

Φορολογικά θέματα εμπορικής επιχείρησης

για μη ειδικούς

ΤΟΜΟΣ Α΄

ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΑ ΔΙΑ ΒΙΟΥ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗΣ
ΓΙΑ ΤΟ ΑΝΘΡΩΠΙΝΟ ΔΥΝΑΜΙΚΟ
ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΑΞΟΝΑΣ 3



ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ
ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΓΙΑ ΜΗ ΕΙΔΙΚΟΥΣ
ΤΟΜΟΣ Α΄

ΕΘΝΙΚΗ ΣΥΝΟΜΟΣΠΟΝΔΙΑ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΕΜΠΟΡΙΟΥ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ ΓΙΑ ΜΗ ΕΙΔΙΚΟΥΣ
ΤΟΜΟΣ Α΄

Copyright: ΕΣΕΕ, Αθήνα 2014

ISBN: 978-618-5126-06-3

ISBN SET: 978-618-5126-08-7

Διορθώσεις: Γιώργος Σαμουρέλνς

Ηλεκτρονική σελιδοποίηση, φιλομορφηση: ΣΥΝΘΕΣΗ
Β. Γραμέλνς - Λ. Πεδιώτη, e-mail: synthesi@ath.forthnet.gr

Σχεδίαση εξωφύλλου: Λ. Πεδιώτη

Σχήμα: 17 x 24

Copyright: ΕΣΕΕ, Αθήνα 2014

Απαγορεύεται κάθε ολική ή μερική αναπαραγωγή του έργου
με οποιονδήποτε τρόπο χωρίς την έγγραφη άδεια του εκδότη.

Εθνική Συνομοσπονδία Ελληνικού Εμπορίου
Μητροπόλεως 42, 105 63 Αθήνα
Τηλ.: 210.32.59.200 Fax: 210.32.59.209
www.esee.gr, e-mail: info@esee.gr, administrator@esee.gr

Κεντρική διάθεση: ΕΣΕΕ, Μητροπόλεως 42

ΕΡΜΕΙΟΝ 2 - Προγράμματα δια βίου εκπαίδευσης για το ανθρώπινο δυναμικό των εμπορικών επιχειρήσεων

ΕΡΜΕΙΟΝ 2
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑΤΑ ΔΙΑ ΒΙΟΥ ΕΚΠΑΙΔΕΥΣΗΣ
ΓΙΑ ΤΟ ΑΝΘΡΩΠΙΝΟ ΔΥΝΑΜΙΚΟ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ
ΑΪΘΡΑΣ 3 – 50 ΩΡΩΝ

ΕΓΧΕΙΡΙΔΙΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΟΜΕΝΩΝ

ΕΝΟΤΗΤΑ 7

**ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ
ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ
ΓΙΑ ΜΗ ΕΙΔΙΚΟΥΣ
ΤΟΜΟΣ Α΄**

Αθήνα 2014

Πρόλογος 1^{ns} έκδοσης

Το παρόν εκπαιδευτικό υλικό αποτελεί τμήμα του Έργου «ΕΡΜΕΙΟΝ» Προγράμματα Δια Βίου Εκπαίδευσης της Εθνικής Συνομοσπονδίας Ελληνικού Εμπορίου, στο πλαίσιο της Κατηγορίας Πράξεων 2.5.1.α «Ανάπτυξη των ΙΔΒΕ και λειτουργία προγραμμάτων δια βίου εκπαίδευσης» του ΕΠΕΑΕΚ II. Το έργο συγχρηματοδοτείται από το Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο (ΕΚΤ) κατά 80% και από Εθνικούς πόρους κατά 20%.

Στόχος του προγράμματος είναι η αναβάθμιση των γνώσεων εμπόρων επιχειρηματιών, στελεχών εμπορικών επιχειρήσεων αλλά και κάθε άλλου που ενδιαφέρεται για τον σημαντικό αυτόν τομέα της οικονομίας, με στόχο την ενίσχυση της ανταγωνιστικότητας και της επίδοσης των επιχειρήσεών τους.

Το εκπαιδευτικό υλικό του προγράμματος καλύπτει μια μεγάλη σειρά θεμάτων συγκροτώντας τις εξής δώδεκα εκπαιδευτικές ενότητες: «Χρηματοοικονομική Διαχείριση Εμπορικών Επιχειρήσεων», «Πώς να Δημιουργήσετε μια Επιτυχημένη Εμπορική Επιχείρηση», «Επιτυχημένες Πωλήσεις στις Εμπορικές Επιχειρήσεις», «Τεχνικές Διαπραγματεύσεων στις Αγορές - Πωλήσεις των Εμπορικών Επιχειρήσεων», «Η/Υ και Νέες Τεχνολογίες στις Εμπορικές Επιχειρήσεις», «Αγγλική Εμπορική Ορολογία», «Στελέχωση και Διαχείριση του Ανθρώπινου Δυναμικού της Εμπορικής Επιχείρησης», «Λογιστικά Θέματα Εμπορικής Επιχείρησης», «Φορολογικά Θέματα Εμπορικής Επιχείρησης για μη Ειδικούς», «Διεθνοποίηση Εμπορικών Επιχειρήσεων, Διαχείριση Αποθήκης Εμπορικών Επιχειρήσεων», «Διοίκηση της Μικρής Οικονομικής Εμπορικής Επιχείρησης».

Το εγχειρίδιο της παρούσας ενότητας «Φορολογικά Θέματα Εμπορικής Επιχείρησης για μη Ειδικούς» συνδυάζεται με την ηλεκτρονική εκπαιδευτική πλατφόρμα ΕΡΜΕΙΟΝ και συνοδεύεται από αντίστοιχο Οδηγό Εκπαιδευτή. Τα παρόν εκπαιδευτικό υλικό εκπονήθηκε στο πλαίσιο του Υποέργου 3: «ΑΝΑΠΤΥΞΗ / ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟΥ ΥΛΙΚΟΥ» του Προγράμματος «ΕΡΜΕΙΟΝ», ανάδοχος του οποίου ήταν η ένωση φορέων «Κέντρο Ερευνών Πανεπιστημίου Πειραιώς» - Allweb Solutions SA, με επιστημονικό υπεύθυνο τον καθηγητή του Πανεπιστημίου Πειραιώς κ. Ιωσήφ Χασσίδ. Την ευθύνη ανάπτυξης του υλικού της συγκεκριμένης Ενότητας εκ μέρους του αναδόχου, έχει ο κ. Δημήτρης Μπάλιος. Την επιμέλεια των κειμένων και το συntonισμό του συγγραφικού έργου είχε ο κ. Γιάννης Καζάκος.

Την Κεντρική Ομάδα Έργου του Προγράμματος «ΕΡΜΕΙΟΝ» συγκροτούν οι κ.κ.: Δημήτρης Πρίφτης, Γιώργος Παχούλας, Παναγιώτα Λέντζα, Σταυρούλα Χαριτοπού-

λου, Δήμητρα Γούναρη, Γιώργος Θεοφιλόπουλος, Αντώνης Κόνσολας, Ανδρέας Χατζόπουλος, Δημήτρης Λάμπρου. Επιστημονική υπεύθυνη του έργου είναι η κ. Βάλια Αρανίτου, Λέκτορας του Πανεπιστημίου Κρήτης. Την παρακολούθηση του έργου, εκ μέρους του Δ.Σ. της Ε.Σ.Ε.Ε., έχει ο κ. Γιώργος Καρανίκας. Ο πρόεδρος της Ε.Σ.Ε.Ε. κ. Δημήτρης Αρμενάκης συνέβαλε σημαντικά στην πορεία του έργου, παρακολουθώντας στενά και υποστηρίζοντας θερμά το σύνολο των επιμέρους σταδίων της υλοποίησής του.

Αθήνα 2008

Πρόλογος 2^{ns} έκδοσης

Το παρόν εκπαιδευτικό υλικό δημιουργήθηκε στο πλαίσιο του έργου «ΕΡΜΕΙΟΝ - Προγράμματα Δια Βίου Εκπαίδευσης της Εθνικής Συνομοσπονδίας Ελληνικού Εμπορίου» (MIS: 1 14681, Κατηγορία Πράξεων 2.5.1.α «Ανάπτυξη των ΙΔΒΕ και λειτουργία προγραμμάτων δια βίου εκπαίδευσης» του ΕΠΕΑΕΚ II). Το έργο συγχρηματοδοτήθηκε κατά 80% από το Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο (ΕΚΤ) και κατά 20% από Εθνικούς πόρους. Το σύνολο του εκπαιδευτικού υλικού που δημιουργήθηκε στο πλαίσιο του έργου «ΕΡΜΕΙΟΝ - Προγράμματα Δια Βίου Εκπαίδευσης της Εθνικής Συνομοσπονδίας Ελληνικού Εμπορίου» καλύπτει μια μεγάλη σειρά θεμάτων που αφορούν κρίσιμες λειτουργίες μιας εμπορικής επιχείρησης (συνολικά 12 ενότητες / τίτλοι Προγραμμάτων Δια Βίου Εκπαίδευσης).

Η παρούσα έκδοση πραγματοποιείται στο πλαίσιο των Πράξεων «ΕΡΜΕΙΟΝ 2 - Προγράμματα Δια Βίου Εκπαίδευσης για το ανθρώπινο δυναμικό των εμπορικών επιχειρήσεων (Α.Π.7 – Α.Π.8 – Α.Π.9)», οι οποίες είναι ενταγμένες στο Επιχειρησιακό Πρόγραμμα «Εκπαίδευση και Δια Βίου Μάθηση» (κωδικοί ΟΠΣ: 277690, 277700 και 277701 αντίστοιχα) και συγχρηματοδοτούνται από την Ελλάδα και την Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΚΤ).

Σκοπός του «ΕΡΜΕΙΟΝ 2» είναι η υλοποίηση Προγραμμάτων Δια Βίου Εκπαίδευσης για τους εμπόρους επιχειρηματίες (εργοδότες και αυτοαπασχολούμενους), τους εργαζόμενους στις εμπορικές επιχειρήσεις και λοιπούς ενδιαφερόμενους (π.χ. υποψήφιοι νέοι επιχειρηματίες), που ενδιαφέρονται να αποκτήσουν επιπλέον γνώσεις και δεξιότητες σε θέματα της εργασίας τους, να βελτιώσουν την απόδοσή τους και να παρέχουν υπηρεσίες υψηλότερης ποιότητας στους καταναλωτές και πελάτες τους.

Το εκπαιδευτικό υλικό της παρούσας έκδοσης, αν και βασισμένο στο αντίστοιχο υλικό του «ΕΡΜΕΙΟΝ - Προγράμματα Δια Βίου Εκπαίδευσης της Εθνικής Συνομοσπονδίας Ελληνικού Εμπορίου», μετασχηματίστηκε από την Ένωση «ΚΟΡΥΜΒΟΣ Α.Ε - ΕΚΠΑ/ΕΛΚΕ», με Επιστημονικό Υπεύθυνο τον Καθηγητή του Εθνικού και Καποδιστριακού Πανεπιστημίου Αθηνών κ. Παναγιώτη Πετράκη και Υπεύθυνο Διδακτικού Σχεδιασμού τον Ομότιμο Καθηγητή του Εθνικού και Καποδιστριακού Πανεπιστημίου Αθηνών κ. Διονύσιο Αναπολιτάνο, και εντάχθηκε στον Θεματικό Άξονα 3 του «ΕΡΜΕΙΟΝ 2», ο οποίος περιλαμβάνει Προγράμματα Δια Βίου Εκπαίδευσης διάρκειας 50 ωρών.

Το εγχειρίδιο της παρούσας Ενότητας «Φορολογικά θέματα εμπορικής επιχείρησης για μη ειδικούς Ι» συνδυάζεται με ηλεκτρονική εκπαιδευτική πλατφόρμα και ηλε-

κτρονικό εκπαιδευτικό υλικό. Το εγχειρίδιο εκπονήθηκε στο πλαίσιο του Υποέργου 3: «Εκπόνηση και Προσαρμογή Εκπαιδευτικού Υλικού και Ηλεκτρονικών Εργαλείων Εκπαίδευσης», με επιστημονικό υπεύθυνο τον Αναπληρωτή Καθηγητή του Εθνικού και Καποδιστριακού Πανεπιστημίου Αθηνών κ. Γεώργιο Γκότση. Την επιμέλεια των κειμένων είχε ο κ. Γιώργος Σαμουρέλης.

Αθήνα 2014

Εισαγωγή

Αυτό που κυρίως ενδιαφέρει σε σχέση με το περιεχόμενο της Ενότητας είναι να συνειδητοποιήσει ο εκπαιδευόμενος ποια είναι η λογική πάνω στην οποία έχει δομηθεί η φορολογία εισοδήματος και ποια είναι η έννοια και λειτουργία του Φ.Π.Α., δηλαδή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.

Η ουσία των γνώσεων που θα πρέπει να αποκομίσει ο εκπαιδευόμενος μετά την ολοκλήρωση του σεμιναρίου αυτού είναι η εξής:

Πρώτον, ότι οι φορολογικές διαδικασίες βασίζονται σε συγκεκριμένους κανόνες και συγκεκριμένες αρχές που πρέπει να τηρούνται για να εκπληρώνει ο φορολογούμενος, είτε είναι φυσικό είτε νομικό πρόσωπο, τις υποχρεώσεις του, έτσι ώστε να μειώνει τον κίνδυνο προστίμων από τις φορολογικές αρχές, ενισχύοντας με αυτό τον τρόπο την αρμονική λειτουργία της επιχείρησής του.

Δεύτερον, κάθε επιχείρηση ανήκει σε μια συγκεκριμένη κατηγορία βιβλίων και στοιχείων που επιβάλλει συγκεκριμένες υποχρεώσεις και διαδικασίες ως προς τη φορολόγησή της. Η γνώση αυτών των υποχρεώσεων και διαδικασιών, συμβάλει στην καλύτερη κατανόηση της επιχείρησης και, κατ' επέκταση, η ανάλυσή τους μπορεί να βοηθήσει σε αποτελεσματικότερη αντιμετώπιση των προβλημάτων και απειλών κατά της επιχείρησης που ενδέχεται να παρουσιαστούν.

Επιπλέον, ο επιτηδευματίας, γνωρίζοντας αυτές τις υποχρεώσεις, καθώς και τη φορολογική διαδικασία, όχι μόνο μπορεί να συνεννοείται και να επικοινωνεί καλύτερα με το λογιστή του, αλλά θα μπορεί να αντιλαμβάνεται, σε γενικές γραμμές, την κατάσταση σε περιπτώσεις αντιδικίας με τις φορολογικές αρχές.

Όλα αυτά βέβαια δεν αφορούν μόνο τους επίδοξους επιχειρηματίες. Αφορούν στον ίδιο βαθμό και έναν επιχειρηματία με κάποια χρόνια ιστορίας στον κλάδο. Στις περιπτώσεις π.χ. μετάταξης μιας επιχείρησης από μια κατηγορία βιβλίων σε μια άλλη, δημιουργούνται διαφορετικές υποχρεώσεις και διαφορετική, σε κάποιο βαθμό, προσέγγιση της φορολογικής διαδικασίας. Η γνώση των μεταβολών που θα επέλθουν μειώνουν την αβεβαιότητα και ανασφάλεια του επιχειρηματία, αυξάνοντας με αυτό τον τρόπο τις πιθανότητες συνέχισης των επιτυχιών του.

Πίνακας Περιεχομένων

Κεφάλαιο 1: Επιχειρηματικότητα και φορολογικά θέματα εμπορικής επιχείρησης

1.1. Η έννοια της επιχειρηματικότητας	15
1.1.1. Ορισμός και γνωρίσματα της επιχειρηματικότητας	15
1.1.2. Οι επιχειρηματικές λειτουργίες	17
1.1.3. Λήψη των αποφάσεων και συντονισμός των πόρων.....	17
1.1.4. Καινοτομίες και δημιουργική μίμηση.....	18
1.1.5. Αξιοποίηση γνώσεων και πληροφοριών.....	19
1.1.6. Ανάλυση κινδύνων.....	19
1.1.7. Τα χαρακτηριστικά του επιχειρηματία	20
1.2. Γενικά περί φόρων	21
1.2.1. Φόροι και εισαγωγικές έννοιες.....	21
1.2.2. Φόρος Προστιθέμενης Αξίας	23

Κεφάλαιο 2: Λογιστικά βιβλία και στοιχεία

2.1. Το προγενέστερο καθεστώς: Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.).....	27
2.1.1. Βιβλία που όριζε ο Κ.Β.Σ.	28
2.1.2. Βιβλία πρώτης κατηγορίας (προγενέστερο σύστημα Κ.Β.Σ.)	28
2.1.3. Βιβλία δεύτερης κατηγορίας (προγενέστερο σύστημα Κ.Β.Σ.)	29
2.1.4. Βιβλία τρίτης κατηγορίας (προγενέστερο σύστημα Κ.Β.Σ.).....	32
2.2. Λογιστικά βιβλία 3ης κατηγορίας (προγενέστερο σύστημα Κ.Β.Σ.)	32
2.2.1. Ημερολόγιο	32
2.2.2. Γενικό Καθολικό	34
2.2.3. Ισοζύγιο	36
2.2.4. Λοιπά βιβλία	37
2.2.5. Ισχύον καθεστώς: Αναλυτική παρουσίαση του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.)	38
2.3. Στοιχεία επιτηδευματιών με βάση το προγενέστερο καθεστώς του Κ.Β.Σ.	49
2.3.1. Δελτίο αποστολής (καθεστώς Κ.Β.Σ.)	49
2.3.2. Συγκενρωτικό δελτίο αποστολής (καθεστώς Κ.Β.Σ.)	49
2.3.3. Στοιχεία δελτίου αποστολής (καθεστώς Κ.Β.Σ.)	50
2.3.4. Τιμολόγια (καθεστώς Κ.Β.Σ.)	51
2.3.5. Αποδείξεις λιανικής πώλησης και παροχής υπηρεσιών (καθεστώς Κ.Β.Σ.)	53
2.3.6. Αποδείξεις αυτοπαράδοσης (καθεστώς Κ.Β.Σ.)	54

2.3.7. Αποδείξεις δαπανών (καθεστώς Κ.Β.Σ.)	54
2.3.8. Έγγραφα μεταφοράς (καθεστώς Κ.Β.Σ.)	54
2.4. Στοιχεία επιτηδευματιών με βάση το ισχύον καθεστώς του Κ.Φ.Α.Σ.	55
Κεφάλαιο 3: Μηχανογραφική τήρηση, ενημέρωση και εκτύπωση βιβλίων	67
3.1. Το προγενέστερο καθεστώς του Κ.Β.Σ.: Η καθολική υποχρέωση μηχανογραφικής τήρησης βιβλίων.....	67
3.1.1. Μηχανογραφική τήρηση βιβλίων στο προγενέστερο καθεστώς του Κ.Β.Σ.	68
3.1.2. Μηχανογράφηση και υποχρεώσεις (καθεστώς Κ.Β.Σ.)	68
3.1.3. Τεχνικές προδιαγραφές λογισμικού (καθεστώς Κ.Β.Σ.)	69
3.2. Μηχανογραφική ενημέρωση βιβλίων και εκτύπωση (καθεστώς Κ.Β.Σ.)	70
3.2.1. Στάδια μηχανογραφικής τήρησης βιβλίων (καθεστώς Κ.Β.Σ.)	70
3.2.2. Βιβλία τρίτης κατηγορίας (καθεστώς Κ.Β.Σ.)	71
3.2.3. Βιβλίο αποθήκης	72
3.2.4. Βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας (καθεστώς Κ.Β.Σ.)	72
3.2.5. Προθεσμίες και Δ.Ο.Υ. (προγενέστερο καθεστώς Κ.Β.Σ.)	72
3.2.6. Ειδικές διατάξεις (καθεστώς Κ.Β.Σ.)	73
3.3. Επικαιροποίηση: Οι τρέχουσες υποχρεώσεις τήρησης βιβλίων στο ισχύον καθεστώς (Κ.Φ.Α.Σ.).....	74
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ – ΤΟ ΠΛΗΡΕΣ ΚΕΙΜΕΝΟ ΤΗΣ ΠΟΛ. 1023/20 Ιανουαρίου 2014	93

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΕΜΠΟΡΙΚΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ

Σε αυτό το κεφάλαιο θα μάθετε:

1. Τι είναι επιχειρηματικότητα.
2. Ποιες είναι οι κρίσιμες λειτουργίες μιας εμπορικής επιχείρησης.
3. Ποια είναι τα χαρακτηριστικά που πρέπει να έχει ένας επιχειρηματίας.
4. Τι είναι φόρος και γιατί πρέπει να πληρώνουμε ως πολίτες και ως επιχειρηματίες, φόρους.
5. Πόσων ειδών φόρους έχουμε και τι περιλαμβάνει ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.).
6. Πώς φορολογούνται τα φυσικά πρόσωπα και πώς τα νομικά.
7. Τι είναι και πώς υπολογίζεται ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.).

1.1. Η έννοια της επιχειρηματικότητας

1.1.1. Ορισμός και γνωρίσματα της επιχειρηματικότητας

Η επιχειρηματικότητα είναι μια πολύ σημαντική ιδιότητα που, συνήθως, χαρακτηρίζει τον πραγματικό επιχειρηματία.

Ο όρος προέρχεται από το ρήμα «επιχειρώ» που σημαίνει «προσπαθώ να πετύχω κάτι σε αβέβαιες συνθήκες, χωρίς δηλαδή να είμαι εκ των προτέρων βέβαιος για το αποτέλεσμα αυτής της προσπάθειας».

Συνεπώς, με τον όρο επιχειρηματικότητα περιγράφεται το σύνολο των ικανοτήτων που εκδηλώνει ο «επιχειρών» στη διάρκεια της προσπάθειάς του.

Σύμφωνα με τα λεξικά, Επιχειρηματικότητα, στο πλαίσιο της οικονομικής ζωής, είναι «το σύνολο των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων που σχετίζονται με τη δημιουργία νέων επιχειρήσεων, την εισαγωγή νέων προϊόντων και τεχνολογιών και την

αναζήτηση νέων επιχειρηματικών ευκαιριών». Με την έννοια αυτή, η Επιχειρηματικότητα εμφανίζεται και αναπτύσσεται σε όλους τους τομείς οικονομικής δραστηριότητας, από τους οποίους το εμπόριο είναι από τους πλέον σημαντικούς.

Οπωσδήποτε, επιχειρηματικότητα δεν εκδηλώνεται από τα άτομα μόνο στα πλαίσια της οικονομικής τους δράσης. Στην καθημερινή ζωή, όλοι σχεδόν οι άνθρωποι μπορούν να επιδείξουν επιχειρηματικές ικανότητες, δηλαδή επιχειρηματικότητα, δραστηριοποιούμενοι σε διάφορες καταστάσεις.

Πράγματι, επιχειρηματικότητα εκδηλώνουμε όταν αποφασίζουμε:

- πού θα αγοράσουμε ή θα φτιάξουμε το σπίτι μας
- πώς θα βρούμε τα απαραίτητα κεφάλαια γι' αυτό
- πώς θα μετακινηθούμε για να πάμε στη δουλειά μας
- πώς θα ξοδέψουμε τα χρήματά μας
- πού θα κάνουμε διακοπές το καλοκαίρι.

Αποφασίζοντας για όλα αυτά, στην πραγματικότητα επιλέγουμε μεταξύ εναλλακτικών λύσεων, εκείνες που με τη μικρότερη θυσία ή κόστος θα μας προσφέρουν το καλύτερο αποτέλεσμα.

Η επιχειρηματικότητα, δηλαδή, είναι ένας τρόπος σκέψης και δράσης που χρησιμοποιείται από όλους τους ανθρώπους προκειμένου να κάνουν τις επιλογές της ζωής τους, από τις κορυφαίες μέχρι τις πιο καθημερινές. Είναι μια πρακτική ζωής, η οποία χρησιμοποιώντας τη λογική και αναδεικνύοντας το όφελος και το κόστος (δηλαδή, τα υπέρ και τα κατά) της κάθε εναλλακτικής δυνατότητας ή ευκαιρίας, οδηγεί τους ανθρώπους στη λήψη αποφάσεων.

Στις αποφάσεις αυτές εμπεριέχονται τόσο το στοιχείο της επιλογής και της χρήσης των περιορισμένων μέσων που βρίσκονται στη διάθεσή τους όσο και το στοιχείο της οργάνωσης και ρύθμισης των ενεργειών, ώστε να επιτευχθεί το επιδιωκόμενο αποτέλεσμα.

Επομένως, τα βασικά γνωρίσματα της επιχειρηματικότητας είναι η λήψη αποφάσεων για:

- δημιουργική δράση των ατόμων, τα οποία στηριγμένα στη
- γνώση και τη λογική επιδιώκουν
- χρήσιμα αποτελέσματα, σύμφωνα με τις επιθυμίες τους.

Η επιχειρηματικότητα συνδέεται, πάνω απ' όλα, με την αναζήτηση επιχειρηματικών ευκαιριών.

«Με την επιχειρηματικότητα αναδεικνύονται, δημιουργούνται και αξιοποιούνται ευκαιρίες κέρδους, που υπάρχουν σε ένα αβέβαιο οικονομικό περιβάλλον και προέρχονται από την άριστη οργάνωση των παραγωγικών πόρων, από τις καινοτομίες, από τη δημιουργική μίμηση και από την αξιοποίηση ειδικών γνώσεων».

Με τον τρόπο αυτό, μπορούν να δημιουργηθούν:

- νέοι κλάδοι παραγωγής
- νέα προϊόντα και υπηρεσίες
- νέες θέσεις εργασίας
- νέος πλούτος, για το άτομο και την κοινωνία.

Για τη συμβολή του αυτή στην οικονομική ανάπτυξη και αύξηση της ευημερίας, ο επιχειρηματίας αμείβεται με το κέρδος, δηλαδή τη θετική διαφορά ανάμεσα στα συνολικά έσοδα και τα συνολικά έξοδα της επιχείρησης.

1.1.2. Οι επιχειρηματικές λειτουργίες

Από τον τελευταίο ορισμό που δώσαμε προκύπτουν και οι βασικές λειτουργίες του επιχειρηματία. Αυτές είναι:

- Η λήψη αποφάσεων και ο συντονισμός των παραγωγικών πόρων.
- Η καινοτομική δράση ή η δημιουργική μίμηση.
- Η αξιοποίηση γνώσεων και πληροφοριών.
- Η ανάληψη κινδύνων.

1.1.3. Λήψη των αποφάσεων και συντονισμός των πόρων

Όταν λέμε ότι ένας επιχειρηματίας παίρνει αποφάσεις, προσπαθούμε να αποδώσουμε με μία φράση μια περίπλοκη και πολυδιάστατη λειτουργία που περιλαμβάνει πολλές επί μέρους αποφάσεις για όλα εκείνα τα στοιχεία που συνθέτουν το ξεκίνημα και την επιτυχημένη πορεία μιας επιχειρηματικής δραστηριότητας.

Όπως έχει ήδη αναφερθεί, ο επιχειρηματίας αποφασίζει κατ' αρχάς για το ποιες επιχειρηματικές ευκαιρίες θα αξιοποιήσει, ανάμεσα σε διάφορες εναλλακτικές που πιθανόν έχει εντοπίσει.

Στη συνέχεια πρέπει να αποφασίσει για το πόσους και τι είδους παραγωγικούς πόρους και συντελεστές (ανθρώπινο δυναμικό, εγκαταστάσεις, πηγές προμήθειας εμπορευμάτων προς μεταπώληση, πρώτες ύλες, κεφάλαιο, πληροφορίες, μεθόδους), θα χρησιμοποιήσει για να εκμεταλλευτεί αποδοτικά την επιχειρηματική ιδέα ή ευκαιρία.

Ύστερα, πρέπει να αποφασίσει για το πώς θα συνδυάσει και θα συντονίσει πόρους και συντελεστές παραγωγής. Μετά, πρέπει να πάρει αποφάσεις για τον τρόπο με τον οποίο θα ξεπεράσει τα διάφορα εμπόδια που μπορεί να μπαίνουν μπροστά του. Παράλληλα, αποφασίζει για το οργανωτικό σχήμα και τη μορφή της επιχείρησης που ταιριάζει καλύτερα στις δυνατότητές του.

Όμως, οι αποφάσεις δεν σταματούν εδώ! Είναι ακόμα υποχρεωμένος να αποφασίσει σε ποιο τύπο πελατείας θα απευθυνθεί για να ικανοποιήσει τις ανάγκες της με τα προϊόντα ή τις υπηρεσίες που θα προσφέρει.

Μέσα από ποια κανάλια της αγοράς θα προωθήσει τα προϊόντα ή τις υπηρεσίες του, ώστε να φτάσουν εκεί που θέλει.

Τέλος, πρέπει να αποφασίσει για την τιμολογιακή πολιτική της επιχείρησής του (δηλαδή, σε τι τιμές θα πουλάει στους καταναλωτές) και, ίσως, για την πολιτική πληρωμών (δηλαδή, πώς θα πληρώνει τους εργαζομένους και τους προμηθευτές).

Όλες αυτές οι αποφάσεις αποβλέπουν στην αποτελεσματικότερη πραγμάτωση της επιχειρηματικής ιδέας, στο να προσφερθεί, δηλαδή, στην αγορά ένα προϊόν ή υπηρεσία με όρους ποσότητας, ποιότητας και τιμής που θα το κάνει αποδεκτό από τους καταναλωτές, θα ικανοποιήσει συγκεκριμένες ανάγκες τους και θα βοηθήσει την επιχείρηση και τον επιχειρηματία να αναπτυχθεί και να πετύχει τους στόχους του.

Είναι φανερό, ότι όσο πιο σωστές είναι οι αποφάσεις που θα πάρει ο επιχειρηματίας τόσο πιο επιτυχημένο θα είναι το αποτέλεσμα των προσπαθειών του.

1.1.4. Καινοτομίες και δημιουργική μίμηση

Όταν μια επιχείρηση προσφέρει στους καταναλωτές ένα εντελώς νέο προϊόν ή υπηρεσία, που δεν έχει μέχρι εκείνη τη στιγμή ξαναεμφανιστεί στην αγορά, λέμε ότι η επιχείρηση ΚΑΙΝΟΤΟΜΕΙ.

Όταν το προϊόν ή η υπηρεσία που προσφέρεται είναι μια βελτιωμένη μορφή ενός προϊόντος ή υπηρεσίας, που ήδη κυκλοφορεί επιτυχημένα στην αγορά από άλλες επιχειρήσεις, τότε λέμε ότι η επιχείρηση και ο επιχειρηματίας μιμούνται δημιουργικά.

Η έννοια της καινοτομίας έχει έναν ευρύ χαρακτήρα και μπορεί να αναφέρεται στο ίδιο το προϊόν ή την υπηρεσία, που έρχεται να καλύψει εξ αρχής ή με πληρέστερο τρόπο μια ανάγκη, όπως έγινε με την εμφάνιση των αποξηραμένων δημητριακών, παλαιότερα, και την κινητή τηλεφωνία, πιο πρόσφατα.

Μπορεί να αφορά ακόμα, στη μέθοδο παραγωγής, τους τρόπους διακίνησης εμπορευμάτων ή την οργάνωση μιας επιχείρησης, ώστε να μειωθεί το κόστος και να φτάσει το προϊόν ή η υπηρεσία σε πλατύτερα στρώματα καταναλωτών, αυξάνοντας έτσι τη συνολική ευημερία. Παραδείγματα τέτοιων καινοτόμων παρεμβάσεων αποτελεί η εισαγωγή, στη δεκαετία του 1970, του προσωπικού υπολογιστή, ως μετεξέλιξη των μεγάλων επιχειρηματικών υπολογιστών, που τους έκανε προσσιτούς σε εκατομμύρια νοικοκυριά.

Τέλος, η καινοτομία μπορεί να αναφέρεται στο άνοιγμα ή τη δημιουργία νέων αγορών για υφιστάμενα προϊόντα, όπως έγινε στην περίπτωση της κατάκτησης της παγκόσμιας αγοράς από ορισμένα οικολογικά προϊόντα καινοτομικών επιχειρήσεων, ακόμα και ελληνικών.

Με εξαίρεση την περίπτωση των νέων αγορών, οι καινοτομίες οφείλονται συνήθως σε τεχνολογικές ή επιστημονικές εφευρέσεις που γίνονται από τον ίδιο τον επιχειρηματία ή, πράγμα που είναι συνηθέστερο στην εποχή μας, από τα αρμόδια Τμήματα Έρευνας και Ανάπτυξης.

Από την άλλη μεριά, η δημιουργική μίμηση ενός προϊόντος ή υπηρεσίας από μια επιχείρηση μπορεί κυρίως να αναφέρεται:

- στη βελτίωση της ποιότητας,
- στη βελτίωση της συσκευασίας, και
- στη βελτίωση της εξυπηρέτησης προς τον πελάτη.

Στη δημιουργική μίμηση οφείλουμε τη μεγάλη ποικιλία των προϊόντων και υπηρεσιών που βρίσκουμε σήμερα στην αγορά και που ικανοποιούν, βασικά, την ίδια ανάγκη. Και στη δημιουργική μίμηση στηρίχθηκε, σε σημαντικό βαθμό, αυτό που αποκαλούμε ιαπωνικό οικονομικό θαύμα κατά το δεύτερο μισό του 20ού αιώνα και σήμερα επαναλαμβάνεται από την Κίνα, αλλά και από άλλες χώρες.

1.1.5. Αξιοποίηση γνώσεων και πληροφοριών

Η επιχειρηματική αυτή λειτουργία αξιοποιεί γνώσεις και πληροφορίες προκειμένου να εκμεταλλευτεί επιχειρηματικές ευκαιρίες στο πλαίσιο της αγοράς. Αυτό μπορεί να γίνει με δύο τρόπους:

Από τη μία πλευρά, ο επιχειρηματίας χρησιμοποιεί τις ειδικές γνώσεις ή πληροφορίες που μπορεί να διαθέτει ή να αποκτά, π.χ. μέσω εφευρέσεων, έρευνας, νέων μεθόδων κ.λπ., για να προσφέρει προϊόντα ή υπηρεσίες στην αγορά μέσω μιας επιχείρησης, διευρύνοντας με τον τρόπο αυτό το συνολικό απόθεμα γνώσεων και το επίπεδο ευημερίας των καταναλωτών, αφού τους δίνει τη δυνατότητα να βρουν και να προμηθευτούν καλύτερα και φθηνότερα προϊόντα.

Η παραγωγή συνθετικών ινών για την κατασκευή ενδυμάτων που έχει αντικαταστήσει το βαμβάκι, είναι μία κλασική τέτοια περίπτωση, όπως επίσης και η δημιουργία της Google, της προηγμένης αυτής μηχανής του διαδικτύου, που διέυρυνε σημαντικά το πεδίο έρευνας των χρηστών και μείωσε δραστικά το χρόνο αναζήτησης.

Από την άλλη πλευρά, ο επιχειρηματίας είναι δυνατόν να αξιοποιήσει και την άγνοια ή την ελλιπή πληροφόρηση που ενδέχεται να υπάρχει μεταξύ αυτών που εμπλέκονται στη λειτουργία της αγοράς. Αυτό συμβαίνει γιατί η αγορά είναι ένας μηχανισμός που στην πραγματικότητα δεν λειτουργεί πάντα τέλεια. Έτσι, ένας επιχειρηματίας που «βλέπει» έγκαιρα μια ευκαιρία εκεί που όλοι οι άλλοι δεν βλέπουν τίποτα, μπορεί να ξεκινήσει μια κερδοφόρα επιχείρηση.

Η δημιουργία του ίδιου του διαδικτύου ήταν μια τέτοια περίπτωση. Ο εντοπισμός νέων πηγών προμήθειας ανταγωνιστικών προϊόντων σε χώρες της Άπω Ανατολής αποτελεί ένα ακόμα παρόμοιο παράδειγμα.

1.1.6. Ανάλυση κινδύνων

Ας δούμε την τέταρτη βασική επιχειρηματική λειτουργία, την ανάλυση κινδύνων. Η έννοια αυτή είναι συνυφασμένη με την επιχειρηματικότητα γιατί στην οικονομική ζωή, με τα εκατομμύρια των ατομικών ή συλλογικών παραγόντων να την επηρεάζουν καθημερινά, κανείς δεν μπορεί να προβλέψει με απόλυτη σιγουριά ποια θα είναι η εξέλιξή της.

Γι' αυτό λέμε ότι το «παιχνίδι» της αγοράς χαρακτηρίζεται από υψηλό βαθμό αβεβαιότητας και όποιος αποφασίζει να εμπλακεί σε αυτό θα πρέπει, τουλάχιστον, να μπορεί να αναγνωρίζει τους κινδύνους.

- Ανάλογα με την προέλευσή τους, οι επιχειρηματικοί κίνδυνοι διακρίνονται σε:
 - Ενδογενείς, που απορρέουν από τις αποφάσεις του επιχειρηματία.
 - Εξωγενείς, που προέρχονται από το εξωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης.
 - Ανάλογα με τη φύση τους, από την άλλη μεριά, οι κίνδυνοι μπορούν να διακριθούν σε:
 - Προβλέψιμους, δηλαδή εκείνους που η πιθανότητα επέλευσής τους και το ύψος τους μπορεί να υπολογιστεί και, άρα, να ασφαλιστεί.
 - Απρόβλεπτους, δηλαδή εκείνους που η πιθανότητα επέλευσής τους είναι άγνωστη και δεν μπορεί να υπολογιστεί και να ασφαλιστεί.
- Συμπερασματικά, μπορούμε να πούμε ότι κάθε επιχειρηματίας οφείλει να συνειδητοποιήσει ότι, στην πραγματικότητα, συμμετέχει σε ένα αβέβαιο «παιχνίδι» στο οποίο αναλαμβάνει ο ίδιος ακέραια την ευθύνη όλων των επιχειρηματικών κινδύνων.

1.1.7. Τα χαρακτηριστικά του επιχειρηματία

Διάφορες μελέτες, στην Ελλάδα αλλά και διεθνώς, έχουν εντοπίσει τα χαρακτηριστικά της προσωπικότητας των επιχειρηματιών τα οποία, αν και σπάνια μπορούν όλα να βρεθούν συγκεντρωμένα στο ίδιο άτομο, αποτελούν βασικές προϋποθέσεις για μια επιτυχημένη επιχειρηματική καριέρα. Αυτά είναι:

- Η θέληση για επιτυχία
- Η διάθεση για ανάληψη κινδύνου
- Η εργατικότητα και η επιμονή
- Οι ηγετικές αλλά και οι ομαδικές ικανότητες
- Η ικανότητα ρεαλιστικού προγραμματισμού
- Η ικανότητα προώθησης προϊόντων ή υπηρεσιών
- Η υπευθυνότητα και η εντιμότητα
- Η προσαρμοστικότητα
- Η οργανωτική και διοικητική ικανότητα
- Η ικανότητα επικοινωνίας.

Κάποια από τα παραπάνω, όπως π.χ. η θέληση για επιτυχία, η διάθεση για ανάληψη κινδύνου και οι ηγετικές ικανότητες, αποτελούν χαρακτηριστικά της προσωπικότητας του ατόμου, τα οποία διαμορφώνονται, κάτω από την επίδραση του οικογενειακού και κοινωνικού περιβάλλοντος, κατά τα πρώτα χρόνια της ζωής του.

Άλλα χαρακτηριστικά όμως, όπως η εργατικότητα, η ικανότητα προγραμματισμού και η οργανωτική, διοικητική και επικοινωνιακή ικανότητα, είναι αποτελέσματα κυρίως του εκπαιδευτικού συστήματος. Από εδώ απορρέει και η μεγάλη σημασία που έχει για την εμφάνιση νέων επιχειρηματιών η κατάλληλη εκπαίδευση καθώς και η συμπλήρωση και ανανέωσή της μέσα από προγράμματα Διά Βίου Κατάρτισης, όπως το ΕΡΜΕΙΟΝ.

1.2. Γενικά περί φόρων

Θα πρέπει να γνωρίζετε ότι:

- Ο φόρος είναι μία αναγκαστική συνεισφορά, που επιβάλλεται από το κράτος σε κάθε πολίτη που αποκτά εισόδημα από τις δραστηριότητές του. Με αυτόν τον τρόπο, το κράτος έχει τα μέσα να ασκήσει την οικονομική πολιτική του.
- Οι φόροι αποτελούν ίσως την κυριότερη πηγή χρηματοδότησης των κρατικών δαπανών.
- Εκτός από τους φόρους, το κράτος επιβάλλει και εισπράττει και διάφορα τέλη, τα οποία αποτελούν μια άλλη πηγή χρηματοδότησης των δημοσίων δαπανών. Αυτά, θεωρούνται ως το αντίτιμο, που ορίζει και επιβάλλει το Δημόσιο για την παροχή ορισμένων υπηρεσιών του. Παραδείγματα τελών είναι:
 - τα τέλη κυκλοφορίας οχημάτων και
 - τα τέλη χαρτοσήμου για την έκδοση ορισμένων πιστοποιητικών από δημόσιες υπηρεσίες.

1.2.1. Φόροι και εισαγωγικές έννοιες

Βασική διάκριση των φόρων είναι αυτή που τους κατατάσσει σε άμεσους και έμμεσους.

Οι άμεσοι φόροι επιβάλλονται στο δημιουργούμενο εισόδημα και στην περιουσία που αποκτάμε, ενώ οι έμμεσοι φόροι είναι αυτοί που επιβάλλονται στα αγαθά και τις υπηρεσίες που αγοράζουμε και επιβαρύνουν τις τιμές.

Οι άμεσοι φόροι διακρίνονται σε φόρους εισοδήματος, οι οποίοι αφορούν το εισόδημα μιας δεδομένης χρονικής περιόδου, συνήθως ενός έτους, και σε φόρους περιουσίας, που αποκτάται ή μεταβιβάζεται.

Οι φόροι εισοδήματος διακρίνονται σε φόρους φυσικών προσώπων, που αφορούν το εισόδημα που αποκτούν τα άτομα από τις δραστηριότητές τους, και σε φόρους νομικών προσώπων, που αφορούν κυρίως τα κέρδη των εταιρικών επιχειρήσεων.

Για να μπορέσετε να κατανοήσετε τα φορολογικά θέματα, θα πρέπει να γνωρίζετε ότι:

α) Φορολογική βάση: Είναι το μέγεθος πάνω στο οποίο υπολογίζεται ένας φόρος. Τέτοια μεγέθη μπορεί να είναι το ύψος του εισοδήματος που αποκτά κάποιο άτομο, το ύψος της δαπάνης, η καθαρή αξία της περιουσίας κ.λπ.

β) Φορολογικός συντελεστής: Είναι ο φόρος που υπολογίζεται σε μία μονάδα της φορολογικής βάσης. Για παράδειγμα, αν το εισόδημα ενός ατόμου (φορολογική βάση) φορολογηθεί κατά 10% (φορολογικός συντελεστής), αυτό σημαίνει ότι για 100 ευρώ που θα αποκτήσει ως εισόδημα θα πληρώσει 10 ευρώ φόρο.

γ) Φορολογική μονάδα: Πρόκειται για το φυσικό ή νομικό πρόσωπο που είναι υποχρεωμένο να καταβάλλει φόρο στο Δημόσιο.

ΕΠΙΚΑΙΡΟΠΟΙΗΣΗ

Από τα τέλη Δεκεμβρίου 2013 έως και σήμερα έχουν εκδοθεί πολλές εγκύκλιοι από το Υπουργείο Οικονομικών για διευκρινήσεις επί των βασικών νέων νόμων 4093/2012 (ΚΦΑΣ), 4172/2013 (ΚΦΕ) και 4174/2013 (ΚΦΔ). Ας δούμε μερικές σημαντικές διατάξεις που τίθενται σε ισχύ το 2014 και που αφορούν την πλειονότητα των ιδιωτών και επιτηδευματιών. Μεγάλη προσοχή χρειάζεται, όπως επισημαίνουμε και παρακάτω, στα πρόστιμα από εκπρόθεσμες υποβολές δηλώσεων, πρόστιμα τα οποία κατά την προσωπική μας άποψη είναι εξοντωτικά και παράλογα σε αρκετές περιπτώσεις. Πάντως ο ΓΓΔΕ κ. Θεοχάρης ανέφερε στο twitter ότι εξετάζουν κάποιες διορθωτικές αλλαγές σε αυτόν τον τομέα.

Ας δούμε λοιπόν τις σημαντικότερες αλλαγές:

1. Οι συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών-προμηθευτών υποβάλλονται κάθε μήνα για τα διπλογραφικά βιβλία (Γ' κατηγορίας), με πιλοτική εφαρμογή για το πρώτο τρίμηνο. Ανά τρίμηνο θα υποβάλλονται από τους υπόχρεους απλογραφικών βιβλίων (Β' κατηγορίας).

2. Έχουμε κατάργηση του δελτίου αποστολής και η διακίνηση θα γίνεται είτε με το τιμολόγιο, είτε με ένα δικαιολογητικό έγγραφο για τα μη τιμολογηθέντα εμπορεύματα.

3. Καταργείται η θεώρηση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών που αφορούν υπηρεσίες. Επίσης το υπουργείο καθόρισε τους επιτηδευματίες που δεν έχουν υποχρέωση να εκδίδουν τα παραστατικά τους με ΕΑΦΔΣΣ και ΦΤΜ. Μεταξύ άλλων είναι οι παρακάτω: οι υπόχρεοι που ασκούν το επάγγελμα του κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, κοινωνικού λειτουργού, εμπειρογνώμονα, ομοιοπαθητικού, εναλλακτικής θεραπείας, ψυχοθεραπευτή, λογοθεραπευτή, λογοπαθολόγου και λογοπεδικού.

4. Τα μισθωτήρια συμβόλαια υποβάλλονται ηλεκτρονικά στο TaxisNet από 1/1/2014.

5. Μειώνεται στο 10% από 25% το ποσοστό επί του εισοδήματος για τις αποδείξεις που οφείλουμε να συγκεντρώνουμε. Για τις αποδείξεις που μας λείπουν θα πληρώνουμε φόρο 22% επί της διαφοράς.

6. Το όριο πάνω από το οποίο η εξόφληση συναλλαγών μεταξύ επιτηδευματιών πρέπει να γίνεται μέσω τραπεζών, μειώνεται στα 500 ευρώ και σε αντίθετη

περίπτωση δεν θα εκπίπτουν οι δαπάνες. Για συναλλαγές με ιδιώτες το όριο παρέμεινε στα 1.500 ευρώ.

7. Επίσης δεν εκπίπτουν οι δαπάνες για ενημερωτικές ημερίδες και εορταστικές εκδηλώσεις, για σίτιση ή διαμονή πελατών ή εργαζομένων, που ξεπερνούν τα 300 ευρώ ανά άτομο και το 0,5% του ετήσιου ακαθάριστου εισοδήματος της επιχείρησης.

8. Η υποβολή των φορολογικών δηλώσεων (Ε1) θα ξεκινήσει στις 20/3/2014 και τελευταία ημέρα υποβολής είναι η 30/6/2014.

9. Οι παρακρατούμενοι φόροι σύμφωνα με τον νέο ΚΦΕ είναι ο ΦΜΥ, ο φόρος μερισμάτων 10%, ο φόρος επί των τόκων 15%, ο φόρος επί των δικαιωμάτων και λοιπών πληρωμών 20%, ο φόρος για την υπεραξία από την μεταβίβαση ακίνητης περιουσίας 15% και ο φόρος επί των αμοιβών για τεχνικές υπηρεσίες, αμοιβών διοίκησης, αμοιβών για συμβουλευτικές υπηρεσίες και άλλων αμοιβών για παρόμοιες υπηρεσίες 20%. Επίσης δεν υφίσταται πλέον το όριο των 300 ευρώ και η παρακράτηση γίνεται από το πρώτο ευρώ.

10. Μειώνεται ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων από 10% στο 3%.

11. Οι αμοιβές μελών ΔΣ και εταιρών ΕΠΕ, θεωρούνται εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες.

12. Μεγάλη προσοχή χρειάζεται στην εμπρόθεσμη υποβολή των δηλώσεων προς την εφορία, αφού σε αντίθεση περίπτωση έχουμε βαρύτατα πρόστιμα (ΒΛ. ΩΣΤΟΣΟ, ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΑΤΩ ΕΠΙΚΑΙΡΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΜΕ ΜΕΙΩΣΗ ΤΩΝ ΩΣ ΑΝΩ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ). Στην περίπτωση λοιπόν που υποβάλλουμε εκπρόθεσμα δήλωση ΦΠΑ, παρακρατούμενων φόρων κτλ. το πρόστιμο ανέρχεται σε 1.000 ευρώ για τους υπόχρεους απλογραφικών βιβλίων και 2.500 ευρώ για τους υπόχρεους των διπλογραφικών. Αν η δήλωση αφορά πληροφοριακό χαρακτήρα, από την οποία δεν προκύπτει υποχρέωση καταβολής φόρου (π.χ. Intrastat), τότε το πρόστιμο θα είναι 100 ευρώ. Επίσης σε περίπτωση μη έκδοσης παραστατικού που η αξία του υπερβαίνει τα 5.000 ευρώ, έχουμε τα ίδια πρόστιμα με παραπάνω (1.000 ευρώ για απλογραφικά και 2.500 ευρώ για διπλογραφικά). Αν το ποσό είναι πάνω από 5.000 ευρώ, τότε το πρόστιμο ανέρχεται στο 40% επί της αξίας του παραστατικού.

(Πηγή: http://www.startup.gr/index.php?about=89&id=2101_

1.2.2. Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

Μετά τους άμεσους φόρους, ας δούμε και το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, που όπως αναφέραμε, αποτελεί έμμεσο φόρο.

- Ο Φ.Π.Α. είναι ένας γενικός έμμεσος φόρος, που επιβαρύνει τον τελικό καταναλωτή και επιβάλλεται σε όλα τα στάδια της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Επιβάλλεται δηλαδή στην παραγωγή, στην εισαγωγή, στο χονδρικό και στο λιανικό εμπόριο.

■ Τα εισαγόμενα και τα εγχώρια προϊόντα φορολογούνται εξίσου, ενώ οι εξαγωγές και οι επενδύσεις απαλλάσσονται.

Τα αντικείμενα του Φ.Π.Α. είναι τα εξής:

■ Παραδόσεις (πωλήσεις) αγαθών και υπηρεσιών.

■ Εισαγωγές των αγαθών.

■ Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, όπως είναι τα εισαγόμενα αγαθά από τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Οι υποκείμενες σε Φ.Π.Α. οικονομικές δραστηριότητες είναι:

■ Η παραγωγή αγαθών (βιομηχανίες, βιοτεχνίες, οικοτεχνίες).

■ Η πώληση αγαθών (εμπορία).

■ Η παροχή υπηρεσιών, εκτός αν ο παρέχων την υπηρεσία είναι μισθωτός.

Ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται ανεξάρτητα από το αν οι επιχειρήσεις είναι ατομικές ή έχουν οποιαδήποτε άλλη νομική μορφή, από το αν ο επιτηδευματίας είναι αλλοδαπός ή ξένος, από το αν ο σκοπός που επιδιώκεται είναι κερδοσκοπικός ή μη και από το αν η χρήση που προέκυψε είναι κερδοφόρος ή ζημιώγος.

Από το Φ.Π.Α. απαλλάσσονται όλες οι υπηρεσίες που προσφέρονται από το Δημόσιο ή τα Ν.Π.Δ.Δ. (Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου), εκτός αν ο νόμος ορίζει διαφορετικά.

Εν κατακλείδι, ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) είναι σε ισχύ από 1/1/1987 και θεσπίστηκε με τις διατάξεις του ν. 1642/86 που κωδικοποιήθηκαν με το ν. 2859/00, όπως ισχύει. Πρόκειται για γενικό έμμεσο φόρο ο οποίος επιβαρύνει την εγχώρια τελική κατανάλωση. Επιβάλλεται σε όλα τα στάδια παραγωγικής διαδικασίας και επιβαρύνει κάθε φορά την προστιθέμενη αξία κάθε σταδίου. Επιβαρύνει κατά τον ίδιο τρόπο αγαθά και υπηρεσίες. Οι ισχύοντες συντελεστές ΦΠΑ είναι 23%, 13% και ο υπερ-μειωμένος 6,5%. Οι συντελεστές αυτοί μειώνονται κατά 30% στα νησιά του Αιγαίου.

Τι να συγκρατήσετε από αυτό το κεφάλαιο:

- Επιχειρηματικότητα είναι ένας τρόπος σκέψης και δράσης με τον οποίο αναδεικνύονται και αξιοποιούνται επιχειρηματικές ευκαιρίες σε αβέβαιο οικονομικό περιβάλλον με σκοπό την αποκόμιση κέρδους.
- Με την έννοια επιχειρηματικότητα εννοούμε την ανάπτυξη νέων κλάδων, νέων προϊόντων ή υπηρεσιών, νέων θέσεων εργασίας και νέου πλούτου για το άτομο και την κοινωνία.
- Τα βασικά γνωρίσματα της επιχειρηματικότητας και ταυτόχρονα λειτουργίες του επιχειρηματία είναι η λήψη αποφάσεων, η καινοτομική δράση, η αξιοποίηση γνώσεων και η ανάληψη κινδύνων.
- Όλοι είμαστε υποχρεωμένοι να πληρώνουμε φόρους, εκτός από τις περιπτώσεις εκείνες που απαλλάσσονται και οι οποίες αναφέρονται ρητά στη φορολογική νομοθεσία.
- Ο φόρος είναι μία αναγκαστική συνεισφορά που επιβάλλεται από το κράτος σε κάθε πολίτη που αποκτά εισόδημα από τις δραστηριότητές του.
- Οι φόροι διακρίνονται σε άμεσους και σε έμμεσους. Οι άμεσοι φόροι διακρίνονται σε φόρους εισοδήματος και σε φόρους περιουσίας. Οι φόροι εισοδήματος διακρίνονται σε φόρους φυσικών προσώπων και σε φόρους νομικών προσώπων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Σε αυτό το κεφάλαιο θα μάθετε:

1. Τι είναι ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων.
2. Ποιες είναι οι κατηγορίες βιβλίων και τι αφορούν.
3. Ποια είναι τα στοιχεία των επιτηδευματιών.

2.1. Το προγενέστερο καθεστώς: Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.)

Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων ή αλλιώς Κ.Β.Σ. αφορά τον Κώδικα με τις διατάξεις του οποίου ορίζονταν μέχρι πρότινος οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών σχετικά με:

A) την τήρηση των βιβλίων με την οποία θα ασχοληθούμε σε αυτό το κεφάλαιο και

B) την έκδοση των στοιχείων.

Τα βιβλία και τα στοιχεία με βάση τα οποία ορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών χρησιμοποιούνται για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεών τους.

Κάθε επιτηδευματίας υποχρεούται να τηρεί, να εκδίδει, να παρέχει, να ζητά, να λαμβάνει, να υποβάλλει, να διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων.

Ως «επιτηδευματίας» ορίζεται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο που ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελεύθερο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση.

Οι επιτηδευματίες διακρίνονται ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους:

α) σε εκείνους που πωλούν αγαθά, χονδρικώς ή λιανικώς, αυτούσια ή μετά από επεξεργασία,

β) σε εκείνους που παρέχουν υπηρεσίες,

γ) σε εκείνους που πωλούν αγαθά και παρέχουν υπηρεσίες, δηλαδή έχουν μικτή δραστηριότητα.

Ως χονδρική πώληση ορίζεται η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε άλλον επιτηδευματία.

Ως λιανική πώληση ορίζεται η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών.

Ως χονδροπωλητής ορίζεται, κατά κύριο λόγο, ο επιτηδευματίας του οποίου τα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις υπερβαίνουν το 60% του συνόλου των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του.

2.1.1. Βιβλία που όριζε ο Κ.Β.Σ.

Για την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων πληροφοριών, τα όρια για την κατηγορία τήρησης βιβλίων ορίζονται με βάση το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, δηλαδή της προηγούμενης λογιστικής χρήσης. Οι κατηγορίες βιβλίων και τα όρια ακαθάριστων εσόδων είχαν **(στο προγενέστερο σύστημα)** ως εξής:

Για την πρώτη κατηγορία, οι επιχειρήσεις που έχουν ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 150.000 ευρώ.

Για τη δεύτερη κατηγορία, οι επιχειρήσεις που έχουν ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 1.500.000 ευρώ.

Για την τρίτη κατηγορία, οι επιχειρήσεις που έχουν ακαθάριστα έσοδα άνω των 1.500.000 ευρώ.

2.1.2. Βιβλία πρώτης κατηγορίας (προγενέστερο σύστημα Κ.Β.Σ.)

Στην πρώτη κατηγορία βιβλίων, ανεξάρτητα από το κριτήριο που συνδέεται με τα ακαθάριστα έσοδα και αναπτύχθηκε προηγουμένως, εντάσσονται:

- ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων και λιπαντικών αυτοκινήτων, για την εμπορία της βενζίνης και του πετρελαίου,
- ο επιτηδευματίας που διαθέτει τα είδη του αποκλειστικά λιανικώς στις κινητές λαϊκές αγορές, όπως είναι οι επιτηδευματίες που πωλούν οπωρολαχανικά, νωπά αλιεύματα και λοιπά αγροτικά προϊόντα,
- ο εκμεταλλευτής περιπτέρου,
- ο λιανοπωλητής ψιλικών και συναφών ειδών, εφημερίδων, περιοδικών, τσιγάρων κ.λπ.

Ο επιτηδευματίας της πρώτης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματός του τηρεί βιβλίο αγορών, σε ξεχωριστές στήλες του οποίου καταχωρεί:

α) το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη,

β) την αξία αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τα έξοδα, το Φ.Π.Α. των πράξεων αυτών και τις επιστροφές και εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερα στοιχεία, οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες.

Θα δούμε τώρα ένα υπόδειγμα βιβλίου αγορών που έχει όλα τα χαρακτηριστικά που αναφέραμε στην προηγούμενη οθόνη. Στις στήλες αυτού του υποδείγματος παρατηρούμε το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη, την αξία αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τα έξοδα, το Φ.Π.Α. των πράξεων αυτών και τις επιστροφές και εκπτώσεις οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες.

2. ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΓΟΡΩΝ													
Χρονολογία έκδοσης ή λήψης Στοιχείου Αγοράς έτος: 1996	Είδος και αριθμός δικαιολογητικού Στοιχείου Αγοράς	Ονοματεπώνυμο ή επωνυμία εκδότη	Αξία αγορών - Καθαρή αξία χωρίς φόρο						Αγορές από μη υποκει-μενο ή χωρίς δικ. έκπτ. έκπτωσης	Δαπάνες		Αξία παγίων χωρίς φόρο	ΦΠΑ
			Ζαχα-ρώδη	Παιχνίδια	Βιβλία	Ψυικά	Ποτά	Ποτά		Με δικαίωμα έκπτωσης	Χωρίς δικαίωμα έκπτωσης		
Ιαν. 10	Τίμ. 15	Β. Ανδρέου					100.000	50.000					17.000
Ιαν. 12	Τίμ. 96	Τ. Τζήμας	100.000			50.000							27.000
Ιαν. 15	Τίμ. 30	Ε. Γυφτάκη			60.000							500.000	2.400
Ιαν. 25	Τίμ. 250	Ι. Γκιώνης											90.000
Ιαν. 26	Φορτ. 45	Δ. Φωτιάκη							10.000				1.800
Ιαν. 26	ΤΠ-ΔΑ 78	Ι. Ιωάννου								5.000			-
Ιαν. 28	Π.Τ. 39	Θ. Ανδρέου					(50.000)						(4.000)
Ιαν. 29	ΤΠΔΑ 105	Δ. Σταματίου		90.000							3.000		16.200
Ιαν. 30	Αποδ.	ΔΕΗ								8.000			1.440
Ιαν. 30	Τίμ. Αγ. 105	Α. Αργυράς											-
Σύνολο			100.000	90.000	60.000	50.000	50.000	50.000	30.000	18.000	8.000	500.000	151.840

Σημ.: 1. Στο βιβλίο αγορών καταχωρούνται σε ιδιαίτερες στήλες ή στις τελευταίες σελίδες και τα δάνεια που χορηγούνται ή λαμβάνονται.
2. Η ανάλυση κατά κατηγορία αγαθών ανάλογα με το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους ή κατά συντελεστή ΦΠΑ μπορεί να γίνει σε αθεώρητες καταστάσεις μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής των κατά περίπτωση δηλώσεων. (Πρακτικά εξημερείται αυτό όταν το βιβλίο τηρείται μηχανογραφικά).

2.1.3. Βιβλία δεύτερης κατηγορίας (προγενέστερο σύστημα Κ.Β.Σ.)

Στη δεύτερη κατηγορία βιβλίων εντάσσονται, από την έναρξη των εργασιών τους και ανεξάρτητα από το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων τους:

- οι ελεύθεροι επαγγελματίες,
- ο εκτελωνιστής,
- ο πράκτορας κρατικών λαχείων και παιγνίων ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ και συναφών παιγνίων,
- ο εκμεταλλευτής αυτοκινήτου δημόσιας χρήσης,
- ο παραγωγός ασφαλειών,
- ο μεσίτης,
- ο εκμεταλλευτής γεωργικών μηχανημάτων ή ελαιοτριβείου.

Εντάσσονται επίσης:

- ο εκμεταλλευτής εκπαιδευτηρίου ή φροντιστηρίου,
- ο εκμισθωτής μηχανημάτων, αυτοκινήτων ή οποιουδήποτε άλλου κινητού πράγματος,
- ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών,
- ο κατασκευαστής ιδιωτικών ή δημοσίων τεχνικών έργων,
- ο πωλητής χρυσών και λοιπών νομισμάτων,
- ο πρατηριούχος χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων,
- ο πωλητής πετρελαιοειδών, ως αντιπρόσωπος εταιρίας διανομής των ειδών αυτών, και ο πρατηριούχος υγραερίων αυτοκινήτων, με την προϋπόθεση ότι δεν ασκούν τη δραστηριότητά τους με τη μορφή της ανώνυμης ή περιορισμένης ευθύνης εταιρίας.

Οι επιτηδευματίες αυτοί διατηρούν την υποχρέωση τήρησης βιβλίων δεύτερης κατηγορίας, οπουδήποτε εντός της ελληνικής επικράτειας και αν ασκούν τις δραστηριότητές τους, κύριες ή παράλληλες.

Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί βιβλίο εσόδων-εξόδων, σε ξεχωριστές στήλες του οποίου καταχωρεί:

α) Το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων.

β) Τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων υλών, από την παροχή υπηρεσιών και από λοιπές πράξεις.

γ) Τις δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, τις δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις.

δ) Τις επιστροφές και τις εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερο στοιχείο επί των πιο πάνω πράξεων, οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες.

ε) Τον Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.

Θα δούμε τώρα ένα υπόδειγμα βιβλίου εσόδων που έχει όλα τα χαρακτηριστικά που αναφέραμε στην προηγούμενη διαφάνεια. Στις στήλες αυτού του υποδείγματος παρατηρούμε το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών, τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων υλών, από την παροχή υπηρεσιών και από λοιπές πράξεις και τον Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.

Σειρά έχει ένα υπόδειγμα βιβλίου εξόδων που έχει όλα τα χαρακτηριστικά που αναφέραμε προηγουμένως. Στις στήλες αυτού του υποδείγματος παρατηρούμε το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη των στοιχείων, τις δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους

18. ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΒΙΒΛΙΟΥ ΕΣΟΔΩΝ - ΕΞΟΔΩΝ
ΕΣΟΔΑ

Χρονολογία έκδοσης ή λήξης του στοιχείου 1996		Δικαιολογητικό εγγραφής		ΑΠΟΛΟΓΑ	Ακαθάριστα έσοδα από										ΦΠΑ	
ΜΗΝΑΣ	ΗΜΕΡΑ	ΕΙΔΟΣ ΣΕΙΡΑ	No		Εμπορεύματα				Προϊόντα		A και B	Παροχή	Λοιπές			
					Υποδήματα		Εσώρουχα		Υπόκαμια		Υφασμα	ΦΑΣΩΝ	Υπηρεσιών	πράξεις		
					Χανδνικά	Λιανικά	Χανδνικά	Λιανικά	Χανδνικά	Λιανικά	π.χ. Λιαν.	Χανδνικά	Λιανικά			
18%	18%	18%	18%	18%	18%	18%	18%	18%	18%	18%						
Νοε	1	ΤΠ.ΔΑ	40	Πωλήσεις υποκαμίων				500.000								90.000
Νοε	1	ΑΑΠ	1-20	Λιανικές πωλήσεις				40.000	80.000	30.000						27.000
Νοε	1	Τμ. Α	18-45	Πωλήσεις εμπορευμάτων				300.000								54.000
Νοε	2	Τμ. Β	15-20	Πωλήσεις εμπορευμάτων					200.000							36.000
Νοε	2	«Ζ»	12	Λιανικές πωλήσεις				50.000	80.000	70.000						36.000
Νοε	3	«Ζ»	13	Λιανικές πωλήσεις				100.000		300.000						72.000
Νοε	4	Τ.Π.Υ.	5-8	Φασόν								200.000				36.000
Νοε	6	Π.Τ.	13	Επιστροφή υποκαμίων					(100.000)							(18.000)
Νοε	7	«Ζ»	14	Λιανικές πωλήσεις				80.000	40.000	12.000	18.000					27.000
Σύνολο σε μεταφορά					300.000	270.000	200.000	200.000	400.000	412.000	18.000	200.000	φ	φ		360.000

Σημειώσεις: 1. Περιγράφεται η κατηγορία του αγαθού ή της υπηρεσίας κατά μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους για τη φορολογία εισοδήματος (π.χ. υποκάμια κ.λπ.), αν η επιχείρηση δεν θέλει να συντάσσει κατάσταση για τις ανάγκες των φορολογιών. 2. Τίθεται ο συντελεστής ΦΠΑ, που ανήκει το αγαθό ή η ένδειξη απαλλαγής αν απαλλάσσεται. 3. Βλέπε γενικές παρατηρήσεις στο σκέλος των εξόδων.

για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, τις δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις, τις επιστροφές και τις εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερο στοιχείο επί των πιο πάνω πράξεων, οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες και τον Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.

19. ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΒΙΒΛΙΟΥ ΕΣΟΔΩΝ - ΕΞΟΔΩΝ
ΕΞΟΔΑ

Χρονολογία έκδοσης ή λήξης του στοιχείου 1996		Δικαιολογητικό εγγραφής		Ονοματεπώνυμο ή επωνυμία αντισυμβαλλόμενου	Αγορές για				Δαπάνες για			ΦΠΑ		
ΜΗΝΑΣ	ΗΜΕΡΑ	ΕΙΔΟΣ ΣΕΙΡΑ	No		Εμπορεύματα			A και B	Πάγια	Λήψη	Γενικά έξοδα (1)			
					8%	18%	18%	Υλεις		18%	Με έκπτωση έκπτωσης ΦΠΑ		Λοιπές έκπτωσης	
								Από μη υποκαμ.						
Νοε	1	Τμ. Ε	281	Γορτυνία ΑΕ				1.800.000					324.000	
Νοε	2	ΤΠ.ΔΑ	3230	Α. Γεωργίου & Σία ΟΕ				350.000						28.000
Νοε	5	Αποδ.	-	ΔΕΗ							20.000	5.000	3.600	
Νοε	5	Αποδ.	-	Ενοίκιο								80.000	-	
Νοε	5	Τ.Π.Υ.	15	Κ. Κωνσταντίνου						400.000				72.000
Νοε	12	Τμ. Α	342	«Γορτυνία» ΑΕ				200.000						36.000
Νοε	15	Π.Τ.	205	Α. Γεωργίου & Σία ΟΕ				(55.000)						(4.400)
Νοε	18	Τμ.	28	Δ. Ζαχαράτουλος				600.000						108.000
Σύνολο σε μεταφορά					285.000	600.000	φ	2.000.000	φ	φ	400.000	20.000	85.000	567.210

Σημειώσεις: 1. Τα γενικά έξοδα πρέπει να αναλύονται στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου σε: α) αμοιβές προσωπικού, β) αμοιβές τρίτων, γ) ενόικια, δ) τόκους και ε) λοιπά γενικά έξοδα. 2. Σημειώνεται ο συντελεστής ΦΠΑ στον οποίο υπάγονται οι αγορές. **ΓΕΝΙΚΕΣ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:** Σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου καταχωρούνται: α) Τα έσοδα και έξοδα για λογαριασμό τρίτου, β) οι καταθέσεις και οι αναλήψεις κεφαλαίων, γ) τα χορηγούμενα και λαμβανόμενα δάνεια, καθώς και οι εισπραξίες και καταβολές για την εξόφλησή τους και δ) οι αποσβέσεις των πάγιων.

2.1.4. Βιβλία τρίτης κατηγορίας (προγενέστερο σύστημα Κ.Β.Σ.)

Στην τρίτη κατηγορία βιβλίων εντάσσονται οι ανώνυμες εταιρίες και οι εταιρίες περιορισμένης ευθύνης, ημεδαπές και αλλοδαπές, ανεξάρτητα από το αντικείμενο δραστηριότητας και το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους.

Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής.

Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας βιβλίων εφαρμόζει υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο ως προς τη δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων, δευτεροβάθμιων και τριτοβάθμιων λογαριασμών.

2.2. Λογιστικά βιβλία 3ης κατηγορίας (προγενέστερο σύστημα Κ.Β.Σ.)

Στη συνέχεια θα παρουσιαστούν αναλυτικά τα βιβλία γ' κατηγορίας. Πιο συγκεκριμένα θα παρουσιαστούν το Ημερολόγιο, το Γενικό Καθολικό, το Ισοζύγιο και άλλα βιβλία τρίτης κατηγορίας.

2.2.1. Ημερολόγιο

Το Ημερολόγιο αποτελεί το βασικό λογιστικό βιβλίο του λογιστικού κυκλώματος. Το Ημερολόγιο αποτελεί ουσιαστικά ένα χρονικό εξιστόρησης των λογιστικών γεγονότων που αφορούν την επιχείρηση, κατά χρονολογική σειρά.

Η καταχώριση γίνεται κατά περιγραφικό τρόπο, αλλά καταχωρούνται οι λογαριασμοί, τουλάχιστον δύο, ένας χρέωση και ένας πίστωση, που υφίστανται μεταβολή από το λογιστικό γεγονός. Η διάρθρωση του Ημερολογίου είναι ανάλογη και αντίστοιχη, από άποψης χρέωσης και πίστωσης, με αυτήν ενός λογαριασμού.

Συγκεκριμένα στο αριστερό μέρος του κινούνται οι λογαριασμοί που χρεώνονται, ενώ στο δεξιό οι λογαριασμοί που πιστώνονται. Η πρώτη εγγραφή ονομάζεται «εγγραφή ανοίγματος» και περιλαμβάνει τα λογιστικά δεδομένα της προηγούμενης διαχειριστικής χρήσης. Στη συνέχεια καταχωρούνται τα τρέχοντα λογιστικά γεγονότα, με αναφορά των λογαριασμών που κινούνται, δηλαδή χρεώνονται ή πιστώνονται, καθώς και των αντίστοιχων ποσών εκφρασμένων σε ευρώ.

Η καταχώριση ενός λογιστικού γεγονότος στο Ημερολόγιο ονομάζεται ημερολογιακό άρθρο ή ημερολογιακή εγγραφή. Τα στοιχεία που συνθέτουν μία ημερολογιακή εγγραφή είναι:

- α) η ημερομηνία εγγραφής,
- β) οι τίτλοι των κινούμενων λογαριασμών που χρεώνονται ή πιστώνονται,

γ) η αναφορά του παραστατικού στην οποία στηρίζεται και με το οποίο αποκτά νομική και φορολογική υπόσταση και επαληθεύεται η εγγραφή,

δ) σύντομη αλλά σαφής αιτιολογία που επεξηγεί το λογιστικό γεγονός, και

ε) τα ποσά της χρέωσης και της πίστωσης.

Τονίζεται ότι κατά την ενημέρωση, πρέπει να καταβάλλεται ιδιαίτερη προσοχή, τόσο ως προς τους λογαριασμούς που πρέπει να κινηθούν, όσο και ως προς τα χρηματικά ποσά, διότι ένα λάθος θα αναπαραχθεί και στα υπόλοιπα λογιστικά βιβλία.

Επίσης, μια ημερολογιακή εγγραφή μπορεί να περιλαμβάνει και άλλα στοιχεία όπως:

- τον αριθμό της σελίδας του βιβλίου ή της καρτέλας του Καθολικού στην οποία τηρείται κάθε λογαριασμός, και
- τον αύξοντα αριθμό της ημερολογιακής εγγραφής.

Να σημειωθεί ότι το άθροισμα των ποσών της χρέωσης πρέπει να ισούται με το άθροισμα των ποσών της πίστωσης.

Τέλος, ύστερα από κάθε ημερολογιακή εγγραφή, θα πρέπει να ενημερώνεται ένα άλλο λογιστικό βιβλίο που έχει τον τίτλο Γενικό Καθολικό και θα παρουσιαστεί στη συνέχεια.

Παρακάτω παρουσιάζεται ένα ενδεικτικό υπόδειγμα μηχανογραφημένου ημερολογίου. Τα στοιχεία που μπορούμε να δούμε είναι:

α) η ημερομηνία εγγραφής,

β) οι τίτλοι των κινούμενων λογαριασμών που χρεώνονται ή πιστώνονται,

γ) η αναφορά του παραστατικού στην οποία στηρίζεται και με το οποίο αποκτά νομική και φορολογική υπόσταση και επαληθεύεται η εγγραφή,

34. ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ - ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΑ ΤΗΡΟΥΜΕΝΟΥ ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΥ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟΥ						
ΕΠΩΝΥΜΙΑ				Σελ. (αριθμηση)		
ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ						
Δ/ση						
Α.Φ.Μ.						
Δ.Ο.Υ.						
ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ						
Ημερομηνία	Δικαιολογητικό εγγραφής	Ετήσια προοδευτική αριθμ. εγγραφών	Κωδικός Αριθμός Λογαριασμού	Αιτιολογία εγγραφής	Χρέωση	Πίστωση
Αναγράφεται η επωνυμία ή το συνημμένο του συστημολογιστικού κωδικού και σύντομη περιγραφή της πράξης.	Αρθεί μόνο ο κωδικός του λογαριασμού του Γ.Λ.Σ. Εάν πρόκειται για κωδικό που δεν περιλαμβάνεται στο Γ.Λ.Σ. πρέπει να τηρείται Μη-τόσο Κωδικός Αδείχτησης ή να αναγράφεται και ο τίτλος του λογαριασμού.	Στα Μηχανογραφικά Βιβλία η αριθμηση γίνεται να είναι αυξανόμενη ετήσια προοδευτική και δεν επιτρέπεται να μεταβάλλεται από το χρήστη.	Αναγράφεται το είδος του στοιχείου ή ο αριθμ. και ο αύξων αριθμός του.	Σύνολο από μεταφορά	XXXXXX	XXXXXX
				Σύνολο Σελίδας	XXXXXX	XXXXXX
				Γενικό σύνολο σε μεταφορά		

- δ) σύντομη αλλά σαφής αιτιολογία που επεξηγεί το λογιστικό γεγονός και
- ε) τα ποσά της χρέωσης και της πίστωσης,
- στ) ο αριθμός της σελίδας του βιβλίου ή της καρτέλας του καθολικού στην οποία τηρείται κάθε λογαριασμός, και
- ζ) ο αύξων αριθμός της ημερολογιακής εγγραφής.

Τα αναλυτικά ημερολόγια είναι λογιστικά βιβλία όπου καταχωρούνται επίσης, κατά χρονολογική σειρά, λογιστικά γεγονότα που έχουν τα στοιχεία:

α) της επανάληψης σε τακτά χρονικά διαστήματα και είναι συνήθως καθημερινά, και

β) της χρέωσης και της πίστωσης ενός πρωτοβάθμιου λογαριασμού.

Τα αναλυτικά ημερολόγια είναι τα εξής:

Το αναλυτικό ημερολόγιο πωλήσεων, όπου καταχωρούνται οι εγγραφές για τα τιμολόγια ή τα πιστωτικά που έχουν εκδοθεί από τη βιομηχανία κατά τις πωλήσεις προϊόντων ή εμπορευμάτων.

Το αναλυτικό ημερολόγιο ταμείου, όπου καταχωρούνται, με αθεώρητα εσωτερικά εντάλματα πληρωμής ή γραμμάτια είσπραξης, οι ταμειακές ενέργειες της επιχείρησης.

Το αναλυτικό ημερολόγιο διαφόρων πράξεων, όπου καταχωρούνται όλες οι πράξεις που δεν εμπίπτουν στα προαναφερθέντα ημερολόγια.

Το ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής, όπου χρεοπιστώνονται μόνο οι λογαριασμοί της ομάδας 9 (εφόσον τηρούνται από την επιχείρηση), αφού έχουν καταχωρηθεί προηγουμένως όλα τα δεδομένα των ομάδων 2, 6, 7 και 8 της γενικής λογιστικής.

Το συγκεντρωτικό ημερολόγιο, όπου καταχωρούνται-συγκεντρώνονται οι εγγραφές των αναλυτικών ημερολογίων μέσα στον αμέσως επόμενο μήνα από την καταχώρηση των εγγραφών στα αναλυτικά ημερολόγια.

2.2.2. Γενικό Καθολικό

Το Γενικό Καθολικό είναι το βιβλίο όπου ανοίγονται και λειτουργούν όλοι οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Κάθε εγγραφή που καταχωρείται στο ημερολόγιο, μεταφέρεται και στο Γενικό Καθολικό και αντίστροφα. Άρα, Καθολικό είναι το λογιστικό βιβλίο στο οποίο παρακολουθούνται οι λογαριασμοί και καταγράφονται οι μεταβολές τους λόγω των λογιστικών γεγονότων.

Η ταύτιση του περιεχομένου του Ημερολογίου και του Γενικού Καθολικού έχουν οδηγήσει στους εξής κανόνες:

Α) Υπάρχει μια συνεχής αριθμητική συμφωνία μεταξύ των δύο βιβλίων. Έτσι στο ημερολόγιο, το άθροισμα των χρεώσεων ισούται με το άθροισμα των πιστώσεων και στο καθολικό το άθροισμα των χρεώσεων ισούται με το άθροισμα των πιστώσεων. Σε περίπτωση αριθμητική ασυμφωνίας τους, θα πρόκειται για λανθασμένη

μεταφορά ή μη καταχώρηση ή διπλή καταχώρηση ή χρέωση λανθασμένου λογαριασμού αντί του ορθού, με την προϋπόθεση ότι υπάρχει πραγματική ασυμφωνία και δεν πρόκειται για λάθος κατά τη σύνταξη του ισοζυγίου.

Β) Ο αριθμός, το περιεχόμενο και η κίνηση του λογαριασμού του Γενικού Καθολικού προσδιορίζονται αποκλειστικά από τον αριθμό, το περιεχόμενο και την κίνηση των λογαριασμών στο Ημερολόγιο.

Στη συνέχεια παρουσιάζεται ένα υπόδειγμα Γενικού Καθολικού, στις στήλες του οποίου διακρίνουμε τον κωδικό του πρωτοβάθμιου λογαριασμού, την περιγραφή του λογαριασμού, την ημερομηνία, την αιτιολογία, τα ποσά της χρέωσης και της πίστωσης, καθώς και τα χρεωστικά και πιστωτικά υπόλοιπα.

35. ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΓΕΝΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ						
ΕΠΩΝΥΜΙΑ				Σελ. (αρίθμηση)		
ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ						
Δ/ση						
Α.Φ.Μ.						
Δ.Ο.Υ.						
ΓΕΝΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ						
Λογιστική περίοδος (Από έως)						
Κωδικός Πρωτοβάθμιου Λογαριασμού	Περιγραφή λογαριασμού	Ημερομηνία	Αιτιολογία προηγούμενο σύνολο Από μεταφορά (άρθρο 23§2α Κ.Β.Σ.)	Χρέωση	Πίστωση	Χρεωστικό Υπόλοιπο
			Σύνολο περιόδου - μηνός			
			Προσδευτικό Σύνολο			

Σημειώσεις:

1. Στο συγκεντρωτικό σύστημα τα δεδομένα μεταφέρονται από το συγκεντρωτικό ημερολόγιο μια φορά το μήνα.
2. Στο κλασικό σύστημα τα δεδομένα μεταφέρονται από το γενικό ημερολόγιο μια φορά την ημέρα ή όπως έχει γίνει δεκτό με την Εγκ. ΠΟΛ. 1226/93 τουλάχιστον μια φορά το μήνα.
3. Στο Γενικό Καθολικό καταχωρούνται οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί.
3. Στο μηχανογραφικά τηρούμενο Γενικό Καθολικό δεν απαιτείται προοδευτική αρίθμηση εγγραφών.

Τα αναλυτικά καθολικά τηρούνται όταν ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός είναι περιληπτικός, οπότε αναλύεται σε δευτεροβάθμιους αναλυτικούς. Επίσης, όταν ένας δευτεροβάθμιος είναι περιληπτικός, οπότε αναλύεται σε τριτοβάθμιους και ούτω καθεξής. Αναλυτικά καθολικά όπως αυτά των πελατών και των προμηθευτών, τηρούνται συνήθως σε καρτέλες. Η ενημέρωσή τους γίνεται είτε από την εγγραφή στο ημερολόγιο είτε κατευθείαν από το σχετικό παραστατικό καταχώρισης της εγγραφής στο ημερολόγιο.

2.2.3. Ισοζύγιο

Το Ισοζύγιο είναι ο πίνακας όπου καταγράφονται όλοι οι λογαριασμοί του καθολικού με τα αθροίσματα χρεώσεων και πιστώσεων και με τα αντίστοιχα υπόλοιπά τους.

Το ισοζύγιο αποτελεί, αφενός ένα μέτρο ελέγχου των λογιστικών καταχωρίσεων σε δεδομένη χρονική στιγμή και, αφετέρου, ένα όργανο με το οποίο το λογιστήριο των επιχειρήσεων μεταβιβάζει σημαντικές οικονομικές πληροφορίες στη διοίκηση, αφού σε αυτό περιλαμβάνονται συγκεντρωμένοι οι λογαριασμοί του Ισολογισμού και της κατάστασης Αποτελεσμάτων Χρήσης. Εφόσον δεν υπάρχουν λάθη μεταφοράς ποσών, το ισοζύγιο θα πρέπει να παρουσιάζει την ακόλουθη τριπλή ισότητα:

α) Τα αθροίσματα των ποσών των σπλών χρέωσης και πίστωσης θα πρέπει να είναι μεταξύ τους ίσα. Η ισότητα αυτή προέρχεται από το διπλογραφικό σύστημα, όπου στη χρέωση ενός ή περισσότερων λογαριασμών αντιστοιχεί μία ή περισσότερες πιστώσεις λογαριασμών.

β) Τα αθροίσματα των ποσών των σπλών χρέωσης και πίστωσης του ισοζυγίου πρέπει να ισούνται και με τα αθροίσματα του ημερολογίου. Η ισότητα αυτή είναι συνέπεια της σύμπτωσης των λογαριασμών και ποσών που κινούνται στο ημερολόγιο και των αντίστοιχων καταχωρίσεων στο γενικό καθολικό. Συνεπώς, οι λογαριασμοί που καταχωρούνται στο ισοζύγιο από το γενικό καθολικό πρέπει να συμφωνούν με τις αντίστοιχες αθροίσεις του ημερολογίου για την ίδια περίοδο εφόσον δεν υπάρχει λανθασμένη μεταφορά.

γ) Το άθροισμα των ποσών της στήλης «χρεωστικά υπόλοιπα» πρέπει να ισούται με το αντίστοιχο άθροισμα των ποσών της στήλης «πιστωτικά υπόλοιπα». Τα χρεωστικά υπόλοιπα αποτελούν το ενεργητικό ή τα έξοδα της επιχείρησης και τα πιστωτικά την καθαρή θέση ή τα έσοδα της επιχείρησης.

Το ισοζύγιο διακρίνεται σε:

α) προσωρινό, που καταρτίζεται κατά τη διάρκεια του μήνα,

β) προσαρμοσμένο, που συντάσσεται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου μετά τη μεταφορά στους σχετικούς λογαριασμούς του γενικού καθολικού των εγγραφών προσαρμογής που λαμβάνουν χώρα στο τέλος του έτους, και

γ) οριστικό, που προκύπτει μετά τη μεταφορά στους αντίστοιχους λογαριασμούς του γενικού καθολικού των εγγραφών προσδιορισμού του αποτελέσματος χρήσης.

Στην οθόνη παρουσιάζεται μια απλή μορφή προσαρμοσμένου ισοζυγίου κίνησης όπου στην πρώτη στήλη αναφέρεται ο λογαριασμός, στη συνέχεια τα ποσά των χρεώσεων και των πιστώσεων, ενώ στις τελευταίες δύο στήλες αναγράφονται τα χρεωστικά και πιστωτικά υπόλοιπα.

Προσαρμοσμένο ισοζύγιο κίνησης

Λογαριασμός	Ποσά		Υπόλοιπα	
	Χρέωση	Πίστωση	Χρεωστικά	Πιστωτικά
Ίδια κεφάλαια		5.000		5.000
Ταμείο	6.550	2.950	3.600	
Εμπορεύματα	2.000		2.000	
Καταθέσεις όψεως	2.000	800	1.200	
Έσοδα από προμήθειες		1.250		1.250
Γραμμάτια πληρωτέα	600	600		
Προκαταβολές πελατών		300		300
Ενοίκια	200		200	
Προμηθευτές		2.380		2.380
Αμοιβές τρίτων	150		150	
Έπιπλα και λοιπός εξοπλισμός	1.780		1.780	
ΣΥΝΟΛΑ	13.280	13.280	8.930	8.930

2.2.4. Λοιπά βιβλία

Βιβλίο τρίτης κατηγορίας είναι και το βιβλίο αποθήκης στο οποίο καταχωρούνται για κάθε αγαθό οι αγορές και οι πωλήσεις κατά είδος, σε ποσότητα αλλά και αξία, καθώς και η ποσοτική διακίνηση κατά είδος και ποσότητα κατά την εισαγωγή και εξαγωγή.

Ο επιτηδευματίας που είναι υπόχρεος στην τήρηση βιβλίου αποθήκης, τηρεί για τα ίδια προϊόντα βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών με ιδιαίτερη μερίδα κατά είδος προϊόντος, το οποίο περιλαμβάνει την ποσότητα των πρώτων και βοηθητικών υλών, καθώς και των υλικών συσκευασίας που απαιτούνται για την παραγωγή μιας μονάδας και την πορεία τους. Οι βοηθητικές ύλες και τα υλικά συσκευασίας καταγράφονται, όταν παρακολουθούνται ποσοτικά, στο βιβλίο αποθήκης.

Επίσης τηρεί βιβλίο παραγωγής-κοστολογίου στο οποίο συγκεντρώνονται α) οι ποσότητες των πρώτων υλών που αναλώθηκαν για την παραγωγή έτοιμου προϊόντος, καθώς και των βοηθητικών υλών και των υλικών συσκευασίας, και β) οι ποσότητες έτοιμου προϊόντος που παρήχθησαν μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο.

Λοιπά βιβλία τρίτης κατηγορίας είναι:

Το βιβλίο απογραφών και ισολογισμού αποτελεί το βιβλίο που καταχωρούνται και αποτιμούνται κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου το σύνολο των περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης. Συγκεκριμένα, η εγγραφή καταχώρισης των αποθεμάτων περιλαμβάνει: το είδος του αγαθού, την ποσότητα, τη μονάδα μέτρησης με την οποία αγοράζεται ή πωλείται το αγαθό, καθώς και την αξία με την οποία αποτιμάται το κόστος.

Το μητρώο πάγιων περιουσιακών στοιχείων, όπου καταγράφονται αναλυτικά τα πάγια περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης, όπως μηχανήματα, αυτοκίνητα κ.ά. Το μητρώο τηρείται αθεώρητο και ενημερώνεται μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού. Για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο αναγράφεται η αξία κτήσης ή το κόστος κατασκευής, οι αποσβέσεις του και η αναπόσβεστη αξία του.

Τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία, όπως οι πελάτες, οι προμηθευτές, τα δάνεια, τα χρεόγραφα, επίσης μπορούν να καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών, όπως και οι μετοχές, οι ομολογίες και τα λοιπά χρεόγραφα τα οποία καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών με αναγραφή της ποσότητας, της αξίας κτήσης και της τρέχουσας αξίας τους.

Στο βιβλίο γραμματίων, εισπρακτέων και πληρωτέων, καταχωρούνται οι συναλλαγματικές που θα εισπράξει από τους πελάτες ή θα πληρώσει στους πελάτες η επιχείρηση. Η ενημέρωση γίνεται αυθημερόν για το σύνολο της αξίας των γραμματίων που κατέχει.

Το ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού, όπου καταχωρούνται οι εγγραφές τακτοποίησης και προσδιορισμού του οικονομικού αποτελέσματος στο τέλος χρήσης.

Το βιβλίο πρακτικών διοικητικού συμβουλίου και γενικής συνέλευσης, στο οποίο καταγράφονται οι εκθέσεις και οι αντίστοιχες αποφάσεις του διοικητικού συμβουλίου και της γενικής συνέλευσης, όπως π.χ., μεταξύ άλλων, η συγκρότηση σε σώμα του διοικητικού συμβουλίου, η πιστοποίηση του μετοχικού κεφαλαίου που έχει καταβληθεί, η κατάρτιση του ισολογισμού, η σύγκληση της τακτικής γενικής συνέλευσης της εταιρίας κ.λπ.

Το βιβλίο μετόχων της ανώνυμης εταιρίας, το οποίο τηρείται όταν υπάρχουν ονομαστικές μετοχές.

2.2.5. Ισχύον καθεστώς: Αναλυτική παρουσίαση του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.)

Οι βασικές αλλαγές που επέρχονται με την κατάργηση του ΚΒΣ και την υιοθέτηση του ΚΦΑΣ, όπως περιγράφονται στην αιτιολογική έκθεση του σχετικού νομοσχεδίου, είναι οι ακόλουθες:

Οι διατάξεις του προτεινόμενου Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.) προορίζονται να εξυπηρετούν όλες τις φορολογίες και ουσιαστικά υλοποιείται ο στόχος της κατάργησης του υφιστάμενου Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Ειδικότερα με τις προτεινόμενες διατάξεις:

- επιτυγχάνεται απλοποίηση, εκσυγχρονισμός και περιορισμός των γραφειοκρατικών αγκυλώσεων,
- ενισχύεται η διαφάνεια στις σχέσεις υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών και επιχειρήσεων,
- ενισχύεται το αίσθημα δικαίου των πολιτών και ενθαρρύνεται η επιχειρηματικότητα με ταυτόχρονη διασφάλιση των συμφερόντων και των εσόδων του

Δημοσίου και χωρίς να επηρεάζονται διατάξεις, που πηγάζουν από ενωσιακές υποχρεώσεις (Οδηγία για την τιμολόγηση).

— Με τις διατάξεις του **άρθρου 1** του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ορίζονται τα πρόσωπα που έχουν τις υποχρεώσεις των άρθρων 1 έως 10 του Κώδικα, σχετικά με την τήρηση βιβλίων, την έκδοση στοιχείων και υποβολή δεδομένων για διασταύρωση.

— Με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ορίζεται ο σκοπός που εξυπηρετεί η απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και η έκδοση των στοιχείων.

— Με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι, τα βιβλία και τα στοιχεία, κατ' αρχήν, τηρούνται στην ελληνική γλώσσα και σε ευρώ. Επίσης ορίζεται σε ποιες περιπτώσεις τα βιβλία και τα στοιχεία μπορεί να τηρούνται σε ξένη γλώσσα.

— Με τις παραγράφους 3 και 4 ορίζονται τα δικαιολογητικά εγγραφής στα βιβλία, που αφορούν συναλλαγή ή άλλη πράξη του υπόχρεου.

— Με την παράγραφο 5 ορίζεται ο τρόπος αποστολής των τιμολογίων και των αποδείξεων λιανικής, που μπορεί να είναι είτε σε χαρτί είτε σε ηλεκτρονικά μέσα, καθώς και οι προϋποθέσεις αποστολής των τιμολογίων και των αποδείξεων λιανικής με ηλεκτρονικά μέσα.

— Με την παράγραφο 6 ορίζεται ότι, ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών μπορεί να συγχωνεύει ή συνενώνει οποιοδήποτε βιβλίο ή βιβλία, στοιχείο ή στοιχεία, βιβλίο και στοιχείο ή βιβλία και στοιχεία σε άλλο, καθώς και οι προϋποθέσεις αυτής της συγχώνευσης ή συνένωσης.

— Με την παράγραφο 7 ορίζονται οι διαδικασίες έκδοσης στοιχείων και τήρησης βιβλίων σε περίπτωση βλάβης μηχανήματος ή γενικά μη λειτουργίας του λογισμικού.

— Με την παράγραφο 8 ορίζονται οι υποχρεώσεις των υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών που χρησιμοποιούν ηλεκτρονικό υπολογιστή (Η/Υ) για την τήρηση των βιβλίων ή την έκδοση των στοιχείων.

— Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του **άρθρου 3** του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ορίζονται οι υποχρεώσεις ως προς την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων του Δημοσίου, ημεδαπού ή αλλοδαπού νομικού προσώπου κ.λπ. και η έκταση εφαρμογής των διατάξεων αυτών στα εν λόγω πρόσωπα.

— Με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου ορίζονται τα πρόσωπα που δεν είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών.

— Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 ορίζονται οι απαλλασσόμενοι από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής.

— Με τις διατάξεις των παραγράφων 4 και 5 ορίζονται αντίστοιχα οι υποχρεώσεις των επιχειρήσεων που προέρχονται από μετασχηματισμό και η καταχώριση των εξόδων πρώτης εγκατάστασης στα βιβλία των προσώπων που αφορούν.

— Με τις διατάξεις των παραγράφων 1, 2, 3, 4, 5 και 6 του άρθρου 4 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών εντάσσονται σε δύο κατηγορίες βιβλίων (απλογραφικά και διπλογραφικά). Κριτήρια για την ένταξη αποτελούν η μορφή της επιχείρησης, το αντικείμενο των εργασιών, το ύψος των ακαθάριστων εσόδων.

— Με την παράγραφο 7 ορίζεται η υποχρέωση τήρησης λογιστικών βιβλίων με την διπλογραφική μέθοδο από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση διπλογραφικών βιβλίων. Τα βιβλία αυτά, είτε τηρούνται χειρόγραφα, είτε μηχανογραφικά, είναι αθεώρητα, χωρίς υποχρέωση τήρησης θεωρημένου ισοζυγίου γενικού-αναλυτικών καθολικών, επί μηχανογραφικής τήρησής τους.

— Με την παράγραφο 8 ορίζεται υποχρέωση τήρησης των λογιστικών βιβλίων σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες του Ε.Γ.Λ.Σ. ή των κλαδικών λογιστικών σχεδίων και καθορίζεται το περιεχόμενο των λογαριασμών του γενικού και των αναλυτικών καθολικών.

— Με την παράγραφο 9 ορίζεται ο τρόπος καταχώρισης των εσόδων και ορισμένων δαπανών στα ημερολόγια και καθιερώνεται νέα δυνατότητα συγκεντρωτικής καταχώρισης (μία εγγραφή) των ημερήσιων εσόδων, ανεξαρτήτως είδους και σειράς στοιχείων.

— Με την παράγραφο 10 ορίζεται η τήρηση από τον πιο πάνω υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών, Μητρώου παγίων περιουσιακών στοιχείων και Βιβλίου Απογραφών και καθορίζεται το περιεχόμενο των βιβλίων αυτών. Τα βιβλία αυτά ανεξάρτητα του τρόπου τήρησής τους (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά) είναι αθεώρητα, χωρίς την υποχρέωση καταγραφής της ποσοτικής καταμέτρησης των αποθεμάτων σε θεωρημένα έντυπα ή CD-ROM.

— Με την παράγραφο 11 καθιερώνεται η υποχρέωση τήρησης ηλεκτρονικού φακέλου από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών που τηρεί διπλογραφικά βιβλία. Στον φάκελο αυτό αποθηκεύονται, ανά χρήση, τα δεδομένα όλων των βιβλίων που τηρούνται μηχανογραφικά και τα δεδομένα του τελευταίου προσωρινού και οριστικού ισοζυγίου. Η ρύθμιση αυτή κρίνεται απαραίτητη για τη διενέργεια του ελέγχου από τη Δ.Ο.Υ.

— Με την παράγραφο 12 καθορίζεται ο χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων που ορίζονται με τις προηγούμενες παραγράφους και συνδέεται ο χρόνος ενημέρωσης αυτών με την προθεσμία υποβολής της δήλωσης Φ.Π.Α. και φόρου εισοδήματος.

— Με τις παραγράφους 13 και 14 ορίζονται οι υποχρεώσεις του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών που συντάσσει τις ετήσιες οικονομικές του καταστάσεις, σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα.

— Με την παράγραφο 15 ορίζονται τα διπλογραφικά βιβλία, που τηρούνται στο υποκατάστημα με αυτοτελή λογιστική, καθώς και τα βιβλία που προαιρετικά τηρούνται στο υποκατάστημα με εξηρητημένη λογιστική, χωρίς να ορίζεται η τήρηση διπλότυπης κατάστασης ποσοτικής καταχώρισης αποθεμάτων στο υποκατά-

στημα, αφού τα αποθέματά του καταχωρούνται διακεκριμένα στα βιβλία της έδρας και τα δεδομένα αυτά δίνονται άμεσα στον έλεγχο που γίνεται στο υποκατάστημα.

— Με την παράγραφο 16 ορίζονται τα βιβλία που τηρούνται από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων, είτε αυτά τηρούνται χειρόγραφα, είτε μηχανογραφικά. Τα βιβλία είναι αθεώρητα, χωρίς την υποχρέωση τήρησης επιπλέον μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων – εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησής του.

— Με τις παραγράφους 17, 18 και 19 ορίζεται το περιεχόμενο του βιβλίου εσόδων-εξόδων και ο χρόνος ενημέρωσής του. Με τις εν λόγω παραγράφους απλοποιείται η τήρηση του βιβλίου εσόδων – εξόδων και συνδέεται ο χρόνος ενημέρωσής του με τον χρόνο υποβολής της δήλωσης Φ.Π.Α.

— Με την παράγραφο 20 ορίζεται το περιεχόμενο και η προθεσμία ενημέρωσης του βιβλίου απογραφών που τηρείται από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών που τηρεί απλογραφικά βιβλία και θεσπίζεται η υποχρέωση καταγραφής διακεκριμένα στο βιβλίο απογραφών της έδρας, των αποθεμάτων που βρίσκονται στο υποκατάστημα ή στον αποθηκευτικό χώρο, ανεξάρτητα του τόπου που βρίσκονται.

— Με την παράγραφο 21 ορίζεται ο τρόπος καταχώρισης των εσόδων και εξόδων και καθιερώνεται νέα δυνατότητα συγκεντρωτικής καταχώρισης (μια εγγραφή) των ημερήσιων εσόδων ανεξαρτήτως είδους και σειράς στοιχείων.

— Με την παράγραφο 22 ορίζεται ότι στο υποκατάστημα τηρείται μόνο βιβλίο εσόδων – εξόδων (όχι κατάσταση απογραφής), με δυνατότητα μη τήρησής του, εφόσον οι συναλλαγές του υποκαταστήματος καταχωρούνται διακεκριμένα στο βιβλίο εσόδων – εξόδων της έδρας.

— Με τις διατάξεις της παραγράφου 23 του άρθρου αυτού ορίζεται η υποχρέωση παροχής ασφαλών πληροφοριών για τις συναλλαγές συγκεκριμένων κατηγοριών υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, όπως οι εκμεταλλευτές χώρων διαμονής ή φιλοξενίας, τα εκπαιδευτήρια, οι κλινικές ή θεραπευτήρια, τα κέντρα αισθητικής, τα γυμναστήρια, οι χώροι στάθμευσης, οι ιατροί και οι οδοντίατροι.

— Με τις παραγράφους 1, 2 και 3 του άρθρου 5 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ορίζονται οι υπόχρεοι σε έκδοση δελτίου αποστολής, καθώς και οι κατηγορίες των συναλλαγών που δημιουργούν την υποχρέωση έκδοσης αυτού.

— Με την παράγραφο 4 ορίζονται οι προϋποθέσεις έκδοσης του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής, ο χρόνος έκδοσης, το περιεχόμενο, η χρονική διάρκεια αυτού, καθώς και τα φορολογικά στοιχεία (δελτίο αποστολής, τιμολόγιο – δελτίο αποστολής, απόδειξη λιανικής) που εκδίδονται από τον πωλητή, κατά την παράδοση των αγαθών που διακινήθηκαν με συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής. Παρέχεται επίσης η δυνατότητα τήρησης θεωρημένου βιβλίου κινητής αποθήκης ανά όχημα, αντί της έκδοσης συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής, όταν η μεταφορά γίνεται με οχήματα ιδιωτικής χρήσης. Επισημαίνεται ότι οι αποδείξεις λιανικής εκδίδονται σε περίπτωση λιανικής πώλησης αγαθών, τα οποία διακινήθηκαν με

συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής, εφόσον ο πωλητής υποχρεούται στην τήρηση βιβλίων που ορίζονται από τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

— Με την παράγραφο 5 ορίζεται το υποχρεωτικό περιεχόμενο του δελτίου αποστολής. Δεν απαιτείται η αναγραφή της τιμής μονάδας, στα δελτία αποστολής που αφορούν τις παραδόσεις ή διακινήσεις νωπών οπωρολαχανικών, από πρόσωπο που παράγει τα προϊόντα αυτά, με σκοπό την αγορά ή την πώληση αυτών ή την πώληση για λογαριασμό του.

— Με την παράγραφο 6 ορίζεται το δελτίο αποστολής ως μοναδικό συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο αγαθών, αποκλεισμένης της έκδοσης συνενωμένου δελτίου αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας και αντίστροφα για την ίδια συναλλαγή. Επίσης καθορίζονται τα φορολογικά στοιχεία που πρέπει να συνοδεύουν τα αγαθά, κατά τη μεταφορά τους με φορτηγά αυτοκίνητα ιδιωτικής ή δημόσιας χρήσης ή άλλα μεταφορικά μέσα, καθώς και επί αποστολής αγαθών από πρόσωπο μη υπόχρεο σε έκδοση δελτίου αποστολής.

— Με την παράγραφο 7 ορίζεται η υποχρέωση άμεσης επίδειξης του δελτίου αποστολής που συνοδεύει τα διακινούμενα αγαθά στο φορολογικό έλεγχο, καθώς και οι παράγοντες από τους οποίους εξαρτάται η χρονική διάρκεια (επικαιρότητα) αυτού.

— Με την παράγραφο 8 ορίζονται οι περιπτώσεις εκείνες, οι οποίες ευθέως εξαιρούνται από την καθολικότητα της υποχρέωσης έκδοσης δελτίων αποστολής, που απορρέουν από τις υπόψη διατάξεις, όπως είναι οι διακινήσεις των ειδών που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για το χαρακτηρισμό τους ως αγαθών, οι διακινήσεις ανταλλακτικών παγίων μεταξύ εγκαταστάσεων του ίδιου υπόχρεου σε απεικόνιση συναλλαγών με βάση τις προϋποθέσεις που τίθενται, καθώς και συγκεκριμένες μεταφορές που διενεργούνται με ιδιωτικής χρήσης μεταφορικά μέσα ή μισθωμένα δημόσιας χρήσης. Επίσης εξαιρούνται της έκδοσης δελτίων αποστολής, αγαθά που διατίθενται μέσω δικτύου με συνεχή ροή (φυσικό αέριο, ηλεκτρικό ρεύμα, νερό μη ιαματικό κ.λπ.).

— Με την παράγραφο 1 του άρθρου 6 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ορίζονται οι κατηγορίες των συναλλαγών που δημιουργούν την υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου στον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών. Επίσης παρέχεται δυνατότητα τιμολόγησης, είτε από τον ίδιο τον υπόχρεο, είτε από πελάτη αυτού (αυοτιμολόγηση), είτε από τρίτον στον οποίο ανατίθεται η τιμολόγηση.

— Με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται η έννοια των επαναλαμβανόμενων πωλήσεων (αγαθών και υπηρεσιών), τα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία, το περιεχόμενο και ο χρόνος έκδοσης αυτών.

— Με την παράγραφο 3 ορίζονται ειδικές περιπτώσεις, για τις οποίες δημιουργείται υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών.

— Με την παράγραφο 4 ορίζονται ως υπόχρεοι έκδοσης τιμολογίου το Δημόσιο, τα ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα και λοιπά μη κερδοσκοπικού

χαρακτήρα πρόσωπα, σε περίπτωση που πραγματοποιούν πωλήσεις αγαθών ή παρέχουν υπηρεσίες.

— Με την παράγραφο 5 ορίζονται οι υπόχρεοι και οι προϋποθέσεις έκδοσης τιμολογίου για την αγορά αγαθών από μη υπόχρεους, ενώ ορίζεται και η υποχρέωση γνωστοποίησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. από τον αγοραστή αγαθών ή τον λήπτη υπηρεσιών σε περίπτωση λήψης ανακριβούς τιμολογίου ή μη λήψης τιμολογίου λόγω άρνησης του αντισυμβαλλόμενου – υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών.

— Με την παράγραφο 6 επαναφέρεται το καθεστώς που ίσχυε πριν την 1.6.2010 για την έκδοση τιμολογίων στην αγορά αγροτικών προϊόντων, από αγρότες του ειδικού καθεστώτος των άρθρων 41 και 42 του ν. 2859/2000.

— Με τις παραγράφους 7 και 8 ορίζονται οι προϋποθέσεις, ο χρόνος έκδοσης και το περιεχόμενο της εκκαθάρισης. Επισημαίνεται ότι παρέχεται δυνατότητα στον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών – λήπτη υπηρεσιών, να εκδίδει εκκαθάριση έως το τέλος του δευτέρου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων, υπό την προϋπόθεση ότι αφορά το σύνολο των περιπτώσεων στην ίδια διαχειριστική περίοδο.

— Με τις παραγράφους 9, 10 και 11 ορίζονται τα στοιχεία που αναγράφονται στο υποχρεωτικό περιεχόμενο του τιμολογίου.

— Με την παράγραφο 12 ορίζονται τα στοιχεία που αναγράφονται στο τιμολόγιο που εκδίδει ο αντιπρόσωπος οίκου εξωτερικού, για την χορηγούμενη σε αυτόν προμήθεια.

— Με την παράγραφο 13 ορίζονται οι υπόχρεοι στην έκδοση πιστωτικού τιμολογίου, οι προϋποθέσεις έκδοσης και το περιεχόμενο αυτού.

— Με τις παραγράφους 14 και 15 ορίζεται ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου (πώλησης αγαθών, παροχής υπηρεσιών, επιστροφής αγαθών, εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων κ.λπ.), από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών προς άλλο υπόχρεο, το Δημόσιο και λοιπά πρόσωπα. Ειδικά για τις οριστικές πωλήσεις συγγραμμάτων αποσαφηνίζεται ότι το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία έγινε η οριστικοποίηση, από τις αρμόδιες αρχές, της πώλησης των συγγραμμάτων.

— Με τις διατάξεις της παραγράφου 16 ορίζονται ορισμένες κατηγορίες συναλλαγών, για τις οποίες λόγω των ιδιομορφιών τους εκδίδονται, κατά περίπτωση, τα παραστατικά που αναφέρονται στην παράγραφο αυτή, τα οποία εξομοιώνονται με τιμολόγια.

— Με την παράγραφο 17 ορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις, βάσει των οποίων πρόσωπα που είναι εγκατεστημένα στην Ελλάδα, σε άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή σε τρίτη χώρα, μπορεί να εκδίδουν τιμολόγιο εξ ονόματος και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών.

— Με την παράγραφο 18 ορίζεται ότι ως στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου, γίνονται δεκτά όλα τα έγγραφα ή μηνύματα σε χαρτί ή με ηλεκτρονική μορφή, τα οποία πληρούν τους όρους που καθορίζονται από τις κατ' ιδίαν διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

— Με την παράγραφο 1 του άρθρου 7 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ορίζεται ότι ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής για κάθε λιανική συναλλαγή, είτε πώληση αγαθών, είτε παροχή υπηρεσίας, είτε αλλαγή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.

— Με την παράγραφο 2 ορίζονται οι προϋποθέσεις έκδοσης απόδειξης επιστροφής.

— Με την παράγραφο 3 ορίζεται το περιεχόμενο της απόδειξης λιανικής ή επιστροφής που εκδίδουν οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών, οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα και οι λοιποί υπόχρεοι. Ρυθμίζεται νομοθετικά η μη αναγραφή του είδους των παρεχόμενων υπηρεσιών, στις αποδείξεις λιανικής, που εκδίδουν οι ελεύθεροι επαγγελματίες που ασκούν ιατρικό επάγγελμα. Στις περιπτώσεις αλλαγής λιανικώς πωληθέντος αγαθού, απαιτείται η αναγραφή του ονοματεπώνυμου και της διεύθυνσης του πελάτη, εφόσον η αξία του αγαθού που επιστρέφεται είναι άνω των τριάντα (30) ευρώ.

— Με την παράγραφο 4 ορίζεται ο χρόνος έκδοσης για τις αποδείξεις λιανικής, τόσο για την πώληση αγαθών, όσο και για την παροχή υπηρεσιών. Επίσης, ορίζεται ο χρόνος έκδοσης της απόδειξης λιανικής στις περιπτώσεις εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων.

— Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 ορίζεται ότι οι διατάξεις του άρθρου αυτού, δεν εφαρμόζονται στις συναλλαγές των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 16 του άρθρου 6, στις οποίες και παραπέμπουν. Για τις περιπτώσεις αυτές δεν εκδίδονται αποδείξεις, εφόσον εκδίδονται, κατά περίπτωση, τα παραστατικά που αναφέρονται στην παράγραφο αυτή.

— Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 παρέχεται η δυνατότητα ανάθεσης της έκδοσης εισιτηρίων θεάτρων, κινηματογράφων, συναυλιών και λοιπών συναφών καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, καθώς και μεταφοράς προσώπων σε τρίτους.

— Με τις παραγράφους 1, 2 και 3 του άρθρου 8 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών καθιερώνεται η υποχρέωση έκδοσης φορτωτικών από τους μεταφορείς, τα μεταφορικά γραφεία και τους διαμεταφορείς για τη μεταφορά αγαθών και ορίζεται ο τρόπος και χρόνος έκδοσής τους, καθώς και το περιεχόμενό τους. Ειδικά στην περίπτωση που η φόρτωση των αγαθών γίνεται από τις εγκαταστάσεις του μεταφορικού γραφείου ή του διαμεταφορέα, ορίζεται υποχρέωση έκδοσης διπλότυπης κατάστασης αποστολής αγαθών, η οποία παραδίδεται στον μεταφορέα για την έκδοση συγκεντρωτικής φορτωτικής.

— Με την παράγραφο 4 του ίδιου άρθρου ορίζεται η υποχρέωση έκδοσης φορτωτικής στην περίπτωση που ο μεταφορέας μεταφέρει δικά του αγαθά, εκτός και εάν πρόκειται για δημόσια μεταφορική επιχείρηση.

— Με την παράγραφο 5 παρέχεται η δυνατότητα έκδοσης διπλότυπης απόδειξης, αντί φορτωτικής, για τις μεταφορές αποσκευών που συνοδεύονται από τον ταξιδιώτη ή μικροδεμάτων ή για μεταφορές εντός της αστικής περιοχής των πόλεων ή για μεταφορές εμφόρτων ή κενών οχημάτων με πλωτά μέσα και ορίζεται το περιεχόμενό της.

— Με την παράγραφο 6 ορίζεται η έκδοση και το περιεχόμενο του διορθωτικού σημειώματος μεταφοράς στις περιπτώσεις επιστροφής κομίστρων, διαπίστωσης ποσοτικών διαφορών κατά την παράδοση των αγαθών, πραγματοποίησης της μεταφοράς κατά τρόπο, τόπο και χρόνο διαφορετικό από αυτόν που αναγράφεται στη φορτωτική και για κάθε άλλη διαφορά.

— Με την παράγραφο 7 παρέχεται η δυνατότητα έκδοσης άλλων ισοδύναμων με τις φορτωτικές στοιχείων, για τις διεθνείς μεταφορές (οδικές, σιδηροδρομικές, θαλάσσιες ή εναέριες), εφόσον αυτά προβλέπονται από διεθνείς συμβάσεις, στις οποίες έχει προσχωρήσει και η χώρα μας.

— Με την παράγραφο 8 παρέχεται, ειδικά για τις θαλάσσιες ή εναέριες μεταφορές, η δυνατότητα ανάθεσης έκδοσης των εγγράφων μεταφοράς σε αντιπρόσωπο ή σε πράκτορα, υπό την προϋπόθεση της έγκαιρης έγγραφης γνωστοποίησης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

— Με την παράγραφο 9 παρέχεται η δυνατότητα έκδοσης συγκεντρωτικής φορτωτικής και ορίζεται το περιεχόμενό της, στις περιπτώσεις μεταφοράς αγαθών σε πολλούς παραλήπτες από τον ίδιο φορτωτή, ο οποίος καταβάλλει και το συνολικό κόμιστρο, για διευκόλυνση των συναλλαγών.

— Με την παράγραφο 10 ορίζεται η έννοια του μεταφορέα, ως εκείνου που ενεργεί τη μεταφορά αγαθών με κόμιστρο, με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε αυτόν ή εκμεταλλεύεται ο ίδιος και η έννοια του φορτωτή ως εκείνου που αναθέτει στο μεταφορέα το έργο της μεταφοράς.

— Με την παράγραφο 11 παρέχεται, για πρώτη φορά, η δυνατότητα εναλλακτικής επιλογής μεταξύ της έκδοσης φορτωτικής και της έκδοσης τιμολογίου ή απόδειξης, υπό την προϋπόθεση της τήρησης ημερολογίου μεταφοράς, για τις μεταφορές αγαθών, με ή χωρίς την παροχή και άλλων υπηρεσιών, για τις συναλλαγές με υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών και πρόσωπα των παραγράφων της παραγράφου 1 του άρθρου 3 (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. και γενικά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα). Επιπλέον, ειδικά για τα μεταφορικά γραφεία και τους διαμεταφορείς, εφόσον παρέχονται και άλλες υπηρεσίες πέραν της μεταφοράς, παρέχεται η δυνατότητα έκδοσης τιμολογίου, για τις πραγματοποιούμενες μεταφορές, χωρίς την προϋπόθεση της τήρησης ημερολογίου μεταφοράς.

— Με την παράγραφο 12 ρυθμίζονται οι περιπτώσεις αυτοπαράδοσης ή ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών, βάσει του ν.2859/2000 (Κώδικας Φ.Π.Α.), με την υποχρέωση έκδοσης απόδειξης αυτοπαράδοσης και τη δυνατότητα υποκατάστασής της με οποιοδήποτε άλλο στοιχείο αξίας, εφόσον αυτό φέρει την ένδειξη «απόδειξη αυτοπαράδοσης».

— Με την παράγραφο 13 ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την έκδοση των αποδείξεων δαπανών και συγκεκριμένα:

- α)** Ορίζονται ως υπόχρεοι για την έκδοσή τους, οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 για την πραγματοποίηση επαγγελματικών δαπανών, για τις οποίες ο δικαιούχος δεν υποχρεούται σε έκδοση φορολογικού στοιχείου, καθώς και οι εκμε-

ταλλευτές επιβατηγών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης, για την καταβολή αμοιβών (σε οδηγούς), που δεν υπάγονται σε Φ.Π.Α.

β) Ορίζεται το περιεχόμενό τους.

γ) Παρέχεται η δυνατότητα σύνταξης ειδικής κατάστασης, αντί της έκδοσης αποδείξεων δαπανών, για την παράδοση δώρων αξίας έως πενήντα (50) ευρώ από υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών σε διάφορα πρόσωπα για την επαγγελματική τους προβολή ή στα πλαίσια κοινωνικών τους υποχρεώσεων.

δ) Παρέχεται η δυνατότητα σύνταξης κατάστασης (μισθοδοτικής), αντί της έκδοσης αποδείξεων δαπανών, για την καταβολή αμοιβών σε μισθωτούς (του δημοσίου και του ιδιωτικού τομέα), οι οποίοι δεν είναι υπόχρεοι σε απεικόνιση συναλλαγών από άλλη αιτία και ορίζεται επίσης, απλοποιημένη διαδικασία καταβολής μισθών, ημερομισθίων και συντάξεων μέσω τραπεζών.

— Με την παράγραφο 1 του άρθρου 9 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ορίζεται, για μεταβατικό διάστημα, η υποχρέωση θεώρησης των στοιχείων διακίνησης και των στοιχείων αξίας λιανικών συναλλαγών.

— Με τις νέες διατάξεις καταργείται η θεώρηση όλων των βιβλίων καθώς και των τιμολογίων, με συνέπεια τη μείωση του γραφειοκρατικού κόστους, τόσο για τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών (επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες), όσο και για τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες. Με την ολοκλήρωση της διαδικασίας ηλεκτρονικής διαβίβασης δεδομένων στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων ή άλλες Κεντρικές Υποδομές, που ήδη είναι σε διαδικασία υλοποίησης, καταργείται η θεώρηση των φορολογικών στοιχείων αξίας.

— Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 ορίζεται ο τόπος τήρησης των βιβλίων και των στοιχείων καθώς και η υποχρέωση επίδειξη αυτών άμεσα στον έλεγχο, όταν τηρούνται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν ή στην προθεσμία που τίθεται από τον έλεγχο όταν αυτά τηρούνται σε άλλη επαγγελματική εγκατάσταση. Δεν απαιτείται στην τελευταία περίπτωση σχετική έγκριση από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., αλλά μόνο η υποβολή γνωστοποίησης.

— Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 ορίζεται ο τόπος διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων, τα οποία μπορεί να φυλάσσονται και εκτός της ελληνικής επικράτειας μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που αφορούν, με υποβολή σχετικής γνωστοποίησης.

— Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 ουσιαστικά ενσωματώνονται οι σχετικές με τη διαφύλαξη τιμολογίων, διατάξεις του άρθρου 18α του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

— Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 ορίζεται ο χρόνος διαφύλαξης των βιβλίων, των στοιχείων και των ηλεκτρομαγνητικών μέσων αποθήκευσης δεδομένων βιβλίων.

— Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 δίνεται η δυνατότητα σε όλους τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών να διαφυλάττουν τα φορολογικά στοιχεία, εκδοθέντα και ληφθέντα, σε μικροφίλμ ή σε ηλεκτρονική μορφή μετά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων του Φ.Π.Α. ή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, περιορίζοντας έτσι σημαντικά το χρόνο αποθήκευσης.

— Με τις διατάξεις της παραγράφου 7 δίνεται η δυνατότητα της μη εκτύπωσης των αθεώρητων βιβλίων με την προϋπόθεση ότι τα δεδομένα τους δίνονται άμεσα όταν ζητηθούν από τον έλεγχο και η αδυναμία αναπαραγωγής των βιβλίων και των αποθηκευμένων δεδομένων που αφορούν στοιχεία εξομοιώνεται με μη τήρηση των βιβλίων και μη έκδοση των στοιχείων.

— Με την παράγραφο 1 του άρθρου 10 του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ορίζονται οι καταστάσεις που πρέπει να υποβάλλουν τα υποχρεα πρόσωπα, προκειμένου οι αρμόδιες υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών να προβαίνουν σε διασταυρωτικούς φορολογικούς ελέγχους. Με τις νέες διατάξεις καταργείται η υποβολή των ακόλουθων καταστάσεων και ισοζυγίων, δεδομένου ότι, διαπιστώθηκε ότι δεν εξυπηρετούσαν τον διασταυρωτικό φορολογικό έλεγχο:

- α) Η κατάσταση με τους γιατρούς, που περιέχει το βιβλίο μεριδολογίου γιατρών.
- β) Η κατάσταση με τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών - αποθέτες, που περιέχει το βιβλίο αποθήκευσης.
- γ) Η κατάσταση με τους αντισυμβαλλόμενους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών του υπόχρεου σε έκδοση δελτίων κίνησης τουριστικού λεωφορείου.
- δ) Το ισοζύγιο των λογαριασμών όλων των βαθμίδων της κλειόμενης χρήσης από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών που τηρεί λογιστικά βιβλία.

— Με την παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου ορίζεται ότι τα αναγκαία για διασταύρωση στοιχεία που αφορούν εισαγωγές ή εξαγωγές αγαθών λαμβάνονται από το Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Τελωνείων.

— Με την παράγραφο 3 ορίζεται το περιεχόμενο των καταστάσεων της παραγράφου 1 και απλοποιείται το περιεχόμενο αυτών με την κατάργηση της υποχρέωσης αναγραφής του επαγγέλματος, της διεύθυνσης και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. των αντισυμβαλλομένων.

— Με την παράγραφο 4 ορίζεται ο χρόνος και ο τρόπος υποβολής των καταστάσεων της παραγράφου 1 και ορίζεται ρητά ότι, οι συγκεντρωτικές καταστάσεις δεν υποβάλλονται, όταν τα δεδομένα τους διαβιβάζονται ηλεκτρονικά στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ν. 3842/2010 (Α΄ 58).

— Με την παράγραφο 5 ορίζονται οι εξαιρέσεις από την υποχρέωση υποβολής των καταστάσεων της παραγράφου 1 και ορίζεται, για πρώτη φορά, η μη

υποχρέωση υποβολής για τα ασφάλιστρα, τις επιστροφές ασφαλιστρών και τις εκπτώσεις επί των ασφαλιστρών που αναγράφονται στα σχετικά ασφαλιστήρια συμβόλαια ή στις πρόσθετες πράξεις.

— Με την παράγραφο 6 ορίζεται ο τρόπος της απόδειξης των συναλλαγών με επιταγή ή μέσω τραπεζικού λογαριασμού, προκειμένου να εξασφαλίζεται η ύπαρξη των πραγματικών αντισυμβαλλομένων στις συναλλαγές. Με τις νέες διατάξεις αναπροσαρμόζεται το όριο εξόφλησης των φορολογικών στοιχείων αξίας με επιταγή ή μέσω τραπεζικού λογαριασμού για τα αγροτικά προϊόντα, ώστε να υπάρχει κοινό όριο (3.000 €) με τα λοιπά φορολογικά στοιχεία αξίας και ορίζεται ότι επιτρέπεται ο συμψηφισμός αμοιβαίων ανταπαιτήσεων μεταξύ των αντισυμβαλλομένων, σε κάθε περίπτωση και όχι μόνο μεταξύ μητρικής και θυγατρικής.

— Με την παράγραφο 7 ορίζεται η υποχρέωση αναγραφής του Α.Φ.Μ. στα εκδιδόμενα, από τα πιστωτικά ιδρύματα, παραστατικά εισπράξεων και πληρωμών τοις μετρητοίς, ποσού άνω των 12.000€, καθώς και στην εξόφληση επαγγελματικών συναλλαγών, ανεξαρτήτως ποσού.

— Με την παράγραφο 8 ορίζεται το βάρος της απόδειξης των συναλλαγών και ορίζεται, για πρώτη φορά, ότι η επιβεβαίωση των στοιχείων των συναλλασσομένων μπορεί να γίνεται και από βάση δεδομένων ή αρχείο υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, που είναι διαθέσιμα από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, καμπτομένου στην περίπτωση αυτή του ισχύοντος φορολογικού απορρήτου.

— Με τις διατάξεις του **άρθρου 11** του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ορίζονται οι εξουσίες της Φορολογικής Αρχής για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

— Με τις διατάξεις του **άρθρου 12** του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ορίζονται οι εξουσίες του Υπουργού Οικονομικών σχετικά με τη ρύθμιση θεμάτων εφαρμογής των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών και της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ.

— Με το **άρθρο 13** του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ορίζεται ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

— Με το **άρθρο 14** του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ορίζονται οι μεταβατικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών. Οι ρητά απαριθμούμενες στη διάταξη αυτή, καθώς και σε άλλες διατάξεις του Κώδικα, διατάξεις παύουν να ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου 2014.

2.3. Στοιχεία επιτηδευματιών με βάση το προγενέστερο καθεστώς του Κ.Β.Σ.

Τα στοιχεία επιτηδευματιών είναι τα παραστατικά που χρησιμοποιούνται καθημερινά από μια επιχείρηση για να ορίσουν και να χαρακτηρίσουν τις δραστηριότητές της με διαδικασία που ορίζεται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Τέτοια στοιχεία, μεταξύ άλλων, είναι το δελτίο αποστολής, το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής, τα τιμολόγια και βέβαια οι αποδείξεις λιανικής πώλησης και παροχής υπηρεσιών.

2.3.1. Δελτίο αποστολής (καθεστώς Κ.Β.Σ.)

Το δελτίο αποστολής εκδίδεται από τον επιτηδευματία σε τρεις περιπτώσεις.

- Πρώτον, σε κάθε περίπτωση χονδρικής πώλησης ή παράδοσης ή διακίνησης αγαθών προς οποιονδήποτε και για οποιονδήποτε σκοπό, εφόσον δεν εκδόθηκε συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας, όπως είναι το τιμολόγιο, η απόδειξη λιανικής πώλησης και η απόδειξη παροχής υπηρεσιών.
- Δεύτερον, σε κάθε περίπτωση παραλαβής αγαθών για διακίνηση, από μη υπόχρεο σε έκδοση δελτίου ή από αρνούμενο την έκδοσή του.
- Τρίτον, δελτίο αποστολής εκδίδεται όταν διακινούνται αγαθά μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του υπόχρεου. Με έγκριση του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., επιτρέπεται στην περίπτωση αυτή η μη έκδοση δελτίου αποστολής ή η έκδοσή του κατά διαφορετικό τρόπο, εφόσον λόγω απόστασης δεν είναι εξαιρετικά δύσκολη η παρακολούθηση των διακινούμενων αγαθών.

Να σημειωθεί ότι τα αγαθά που αποστέλλονται ή παραλαμβάνονται συνοδεύονται κατά τη διακίνησή τους με το πρώτο αντίτυπο του δελτίου αποστολής, που παραδίδεται στον παραλήπτη τους. Επίσης, όταν κατά τη διακίνηση αγαθών εκδίδεται δελτίο αποστολής, δεν επιτρέπεται στη συνέχεια για την ίδια συναλλαγή η έκδοση συνενωμένου δελτίου αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας και αντίστροφα.

2.3.2. Συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής (καθεστώς Κ.Β.Σ.)

Συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής εκδίδεται σε περίπτωση μεταφοράς και διανομής αγαθών που η ποσότητά τους καθορίζεται από τον παραλήπτη κατά την παραλαβή τους.

Κατά την παράδοση των αγαθών εκδίδεται από τον παραλήπτη δελτίο αποστολής ή συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας ή απόδειξη λιανικής πώλησης, ανεξάρτητα από την υποχρέωση τήρησης ή μη βιβλίων από τον πωλητή. Στο στοιχείο που εκδίδεται αναγράφεται και το είδος και η ποσότητα των αγαθών, καθώς και η ακριβής ώρα παράδοσής τους.

Με την επιστροφή στην επιχείρηση αναγράφεται στο πρωτότυπο του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής η ποσότητα των αγαθών που επιστρέφονται ή εκδίδεται συγκεντρωτικό δελτίο επιστροφής, στο οποίο αναγράφονται το είδος και η ποσότητα των επιστρεφόμενων αγαθών, καθώς και ο αύξων αριθμός του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής.

Το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής αυτής της παραγράφου, κατάλληλα γραμμογραφημένο σε στήλες, μπορεί να εκδίδεται την πρώτη ημέρα της διακίνησης των αγαθών, ανεξαρτήτως απόστασης, εφόσον κάθε ημέρα και μέχρι τριάντα (30) ημέρες πριν από την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου αναγράφονται σε ιδιαίτερη στήλη τα υπόλοιπα των ποσοτήτων κάθε είδους αγαθών που διακινούνται την ημέρα αυτή.

2.3.3. Στοιχεία δελτίου αποστολής (καθεστώς Κ.Β.Σ.)

Στο δελτίο αποστολής αναγράφονται μια σειρά από στοιχεία.

- Πρώτον, αναγράφονται τα στοιχεία του αποστολέα και παραλήπτη. Όταν τα αγαθά αποστέλλονται σε ιδιώτη αναγράφεται μόνο το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνσή του. Στο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής ως παραλήπτης αναγράφεται η λέξη «Διάφοροι».
- Δεύτερον, αναγράφεται η ακριβής ώρα παράδοσης ή έναρξης της αποστολής που σημειώνεται τουλάχιστον στο πρώτο αντίτυπο, με τετραψήφιο αριθμό. Επίσης αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του πρώτου χρησιμοποιούμενου κατά τη μεταφορά των αγαθών φορτηγού αυτοκινήτου δημόσιας ή ιδιωτικής χρήσης ή το όνομα του πλωτού μέσου επί θαλάσσιων μεταφορών.
- Τρίτον, αναγράφονται ο τόπος από τον οποίο τα αγαθά αποστέλλονται, καθώς και ο τόπος προορισμού, όταν δεν συμπίπτει με τη διεύθυνση του καταστήματος ή του υποκαταστήματος του αποστολέα και του καταστήματος του παραλήπτη, κατά περίπτωση.
- Τέταρτον, αναγράφεται η ημερομηνία έκδοσης του δελτίου αποστολής. Με έγκριση του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., επιτρέπεται τα δελτία αποστολής να εκδίδονται σε προγενέστερο χρόνο από την ημερομηνία της διακίνησης των αγαθών, όταν υπάρχουν σοβαρές δυσχέρειες. Στην περίπτωση αυτή στο δελτίο αποστολής αναγράφεται και η ημερομηνία που θα γίνει η μεταφορά. Επιπλέον, στο δελτίο αποστολής αναγράφονται:
 - ο σκοπός της διακίνησης,
 - το είδος,
 - η μονάδα μέτρησης,
 - η ποσότητα κάθε είδους και
 - το άθροισμα των ποσοτήτων των ειδών, αριθμητικά και ολογράφως, ανεξάρτητα αν για τον προσδιορισμό της ποσότητας κάθε είδους χρησιμοποιήθηκε η ίδια ή διαφορετική μονάδα μέτρησης.

Να σημειωθεί ότι δεν υπάρχει υποχρέωση αναγραφής του αθροίσματος των ποσοτήτων αριθμητικώς και ολογράφως όταν το δελτίο αποστολής εκδίδεται με τη χρήση ηλεκτρονικού υπολογιστή.

Αναγράφεται επίσης ο αριθμός του τιμολογίου αγοράς ή πώλησης.

Πολύ σημαντικό στοιχείο αποτελεί το ότι το δελτίο αποστολής, σε όλη τη διάρκεια της διαδρομής από τον τόπο έναρξης της διακίνησης μέχρι τον τόπο παράδοσης ή προορισμού, πρέπει να συνοδεύει τα διακινούμενα αγαθά και να επιδεικνύεται άμεσα σε ενδεχόμενο φορολογικό έλεγχο.

2.3.4. Τιμολόγια (καθεστώς Κ.Β.Σ.)

Τιμολόγιο εκδίδεται στην περίπτωση πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας.

Επίσης, τιμολόγιο εκδίδεται κατά τις χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών που επαναλαμβάνονται κάθε ημέρα ή και κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα μέσα στον ίδιο μήνα. Η διαφορά έγκειται στο ότι ο πωλητής μπορεί, αντί της έκδοσης τιμολογίου για κάθε πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, να τηρεί κατάσταση κατά αγοραστή-πελάτη, στην οποία καταχωρείται για κάθε πώληση αγαθών ή για κάθε παροχή υπηρεσιών η ημερομηνία παράδοσης των αγαθών ή παροχής των υπηρεσιών, το είδος, η ποσότητα και η αξία των αγαθών ή 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 εκ των οποίων επισυνάπτεται στο τιμολόγιο.

Επίσης, ο επιτηδευματίας εκδίδει τιμολόγιο όταν εισπράττει:

- επιδοτήσεις,
- οικονομικές ενισχύσεις,
- αποζημιώσεις,
- επιστροφές έμμεσων φόρων, δασμών, τελών, τόκων,
- εισφορές και
- άλλα ανόργανα έσοδα.

Για την υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, ως είσπραξη θεωρείται και η πίστωση του λογαριασμού του δικαιούχου, εφόσον αυτός εγγράφως έλαβε γνώση της πίστωσης αυτής.

Στο τιμολόγιο αναγράφονται:

- η ημερομηνία έκδοσής του,
- τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων,
- τα στοιχεία της συναλλαγής, καθώς και

- ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των δελτίων αποστολής ή ποσοτικής παραλαβής που εκδόθηκαν για τη διακίνηση ή την παραλαβή των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο.

Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται:

- το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία,
- το επάγγελμα,
- η διεύθυνση,
- ο Α.Φ.Μ. και
- η αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Ως πλήρη στοιχεία συναλλαγής νοούνται:

- το είδος των αγαθών,
- η ποσότητα,
- η μονάδα μέτρησης,
- η τιμή μονάδας,
- η αξία ή το είδος των υπηρεσιών, και
- η αμοιβή.

Αναγράφονται επίσης οι ενδεχόμενες εκπτώσεις και το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής.

Για τις επιστροφές και τις εκπτώσεις ή άλλες διαφορές, εκτός του Φ.Π.Α., οι οποίες αναφέρονται σε προηγούμενες συναλλαγές, εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο από τον εκδότη του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που εκδόθηκε αντί τιμολογίου, στο οποίο αναγράφονται, εκτός των στοιχείων των συμβαλλομένων, το είδος, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή και η αξία κατά συντελεστή Φ.Π.Α. των επιστρεφόμενων αγαθών, το ποσό των εκπτώσεων και των τυχόν διαφορών, ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των στοιχείων της συναλλαγής που αφορά η επιστροφή ή η παρεχόμενη έκπτωση, καθώς και ο Φ.Π.Α.

Επί εκπτώσεων που υπολογίζονται με βάση τις πωλήσεις δεν απαιτείται η αναγραφή των πιο πάνω αριθμών.

Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.

Στις προαναφερόμενες περιπτώσεις έκδοσης του τιμολογίου σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών, όταν αυτές αφορούν ενδοκοινοτικές αποστολές ή παραδόσεις αγαθών, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.

Επί επιστροφής αγαθών, το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα από το χρόνο της παραλαβής τους και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο που παραλήφθηκαν τα αγαθά.

Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία.

2.3.5. Αποδείξεις λιανικής πώλησης και παροχής υπηρεσιών (καθεστώς Κ.Β.Σ.)

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή παροχή υπηρεσιών, εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών, κατά περίπτωση.

Σε περίπτωση επιστροφής των αγαθών εκδίδει απόδειξη επιστροφής.

Σε περίπτωση αλλαγής των αγαθών εκδίδει απόδειξη λιανικής πώλησης στην οποία αναγράφει χωριστά τουλάχιστον την αξία του αγαθού που παραδίδεται στον πελάτη, καθώς και την αξία του αγαθού που επιστρέφεται και την τυχόν διαφορά.

Στην απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών αναγράφεται κατά συυτελεστή Φ.Π.Α. και η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής καθώς και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.

Όταν ο επιτηδευματίας είναι υπόχρεος σε τήρηση βιβλίου αποθήκης, κατά την εισαγωγή και εξαγωγή αναγράφει στην απόδειξη λιανικής πώλησης ή στην απόδειξη επιστροφής, κατά περίπτωση, και το είδος και την ποσότητα του αγαθού που πωλήθηκε ή επιστράφηκε ή αλλάχθηκε.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας και πωλεί αγαθά ή παρέχει υπηρεσίες με πίστωση αναγράφει στην απόδειξη και το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση του πελάτη και την ένδειξη «ΕΠΙ ΠΙΣΤΩΣΕΙ».

Το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη αναγράφονται και στην περίπτωση επιστροφής ή αλλαγής αγαθών, εφόσον επιστρέφεται σε αυτόν ποσό άνω των δεκαπέντε ευρώ.

Η απόδειξη λιανικής πώλησης εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής του αγαθού. Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, η απόδειξη μπορεί να εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη δέκατη πέμπτη ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα αποστολής και πάντως όχι πέραν της διαχειριστικής περιόδου.

Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας, η απόδειξη εκδίδεται στο χρόνο που ισχύει και για το τιμολόγιο και αναφέρθηκε σε προηγούμενη περίπτωση, με εξαίρεση την απόδειξη παροχής υπηρεσιών των ασκούντων ελευθέριο επάγγελμα, η οποία εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, καθώς και τα εισιτήρια θεαμάτων ή μεταφοράς προσώπων, τα οποία εκδίδονται το αργότερο κατά το χρόνο της έναρξης του θεάματος ή της μεταφοράς.

2.3.6. Αποδείξεις αυτοπαράδοσης (καθεστώς Κ.Β.Σ.)

Στις περιπτώσεις αυτοπαράδοσης αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών, εκδίδεται απόδειξη αυτοπαράδοσης. Αντί της απόδειξης αυτής μπορεί να εκδίδεται άλλο στοιχείο αξίας του Κ.Β.Σ., εφόσον κατά την έκδοσή τους αναγράφεται η ένδειξη «απόδειξη αυτοπαράδοσης».

2.3.7. Αποδείξεις δαπανών (καθεστώς Κ.Β.Σ.)

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας, εκδίδει διπλότυπη απόδειξη δαπάνης, για κάθε δαπάνη που αφορά την άσκηση της επιχείρησής του ή την εκτέλεση του σκοπού της, για την οποία ο δικαιούχος δεν υποχρεούται στην έκδοση στοιχείου του Κώδικα.

Διπλότυπη απόδειξη δαπάνης εκδίδεται επίσης και από τον εκμεταλλευτή επιβατικού αυτοκινήτου δημόσιας χρήσης για την καταβολή στους οδηγούς αμοιβών οι οποίες δεν υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας.

Στην απόδειξη δαπάνης, η οποία υπογράφεται και από το δικαιούχο και στα δύο αντίτυπα, αναγράφονται:

- α) τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων όπως περιγράφονται στην παράγραφο 10 του άρθρου 12 του Κώδικα,
- β) η αιτιολογία και το ποσό της δαπάνης, αριθμητικώς και ολογράφως εκτός από την περίπτωση που οι αποδείξεις εκδίδονται με Η/Υ,
- γ) οι τυχόν φόροι και οι λοιπές φορολογικές επιβαρύνσεις.

2.3.8. Έγγραφο μεταφοράς (καθεστώς Κ.Β.Σ.)

Για τη μεταφορά αγαθών από τον επιτηδευματία για την άσκηση του επαγγέλματός του με μεταφορικά μέσα ιδιωτικής χρήσης ή μισθωμένα δημόσιας χρήσης, συνοδευτικό στοιχείο μεταφοράς των αγαθών αυτών είναι το πρώτο αντίτυπο του στοιχείου διακίνησης. Το στοιχείο αυτό συνοδεύει τα αγαθά σε όλη τη διαδρομή και παραδίδεται στον παραλήπτη τους.

Όταν για τη μεταφορά των αγαθών χρησιμοποιείται μεταφορική εταιρία, ο μεταφορέας εκδίδει κατά την παραλαβή των προς μεταφορά αγαθών και το αργότερο πριν την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου, για κάθε μεταφορά, φορτωτική κατά φορτωτή και παραλήπτη σε τέσσερα αντίτυπα. Το πρώτο αντίτυπο συνοδεύει τα αγαθά, αποτελεί αποδεικτικό παράδοσης αυτών και παραμένει στο μεταφορέα, το δεύτερο παραδίδεται στο φορτωτή, το τρίτο έχει την ένδειξη «Αποδεικτικό Δαπάνης» και παραδίδεται σε αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο παραμένει ως στέλεχος.

Η φορτωτική περιέχει τα ακόλουθα στοιχεία:

α) Το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, το επάγγελμα και τη διεύθυνση του αποστολέα ή φορτωτή και του παραλήπτη των αγαθών, καθώς και τον Α.Φ.Μ. του καταβάλλοντος τα κόμιστρα.

β) Τα πλήρη στοιχεία του εντολέα, όταν η μεταφορά ενεργείται απευθείας από τον αποστολέα στον παραλήπτη, κατ' εντολή μεταφορικού γραφείου, διαμεταφορέα ή άλλου τρίτου.

γ) Την ημερομηνία και τον τόπο έκδοσης της φορτωτικής, καθώς και την ημερομηνία έναρξης της μεταφοράς από το μεταφορέα.

δ) Τον τόπο προορισμού των προς μεταφορά αγαθών.

ε) Το είδος και τον αριθμό του συνοδευτικού στοιχείου του αποστολέα.

στ) Τους αριθμούς των δεμάτων, το είδος κατά γενική κατηγορία και την ποσότητα των μεταφερόμενων αγαθών.

ζ) Το κόμιστρο και τις λοιπές επιβαρύνσεις της μεταφοράς.

η) Τον αριθμό κυκλοφορίας του αυτοκινήτου ή το όνομα του πλωτού μέσου, προκειμένου περί θαλασσιών μεταφορών.

2.4. Στοιχεία επιτηδευματιών με βάση το ισχύον καθεστώς του Κ.Φ.Α.Σ.

Από 1/1/2014 έχουμε μια πληθώρα αλλαγών στη φορολογική νομοθεσία που αν μη τι άλλο για την προσαρμογή στις νέες υποχρεώσεις απαιτείται να αποσαφηνιστεί το περιεχόμενο και η έκτασή τους, με ανάγκη δε να δοθεί χρόνος προσαρμογής.

Στον Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012) μεταβολές επέρχονται τόσο με την εισαγωγή νέων διατάξεων, σε συνάρτηση και με τον νέο Κ.Φ.Ε. (Ν.4172/2013) όσο και με την κατάργηση υφιστάμενων διατάξεων. Συγκεκριμένα:

1. ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΑΠΕΙΚΟΝΙΣΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Με τις διατάξεις του άρθρου 1 του Κ.Φ.Α.Σ. ορίζονται οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών και με τις διατάξεις του άρθρου 3 του ίδιου Κώδικα ορίζονται τα πρόσωπα που εξαιρούνται/ απαλλάσσονται των υποχρεώσεων του Κώδικα αυτού.

Για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων αυτών οδηγίες/ διευκρινίσεις είχαν κοινοποιηθεί με την ΠΟΛ.1004/4-1-2013 απαντήθηκαν και περιπτώσεις που δεν αναφέρονται στο νόμο).

Με την (σε ισχύ) διάταξη της παρ. 2 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Α.Σ. προβλέπεται ότι «δεν είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών τα φυσικά πρόσωπα, με εξαίρεση τους ελεύθερους επαγγελματίες, τα οποία, ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση, πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες για τις οποίες εκδίδονται στοιχεία από τον αντισυμβαλλόμενο». Για την διάταξη αυτή είχε διευκρινιστεί:

ΠΟΛ. 1004/4-1-2013 (απόσπασμα)

«... οι μη υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών είναι φυσικά πρόσωπα (με εξαίρεση αυτούς που ασκούν ελευθέριο επάγγελμα, όπως γιατροί, δικηγόροι, λογιστές, μηχανικοί κ.λπ.) και υπό τις ακόλουθες αθροιστικά προϋποθέσεις:

- Η ευκαιριακή άσκηση παρεπόμενης δραστηριότητας, πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών. Ως ευκαιριακή παρεπόμενη δραστηριότητα χαρακτηρίζεται η δραστηριότητα που ασκείται όχι κατά σύστημα και αποδεικνύεται από πραγματικά γεγονότα, τα οποία κρίνονται από τον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. Τέτοια πραγματικά γεγονότα αποτελούν ιδίως η συνέχεια ή μη της άσκησης της δραστηριότητας αυτής, η ύπαρξη ιδιαίτερης επαγγελματικής εγκατάστασης, η ύπαρξη ιδιαίτερου εξοπλισμού και μηχανικών μέσων για την παροχή των υπηρεσιών αυτών και γενικότερα εάν η παροχή των υπηρεσιών αυτών έχει τα χαρακτηριστικά της οργανωμένης επιχείρησης.

- Ο αντισυμβαλλόμενος προς στον οποίο παρέχεται η υπηρεσία ή πωλούνται τα αγαθά πρέπει να είναι πρόσωπο που έχει υποχρέωση να εκδίδει στοιχείο προβλεπόμενο από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. για τις πράξεις αυτές, δηλαδή πρόσωπο υπόχρεο του Κ.Φ.Α.Σ. ή πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κώδικα αυτού. Αυτός που έστω και ευκαιριακά παρέχει υπηρεσίες ή πωλεί αγαθά σε ιδιώτες είναι υπόχρεος του Κ.Φ.Α.Σ

Ο χαρακτηρισμός του πιο πάνω προσώπου ως μη υπόχρεου για τις εν λόγω ευκαιριακές πράξεις δεν συναρτάται από το ύψος της αμοιβής του ή από την αξία των πωλούμενων αγαθών.

Τονίζεται ότι λαμβανομένου υπόψη ότι η διάταξη αυτή αναφέρεται στον χαρακτηρισμό προσώπου ως μη υπόχρεου, δεν καταλαμβάνει το φυσικό πρόσωπο που ήδη είναι υπόχρεο εφαρμογής του Κ.Φ.Α.Σ. και παράλληλα ευκαιριακά παρέχει άλλες υπηρεσίες ή πωλεί άλλα αγαθά».

Κατ' αρχήν, ως είναι γνωστό στον νέο Κ.Φ.Ε. δεν υφίσταται η έννοια του ελεύθερου επαγγελματία καθώς εισήχθη για όλες τις επαγγελματικές δραστηριότητες η έννοια της «επιχειρηματικής δραστηριότητας».

Δεύτερον, στο νέο Κ.Φ.Ε. και στο άρθρο 21 δίδεται η έννοια του εισοδήματος/ κέρδους από «επιχειρηματική δραστηριότητα» στα πλαίσια «επιχειρηματικών συναλλαγών». Ως επιχειρηματική συναλλαγή ορίζεται «κάθε μεμονωμένη ή συμπρωματική πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις μοιαιδεΐς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων». Η έννοια αυτή πλησιάζει τη διάταξη του άρθρου 1 του Κ.Φ.Α.Σ. που αναφέρει ότι υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών είναι κάθε πρόσωπο που ασκεί δραστηριότητα στην Ελληνική επικράτεια με σκοπό την απόκτηση εισοδήματος.

Με τις νέες διατάξεις εισήχθησαν ως εξαιρούμενα πρόσωπα/ μη υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. υπό τις προϋποθέ-

σεις/κριτήρια που τίθενται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Υπό τις προϊσχύουσες διατάξεις, αν και στο κείμενο του νόμου (Κ.Φ.Α.Σ.) δεν υπήρχε πρόβλεψη/ αναφορά στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., με την ΠΟΛ.1004/4-1-2013 είχε κοινοποιηθεί ότι δεν είναι υπόχρεοι εφαρμογής του Κ.Φ.Α.Σ. οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος των διατάξεων των άρθρων 41 και 42 του Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000) που το εισόδημά τους από την άσκηση της δραστηριότητάς τους αυτής προσδιορίζεται στη Φορολογία Εισοδήματος με αντικειμενικό τρόπο.

Μετά την αντικατάσταση του Κ.Φ.Ε.- Ν.2238/1994 με τον νέο Κ.Φ.Ε.- Ν.4172/2013 όπου δεν προβλέπεται «αντικειμενικός τρόπος» προσδιορισμού του εισοδήματος από γεωργική δραστηριότητα, γεννήθηκε ζήτημα ένταξης/ εφαρμογής απ' όλα τα πρόσωπα που ασκούν γεωργική δραστηριότητα στις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. Καθώς προφανώς κρίθηκε από τις υπηρεσίες του Υπ. Οικονομικών ότι αυτό είναι πολύ δύσκολο/ αδύνατο στη βάση όλων των ιδιαιτεροτήτων των αγροτικών εκμεταλλεύσεων, τέθηκε νέα διάταξη και περιορίστηκαν τα πρόσωπα (αγρότες) που υποχρεούνται από 1/1/2014 να τηρούν βιβλία/ στοιχεία (και εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α.Οι υπόχρεοι (αγρότες) από 1/1/2014 στην εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. και του Φ.Π.Α. (καθώς μετατάσσονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς του φόρου) είναι όσοι πληρούν τα κριτήρια της ΠΟΛ. 1281/30-12-2013.

2. ΕΝΤΥΠΑ ΑΣΦΑΛΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ (ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΒΙΒΛΙΑ)

2.1 Με την έναρξη ισχύος του Κ.Φ.Α.Σ. (1/1/2013) είχε περιοριστεί ο αριθμός των επιτηδευματιών που υποχρεούνταν σε τήρηση πρόσθετων βιβλίων (“έντυπα ασφαλών πληροφοριών”, όπως αναφέρονται στον Κ.Φ.Α.Σ.). Οι υπόχρεοι αυτοί ορίζονταν στην παρ. 23 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ. (έναντι όσων ορίζονταν στην παρ. 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ.- Π.Δ. 186/1992).

Κ.Φ.Α.Σ. άρθρο 4 παρ. 23

«23. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών της παραγράφου αυτής, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί, εκμεταλλευτής χώρου διαμονής ή φιλοξενίας, εκπαιδευτηρίου, κλινικής ή θεραπευτηρίου, κέντρων αισθητικής, γυμναστηρίων, χώρου στάθμευσης, καθώς και οι γιατροί και οδοντίατροι, παρέχουν ασφαλείς πληροφορίες για τις συναλλαγές τους μέχρι την έκδοση του στοιχείου, για το οποίο έχουν υποχρέωση, όπου και αναγράφονται τα στοιχεία του πελάτη.

Η διασφάλιση των πληροφοριών αυτών γίνεται είτε με την καταχώριση χειρόγραφα σε θεωρημένα έντυπα ή, επί μηχανογραφικής τήρησης, με τη χρήση ειδικών ασφαλών διατάξεων σήμανσης του Ν. 1809/1988.

Η παρούσα παράγραφος παύει να ισχύει από την 1η Ιανουαρίου 2014».

2.2 Όπως αναφέρεται στο τελευταίο εδάφιο της παρ. 23 του άρθρου 4, οι διατάξεις αυτές (υποχρέωση τήρησης “εντύπου ασφαλών πληροφοριών”) παύουν να ισχύουν από 1/1/2014.

2.3 Για τον από 1/1/2014 τρόπο έκδοσης των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών των έως την 31/12/2013 υπόχρεων σε τήρηση “εντύπου ασφαλών πληροφοριών” σχετική η αναφορά στο δέκατο θέμα του παρόντος.

3. ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ/ ΕΓΓΡΑΦΟ ΜΗ ΤΙΜΟΛΟΓΗΘΕΝΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ

Όπως προβλεπόταν στις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 14 του Κ.Φ.Α.Σ., οι διατάξεις του άρθρου 5 αυτού για το «δελτίο αποστολής» έπαψαν να ισχύουν από 1/1/2014.

Συνέπεια αυτής της κατάργησης (του δελτίου αποστολής) ήρθε/ προστέθηκε νέα διάταξη ως παρ. 19 στο άρθρο 6 («τιμολόγηση συναλλαγών») του Κ.Φ.Α.Σ. (με το άρθρο 51 του Ν.4223/2013) με ισχύ από 1/1/2014, ως εξής:

Κ.Φ.Α.Σ. άρθρο 6 (τιμολόγηση συναλλαγών) παρ. 19

«19. υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εφαρμόζει κατάλληλες δικλείδες, που εξειδικεύονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, για την παρακολούθηση των παραλαμβανομένων και μη τιμολογημένων ακόμη από τους προμηθευτές αποθεμάτων, καθώς και των αποθεμάτων που διακινούνται και εκκρεμεί τιμολόγηση».

«Τρόπος παρακολούθησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων

Για την αποστολή, την παράδοση ή τη διακίνηση αποθεμάτων, με σκοπό την πώληση, απευθείας ή μέσω τρίτου, από τον προμηθευτή στον αγοραστή αυτών, εφόσον δεν εκδίδονται άμεσα με την αποστολή, την παράδοση ή τη διακίνηση των αποθεμάτων φορολογικά στοιχεία αξίας, που συνοδεύουν τα αποθέματα μέχρι τον τελικό παραλήπτη τους, συντάσσεται δικαιολογητικό έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, με περιεχόμενο τα δεδομένα των παραγράφων 9, 10 και 11 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ. (Ν.4093/2012), πλην της τιμής μονάδας, της αξίας και του Φ.Π.Α. των αποθεμάτων.

Το ανωτέρω δικαιολογητικό συντάσσεται για την παραλαβή αποθεμάτων από τον αγοραστή (υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών) αυτών, εφόσον δεν παραδίδεται σ' αυτόν, κατά την παραλαβή τους, τιμολόγιο του προμηθευτή αυτών ή αντίτυπο του δικαιολογητικού εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων ή δεν εκδίδεται άμεσα με την παραλαβή τους τίτλος κτήσης του άρθρου 5 παράγραφος 6 του Κ.Φ.Α.Σ. Το ανωτέρω 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 διαφυλάσσεται στις εγκαταστάσεις του προμηθευτή και του αγοραστή, πλην των ιδιωτών, των αποθεμάτων».

4. ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ

Με το άρθρο 51 του Ν.4223/2013 επήλθε μόνο νομοτεχνική προσαρμογή στην παρ. 14 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ. για το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου, συνέπεια της κατάργησης του άρθρου 5 του Κώδικα για το δελτίο αποστολής, ως εξής:

Κ.Φ.Α.Σ. άρθρο 6 (τιμολόγηση συναλλαγών) παρ. 14

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

Ως ισχύει με το Ν.4223/2013

Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.

Ως ίσχυε πριν το Ν.4223/2013

Κατ' εξαίρεση, όταν για τη διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων

Στις προαναφερόμενες περιπτώσεις έκδοσης του τιμολογίου σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών, όταν αυτές αφορούν ενδοκοινοτικές αποστολές ή παραδόσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 28 του Ν.2859/2000, το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.

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

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

Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία.

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.

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 πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.

5. ΦΟΡΤΩΤΙΚΕΣ (ΕΓΓΡΑΦΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ)

Όπως προβλέπονταν από τις μεταβατικές διατάξεις στο άρθρο 14 του Κ.Φ.Α.Σ., οι διατάξεις του άρθρου 8 για τα «έγγραφα μεταφοράς» έπαψαν να ισχύουν από 1/1/2014. Για την περιγραφή του είδους παρεχόμενων υπηρεσιών στο τιμολόγιο παρατίθεται απόσπασμα από την ΠΟΛ. 106 1/28-3-2013.

ΠΟΛ. 106 1/28-3-2013 (απόσπασμα)

«Περιγραφή του είδους των παρεχόμενων υπηρεσιών στα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών.

Με τις διατάξεις των παρ. 10 και 11 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ., ορίζονται τα στοιχεία που αναγράφονται στο περιεχόμενο του τιμολογίου. Ειδικότερα, στην παρ. 11 του εν λόγω άρθρου προσδιορίζονται “τα πλήρη στοιχεία της συναλλαγής”, μεταξύ των οποίων είναι και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, η περιγραφή του οποίου πρέπει να είναι σαφής και να συγκεκριμενοποιεί την υπηρεσία, ώστε να προκύπτει το αντικείμενο της συναλλαγής και η συνάφεια του είδους των παρεχόμενων υπηρεσιών προς την αμοιβή.

Συνεπώς, η περιγραφή του είδους των υπηρεσιών στο τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών πρέπει να είναι αναλυτική και δεδομένου ότι, σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Α.Σ., από την απεικόνιση των συναλλαγών στα στοιχεία πρέπει να προκύπτουν και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων, ώστε να είναι ευχερής η αναλυτική πληροφόρηση και εφικτή η επαλήθευση αυτών από τον φορολογικό έλεγχο, δεν απαγορεύεται και η παραπομπή σε τυχόν, κατατεθειμένη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., συναφθείσα σύμβαση μεταξύ των αντισυμβαλλομένων».

Ως προς το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου, κατά το λογικό και όπως ορίζεται στην παρ. 14 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ. είναι αυτός της ολοκλήρωσης της υπηρεσίας (σε αντίθεση με το χρόνο έκδοσης της φορτωτικής που προβλέπονταν κατά την παραλαβή των αγαθών και το αργότερο πριν την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου).

Για τις περιπτώσεις που προβλέπονταν «συγκεντρωτικές φορτωτικές» για τις επαναλαμβανόμενες υπηρεσίες στον ίδιο εντολέα (πελάτη)- υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών, μια λογική υπόθεση είναι ότι θα έχουν εφαρμογή οι διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ. για επαναλαμβανόμενες υπηρεσίες:

Κ.Φ.Α.Σ. άρθρο 6 (τιμολόγηση συναλλαγών) παρ. 2

«Για τις χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που επαναλαμβάνονται κάθε ημέρα ή και κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα μέσα στον ίδιο μήνα, προς τον ίδιο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών ή πρόσωπο της παρ. 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., ο πωλητής μπορεί, αντί της έκδοσης τιμολογίου για κάθε πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, να τηρεί κατάσταση κατά αγοραστή- πελάτη, στην οποία καταχωρείται για κάθε πώληση αγαθών ή για κάθε παροχή υπηρεσιών η ημερομηνία παράδοσης των αγαθών ή παροχής των

υπηρεσιών, το είδος, η ποσότητα και η αξία των αγαθών ή 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 κατ' ιδίαν διατάξεις».

6. ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΑΥΤΟΠΑΡΑΔΟΣΗΣ

Μεταξύ των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. που παύουν να ισχύουν από 1/1/2014 είναι και αυτή της παρ. 12 του άρθρου 8 σχετικά με την έκδοση στοιχείου αυτοπαράδοσης (σημ. καθώς παύει να ισχύει όλο το άρθρο 8 του Κ.Φ.Α.Σ.).

Η απόδειξη αυτοπαράδοσης είναι/ ήταν σε συνάρτηση με τις διατάξεις του άρθρου 7 («πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών») και του άρθρου 9 («πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών») του Κωδ. Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000).

Με τις διατάξεις των άρθρων 7 και 9 του κωδ. Φ.Π.Α. προβλέπεται ότι θεωρούνται ως πράξεις υπαγόμενες στο φόρο και οι πράξεις που ορίζονται στα άρθρα αυτά, καίτοι λείπει το στοιχείο της πώλησης/ αντιπαροχής στην παράδοση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών.

Με την παρ. 12 του άρθρου 8 του Κ.Φ.Α.Σ. προβλέπονταν ότι στις «περιπτώσεις αυτοπαράδοσης αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών, που προβλέπονται από το Ν.2859/2000, εκδίδεται απόδειξη αυτοπαράδοσης». Παρέχονταν δε η δυνατότητα αντί απόδειξης αυτοπαράδοσης να εκδίδεται άλλο στοιχείο αξίας (προβλεπόμενο στον Κώδικα, π.χ. τιμολόγιο), εφόσον κατά την έκδοσή αναγράφονταν σ' αυτό η ένδειξη «απόδειξη αυτοπαράδοσης».

Καθώς οι διατάξεις των άρθρων 7 και 9 του κωδ. Φ.Π.Α. είναι σε ισχύ, μετά την κατάργηση του στοιχείου αυτοπαράδοσης από τον Κ.Φ.Α.Σ. προκύπτει κενό καθώς με βάση κάποιο παραστατικό στοιχείο θα πρέπει να καλύπτονται οι διατάξεις του κωδ. Φ.Π.Α.

7. ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΔΑΠΑΝΗΣ

Μεταξύ των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. που παύουν να ισχύουν από 1/1/2014 είναι και αυτή της παρ. 13 του άρθρου 8 σχετικά με την έκδοση απόδειξης δαπάνης (σημ. καθώς παύει να ισχύει όλο το άρθρο 8 του Κ.Φ.Α.Σ.).

Με τις διατάξεις αυτές (ανάλογα του άρθρου 15 του Κ.Β.Σ.) καλύπτονταν (i) η περίπτωση έκδοσης στοιχείου για δαπάνη υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών όταν ο δικαιούχος της αμοιβής δεν ήταν υπόχρεος σε έκδοση στοιχείου (τιμολογίου) καθώς και (ii) η περίπτωση δώρων από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών σε διάφορα πρόσωπα, για την επαγγελματική του προβολή ή για την εκπλήρωση κοινωνικής του υποχρέωσης.

Με την επιφύλαξη όσων αναφέρονται παραπάνω στο θέμα για τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, για την από 1/1/2014 καταβολή αμοιβής σε πρόσωπο μη υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών μια λογική υπόθεση είναι ότι θα εκδίδεται στοιχείο (τίτλος/ τιμολόγιο από τον υπόχρεο που καταβάλλει την αμοιβή) σύμφωνα με την διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ. στην οποία προστέθηκε με το άρθρο 51 του Ν.4223/2013 και η περίπτωση της λήψης υπηρεσιών.

Κ.Φ.Α.Σ. άρθρο 6 παρ. 5

Ως ισχύει με τον Ν.4223/2013

«5. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 3 αποδεικνύουν τις συναλλαγές με τη σύνταξη, εντός των προθεσμιών που προβλέπονται στις παρ. 14 και 15 αυτού του άρθρου, τίτλου κτήσης στον οποίο περιλαμβάνονται, τα στοιχεία των συμβαλλομένων καθώς και τα στοιχεία της συναλλαγής, όπως αναφέρονται στις παραγράφους 10 και 11 του άρθρου αυτού, για τα αγαθά που αγοράζουν από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών:

Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου το γεγονός γνωστοποιείται άμεσα από τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.».

Κ.Φ.Α.Σ. άρθρο 6 παρ. 5

Ως ίσχυε πριν το Ν.4223/2013

«5. Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παρ. 1 του άρθρου 3 αποδεικνύουν τις συναλλαγές με τη σύνταξη, εντός των προθεσμιών που προβλέπονται στις παρ. 14 και 15 αυτού του άρθρου, τίτλου κτήσης στον οποίο περιλαμβάνονται, τα στοιχεία των συμβαλλομένων καθώς και τα στοιχεία της συναλλαγής, όπως αναφέρονται στις παραγράφους 10 και 11 του άρθρου αυτού, για τα αγαθά που αγοράζουν από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση αγαθών.....

Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου το γεγονός γνωστοποιείται άμεσα από τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.».

8. ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Με τις μεταβατικές διατάξεις του άρθρου 14 του Κ.Φ.Α.Σ., όπως είχαν θεσπισθεί αρχικά προβλέπονταν ότι από 1/1/2014 θα παύσει να ισχύει το άρθρο 7 του Κώδικα αυτού για τις Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών. Όμως, με το άρθρο 51 του Ν.4223/2013 τροποποιήθηκε η αρχική διάταξη και τέθηκε ότι το άρθρο 7 του Κ.Φ.Α.Σ. θα παραμείνει σε ισχύ για το 2014 και θα παύσει να ισχύει από 1/1/2015.

9. ΤΡΟΠΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΑΠΟΔΕΙΞΩΝ ΛΙΑΝΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

Με την ΠΟΛ. 1001/2-1-2014 κοινοποιήθηκε από το Υπ. Οικονομικών η δυνατότητα για ορισμένες κατηγορίες υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών να μη χρησιμοποιούν φορολογικό μηχανισμό για την έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών. Ως εκ τούτου, οι υπόχρεοι αυτοί δύνανται να εκδίδουν από 1/1/2014 χειρόγραφα- αθεώρητες αποδείξεις, με τους περιορισμούς/ προϋποθέσεις που τίθενται στην εγκύκλιο.

Σε περίπτωση που οι αυτοί υπόχρεοι επιλέξουν να εκδίδουν αποδείξεις λιανικών συναλλαγών μηχανογραφικά υποχρεούνται σε χρησιμοποίηση φορολογικού μηχανισμού.

(Πηγή: <http://www.e-forologia.gr/cms/viewContents.aspx?id=152571>, εκ της οποίας και τα σχετικά αναλυτικά αποσπάσματα).

ΤΡΕΧΟΥΣΕΣ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΤΟΥ Κ.Φ.Α.Σ.

Διευκρινιστική εγκύκλιος για διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ΠΟΛ 1023/20-01-2014 με θέμα: «Εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (ν. 4093/2012, υποπαράγραφος Ε1) από 1.1.2014, μετά τις τροποποιήσεις που επήλθαν με το άρθρο 51 του ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287 Α΄)»).

Από την 1η Ιανουαρίου 2014 ενεργοποιήθηκαν επιπλέον διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών και το υπουργείο Οικονομικών εξέδωσε τη διευκρινιστική εγκύκλιο. Τα νέα δεδομένα.

Από την 1η Ιανουαρίου 2014 ενεργοποιήθηκαν επιπλέον διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών και το υπουργείο Οικονομικών -αν και με κάποια καθυστέρηση- εξέδωσε τη διευκρινιστική εγκύκλιο στην οποία περιγράφονται οι αλλαγές.

Βασική αλλαγή η κατάργηση της υποχρέωσης διάτρησης βιβλίων και στοιχείων για όλους τους ελεύθερους επαγγελματίες και επιχειρηματίες ανεξαρτήτως του αν τηρούν απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία. Οι Δ.Ο.Υ. από την 1η Ιανουαρίου έπαψαν να θεωρούν οποιοδήποτε βιβλίο και στοιχείο, αλλά οι φορολογούμενοι θα πρέπει να γνωρίζουν πως τυχόν αποθέματα θεωρημένων και μη χρησιμοποιημένων βιβλίων και στοιχείων μπορούν να χρησιμοποιηθούν μέχρι να εξαντληθούν.

Παράλληλα, από την 1η Ιανουαρίου έχουν ενεργοποιηθεί οι παρακάτω αλλαγές:

- **Πρόσθετα βιβλία.** Καταργήθηκε η υποχρέωση τήρησης πρόσθετων βιβλίων από γιατρούς, οδοντίατρους εκμεταλλευτές χώρου διαμονής ή φιλοξενίας, εκπαιδευτήρια, κλινικές, θεραπευτήρια, κέντρα αισθητικής, γυμναστήρια και πάρκινγκ.
- **Αποδείξεις δαπανών.** Καταργήθηκε η έκδοση απόδειξης δαπανών σε περιστασιακά απασχολούμενους. Οι λήψεις υπηρεσιών από πρόσωπα που δεν

έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την παροχή υπηρεσιών αποδεικνύεται με «τίτλο κτήσης» στον οποίο περιλαμβάνονται τα στοιχεία της συναλλαγής και των συμβαλλόμενων. Ως τίτλος κτήσης μπορεί να χρησιμοποιηθεί κάθε έγγραφη συμφωνία (συμφωνητικό), υπεύθυνη δήλωση ή τιμολόγιο. Ενδεικτικές περιπτώσεις για τις οποίες εκδίδεται τίτλος κτήσης κατά τα ανωτέρω είναι η καταβολή αμοιβών σε περιστασιακά απασχολούμενους, εισηγητές σεμιναρίων και συγγραφείς, δημόσιους ή ιδιωτικούς υπαλλήλους ή συνταξιούχους, εφόσον δεν είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών για άλλη δραστηριότητα κ.λπ. Ειδικά, όταν καταβάλλονται μισθοί, ημερομίσθια, ή άλλες παροχές σε μισθωτούς μπορεί αντί της έκδοσης τίτλου κτήσης να συντάσσεται κατάσταση (μισθοδοσίας). Για τις λοιπές περιπτώσεις όπου προβλεπόταν, μέχρι 31.12.1013, η έκδοση απόδειξης δαπάνης π.χ. έξοδα κίνησης προσωπικού, επισκευές εντός εγγύησης κ.λπ. μπορεί, από 1η.1.2014, να εκδίδεται οποιοδήποτε δικαιολογητικό έγγραφο στο οποίο εμφανίζεται η καταβαλλόμενη δαπάνη.

■ **Τέλος οι φορτωτικές.** Από την 1η Ιανουαρίου, ο μεταφορέας, το μεταφορικό γραφείο ή ο διαμεταφορέας για τις μεταφορές αγαθών που διενεργεί δεν απαιτείται να εκδίδει φορτωτικές και κατάσταση αποστολής αγαθών, κατά περίπτωση. Επιπλέον, από 1η.1.2014, δεν απαιτείται να τηρείται το ημερολόγιο μεταφοράς. Αντίθετα παραμένει σε ισχύ το «αγωγιαστήριο» που προβλέπεται από τον Εμπορικό Νόμο το οποίο συντάσσεται υπό μορφή επιστολής και παραδίδεται, για συμβάσεις μεταφοράς προσώπων ή πραγμάτων, από τον αποστολέα στον παραλήπτη αυτών. Εφεξής μεταφορείς, μεταφορικά γραφεία και διαμεταφορείς εκδίδουν τιμολόγια προς άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών και αποδείξεις λιανικής προς ιδιώτες. Τυχόν αποθέματα φορτωτικών (τετραπλότυπων) μπορούν να χρησιμοποιηθούν μέχρις εξαντήσεως 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 1η.1.2014, τα αντίτυπα των φορτωτικών που πρέπει να διαφυλάσσονται είναι το τρίτο αντίτυπο «αποδεικτικό δαπάνης», που παραδίδεται σ' αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο αντίτυπο στέλεχος.

■ **Πότε εκδίδονται τα τιμολόγια για πώληση αγαθών.** Το τιμολόγιο εξακολουθεί να μπορεί να εκδίδεται το αργότερο σε έναν μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλόμενων. Προϋπόθεση για την έκδοση του τιμολογίου σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης ή της αποστολής αποθεμάτων και μόνο αποτελεί η διασφάλιση της παρακολούθησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων. Αυτό γίνεται με δικαιολογητικό έγγραφο για την παρακολούθηση της αποστολής, παράδοσης, διακίνησης, παραλαβής των μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, τα οποία διακινούνται με σκοπό, αποκλειστικά, την πώλησή τους, απευθείας ή μέσω τρίτου. Το έγγραφο αυτό μπορεί να φέρει τίτλο οποιαδή-

ποτε ένδειξη επιθυμούν οι υπόχρεοι όπως «Δελτίο Αποστολής», «Συνοδευτικό Έγγραφο», «Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων», «Δελτίο Αποστολής Αποθεμάτων», «Έγγραφο Αποστολής Αποθεμάτων» κ.λπ. Αποθέματα, για την εφαρμογή των υπόψη διατάξεων, είναι τα εμπορεύσιμα αγαθά (εμπορεύματα, έτοιμα προϊόντα, πρώτες ύλες κ.λπ.).

- **Ποιοι εκδίδουν έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων.** Υπόχρεοι σε έκδοση του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων είναι:

α) Οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών.

β) Το Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ.

γ) Αγρότες που εντάσσονται, από 1η.1.2014 στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

Οι αγρότες που από 1η.1.2014, παραμένουν στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. δεν υποχρεούνται στην έκδοση του εγγράφου, για την παρακολούθηση (διακίνηση, παράδοση, αποστολή) των μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων τους.

- **Ποιοι γλιτώνουν τα βιβλία και τις αποδείξεις.** Εξακολουθούν να ισχύουν και μετά την 1η.1.2014 οι διατάξεις που προβλέπουν ότι απαλλάσσεται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής το φυσικό πρόσωπο, υπόχρεο εφαρμογής του Κ.Φ.Α.Σ., το οποίο κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησε συνολικά ακαθάριστα έσοδα από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών μέχρι πέντε χιλιάδες ευρώ. Τα φυσικά πρόσωπα, των οποίων το εισόδημα χαρακτηριζόταν εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα (όπως γιατροί, δικηγόροι, λογιστές, μηχανικοί κ.λπ.), ανεξάρτητα αν οι διατάξεις αυτές έχουν καταργηθεί για τη φορολογία εισοδήματος, εξακολουθούν, από 1η.1.2014, να μην απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, έστω και αν τα ακαθάριστα έσοδά τους κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο είναι κάτω των 5.000 ευρώ. Δηλαδή, δεν μπορεί να είναι απαλλασσόμενος από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων λιανικής γιατρός με ακαθάριστα έσοδα μικρότερα των 5.000 ευρώ.

(Πηγή: <http://www.euepixeirein.gr/news2/1390508298/>).

Τι να συγκρατήσετε από αυτό το κεφάλαιο:

- Ο **προγενέστερος** Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων όριζε τρεις κατηγορίες βιβλίων ανάλογα με το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων των επιτηδευματιών.
- Οι επιτηδευματίες πρώτης κατηγορίας τηρούν βιβλίο αγορών. Αυτοί της δεύτερης κατηγορίας τηρούν βιβλίο εσόδων-εξόδων και οι της τρίτης κατηγορίας τηρούν ημερολόγιο, γενικό καθολικό, ισοζύγιο και, ανάλογα με την περίπτωση, διάφορα άλλα (αποθήκης, τεχνικών προδιαγραφών, παραγωγής-κοστολογίου, απογραφών μητρώου παγίων κ.λπ.).
- Τα στοιχεία των επιτηδευματιών και των επιχειρήσεων είναι το δελτίο αποστολής, το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής, τα τιμολόγια, οι αποδείξεις λιανικής πώλησης και οι αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΗ ΤΗΡΗΣΗ, ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΚΑΙ ΕΚΤΥΠΩΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ

Σε αυτό το κεφάλαιο θα μάθετε:

1. Για τη μηχανογραφική τήρηση, ενημέρωση και εκτύπωση βιβλίων και στοιχείων.
2. Για τις υποχρεώσεις του επιτηδευματία σχετικά με τη μηχανογράφηση των βιβλίων.

3.1. Το προγενέστερο καθεστώς του Κ.Β.Σ.: Η καθολική υποχρέωση μηχανογραφικής τήρησης βιβλίων

Η εξάπλωση της χρήσης των ηλεκτρονικών υπολογιστών για την παρακολούθηση της λογιστικής απεικόνισης των επιχειρηματικών δραστηριοτήτων οδήγησε στη νομοθετική κάλυψη των υποχρεώσεων των χρηστών σχετικά με την τήρηση των λογιστικών δεδομένων.

Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων αφιερώνει ειδικό κεφάλαιο για τη μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων και την έκθεση των στοιχείων. Με τις ρυθμίσεις αυτές έγινε προσπάθεια, αφενός αντιμετώπισης των υποχρεώσεων και δικαιωμάτων των χρηστών των μηχανογραφικών εφαρμογών και, αφετέρου, εξυπηρέτησης των αναγκών των φορολογικών αρχών κατά τη διάρκεια ελέγχου των λογιστικών βιβλίων και στοιχείων των επιτηδευματιών.

ΕΠΙΚΑΙΡΟΠΟΙΗΣΗ

**ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 4174 Φορολογικές διαδικασίες και άλλες διατάξεις.
Δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ Α 170/26-7-2013**

Άρθρο 13 Βιβλία και στοιχεία

1. Κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην ελληνική νομοθεσία.

2. Τα βιβλία και στοιχεία πρέπει να διαφυλάσσονται κατ' ελάχιστον:

α) για διάστημα πέντε (5) ετών ή

β) εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κώδικα, έως ότου παραγραφεί το δικαίωμα έκδοσης από τη Φορολογική Διοίκηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο αυτή ή

γ) έως ότου τελεσιδικήσει η απαίτηση της Φορολογικής Διοίκησης σε συνέχεια διενέργειας φορολογικού ελέγχου ή έως ότου αποσβεστεί ολοσχερώς η απαίτηση λόγω εξόφλησης.

3.1.1. Μηχανογραφική τήρηση βιβλίων στο προγενέστερο καθεστώς του Κ.Β.Σ.

Η διάταξη του άρθρου 22 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων παρέχει τη δυνατότητα στον επιτηδευματία να κάνει παράλληλη χρήση και των δύο συστημάτων για την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων του, δηλαδή και του χειρόγραφου και του μηχανογραφημένου συστήματος.

Έτσι, ο επιτηδευματίας μπορεί να τηρεί μηχανογραφικά τη γενική λογιστική και να εκδίδει τα στοιχεία του χειρόγραφα ή το αντίστροφο. Μπορεί πάλι, να τηρεί ορισμένα βιβλία ή στοιχεία με τον έναν τρόπο και ορισμένα με τον άλλο. Ωστόσο, δεν μπορεί ο επιτηδευματίας, προς αποφυγή καταστρατηγήσεων, το ίδιο βιβλίο άλλοτε να το τηρεί μηχανογραφικά και άλλοτε χειρόγραφα.

Κατ' ανάλογο τρόπο, ένα στοιχείο όπως το δελτίο αποστολής ή το τιμολόγιο πώλησης, δεν μπορεί να το εκδίδει μηχανογραφικά με τη συμπλήρωση ορισμένων μόνο στοιχείων και τα υπόλοιπα στοιχεία να συμπληρώνονται χειρόγραφα.

3.1.2. Μηχανογράφηση και υποχρεώσεις (καθεστώς Κ.Β.Σ.)

Ο επιτηδευματίας που χρησιμοποιεί ηλεκτρονικό υπολογιστή (Η/Υ) για την τήρηση των βιβλίων ή την έκδοση των στοιχείων υποχρεούται:

α) Να έχει αναλυτικό εγχειρίδιο οδηγιών χρήσης του λογισμικού στην ελληνική γλώσσα που να αναφέρεται τουλάχιστον στην εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα και το οποίο να ενημερώνεται αμέσως για κάθε μεταβολή που επέρχεται σε αυτόν.

β) Να θέτει στη διάθεση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. το κατάλληλο προσωπικό για τη χρήση του λογισμικού της επιχείρησης, για όσο χρόνο απαιτηθεί κατά τη διάρκεια του ελέγχου και να επιτρέπει σε συνεργείο ελέγχου όπου συμμετέχει και υπάλληλος με ειδικότητα πληροφορικής, την απευθείας λήψη οποιουδήποτε στοιχείου ή πληροφορίας από τα αρχεία του ηλεκτρονικού υπολογιστή.

Τις υποχρεώσεις των περιπτώσεων α' και β' έχει και όποιος αναλαμβάνει τη μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων επιτηδευματιών, δηλαδή ο λογιστής της επιχείρησης.

Επίσης, ο επιτηδευματίας που χρησιμοποιεί ηλεκτρονικό υπολογιστή (Η/Υ) για την τήρηση των βιβλίων ή την έκδοση των στοιχείων υποχρεούται να διαφυλάσσει, εκτός από τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης όπως αυτά ορίζονται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τα μηνιαία ισοζύγια του γενικού καθολικού, τις μηνιαίες καταστάσεις του βιβλίου αποθήκης, τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης πληροφοριών, μέχρι την εκτύπωση των δεδομένων τους, και το εγχειρίδιο οδηγιών χρήσης του λογισμικού.

3.1.3. Τεχνικές προδιαγραφές λογισμικού (καθεστώς Κ.Β.Σ.)

Το λογισμικό πρέπει να ανταποκρίνεται πλήρως στις απαιτήσεις των διατάξεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, όπως ισχύουν κάθε φορά, και επιπλέον πρέπει να έχει τις ακόλουθες δυνατότητες:

α) Ανάπτυξης κωδικών αριθμών και τίτλων λογαριασμών από τους επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας, ανάλογης με εκείνη του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου ή των κλαδικών λογιστικών σχεδίων, εφόσον προορίζεται για επιχειρήσεις που τα εφαρμόζουν. Προκειμένου για επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας, τα πληροφοριακά στοιχεία που προβλέπονται από τα άρθρα 5 και 6 του Κώδικα αυτού πρέπει να προκύπτουν υποχρεωτικά από ανάπτυξη αντίστοιχων σπηλών στα βιβλία αυτά, εφόσον δεν συντάσσονται οι αναλυτικές καταστάσεις που προβλέπονται από τις ίδιες διατάξεις.

β) Προσδιορισμού των χρησιμοποιούμενων μεταβλητών φορολογικών συντελεστών, εισφορών και τελών από τον ίδιο το χρήστη.

γ) Αυτόματης επίσης προοδευτικής αρίθμησης κάθε ημερολογιακής εγγραφής, ξεχωριστά για κάθε ημερολόγιο, η οποία δεν επιτρέπεται να μεταβάλλεται από το χρήστη. Η απλή εισαγωγή πληροφοριών ή άλλων ενδείξεων για μελλοντική έκδοση φορολογικών στοιχείων, δεν ασκεί οποιαδήποτε επίδραση στα λογιστικοποιημένα οικονομικά στοιχεία.

Ακόμα, το λογισμικό πρέπει να έχει και τις ακόλουθες δυνατότητες:

δ) Της διασφάλισης της ενημέρωσης των βιβλίων του επιτηδευματία με το περιεχόμενο των στοιχείων που εκδίδονται μηχανογραφικά.

ε) Της ακύρωσης εγγραφής με έκδοση ειδικού ακυρωτικού στοιχείου, σε περίπτωση βέβαια λανθασμένης έκδοσης φορολογικών στοιχείων, εφόσον δεν έγινε χρήση τους. Η διόρθωση της λανθασμένης εγγραφής μπορεί να γίνεται με αλγεβρική απεικόνιση, με την προϋπόθεση ότι η ίδια μέθοδος θα εφαρμόζεται σε όλα τα επίπεδα λογαριασμών στους οποίους αφορά η διόρθωση.

Τέλος, το λογισμικό πρέπει να έχει και τις εξής δυνατότητες:

στ) Του διαχωρισμού, καταχώρησης και εκτύπωσης των οικονομικών πράξεων της νέας διαχειριστικής περιόδου, παράλληλα με τις οικονομικές πράξεις και τις τακτοποιητικές πράξεις της διαχειριστικής χρήσης που έληξε (σύνταξη ισολογισμού), καθώς και αυτόματης μεταφοράς των υπολοίπων στους λογαριασμούς της νέας χρήσης. Κάθε υπόλοιπο που μεταφέρεται στη νέα χρήση πρέπει να είναι οριστικό και **εκκαθαρισμένο**.

ζ) Του διαχωρισμού και χωριστής εκτύπωσης των πράξεων του τελευταίου μήνα της διαχειριστικής χρήσης που έληξε από τις τακτοποιητικές πράξεις της ίδιας χρήσης.

η) Της μεταγενέστερης αναπαραγωγής των εγγραφών σε περίπτωση τροποποίησης του λογισμικού.

3.2. Μηχανογραφική ενημέρωση βιβλίων και εκτύπωση (καθεστώς Κ.Β.Σ.)

Η μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων πραγματοποιείται σε δύο στάδια:

- της ενημέρωσης και
- της εκτύπωσης.

Η έννοια της ενημέρωσης είναι ανάλογη με την ενημέρωση των βιβλίων που παρουσιάστηκε σε προηγούμενο κεφάλαιο, με τη διαφορά ότι πραγματοποιείται μηχανογραφικά.

Η εκτύπωση αφορά τη μετατροπή σε χαρτί του αποτελέσματος της μηχανογραφημένης ενημέρωσης.

3.2.1. Στάδια μηχανογραφικής τήρησης βιβλίων (καθεστώς Κ.Β.Σ.)

Η ενημέρωση των βιβλίων γίνεται με την εισαγωγή των δεδομένων κάθε οικονομικής πράξης που πραγματοποιεί ο επιτηδευματίας στο αρχείο του ηλεκτρονικού υπολογιστή και την οριστικοποίηση των πράξεων αυτών στις προθεσμίες που ορίζει ο κώδικας. Η εισαγωγή γίνεται με πληκτρολόγηση ή αυτόματα, όταν υπάρχει σύστημα on line ενημέρωσης των βιβλίων, με τα στοιχεία που εκδίδονται μηχανογραφικά.

Εκτύπωση είναι η μεταφορά από αρχείο του ηλεκτρονικού υπολογιστή και η απεικόνιση σε μηχανογραφικά έντυπα, θεωρημένα ή αθεώρητα, των οικονομικών πράξεων.

Επισημαίνεται, ότι οι προθεσμίες για την ενημέρωση των βιβλίων που τηρούνται μηχανογραφικά έχουν αφητηρία την ημερομηνία έκδοσης των φορολογικών στοιχείων του χρήστη, ενώ για τα στοιχεία που εκδίδει άλλος επιτηδευματίας λαμβάνεται υπόψη η ημερομηνία λήψης τους. Η παραβίαση της προθεσμίας καταχώρισης των στοιχείων στα βιβλία σε σχέση με την ημερομηνία έκδοσής τους δεν επιτρέπεται σε καμία περίπτωση.

3.2.2. Βιβλία τρίτης κατηγορίας (καθεστώς Κ.Β.Σ.)

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας:

α) Ενημερώνει τα ημερολόγιά του στις προθεσμίες που αναφέρθηκαν στη παρουσίαση του χρόνου ενημέρωσης των βιβλίων. Η εκτύπωσή τους γίνεται στο τέλος του επόμενου μήνα που αφορούν οι οικονομικές πράξεις και του ημερολογίου εγγραφών ισολογισμού στο χρόνο κλεισίματος του ισολογισμού, με δυνατότητα αποθήκευσής τους σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα.

β) Εκτυπώνει, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από εκείνον που αφορούν οι οικονομικές πράξεις, θεωρημένο ισοζύγιο λογαριασμών «Γενικού και Αναλυτικών Καθολικών» στο οποίο εμφανίζονται τα προοδευτικά αθροίσματα χρέωσης και πίστωσης των λογαριασμών όλων των βαθμίδων, καθώς και των υπολοίπων τους μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα, τα σύνολα των κινήσεων του μήνα, τα συνολικά αθροίσματα χρέωσης και πίστωσης των λογαριασμών, καθώς και τα υπόλοιπά τους, χρεωστικά και πιστωτικά, μέχρι το τέλος του μήνα που αφορούν.

γ) Εκτυπώνει τα αναλυτικά καθολικά, το γενικό καθολικό και το μητρώο παγίων στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου και μέσα στην προθεσμία σύνταξης του ισολογισμού, με δυνατότητα μη εκτύπωσής τους, εφόσον τα δεδομένα τους φυλάσσονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης.

Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας για τις οικονομικές πράξεις του υποκαταστήματός του:

α) Εκτυπώνει το ημερήσιο φύλλο συναλλαγών και το αποστέλλει στην έδρα της επιχείρησης για την ενημέρωση των βιβλίων εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου του επόμενου μήνα.

β) Ενημερώνει το ημερολόγιο ταμειακών και συμψηφιστικών πράξεων και εκτυπώνει αυτό ή το φύλλο ανάλυσης και ελέγχου εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου του επόμενου μήνα.

Να σημειωθεί ότι τα βιβλία των παραπάνω περιπτώσεων μπορούν να μην εκτυπώνονται και τα δεδομένα τους να αποθηκεύονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης.

γ) Ενημερώνει το βιβλίο αποθήκης και αποθηκεύει τα δεδομένα του.

3.2.3. Βιβλίο αποθήκης

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλίο αποθήκης, το ενημερώνει εντός δέκα ημερών από την παραλαβή ή την παράδοση ή άλλου είδους διακίνηση αγαθού και αποθηκεύει μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις τα δεδομένα του βιβλίου, με επιπλέον αναγραφή για κάθε μήνα του αριθμού των μερίδων των κινηθέντων ειδών σε θεωρημένο δίσκο CD-ROM ο οποίος προστατεύεται από επιπλέον προσπάθειες εγγραφής, ώστε να διασφαλίζονται οι πληροφορίες που περιέχονται σε αυτόν.

Σε κάθε CD-ROM αποθηκεύονται τα δεδομένα ενός μόνο μήνα και επί μη επιτυχημένης εγγραφής του CD το κατεστραμμένο CD αρχειοθετείται και γίνεται νέα εγγραφή σε άλλο θεωρημένο CD.

3.2.4. Βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας (καθεστώς Κ.Β.Σ.)

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας ενημερώνει τα βιβλία της έδρας ή του υποκαταστήματός του μέχρι τη δέκατη πέμπτη ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού.

Στο τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις, εκτυπώνει:

α) Το βιβλίο αγορών ή εσόδων-εξόδων με δυνατότητα αποθήκευσής τους σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα.

β) Μηνιαία κατάσταση στην οποία εμφανίζονται μόνο τα μηνιαία αθροίσματα των αντίστοιχων σπλών του τηρούμενου βιβλίου (αγορών για την πρώτη κατηγορία και εσόδων-εξόδων για τη δεύτερη).

3.2.5. Προθεσμίες και Δ.Ο.Υ. (προγενέστερο καθεστώς Κ.Β.Σ.)

Οι προθεσμίες που ορίζονται για την εκτύπωση των βιβλίων, τελούν υπό την προϋπόθεση ότι όταν ζητηθεί εγγράφως από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή από τον εξουσιοδοτημένο από αυτόν υπάλληλο, είναι δυνατή η εκτύπωση σε αθεώρητο μηχανογραφικό χαρτί αμέσως των υπολοίπων όλων ή μερικών λογαριασμών του γενικού καθολικού, του βιβλίου αποθήκης καθώς και του υπολοίπου ταμείου και εντός δύο ημερών όλων ή μερικών από τα βιβλία που τηρούνται μέχρι την ημέρα που έπρεπε να έχει γίνει η εισαγωγή των στοιχείων στον Η/Υ.

Εφόσον είναι αντικειμενικά αδύνατη η εκτύπωση αυτή μέσα στις παραπάνω προθεσμίες, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή ο εξουσιοδοτημένος από αυτόν υπάλληλος μπορεί, μετά από αίτηση του επιτηδευματία, να τις παρατείνει.

Οι προθεσμίες ενημέρωσης και εκτύπωσης των βιβλίων με τις τρέχουσες συναλλαγές παρατείνονται αυτοδίκαια για όσο χρόνο ορίζεται για τις παραπάνω εκτυ-

πώσεις. Τα δεδομένα που είναι αποθηκευμένα σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα, εκτυπώνονται εντός τριών ημερών, όταν ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο. Η προθεσμία αυτή μπορεί να παρατείνεται μέχρι δεκαπέντε ημέρες, εφόσον η εκτύπωση των δεδομένων αυτών είναι εξαιρετικά δυσχερής στην προβλεπόμενη προθεσμία.

Η μη διαφύλαξη των ηλεκτρομαγνητικών μέσων ή η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχομένου των εξομοιώνεται με μη τήρηση των βιβλίων ή των καταστάσεων που εμπεριέχονται σε αυτά.

Σε περίπτωση παράτασης του χρόνου ενημέρωσης των βιβλίων παρέχεται ισόχρονη παράταση και στο χρόνο εκτύπωσής τους.

3.2.6. Ειδικές διατάξεις (καθεστώς Κ.Β.Σ.)

Η εκτύπωση των θεωρημένων βιβλίων και καταστάσεων μπορεί να γίνεται σε ενιαίο θεωρημένο μηχανογραφικό χαρτί γενικής αρίθμησης, με την προϋπόθεση ότι κατά την εκτύπωση αποτυπώνεται το είδος του βιβλίου ή της κατάστασης, δίνεται ενιαία εσωτερική αρίθμηση των σελίδων κάθε είδους βιβλίου ή κατάστασης και με το σημείωμα θεώρησης γνωστοποιείται στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. το είδος των βιβλίων και των καταστάσεων που θα εκτυπωθούν από το ενιαίο έντυπο.

Οι μηχανογραφικές καταστάσεις ή βεβαιώσεις, σε έγγραφη ή μαγνητική μορφή, οι οποίες εκδίδονται ή παράγονται από τράπεζες ή άλλους πιστωτικούς οργανισμούς και πιστοποιούν την πραγματοποίηση από αυτές εισπράξεων ή πληρωμών για λογαριασμό του Δημοσίου, νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου ή ασφαλιστικών οργανισμών, επέχουν θέση παραστατικών εγγράφων των δοσοληψιών που αναφέρονται σε αυτές.

Σε περίπτωση βλάβης μηχανήματος ή γενικά μη λειτουργίας του λογισμικού:

Α) Τα στοιχεία μπορεί να εκδίδονται από χειρόγραφα στελέχη ιδιαίτερης σειράς εντύπων ή τα δεδομένα τους να αναγράφονται χειρόγραφα στα μηχανογραφικά έντυπα και η καταχώριση των δεδομένων στα πρόσθετα ή ειδικά βιβλία να γίνεται χειρόγραφα στα μηχανογραφικά έντυπα.

Β) Υποβάλλεται σχετική γνωστοποίηση στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. εντός της μεθεπόμενης εργάσιμης για τη Δ.Ο.Υ. ημέρας και παρατείνεται για δέκα ημέρες, και όχι πέρα από την προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος ή κλεισίματος του ισολογισμού επί τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας:

α) Η προθεσμία εκτύπωσης ή εγγραφής σε θεωρημένο οπτικό δίσκο, καθώς και η προθεσμία εκτύπωσης των πρόσθετων και ειδικών βιβλίων που εκτυπώνονται ή εγγράφονται σε θεωρημένο οπτικό δίσκο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα.

β) Η προθεσμία ενημέρωσης. Όταν τα αίτια της μη ενημέρωσης συνεχίζονται και μετά από το χρόνο της παράτασης αυτής, οι πρωτογενείς εγγραφές μέχρι την αποκατάσταση της βλάβης γίνονται χειρόγραφα σε αθεώρητα έντυπα.

Μετά τη λειτουργική αποκατάσταση του συστήματος γίνεται αμέσως η μεταφορά των εγγραφών από τα χειρόγραφα βιβλία στον Η/Υ, καθώς και η εκτύπωση των βιβλίων ή καταστάσεων, εφόσον παρήλθε η προθεσμία εκτύπωσής τους.

3.3. Επικαιροποίηση: Οι τρέχουσες υποχρεώσεις τήρησης βιβλίων στο ισχύον καθεστώς (Κ.Φ.Α.Σ.)

Η αντικατάσταση του πολύπλοκου και γραφειοκρατικού Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) με έναν απλούστερο Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.), επιφέρει τις ακόλουθες αλλαγές στις φορολογικές υποχρεώσεις επιχειρήσεων και επιτηδευματιών που συζητήσαμε και στα προηγούμενα:

- Καταργείται η διάκριση των βιβλίων σε β' και γ' κατηγορίας. Τα βιβλία που σήμερα ονομάζονται «β' κατηγορίας» μετονομάζονται σε «απλογραφικά», ενώ τα «γ' κατηγορίας» μετονομάζονται σε «διπλογραφικά».
- Αυξάνεται από τις 5.000 στις 10.000 ευρώ το όριο ακαθαρίστων εσόδων μέχρι το οποίο απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων οι επιτηδευματίες που παρέχουν υπηρεσίες. Ειδικότερα, προβλέπεται ότι τα φυσικά πρόσωπα, που πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι 10.000 ευρώ από την παροχή υπηρεσιών, απαλλάσσονται (με ορισμένες εξαιρέσεις) από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής, ανεξαρτήτως του ύψους των ακαθαρίστων εσόδων που προέρχονται από την παροχή υπηρεσιών. Οι λεπτομέρειες αναμένεται να αποσαφηνιστούν με αποφάσεις και εγκυκλίους του υπουργείου Οικονομικών.
- Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες των οποίων τα ακαθάριστα έσοδα δεν υπερβαίνουν το 1.500.000 ευρώ θα τηρούν «απλογραφικά βιβλία», ενώ οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με ετήσια ακαθάριστα έσοδα μεγαλύτερα του 1.500.000 ευρώ θα τηρούν «διπλογραφικά βιβλία».
- Ως «απλογραφικά βιβλία» θεωρούνται το βιβλίο εσόδων-εξόδων και το βιβλίο απογραφής, το οποίο τηρείται μόνο στην περίπτωση κατά την οποία τα ακαθάριστα έσοδα του επιτηδευματία από την πώληση αγαθών υπερέβησαν το όριο των 150.000 ευρώ.
- Το χρονικό περιθώριο ενημέρωσης του βιβλίου εσόδων-εξόδων αυξάνεται σημαντικά. Με το ισχύον σήμερα καθεστώς προβλέπεται η υποχρέωση του επιτηδευματία να ενημερώνει το βιβλίο εσόδων-εξόδων το αργότερο μέχρι τη 15ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση ή τη λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού. Με το νέο καθεστώς, ορίζεται ότι η ενημέρωση του βιβλίου εσόδων-εξόδων γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πέραν της εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ.

- Αυξάνονται και τα χρονικά περιθώρια ενημέρωσης των βιβλίων που τηρούν οι επιχειρήσεις με ετήσια ακαθάριστα έσοδα άνω του 1.500.000 ευρώ (των βιβλίων που σήμερα ονομάζονται «γ' κατηγορίας» και με το νέο σύστημα μετονομάζονται σε «διπλογραφικά»). Το ημερολόγιο, το οποίο με τις ισχύουσες διατάξεις πρέπει να ενημερώνεται μέχρι τη 15ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση ή τη λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού, με το νέο καθεστώς θα πρέπει να ενημερώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έκδοση ή τη λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού. Η προθεσμία αυτή δεν θα μπορεί να υπερβαίνει την εμπρόθεσμη υποβολή της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ.
- Καταργείται το βιβλίο αποθήκης, που υποχρεούνται σήμερα να τηρούν όσοι επιτηδευματίες έχουν ακαθάριστα έσοδα άνω των 5.000.000 ευρώ.
- Καταργείται το βιβλίο παραγωγής-κοστολογίου, το οποίο πρέπει να τηρούν σήμερα όσοι επιτηδευματίες είναι υποχρεωμένοι να τηρούν βιβλίο αποθήκης.
- Καταργείται το βιβλίο ποσοτικής παραλαβής ή το διπλότυπο δελτίο ποσοτικής παραλαβής.
- Καταργείται η υποβολή των ακόλουθων καταστάσεων και ισοζυγίων, δεδομένου ότι, διαπιστώθηκε ότι δεν εξυπηρετούσαν τον διασταυρωτικό φορολογικό έλεγχο: α) Η κατάσταση με τους γιατρούς, που περιέχει το βιβλίο μεριδολογίου γιατρών β) Η κατάσταση με τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών - αποθέτες, που περιέχει το βιβλίο αποθήκευσης γ) Η κατάσταση με τους αντισυμβαλλόμενους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών του υπόχρεου σε έκδοση δελτίων κίνησης τουριστικού λεωφορείου δ) Το ισοζύγιο των λογαριασμών όλων των βαθμίδων της κλειόμενης χρήσης από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών που τηρεί λογιστικά βιβλία.
- Καταργούνται οι υποχρεώσεις του επιτηδευματία που τηρεί «διπλογραφικά βιβλία» (σημερινά βιβλία «γ' κατηγορίας») και πραγματοποιεί παραγωγικές επενδύσεις διενεργώντας αφορολόγητες εκπτώσεις ή αποθεματικά: α) να τηρεί βιβλίο επενδύσεων, β) να τηρεί στα λογιστικά του βιβλία χωριστούς αναλυτικούς λογαριασμούς κατά αναπτυξιακό νόμο για τις αφορολόγητες εκπτώσεις ή τα αποθεματικά, γ) να καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αναλυτικά και χωριστά κατά αναπτυξιακό νόμο, τις επενδύσεις, τις εκπτώσεις και τα αποθεματικά.
- Καταργείται η υποχρέωση του επιτηδευματία που τηρεί «απλογραφικά βιβλία» να τηρεί βιβλίο επενδύσεων.
- Καταργείται η υποχρέωση του επιτηδευματία που εκμεταλλεύεται ψυκτικούς χώρους και χώρους αποθήκευσης αγαθών τρίτων να εκδίδει διπλότυπο δελτίο εισαγωγής στο ψυγείο ή τίτλο αποθήκευσης. Επίσης καταργείται η υποχρέωση του ίδιου επιτηδευματία να εκδίδει δελτίο αποστολής κατά την εξαγωγή και να τηρεί βιβλίο αποθήκευσης, σε μερίδες κατά αποθέτη, με αναγραφή της διεύθυνσης του και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.
- Καταργείται η υποχρέωση του πράκτορα κρατικών λαχείων να τηρεί βιβλίο διάθεσης λαχείων.

- Καταργείται η υποχρέωση του επιτηδευματία που διατηρεί επιχείρηση πώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων, τροχόσπιτων, σκαφών αναψυχής, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων, να τηρεί βιβλίο μεταχειρισμένων αγαθών.
- Καταργείται η υποχρέωση του επιτηδευματία που εκμεταλλεύεται χώρο στάθμευσης ή φύλαξης σκαφών θαλάσσης να τηρεί βιβλίο στάθμευσης με στοιχεία για σκάφη που εισέρχονται και σταθμεύουν.
- Καταργείται η υποχρέωση του μεσίτη αστικών συμβάσεων, αγοράς –ή– πώλησης και ενοικίασης ακινήτων να τηρεί βιβλίο διπλότυπο δελτίο εντολών στο οποίο καταχωρούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία και η διεύθυνση του εντολέα, η χρονολογία της εντολής, το είδος, η διεύθυνση και εφόσον δεν υπάρχει, η περιοχή, τα τετραγωνικά μέτρα του ακινήτου που αφορά η εντολή, καθώς και η συμφωνούμενη αμοιβή.
- Οι εκμεταλλευτές ξενοδοχείων, εκπαιδευτηρίων, κλινικών ή θεραπευτηρίων, κέντρων αισθητικής, γυμναστηρίων, πάρκινγκ, καθώς επίσης και οι γιατροί και οδοντίατροι, μέχρι την έκδοση του φορολογικού στοιχείου, για το οποίο έχουν υποχρέωση, θα αναγράφουν τα στοιχεία των πελατών τους χειρόγραφα σε θεωρημένα έντυπα ή επί μηχανογραφικής τήρησης, με τη χρήση ειδικών ασφαλών διατάξεων σήμανσης. Η ισχύς της ρύθμισης αυτής παύει την 1.1.2014.
- Προβλέπεται η χρήση ηλεκτρονικού τιμολογίου, η οποία υπόκειται στην αποδοχή του αποκτώντος τα αγαθά ή του λήπτη των υπηρεσιών.
- Καταργείται, από την 1η-1-2014, η θεώρηση βιβλίων και στοιχείων.
- Στα εκδιδόμενα από τις τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα, παραστατικά στοιχεία πάσης φύσεως εισπράξεων ή πληρωμών μετρητοίς, για συναλλαγές φυσικών ή νομικών προσώπων ή κοινοπραξιών ποσού άνω των 12.000 ευρώ, θα πρέπει να αναγράφεται και ο ΑΦΜ του συναλλασσομένου. Σε περίπτωση αλλοδαπού φυσικού προσώπου θα πρέπει να αναγράφεται ο αριθμός διαβατηρίου ή ταυτότητας.
- Στις εκδιδόμενες επιταγές που καλύπτουν εξόφληση επαγγελματικών συναλλαγών, ανεξαρτήτως ποσού, θα πρέπει να αναγράφεται υποχρεωτικά ο ΑΦΜ του εκδότη, του εκάστοτε οπισθογράφου καθώς και του τελευταίου κομιστή που εισπράττει αυτήν. Επίσης, αναγράφεται υποχρεωτικά ο Α.Φ.Μ. του εκδότη της επιταγής που προσκομίζεται για εξόφληση οφειλής προς το Δημόσιο ανεξαρτήτως ποσού.

Τήρηση βιβλίων

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων τηρεί:

- α) Βιβλίο εσόδων - εξόδων.
- β) Βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής, εφόσον τα ετήσια ακαθάρι-

στα έσοδά του από την πώληση αγαθών υπερέβησαν το όριο των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ. Τα έσοδα της πρώτης διαχειριστικής περιόδου δεν ανάγονται σε ετήσια βάση.

Διευκρινίζεται ακόμη ότι τα δεδομένα των πιο πάνω βιβλίων τηρούνται σε αθεώρητα έντυπα, ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησής τους, χειρόγραφα ή μηχανογραφικά και όταν τηρούνται μηχανογραφικά μπορεί απλώς να αποθηκεύονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα και δίνονται άμεσα στον έλεγχο όταν ζητηθούν. Με τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. δεν ορίζεται υποχρέωση από 1/1/2013 τήρησης μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων-εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησής του.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση διπλογραφικών βιβλίων για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής. Επισημαίνεται μόνο ότι τα λογιστικά βιβλία (ημερολόγια και καθολικά), είναι αθεώρητα, ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησής τους, χειρόγραφα ή μηχανογραφικά. Επί μηχανογραφικής δε τήρησης αυτών δεν υπάρχει πλέον υποχρέωση τήρησης θεωρημένου ισοζυγίου λογαριασμών Γενικού - Αναλυτικών Καθολικών.

Ο χρόνος ενημέρωσης των λογιστικών βιβλίων (ημερολόγια, καθολικά) ορίζεται ως εξής:

Από 1/1/2013 τα ημερολόγια ενημερώνονται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα και όχι πέραν από την προθεσμία υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. και τα καθολικά (γενικό και αναλυτικά) μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα ανεξαρτήτως του χρόνου υποβολής της δήλωσης Φ.Π.Α.

Ο υπόχρεος διπλογραφικών βιβλίων τηρεί τα ημερολόγια και καθολικά της Γενικής Λογιστικής σύμφωνα με τις αρχές του Ε.Γ.Λ.Σ. ως προς τη δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων, των δευτεροβάθμιων λογαριασμών και των υπογραμμισμένων τριτοβάθμιων λογαριασμών, χωρίς να έχει υποχρέωση να τηρεί ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής και τους λογαριασμούς της 9, με εξαίρεση τον λογαριασμό 94. Η ανάπτυξη των δευτεροβαθμίων λογαριασμών, σε μη θεσμοθετημένους από τις διατάξεις του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου τριτοβαθμίου λογαριασμούς, καθώς και η ανάπτυξη των τριτοβαθμίων λογαριασμών σε επίπεδο τεταρτοβαθμίων, γίνεται σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής και τις ανάγκες του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών.

Ειδικότερες διατάξεις που επιβάλλουν την τήρηση κλαδικών λογιστικών σχεδίων κατισχύουν των διατάξεων του Ε.Γ.Λ.Σ.

Από τους λογαριασμούς του γενικού και των αναλυτικών καθολικών πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων, ώστε να είναι ευχερής η πληροφόρηση ή η επαλήθευση από το φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.

Αναλυτικότερα:

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων τηρεί:

α) Βιβλίο εσόδων - εξόδων.

β) Βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του από την πώληση αγαθών υπερέβησαν το όριο των εκατόν πενήντα χιλιάδων (150.000) ευρώ. Τα έσοδα της πρώτης διαχειριστικής περιόδου δεν ανάγονται σε ετήσια βάση.

Σημειώνεται ότι για την υποχρέωση ή μη σύνταξης απογραφής τα έσοδα της πρώτης διαχειριστικής περιόδου, δεν ανάγονται σε ετήσια βάση. Διευκρινίζεται ότι οι σχετικές αποφάσεις περί απαλλαγής ορισμένων υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών της Β' κατηγορίας από την τήρηση βιβλίου απογραφών και κατάρτισης απογραφής κατά την 31/12, εξακολουθούν να ισχύουν (ΠΟΛ.1134/2004, ΠΟΛ.1152/2007, ΠΟΛ.1198/2010).

Διευκρινίζεται ακόμη ότι τα δεδομένα των πιο πάνω βιβλίων τηρούνται σε αθεώρητα έντυπα, ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησής τους, χειρόγραφα ή μηχανογραφικά και όταν τηρούνται μηχανογραφικά μπορεί απλώς να αποθηκεύονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα και δίνονται άμεσα στον έλεγχο όταν ζητηθούν. Με τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. δεν ορίζεται υποχρέωση από 1/1/2013 τήρησης μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων-εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησής του.

Βιβλίο εσόδων - εξόδων

Στο βιβλίο εσόδων - εξόδων καταχωρούνται διακεκριμένα:

α) Το είδος του δικαιολογητικού, ο αύξων αριθμός και η χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων.

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

γ) Οι δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, οι δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις.

δ) Η αξία αγοράς και πώλησης των παγίων στοιχείων.

ε) Ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.

στ) Οι αυτοπαραδόσεις αγαθών ή η ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών.

ζ) Τα έσοδα και έξοδα για λογαριασμό τρίτου που αφορούν πράξεις για τις οποίες εκδίδονται εκκαθαρίσεις των παραγράφων 7 και 8 του 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.

Σημειώνεται ότι με τις προϊσχύουσες διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), τα δεδομένα των περιπτώσεων δ', στ' και ζ', καταχωρούντο σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου εσόδων-εξόδων, ενώ με τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. καταχωρούνται σε ιδιαίτερες στήλες. Επισημαίνεται ότι δεν υπάρχει πλέον υποχρέωση καταχώρησης σε ιδιαίτερο χώρο του εν λόγω βιβλίου

των καταθέσεων και των αναλήψεων κεφαλαίων, των δανείων που χορηγούνται και λαμβάνονται καθώς και των εισπράξεων ή καταβολών που γίνονται για μερική ή ολική εξόφλησή τους. Για τις ανάγκες του Φ.Π.Α. το ποσό κάθε πράξης των περιπτώσεων β', γ', δ' και στ' ενημερώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πέραν του χρόνου της εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., σε ιδιαίτερες στήλες του τηρούμενου βιβλίου ή σε καταστάσεις.

Χρόνος ενημέρωσης βιβλίου εσόδων - εξόδων

Η καταχώρηση - ενημέρωση του βιβλίου εσόδων - εξόδων με τις πιο πάνω πράξεις γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πέραν του χρόνου της εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

Στην περίπτωση που κατά την διάρκεια της χρήσης λαμβάνονται στοιχεία αγοράς αγαθών πριν από την παραλαβή τους, η ενημέρωση των βιβλίων γίνεται κατά την παραλαβή των αγαθών. Εφόσον στο τέλος της χρήσης λαμβάνονται στοιχεία αγοράς αγαθών που δεν έχουν ακόμα παραληφθεί, καταχωρούνται σχετικές εγγραφές σε ιδιαίτερες στήλες του βιβλίου εσόδων - εξόδων και τακτοποιούνται με την παραλαβή των αγαθών.

Επιπλέον, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους καταχωρείται ανακεφαλαιωτικά, συγκεντρωτικά και όχι ανά παραστατικό, ανάλυση των δεδομένων που καταχωρούνται στο βιβλίο εσόδων - εξόδων, 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 νόμου.

Σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου εσόδων - εξόδων ή σε καταστάσεις καταχωρείται, μέχρι τον χρόνο της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο, η ημερομηνία και η αξία κτήσης του, το οικείο δικαιολογητικό, ο συντελεστής απόσβεσής του, οι αποσβέσεις και η αναπόσβεστη αξία.

Καταχώρηση εσόδων και εξόδων

Τα ποσά των ακαθάριστων εσόδων και ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί σε αυτά μπορεί να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν, με ένα ποσό, για κάθε ένα είδος και σειρά στοιχείων που εκδόθηκαν την ίδια ημέρα με αναγραφή του πρώτου και τελευταίου αριθμού.

Σε περίπτωση χρήσης φορολογικής ταμειακής μηχανής αναγράφεται ο αριθμός του ημερήσιου δελτίου «Ζ», όπως ορίζεται από τις εκάστοτε ισχύουσες αποφάσεις περί Τεχνικών Προδιαγραφών των φ.τ.μ. Παρέχεται η δυνατότητα καταχώρησης των ημερήσιων δελτίων «Ζ» με μία μηνιαία συγκεντρωτική εγγραφή με βάση δελτίο μηνιαίας αναφοράς, που εκτυπώνεται από την φ.τ.μ., και στο οποίο εμφανίζονται τα αντίστοιχα αθροίσματα των επί μέρους ημερήσιων δελτίων «Ζ», με αναγραφή στο

βιβλίο εσόδων - εξόδων της περιόδου που αφορά, καθώς και του πρώτου και του τελευταίου αριθμού του ημερήσιου δελτίου «Ζ» του αντίστοιχου μήνα.

Τα ποσά των ακαθάριστων εσόδων και ο Φ.Π.Α που αντιστοιχεί σε αυτά μπορεί επίσης να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν, με ένα ποσό, με την προϋπόθεση ότι θα δίνεται άμεσα στον έλεγχο όταν ζητηθεί από αυτόν κατάσταση με ανάλυση των εσόδων για κάθε ένα είδος και σειρά στοιχείων που εκδόθηκαν την ίδια ημέρα με αναγραφή του πρώτου και τελευταίου αριθμού ή του αύξοντα αριθμού του ημερήσιου δελτίου «Ζ» κατά περίπτωση.

Τα ποσά των εξόδων μέχρι εκατόν πενήντα (150) ευρώ έκαστο και ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί σε αυτά μπορεί να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν συγκεντρωτικά με ένα ποσό, με αναγραφή και του πλήθους των αντίστοιχων δικαιολογητικών.

Βιβλίο απογραφών

Στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις απογραφής καταχωρούνται τα εμπορεύματα, τα προϊόντα, τα ημιέτοιμα, οι Α' και Β' ύλες, καθώς και τα υλικά συσκευασίας, τα οποία κατέχει ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου και βρίσκονται σε δικές του εγκαταστάσεις ή σε εγκαταστάσεις τρίτων.

Ορίζεται ρητά ότι στο βιβλίο απογραφών ή σε απλότυπες καταστάσεις απογραφής, τα οποία τηρούνται αθεώρητα, ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, που τηρεί απλογραφικά βιβλία, καταχωρεί, τα εμπορεύματα, τα προϊόντα, τα ημιέτοιμα προϊόντα, τις Α' και Β' ύλες και τα υλικά συσκευασίας, που ανήκουν στην κυριότητά του και βρίσκονται στις εγκαταστάσεις του, ή σε εγκαταστάσεις τρίτων, κατά την 31/12 κάθε έτους. Επίσης ορίζεται ρητά η υποχρέωση καταγραφής διακεκριμένα στο βιβλίο απογραφών της έδρας ή σε απλότυπες καταστάσεις, των αποθεμάτων του υποκαταστήματος ή του αποθηκευτικού χώρου, ανεξάρτητα του τόπου που αυτά βρίσκονται.

Δεν υπάρχει πλέον υποχρέωση καταχώρησης σε διπλότυπες καταστάσεις, της ποσοτικής καταγραφής των αποθεμάτων των εγκαταστάσεων που βρίσκονται σε απόσταση άνω των 50 χιλιομέτρων από την έδρα. Εγκαταστάσεις που στεγάζονται στον ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο, αντιμετωπίζονται ως μια εγκατάσταση για την απογραφή.

Οι διατάξεις αυτές ισχύουν από 1/1/2013 και συνεπώς η απογραφή της 31/12/2012 θα καταχωρηθεί σε θεωρημένα έντυπα (βιβλίο απογραφών, διπλότυπες καταστάσεις απογραφής, μηνιαία κατάσταση βιβλίου εσόδων-εξόδων κ.λπ.).

Η ποσοτική καταχώρηση των αποθεμάτων στο βιβλίο απογραφών, το οποίο τηρείται αθεώρητο, ή σε καταστάσεις απογραφής, οι οποίες επίσης είναι αθεώρητες, ή σε οποιοδήποτε άλλο έντυπο, διενεργείται μέχρι την 20ή Φεβρουαρίου του επόμενου έτους. Σύμφωνα δε με τις ίδιες διατάξεις, η αξία των αποθεμάτων αυτών καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών μέχρι την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Πρόσθετες υποχρεώσεις ορισμένων κατηγοριών υπόχρεων

Από 1/1 έως 31/12/2013, θεσπίστηκε υποχρέωση παροχής ασφαλών πληροφοριών για τις συναλλαγές ορισμένων κατηγοριών υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων που τηρούν (Β΄ ή Γ΄).

Δεδομένου ότι οι πληροφορίες αυτές θα πρέπει να διασφαλίζουν τις συναλλαγές των εν λόγω προσώπων, προκειμένου να είναι εφικτή η επαλήθευση αυτών από το φορολογικό έλεγχο, πληροφορίες όπως τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου, συμφωνούμενο ποσό, αμοιβή, χρόνος έναρξης/λήξης της παροχής, περιγραφή αυτής κλπ., είναι απαραίτητες, προς εφαρμογή των διατάξεων αυτών.

Κατηγορίες υπόχρεων που υπάγονται στις διατάξεις αυτές.

Η υποχρέωση αυτή καταλαμβάνει τους πιο κάτω υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών:

- τον εκμεταλλευτή χώρου διαμονής ή φιλοξενίας, - τον εκμεταλλευτή εκπαιδευτηρίου,
- τον εκμεταλλευτή κλινικής ή θεραπευτηρίου,
- τον εκμεταλλευτή κέντρου αισθητικής,
- τον εκμεταλλευτή γυμναστηρίου,
- τον εκμεταλλευτή χώρων στάθμευσης
- τους γιατρούς και οδοντίατρους. Διευκρινίζεται ότι η υποχρέωση αυτή δεν καταλαμβάνει τους κτηνίατρους.

Για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών διευκρινίζονται τα παρακάτω:

Εκμεταλλευτής χώρου διαμονής ή φιλοξενίας, θεωρείται ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, ο οποίος παρέχει υπηρεσίες διαμονής ή φιλοξενίας όπως ο οίκος ευγηρίας, το ξενοδοχείο, ο ξενώνας, επιπλωμένα διαμερίσματα και οικίες, ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ, κ.λπ.

Εκμεταλλευτής εκπαιδευτηρίου, θεωρείται ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, ο οποίος παρέχει υπηρεσίες εκπαίδευσης ή επαγγελματικής κατάρτισης, δηλαδή σχολές, σχολεία, νηπιαγωγεία, εργαστήρια ελευθέρων σπουδών, φροντιστήρια, σχολές χορού, κ.λπ. Δεν περιλαμβάνονται οι παιδικοί σταθμοί και οι σχολές οδηγών για τη θεωρητική κατάρτιση των εκπαιδευομένων οδηγών.

Εκμεταλλευτής κλινικής ή θεραπευτηρίου, θεωρείται ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, ο οποίος έχει πάρει σχετική άδεια από το αρμόδιο υπουργείο. Διευκρινίζεται ότι ο εν λόγω υπόχρεος πρέπει να καταχωρεί τις πληροφορίες εκείνες που σχετίζονται με τις δικές του συναλλαγές και όχι με τις συναλλαγές των εξωτερικών γιατρών που συνεργάζεται.

Εκμεταλλευτής κέντρου αισθητικής, θεωρείται ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, ο οποίος παρέχει υπηρεσίες καλλωπισμού και γενικά περιποίησης σώματος και άκρων, όπως κέντρα αδυνατίσματος, μεταβολισμού, καλλωπισμού, παροχής συμβουλών διαίτης, αδυνατίσματος και παρακολούθησης βάρους, πεντικιούρ-μανικιούρ κ.λπ. Δεν περιλαμβάνονται τα κομμωτήρια.

Εκμεταλλευτής γυμναστήριου, θεωρείται ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, ο οποίος παρέχει υπηρεσίες εκγύμνασης που σχετίζονται με τον καλλωπισμό και γενικά με την περιποίηση του σώματος, όπως απλή γυμναστική, αερόμπικ, body building, κ.λπ.

Εκμεταλλευτής χώρων στάθμευσης. Περιλαμβάνονται οι υπόχρεοι οι οποίοι εκμεταλλεύονται χώρους στάθμευσης αυτοκινήτων, μοτοσυκλετών, μοτοποδηλάτων (όχι ποδηλάτων) και σκαφών θαλάσσης. (Πηγή: www.e-forologia.gr).

Το τρέχον καθεστώς των αποδείξεων λιανικής

Έκδοση αποδείξεων λιανικής – ταμειακές μηχανές

Τη δυνατότητα να εκδίδουν αποδείξεις με ταμειακή μηχανή έχουν πλέον οι ελεύθεροι επαγγελματίες και άλλες κατηγορίες επαγγελματιών που εξαιρούνται από την υποχρεωτική χρήση ταμειακή μηχανής. Η χρήση των ταμειακών μηχανών δεν είναι υποχρεωτική αλλά προαιρετική για τους συγκεκριμένους φορολογούμενους.

Ειδικότερα για τον τρόπο έκδοσης αποδείξεων λιανικών συναλλαγών μέχρι και τις 31 Δεκεμβρίου 2014 προβλέπονται τα ακόλουθα:

Οι φορολογούμενοι που εκμεταλλεύονται χώρους διαμονής ή φιλοξενίας, εκπαιδευτήρια, παιδικούς σταθμούς, κλινικές ή θεραπευτήρια, κέντρα αισθητικής, γυμναστήρια, χώρους στάθμευσης, καθώς και οι γιατροί και οδοντίατροι μπορούν να εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών είτε σε έντυπη μορφή (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά), με αναγραφή του ονοματεπωνύμου και της διεύθυνσης του πελάτη, είτε με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής, ανεξάρτητα της μορφής του φορέα τους (φυσικά ή νομικά πρόσωπα) και της κατηγορίας των βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά). Σε περίπτωση μηχανογραφικής έκδοσης, οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών δεν σημαίνονται υποχρεωτικά με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.

- Ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης, μπορεί, αντί του ονοματεπωνύμου και της διεύθυνσης του πελάτη, να αναγράφει, στις χειρόγραφες αποδείξεις, τον αριθμό κυκλοφορίας του οχήματος του πελάτη
- Ο εκμεταλλευτής θεαμάτων, ο πράκτορας κρατικών λαχείων, ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤ-ΤΟ και συναφών, η επιχείρηση μεταφοράς προσώπων γενικά, με εξαίρεση τον εκμεταλλευτή ταξί μπορούν να εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών είτε χειρόγραφα, είτε με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής, ανεξάρτητα της μορφής του φορέα τους (φυσικά ή νομικά πρόσωπα) και της κατηγορίας των βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά). Σε περίπτωση μηχανογραφικής έκδοσης, οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών δεν σημαίνονται υποχρεωτικά με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
- Ο κατά παραγγελία αυτοαπασχολούμενος (μόνο φυσικό πρόσωπο) ράπτης ή ράπτρια, ο αυτοαπασχολούμενος (μόνο φυσικό πρόσωπο) ράπτης ή ράπτρια

που επιδιωρθώνει ενδύματα και υφασμάτινα είδη, γενικώς, καθώς και ο εκμεταλλευτής ιαματικών πηγών του Ε.Ο.Τ. μπορούν να εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών είτε χειρόγραφα, είτε με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής ανεξάρτητα της κατηγορίας των βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά). Σε περίπτωση μηχανογραφικής έκδοσης, οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών σημαίνονται υποχρεωτικά με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.

Οι παρακάτω κατηγορίες υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών μπορούν να εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών είτε χειρόγραφα, με αναγραφή του ονοματεπωνύμου και της διεύθυνσης του πελάτη, είτε με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής, ανεξάρτητα της μορφής του φορέα τους (φυσικά ή νομικά πρόσωπα) και της κατηγορίας των βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά). Σε περίπτωση μηχανογραφικής έκδοσης, οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών πρέπει να σημαίνονται υποχρεωτικά με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.

α) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που ασκεί το επάγγελμα του κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, κοινωνικού λειτουργού, εμπειρογνώμονα, ομοιοπαθητικού, εναλλακτικής θεραπείας, ψυχοθεραπευτή, λογοθεραπευτή, λογοπαθολόγου και λογοπεδικού.

Εξαιρούνται οι ανώνυμες εταιρείες, οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης και οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρείες, με αντικείμενο εργασιών τα προαναφερόμενα επαγγέλματα που πρέπει να εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών είτε με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής, είτε επί μηχανογραφικής έκδοσης, με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. ενώ εκδίδουν χειρόγραφες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών μόνο στην περίπτωση βλάβης της φορολογικής ταμειακής μηχανής και του φορολογικού μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.

Επίσης, με τον ίδιο κατά τα προαναφερόμενα τρόπο της περίπτωσης αυτής, εκδίδει τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών και ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που ασκεί το επάγγελμα του εργοθεραπευτή, δεδομένου ότι, το επάγγελμα αυτό προσιδιάζει με το επάγγελμα του ψυχοθεραπευτή.

Σημειώνεται ότι δεν εκδίδονται ιδιαίτερα τιμολόγια και αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, για την είσπραξη αμοιβής από συμβολαιογράφο, εφόσον η αμοιβή του αναγράφεται στο συμβόλαιο για το οποίο εισπράττεται. Κατ' αναλογία, οι δικαστικοί επιμελητές δεν εκδίδουν ιδιαίτερα τιμολόγια και αποδείξεις λιανικών

συναλλαγών, για την είσπραξη της αμοιβής τους, εφόσον η αυτή αναγράφεται στα έγγραφα επιδόσεων, κατασχέσεων κ.λπ. για τα οποία εισηράττεται.

β) Ο εκμεταλλευτής γεωργικών μηχανημάτων ή ελαιουργείου ή αλευρομύλου ή εργοστασίου αποφλοίωσης ρυζιού.

γ) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που ασχολείται με την κατασκευή οποιουδήποτε τεχνικού έργου (όπως ξυλουργός, σιδηρουργός, υδραυλικός, ηλεκτρολόγος, κτίστης και γενικά όσοι ασχολούνται με οικοδομικές εργασίες), καθώς και ο κατασκευαστής επιταφίων μνημείων (μαρμαρογλυφείων).

δ) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που διατηρεί κτηματομεσιτικό γραφείο, γραφείο τελετών, γραφείο συνοικεσίων, γραφείο διεκπεραίωσης εμπιστευτικών εργασιών, γραφείο ευρέσεως εργασίας.

ε) Η επιχείρηση ημερήσιου και περιοδικού τύπου για την είσπραξη συνδρομών, ενοικίασης επιβατηγών αυτοκινήτων, έκδοσης κοινοχρήστων λογαριασμών πολυκατοικιών, καθαρισμού και απολύμανσης κατοικιών, επισκευής και συντήρησης ανελκυστήρων και λοιπών εγκαταστάσεων κατοικιών, η επιχείρηση μεταφοράς αγαθών.

Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που αφορούν σε πωλήσεις ηλεκτρικού ρεύματος, πωλήσεις ύδατος μη ιαματικού, παροχή τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών, καθώς και οι αποδείξεις που εκδίδονται εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, εξαιρούνται από τη χρησιμοποίηση φορολογικής ταμειακής μηχανής και φορολογικού μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.

Ωστόσο, οι πωλητές οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων σε λαϊκές αγορές (αγρότες – μεταπωλητές), όσοι διαθέτουν εμπορεύματα λιανικώς, στις κινητές λαϊκές αγορές, στα παζάρια και μέσω πλανοδίου εμπορίου (πλανόδιοι πωλητές – κινητά καταστήματα) εξακολουθούν να έχουν την υποχρέωση χρήσης φορολογικών ταμειακών μηχανών.

Απαλλάσσονται από την υποχρέωση χρησιμοποίησης Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του ν. 1809/1988 για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών το Δημόσιο, οι Δήμοι και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις και τα Τραπεζικά – Πιστωτικά Ιδρύματα.

Όσοι από τους πιο πάνω υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, εκτός από τη συγκεκριμένη δραστηριότητα για την οποία τους παρέχεται η δυνατότητα να μη χρησιμοποιούν φορολογική ταμειακή μηχανή ή φορολογικό μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. διατηρούν μόνιμη επαγγελματική εγκατάσταση (κατάστημα), από την οποία πωλούν λιανικώς αγαθά ή παρέχουν υπηρεσίες στο κοινό (π.χ. ηλεκτρολόγοι, υδραυλικοί, που πωλούν ηλεκτρολογικά ή υδραυλικά είδη) ή από την επαγγελματική τους εγκατάσταση ασκούν παράλληλα και άλλη δραστηριότητα για την οποία υπάρχει υποχρέωση χρησιμοποίησης φορολογικής ταμειακής μηχανής (π.χ. ράπτης ή ράπτρια που πωλεί και έτοιμα ενδύματα ή εσώρουχα κ.λπ.), υποχρεούνται να εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, τουλάχιστον για τη δραστηριότητά τους αυτή, με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής ή φορολογικού μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.

Οι εξαιρέσεις από φορολογική ταμειακή μηχανή που προβλέπονται από άλλες υπουργικές αποφάσεις εξακολουθούν να ισχύουν όπως π.χ. για τα τουριστικά – ταξιδιωτικά γραφεία. Ομοίως, τα ΕΛ.ΤΑ. δεν υποχρεούνται σε χρήση Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., για τα στοιχεία που εκδίδουν, ούτε σε χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής, για τις λιανικές πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών που διενεργούν.

Όλα τα λοιπά φορολογικά στοιχεία (πλην αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, με τις εξαιρέσεις που προαναφέρθηκαν) τα οποία εκδίδονται με μηχανογραφικό τρόπο δεν σημαίνονται υποχρεωτικά με φορολογικό μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., όπως π.χ. οι αποδείξεις πώλησης εισιτηρίων, οι αποδείξεις μεταφοράς των εκμεταλλευτών πλοίων του π.δ. 120/1997, στους οποίους χορηγείται βεβαίωση από την αρμόδια Δ/νση Πληροφορικής και Νέων Τεχνολογιών του Υπουργείου Εμπορικής Ναυτιλίας για εγκατάσταση και λειτουργία Ηλεκτρονικού Συστήματος Κράτησης θέσεων και έκδοσης εισιτηρίων επιβατών και αποδείξεων μεταφοράς κ.λπ.

Σύνοψη-ανακεφαλαίωση αλλαγών από 1/1/2014, στις φορολογικές υποχρεώσεις επιχειρήσεων

Οριστικό τέλος στη θεώρηση όλων των βιβλίων και φορολογικών στοιχείων, κατάργηση της τήρησης πρόσθετων βιβλίων, κατάργηση της έκδοσης δελτίων αποστολής αλλά και της έκδοσης αποδείξεων δαπανών φέρνουν οι αλλαγές που επήλθαν από την **1η Ιανουαρίου 2014** στις διαδικασίες τήρησης βιβλίων και έκδοσης φορολογικών στοιχείων. Στο εξής χιλιάδες επιχειρήσεις και ελεύθεροι επαγγελματίες μπορούν να εκδίδουν αθεώρητες χειρόγραφες αποδείξεις, ενώ ήδη από την 1η Ιανουαρίου 2013 έχουν το δικαίωμα να εκδίδουν αθεώρητα τιμολόγια. Με τις νέες ρυθμίσεις παρέχεται η δυνατότητα έκδοσης αποδείξεων με φορολογικές ταμειακές μηχανές ακόμη και στους ελεύθερους επαγγελματίες.

Ωστόσο, η χρήση των ταμειακών μηχανών δεν είναι υποχρεωτική, αλλά προαιρετική για τους συγκεκριμένους φορολογούμενους. Παράλληλα, εξακολουθούν να απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων και έκδοση αποδείξεων λιανικής τα φυσικά πρόσωπα με τζίρο έως 5.000 ευρώ, με εξαίρεση τους ελεύθερους επαγγελματίες (γιατρούς, δικηγόρους, λογιστές κ.λπ.) που θα τηρούν βιβλία και θα κόβουν αποδείξεις ακόμη και αν τα ακαθάριστα έσοδά τους είναι μικρότερα των 5.000 ευρώ. Οι αλλαγές που ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου 2014 στον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ξεκαθαρίζονται σε εγκύκλιο του γενικού γραμματέα Δημοσίων Εσόδων Χάρη Θεοχάρη.

Ειδικότερα:

1. Κατάργηση υποχρέωσης παροχής ασφαλών πληροφοριών (πρόσθετων βιβλίων)

Οι φορολογούμενοι που εκμεταλλεύονται χώρους διαμονής ή φιλοξενίας (ξενοδοχεία κ.λπ.), εκπαιδευτήρια, κλινικές ή θεραπευτήρια, κέντρα αισθητικής, γυμναστή-

ρια και χώρους στάθμευσης, καθώς και οι γιατροί και οδοντίατροι δεν υποχρεούνται στην τήρηση πρόσθετων βιβλίων.

2. Κατάργηση θεώρησης φορολογικών βιβλίων και στοιχείων

Οι εφορίες δεν θεωρούν οποιοδήποτε φορολογικό βιβλίο και στοιχείο. Τυχόν αποθέματα θεωρημένων και μη χρησιμοποιηθέντων φορολογικών βιβλίων και στοιχείων μπορούν να χρησιμοποιηθούν μέχρι της εξαντλήσεως αυτών.

3. Κατάργηση έκδοσης εγγράφων μεταφοράς (φορτωτικών) - Έκδοση τιμολογίων και αποδείξεων λιανικών συναλλαγών για τις μεταφορές αγαθών

Ο μεταφορέας, το μεταφορικό γραφείο ή ο διαμεταφορέας για τις μεταφορές αγαθών που διενεργεί, δεν απαιτείται να εκδίδει φορτωτικές και κατάσταση αποστολής αγαθών, κατά περίπτωση. Επιπλέον, δεν απαιτείται να τηρείται το ημερολόγιο μεταφοράς, δεδομένου ότι η υποχρέωση αυτή ήταν σε συνάρτηση με τον χρόνο έκδοσης των φορτωτικών. Διατηρείται η υποχρέωση έκδοσης του εγγράφου «αγωγιστήριο» που συντάσσεται υπό μορφή επιστολής και παραδίδεται, για συμβάσεις μεταφοράς προσώπων ή πραγμάτων, από τον αποστολέα στον παραλήπτη αυτών.

Οι ανωτέρω υπόχρεοι (μεταφορέας, μεταφορικό γραφείο, διαμεταφορέας), από 1η Ιανουαρίου 2014, πρέπει να εκδίδουν τιμολόγια, προς άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, το Δημόσιο, ΝΠΔΔ 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. 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 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 1-1-2014, 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 1-1-2014, τα αντίτυπα των φορτωτικών που πρέπει να διαφυλάσσονται είναι το τρίτο αντίτυπο «αποδεικτικό δαπάνης», που παραδίδεται σ' αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο αντίτυπο «στέλεχος».

4. Κατάργηση έκδοσης αποδείξεων δαπανών - Έκδοση τίτλου κτήσης για τη λήψη υπηρεσιών από πρόσωπα μη υπόχρεα έκδοσης τιμολογίου

Αντί της έκδοσης απόδειξης δαπάνης, ο κάθε υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και τα λοιπά πρόσωπα (Δημόσιο, ΝΠΔΔ κ.λπ.) οφείλουν να αποδεικνύουν τις λήψεις

υπηρεσιών από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου παροχής υπηρεσιών, συντάσσοντας, εντός των προθεσμιών, τίτλο κτήσης στον οποίο περιλαμβάνονται τα στοιχεία των συμβαλλομένων καθώς και τα στοιχεία της συναλλαγής. Για παρασχεθείσες υπηρεσίες έως και 31 Δεκεμβρίου 2013, τα ποσά των οποίων θα καταβληθούν από 1η Ιανουαρίου 2014 και εξής, οι τίτλοι κτήσης πρέπει να εκδίδονται με την καταβολή των ποσών αυτών.

Σημειώνεται ότι ως «τίτλος κτήσης» για την αγορά αγαθών μπορεί να χρησιμοποιηθεί, ενδεικτικά, κάθε έγγραφη συμφωνία (συμφωνητικό), υπεύθυνη δήλωση, ακόμα και τιμολόγιο (λήψης υπηρεσιών), αρκεί να περιλαμβάνουν όλα τα ανωτέρω απαιτούμενα δεδομένα.

Ενδεικτικές περιπτώσεις για τις οποίες εκδίδεται τίτλος κτήσης κατά τα ανωτέρω είναι η καταβολή αμοιβών σε περιστασιακά απασχολούμενους, εισηγητές σεμιναρίων και συγγραφείς δημόσιους ή ιδιωτικούς υπαλλήλους ή συνταξιούχους, εφόσον δεν είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών για άλλη δραστηριότητα κ.λπ.

Ειδικά, όταν καταβάλλονται μισθοί, ημερομίσθια, ή άλλες παροχές σε μισθωτούς δύναται, αντί της έκδοσης τίτλου κτήσης κατά τα ανωτέρω, να συντάσσεται κατάσταση (μισθοδοσίας).

Για τις λοιπές περιπτώσεις που προβλεπόταν, μέχρι 31-12-2013, η έκδοση απόδειξης δαπάνης π.χ. έξοδα κίνησης προσωπικού, επισκευές εντός εγγύησης κ.λπ. μπορεί από 1-1-2014 να εκδίδεται οποιοδήποτε δικαιολογητικό έγγραφο στο οποίο εμφανίζεται η καταβαλλόμενη δαπάνη.

5. Χρόνος έκδοσης τιμολογίων (για την πώληση αγαθών)

Το τιμολόγιο εξακολουθεί να μπορεί να εκδίδεται το αργότερο σε έναν μήνα από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.

Ως γνωστόν, από τις υφιστάμενες διατάξεις του ΚΦΑΣ 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 1.1.2014 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 των αγαθών, τιμολόγησης παρέμεινε η δυνατότητα της εκ των υστέρων τιμολόγησης από την παράδοση ή 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 με τον τρόπο που αναφέρεται παρακάτω.

6. Κατάργηση δελτίου αποστολής - Τρόπος παρακολούθησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων

Καταργήθηκε η υποχρέωση έκδοσης δελτίων αποστολής. Κάθε υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών (επιχειρηματίας, ελεύθερος επαγγελματίας) οφείλει, πλέον, να εφαρμόζει κατάλληλες δικλίδες, που εξειδικεύονται με απόφαση του γενικού γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, για την παρακολούθηση των παραλαμβανομένων και μη τιμολογημένων ακόμη από τους προμηθευτές αποθεμάτων, καθώς και των αποθεμάτων που διακινούνται και εκκρεμεί τιμολόγηση.

Με απόφαση του γενικού γραμματέα Δημοσίων Εσόδων Χ. Θεοχάρη ορίστηκαν οι κατάλληλες δικλίδες για την παρακολούθηση των παραλαμβανομένων και μη τιμολογημένων ακόμη από τους προμηθευτές αποθεμάτων, καθώς και των αποθεμάτων που διακινούνται και εκκρεμεί τιμολόγηση. Με την απόφαση αυτή καθιερώνεται δικαιολογητικό έγγραφο για την παρακολούθηση της αποστολής, παράδοσης, διακίνησης, παραλαβής των μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, τα οποία διακινούνται με σκοπό, αποκλειστικά, την πώληση τους απευθείας ή μέσω τρίτου.

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

Αποθέματα, για την εφαρμογή των υπόψη διατάξεων, είναι τα εμπορεύσιμα αγαθά (εμπορεύματα, έτοιμα προϊόντα, πρώτες ύλες κ.λπ.). Ειδικότερα:

■ Υπόχρεοι σε έκδοση του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων είναι:

α) Οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών.

β) Το Δημόσιο, τα ΝΠΔΔ, νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ.

γ) Οι αγρότες που εντάσσονται από 1-1-2014 στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

Σημειώνεται ότι οι αγρότες που από 1-1-2014 παραμένουν στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ, δεν υποχρεούνται στην έκδοση του εγγράφου, για την παρακολούθηση (διακίνηση, παράδοση, αποστολή) των μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων τους.

■ Το έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων εκδίδεται στις εξής περιπτώσεις:

α) Σε κάθε περίπτωση παράδοσης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, ανεξάρτητα εάν γίνει φυσική διακίνηση ή όχι αυτών και εφόσον δεν έχει εκδοθεί άμεσα κατά την παράδοση τιμολόγιο ή απόδειξη λιανικών συναλλαγών, κατά περίπτωση.

β) Σε κάθε περίπτωση παραλαβής μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων:

■ Από πρόσωπο που δεν έχει υποχρέωση έκδοσης του εγγράφου (π.χ. αγρότης του ειδικού καθεστώτος ΦΠΑ, ιδιώτης κ.λπ.) και εφόσον δεν έχει εκδοθεί άμεσα με την παραλαβή τους τίτλος κτήσης ή τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων.

■ Από πρόσωπο που παρότι έχει υποχρέωση αρνείται την έκδοση αυτού ή όταν κατά την παραλαβή τους δεν παραδίδεται είτε τιμολόγιο του προμηθευτή αυτών είτε αντίτυπο του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων.

Επισημαίνεται ότι το εν λόγω έγγραφο εκδίδεται και κατά την παραλαβή επιστρεφόμενων αποθεμάτων είτε από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών είτε από

ιδιώτη, εφόσον δεν εκδίδεται άμεσα με την επιστροφή πιστωτικό τιμολόγιο ή απόδειξη επιστροφής, κατά περίπτωση.

- Το έγγραφο παρακολούθησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων εκδίδεται ακόμα και σε κάθε περίπτωση αποστολής, παράδοσης ή διακίνησης αποθεμάτων, από τον προμηθευτή - πωλητή αυτών, απευθείας σε τρίτον με εντολή του αγοραστή αυτών (τριγωνικές, τετραγωνικές κ.λπ. συναλλαγές).

Το έγγραφο της περίπτωσης αυτής συντάσσεται από τον προμηθευτή-φυσικό αποστολέα, συνοδεύει τα αποθέματα μέχρι τον φυσικό παραλήπτη αυτών και παραδίδεται (το έγγραφο) στον εντολέα-αγοραστή. Η υποχρέωση έκδοσης του εγγράφου αυτού και από τον εντολέα-αγοραστή ή/και τον φυσικό παραλήπτη των αποθεμάτων μπορεί να αναπληρωθεί από αντίγραφα του εγγράφου του φυσικού αποστολέα.

- Το έγγραφο παρακολούθησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων εκδίδεται και σε κάθε περίπτωση μεταφοράς και διανομής αγαθών που η ποσότητά τους καθορίζεται από τον παραλήπτη. Στο περιεχόμενο του κατά τα ανωτέρω εκδιδόμενου συνοδευτικού εγγράφου, στη θέση των στοιχείων του αντισυμβαλλόμενου, αναγράφεται η λέξη «Διάφοροι». Κατά την παράδοση των αποθεμάτων εκδίδονται για κάθε επιμέρους παράδοση είτε άμεσα τα φορολογικά στοιχεία αξίας (τιμολόγια, αποδείξεις λιανικών συναλλαγών), είτε έγγραφα μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων.

Κατά την επιστροφή των μη παραδοθέντων αποθεμάτων μπορεί να εκδίδεται είτε νέο έγγραφο, στο οποίο αναγράφονται το είδος και η ποσότητα των επιστρεφόμενων αποθεμάτων είτε να αναγράφεται το υπόλοιπο της επιστρεφόμενης ποσότητας στο αρχικό έγγραφο.

- Στο περιεχόμενο του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων αναφέρονται τα δεδομένα του τιμολογίου, πλην της τιμής μονάδας, της αξίας και του ΦΠΑ των αποθεμάτων.

7. Ποιοι υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και ποιοι εξαιρούνται.

Εξακολουθούν να απαλλάσσονται από την υποχρέωση να τηρούν βιβλία και να εκδίδουν αποδείξεις λιανικής τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία κατά την προηγούμενη χρήση είχαν ακαθάριστα έσοδα έως 5.000 ευρώ. Ωστόσο, ο κανόνας αυτός δεν ισχύει για όσους ασκούν ελευθέριο επάγγελμα (γιατροί, δικηγόροι, λογιστές κ.λπ.), οι οποίοι θα πρέπει να τηρούν βιβλία και να κόβουν αποδείξεις έστω και αν τα ακαθάριστα έσοδά τους είναι μικρότερα των 5.000 ευρώ. Ειδικότερα με την εγκύκλιο του υπουργείου Οικονομικών διευκρινίζονται ποιοι υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και ποιοι εξαιρούνται:

- Εξακολουθεί να απαλλάσσεται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής κάθε φυσικό πρόσωπο, υπόχρεο εφαρμογής του ΚΦΑΣ, το οποίο κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησε συνολικά ακαθάριστα έσοδα από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών μέχρι 5.000 ευρώ. Ωστόσο, τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν ελευθέριο

επάγγελμα (γιατροί, δικηγόροι, λογιστές, μηχανικοί κ.λπ.) εξακολουθούν να μην απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, έστω και αν τα ακαθάριστα έσοδά τους κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο είναι κάτω των 5.000 ευρώ. Δηλαδή δεν μπορεί να είναι απαλασσόμενος από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων λιανικής γιατρός με ακαθάριστα έσοδα μικρότερα των 5.000 ευρώ.

- Στη β' κατηγορία τήρησης βιβλίων (απλογραφικά βιβλία) η υποχρεωτική απογραφή κατά την 31.12.2013 καταλαμβάνει μόνο τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών που κατά τη χρήση αυτή πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα από την πώληση αγαθών πάνω από 150.000 ευρώ. Οι σχετικές αποφάσεις με τις οποίες απαλλάσσονται ορισμένοι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών της β' κατηγορίας από την τήρηση βιβλίου απογραφών και κατάρτισης απογραφής ισχύουν και για την απογραφή της χρήσης αυτής. Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που δεν διενεργείται απογραφή (ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 150.000 ευρώ ή απαλασσόμενες δραστηριότητες σύμφωνα με τις σχετικές αποφάσεις), ως απογραφή λήξης της χρήσης 2013 λαμβάνεται το ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης αυτής.
- Για την εφαρμογή των διατάξεων του ΚΦΑΣ σύμφωνα με τις οποίες δεν είναι υπόχρεα απεικόνισης συναλλαγών τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες για τις οποίες εκδίδονται στοιχεία από τον αντισυμβαλλόμενο, θα λαμβάνονται υπόψη τα οριζόμενα στο νέο Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, σύμφωνα με τα οποία: α) «Επιχειρηματική δραστηριότητα» για την οποία υπάρχει υποχρέωση απεικόνισης συναλλαγών είναι αυτή που περιλαμβάνει συστηματική διενέργεια πράξεων (συναλλαγών). β) Ως «συστηματική διενέργεια πράξεων» θεωρούνται τουλάχιστον τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου ή εντός δύο ετών εφόσον πρόκειται για συναλλαγές που αφορούν ακίνητα. Εξαιρούνται από τον κανόνα αυτό οι συναλλαγές αγοράς και πώλησης τίτλων εισηγμένων στο Χρηματιστήριο ή κρατικών ομολόγων, εκτός από τις περιπτώσεις φορολογουμένων που ασχολούνται κατ' επάγγελμα με τις συναλλαγές αυτές.
- Τα πρόσωπα που ασκούν ελευθέριο επάγγελμα εξακολουθούν και από 1-1-2014 να εκδίδουν τιμολόγια για τις παρεχόμενες υπηρεσίες προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη.

(Πηγή: <http://www.imerisia.gr/article.asp?catid=26519&subid=2&pubid=113206339>).

Τι να συγκρατήσετε από αυτό το κεφάλαιο:

- Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων κάλυπτε τα της μηχανογραφικής τήρησης βιβλίων και στοιχείων ρυθμίζοντας τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των επιτηδευματιών-χρηστών και διασφαλίζοντας την εξυπηρέτηση των αναγκών των φορολογικών αρχών.
- Κάθε βιβλίο ή στοιχείο μπορεί να τηρείται ή με το χειρόγραφο σύστημα ή με το μηχανογραφημένο, όχι όμως και με τα δύο ή πότε με το ένα και πότε με το άλλο.
- Ο επιτηδευματίας υποχρεούται να τηρεί τα ανάλογα με την κατηγορία του βιβλία και στοιχεία και να παρέχει πρόσβαση και βοήθεια στις ελεγκτικές αρχές.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΤΟ ΠΛΗΡΕΣ ΚΕΙΜΕΝΟ ΤΗΣ ΠΟΛ. 1023/20 ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ 2014

Εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Ν. 4093/2012, υποπαράγραφος Ε1) από 1.1.2014, μετά τις τροποποιήσεις που επήλθαν με το άρθρο 51 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287 Α).

Με τις διατάξεις του άρθρου 51 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287 Α´) επέρχονται ορισμένες τροποποιήσεις στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ. - Ν. 4093/2012, υποπαράγραφος Ε1), που ισχύουν από 1.1.2014. Επιπλέον, με τις υφιστάμενες διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ., προβλέπεται η κατάργηση ορισμένων άρθρων και παραγράφων αυτού, επίσης με εφαρμογή από 1.1.2014.

Επισημαίνεται ότι, με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Δ. (Ν. 4174/2013), οι οποίες ισχύουν από 1.1.2014, κάθε πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα υποχρεούται να τηρεί βιβλία και στοιχεία που απεικονίζουν πλήρως τις συναλλαγές της επιχείρησης, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία και τα λογιστικά πρότυπα που προβλέπονται στην Ελληνική νομοθεσία. Ισχύουσα φορολογική νομοθεσία, για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών, αποτελούν οι διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ., οι οποίες εξακολουθούν να ισχύουν και μετά την 1.1.2014.

Με την παρούσα παρέχουμε οδηγίες εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ., λαμβάνοντας υπόψη τις ανωτέρω νομοθετικές διατάξεις.

1. Κατάργηση υποχρέωσης παροχής ασφαλών πληροφοριών (πρόσθετων βιβλίων)

Με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 23 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ., ορίζεται ότι, η παράγραφος αυτή παύει να ισχύει από την 1.1.2014.

Κατά συνέπεια, οι εκμεταλλευτές χώρου διαμονής ή φιλοξενίας, εκπαιδευτήριου, κλινικής ή θεραπευτηρίου, κέντρων αισθητικής, γυμναστηρίων, χώρου στάθ-

μευσης, καθώς και οι γιατροί και οδοντίατροι, από 1.1.2014, δεν υποχρεούνται στην παροχή ασφαλών πληροφοριών (πρόσθετων βιβλίων).

2. Κατάργηση θεώρησης φορολογικών βιβλίων και στοιχείων

Με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του Κ.Φ.Α.Σ. ορίζεται ότι, η παράγραφος αυτή παύει να ισχύει από την 1.1.2014. Επίσης, με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του Κ.Φ.Α.Σ. ορίζεται ότι, η παράγραφος αυτή παύει να ισχύει από την 1.1.2014.

Κατά συνέπεια, από 1.1.2014, 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 προϊσχύοντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), καθώς και του Ν. 1809/1988, περί φορολογικών μηχανισμών.

Σημειώνεται ότι, τυχόν αποθέματα θεωρημένων και μη χρησιμοποιηθέντων φορολογικών βιβλίων και στοιχείων μπορούν να χρησιμοποιηθούν μέχρι της εξαντήσεως αυτών.

3. Κατάργηση έκδοσης εγγράφων μεταφοράς (φορτωτικών) - Έκδοση τιμολογίων και αποδείξεων λιανικών συναλλαγών για τις μεταφορές αγαθών

Με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Α.Σ., όπως το εδάφιο αυτό αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 51 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287 Α΄) ορίζεται, ότι, το άρθρο 8 του Κ.Φ.Α.Σ. παύει να ισχύει από την 1.1.2014.

Κατά συνέπεια, από 1.1.2014, ο μεταφορέας, το μεταφορικό γραφείο ή ο δι-αμεταφορέας 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 1.1.2014, δεν απαιτείται να τηρείται το ημερολόγιο μεταφοράς, που προβλέπονταν από τις υπουργικές αποφάσεις ΠΟΛ. 1273/1989 (ΦΕΚ 923 Β΄) και ΠΟΛ. 1144/1992 (ΦΕΚ 517 Β΄) δεδομένου ότι, η υποχρέωση αυτή, ήταν σε συνάρτηση με τον χρόνο έκδοσης των φορτωτικών.

Επισημαίνεται ότι, οι διατάξεις των άρθρων 97 έως και 107 του Εμπορικού Νόμου, περί της υποχρέωσης έκδοσης του εγγράφου «αγωγιστήριο», που συντάσσεται υπό μορφή επιστολής και παραδίδεται, για συμβάσεις μεταφοράς προσώπων ή πραγμάτων, από τον αποστολέα στον παραλήπτη αυτών, περιέχει δε τα στοιχεία που ορίζονται από τις διατάξεις του νόμου αυτού, δεν θίγονται μετά την κατάργηση της υποχρέωσης έκδοσης φορτωτικής, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ.

Οι ανωτέρω υπόχρεοι (μεταφορέας, μεταφορικό γραφείο, διαμεταφορέας), από 1.1.2014, εκδίδουν τα φορολογικά τους στοιχεία, με τις γενικές διατάξεις των άρθρων 6 και 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 και 15 του άρθρου 6 και της 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 Κ.Φ.Α.Σ. 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 1.1.2014, η οποία επισυνάπτεται στο συγκεκριμένο τιμολόγιο των επαναλαμβανόμενων παροχών.

Τυχόν αποθέματα φορτωτικών (τετραπλότυπων), μπορούν να χρησιμοποιηθούν μέχρι εξαντήσεως 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 1.1.2014, τα αντίτυπα των φορτωτικών που πρέπει να διαφυλάσσονται είναι το τρίτο αντίτυπο «αποδεικτικό δαπάνης», που παραδίδεται σ' αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο αντίτυπο «στέλεχος».

4. Κατάργηση έκδοσης αποδείξεων δαπανών - Έκδοση τίτλου κτήσης για τη λήψη υπηρεσιών από πρόσωπα μη υπόχρεα έκδοσης τιμολογίου

Με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Α.Σ., όπως το εδάφιο αυτό αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 51 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287 Α΄) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι, το άρθρο 8 του Κ.Φ.Α.Σ. παύει να ισχύει από την 1.1.2014.

Περαιτέρω, με την παράγραφο 3 του άρθρου 51 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287 Α΄), στο τέλος του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 5 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ. προστέθηκε η φράση «ή την παροχή υπηρεσιών».

Κατά συνέπεια, από 1.1.2014, αντί της έκδοσης απόδειξης δαπάνης, ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ.) του Κ.Φ.Α.Σ. αποδεικνύουν τις λήψεις υπηρεσιών από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση για έκδοση τιμολογίου κατά την παροχή υπηρεσιών με τη σύνταξη, εντός των προθεσμιών που προβλέπονται στις παραγράφους

14 και 15 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ., τίτλου κτήσης στον οποίο περιλαμβάνονται, τα στοιχεία των συμβαλλομένων καθώς και τα στοιχεία της συναλλαγής, όπως αναφέρονται στις παραγράφους 10 και 11 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ. Επισημαίνεται ότι, για παρασχεθείσες υπηρεσίες έως και την 31.12.2013, τα ποσά των οποίων θα καταβληθούν από 1.1.2014 και εξής, οι τίτλοι κτήσης εκδίδονται με την καταβολή αυτών.

Σημειώνεται ότι, ως «τίτλος κτήσης», όπως είχε διευκρινιστεί με την εγκύκλιο ΠΟΛ. 1004/4.1.2013 για την αγορά αγαθών, μπορεί να χρησιμοποιηθεί, ενδεικτικά, κάθε έγγραφη συμφωνία (συμφωνητικό), υπεύθυνη δήλωση, ακόμα και τιμολόγιο (λήψης υπηρεσιών), αρκεί να περιλαμβάνουν όλα τα ανωτέρω απαιτούμενα δεδομένα. Ενδεικτικές περιπτώσεις για τις οποίες εκδίδεται τίτλος κτήσης κατά τα ανωτέρω είναι η καταβολή αμοιβών σε περιστασιακά απασχολούμενους, εισηγητές σεμιναρίων και συγγραφείς δημόσιους ή ιδιωτικούς υπαλλήλους ή συνταξιούχους, εφόσον δεν είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών για άλλη δραστηριότητα κ.λπ.

Ειδικά, όταν καταβάλλονται μισθοί, ημερομίσθια, ή άλλες παροχές σε μισθωτούς δύναται, αντί της έκδοσης τίτλου κτήσης κατά τα ανωτέρω, να συντάσσεται κατάσταση (μισθοδοσίας).

Για τις λοιπές περιπτώσεις που προβλεπόταν, μέχρι 31.12.2013, η έκδοση απόδειξη δαπάνης π.χ. έξοδα κίνησης προσωπικού, επισκευές εντός εγγύησης κ.λπ. μπορεί, από 1.1.2014, να εκδίδεται οποιοδήποτε δικαιολογητικό έγγραφο στο οποίο εμφανίζεται η καταβαλλόμενη δαπάνη.

5. Έκδοση φορολογικών στοιχείων για την αυτοπαράδοση αγαθών ή την ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών

Με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Α.Σ., όπως το εδάφιο αυτό αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 51 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287 Α΄) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι, το άρθρο 8 του Κ.Φ.Α.Σ. παύει να ισχύει από την 1.1.2014. Επιπλέον, με την υπουργική απόφαση Π. 7475/791/7.11.1986 (791 Β΄), που έχει εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), ορίζεται η έκδοση ειδικού στοιχείου για τις αυτοπαραδόσεις αγαθών ή τις ιδιοχρησιμοποιήσεις υπηρεσιών.

Συνεπώς, από 1.1.2014, η υποχρέωση έκδοσης ιδιαίτερου στοιχείου απόδειξης αυτοπαράδοσης, στις περιπτώσεις που απαιτείται, δεν προβλέπεται πλέον από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. αλλά από την προαναφερόμενη υπουργική απόφαση. Επισημαίνεται ότι, για τις αυτοπαραδόσεις αγαθών ή ιδιοχρησιμοποιήσεις υπηρεσιών προς ιδιώτες μπορεί να ακολουθείται η υφιστάμενη διαδικασία έκδοσης του προαναφερόμενου στοιχείου από ιδιαίτερο τμήμα της φορολογικής ταμειακής μηχανής ενώ, γενικά, αντί της έκδοσης του ειδικού στοιχείου, μπορεί να εκδίδεται τιμολόγιο και γι' αυτές τις οιωνεί παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, αναγράφοντας ότι εκδίδεται για αυτοπαράδοση αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών.

6. Τρόπος έκδοσης αποδείξεων λιανικών συναλλαγών για ορισμένες κατηγορίες υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών

Με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Α.Σ., όπως το εδάφιο αυτό τέθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 51 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287 Α΄) ορίζεται ότι, το άρθρο 7 του Κ.Φ.Α.Σ. παύει να ισχύει από την 1η Ιανουαρίου 2015. Συνεπώς, για την έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών από 1.1.2014 έως 31.12.2014 εξακολουθούν να εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στο άρθρο 7 του Κ.Φ.Α.Σ.

Περαιτέρω, με τις αποφάσεις ΠΟΛ. 1288/31.12.2013 και ΠΟΛ. 1001/31.12.2013 (ΦΕΚ 2 Β72.1.2014), ορίστηκε ο τρόπος έκδοσης των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών από ορισμένες κατηγορίες υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών καθώς και οι εξαιρέσεις, για την έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, με τη χρήση φορολογικών μηχανισμών Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. και φορολογικών ταμειακών μηχανών, αντίστοιχα.

Επισημαίνεται ότι, με τις προαναφερόμενες αποφάσεις στην ουσία κωδικοποιήθηκαν οι υπουργικές αποφάσεις ΠΟΛ. 1037/1992, ΠΟΛ. 1082/2003 και ΠΟΛ. 1061/2004 προσαρμοσμένες στα νέα δεδομένα, μετά την πλήρη κατάργηση α) της θεώρησης των φορολογικών στοιχείων και β) της υποχρέωσης παροχής ασφαλών πληροφοριών (πρόσθετων βιβλίων). Ειδικότερα:

A. Οι κατωτέρω κατηγορίες υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών είτε σε έντυπη μορφή (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά), με αναγραφή του ονοματεπωνύμου και της διεύθυνσης του πελάτη, είτε με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής, ανεξάρτητα της μορφής του φορέα τους (φυσικά ή νομικά πρόσωπα) και της κατηγορίας των βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά). Επί μηχανογραφικής έκδοσης, οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών δεν σημαίνονται υποχρεωτικά με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.:

Ο εκμεταλλευτής χώρου διαμονής ή φιλοξενίας, εκπαιδευτηρίου, παιδικού σταθμού, κλινικής ή θεραπευτηρίου, κέντρων αισθητικής, γυμναστηρίων, χώρου στάθμευσης, καθώς και οι γιατροί και οδοντίατροι. Ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης, μπορεί, αντί του ονοματεπωνύμου και της διεύθυνσης του πελάτη, να αναγράφει, στις χειρόγραφες αποδείξεις, τον αριθμό κυκλοφορίας του οχήματος του πελάτη.

B. Οι κατωτέρω κατηγορίες υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών είτε χειρόγραφα, είτε με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής, ανεξάρτητα της μορφής του φορέα τους (φυσικά ή νομικά πρόσωπα) και της κατηγορίας των βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά). Επί μηχανογραφικής έκδοσης, οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών δεν σημαίνονται υποχρεωτικά με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.:

Ο εκμεταλλευτής θεαμάτων, ο πράκτορας κρατικών λαχείων, ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ και συναφών, η επιχείρηση μεταφοράς προσώπων γενικά, με εξαίρεση τον εκμεταλλευτή ΤΑΞΙ.

Γ. Οι κατωτέρω κατηγορίες υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών είτε χειρόγραφα, είτε με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής, ανεξάρτητα της μορφής του φορέα τους (φυσικά ή νομικά πρόσωπα) και της κατηγορίας των βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά). Επί μηχανογραφικής έκδοσης, οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών σημαίνονται υποχρεωτικά με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.:

Ο κατά παραγγελία αυτοαπασχολούμενος (μόνο φυσικά πρόσωπα) ράπτης ή ράπτρια, ο αυτοαπασχολούμενος (μόνο φυσικά πρόσωπα) ράπτης ή ράπτρια που επιδιορθώνει ενδύματα και υφασμάτινα είδη, γενικώς, καθώς και ο εκμεταλλευτής ιαματικών πηγών του Ε.Ο.Τ.

Δ. Οι κατωτέρω κατηγορίες υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών είτε χειρόγραφα, με αναγραφή του ονοματεπώνυμου και της διεύθυνσης του πελάτη, είτε με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής, ανεξάρτητα της μορφής του φορέα τους (φυσικά ή νομικά πρόσωπα) και της κατηγορίας των βιβλίων τους (απλογραφικά ή διπλογραφικά). Επί μηχανογραφικής έκδοσης, οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών σημαίνονται υποχρεωτικά με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.:

α) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που ασκεί το επάγγελμα του κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, κοινωνικού λειτουργού, εμπειρογνώμονα, ομοιοπαθητικού, εναλλακτικής θεραπείας, ψυχοθεραπευτή, λογοθεραπευτή, λογοπαθολόγου και λογοπεδικού.

Εξαιρούνται οι ανώνυμες εταιρείες, οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης και οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρείες, με αντικείμενο εργασιών τα προαναφερόμενα επαγγέλματα που πρέπει να εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών είτε με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής, είτε επί μηχανογραφικής έκδοσης, με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. ενώ εκδίδουν χειρόγραφες αποδείξεις λιανικών συναλλαγών μόνο στην περίπτωση βλάβης της φορολογικής ταμειακής μηχανής και του φορολογικού μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.

Επίσης, με τον ίδιο κατά τα προαναφερόμενα τρόπο της περίπτωσης αυτής, εκδίδει τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών και ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που ασκεί το επάγγελμα του εργοθεραπευτή, δεδομένου ότι, το επάγγελμα αυτό προσιδιάζει με το επάγγελμα του ψυχοθεραπευτή.

Σημειώνεται ότι, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 7 του Κ.Φ.Α.Σ., δεν εκδίδονται ιδιαίτερα τιμολόγια και αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, για την

είσπραξη αμοιβής από συμβολαιογράφο, εφόσον η αμοιβή του αναγράφεται στο συμβόλαιο για το οποίο εισπράττεται. Κατ' αναλογία, οι δικαστικοί επιμελητές, δεν εκδίδουν ιδιαίτερα τιμολόγια και αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, για την είσπραξη της αμοιβής τους, εφόσον η αυτή αναγράφεται στα έγγραφα επιδόσεων, κατασχέσεων κ.λπ. για τα οποία εισπράττεται.

β) Ο εκμεταλλευτής γεωργικών μηχανημάτων ή ελαιουργείου ή αλευρομύλου ή εργοστασίου αποφλοίωσης ρυζιού.

γ) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που ασχολείται με την κατασκευή οποιουδήποτε τεχνικού έργου (όπως ξυλουργός, σιδηρουργός, υδραυλικός, ηλεκτρολόγος, κτίστης και γενικά όσοι ασχολούνται με οικοδομικές εργασίες), καθώς και ο κατασκευαστής επιταφίων μνημείων (μαρμαρογλυφείων).

δ) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που διατηρεί κτηματομεσιτικό γραφείο, γραφείο τελετών, γραφείο συνοικεσίων, γραφείο διεκπεραίωσης εμπιστευτικών εργασιών, γραφείο ευρέσεως εργασίας.

ε) Η επιχείρηση ημερήσιου και περιοδικού τύπου για την είσπραξη συνδρομών, ενοικίασης επιβατηγών αυτοκινήτων, έκδοσης κοινοχρήστων λογαριασμών πολυκατοικιών, καθαρισμού και απολύμανσης κατοικιών, επισκευής και συντήρησης ανελκυστήρων και λοιπών εγκαταστάσεων κατοικιών, η επιχείρηση μεταφοράς αγαθών.

Ε. Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών της παραγράφου 5 του άρθρου 7 του Κ.Φ.Α.Σ. (πωλήσεις ηλεκτρικού ρεύματος, ύδατος μη ιαματικού, παροχή τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών κ.λπ.), καθώς και οι αποδείξεις που εκδίδονται εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, εξαιρούνται από τη χρησιμοποίηση φορολογικής ταμειακής μηχανής και φορολογικού μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., με εξαίρεση τους πωλητές (αγρότες - μεταπωλητές) σε λαϊκές αγορές.

Επισημαίνεται ότι, η Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ. 1258/21.11.2002, αναφορικά με την υποχρέωση χρήσης φορολογικών ταμειακών μηχανών, για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, από τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών που διαθέτουν τα είδη τους, πλην οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων, αποκλειστικά λιανικώς, στις κινητές λαϊκές αγορές, στα παζάρια και μέσω πλανοδίου εμπορίου (πλανόδιοι πωλητές - κινητά καταστήματα), εξακολουθεί να ισχύει.

ΣΤ. Απαλλάσσονται από την υποχρέωση χρησιμοποίησης Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του Ν. 1809/1988 για την έκδοση των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών το Δημόσιο, οι Δήμοι και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις και τα Τραπεζικά - Πιστωτικά Ιδρύματα.

Ζ. Όσοι από τους πιο πάνω υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, εκτός από τη συγκεκριμένη δραστηριότητα για την οποία τους παρέχεται η δυνατότητα να μη χρησιμοποιούν φορολογική ταμειακή μηχανή ή φορολογικό μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.

διατηρούν μόνιμη επαγγελματική εγκατάσταση (κατάστημα), από την οποία πωλούν λιανικώς αγαθά ή παρέχουν υπηρεσίες στο κοινό (π.χ. ηλεκτρολόγοι, υδραυλικοί, που πωλούν ηλεκτρολογικά ή υδραυλικά είδη) ή από την επαγγελματική τους εγκατάσταση ασκούν παράλληλα και άλλη δραστηριότητα για την οποία υπάρχει υποχρέωση χρησιμοποίησης φορολογικής ταμειακής μηχανής (π.χ. ράπτης ή ράπτρια που πωλεί και έτοιμα ενδύματα ή εσώρουχα κ.λπ.), υποχρεούνται να εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, τουλάχιστον για τη δραστηριότητά τους αυτή, με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής ή φορολογικού μηχανισμού Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.

Η. Οι εξαιρέσεις από φορολογική ταμειακή μηχανή που προβλέπονται από άλλες υπουργικές αποφάσεις εξακολουθούν να ισχύουν όπως π.χ. η Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1164/30.6.1994 (ΦΕΚ 544 Β΄) για τα τουριστικά - ταξιδιωτικά γραφεία.

Ομοίως, τα ΕΛ.ΤΑ. δεν υποχρεούνται σε χρήση Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., για τα στοιχεία που εκδίδουν (άρθρο 21 του Ν. 3312/16.2.2005), ούτε σε χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής, για τις λιανικές πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών που διενεργούν (Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1006/10.1.2000).

Θ. Από 1.1.2014, όλα τα λοιπά φορολογικά στοιχεία, πλην αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, με τις εξαιρέσεις που προαναφέρθηκαν, που εκδίδονται με μηχανογραφικό τρόπο δεν σημαίνονται υποχρεωτικά με φορολογικό μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., όπως π.χ. οι αποδείξεις πώλησης εισιτηρίων, οι αποδείξεις μεταφοράς των εκμεταλλευτών πλοίων του Π.Δ. 120/1997, στους οποίους χορηγείται βεβαίωση από την αρμόδια Δ/ση Πληροφορικής και Νέων Τεχνολογιών του Υπουργείου Εμπορικής Ναυτιλίας για εγκατάσταση και λειτουργία Ηλεκτρονικού Συστήματος Κράτησης Θέσεων και έκδοσης εισιτηρίων επιβατών και αποδείξεων μεταφοράς κ.λπ.

7. Χρόνος έκδοσης τιμολογίων (για την πώληση αγαθών)

Με την παράγραφο 4 του άρθρου 51 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287 Α΄) αντικαταστάθηκε το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 14 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ. και συνεπώς, από 1.1.2014, το τιμολόγιο εξακολουθεί να μπορεί να εκδίδεται το αργότερο σε ένα (1) μήνα από την παράδοση ή 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 1.1.2014, δεν υφίσταται η υποχρέωση έκδοσης δελτίου απο-

στολής και προκειμένου να μην επιβαρυνθούν υπέρμετρα οι επιχειρήσεις από την καθιερωμένη πρακτική της μεταγενέστερης, από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών, τιμολόγησης παρέμεινε η δυνατότητα της εκ των υστέρων τιμολόγησης από την παράδοση ή 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, με τον τρόπο που αναφέρεται κατωτέρω στην παράγραφο 8 της παρούσας.

8. Τρόπος παρακολούθησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων

8.0. Γενικά

Με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Α.Σ., όπως το εδάφιο αυτό αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 6 του άρθρου 51 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287 Α΄) ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι, το άρθρο 5 (δελτίο αποστολής) του Κ.Φ.Α.Σ., παύει να ισχύει από την 1.1.2014.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις της παραγράφου 19 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ., όπως η παράγραφος αυτή τέθηκε με την παράγραφο 5 του άρθρου 51 του Ν. 4223/2013 (ΦΕΚ 287 Α΄) και ισχύει από 1.1.2014, ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εφαρμόζει κατάλληλες δικλείδες, που εξειδικεύονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, για την παρακολούθηση των παραλαμβανομένων και μη τιμολογημένων ακόμη από τους προμηθευτές αποθεμάτων, καθώς και των αποθεμάτων που διακινούνται και εκκρεμεί τιμολόγηση.

Κατ' εξουσιοδότηση της προαναφερόμενης διάταξης, εκδόθηκε η απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ. 1286/31.12.2013, με την οποία ορίστηκαν οι κατάλληλες δικλείδες για την παρακολούθηση των παραλαμβανομένων και μη τιμολογημένων ακόμη από τους προμηθευτές αποθεμάτων, καθώς και των αποθεμάτων που διακινούνται και εκκρεμεί τιμολόγηση.

Με την απόφαση αυτή, καθιερώνεται δικαιολογητικό έγγραφο για την παρακολούθηση της αποστολής, παράδοσης, διακίνησης, παραλαβής των μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, τα οποία διακινούνται με σκοπό, αποκλειστικά, την πώληση τους, απευθείας ή μέσω τρίτου.

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

Αποθέματα, για την εφαρμογή των υπόψη διατάξεων, είναι τα εμπορεύσιμα αγαθά (εμπορεύματα, έτοιμα προϊόντα, πρώτες ύλες κ.λπ.).

8.1. Υπόχρεοι

Υπόχρεοι σε έκδοση του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, είναι:

- α) Οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών.
- β) 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.).
- γ) Αγρότες που εντάσσονται, από 1.1.2014 στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.
Σημειώνεται ότι, οι αγρότες που από 1.1.2014, παραμένουν στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., δεν υποχρεούνται στην έκδοση του εγγράφου, για την παρακολούθηση (διακίνηση, παράδοση, αποστολή) των μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων τους.

8.2. Περιπτώσεις έκδοσης

Το έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, εκδίδεται από τα προαναφερόμενα πρόσωπα στις εξής περιπτώσεις:

- α) Σε κάθε περίπτωση παράδοσης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, ανεξάρτητα εάν γίνει φυσική διακίνηση ή όχι αυτών και εφόσον δεν έχει εκδοθεί άμεσα κατά την παράδοση τιμολόγιο ή απόδειξη λιανικών συναλλαγών, κατά περίπτωση.
- β) Σε κάθε περίπτωση παραλαβής μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων:
 - από πρόσωπο που δεν έχει υποχρέωση έκδοσης του εγγράφου (π.χ. αγρότης του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., ιδιώτης κ.λπ.) και εφόσον δεν έχει εκδοθεί άμεσα με την παραλαβή τους τίτλος κτήσης της παραγράφου 5 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ. ή τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων.
 - από πρόσωπο που παρότι έχει υποχρέωση, αρνείται την έκδοση αυτού ή όταν κατά την παραλαβή τους δεν παραδίδεται είτε τιμολόγιο του προμηθευτή αυτών είτε αντίτυπο του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων.

Επισημαίνεται ότι, το εν λόγω έγγραφο εκδίδεται και κατά την παραλαβή επιστρεφόμενων αποθεμάτων είτε από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών είτε από ιδιώτη, εφόσον δεν εκδίδεται άμεσα με την επιστροφή πιστωτικό τιμολόγιο ή απόδειξη επιστροφής, κατά περίπτωση.

8.3. Ειδικές περιπτώσεις

α) Το ανωτέρω έγγραφο παρακολούθησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, εκδίδεται ακόμα και σε κάθε περίπτωση αποστολής, παράδοσης ή διακίνησης αποθεμάτων, από τον προμηθευτή - πωλητή αυτών, απ' ευθείας σε τρίτον, με εντολή του αγοραστή αυτών (τριγωνικές, τετραγωνικές κ.λπ. συναλλαγές).

Το έγγραφο της περίπτωσης αυτής, συντάσσεται από τον προμηθευτή - φυσικό αποστολέα συνοδεύει τα αποθέματα μέχρι τον φυσικό παραλήπτη αυτών και παραδίδεται (το έγγραφο) στον εντολέα - αγοραστή. Η υποχρέωση έκδοσης του

εγγράφου αυτού και από τον εντολέα - αγοραστή ή/και το φυσικό παραλήπτη των αποθεμάτων μπορεί να αναπληρωθεί από αντίγραφο του εγγράφου του φυσικού αποστολέα.

β) Το ανωτέρω έγγραφο παρακολούθησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, εκδίδεται και σε κάθε περίπτωση μεταφοράς και διανομής αγαθών, που η ποσότητά τους καθορίζεται από τον παραλήπτη. Στο περιεχόμενο του κατά τα ανωτέρω εκδιδόμενου συνοδευτικού εγγράφου, στη θέση των στοιχείων του αντισυμβαλλόμενου, αναγράφεται η λέξη «Διάφοροι». Κατά την παράδοση των αποθεμάτων, εκδίδονται για κάθε επιμέρους παράδοση είτε άμεσα τα φορολογικά στοιχεία αξίας (τιμολόγια, αποδείξεις λιανικών συναλλαγών), είτε έγγραφα μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων.

Κατά την επιστροφή των μη παραδοθέντων αποθεμάτων μπορεί να εκδίδεται είτε νέο έγγραφο, στο οποίο αναγράφονται το είδος και η ποσότητα των επιστρεφόμενων αποθεμάτων είτε να αναγράφεται το υπόλοιπο της επιστρεφόμενης ποσότητας στο αρχικό έγγραφο.

γ) Στις περιπτώσεις που κατά την παραλαβή των μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων διαπιστώνονται πλεονάσματα ή ελλείμματα είτε εκδίδεται, από τον παραλήπτη αυτών, έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, αναγράφοντας την ποσότητα του πλεονάσματος ή του ελλείμματος, είτε στο αρχικό έγγραφο του προμηθευτή αναγράφονται το πλεόνασμα ή το έλλειμμα, κατά περίπτωση.

8.4. Περιεχόμενο

Στο περιεχόμενο του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, αναφέρονται τα δεδομένα του τιμολογίου των παραγράφων 9, 10 και 11 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ., πλην της τιμής μονάδας, της αξίας και του Φ.Π.Α. των αποθεμάτων. Επισημαίνεται ότι, από τα δεδομένα της παραγράφου 9 του άρθρου 6, δεν αναγράφονται οι ενδείξεις του δευτέρου εδαφίου αυτής (απαλλαγή από Φ.Π.Α. κ.λπ.).

Σημειώνεται ότι, σε σχέση με το δελτίο αποστολής στο έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων δεν αναγράφεται, μεταξύ άλλων, η ώρα παράδοσης ή αποστολής, ο αριθμός κυκλοφορίας του φορτηγού αυτοκινήτου ή του πλωτού μέσου, ο τόπος αποστολής και ο τόπος προορισμού κ.λπ.

8.5. Χρόνος έκδοσης

Το ανωτέρω έγγραφο συντάσσεται, κατά το χρόνο της αποστολής ή της παραλαβής ή της διακίνησης των αποθεμάτων, όταν υφίσταται διακίνηση αυτών, συνοδεύει τα αποθέματα μέχρι τον τελικό προορισμό τους και διαφυλάσσεται στις εγκαταστάσεις του προμηθευτή και του αγοραστή, πλην των ιδιωτών, των αποθεμάτων.

8.6. Έκδοση σε άυλη (ηλεκτρονική) μορφή

Το ανωτέρω έγγραφο, μπορεί να εκδίδεται σε άυλη (ηλεκτρονική) μορφή, εφόσον με κατάλληλες δικλίδες διασφαλίζεται ότι, ο χρόνος σύνταξης αυτού είναι πριν από την έναρξη της διακίνησης των αποθεμάτων.

Για την έκδοση σε άυλη (ηλεκτρονική μορφή) του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων εφαρμόζονται αναλογικά τα αναφερόμενα στην παράγραφο 5 του άρθρου 2 της ΠΟΛ. 1004/4.1.2013 περί ηλεκτρονικού τιμολογίου.

Διευκρινίζεται ότι, η έκδοση σε άυλη (ηλεκτρονική μορφή) του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων μπορεί να διενεργείται και μέσω παρόχων ηλεκτρονικών υπηρεσιών.

Επίσης, το έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων ως συνοδευτικό στοιχείο διακίνησης μπορεί να βρίσκεται, κατά τη διάρκεια της διακίνησης, σε οποιοδήποτε μέσο αποθήκευσης σε ηλεκτρονική μορφή (CD, USB stick, mobile phone κ.λπ.), με δυνατότητα ανάγνωσης στην περίπτωση που αυτό απαιτηθεί από το φορολογικό έλεγχο, ενώ στον αντισυμβαλλόμενο μπορεί να παραδίδεται, ομοίως, σε οποιαδήποτε ηλεκτρονική μορφή.

8.7. Περιπτώσεις που δεν εκδίδεται έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων

Από τις διατάξεις της απόφασης Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ. 1286/31.12.2013, προκύπτει ότι δεν εκδίδεται το υπόψιν έγγραφο, σε κάθε άλλη περίπτωση, πλην της αποστολής, παράδοσης, παραλαβής, διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων.

Ενδεικτικά αναφέρονται οι παρακάτω περιπτώσεις, για τις οποίες δεν εκδίδεται, υποχρεωτικά, το υπόψιν 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 κ.λπ.
- Διακίνηση - αποστολή αποθεμάτων με σκοπό την φύλαξη, αποθήκευση.
 - Διακίνηση αποθεμάτων για συμμετοχή και μόνο (όχι πώληση) σε έκθεση.
 - Διακίνηση αγαθών με σκοπό την απόρριψη, καταστροφή αυτών. - Διακίνηση παγίων, γενικώς.
- Διακίνηση χρησιδανειζόμενων ή εκμισθούμενων κινητών πραγμάτων.
- Αυτοπαραδόσεις αγαθών.
- Διακίνηση, αποστολή αγαθών από επιχειρήσεις εκμετάλλευσης ψυγείων και αποθηκών.

8.8. Εξαιρέσεις - Λοιπές διευκρινίσεις

1. Οι περιπτώσεις εξαιρέσεων - απαλλαγών από την έκδοση δελτίων αποστολής, εξακολουθούν να ισχύουν αναλόγως και μετά την 1.1.2014, και σχετικά με την υποχρέωση έκδοσης εγγράφου, επί αποστολής, παράδοσης, παραλαβής, διακίνησης αποθεμάτων, των οποίων εκκρεμεί η τιμολόγηση.

Ενδεικτικά αναφέρονται οι παρακάτω περιπτώσεις εξαιρέσεων:

- Οι παραδόσεις αγαθών που αναφέρονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 16 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ., τα οποία διατίθενται μέσω δικτύου συνεχούς ροής, δηλαδή για τις παραδόσεις φυσικού αερίου, ύδατος μη ιαματικού, αεριόφωτος, ηλεκτρικού ρεύματος και θερμικής ενέργειας, δεδομένου ότι, η παράδοση αυτών προκύπτει από τις μετρήσεις που διενεργούνται, μέσω των δικτύων αυτών, σε τακτά χρονικά διαστήματα (μήνα, τρίμηνο κ.λπ.).
- Οι διακινήσεις, από λιανοπωλητές, βιομηχανικών και βιοτεχνικών ειδών, που διαθέτουν τα εμπορεύματα τους αποκλειστικά τις κινητές λαϊκές αγορές, τα παζάρια και το πλανόδιο εμπόριο (πλανόδιοι πωλητές - κινητά καταστήματα), λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιαιτερότητες των υπόψη συναλλαγών, υπό την προϋπόθεση να φέρουν μαζί τους τα φορολογικά βιβλία και τα φορολογικά στοιχεία αγορών. Επισημαίνεται ότι, για τις διακινήσεις αγροτικών προϊόντων, προς και από τις λαϊκές αγορές απαιτείται η έκδοση του υπόψη εγγράφου.

2. Στις περιπτώσεις που παραλαμβάνονται από παραγωγούς αγροτικών προϊόντων, είτε του ειδικού είτε του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α., αγαθά, είναι δυνατόν, για τη διευκόλυνση των συναλλαγών, το έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων να εκδίδεται από τον παραλήπτη αυτών (έμπορο, συνεταιρισμό κ.λπ.), αντίγραφο του οποίου παραδίδεται στον παραγωγό.

Σημειώνεται ότι, εξακολουθούν να ισχύουν, αναλόγως, τα όσα έχουν γίνει δεκτά με την εγκύκλιο Σ.682/52/ΠΟΛ. 54/23.2.1987, αναφορικά με την διακίνηση αγοραζομένου γάλακτος από τυροκομικές - τυρεμπορικές επιχειρήσεις, ανεξάρτητα αν οι αντισυμβαλλόμενοι αγρότες εντάσσονται στο κανονικό ή ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α.

3. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης έκδοσης του δικαιολογητικού εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων, είναι δυνατόν να χρησιμοποιούνται τυχόν υφιστάμενα αποθέματα εντύπων Δελτίου Αποστολής, μέχρι εξαντλήσεως αυτών ενώ μπορεί, προαιρετικά, να εκδίδονται τα υπόψη έγγραφα και σε άλλες περιπτώσεις με σκοπό διαφορετικό της πώλησης. Επίσης, μπορεί να χρησιμοποιηθούν, τυχόν υφιστάμενα αποθέματα εντύπων συνενωμένων Δελτίων Αποστολής - Τιμολογίων, μέχρι εξαντλήσεως αυτών, για την αποστολή, παράδοση, διακίνηση τιμολογηθέντων αποθεμάτων.

9. Λοιπά θέματα

1. Οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών, για τους οποίους σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 8 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) δεν υποχρεούνταν σε τήρηση βιβλίου αποθήκης ή ήταν υπόχρεοι σε τήρηση αυτού μόνο ως προς την εισαγωγή και όσοι υποχρεώθηκαν για πρώτη φορά να τηρήσουν το λογαριασμό 94 τη διαχειριστική περίοδο που άρχιζε από 1.1.2013, εφόσον, από την διαχειριστική περίοδο που αρχίζει από 1.1.2014 και μετά, υποχρεωθούν σε τήρηση του λογαριασμού 94 καθώς και όσοι υποχρεωθούν για πρώτη φορά σε τήρηση αυτού, είναι δυνατόν για την διαχειριστική αυτή περίοδο και μόνο να ενημερώσουν μέχρι την προθεσμία κλεισίματος του ισολογισμού της χρήσης αυτής, τους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 94 αναλυτικά ή συγκεντρωτικά κατά την εισαγωγή, κατά ποσότητα και αξία και κατά την εξαγωγή, κατά ποσότητα, με βάση την απογραφή.

Όποιοι από τους παραπάνω υπόχρεους επεξεργάζεται αγαθά δύνανται να ενημερώνει μέχρι την προθεσμία κλεισίματος του ισολογισμού, αναλυτικά ή

συγκεντρωτικά, μόνο τους υπολογαριασμούς του λογαριασμού 94, των πρώτων υλών, κατά την εισαγωγή, κατά ποσότητα (αγορές και διακινήσεις) και αξία (αγορές) και κατά την εξαγωγή, κατά ποσότητα, με βάση την απογραφή.

Σημειώνεται ότι οι τεχνικές εταιρείες έχουν την δυνατότητα να τηρούν το λογαριασμό 94 με τον τρόπο που αναφέρεται στο έγγραφο μας Δ15Α 1176251 ΕΞ 2013/11.11.2013).

2. Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Α.Σ., οι οποίες εξακολουθούν να ισχύουν και μετά την 1.1.2014, απαλλάσσεται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής το φυσικό πρόσωπο, υπόχρεο εφαρμογής του Κ.Φ.Α.Σ., το οποίο κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησε συνολικά ακαθάριστα έσοδα από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών μέχρι πέντε (5.000) χιλιάδες ευρώ. Με τις ίδιες διατάξεις ορίζονται οι περιπτώσεις εκείνες των υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών που εξαιρούνται από την εφαρμογή των διατάξεων αυτών, μεταξύ των οποίων και όσοι ασκούν ελευθέριο επάγγελμα.

Διευκρινίζεται ότι, οι διατάξεις αυτές εξακολουθούν να ισχύουν και μετά την εφαρμογή των διατάξεων του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.), στις οποίες δεν γίνεται αναφορά για ελευθέρια επαγγέλματα. Συνεπώς τα φυσικά πρόσωπα, των οποίων το εισόδημα χαρακτηριζόταν, βάσει των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994, ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα (όπως γιατροί, δικηγόροι, λογιστές, μηχανικοί κ.λπ.), ανεξάρτητα αν οι διατάξεις αυτές έχουν καταργηθεί για τη φορολογία εισοδήματος, εξακολουθούν, από 1.1.2014, να μην απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων, έστω και αν, τα ακαθάριστα έσοδά τους κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο είναι κάτω των 5.000 ευρώ. Δηλαδή, δεν μπορεί να είναι απαλλασσόμενος από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων λιανικής γιατρός με ακαθάριστα έσοδα μικρότερα των 5.000 ευρώ.

3. Στη Β' κατηγορία τήρησης βιβλίων (απλογραφικά βιβλία) η υποχρεωτική απογραφή κατά την 31.12.2013 καταλαμβάνει μόνο τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών που κατά τη χρήση αυτή πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα από τη πώληση αγαθών πάνω από 150.000 ευρώ. Οι σχετικές αποφάσεις (όπως η Α.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1134/2004), με τις οποίες απαλλάσσονται ορισμένοι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών της Β' κατηγορίας από την τήρηση βιβλίου απογραφών και κατάρτισης απογραφής, ισχύουν και για την απογραφή της χρήσης αυτής.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που δεν διενεργείται απογραφή (ακαθάριστα έσοδα μέχρι και 150.000 ευρώ ή απαλλασσόμενες δραστηριότητες σύμφωνα με τις σχετικές αποφάσεις), ως απογραφή λήξης της χρήσης 2013 λαμβάνεται το ποσοστό 10% επί των αγορών της χρήσης αυτής, με βάση τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994.

4. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Α.Σ., σύμφωνα με τις οποίες δεν είναι υπόχρεα απεικόνισης συναλλαγών τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία, ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση, πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες για τις οποίες εκδίδονται στοιχεία από τον αντισυμβαλλόμενο, συνεκτιμώνται τα οριζόμενα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του Ν. 4172/2013 (Κ.Φ.Ε.).

5. Τα πρόσωπα, των οποίων το εισόδημα χαρακτηριζόταν, βάσει των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994, ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, εξακολουθούν και από 1.1.2014, να εκδίδουν τιμολόγια για τις παρεχόμενες υπηρεσίες προς το Δημόσιο και τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη (άρθρο 7 παράγραφος 4 περίπτωση β' του Κ.Φ.Α.Σ., εγκύκλιος ΠΟΛ. 1036/22.2.2013).

Ακριβές αντίγραφο
Ο Προϊστάμενος της Γραμματείας

Ο Γενικός Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων
Θεοχάρης Θεοχάρης

3. Ποια βιβλία υποχρεούται να τηρεί ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση διπλογραφικών βιβλίων;

4. Σε ποιες πρόσθετες υποχρεώσεις καλούνται ορισμένες ειδικές κατηγορίες επαγγελματιών;

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Γενική Χρηματοοικονομική Λογιστική, Δ. Γκίνογλου, Π. Ταχυνάκης, Σ. Μωυσή, Rossili, 2006.

Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης, Grant Thornton, 2006.

Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με Φ.Π.Α. και Ε.Γ.Λ.Σ., Π. Παπαδέας, Ιδιωτική Έκδοση, 2006.

Λογιστική και Πρακτική Αντιμετώπιση του Φ.Π.Α., Α. Φλώρος, Σύγχρονη Εκδοτική, 2003.

Παραδείγματα Εφαρμογής και Ανάλυσης του Εθνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, Δ. Καραγιάννης, 2005.

Φορολογία Προστιθέμενης Αξίας 2007, Α. Ρουσάκη, Νομική Βιβλιοθήκη, 2007.

Φορολογικά θέματα εμπορικής επιχείρησης

για μη ειδικούς

ΤΟΜΟΣ Α΄

Το πρόγραμμα απευθύνεται σε επιχειρηματίες – αυτοαπασχολούμενους και εργοδότες- και σε στελέχη εμπορικών επιχειρήσεων, οι οποίοι δεν είναι ειδικοί στα φορολογικά θέματα και ενδιαφέρονται να αποκτήσουν γνώσεις για τη διαχείρισή τους.

Στόχος είναι η παροχή γνώσεων και πληροφοριών για:

- Την έννοια της επιχειρηματικότητας και τη συσχέτισή της με το πεδίο δραστηριοτήτων εκπαιδευομένων
- Τις βασικές αρχές και έννοιες για τη φορολογία βιβλίων και στοιχείων
- Τις βασικές διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών
- Τη φορολογία εισοδήματος
- Τον ΦΠΑ
- Τους φορολογικούς ελέγχους
- Τη μηχανογραφική τήρηση και ενημέρωση των βιβλίων

ISBN SET 978-618-5126-08-7
ISBN TOM. Α΄ 978-618-5126-06-3



9 786185 126063



Ευρωπαϊκή Ένωση
Ευρωπαϊκό Κοινωνικό Ταμείο



ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΠΑΙΔΕΙΑΣ ΚΑΙ ΘΡΗΣΚΕΥΜΑΤΩΝ
ΕΙΔΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ

Με τη συγχρηματοδότηση της Ελλάδας και της Ευρωπαϊκής Ένωσης



ΕΥΡΩΠΑΪΚΟ ΚΟΙΝΩΝΙΚΟ ΤΑΜΕΙΟ