



**Τ.Ε.Ι. ΚΡΗΤΗΣ**  
**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

---

**ΘΕΜΑ: ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ Ν. 4093/2012**  
**(Κ.Φ.Α.Σ.).**

**ΔΙΑΦΟΡΕΣ ΣΕ ΣΧΕΣΗ ΜΕ ΤΟ ΝΟΜΟ ΠΟΥ ΑΝΤΙΚΑΤΕΣΤΗΣΕ**  
**(Κ.Β.Σ.).**

**ΓΙΑ ΠΟΙΟΥΣ ΛΟΓΟΥΣ ΚΡΙΘΗΚΕ ΑΝΑΓΚΑΙΑ Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ**  
**ΝΕΟΥ ΝΟΜΟΥ.**

**ΥΠΕΥΘΥΝΟΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:**  
**ΑΝΔΡΟΥΛΑΚΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ**



**ΟΝΟΜ/ΜΟ: ΜΠΑΚΑΤΣΑΚΗ ΑΓΑΠΗ**

**ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 2014**

**ΑΡ. ΜΗΤΡΩΟΥ: 7676**

**ΗΡΑΚΛΕΙΟ ΚΡΗΤΗΣ**

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

<b>ΠΕΡΙΛΗΨΗ</b> .....	4
<b>ABSTRACT</b> .....	5
<b>ΠΡΟΛΟΓΟΣ</b> .....	6
<b>ΜΕΡΟΣ Ι – ΕΙΣΑΓΩΓΗ</b> .....	7
<b>ΜΕΡΟΣ ΙΙ – ΑΝΑΛΥΣΗ</b> .....	11
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 - ΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΕΠΕΡΧΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΟ ΝΕΟ Κ.Φ.Α.Σ.</b> .....	11
1.1 Σχέση «Κ.Φ.Α.Σ.» και «Κ.Β.Σ.».....	11
1.2 Αλλαγές με το νέο Κ.Φ.Α.Σ. συνοπτικά.....	14
1.3 Αλλαγές με το νέο Κ.Φ.Α.Σ. αναλυτικά.....	27
1.4 Ενημέρωση βιβλίων.....	29
1.5 Πρόσθετα βιβλία.....	30
1.6 Δελτίο αποστολής.....	30
1.7 Τιμολόγιο.....	30
1.8 Λιανική Πώληση.....	31
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 – ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΟΥ Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)</b>	
2.1 Συνοπτική ανάλυση άρθρων Κ.Φ.Α.Σ.....	33
2.2 Άρθρο 1 : Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών.....	47
2.3 Άρθρο 2 : Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών.....	49
2.4 Άρθρο 3 : Εξαιρέσεις – Απαλλαγές.....	53
2.5 Άρθρο 4 : Τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων.....	56
2.6 Άρθρο 5 : Δελτίο Αποστολής.....	75
2.7 Άρθρο 6 : Τιμολόγηση Συναλλαγών.....	81
2.8 Άρθρο 7 : Απόδειξη Λιανικών Συναλλαγών.....	91
2.9 Άρθρο 8 : Έγγραφα μεταφοράς και Στοιχεία λοιπών συναλλαγών.....	96

2.10	Άρθρο 9 : Διασφάλιση συναλλαγής και διασφάλιση δεδομένων.....	97
2.11	Άρθρο 10 : Διαστάυρωση και απόδειξη συναλλαγών.....	103
2.12	Άρθρο 11 : Εξουσίες Φορολογικής Αρχής.....	106
2.13	Άρθρο 12 : Εξουσίες Υπουργού Οικονομικών.....	107
2.14	Άρθρο 13 : Θέση σε ισχύ.....	107
2.15	Άρθρο 14 : Μεταβατικές διατάξεις.....	108

<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 – ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟΥ ΤΟΥ ΝΕΟΥ Κ.Φ.Α.Σ.....</b>	<b>115</b>
--	------------

<b>ΜΕΡΟΣ ΙΙΙ – ΝΕΕΣ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....</b>	<b>122</b>
---	------------

<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 – ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΤΟΝ Κ.Φ.Α.Σ. ΑΠΟ 1/1/2014.....</b>	<b>122</b>
---	------------

<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 – ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....</b>	<b>124</b>
---------------------------------------	------------

<b>ΜΕΡΟΣ ΙV – ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....</b>	<b>128</b>
-------------------------------------	------------

<b>ΕΥΧΑΡΙΣΤΗΡΙΑ ΑΝΑΦΟΡΑ.....</b>	<b>130</b>
----------------------------------	------------

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία, γίνεται ανάλυση του νέου θεσμικού πλαισίου που καλύπτει τις συναλλαγές και ισχύει από τον Ιανουάριο του 2013, τον νέο Νόμο 4093/2012, η αλλιώς Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.). Ο Κ.Φ.Α.Σ. ήρθε να αντικαταστήσει τον παλιό Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) που είχε ξεκινήσει να ισχύει στην χώρα μας από το 1952. Από τότε ήταν φανερό πως υπήρχαν πολλά κενά στην συγκεκριμένη νομοθεσία τα οποία επιχειρείται να επιλυθούν μέσω του νέου Νόμου.

Συγκεκριμένα με τον νέο νόμο, προκύπτουν αρκετές αλλαγές, όπως: η απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, το δελτίο αποστολής πλέον αντικαθιστά το δελτίο ποσοτικής παραλαβής, αλλαγές σχετικά με την πολιτική των τιμολογίων και των δεδομένων που καταγράφονται πάνω σε αυτά, στη χονδρική πώληση απλοποιούνται οι ρυθμίσεις περί έκδοσης τιμολογίων ενώ στη λιανική πώληση διατηρείται το σημερινό σύστημα ρυθμίσεων, η αναβάθμιση των φορολογικών μηχανισμών καθίσταται προαιρετική (ταμειακές μηχανές), έχουμε την εμφάνιση του λογαριασμού 94 σαν αναβάθμιση του βιβλίου αποθήκης, ο έλεγχος διακίνησης αλλάζει μορφή και μπορεί να γίνει διαμέσου απλής καταγραφής, καταργείται η θεώρηση των βιβλίων από τις φορολογικές αρχές, τα αθεώρητα βιβλία που ενημερώνονται μηχανογραφικά, μπορεί να μην εκτυπώνονται, καθώς και άλλες αλλαγές οι οποίες ίσχυαν μέχρι 31/12/2013. Στο σημείο αυτό γίνεται και εκτενής αναφορά στο ποινολόγιο που συνδέεται με τον νέο Κ.Φ.Α.Σ. σχετικά με όλες τις περιπτώσεις ανομίας και μη συμβιβασμού με τους κανονισμούς της νομοθεσίας.

Έκτοτε προέκυψαν και άλλες αλλαγές για να εκσυγχρονίσουν ακόμη περισσότερο το σύστημα των συναλλαγών και στις οποίες γίνεται εκτενής αναφορά στο κεφάλαιο της ανάλυσης των αλλαγών που θεσπίστηκαν και ισχύουν από 1/1/2014. Ενδεικτικά αναφέρουμε: την απαλλαγή των αγροτών του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων, την κατάργηση του άρθρου 5 περί δελτίων αποστολής, καθώς και όλων των παραστατικών που συνδέονται με αυτά, την προθεσμία έκδοσης τιμολογίου για την πώληση αγαθών που τροποποιείται σε ένα, την παράγραφο 2 του άρθρου 11 περί εξουσιών της φορολογικής αρχής που παύει να ισχύει καθώς και την θέσπιση του ηλεκτρονικού τιμολογίου.

Κλείνοντας, αξίζει να αναφέρουμε πως όλες οι αλλαγές που έγιναν και κατά τις δύο περιόδους τροποποίησης της νομοθεσίας έγιναν προκειμένου να επιτευχθεί η εξυπηρέτηση όλων των φορολογίων. Στοχεύουν επίσης στην πάταξη της φοροδιαφυγής των εταιριών, στην ενίσχυση του αισθήματος δικαίου μεταξύ πολιτών αλλά και μεταξύ εταιριών, ενώ μια από τις σημαντικότερες αλλαγές που προκύπτουν είναι ο εκσυγχρονισμός των συναλλαγών, ώστε να διαφυλάσσεται τόσο χρόνος για τις εταιρίες αλλά να υπάρχει και καλύτερη οργάνωση.

## **ABSTRACT**

In this thesis, there is an analysis of the new institutional framework which is covering transactions and is valid since January 2013, the new Law 4093/2012, otherwise known as the Code of Tax Imaging of Transactions (K.F.A.S.). K.F.A.S. came to replace the old Code of Books and Records (K.B.S.), which started to exist in our country since 1952. Since then and after many changes that have occurred up to now, it was obvious that there were many loopholes in this legislation that are attempted to be resolved through the new Law.

Specifically with the new law, several changes occur, some of which are: the exemption from the bookkeeping and data release, the lengthening of the deadline of registration - updating records, the consignment paper from now on replaces the quantitative statement of receipt, changes on the policy of invoicing and on the data recorded on these, regarding the wholesale arrangements of invoicing are simplified while in the retail sale the current system configuration is preserved, upgrading of tax mechanisms becomes optional (such as tax cash machines), account 94 takes place in order to upgrade the storing book, the transportation control is changing its form and can be done through a simple registration, the validation of books by tax authorities even in cases of extensive irregularities is discontinued, non-certified books are updated through computers and may not be printed, as well as many other changes valid up to 31/12/2013. At this point there is a detailed report of the penalty sheet associated with the new law, having to do with all the cases of lawlessness and non-compromising with the regulations of the law.

Since then a lot of other changes emerged, in order to further retrofit the system of transactions and for which there is an extensive reference in the chapter of the analysis of the changes introduced and taking effect from 1/1/2014. Indicative examples include: exempting farmers of the special tax regime from the obligation to keep books, repealing of the Article 5 on consignment notes and all documents related thereto, the deadline for issuing an invoice for the sale of goods which is altered to one month from the delivery or shipment of such goods, paragraph 2 of the Article 11 concerning the powers of the tax administration shall be terminated and the adoption of electronic invoice.

Concluding all the above, it is worth mentioning that all the changes made during both periods of the changes of the legislation, were actually made in order to achieve the service of all taxation levels. They also aim to combat the tax evasion performed by the companies, strengthening the sense of fairness among citizens and between companies, while one of the most important changes which occurred, is the modernization of the transactions, in such a way as to preserve valuable time for companies as well as to create better organization.

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η θεματολογία της συγκεκριμένης εργασίας, αποτέλεσε για εμένα σίγουρα μια μεγάλη πρόκληση, καθώς ειδικότερα λόγω της εν γένει αποφοίτησής μου, από το Τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής, θεώρησα ότι θα συνέβαλλε πολύ στο να εμπλουτίσω τις γνώσεις μου με την εξειδίκευση στο θέμα που μου έδωσε την δυνατότητα η Πτυχιακή μου εργασία να αποκτήσω. Ο νέος Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.), αποτελεί σίγουρα ένα νέο πεδίο ενδιαφέροντος, καθώς κάθε χρόνο από το 2013 φέρει νέες αλλαγές με σκοπό τη βελτίωση του συστήματος. Θέωρησα λοιπόν χρήσιμο, τόσο για εμένα την ίδια, όσο και για την ευρύτερη ακαδημαϊκή κοινότητα, την δημιουργία ενός ενημερωμένου, μέχρι και τις σημερινές διατάξεις και μετατροπές, εγχειριδίου που θα δώσει την δυνατότητα στην καλύτερη παρουσίαση και κατανόηση του νέου Νόμου.

Η διαδρομή για την δημιουργία αυτού του εγχειριδίου δεν ήταν εύκολη καθώς, το υλικό που παρέχεται στην βιβλιογραφία μέχρι και σήμερα είναι λιγοστό, αλλά και η υπόλοιπη έρευνα, μου έδωσε στοιχεία τα οποία χρειάστηκε να ανασυνθέσω και να διατηρήσω μόνο τα απαραίτητα τμήματα. Γενικά πρόκειται για ένα νομοθέτημα, που αν παρακολουθήσει κανείς την πορεία του, θα κατανοήσει ότι υφίσταται συνεχώς, συμπληρώσεις, αλλαγές και διευκρινήσεις. Η βάση του υπήρξε η ανάγκη διευκόλυνσης των απαιτούμενων συναλλαγών αλλά και για να αποτρέψουν τις περιπτώσεις ανομίας μέσα σε αυτό. Φυσικά, αυτό αποτελεί ένα πρόβλημα για τον μελετητή της νομοθεσίας καθώς θα πρέπει να είναι συνεχώς ενήμερος για την οποιαδήποτε αλλαγή, καθώς μπορεί να επιφέρει ριζικές ανακατατάξεις στο περιεχόμενο κάποιου άρθρου της. Παρόλα αυτά θα λέγαμε πως είναι ένα νομοθέτημα που έφερε «θετικές» αλλαγές, σίγουρα για «καλό σκοπό» καθώς στόχευσε στην πάταξη της φοροδιαφυγής και σίγουρα στην εξασφάλιση του αισθήματος δικαίου μεταξύ των επιχειρήσεων και των μελών μιας οικονομικής κοινωνίας.

Όλα τα προαναφερθέντα λοιπόν θα εξετάσουμε μέσα στο περιεχόμενο της πτυχιακής εργασίας που ακολουθεί. Εύχομαι ο αρχικός μου στόχος για την δημιουργία ενός χρηστικού και ευνόητου εγχειριδίου να τελεσφορήσει.

## ΜΕΡΟΣ Ι – ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Όπως μας είναι γνωστό, ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) εισήχθει στη χώρα μας πρώτη φορά με το διάταγμα της 7<sup>ης</sup> Ιουλίου 1952, ενώ στη συνέχεια αντικαταστάθηκε από τον Α.Ν. 4/1968, το Π.Δ. 99/1977 και το Π.Δ. 186/1992, όπου και πήρε την τελική του μορφή και είναι σε ισχύ ως τις μέρες μας. Όμως και νωρίτερα με το Νομοθετικό διάταγμα της 7/12/1947 «Περί τηρήσεως βιβλίων υπό επιτηδευματιών», όπως τροποποιήθηκαν με το υπ' αριθμ. 578 Ν. Διατ. Της 5/4/48, είχαν εισαχθεί κανόνες λογιστικής οργάνωσης. Ο Κ.Β.Σ. ήταν επινόημα Ελληνικό και νομοθετήθηκε για να ρυθμίζει τις οικονομικές σχέσεις των επαγγελματιών. Είναι ο κώδικας που ακολουθείται για τη σωστή τήρηση των βιβλίων ώστε να υπάρχει συμμόρφωση με την Ελληνική φορολογική νομοθεσία, καθώς επίσης και στη σωστή έκδοση αποδείξεων, τιμολογίων και λοιπών στοιχείων. Τα βασικότερα βιβλία που προβλέπονται από τον κώδικα είναι:

- Βιβλία Α' Κατηγορίας
- Βιβλία Β' Κατηγορίας
- Βιβλία Γ' Κατηγορίας
- Βιβλία αποθήκης (Παραγωγής – Κοστολογίου) και
- Βιβλία υποκαταστήματος.

Όσον αφορά τον Κ.Β.Σ. και ότι ίσχυε μέχρι την εισαγωγή του Κ.Φ.Α.Σ. μπορούμε να αναφέρουμε ότι μέχρι 30 Σεπτεμβρίου κάθε έτους υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τριπλότυπες καταστάσεις για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών με συναλλαγές και δεδομένα του προηγούμενου ημερολογιακού έτους. Στις καταστάσεις περιλαμβάνονται με αλφαβητική σειρά η επωνυμία, πλήρη στοιχεία του αντισυμβαλλομένου, ο Α.Φ.Μ., ο συνολικός αριθμός τιμολογίων, καθώς και η συνολική καθαρή αξία των εσόδων ή της δαπάνης μέσα στην προηγούμενη χρήση. Τα τιμολόγια προς το Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. και Ν.Π. Ο συγκεκριμένος κώδικας, αποδείχτηκε δυσλειτουργικός τα τελευταία χρόνια, κάτι που οφειλόταν στην αδυναμία του παλαιού θεσμικού πλαισίου να παρακολουθήσει την εξέλιξη της τεχνολογίας και τις νέες μορφές συναλλαγών και οικονομικών σχέσεων μέσω ηλεκτρονικών τιμολογίων και «Φακέλων ελέγχου», στον περιορισμό των υποχρεώσεων των επιχειρήσεων, στη μείωση του λειτουργικού κόστους εφαρμογής τους και στον εξορθολογισμό τους.

Η κατάργηση του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων αποτελούσε πάγιο αίτημα της αγοράς εδώ και πολλά χρόνια, κάτι το οποίο είχε επίσης εδώ και καιρό ενστερνιστεί και η πολιτεία, η αντικατάστασή του όμως απαιτούσε αλλαγή μία προς μία όλων των υφισταμένων διατάξεων σε συνδυασμό με την αναμόρφωση του φορολογικού συστήματος και του ελεγκτικού μηχανισμού που μόλις τώρα καθίσταται εφικτό.

Το πρόβλημα κυρίως αφορούσε τις γραφειοκρατικές διαδικασίες που απαιτούνταν κατά την τήρηση των βιβλίων και στοιχείων των επιχειρήσεων καθώς επίσης και όλες τις διεκπεραιώσεις των υποθέσεων τους στους δημόσιους φορείς. Χαρακτηριστικό παράδειγμα είναι η διαδικασία θεώρησης στην εφορία, η οποία απαιτεί πληθώρα δικαιολογητικών προκειμένου να εξακριβωθεί η μη οφειλή κάθε επιτηδευματία προς τον οποιοδήποτε δημόσιο φορέα ώστε να ακολουθήσει η διαδικασία διάτρησης των λογιστικών φύλλων. Όπως γίνεται κατανοητό, αυτή η διαδικασία στην ουσία χρειάζεται για να νομιμοποιήσει τη δραστηριότητα ενός επιτηδευματία, εξασφαλίζοντας την ασφαλιστική και φορολογική του ενημερότητα, αλλά είναι εξαιρετικά χρονοβόρα και πολύπλοκη, γεγονός που στην πράξη δημιουργεί αρκετές προστριβές μεταξύ εφοριακών και φορολογούμενων. Συνεπώς, όπως οι νέες διατάξεις του ΚΑΣ πρεσβεύουν, η θεώρηση καταργείται για τα περισσότερα τηρούμενα λογιστικά βιβλία και απλοποιείται για όσον αφορά τα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία, τερματίζοντας ουσιαστικά τη γραφειοκρατική δυσλειτουργία της θεώρησης.

Σαν φυσικό επακόλουθο, στο φύλλο εφημερίδας της Κυβέρνησης 222 Τεύχος Α΄, με ημερομηνία 12/11/2012 δημοσιεύτηκε ο νόμος 4093/2012 (ΦΕΚ Α΄ 222) όπου εγκρίθηκε ο νόμος σχετικά με το Μεσοπρόθεσμο Πλαίσιο Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013-2016, με του οποίου τις διατάξεις καταργήθηκε ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με τις τροποποιήσεις του και αντικαταστάθηκε με τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.).

Σύμφωνα με το Υπουργείο Οικονομικών, το σχέδιο για τον Κ.Φ.Α.Σ. έχει δομηθεί με βάση τις προβλέψεις των σχετικών οδηγιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, προκειμένου να εκσυγχρονιστεί το λογιστικό μας δίκαιο. Οι νέες ρυθμίσεις σηματοδοτούν τη μετάβαση από ένα λεπτομερέστατο τυπολατρικό νομοθετικό πλαίσιο, σε ένα φιλικότερο φορολογικό περιβάλλον το οποίο δίνει έμφαση στη διευκόλυνση της επιχειρηματικότητας.

Ως βασική αρχή εισάγεται η απαίτηση ο φορολογούμενος να τεκμηριώνει τις συναλλαγές και τα γεγονότα που τον αφορούν, έτσι ώστε να διασφαλίζεται η διενέργεια ελέγχου.

Ο Νέος Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ο οποίος αντικατέστησε τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων φέρνει σημαντικές αλλαγές για εκατοντάδες χιλιάδες ελεύθερους επαγγελματίες και επιτηδευματίες. Ο Κ.Φ.Α.Σ. αποτελείται κατ' ουσίαν από δώδεκα άρθρα, αφού το 13<sup>ο</sup> ορίζει το έτος έναρξης της εφαρμογής του, ενώ το 14<sup>ο</sup> αφορά σε μεταβατικές διατάξεις. Η ψήφισή του συντελέστηκε στο πλαίσιο της έγκρισης του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013-2016, όπου στο μοναδικό άρθρο περιλαμβάνεται η υποπαράγραφος Ε.1. με τις νέες διατάξεις απεικόνισης των συναλλαγών.



Συγκεκριμένα, διαφοροποιήθηκε ο τρόπος τήρησης των μερίδων αποθήκης, ενώ καταργήθηκαν τα Βιβλία παραγωγής κοστολογίου και Τεχνικών προδιαγραφών (άρθρο 8), η θεώρηση όλων των Βιβλίων και μερικών Στοιχείων (άρθρο 19), το κύρος Βιβλίων και Στοιχείων με τις Κυρώσεις και τα πρόστιμα (άρθρα 30-35), καταργήθηκαν μερικώς τα Πρόσθετα Βιβλία (άρθρο 10) και η Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων (άρθρο 37), ενώ τα σημαντικότερα από τα 40 άρθρα του ΚΒΣ παρέμειναν, επαναδιατυπώθηκαν και συγχωνεύθηκαν στα 14 νέα άρθρα του ΚΦΑΣ.

Με τον Κ.Φ.Α.Σ. ο οποίος ισχύει από την 1η Ιανουαρίου 2013, ουσιαστικά, όλα τα φορολογικά στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου μπορούν πλέον να εκδίδονται αθεώρητα ή χωρίς ηλεκτρονική σήμανση.

Επίσης με την νέα νομοθεσία εισάγεται και η χρήση ηλεκτρονικών φακέλων για την αποθήκευση όλων των φορολογικών στοιχείων, βιβλίων και καταστάσεων που τηρούν οι επιχειρήσεις αντικαθιστώντας το ήδη υπάρχον «χάρτινο» αρχείο με τα πολλά προβλήματα αλλοίωσης του περιεχόμενου από τη φθορά του χρόνου. Στην ίδια λογική, αναβαθμίζεται και ενισχύεται ο ρόλος της διαδικτυακής πύλης του Υπουργείου Οικονομικών, με τέτοιο τρόπο ώστε να γίνονται όλες οι εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες υποβολές των φορολογικών καταστάσεων μέσω ιντερνέτ χωρίς να δημιουργείται γραφειοκρατικό κομφούζιο στις εφορίες και μειώνοντας σημαντικά τις δημοσιονομικές δαπάνες.

Στο ίδιο πνεύμα εκσυγχρονισμού, αναβαθμίζεται σημαντικά και το ποινολόγιο που αφορά το ύψος και τη διαδικασία επιβολής προστίμου για κάθε παράβαση στην οποία θα προβεί ένας επιτηδευματίας. Η λογική είναι να δημιουργηθεί ένα σύστημα πόντων ανά παράβαση βάσει σημαντικότητας, μεγέθους και επαναληψιμότητας δίδοντας στους παραβάτες μια σειρά κινήτρων συμμόρφωσης για την έγκαιρη αποπληρωμή των προστίμων καθώς επίσης και ορίζοντας ανώτερα όρια, στα οποία μπορεί να φτάσουν οι χρηματικές ποινές.

Οι βασικότερες αλλαγές στον νέο κώδικα σε σχέση με τον παλαιότερο Κ.Β.Σ. αναφέρονται παρακάτω:

- ❖ Καταργούνται οι λεπτομερείς ρυθμίσεις για τη διακίνηση αγαθών (δελτία αποστολής)
- ❖ Καταργούνται πολλές ειδικές διατάξεις τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων
- ❖ Καταργείται η απόρριψη των βιβλίων από τις φορολογικές αρχές, ακόμα και σε περιπτώσεις εκτεταμένων παραβάσεων
- ❖ Ο έλεγχος διακίνησης αλλάζει μορφή και μπορεί να γίνει διαμέσου απλής καταγραφής
- ❖ Καταργείται η σήμανση βιβλίων και στοιχείων διακίνησης ή πώλησης

- ❖ Έχουμε την εμφάνιση του λογαριασμού 94 σαν αναβάθμιση του βιβλίου αποθήκης
- ❖ Στη λιανική πώληση διατηρείται το σημερινό σύστημα ρυθμίσεων στην χονδρική όμως απλοποιούνται οι ρυθμίσεις περί έκδοσης τιμολογίων
- ❖ Η αναβάθμιση των φορολογικών μηχανισμών καθίσταται προαιρετική (παράδειγμα οι φορολογικές ταμειακές μηχανές)

Στα παρακάτω κεφάλαια αναλύονται όλες οι αλλαγές ανάμεσα στον παλιό ΚΒΣ και τον νέο Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών και παρουσιάζεται το φορολογικό σύστημα όπως θα ισχύει στο εξής. Τέλος, ας αναφερθεί ότι η παρούσα εργασία είναι ενημερωμένη μέχρι 31/12/2013, επομένως καλύπτει όλες τις διατάξεις και τις αλλαγές όπως παρουσιάζονται από τα επίσημα έγγραφα, μέχρι και σήμερα.

## **ΜΕΡΟΣ ΙΙ - ΑΝΑΛΥΣΗ**

### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1**

#### **ΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΕΠΕΡΧΟΝΤΑΙ ΜΕ ΤΟ ΝΕΟ Κ.Φ.Α.Σ.**

##### **1.1 Σχέση «Κ.Φ.Α.Σ.» και «Κ.Β.Σ.»**

Ουσιαστικά, πρόκειται για δυο νομοθετήματα που καλύπτουν το ίδιο πεδίο, αυτό της «λογιστικής οργάνωσης». Τι ανάγκασε όμως το Κράτος, να προβεί σ' αυτή την αλλαγή;

Η όλη συλλογιστική απεικονίζεται στο κατωτέρω απόσπασμα της αιτιολογικής έκθεσης του νόμου, το οποίο παραθέτετε αυτούσιο:

*«Σκοπός του Κώδικα δεν ήταν ο εξαναγκασμός των φορολογουμένων στην εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων, αλλά η διευκόλυνσή τους στην εκπλήρωση των υποχρεώσεων αυτών με την καθιέρωση ενιαίων, σαφών και λεπτομερειακών κανόνων σχετικά με την τήρηση των φορολογικών βιβλίων και την έκδοση των φορολογικών στοιχείων, ώστε να γνωρίζουν επακριβώς οι μικρομεσαίες κυρίως επιχειρήσεις τις υποχρεώσεις τους έναντι των φορολογικών αρχών σχετικά με το θέμα αυτό. Σταδιακά όμως, στο πλαίσιο της προσπάθειας για την πάταξη της φοροδιαφυγής, αποδόθηκε πολύ μεγαλύτερο βάρος στο κυρωτικό μέρος του Κώδικα με αποτέλεσμα την πρόβλεψη αυστηρότατων και υπέρογκων διοικητικών προστίμων, μη δυναμένων να εισπραχθούν κατά την λογική εκτίμηση των πραγμάτων, ακόμη και για τυπικές παραβάσεις των διατάξεών του. Επιπλέον, συνδέθηκαν στενά οι παραβάσεις των διατάξεών του με το κύρος των βιβλίων με αποτέλεσμα την εύκολη και χωρίς ουσιαστικό λόγο απόρριψη των βιβλίων και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων. Έτσι, ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων από εργαλείο που θα βοηθούσε τις επιχειρήσεις στην εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων μεταβλήθηκε σε ένα σύστημα καταπίεσης ακόμη και των φορολογουμένων που θα ήθελαν να είναι συνεπείς με τις φορολογικές τους υποχρεώσεις. Επομένως το πρόβλημα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων δεν είναι στην ουσία οι ουσιαστικές του διατάξεις, αλλά οι διατάξεις που προβλέπουν τις διοικητικές κυρώσεις για τις παραβάσεις των διατάξεών του και καθορίζουν την επίδραση που έχουν οι παραβάσεις αυτές στο κύρος των βιβλίων. Βεβαίως και οι ουσιαστικές διατάξεις χρειάζονται εκσυγχρονισμό και βελτίωση ώστε να μη δημιουργούν στους φορολογουμένους άχρηστες υποχρεώσεις. Δεν μπορεί όμως να υποστηριχθεί σοβαρά ότι είναι δυνατή η πλήρης κατάργησή τους, διότι η έννομη τάξη δεν μπορεί να λειτουργήσει χωρίς την ύπαρξη κανόνων ως προς τα τηρητέα βιβλία και τον τρόπο τηρήσεώς των ή ως προς τα στοιχεία που πρέπει να εκδίδονται κατά τις συναλλαγές και το περιεχόμενό τους. Άλλωστε αν δεν υπάρχουν οι κανόνες αυτοί, δεν είναι δυνατόν να αξιωθεί από τους ιδιώτες να ζητούν και να λαμβάνουν αποδείξεις κατά τις συναλλαγές τους. Σε όλες τις χώρες υπάρχουν διατάξεις για την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων από τους φορολογουμένους, είναι δε δευτερεύον το ζήτημα αν*

*αυτές είναι εντεταγμένες σε ιδιαίτερο νομοθέτημα ή αποτελούν μέρος του γενικού φορολογικού κώδικα. Οι νέες ρυθμίσεις στοχεύουν στην άρση των δυσλειτουργιών που οφείλονταν στην αδυναμία του παλαιού θεσμικού πλαισίου να παρακολουθήσει την εξέλιξη της τεχνολογίας και τις νέες μορφές συναλλαγών και οικονομικών σχέσεων».*

Με την υποπαράγραφο Ε1 του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 «Έγκριση Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013–2016 – Επείγοντα Μέτρα Εφαρμογής του ν. 4046/2012 και του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013–2016, τέθηκαν λοιπόν οι νέες διατάξεις οι οποίες από την 1/1/2013 αντικαθιστούν τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ( Κ.Β.Σ.).

Οι νέες ρυθμίσεις σκοπεύουν στην άρση των δυσλειτουργιών που οφείλονταν στη αδυναμία του παλαιού θεσμικού πλαισίου να παρακολουθήσει την εξέλιξη της τεχνολογίας και τις νέες μορφές συναλλαγών και οικονομικών σχέσεων. Με την φορολογική μεταρρύθμιση που ξεκίνησε το 2010 (ν. 3842/2010) τέθηκαν οι βάσεις για τη γενικευμένη και ασφαλή χρήση τεχνολογιών πληροφορικής και την ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων με σκοπό τη διασφάλιση των φορολογικών δεδομένων και την αξιοποίησή τους τόσο από τις φορολογικές αρχές όσο και από τους συναλλασσόμενους.

Ωστόσο, παρόλο που η εν λόγω φορολογική μεταρρύθμιση εισήγαγε σημαντικές καινοτομίες για τον ηλεκτρονικό έλεγχο και τη διασφάλιση των συναλλαγών (άρθρο 20, ηλεκτρονική διαβίβαση στοιχείων, διασταυρώσεις κλπ) και παρόλο που το ηλεκτρονικό περιβάλλον που διαμορφώνεται αναμένεται να εκσυγχρονίσει και να διασφαλίσει τις διαδικασίες , παράλληλα χρειάζεται να υπάρχουν βασικές διατάξεις για την απεικόνιση των συναλλαγών. Οι προτεινόμενες διατάξεις λειτουργούν πλέον για τη φορολογική απεικόνιση των συναλλαγών και τις διασταυρώσεις, με κύρια κατεύθυνση τον περιορισμό των υποχρεώσεων των επιχειρήσεων, τη μείωση του λειτουργικού κόστους εφαρμογής τους και τον εξορθολογισμό τους, χωρίς να αναιρείται η λειτουργία αυτών ως ρυθμιστικού πλαισίου καταγραφής των οικονομικών δεδομένων των επιχειρήσεων και ως εργαλείου ελεγκτικών επαληθεύσεων.

Οι διατάξεις του προτεινόμενου Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών προορίζονται να εξυπηρετούν όλες τις φορολογίες και ουσιαστικά υλοποιείται ο στόχος της κατάρτησης 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 .

Παρακάτω αναφέρουμε ορισμένες ειδικές αλλαγές και κάποιες καταργήσεις που αφορούν την μετάβαση από τον Κ.Β.Σ. στον Κ.Φ.Α.Σ.

- ❖ Καταργούνται οι λεπτομερείς ρυθμίσεις για τη διακίνηση αγαθών (δελτία αποστολής)
- ❖ Καταργούνται πολλές διατάξεις τήρησης ειδικών βιβλίων και στοιχείων
- ❖ Ο έλεγχος διακίνησης αλλάζει μορφή και μπορεί να γίνει διαμέσου απλής καταγραφής
- ❖ Καταργείται η σήμανση βιβλίων και στοιχείων διακίνησης ή πώλησης
- ❖ Καταργείται η υποχρέωση που είχε ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. να τηρεί βιβλίο επενδύσεων
- ❖ Καταργείται η υποχρέωση επισκευαστών συσκευών να τηρεί βιβλίο ή δελτίο επισκευής αγαθών
- ❖ Καταργείται η υποχρέωση εκμεταλλευτή ψυκτικών χώρων και χώρων αποθήκευσης αγαθών τρίτων να εκδίδει διπλότυπο δελτίο εισαγωγής στο ψυγείο ή τίτλο αποθήκευσης και να τηρεί βιβλίο αποθήκευσης
- ❖ Καταργείται η υποχρέωση εκμεταλλευτή να χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων τηρεί βιβλίο στάθμευσης
- ❖ Καταργείται η υποχρέωση ιατρών και οι οδοντίατρων όλων των ειδικοτήτων καθώς και οι εταιρειών που παρέχουν ιατρικές και οδοντιατρικές υπηρεσίες να τηρούν βιβλίο επίσκεψης ασθενών
- ❖ Καταργείται η υποχρέωση που είχε ο φυσιοθεραπευτής και οι ασκούντες παραϊατρικά επαγγέλματα για τους πελάτες που τους επισκέπτονται στην επαγγελματική τους εγκατάσταση, να τηρούν βιβλίο πελατών
- ❖ Καταργείται η υποχρέωση που είχε ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης ή φύλαξης σκαφών θαλάσσης να τηρεί βιβλίο στάθμευσης
- ❖ Καταργείται η υποχρέωση που είχε ο εκμεταλλευτής οίκου ευγηρίας, ξενοδοχείου, ξενώνα, επιπλωμένων διαμερισμάτων και οικιών, καθώς και ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ, τηρεί βιβλίο κίνησης πελατών (πόρτας)
- ❖ Καταργείται η υποχρέωση που είχε ο επιτηδευματίας που διατηρεί επιχείρηση ενοικίασης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων να τηρεί βιβλίο κίνησης οχημάτων
- ❖ Καταργείται η υποχρέωση που είχε ο μεσίτης αστικών συμβάσεων, αγοράς ή πώλησης και ενοικίασης ακινήτων να τηρεί βιβλίο ή διπλότυπο δελτίο εντολών
- ❖ Καταργείται η υποχρέωση που είχε ο επιτηδευματίας που διατηρεί συνεργείο επισκευής και συντήρησης σκαφών θαλάσσης να τηρεί βιβλίο εισερχομένων
- ❖ Στη χονδρική πώληση απλοποιούνται οι ρυθμίσεις περί έκδοσης τιμολογίων ενώ στη λιανική πώληση διατηρείται το σημερινό σύστημα ρυθμίσεων

- ❖ Αλλάζουν οι επίσημες ονομασίες κάποιων στοιχείων όπως, το τιμολόγιο αγοράς που θα ονομάζεται Τίτλος Κτήσης και οι αποδείξεις λιανικής και παροχής υπηρεσιών που μετονομάζονται σε Αποδείξεις λιανικών συναλλαγών
- ❖ Εμφανίζεται ο λογαριασμός 94 αντί του βιβλίου αποθήκης

## 1.2 Αλλαγές με το νέο Κ.Φ.Α.Σ. συνοπτικά

Όπως είδαμε και προηγουμένως ο νέος Κ.Φ.Α.Σ. ήρθε να αντικαταστήσει τον παλιό Κ.Β.Σ. επιφέροντας σημαντικές αλλαγές στις συναλλαγές μεταξύ επιτηδευματιών, από 1<sup>ης</sup> Ιανουαρίου 2013. Ουσιαστικά, όλα τα φορολογικά στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου μπορούν πλέον να εκδίδονται αθεώρητα ή χωρίς ηλεκτρονική σήμανση.

Συνοπτικά και περιληπτικά στο παρακάτω κείμενο απεικονίζονται οι αλλαγές του Κώδικα κατά άρθρο.

- ❖ 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 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 εξηρημένη λογιστική, χωρίς να ορίζεται η τήρηση διπλότυπης κατάστασης ποσοτικής 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 (αυτοτιμολόγηση), 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 κάποιες 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 ιδιαιτεροτήτων 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, βάση 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 ελεύθεριο 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 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 εκμεταλλευτές επιβατηγών αυτοκινήτων δημόσιας χρήσης, για την καταβολή αμοιβών, που δεν υπάγονται σε Φ.Π.Α., σε οδηγούς.
  - 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 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 υπόχρεα 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 υποχρέωση 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

τοιας μετρητοίας, 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/ΕΕ.
- ❖ 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. Επίσης, γίνεται αναφορά στην ανάγκη περαιτέρω απλοποίησης και βελτίωσης των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, μέσω της επεξεργασίας των σχετικών διατάξεων από Ομάδα Εργασίας που θα συσταθεί με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και θα ολοκληρώσει το έργο της μέχρι 30.06.2013. Οι ρητά απαριθμούμενες στη διάταξη αυτή, καθώς και σε άλλες διατάξεις του Κώδικα, διατάξεις παύουν να ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου 2014.
- ❖ Δεν έχουν περιληφθεί διατάξεις ανάλογες του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. που αναφέρονται στο κύρος των βιβλίων
- ❖ Δεν έχουν περιληφθεί κυρώσεις λόγω ανεπάρκειας ή ανακρίβειας των βιβλίων στο νέο άρθρο 34 παρ. 3 βάσει του σχεδίου ΚΦΕ, που έχει δοθεί στην δημοσιότητα,)
- ❖ Υπάρχουν κάποιες αλλαγές επ' ωφελεία των υπόχρεων (όπως η μη θεώρηση των βιβλίων, ο συμψηφισμός ανταπαιτήσεων, η ηλεκτρονική αποθήκευση των στοιχείων, η κατάργηση του Βιβλίου Τεχνικών Προδιαγραφών και Παραγωγής Κοστολογίου), αλλά και κάποιες άλλες που μπορεί να δυσχεραίνουν τις υποχρεώσεις (όπως η υποχρέωση τήρησης του λογαριασμού 94 για αυτούς που έχουν έσοδα από πωλήσεις εμπορευμάτων ή προϊόντων αδιακρίτως και χωρίς εξαιρέσεις).

- ❖ Η αναφορά στο άρθρο 14 του Κ.Φ.Α.Σ. ότι «κάθε διάταξη αντίθετη στις διατάξεις των άρθρων 1-13 δεν ισχύει σε θέματα που ρυθμίζονται από αυτά και παύουν να ισχύουν διοικητικά έγγραφα και εγκύκλιοι διαταγές, που αφορούν τις διατάξεις αυτές.» δεν αποσαφηνίζει αν παύουν να ισχύουν διοικητικά έγγραφα και εγκύκλιοι διαταγές που αφορούν σε διατάξεις που έχουν αντίθετο περιεχόμενο σε σχέση με τις διατάξεις των άρθρων 1-13, ή παύουν να ισχύουν γενικά για όλες τις διατάξεις των άρθρων 1-13.
- ❖ Στο κείμενο του Κ.Φ.Α.Σ. υπάρχουν έννοιες που δεν ορίζονται (όπως ίσχυε επί Κ.Β.Σ.) όπως «υποκατάστημα» ή «είδος».
- ❖ Ακόμη ένα στοιχείο του Κ.Φ.Α.Σ. είναι ότι δεν προβλέπεται η σύσταση Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων ή άλλης αντίστοιχης. Κατά συνέπεια είναι άγνωστο που θα παραπέμπονται τυχόν αιτήματα των υπόχρεων, που προκύπτουν από αντικειμενικές δυσκολίες εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ.
- ❖ Σε κάθε περίπτωση η ολοκλήρωση του έργου απαιτεί και την σύνταξη του νέου ποινολογίου, προκειμένου να συνδυάζονται οι περιπτώσεις παραβάσεων του Κ.Φ.Α.Σ. με τις προβλεπόμενες κυρώσεις.

### **1.3 Αλλαγές με το νέο Κ.Φ.Α.Σ. αναλυτικά**

Αναλυτικά οι αλλαγές ξεκινώντας από τις σπουδαιότερες:

- ❖ Οι ελεύθεροι επαγγελματίες θα εκδίδουν πλέον αθεώρητα τιμολόγια αντί για θεωρημένες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών για τις αμοιβές που εισπράττουν από επιχειρήσεις, επιτηδευματίες ή άλλους ελεύθερους επαγγελματίες, όχι όμως και για τις αμοιβές που εισπράττουν από ιδιώτες.

Αθεώρητα τιμολόγια θα εκδίδουν και οι εργαζόμενοι που αμείβονται με «μπλοκάκι» οι οποίοι είναι επί της ουσίας μισθωτοί, εφόσον παρέχουν υπηρεσίες σε επιχειρήσεις, ελεύθερους επαγγελματίες ή επιτηδευματίες καθώς και σε νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Όλοι οι παραπάνω φορολογούμενοι, εφόσον εκδίδουν χειρόγραφα τα φορολογικά τους στοιχεία, δεν έχουν πλέον παρά να αγοράσουν ένα απλό μπλοκ τιμολογίων, να το αριθμήσουν και να σφραγίσουν την κάθε σελίδα του με τη σφραγίδα που περιλαμβάνει τα στοιχεία ταυτότητάς τους (ονοματεπώνυμο ή επωνυμία, ΑΦΜ, διεύθυνση, τηλέφωνο και αρμόδια Δ.Ο.Υ.).

Από το μπλοκ αυτό μπορούν πλέον να εκδίδουν τιμολόγια για τις υπηρεσίες που παρέχουν προς επιχειρήσεις, ελεύθερους επαγγελματίες ή επιτηδευματίες καθώς επίσης και σε νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

Λογιστές επισημαίνουν ακόμα ότι όσοι ελεύθεροι επαγγελματίες έχουν στο δελτίο παροχής υπηρεσιών τους κενά φύλλα, μπορούν να τα χρησιμοποιήσουν κανονικά και στη συνέχεια να αγοράσουν τιμολόγια παροχής υπηρεσιών.

Όσον αφορά στην παρακράτηση φόρου, δεν υπάρχει η παραμικρή αλλαγή και κατά την πληρωμή παρακρατείται ποσοστό 20% ενώ δεν αλλάζει τίποτα και ως προς τους υπόχρεους σε ΦΠΑ.

Επίσης όσοι εκδίδουν μηχανογραφικά, μέσω ηλεκτρονικών υπολογιστών, τα τιμολόγια τους, δεν είναι πλέον υποχρεωμένοι να τα υποβάλουν σε σήμανση με ειδικούς ηλεκτρονικούς φορολογικούς μηχανισμούς (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.).

-Θεωρημένες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών θα συνεχίσουν να εκδίδουν οι ελεύθεροι επαγγελματίες που παρέχουν υπηρεσίες προς ιδιώτες μη υπόχρεους τήρησης βιβλίων και έκδοσης φορολογικών στοιχείων για τις αμοιβές που εισπράττουν.

-Αθεώρητα τιμολόγια ή τιμολόγια χωρίς σήμανση από ειδικούς φορολογικούς ηλεκτρονικούς μηχανισμούς μπορούν πλέον να εκδίδουν και οι επιχειρήσεις πώλησης αγαθών για πωλήσεις που πραγματοποι

-Τα δελτία αποστολής καθώς και τα τιμολόγια που εκδίδονται συνενωμένα με δελτία αποστολής θα πρέπει να είναι θεωρημένα ή να φέρουν σήμανση από ειδικό ηλεκτρονικό φορολογικό μηχανισμό.

-Οι αποδείξεις λιανικής πώλησης για την πώληση ή την παροχή υπηρεσιών εκδίδονται υποχρεωτικά με τη χρήση φορολογικών ταμειακών μηχανών ή μηχανογραφικά με την τη χρήση ηλεκτρονικού υπολογιστή και με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό.

-Αθεώρητα θα είναι στο εξής το βιβλίο εσόδων – εξόδων (απλογραφικά) που τηρείται χειρόγραφα ή μηχανογραφικά, το βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής, το Μητρώο πάγιων περιουσιακών στοιχείων (διπλογραφικά), βιβλίο απογραφών και ισολογισμών (διπλογραφικά) που τηρείται χειρόγραφα ή μηχανογραφικά και το ημερολόγιο μεταφορά χειρόγραφο ή μηχανογραφικό.

-Θεωρημένα θα πρέπει να είναι τα πρώην πρόσθετα βιβλία.

Γενικά ισχύουν οι λύσεις που έχουν δοθεί στο παρελθόν από το Υπουργείο Οικονομικών.

- Απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής ο υπόχρεος φυσικό πρόσωπο, που πραγματοποίησε κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, αθροιστικά ή διαζευκτικά.

Για να απαλλαγεί κατά την έναρξη πρέπει να εγκρίνει ο επιθεωρητής .

- Καταργείται η επιτροπή λογιστικών βιβλίων.
- Καταργείται το βιβλίο ιδρυτή.
- Επανέρχονται στην εκτύπωση τα λογιστικά βιβλία.

Καταργούνται οι εκτυπώσεις ισοζυγίου για τα Γ κατηγορίας και η μηνιαία κατάσταση εσόδων εξόδων για τα Β.

- Για αλλαγή από χειρόγραφη τήρηση βιβλίων σε μηχανογραφική απαιτείται μεταβολή στο μητρώο.
- Το όριο για το Βιβλίο αποθήκης είναι 5.000.000,00 ανά χρήση και όχι στις 2 χρήσεις.
- Τα αποθέματα που βρίσκονται σε υποκατάστημα ή σε αποθηκευτικό χώρο καταχωρούνται υποχρεωτικά στο βιβλίο απογραφών της έδρας ανά υποκατάστημα. Τα δεδομένα των αγαθών αυτών δίνονται άμεσα στον έλεγχο που διενεργείται στο υποκατάστημα ή στον αποθηκευτικό χώρο.
- Για τα Β κατηγορίας ισχύει το όριο των 150.000,00 για την απογραφή.
- Επίσης ισχύουν οι ΠΟΛ για την απαλλαγή απογραφής για ορισμένα επαγγέλματα με Β κατηγορίας βιβλία, καθώς επίσης και οι λύσεις για την ομαδοποίηση προϊόντων.
- Για τήρηση στοιχείων άλλης σειράς δεν χρειάζεται γνωστοποίηση.

#### **1.4 Ενημέρωση Βιβλίων**

- Για τα Γ κατηγορίας (διπλογραφικά) μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού. Η προθεσμία αυτή δεν μπορεί να υπερβεί την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης Φ.Π.Α. Στην ίδια προθεσμία ενημερώνεται το γενικό καθολικό και τα αναλυτικά καθολικά με εξαίρεση αυτά των ασφαλιστικών επιχειρήσεων τα οποία μπορεί να ενημερώνονται μέχρι την εικοστή (20η) του μεθεπόμενου μήνα.
- Για τα Β κατηγορίας (απλογραφικά) 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.
- Παραμένει η διάταξη , όπου μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους για τα Β κατηγορίας,

καταχωρείται συγκεντρωτικά, ανάλυση των δεδομένων ανάλογα με τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος για τον προσδιορισμό του αποτελέσματος και την συμπλήρωση των φορολογικών δηλώσεων.

### 1.5 Πρόσθετα Βιβλία

Τα πρόσθετα βιβλία μόνο του άρθρου 10 παρ. 5 του Κ.Β.Σ. και όχι άλλων διατάξεων ή νόμων (πχ. του άρθρου 45 του ΦΠΑ) παρέμειναν για τα παρακάτω επαγγέλματα.

- Εκμεταλλευτής χώρου διαμονής ή φιλοξενίας
- Εκπαιδευτήρια
- Κλινική ή θεραπευτήριο
- Κέντρα αισθητικής
- Γυμναστήρια
- Χώροι στάθμευσης
- γιατροί και οδοντίατροι

Για τα βιβλία που καταργήθηκαν απαιτείται ή να θεωρηθούν ΑΠΥ για λιανική ή να εκδίδονται οι αποδείξεις με τη χρήση ΦΤΜ ή μηχανισμού.

### 1.6 Δελτίο Αποστολής

- Η απαλλαγή έκδοσης ΔΑ μεταξύ εγκαταστάσεων που δινόταν από τον έφορο είναι πλέον αρμοδιότητα του επιθεωρητή.
- Το ΔΑ πλέον αντικαθιστά το δελτίο ποσοτικής παραλαβής.

### 1.7 Τιμολόγιο

- Ειδικά, τα τιμολόγια και τα στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου συνενωμένα ή μη με στοιχεία διακίνησης μπορεί να εκφράζονται σε ξένη γλώσσα για συναλλαγές και στο εσωτερικό της χώρας.

- Τίθεται σε εφαρμογή η αυτοτιμολόγηση όπου μπορεί κάποια επιχείρηση να αυτοτιμολογεί τον εαυτό της και να δίδει αντίγραφο στον προμηθευτή.

Χρειάζεται συμφωνητικό στη Δ.Ο.Υ..

- Δεν είναι πλέον υποχρεωτικό στα στοιχεία, να αναγράφονται το επάγγελμα και η

Δ.Ο.Υ. των αντισυμβαλλομένων.

- 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.
- 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. Η ανωτέρω διάταξη που αφορά και εμάς, καλύπτεται με την σύνταξη συμφωνητικού για απαίτηση τέλος του έτους.
- 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. (θα γίνει εντός δύο ημερών).

Δεν εκδίδεται τιμολόγιο αγοράς αλλά τίτλος κτήσης στον οποίο περιλαμβάνονται, τα στοιχεία των συμβαλλομένων καθώς και τα στοιχεία της συναλλαγής.

### **1.8 Λιανική Πώληση**

- Επί παροχής υπηρεσιών από ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα χωρίς αμοιβή, στην απόδειξη λιανικής αναγράφεται η ένδειξη «δωρεάν», εφόσον δεν εκδίδεται στοιχείο αυτοπαράδοσης.
- Στην επιστροφή λιανικώς πωληθέντος αγαθού, αναγράφεται το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη, εφόσον επιστρέφεται ποσό άνω των τριάντα (30) ευρώ.

### **Έγγραφα μεταφοράς**

- Ο μεταφορέας μπορεί να εκδίδει, αντί φορτωτικής, τιμολόγιο ή απόδειξη, εφόσον τηρείται το ημερολόγιο μεταφοράς.

### **Διασφάλιση συναλλαγών και Διαφύλαξη Δεδομένων**

Ισχύουν οι διατάξεις για τις ΦΤΜ και τους μηχανισμούς σήμανσης.

Μέχρι τις 31/12/2013 όπου θα ξαναμελετηθεί το θέμα, θεωρούνται από τις Δ.Ο.Υ. τα παρακάτω στοιχεία.

- Δελτίο Αποστολής.

Επίσης και κάθε συνενωμένο στοιχείο με ΔΑ.

- Αποδείξεις για την παροχή υπηρεσιών λιανικώς.

Εμείς εκδίδουμε Αποδείξεις για Παροχή Υπηρεσίας θεωρημένη προς ιδιώτες και Τιμολόγιο αθεώρητο προς επιτηδευματίες.

- Τα βιβλία είναι αθεώρητα για πράξεις από 1/1/2013.

Ο Δεκέμβριος 2012, η απογραφή κλπ θα είναι σε θεωρημένο βιβλίο.

- Τα αθεώρητα βιβλία που ενημερώνονται μηχανογραφικά, μπορεί να μην εκτυπώνονται, εφόσον τα δεδομένα τους φυλάσσονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης, με την προϋπόθεση ότι, τα δεδομένα αυτά εκτυπώνονται άμεσα όταν ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο.

Η μη διαφύλαξη ή η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχομένου αυτών εξομοιώνεται με μη τήρηση των βιβλίων.

- Με γνωστοποίηση στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία της έδρας του υπόχρεου μπορεί τα βιβλία να ενημερώνονται σε άλλο τόπο με τα πρωτογενή φορολογικά στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, τα οποία μετά την ενημέρωσή τους, επιστρέφονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν.

#### **Διασταυρώσεις και Απόδειξη Συναλλαγών**

- Παραμένει το όριο των 3.000,00 που αφορά εξόφληση με μετρητά για επιτηδευματίες και 1.500,00 για ιδιώτες.

- Στο ίδιο ποσό των 3.000,00 ανέρχεται πλέον και η αγορά αγροτικών προϊόντων.
- Επιτρέπεται ο συμψηφισμός αμοιβαίων ανταπαιτήσεων μεταξύ των αντισυμβαλλομένων.



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

### ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΟΥ Ν. 4093/2012 (Κ.Φ.Α.Σ.)

#### 2.1 Συνοπτική ανάλυση άρθρων Κ.Φ.Α.Σ.

Σε αυτό το κεφάλαιο θα παρουσιάσουμε αναλυτικά το Νόμο και τα Άρθρα του καθώς και τι αναφέρεται αναλυτικά σε κάθε παράγραφο και ποιες περιπτώσεις αφορά. Πριν προχωρήσουμε στην ανάλυση όμως, ας ξεκινήσουμε με μια σύντομη αναφορά σε κάθε άρθρο και τα περιεχόμενά του.

#### Άρθρο 01. Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών

Με την **παράγραφο 1** ορίζεται ότι για τα φυσικά πρόσωπα, εισάγεται η έννοια "συνήθους διαμονής". Γενικά ορίζονται τα πρόσωπα που έχουν υποχρεώσεις σχετικά με την τήρηση βιβλίων, την έκδοση στοιχείων και την υποβολή δεδομένων για διασταύρωση. Επίσης δεν χρησιμοποιείται πλέον ο όρος "επιτηδευματίας" αλλά "υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών" (Υ.Α.Σ). Δεν υπάρχουν εξαιρέσεις. Δεν υπάρχει ορισμός για την κοινοπραξία. Ειδικά ως προς την Κοινοπραξία που θεωρείται υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Φ.Α.Σ., σημειώνεται ότι έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 293 του Ν. 4072/2012.

Με την **παράγραφο 2** σημειώνεται ότι τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα που είναι υπόχρεα δεν φέρουν πλέον τον χαρακτηρισμό "μόνιμη εγκατάσταση" ενώ προστίθεται το σημείο "ασκεί δραστηριότητα...".

#### Άρθρο 02. Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών

Γενικά με το συγκεκριμένο άρθρο ορίζεται ο σκοπός που εξυπηρετεί η απεικόνιση των συναλλαγών στα βιβλία και η έκδοση των στοιχείων. Η **παράγραφος 1** είναι γενικού περιεχομένου ενώ στην **παράγραφο 2** δεν υπάρχει αλλαγή ως προς το γεγονός ότι τα βιβλία και τα στοιχεία καταρχήν τηρούνται στην ελληνική γλώσσα και στο ευρώ και ως προς το ποιες περιπτώσεις δύνανται να τηρούνται σε ξένη γλώσσα. Περιλαμβάνονται και οι διατάξεις του 18α παρ.4, δηλαδή ότι τιμολόγια και στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου (άρθρο 12 παρ.16) μπορούν, υπό προϋποθέσεις, να εκφράζονται και στην ελληνική επικράτεια σε ξένη γλώσσα και σε ξένο νόμισμα, ο φόρος όμως είναι σε νόμισμα της χώρας που πραγματοποιείται η παράδοση αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών. Ο έλεγχος διατηρεί το δικαίωμα για αυτά να ζητά μετάφραση. Επί της ουσίας συνενώνονται όλες οι υπάρχουσες διατάξεις και γίνονται ορισμένες προσαρμογές.

Με τις **παραγράφους 3, 4, 6** δεν αλλάζει κάτι όσο αφορά στα δικαιολογητικά εγγραφής στα βιβλία που αφορούν πράξη ή συναλλαγή του υπόχρεου. Δεν αλλάζει κάτι, εξακολουθούν να ισχύουν τα ίδια για μηχανογραφικές καταστάσεις ή βεβαιώσεις κλπ από Τράπεζες για συγκεκριμένες συναλλαγές (είσπραξη ή πληρωμή για λογαριασμό Δημοσίου κ.α. επέχουν θέση παραστατικών εγγράφων.

Η **παράγραφος 5** αφορά στις διατάξεις περί "ηλεκτρονικής τιμολόγησης". Δίδεται ορισμός για το "ηλεκτρονικό τιμολόγιο" (εκδίδεται και λαμβάνεται σε ηλεκτρονική μορφή). Η χρήση υπόκειται στην αποδοχή του λήπτη. Κάθε υπόχρεος οφείλει να διασφαλίσει με κάθε πρόσφορο μέσο τη γνησιότητα και την ακεραιότητα του τιμολογίου (ταυτότητα προμηθευτή και περιεχόμενο). Οι τρόποι με τους οποίους παλαιά ήταν υποχρεωτική η διασφάλιση των ανωτέρω αναφέρονται Ενδεικτικά ενώ προστίθεται η χρήση ασφαλών διατάξεων σήμανσης. Ουσιαστικά, δίδεται η ευχέρεια για ηλεκτρονική τιμολόγηση εφόσον διασφαλίζονται τα ως άνω δεδομένα όχι όμως μόνο υποχρεωτικά με τους τρόπους που αναφέρονται. Για συναλλαγές με ιδιώτες (αποδείξεις λιανικής) δύναται να μην αποστέλλεται το αντίτυπο για τον πελάτη σε χαρτί εφόσον αποδέχεται τη λήψη ηλεκτρονικών αρχείων με τα απαιτούμενα δεδομένα.

Στην **παράγραφο 7** ορίζεται ότι σε περίπτωση βλάβης ή γενικά μη λειτουργίας του λογισμικού παρατείνεται η προθεσμία ενημέρωσης των βιβλίων (με εξαίρεση τα τύπου πρόσθετα της παρ.4 του άρθρου 23) μέχρι την προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος χωρίς τον περιορισμό των δέκα (10) ημερών που ίσχυε και χωρίς προηγούμενη γνωστοποίηση στη Δ.Ο.Υ. Τέλος, με την **παράγραφο 8** καταργείται η υποχρέωση ο υπόχρεος που χρησιμοποιεί Η/Υ για την τήρηση των βιβλίων ή την έκδοση των στοιχείων να έχει αναλυτικό εγχειρίδιο οδηγιών χρήσης του λογισμικού κλπ (περ.α΄) καθώς και η υποχρέωση διαφύλαξης. Ορίζεται ότι υποχρεούται να παρέχει κάθε πληροφορία στον φορολογικό έλεγχο σχετικά με τις εφαρμογές λογισμικού που αναφέρονται στον Κ.Φ.Α.Σ.

### **Άρθρο 03. Εξαιρέσεις – Απαλλαγές**

Στην **παράγραφο 1** ορίζεται ότι το Δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ. κλπ πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, έχουν ως προς την έκδοση στοιχείων και την τήρηση βιβλίων περιορισμένες υποχρεώσεις, όπως και με τις παλαιότερες διατάξεις.

Στην **παράγραφο 2** αναφέρεται ότι δεν είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών (δηλαδή όπως παλιά αναφέρονταν δεν είναι επιτηδευματίες) τα φυσικά πρόσωπα, πλην ελευθέρων επαγγελματιών, τα οποία ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση πωλούν αγαθά ή παρέχουν υπηρεσίες για τις οποίες εκδίδονται στοιχεία από τον αντισυμβαλλόμενο (δεν τίθεται όριο, όπως με τις προγενέστερες διατάξεις). Περαιτέρω παρότι δεν αναφέρεται ότι δεν θα πρέπει να είναι επιτηδευματίας από άλλη αιτία ωστόσο αυτό πρέπει να θεωρηθεί ότι συνεχίζει να αποτελεί προαπαιτούμενο.

Στην **παράγραφο 3** Απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων και έκδοση ΑΛΠ φυσικά πρόσωπα, πλην ελευθέρων επαγγελματιών, που πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι 5.000 από παροχή υπηρεσιών ή πώληση αγαθών διαζευκτικά ή αθροιστικά. Η παράγραφος αυτή ουσιαστικά είναι η ίδια με το προηγούμενο καθεστώς (Κ.Β.Σ.).

Τέλος, στις **παραγράφους 4 και 5** δεν αλλάζει κάτι για τις υποχρεώσεις σε περίπτωση μετασχηματισμού. Η καταχώρηση εξόδων πρώτης εγκατάστασης στα βιβλία πραγματοποιείται μετά τη σύσταση ή την υποβολή της δήλωσης έναρξης εργασιών και δεν φέρει ουσιαστική μεταβολή.

#### **Άρθρο 04. Τήρηση Απλογραφικών ή Διπλογραφικών βιβλίων.**

Στην **παράγραφο 1** ορίζεται ότι ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών τηρεί απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 5 του άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 4 του άρθρου 3 από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου.

Στις **παραγράφους 2 έως 6** ορίζεται με σαφήνεια ότι ο υπόχρεος τηρεί δύο κατηγορίες βιβλίων (απλογραφικά και διπλογραφικά) ή απαλλάσσεται από την τήρηση από την έναρξη κάθε διαχειριστικής περιόδου.

Συγκεκριμένα στην **παράγραφο 2** αναφέρεται ότι στα διπλογραφικά βιβλία (Γ' κατηγορίας) εντάσσονται, εκτός από τις ημεδαπές και αλλοδαπές Α.Ε. και Ε.Π.Ε. (το οποίο ίσχυε) και οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρίες. Εκτός των όσων ίσχυε για την κατ' εξαίρεση τήρηση απλογραφικών βιβλίων (Β' κατηγορίας), προστίθενται και οι αλλοδαπές Α.Ε. και Ε.Π.Ε. που ΔΕΝ αποκτούν εγκατάσταση, αλλά ανεγείρουν ακίνητο ή πραγματοποιούν σε αυτό προσθήκες και βελτιώσεις. Δεν γίνεται αναφορά στις περιπτώσεις β, γ, δ του παλαιού Κ.Β.Σ. (εταιρίες - κοινοπραξίες κλπ που ασχολούνται με ανέγερση και πώληση οικοδομών ή κατασκευή τεχνικών δημόσιων ή ιδιωτικών έργων), συνεπώς εντάσσονται βάσει των ακαθαρίστων εσόδων τους.

Στην **παράγραφο 3** αναφέρονται οι περιπτώσεις υπόχρεων που έχουν ειδική ένταξη στα απλογραφικά βιβλία, δηλαδή ανεξαρτήτως εσόδων, για συγκεκριμένες δραστηριότητες. Παράλληλα ορίζεται η ένταξη τυχόν υπάρχοντος άλλου κλάδου των επιτηδευματιών αυτών. Από την ένταξη σε απλογραφικά βιβλία (Β' Κατηγορίας) απαλείφονται κάποιες κατηγορίες υπόχρεων. Επίσης εντάσσονται βάσει ακαθαρίστων εσόδων. Καθώς ακόμα με τις ίδιες διατάξεις ορίζεται ότι απλογραφικά βιβλία τηρούν και οι νέοι υπόχρεοι, κατά την έναρξη των εργασιών τους, εφόσον δεν εμπίπτουν σε άλλη κατηγορία λόγω νομικού τύπου καθώς και το Δημόσιο, ΝΠΔΔ, κλπ όταν υποχρεούνται σε τήρηση διπλογραφικών βιβλίων.

Με την **παράγραφο 4** δεν αλλάζει κάτι ως προς τα όρια των ακαθαρίστων εσόδων για ένταξη σε κατηγορία βιβλίων.

Με τις διατάξεις της **παραγράφου 5** ορίζονται τα όρια των ακαθαρίστων εσόδων για την ένταξη σε τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων, ενώ στην παράγραφο 6 δεν αλλάζει κάτι.

Όσον αφορά την **παράγραφο 7** δεν αλλάζει κάτι ως προς το ότι ο υπόχρεος που τηρεί διπλογραφικά βιβλία εφαρμόζει οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής και στην **παράγραφο 8** αναφέρεται ότι σύμφωνα με τις προγενέστερες διατάξεις ορίζονταν γενικά ότι είναι υποχρεωτική η

εφαρμογή του ΕΓΛΣ. Με τις νέες διατάξεις η υποχρεωτική εφαρμογή του ΕΓΛΣ εξειδικεύεται μόνο στην τήρηση ημερολογίων και καθολικών.

Με την **παράγραφο 9** δεν αλλάζει κάτι ουσιαστικά. Αφορά:

- Τον τρόπο καταχώρησης ακαθαρίστων εσόδων καθημερινά, κατ είδος και με σειρά στοιχείων
- Τη χρήση του Ζ της Φ.Τ.Μ. ως παραστατικού εγγραφής
- Τη νέα δυνατότητα συγκεντρωτικής καταχώρησης εσόδων
- Τη συγκεντρωτική καταχώρηση εξόδων έως 150€ (αξία + ΦΠΑ) ανά παραστατικό.

Με την **παράγραφο 10** δεν αλλάζει κάτι ως προς την τήρηση μητρώου παγίων.

Με την **παράγραφο 11** καθιερώνεται υποχρέωση τήρησης ηλεκτρονικού φακέλου ανά διαχειριστική περίοδο, ο οποίος ενημερώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα της λήξης της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος με τα αναλυτικά δεδομένα του τελευταίου προσωρινού και του οριστικού ισοζυγίου των λογαριασμών όλων των βαθμίδων, των ημερολογίων, του βιβλίου απογραφών και ισολογισμού, των τύπου "πρόσθετων βιβλίων", και του μητρώου παγίων, εφόσον τηρούνται μηχανογραφικά.

Με την **παράγραφο 12** ορίζεται ότι Το ημερολόγιο ενημερώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη του δικαιολογητικού (και όχι μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα, όπως ίσχυε). Η προθεσμία αυτή δεν μπορεί να υπερβεί την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης Φ.Π.Α. Δεν αλλάζει κάτι ως προς το χρόνο ενημέρωσης του γενικού και του αναλυτικού καθολικού, του μητρώου παγίων, την ποσοτική καταχώριση των αποθεμάτων στο βιβλίο απογραφών. Η ενημέρωση του βιβλίου απογραφών με την αξία των αποθεμάτων και τον λοιπών περιουσιακών στοιχείων καθώς και το κλείσιμο ισολογισμού γίνονται μέχρι την εμπρόθεσμη δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Δεν υπάρχει χρόνος εκτύπωσης.

Στις **παραγράφους 13 και 14** δεν αλλάζει κάτι ως προς τις υποχρεώσεις του υπόχρεου που τηρεί τα βιβλία του σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π. Στην **παράγραφο 15** ορίζεται ότι απλοποιούνται γενικά οι διατάξεις για τα υποκαταστήματα. Δεν δίδεται ορισμός για το υποκατάστημα. Οι συναλλαγές των υποκαταστημάτων με εξηρητημένη λογιστική, αντί να τηρούνται στα ιδιαίτερα βιβλία που αναφέρονταν με τις προγενέστερες διατάξεις, τηρούνται, υπό προϋποθέσεις, στα βιβλία της έδρας. Για τις καταχωρήσεις των υποκαταστημάτων με αυτοτελή λογιστική δεν αλλάζει κάτι.

Στην **παράγραφο 16** αναφέρεται ότι ο υπόχρεος που εντάσσεται σε Β' κατηγορίας βιβλία, τηρεί βιβλίο εσόδων - εξόδων (ως ίσχυε). Τηρεί επίσης βιβλίο απογραφών (ως ίσχυε) ή καταστάσεις απογραφής, εάν τα ακαθάριστα έσοδά του από την πώληση αγαθών > 150.000 (ίδιο όριο). Τα έσοδα της 1ης διαχειριστικής περιόδου δεν ανάγονται σε ετήσια βάση.

Με την **παράγραφο 17** ορίζεται ότι στο βιβλίο εσόδων - εξόδων καταχωρούνται πλέον (διακεκριμένα) και:

- Τα έσοδα από βοηθητικές ύλες και υλικά συσκευασίας,
- Τα έσοδα και έξοδα για λογαριασμό τρίτου για πράξεις όπου εκδίδονται εκκαθαρίσεις (όχι όλα όπως με τις προηγούμενες διατάξεις)
- Μόνο η αξία αγοράς και πώλησης παγίων

Το ποσό των περιπτώσεων (β, γ, δ, στ) αναλύεται στον χρόνο ενημέρωσης σε ιδιαίτερες στήλες του τηρούμενου βιβλίου ή σε καταστάσεις ανάλογα με τις ανάγκες του ΦΠΑ (όχι και του εισοδήματος όπως πριν). Δεν υπάρχει υποχρέωση καταχώρησης των καταθέσεων και αναλήψεων κεφαλαίων, των δανείων (που χορηγούνται ή λαμβάνονται) και των εισπράξεων ή καταβολών που γίνονται για μερική ή ολική εξόφλησή τους.

Στην **παράγραφο 18** ορίζεται ότι ο χρόνος ενημέρωσης - καταχώρησης του βιβλίου εσόδων - εξόδων είναι μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου (και όχι μέχρι τη 15ή ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήψη του σχετικού δικαιολογητικού, όπως ίσχυε και όχι πέραν του χρόνου της εμπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ.

- Εάν λαμβάνονται στοιχεία πριν την παραλαβή αγαθών, η ενημέρωση γίνεται κατά την παραλαβή.
- Εφόσον στο τέλος της χρήσης λαμβάνονται στοιχεία αγοράς αγαθών που δεν έχουν παραληφθεί, καταχωρούνται σχετικές εγγραφές σε ιδιαίτερες στήλες και ταχτοποιούνται κατά την παραλαβή.
- Μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος γίνεται ανάλυση ανακεφαλαιωτικά και όχι ανά παραστατικό των δεδομένων των βιβλίων εσόδων - εξόδων, ανάλογα με τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος.

Με την **παράγραφο 19** εισάγεται η υποχρέωση καταχώρησης σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου εσόδων - εξόδων, μέχρι το χρόνο της εμπρόθεσμης υποβολής δήλωσης εισοδήματος, για κάθε πάγιο στοιχείο, η ημερομηνία και η αξία κτήσεως, το οικείο δικαιολογητικό, ο συντελεστής απόσβεσης και η αναπόσβεστη αξία. Δεν αναφέρεται κάτι για τον αναλογούντα ΦΠΑ.

Με την **παράγραφο 20** ρυθμίζονται ανάλογα οι καταχωρήσεις στο βιβλίο απογραφών για τα απλογραφικά βιβλία. Με την **παράγραφο 21** όσον αφορά την καταχώρηση των ημερήσιων δελτίων Ζ, δεν αλλάζει κάτι. Προβλέπεται νέα ρύθμιση με την οποία δίδεται η δυνατότητα καθημερινής καταχώρησης (εσόδων και ΦΠΑ), συνολικά, χωρίς διάκριση ανά είδος και σειρά στοιχείων, με την προϋπόθεση ότι στον έλεγχο μπορεί να δίνεται η ανάλυση αυτή.

Τέλος, με την **παράγραφο 22** επί της ουσίας δεν αλλάζει κάτι. Απλά όταν τηρείται στο υποκατάστημα ιδιαίτερο βιβλίο ορίζεται ότι τα δεδομένα καταχωρούνται διακεκριμένα συγκεντρωτικά στο αντίστοιχο βιβλίο της έδρας, μέχρι την προθεσμία ενημέρωσής του ενώ με την **παράγραφο 23** ουσιαστικά γίνεται μνεία σε ορισμένες

κατηγορίες υπόχρεων οι οποίοι υποχρεούνται να παρέχουν ασφαλείς πληροφορίες για τις συναλλαγές τους μέχρι την έκδοση του στοιχείου, για το οποίο έχουν υποχρέωση, όπου και αναγράφονται τα στοιχεία του πελάτη. Συνεπώς, μέχρι την 1η Ιανουαρίου 2014, όποτε και η διάταξη αυτή καταργείται, έμμεσα γίνεται μνεία στην τήρηση πρόσθετων βιβλίων.

#### **Άρθρο 05. Δελτίο Αποστολής**

Στην **παράγραφο 1** αναφέρεται ότι με την περίπτωση δ' καθιερώνεται η έκδοση Δ.Α. αντί του Δελτίου Ποσοτικής Παραλαβής (Δ.Π.Π.), το οποίο (Δ.Λ.Π.) καταργείται. Έτσι στις περιπτώσεις που παραλαμβάνονται στις εγκαταστάσεις ασυνόδευτα εμπορεύματα ή πάγια από οποιονδήποτε τρίτο για:

- αγορά
- πώληση
- απλή διαμεσολάβηση προς πώληση
- αποθήκευση
- φύλαξη
- χρήση καθώς και
- επεξεργασία (όταν ο αποστολέας είναι υπόχρεος ή αγρότης)

Αρχίζει η έκδοση Δελτίου Αποστολής και καταργείται η ειδική ρύθμιση που προβλέπει ότι όταν αγοράζονται από επιτηδευματία αγροτικά προϊόντα από αγρότες του ειδικού καθεστώτος, για τη διακίνηση τους, να εκδίδεται πάντα Τιμολόγιο – Δ.Α.

Στην **παράγραφο 2** δεν αλλάζει κάτι για την έκδοση Δ.Α. από το Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κλπ. Στην **παράγραφο 3** δεν αλλάζει κάτι για την έκδοση Δ.Α. από αγρότες, ενώ η **παράγραφος 4** αφορά το Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής (Σ.Δ.Α.) στο οποίο επέρχονται οι εξής διαφοροποιήσεις:

**α.** Προβλέπεται από τις ίδιες τις διατάξεις η εναλλακτική δυνατότητα τήρησης βιβλίου κινητής αποθήκης (θεωρημένου) αντί της έκδοσης Σ.Δ.Α. που τηρείται ξεχωριστά για κάθε όχημα και ενημερώνεται εντός 15 ημερών.

**β.** Όταν σε συνέχεια του Σ.Δ.Α. διενεργούνται πωλήσεις λιανικώς, εκδίδονται Αποδείξεις Λιανικής Πώλησης (Α.Λ.Π.), μόνο εφόσον πρόκειται για πωλητές υπόχρεους τήρησης βιβλίων (όχι απαλλασσόμενους). Προηγούμενα υποχρέωση έκδοσης Α.Λ.Π. στην περίπτωση αυτή είχαν και οι απαλλασσόμενοι.

**γ.** Στις εκδιδόμενες κατά την ανωτέρω περίπτωση Α.Λ.Π. αναγράφεται το είδος και η ποσότητα, μόνο όταν τηρείται ο λογαριασμός 94 του Ε.Γ.Λ.Σ. ή όταν εκδίδονται χωρίς

τη χρήση Φ.Τ.Μ. (δηλαδή χειρόγραφα ή με Η/Υ). Σημειώνεται ότι η αναγραφή του είδους και της ποσότητας προηγούμενα ήταν υποχρεωτική για όλους, χωρίς εξαίρεση.

**δ.** Τα αδιάθετα υπόλοιπα αγαθών που επιστρέφονται μπορεί να αναγράφονται σε Δ.Α. που εκδίδεται με την επιστροφή. (Καταργείται το Συγκεντρωτικό Δελτίο Επιστροφής).

Στην **παράγραφο 5** Αναφέρεται το περιεχόμενο του Δ.Α. και δεν επέρχεται καμία ουσιαστική αλλαγή, εκτός από το ότι καταργείται η υποχρέωση αναγραφής της τιμής μονάδας επί παράδοσης ή αποστολής νωπών οπωρολαχανικών. Επίσης όταν το Δ.Α. αφορά διακίνηση αγαθών με ενδιάμεσο σταθμό αναφέρονται δύο ημερομηνίες και ώρες ήτοι αυτές που αφορούν την έναρξη μεταφοράς και αυτές που αφορούν την κυρίως μεταφορά (από τον ενδιάμεσο σταθμό και μετά), χωρίς να απαιτείται έγκριση του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Στα στοιχεία του αποστολέα και παραλήπτη, αρκεί η αναγραφή του ονοματεπωνύμου ή επωνυμίας, της διεύθυνσης και του Α.Φ.Μ. Δεν απαιτείται το επάγγελμα και η Δ.Ο.Υ.

Στην **παράγραφο 6** γίνεται επανάληψη προηγούμενων διατάξεων που αφορούσαν την μοναδικότητα του Δ.Α. ως συνοδευτικό αγαθών (πρωτότυπο) οι οποίες ήταν στα παλαιά άρθρα 11 § 1 εδάφιο α' και 16 παρ. 4 του Κ.Β.Σ.

Η **παράγραφος 7** αναφέρεται στη χρονική επικαιρότητα του Δ.Α. και είναι επανάληψη ουσιαστικά των προηγούμενων διατάξεων.

Τέλος, στην **παράγραφο 8**, στις από το νόμο προβλεπόμενες προγενέστεραεξαιρέσεις (άρθρα 11 § 1 και 16 § 1) προστίθενται δύο νέες:

- Διακινήσεις ειδών που δεν πληρούν ταενοιολογικά στοιχεία των αγαθών.
- Διακινήσεις αγαθών της περ. β' της παρ. 16 του άρθρου 6, που διατίθενται μέσω δικτύου (Φυσικό αέριο, ηλεκτρικό ρεύμα κ.λ.π.)
- Διατηρούνται σε ισχύ οι αποφάσεις και εγκύκλιοι με τις οποίες ορισμένες διακινήσεις εξαιρέθηκαν από την έκδοση δελτίων αποστολής.

#### **Άρθρο 06. Τιμολόγηση Συναλλαγών**

Στην **παράγραφο 1** ορίζεται σε ποιες περιπτώσεις εκδίδονται τιμολόγια και ποιος οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοσή τους. Ειδικότερα τιμολόγια μπορεί να εκδίδει:

- Ο ίδιος ο υπόχρεος
- Πελάτης του υπόχρεου (Αυτοτιμολόγηση)
- Τρίτος (ανάθεση τιμολόγησης)

Ουσιαστικά πρόκειται για μεταφορά διατάξεων από το άρθρο 18α του Κ.Β.Σ. Σημειώνεται ακόμη ότι στις περιπτώσεις που αναφέρονται ως αιτίες έκδοσης τιμολογίου, δεν περιλαμβάνεται η πώληση «δικαιώματος εισαγωγής» περίπτωση που αφορούσε το clearing, είδος συναλλαγής που δεν απαντάται σήμερα.

Στην **παράγραφο 2** δεν αλλάζει κάτι ως προς την έκδοση τιμολογίου για επαναλαμβανόμενες πωλήσεις, ενώ με την **παράγραφο 3** δεν εκδίδεται πλέον τιμολόγιο για επιστροφές έμμεσων φόρων, δασμών και τελών.

Στην **παράγραφο 4** δεν αλλάζει κάτι ως προς την έκδοση τιμολογίων από Δημόσιο, ΝΠΔΔ κλπ. και στην **παράγραφο 5** αναφέρεται στην περίπτωση αγοράς αγαθών από μη υπόχρεο. Για την περίπτωση αυτή, όπως προβλέπει η Πράξη Νομοθετικού Περιεχομένου (Π.Ν.Π.), η συναλλαγή αποδεικνύεται με τη σύνταξη «Τίτλου Κτήσης», που περιέχει τα δεδομένα της συναλλαγής. Καταργείται η έκδοση τιμολογίου επί αρνήσεως του υπόχρεου να εκδώσει το οφειλόμενο τιμολόγιο καθώς και όταν ο υπόχρεος εκδίδει ανακριβές. Επιβάλλεται στις ανωτέρω περιπτώσεις (άρνησης ή ανακριβούς έκδοσης) η άμεση γνωστοποίηση του γεγονότος, από τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών, στη Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου σε Κεντρικές Υποδομές.

Με την **παράγραφο 6** επαναφέρεται το καθεστώς τιμολόγησης επί αγοράς αγροτικών προϊόντων που ίσχυε πριν την 1-6-2010. Εκδίδεται δηλαδή τιμολόγιο αγοράς και όχι υποχρεωτικά συνενωμένο Τιμολόγιο – ΔΑ. Με τον τρόπο αυτό επιλύονται δυσλειτουργίες και προβλήματα στην τιμολόγηση αγροτικών προϊόντων όπως στις περιπτώσεις επαναλαμβανόμενων αγορών, καθορισμού της τιμής μεταγενέστερα, διαφοροποιήσεων στην ποσότητα κ.λ.π.

Οι **παράγραφοι 7 και 8** αφορούν την έκδοση εκκαθαρίσεων. Συνεχίζει να ισχύει το ίδιο καθεστώς, ενώ καταργείται η αναφορά στη δυνατότητα έκδοσης εκκαθαρίσεων για την παροχή υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτων, η οποία δεν είχε ποτέ ενεργοποιηθεί. Επιπλέον ορίζεται ότι είναι δυνατόν επί παροχής υπηρεσιών που απαλλάσσονται από το ΦΠΑ, ο λήπτης να εκδίδει εκκαθάριση (αντί δηλαδή να λαμβάνει Τ.Π.Υ. του παρέχοντος την υπηρεσία) έως το τέλος του 2<sup>ου</sup> μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, αρκεί ο τρόπος αυτός να ακολουθείται για το σύνολο των περιπτώσεων της χρήσης. Αφορά διάφορες περιπτώσεις που σήμερα ρυθμίζονται με επιμέρους υπουργικές αποφάσεις (π.χ. ασφαλιστικοί πράκτορες, πρακτορεία ΠΡΟΠΟ – ΛΟΤΤΟ κλπ.).

Με την **παράγραφο 9** ορίζεται ότι ως προς το περιεχόμενο του τιμολογίου, αναγράφονται πλέον και η ημερομηνία της συναλλαγής εφόσον δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου και τα στοιχεία συναλλαγής και απαλείφεται η αναφορά σε ΔΠΠ, διότι δεν ορίζεται η έκδοσή του με τον ΚΦΑΣ. Δεν αναγράφονται πλέον ο αύξων αριθμός της συναλλαγής ή οι αριθμοί των Δ.Α. που εκδόθηκαν για τη διακίνηση ή την παραλαβή των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο. Ως προς τα υποχρεωτικά στοιχεία όπως αυτά ορίζονταν στο άρθρο 18α παρ.3 του Κ.Β.Σ, δεν αλλάζει κάτι. Προστίθενται ωστόσο, και νέες περιπτώσεις για στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται στο τιμολόγιο (π.χ. όταν ο υπόχρεος στο ΦΠΑ είναι φορολογικός αντιπρόσωπος, όταν ο λήπτης είναι υπόχρεος καταβολής του φόρου, ειδικά καθεστώτα κλπ).

Με την **παράγραφο 10** στα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων δεν περιλαμβάνονται πλέον το επάγγελμα και η Δ.Ο.Υ., ενώ με την παράγραφο 11 τα στοιχεία της συναλλαγής δεν αλλάζουν, εκτός από το ότι δεν είναι υποχρεωτικό πλέον



να αναγράφονται και ολογράφως το συνολικό ποσό της αξίας ή της αμοιβής σε χειρόγραφα τιμολόγια. Εισάγεται νέα διάταξη για την παροχή ιατρικών υπηρεσιών όπου το είδος αναγράφεται κατά γενική κατηγορία. Απαλείφονται οι διατάξεις περί συνοπτικής περιγραφής του είδους, εφόσον γίνεται παραπομπή σε σύμβαση, επί παροχής πολλαπλών υπηρεσιών.

Στην **παράγραφο 12** απαλείφονται οι διατάξεις που αφορούν στα στοιχεία που αναγράφονται σε τιμολόγιο που εκδίδει αντιπρόσωπος οίκος εξωτερικού. Με την **παράγραφο 13** δεν αλλάζει κάτι ως προς την έκδοση πιστωτικού τιμολογίου, ενώ στην **παράγραφο 14** δεν προκύπτει καμία ουσιώδη μεταβολή στον χρόνο έκδοσης τιμολογίων. Με την **παράγραφο 15** ορίζεται ότι για το χρόνο έκδοσης τιμολογίου από Δημόσιο, ΝΠΔΔ αλλάζει μόνο ο χρόνος έκδοσης για πώληση συγγραμμάτων. Στην **παράγραφο 16** ορίζεται σε ποιες περιπτώσεις μπορεί να εκδίδονται άλλα έγγραφα, αντί τιμολογίων, τα οποία εξομοιώνονται με τιμολόγια. Εν πολλοίς επαναλαμβάνονται οι διατάξεις του παλαιού άρθρου 12 §16. Ιδιαίτερη προσοχή απαιτείται για την περίπτωση γ, σύμφωνα με την οποία θέση τιμολογίων επέχει και η απόδειξη λιανικής για επαγγελματικές συναλλαγές, έως (100) ευρώ (αύξηση ορίου από 50 σε 100ευρώ), εφόσον αφορούν αγορά μη εμπορευσίμων αγαθών για τον αγοραστή, ή τη λήψη υπηρεσιών. Ως προϋπόθεση που δεν προέκυπτε προγενέστερα αναφέρεται η αναγραφή του είδους των αγαθών και υπηρεσιών κατά γενική περιγραφή, που να προκύπτει είτε άμεσα (αναγραφή) είτε έμμεσα (από την περιγραφή δραστηριότητας του εκδότη στα στοιχεία). Επιπρόσθετα σημειώνεται, ότι με την Π.Ν.Π. (παρ. 8) η προϋπόθεση της αποδοχής του στοιχείου (Απόδειξη Λιανικής) από τον λήπτη, καταργήθηκε.

Στην **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.

Ειδικότερα:

**α.** Τα πρόσωπα να είναι υποκείμενα στο φόρο, στη χώρα εγκατάστασης τους. Αν πρόκειται για πρόσωπα σε χώρα που δεν υπάρχει συμφωνία αμοιβαίας συνδρομής, απαιτείται επίσημο έγγραφο της οικείας φορολογικής αρχής ότι ασκεί δραστηριότητα στη χώρα εγκατάστασης.

**β.** Να υπάρχει προηγούμενη συμφωνία (όχι κατ' ανάγκη γραπτή, αρκεί να αποδεικνύεται π.χ. ανταλλαγή email κλπ). Ειδικά αν πρόκειται για πελάτη (αυτοτιμολόγηση) ή τρίτο (ανάθεση τιμολόγησης) σε χώρα που δεν υφίσταται νομική πράξη για αμοιβαία συνδρομή, απαιτείται γραπτή συμφωνία που προηγούμενα να έχει κατατεθεί στη ΔΟΥ.

**γ.** Τα εκδιδόμενα τιμολόγια από πελάτη ή τρίτο να φέρουν τα πλήρη στοιχεία αυτών (πελάτη ή τρίτου) και του υπόχρεου διακριτά και με αναφορά της ιδιότητας εκάστου. Επί αυτοτιμολόγησης (έκδοση τιμολογίων από τον πελάτη), αναγράφεται και η ένδειξη «αυτοτιμολόγηση».

δ. Ισχύουν παράλληλα και οι λοιπές διατάξεις του άρθρου 6 (περιεχόμενο, χρόνος έκδοσης κλπ).

Τέλος στην **παράγραφο 18** ορίζεται ότι ως στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίων γίνονται δεκτά όλα τα έγγραφα ή μηνύματα σε χαρτί ή ηλεκτρονική μορφή, τα οποία πληρούν τους όρους του κώδικα Φ.Α.Σ. Δεν υπάρχει μεταβολή.

### **Άρθρο 07. Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών**

Στην **παράγραφο 1** ορίζεται ο υπόχρεος. Δεν προκύπτει ουσιώδης μεταβολή παρά μόνο ότι δεν γίνεται διάκριση σε Α.Λ.Π. και Α.Π.Υ., καθιερώνεται ένας τίτλος «Απόδειξης Λιανικής». Στην **παράγραφο 2** ορίζονται οι περιπτώσεις που εκδίδεται «Απόδειξη Επιστροφής», ήτοι «Πιστωτική» απόδειξη. Το ουσιαστικό περιεχόμενο παραμένει ίδιο και η μόνη διαφοροποίηση αφορά στο όριο άνω του οποίου, εφόσον φυσικά προκύπτει για αρνητική διαφορά, έχει ως επακόλουθο την υποχρέωση αναγραφής του ονοματεπώνυμου και της διεύθυνσης του πελάτη, το οποίο όριο αναπροσαρμόζεται στα 30€ από 15€ που ήταν προηγούμενα. Η **παράγραφος 3** αφορά το περιεχόμενο των αποδείξεων λιανικής.

Υπάρχουν διαφοροποιήσεις ως εξής:

**α.** Καταργείται η ρύθμιση που ίσχυε, βάσει της οποίας οι ελεύθεροι επαγγελματίες, οι τηρούντες πρόσθετα βιβλία καθώς και οι εκμεταλλευτές γεωργικών μηχανημάτων κλπ, , εξέδιδαν σε κάθε περίπτωση Α.Π.Υ., ακόμη δηλαδή και για επαγγελματικές συναλλαγές. Συνεπώς στο εξής οι ανωτέρω κατηγορίες για τις συναλλαγές τους με άλλους υπόχρεους θα εκδίδουν τιμολόγια και όχι αποδείξεις.

**β.** Το είδος των υπηρεσιών δεν αναγράφεται σε καμίπερίπτωση. Προηγούμενα όσοι τηρούσαν πρόσθετα βιβλία ανέγραφαν στις Α.Π.Υ. και το είδος των υπηρεσιών. Οι ελεύθεροι επαγγελματίες συνεχίζουν να αναγράφουν και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη καθώς και την ένδειξη «δωρεάν», όταν δεν λαμβάνουν αμοιβή.

**γ.** Εμμέσως προκύπτει ότι για όσους ασκούσαν δραστηριότητα που είχαν υποχρέωση τήρησης πρόσθετων βιβλίων, τα οποία καταργούνται δημιουργείται πλέον υποχρέωση χρήσης Φ.Η.Μ. (ταμειακών μηχανών ή μηχανισμών)

**δ.** Περαιτέρω οι υπόχρεοι του άρθρου 4, παρ. 23 (τηρούντες «ειδικά πρόσθετα βιβλία»), πρέπει να αναγράφουν τα στοιχεία του πελάτη. Η υποχρέωση αυτή αφορά τις αποδείξεις λιανικής, απορρέει όμως από τις διατάξεις του άρθρου 4, παρ.23 του Κ.Φ.Α.Σ.

Με την **παράγραφο 4** ορίζεται ότι ο χρόνος έκδοσης αποδείξεων παραμένει ως έχει. Απλοποίηση του περιεχομένου της απόδειξης τεχνικού έργου ή εγκατάστασης που ανήκει σε ιδιώτη. Με την **παράγραφο 5** δεν αλλάζει κάτι ως προς τις συναλλαγές εκείνες για τις οποίες τα παραστατικά τους εξομοιώνονται με αποδείξεις, ενώ με την **παράγραφο 6** δίδεται η δυνατότητα ανάθεσης έκδοσης εισιτηρίων θεάτρων,

κινηματογράφων, μεταφοράς σε τρίτο. Για την ενεργοποίηση της δυνατότητας αυτής εκδόθηκε ήδη η ΠΟΛ.1208/16-11-2012.

#### **Άρθρο 08. Έγγραφα μεταφοράς και Στοιχεία Λοιπών Συναλλαγών**

Στις **παραγράφους από 1 έως 10** κατ' ουσίαν επαναλαμβάνονται οι προηγούμενες διατάξεις του άρθρου 16 του Κ.Β.Σ, που αφορούσαν τις Φορτωτικές και τα λοιπά έγγραφα μεταφοράς.

Με την **παράγραφο 11** Παρέχεται ευθέως η δυνατότητα στους μεταφορείς για τις μεταφορές αγαθών, είτε παρέχονται άλλες υπηρεσίες είτε όχι, να εκδίδουν Τιμολόγια ή Αποδείξεις, κατά περίπτωση, αντί Φορτωτικών, με την προϋπόθεση ότι θα τηρείται το ημερολόγιο μεταφοράς που προβλέπεται από τις διατάξεις της Α.Υ.Ο. Πολ. 1144 / 6-8-1992. Η ίδια δυνατότητα, χωρίς προϋποθέσεις, παρέχεται στα μεταφορικά γραφεία και τους διαμεταφορείς. Με τις ίδιες διατάξεις εξειδικεύεται και το περιεχόμενο του τιμολογίου ή της απόδειξης που εκδίδεται αντί φορτωτικής.

Στην **παράγραφο 12** ισχύουν οι ίδιες διατάξεις περί στοιχείου αυτοπαράδοσης. Τέλος, η παράγραφος 13 αφορά την Απόδειξη Δαπάνης. Η μόνο ουσιαστική μεταβολή είναι αυτή που αυξάνει το όριο των 30€ σε 150€, για τα δώρα που γίνονται σε διάφορα πρόσωπα για την εκπλήρωση κοινωνικής υποχρέωσης συνυφασμένης με την επαγγελματική δραστηριότητα, για τα οποία (δώρα) μπορεί να συντάσσεται κατάσταση χωρίς υπογραφή των λαβόντων, αντί της έκδοσης αποδείξεων δαπανών.

#### **Άρθρο 09. Διασφάλιση συναλλαγών και Διαφύλαξη Δεδομένων**

Η **παράγραφος 1** αναφέρεται ουσιαστικά στις περιπτώσεις θεώρησης στοιχείων. Με βάση τις ρυθμίσεις της παραγράφου αυτής καταργείται η θεώρηση όλων των βιβλίων. Καθόσον αφορά τα στοιχεία προκύπτουν τα εξής:

**α.** Συνεχίζουν να θεωρούνται τα στοιχεία Διακίνησης.

**β.** Συνεχίζουν να θεωρούνται οι Αποδείξεις Λιανικής για παροχή υπηρεσιών (Α.Π.Υ.), ενώ δεν θεωρούνται τα εισιτήρια μεταφοράς προσώπων για συγκοινωνίες και τα εισιτήρια πλοίων, όταν φορολογούνται με ειδικό τρόπο και απαλλάσσονται του Φ.Π.Α. (Ίσχυε και προγενέστερα)

Στην **παράγραφο 2** ορίζεται ο τόπος τήρησης των βιβλίων και στοιχείων, ειδικότερα:

**α.** Κατά τη διάρκεια της χρήσης, τα βιβλία και στοιχεία τηρούνται ή φυλάσσονται, κατά περίπτωση, στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν, μέχρι την υποβολή της δήλωσης φόρου εισοδήματος και επιδεικνύονται άμεσα στον έλεγχο.

**β.** Με γνωστοποίηση τα βιβλία τηρούνται και τα δικαιολογητικά εγγραφών φυλάσσονται σε άλλο τόπο, με την προϋπόθεση ότι επιδεικνύονται στον έλεγχο, εντός προθεσμίας που ορίζεται από τη φορολογική αρχή.

**γ.** Με τις ίδιες ως άνω προϋποθέσεις (περιπτ.β) τα πρωτογενή στοιχεία και δικαιολογητικά εγγραφών μπορεί να ενημερώνονται σε άλλον τόπο, τα οποία επιστρέφονται στην εγκατάσταση μετά την ενημέρωση των βιβλίων.

**δ.** Οι πληροφορίες του άρθρου 4§ 23 («Ειδικά πρόσθετα βιβλία») τηρούνται στην εγκατάσταση που ασκείται η δραστηριότητα

Με την **παράγραφο 3** ορίζεται ότι μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τα βιβλία, τα στοιχεία κ.λ.π. (δικαιολογητικά εγγραφών, ηλεκτρονικά μέσα) μπορεί να φυλάσσονται οπουδήποτε εντός ή εκτός ελληνικής επικράτειας, πρέπει όμως να είναι διαθέσιμα προς έλεγχο στην προθεσμία που ορίζεται από τη φορολογική αρχή. Επισημαίνεται ότι για την αποθήκευση εκτός Ελλάδας απαιτείται γνωστοποίηση.

Με την **παράγραφο 4** ορίζεται ότι ειδικά, για τη διαφύλαξη των τιμολογίων ισχύουν και ειδικές ρυθμίσεις που ουσιαστικά ενσωματώνουν στο εθνικό δίκαιο υποχρεώσεις που απορρέουν από κοινοτικές οδηγίες σχετικά με τιμολόγηση και που στον Κ.Β.Σ. ήταν (ορισμένες) ενταγμένες στις διατάξεις του άρθρου 18α, ειδικότερα και κατά περίπτωση.

**α.** Στην περίπτωση αυτή επαναλαμβάνονται οι διατάξεις της παρ. 8 του άρθρου 18α του Κ.Β.Σ.

**β.** Στην περίπτωση αυτή επαναλαμβάνονται οι διατάξεις της παρ. 9 του άρθρου 18α του Κ.Β.Σ.

**γ.** Στην περίπτωση αυτή επαναλαμβάνονται οι διατάξεις της παρ. 10 του άρθρου 18α του Κ.Β.Σ.

**δ.** Στην περίπτωση αυτή επαναλαμβάνονται οι διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 18α του Κ.Β.Σ.

**ε.** Καθιερώνεται υποχρέωση διαφύλαξης των τιμολογίων στην αρχική μορφή με την οποία διαβιβάστηκαν ή τέθηκαν στη διάθεση του υπόχρεου. Όταν η διαφύλαξη γίνεται με ηλεκτρονικά μέσα, διαφυλάσσονται με ηλεκτρονικά μέσα και τα δεδομένα που εξασφαλίζουν τη γνησιότητα και ακεραιότητα του περιεχομένου.

**στ.** Όταν η αποθήκευση γίνεται με ηλεκτρονικά μέσα που εξασφαλίζουν on-line σύνδεση, πρόσβαση έχουν οι αρμόδιες αρχές του Κράτους Μέλους (Κ-Μ) που είναι εγκατεστημένος ο υπόχρεος, αλλά και οι αρχές του Κ-Μ στο οποίο οφείλεται ο Φ.Π.Α.

ζ. Δίδεται ο ορισμός της έννοιας «Διαφύλαξη Τιμολογίου με ηλεκτρονικά μέσα».

Με την **παράγραφο 5** ορίζεται ότι χρόνος διαφύλαξης των βιβλίων, των στοιχείων, των δικαιολογητικών εγγραφών και των ηλεκτρομαγνητικών μέσων που αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσης, διατηρούνται μέχρι την παραγραφή για επιβολή φόρου και οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί υπόθεση στα Διοικητικά Δικαστήρια και το Σ.τ.Ε. Ουσιαστικά επαναλαμβάνονται οι διατάξεις της παραγρ. 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ.

Η **παράγραφος 6** αναφέρεται στη δυνατότητα να διαφυλάσσονται όλα τα στοιχεία που εκδίδει ή λαμβάνει ο υπόχρεος, σε μικροφίλμ ή ηλεκτρονική μορφή (CD-ROM τεχνολογίας WORM), μέχρι την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ ή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, κατά περίπτωση. Ουσιαστικά διευρύνεται το πεδίο εφαρμογής των αντίστοιχων διατάξεων του άρθρου 21 παρ. 3 του Κ.Β.Σ και έτσι καταλαμβάνονται πλέον όλα τα στοιχεία (εκδοθέντα και ληφθέντα και όχι μόνο ορισμένα (εκδοθέντα πλην συνοδευτικών), όπως όριζαν οι προγενέστερες διατάξεις. Με την **παράγραφο 7** δίνεται η δυνατότητα μή εκτύπωσης των αθεώρητων βιβλίων με την προϋπόθεση ότι τα δεδομένα τους δίδονται άμεσα στον έλεγχο. Η μή διαφύλαξη των μέσων ή η αδυναμία αναπαραγωγής δεδομένων των βιβλίων ή στοιχείων εξομοιώνεται με μή τήρηση.

#### **Άρθρο 10. Διασταυρώσεις και Απόδειξη Συναλλαγών**

Με τη **παράγραφο 1** Ορίζονται οι υπόχρεοι υποβολής συγκεντρωτικών καταστάσεων και οι συναλλαγές που περιλαμβάνονται σε αυτές. Καταργείται η υποβολή των ακόλουθων καταστάσεων:

**α.** Η κατάσταση με τους γιατρούς, που περιέχει το μεριδολόγιο γιατρών

**β.** Η κατάσταση αποθετών που περιέχει το βιβλίο αποθήκευσης

**γ.** Η κατάσταση με τα δεδομένα των ειδικών στοιχείων με τίτλο «Δελτίο Κίνησης» (άρθρου 13 α Κ.Β.Σ.). Καταργείται επίσης η υποβολή του ισοζυγίου λογαριασμών όλων των βαθμίδων.

Η **παράγραφος 2** αφορά διασταυρώσεις που αφορούνεισαγωγές και εξαγωγές. Οι σχετικές πληροφορίες δίδονται από το Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Τελωνείων (Ο.Π.Σ.Τ. – ICIS). Ουσιαστικά επικαιροποιείται αντίστοιχη ρύθμιση που περιλαμβάνεται στο άρθρο 20 §2 του Κ.Β.Σ. Με την **παράγραφο 3** απλοποιείται το περιεχόμενο των Συγκεντρικών Καταστάσεων (Σ.Κ.). Δεν απαιτείται η αναγραφή του επαγγέλματος, της διεύθυνσης και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. του υποχρέου. Επίσης δεν απαιτούνται οι αναγραφή του επαγγέλματος και της διεύθυνσης των αντισυμβαλλόμενων, όπως και αλφαβητική κατάταξη αυτών. Η **παράγραφος 4** αναφέρεται στην ημερομηνία υποβολής των Σ.Κ. (μέχρι την 25η Ιουνίου κάθε χρόνου) και στον τρόπο υποβολής (ηλεκτρονικά). Σηματοδοτείται η κατάργηση υποβολής Σ.Κ.

όταν ενεργοποιηθούν οι διατάξεις του άρθρου 20 του Ν. 3842/2010 (Διαβίβαση τιμολογίων στη Γ.Γ.Π.Σ. και επιβεβαίωση).

Με την **παράγραφο 5** εισάγεται νέα εξαίρεση από την υποβολή καταστάσεων για τα ασφάλιστρα, τις επιστροφές ασφαλίσεων και τις εκπτώσεις ασφαλίσεων που αναγράφονται στα σχετικά ασφαλιστήρια συμβόλαια ή στις πρόσθετες πράξεις.

Η **παράγραφος 6** αναφέρεται στην υποχρέωση του λήπτη φορολογικού στοιχείου, που αφορά αγορά ή λήψη υπηρεσιών αξίας 3.000€ και άνω να εξοφλεί με επιταγή ή μέσω τραπεζικού λογαριασμού. Ουσιαστικά επαναλαμβάνονται οι διατάξεις του άρθρου 18§ 2 (εδάφια δεύτερο και επόμενα) με τις εξής ουσιώδεις μεταβολές:

**α.** Επιτρέπονται οι συμψηφισμοί γενικώς και χωρίς προϋποθέσεις

**β.** Αναπροσαρμόζεται το όριο για τις περιπτώσεις αγοράς αγροτικών προϊόντων και γίνεται 3.000€ (από 1.000€)

Με την **παράγραφο 7** δεν αλλάζει κάτι ως προς το ότι για συναλλαγές μετρητοίς άνω των 12.000 Ευρώ, στα τραπεζικά παραστατικά πρέπει υποχρεωτικά να αναγράφεται ο ΑΦΜ του συναλλασσόμενου (καταθέτη). Επίσης δεν αλλάζει κάτι και στα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται σε εκδιδόμενες επιταγές που καλύπτουν εξόφληση επαγγελματικών συναλλαγών. Με την **παράγραφο 8** επαναλαμβάνονται οι διατάξεις του άρθρου 18§ 9 του Κ.Β.Σ. σχετικά με το βάρος απόδειξης της συναλλαγής και προστίθεται ότι επιβεβαίωση των στοιχείων των συναλλασσόμενων μπορεί να γίνεται και από βάση δεδομένων ή άλλα αρχεία που θα είναι διαθέσιμα από τη Γ.Γ.Π.Σ. χωρίς να ισχύει το φορολογικό απόρρητο.

### **Άρθρο 11. Εξουσίες της Φορολογικής Αρχής**

Η **παράγραφος 1** του συγκεκριμένου άρθρου περιέχει μικροαλλαγές ενώ με την **παράγραφο 2** περιορίζονται τα δικαιώματα του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. δραστικά και παραμένει η υποχρέωση αυτού να μη θεωρεί φορολογικά στοιχεία, λόγω ύπαρξης ληξιπρόθεσμων χρεών και μη υποβολής δηλώσεων (Άρθρο 36 § 8 Κ.Β.Σ.).

### **Άρθρο 12. Εξουσίες Υπουργού Οικονομικών**

Με το άρθρο αυτό έχουμε δραστική μείωση των εξουσιών του Υπουργού Οικονομικών.

### **Άρθρο 13. Θέση σε ισχύ**

Στο άρθρο ορίζεται ο χρόνος έναρξης ισχύος του Κ.Φ.Α.Σ

## **Άρθρο 14. Μεταβατικές διατάξεις**

Οι διατάξεις του συγκεκριμένου άρθρου και για τις 5 παραγράφους είναι συνοπτικές και συμπληρωματικές και αναφέρονται λίγο πιο αναλυτικά στο τμήμα της ανάλυσης του Κ.Φ.Α.Σ. που ακολουθεί.

### **2.2 Άρθρο 1**

#### **Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζονται τα πρόσωπα που έχουν υποχρέωση να εφαρμόζουν τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. (πρώην επιτηδευματίες). Ειδικότερα:

#### **Παράγραφος 1.**

##### **Υπόχρεα ημεδαπά πρόσωπα.**

Με την παράγραφο αυτή ορίζονται ως υπόχρεοι:

- Το ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 4 του άρθρου 2 του ν. 2238/1994 (ήτοι τα φυσικά πρόσωπα, οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, οι συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες).
- Το ημεδαπό πρόσωπο των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, ήτοι οι ανώνυμες εταιρείες, οι δημόσιες, δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις, οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις τους, οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρείες και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου συμπεριλαμβανομένων και των ιδρυμάτων. Τα τελευταία από τα ως άνω πρόσωπα εφαρμόζουν μερικώς τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ., όπως αναφέρεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 3 της παρούσης.
- Η κοινοπραξία που διέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 293 του ν. 4072/2012 (Φ.Ε.Κ. 86 Α711-4-2012). Στην εν λόγω κοινοπραξία μπορεί να συμμετέχει οποιοδήποτε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ημεδαπό ή αλλοδαπό, υπόχρεο ή μη εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. και ο σκοπός της μπορεί να είναι η διενέργεια οποιασδήποτε εμπορικής πράξης, όχι απαραίτητα συγκεκριμένης και γενικά δεν απαιτείται η κάλυψη των προϋποθέσεων, που τίθεντο με τις προϊσχύουσες διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992). Για την εν λόγω κοινοπραξία εφαρμόζονται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 293 του πιο πάνω αναφερομένου νόμου (4072/2012), αναλόγως οι διατάξεις για την ομόρρυθμη εταιρεία. Σημειώνεται ότι κοινοπραξίες που είχαν συσταθεί με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) εξακολουθούν να ισχύουν.

- Οποιαδήποτε άλλη νομική οντότητα που συστήνεται με βάση ειδική διάταξη νόμου.

Τα παραπάνω αναφερόμενα πρόσωπα είναι υπόχρεα εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. για την δραστηριότητα που ασκούν στην Ελληνική Επικράτεια, από την άσκηση της οποίας αποβλέπουν στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέρια επαγγέλματα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση.

## **Παράγραφος 2.**

### **Υπόχρεα αλλοδαπά πρόσωπα.**

Με την παράγραφο αυτή ορίζονται ως υπόχρεοι:

- Κάθε αλλοδαπό πρόσωπο ανεξάρτητα από την μορφή του (δηλαδή φυσικό πρόσωπο, Ε.Π.Ε., Α.Ε., Ο.Ε., κ.λπ.)
- Οποιαδήποτε νομική οντότητα που συστήνεται με βάση ειδική διάταξη νόμου.

Τα πρόσωπα αυτά είναι υπόχρεα πλήρους εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ., εφόσον διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) αποκτούν πραγματική - φυσική εγκατάσταση στην Ελλάδα (όπως γραφείο, αποθήκη, κατάστημα, κ.λπ.)

β) αποβλέπουν στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική, βιομηχανική, γεωργική και από οποιαδήποτε επιχείρηση ή από ελευθέριο επάγγελμα και εκ του λόγου αυτού αποκτούν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, και

γ) ανεγείρουν ακίνητο κυριότητάς τους εντός της Ελληνικής επικράτειας ή πραγματοποιούν σε τέτοιο ακίνητο προσθήκες ή επεκτάσεις.

Σημειώνεται ότι το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα είναι μερικώς υπόχρεο εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. σύμφωνα και με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κώδικα αυτού.



## **2.3 Άρθρο 2**

### **Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών**

#### **Παράγραφος 1.**

##### **Οριοθέτηση περιεχομένου βιβλίων και στοιχείων.**

Η διάταξη της παραγράφου αυτής είναι γενικού περιεχομένου και οριοθετεί γενικά το περιεχόμενο (δεδομένα) των βιβλίων και των στοιχείων, από το οποίο θα πρέπει να παρέχονται στον φορολογικό έλεγχο όλες οι πληροφορίες που είναι αναγκαίες για την εκπλήρωση όλων των φορολογικών υποχρεώσεων του υπόχρεου σε απεικόνιση συναλλαγών.

#### **Παράγραφος 2.**

##### **Γλώσσα και νόμισμα τήρησης βιβλίων και στοιχείων.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 ορίζεται ότι, τα βιβλία και τα στοιχεία (κατ' αρχήν) τηρούνται στην ελληνική γλώσσα και στο ελληνικό νόμισμα (ευρώ), εκτός εάν νομίμως επιτρέπεται η τήρησή τους κατά διάφορο τρόπο. Ειδικότερα, όσον αφορά τα φορολογικά στοιχεία, αυτά μπορεί να διατυπώνονται σε ξένη γλώσσα και νόμισμα για τις συναλλαγές με το εξωτερικό, ενώ για τις συναλλαγές εντός την ελληνικής επικράτειας επιτρέπεται η διατύπωσή τους σε ξένη γλώσσα και νόμισμα μόνο για τα τιμολόγια και τα στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου, συνενωμένα ή μη με στοιχεία διακίνησης. Σε κάθε περίπτωση, απαραίτητη προϋπόθεση είναι το ποσό του οφειλόμενου φόρου να εκφράζεται στο εθνικό νόμισμα του κράτους-μέλους στο οποίο πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών με τη χρήση του μηχανισμού μετατροπής που προβλέπεται στο άρθρο 91 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ.

Σημειώνεται ότι, η φορολογική αρχή μπορεί, όταν κρίνει απαραίτητο για λόγους ελέγχου, να ζητά από ορισμένους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών ή σε ορισμένες περιπτώσεις, να μεταφραστούν τα στοιχεία που έχουν εκδοθεί σε ξένη γλώσσα και νόμισμα και να παραδοθούν σε αυτή εντός ευλόγου προθεσμίας που ορίζει η ίδια.

#### **Παράγραφοι 3, 4, 6.**

##### **Δικαιολογητικά εγγραφών - Συγχώνευση βιβλίων και στοιχείων .**

Οι διατάξεις των παραγράφων αυτών είναι αντίστοιχα ομοίου περιεχομένου με τις διατάξεις των άρθρων 18 (παρ. 2), 25 (παρ. 4), 19 (παρ. 4) και 23 (παρ. 2) περίπτωση β' του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

## **Παράγραφος 5.**

### **Ηλεκτρονικό τιμολόγιο - Έκδοση και λήψη αυτού - Διασφάλιση της αυθεντικότητας και ακεραιότητας του περιεχομένου των τιμολογίων.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ενσωματώνονται στο εθνικό δίκαιο οι διατάξεις των άρθρων 217, 232, 233 και 236 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, όπως αυτή τροποποιήθηκε με την Οδηγία 2010/45/ΕΕ του Συμβουλίου, σχετικά με το κοινό σύστημα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας όσον αφορά τους κανόνες τιμολόγησης.

Ειδικότερα, ως προς τη δυνατότητα χρήσης ηλεκτρονικών τιμολογίων, διευκρινίζονται τα εξής:

Ηλεκτρονικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται και λαμβάνεται σε οποιαδήποτε ηλεκτρονική μορφή και περιλαμβάνει τις πληροφορίες που προβλέπονται από τις επιμέρους διατάξεις του παρόντος Κώδικα για τα έντυπα (χάρτινα) τιμολόγια (άρθρο 6 του Κ.Φ.Α.Σ.). Όσον αφορά τη μορφή του ηλεκτρονικού τιμολογίου, αυτό πρέπει να εκδίδεται και να παραλαμβάνεται σε οποιονδήποτε ηλεκτρονικό μορφότυπο, η επιλογή του οποίου αποφασίζεται από τον εκάστοτε υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών. Συνηθισμένοι μορφότυποι περιλαμβάνουν τιμολόγια ως δομημένα μηνύματα (όπως XML) ή άλλα είδη ηλεκτρονικών μορφότυπων (π.χ. ένα μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου με συνημμένο αρχείο PDF ή μια τηλεμοιοτυπία που λαμβάνεται σε ηλεκτρονική και όχι σε έντυπη μορφή).

Σημειώνεται ότι, όλα τα τιμολόγια που δημιουργούνται σε ηλεκτρονική μορφή δεν θεωρούνται ηλεκτρονικά τιμολόγια. Τα τιμολόγια που δημιουργούνται σε ηλεκτρονική μορφή (π.χ. μέσω λογιστικού λογισμικού ή μέσω λογισμικού επεξεργασίας κειμένου), τα οποία αποστέλλονται και λαμβάνονται σε έντυπη μορφή δεν είναι ηλεκτρονικά τιμολόγια. Από την άλλη πλευρά, τα τιμολόγια που δημιουργούνται σε έντυπη μορφή, σαρώνονται, αποστέλλονται και λαμβάνονται μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου θεωρούνται ηλεκτρονικά τιμολόγια. Είναι επίσης δυνατή, η αποστολή και λήψη των ηλεκτρονικών τιμολογίων σε έναν μορφότυπο και η μετατροπή τους σε άλλον στη συνέχεια.

Το ηλεκτρονικό τιμολόγιο θεωρείται ότι εκδόθηκε όταν ο προμηθευτής ή ένα τρίτο μέρος που ενεργεί εκ μέρους του ή ο πελάτης, στην περίπτωση της αυτοτιμολόγησης, διαθέτει το τιμολόγιο ούτως ώστε να μπορεί να παραληφθεί από τον πελάτη. Αυτό σημαίνει ότι το ηλεκτρονικό τιμολόγιο μπορεί είτε να μεταβιβάζεται απευθείας στον πελάτη, π.χ. μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου ή ενός ασφαλούς συνδέσμου, ή έμμεσα μέσω ενός ή περισσότερων παρόχων υπηρεσιών, ή να διατίθεται και να είναι προσβάσιμο για τον πελάτη μέσω διαδικτυακής πύλης ή οποιασδήποτε άλλης μεθόδου.

Απαραίτητη προϋπόθεση για τη χρήση του ηλεκτρονικού τιμολογίου είναι η αποδοχή του από τον αποκτώντα τα αγαθά ή τον λήπτη των υπηρεσιών. Σε κάθε περίπτωση, η απόφαση χρήσης ηλεκτρονικών τιμολογίων αποτελεί ζήτημα που προκύπτει αποκλειστικά από τη συμφωνία μεταξύ των συναλλασσομένων, χωρίς να ορίζεται

συγκεκριμένος τύπος αυτής (π.χ. γραπτή συμφωνία, επίσημη ή ανεπίσημη, προφορική, σιωπηρή συμφωνία κ.λπ.).

Οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών οφείλουν να διασφαλίζουν την αυθεντικότητα της προέλευσης, την ακεραιότητα του περιεχομένου και την αναγνωσιμότητα των τιμολογίων που εκδίδουν ή λαμβάνουν ανεξάρτητα από την έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή τους, για το χρονικό διάστημα μεταξύ της έκδοσης και της λήξης της περιόδου φύλαξής τους.

Όσον αφορά τη διασφάλιση της αυθεντικότητας της προέλευσης, ο εκδότης πρέπει να είναι σε θέση να διασφαλίζει ότι το τιμολόγιο εκδόθηκε πράγματι από τον ίδιο ή στο όνομά του και εκ μέρους του, ενώ ο λήπτης πρέπει να είναι σε θέση να διασφαλίζει ότι το τιμολόγιο που ελήφθη προέρχεται από τον προμηθευτή ή τον εκδότη του τιμολογίου.

Αναφορικά με την ακεραιότητα του περιεχομένου, οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών (εκδότης και λήπτης τιμολογίων), μπορούν και οι δύο, ανεξάρτητα ο ένας από τον άλλον, να επιλέξουν τον τρόπο με τον οποίο θα εκπληρώσουν την εν λόγω υποχρέωση, ή μπορούν να συμφωνήσουν από κοινού, για παράδειγμα, μέσω μιας συγκεκριμένης τεχνολογίας, όπως είναι η EDI ή οι προηγμένες ηλεκτρονικές υπογραφές, προκειμένου να διασφαλίσουν ότι το περιεχόμενο παραμένει το ίδιο.

Τέλος όσον αφορά την υποχρέωση αναγνωσιμότητας του τιμολογίου πρέπει να διασφαλίζεται καθ' οιονδήποτε τρόπο ότι για το χρονικό διάστημα από την έκδοση μέχρι τη λήξη της περιόδου φύλαξης, το περιεχόμενο του τιμολογίου είναι ευανάγνωστο, σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή, χωρίς να χρειάζεται υπερβολική εξέταση ή ερμηνεία, π.χ. μηνύματα EDI, XML και άλλα δομημένα μηνύματα στην αρχική τους μορφή δεν θεωρούνται αναγνώσιμα από τον ανθρώπινο παράγοντα, ενώ μετά από μια διαδικασία μετατροπής μπορεί να θεωρηθούν αναγνώσιμα.

Σημειώνεται ότι η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα του περιεχομένου ενός ηλεκτρονικού τιμολογίου μπορεί ενδεικτικά να διασφαλίζεται με τους εξής τρόπους:

- Προηγμένη ηλεκτρονική υπογραφή (π.δ. 150/2001 - ΦΕΚ Α' 125).
- Ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων (EDI).
- Σήμανση με τη χρήση ειδικών ασφαλών διατάξεων σήμανσης του ν. 1809/1988 (ΦΕΚ Α'222).

Τα ανωτέρω ισχύουν αναλογικά και για τις συναλλαγές με ιδιώτες, για τις οποίες δύνανται να αποστέλλονται ηλεκτρονικά τα αντίτυπα των φορολογικών στοιχείων που προορίζονται για αυτούς, υπό τον όρο της αποδοχής του τρόπου αυτού αποστολής από τους λήπτες τους - ιδιώτες.

**Παράγραφος 7.****Ενημέρωση των βιβλίων σε περίπτωση βλάβης του Η/Υ ή μη λειτουργίας του λογισμικού.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι σε περίπτωση βλάβης του Η/Υ ή γενικά μη λειτουργίας του λογισμικού παρατείνεται, χωρίς να απαιτείται η υποβολή γνωστοποίησης, η ενημέρωση όλων των βιβλίων, ημερολογίων και καταστάσεων που ορίζονται από τις διατάξεις του παρόντος Κώδικα, συμπεριλαμβανομένων και των καταστάσεων απογραφής καθώς και του λογαριασμού 94 που τηρείται κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 4 του Κώδικα αυτού. Δεν παρατείνεται η προθεσμία καταχώρισης των δεδομένων των συναλλαγών ορισμένων υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών (ιατροί, κέντρα αισθητικής, χώροι στάθμευσης, εκμεταλλευτές χώρων διαμονής ή φιλοξενίας κ.λπ.) που ορίζονται από την παράγραφο 23 του άρθρου 4. Έτσι σε περίπτωση βλάβης, οι εν λόγω υπόχρεοι θα πρέπει να καταχωρούν τα δεδομένα των συναλλαγών χειρόγραφα σε θεωρημένα έντυπα μέχρι την αποκατάσταση της βλάβης. Η παράταση αυτή, που ισχύει όσο χρόνο διαρκεί η βλάβη, δεν μπορεί να υπερβεί την προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Τονίζεται ότι σε καμία περίπτωση λόγω της βλάβης και της ενημέρωσης των βιβλίων δεν παρατείνεται ο χρόνος υποβολής των κατά περίπτωση δηλώσεων φορολογικών αντικειμένων. Ειδικότερα, όσον αφορά την έκδοση των φορολογικών στοιχείων σε περίπτωση βλάβης του Η/Υ ή μη λειτουργίας του λογισμικού, αυτονόητο είναι ότι αυτή γίνεται με τη χρήση χειρόγραφων στελεχών, τα οποία είναι θεωρημένα μόνο για τα στοιχεία για τα οποία προβλέπεται η θεώρησή τους από τις επιμέρους διατάξεις του παρόντος Κώδικα (άρθρο 9).

Τέλος, τονίζεται ότι οι λοιπές δυνατότητες και υποχρεώσεις που τίθεντο με τις διατάξεις του άρθρου 18 του προϊσχύσαντος ΚΒ.Σ. (Π.Δ. 186/1992) αναφορικά με τον τρόπο απεικόνισης των συναλλαγών και εφόσον βέβαια δεν ορίζεται με τις διατάξεις άλλου άρθρου του Κ.Φ.Α.Σ., παύουν να ισχύουν (όπως ενιαία αρίθμηση βιβλίων και στοιχείων, τήρηση θεωρημένου βιβλίου κωδικής αρίθμησης κ.λπ.) Αυτονόητο είναι ότι οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών μπορούν να συνεχίσουν να εκδίδουν τα φορολογικά τους στοιχεία βάσει των όσων ορίζονταν με τις διατάξεις του άρθρου 18 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) (π.χ. ενιαία αρίθμηση, χρήση σειρών, διόρθωση ή διαγραφή περιεχομένου στοιχείων, αντίτυπα στοιχείων, προσθήκη προαιρετικού περιεχομένου), προαιρετικά και εφόσον το επιθυμούν, χωρίς ωστόσο να ορίζεται η υποχρέωση αυτή από τις διατάξεις του παρόντος Κώδικα

**Παράγραφος 8.****Υποχρεώσεις χρήσης λογισμικού των επιχειρήσεων.**

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που χρησιμοποιεί ηλεκτρονικό υπολογιστή (Η/Υ) για την τήρηση των βιβλίων ή την έκδοση των στοιχείων υποχρεούται 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 που συμμετέχει και υπάλληλος με ειδικότητα πληροφορικής, την απευθείας λήψη οποιουδήποτε στοιχείου ή πληροφορίας από τα αρχεία του ηλεκτρονικού υπολογιστή. Επίσης, υποχρεούται να παρέχει κάθε πληροφορία στον φορολογικό έλεγχο σχετικά με τις εφαρμογές λογισμικού που αναφέρονται τουλάχιστον στην εφαρμογή των διατάξεων της Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών. Τις υποχρεώσεις του προηγούμενου εδαφίου έχει και όποιος αναλαμβάνει τη μηχανογραφική τήρηση των βιβλίων των υπόχρεων.

## **2.4 Άρθρο 3**

### **Εξαιρέσεις – Απαλλαγές**

#### **Παράγραφος 1.**

##### **Υποχρεώσεις Δημοσίου και νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζονται οι υποχρεώσεις εφαρμογής διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. των προσώπων που ορίζονται από αυτήν. Οι διατάξεις αυτές είναι όμοιες με τις αντίστοιχες διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του προΐσχυσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

#### **Παράγραφος 2.**

##### **Μη υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών.**

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, οι μη υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών είναι φυσικά πρόσωπα (με εξαίρεση αυτούς που ασκούν ελεύθερο επάγγελμα κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του 48 του ν. 2238/1994, 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.

Αλλά πρόσωπα μη υπόχρεα εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. είναι:

α) Ο αγρότης του ειδικού καθεστώτος των διατάξεων των άρθρων 41 και 42 του Φ.Π.Α. και το εισόδημά του από την άσκηση της δραστηριότητάς του αυτής προσδιορίζεται στη Φορολογία Εισοδήματος με αντικειμενικό τρόπο. Έτσι υπόχρεοι εφαρμογής είναι ο αγρότης:

αα) του κανονικού καθεστώτος συμπεριλαμβανομένων και αυτών που προαιρετικά επέλεξαν το καθεστώς αυτό

αβ) αυτός που πωλεί τα αγαθά του στη λαϊκή αγορά και μόνο για την πώληση αυτή

β) ο συγγραφέας και ο εισηγητής δημόσιος ή ιδιωτικός υπάλληλος ή συνταξιούχος, εφόσον βέβαια δεν είναι υπόχρεος εφαρμογής του Κ.Φ.Α.Σ. για άλλη δραστηριότητα.

### **Νέοι υπόχρεοι εφαρμογής του Κ.Φ.Α.Σ.**

Με τις διατάξεις Κ.Φ.Α.Σ. είναι υπόχρεοι εφαρμογής του ορισμένα πρόσωπα που με τις προϊσχύουσες διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2του Κ.Β.Σ. δεν χαρακτηρίζονταν ως επιτηδευματίες. Τα πρόσωπα αυτά είναι:

α) Το φυσικό πρόσωπο που συστηματικά παρέχει υπηρεσίες σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ.) και σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 3 του ν. 2859/2000 (Φ.Ε.Κ. 248 Α') δεν θεωρείται ότι ασκεί δραστηριότητα υπαγόμενη στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας

β) Το φυσικό πρόσωπο που συνδέεται με σχέση μίσθωσης έργου με φορέα εκτέλεσης ερευνητικού έργου το οποίο χρηματοδοτείται ή επιχορηγείται από την Ευρωπαϊκή Ένωση, εφόσον το εισόδημά του φορολογείται στη Ζ1 πηγή. Εάν φορολογείται στη Ζ3 πηγή τότε μπορεί να εφαρμόζονται οι διατάξεις της προαναφερόμενης παραγράφου 2, εφόσον καλύπτονται οι προϋποθέσεις που ορίζονται από αυτές.

γ) Οι παραπάνω αναφερόμενοι αγρότες. Τα παραπάνω πρόσωπα που από 1/1/2013 είναι υπόχρεα, για πρώτη φορά, εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. πρέπει κατ' αρχήν να υποβάλλουν δήλωση έναρξης εργασιών. Για τη διευκόλυνση των υπόχρεων αυτών η δήλωση έναρξης εργασιών στο τμήμα μητρώου μπορεί να υποβληθεί

εμπρόθεσμα μέχρι τον χρόνο έκδοσης του πρώτου φορολογικού στοιχείου προς τον αντισυμβαλλόμενο και όχι πέραν του χρόνου υποβολής της δήλωσης Φ.Π.Α.

### **Παράγραφος 3.**

#### **Απαλλασσόμενοι από την τήρηση βιβλίων.**

Απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση αποδείξεων λιανικής μόνο τα φυσικά πρόσωπα, των οποίων τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο δεν υπερέβησαν τις δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ. Τα πρόσωπα αυτά που είναι υπόχρεα εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. έχουν όλες τις λοιπές υποχρεώσεις που τίθενται από τις διατάξεις του.

Εξαιρούνται από την απαλλαγή αυτή:

- Ο ασκών ελευθέριο επάγγελμα.
- Αυτός που πραγματοποιεί ακαθάριστα έσοδα κατά ποσοστό άνω του 60% από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών σε άλλο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών, σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 και σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α.
- Αυτός που εξαγει τα αγαθά του ανεξαρτήτως ποσοστού.
- Τα πρόσωπα της παραγράφου 23 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ (εκμεταλλευτής χώρου διαμονής η φιλοξενίας, εκπαιδευτηρίου, κλινικής ή θεραπευτηρίου, κέντρου αισθητικής, γυμναστηρίου, χώρου στάθμευσης, γιατροί και οδοντίατροι όλων των ειδικοτήτων).

Νέα πρόσωπα απαλλασσόμενα από την τήρηση βιβλίων

Στην απαλλαγή εμπίπτουν πλέον και τα φυσικά πρόσωπα που με τις προϊσχύουσες διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. εξαιρούντο της απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων, εφόσον βέβαια τα έσοδά τους είναι κάτω των 10.000 ευρώ και δεν εμπίπτουν στις εξαιρέσεις. Τα πρόσωπα αυτά είναι:

- Ο υπόχρεος (πρώην επιτηδευματίας) που με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του προϊσχύοντος κώδικα τηρούσε πρόσθετο βιβλίο και με τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. δεν έχει υποχρέωση να τηρεί τις πληροφορίες της παραγράφου 23 του άρθρου 4 του κώδικα αυτού. Τέτοια πρόσωπα είναι ο εκπαιδευτής οδηγών αυτοκινήτων, ο επισκευαστής ηλεκτρικών ή ηλεκτρονικών συσκευών, ο εκμεταλλευτής αποθηκευτικού χώρου, ο ασκών παραϊατρικό επάγγελμα κ.λπ.
- Ο υπόχρεος που παρέχει υπηρεσίες από επαγγελματική εγκατάσταση.
- Ο υπόχρεος που παρέχει υπηρεσίες επισκευής ή συντήρησης τεχνικών έργων ή μη.

## **Παράγραφος 4 και 5.**

### **Μετασχηματισμός επιχειρήσεων. Έξοδα πρώτης εγκατάστασης.**

Οι διατάξεις των παραγράφων αυτών είναι όμοιες με τις αντίστοιχες διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 4 και της παραγράφου 2 του άρθρου 10 του προϊσχύοντος Κώδικα.

## **2.5 Άρθρο 4**

### **Τήρηση Απλογραφικών ή Διπλογραφικών βιβλίων**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζεται, από 1/1/2013, η ένταξη των υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, σε τήρηση απλογραφικών (Β' κατηγορίας) ή διπλογραφικών βιβλίων (Γ' κατηγορίας), ο τρόπος τήρησης των βιβλίων αυτών, καθώς και ο χρόνος ενημέρωσής τους.

## **Παράγραφοι 2 έως 6.**

### **Ένταξη σε κατηγορία τήρησης βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά).**

Με τις διατάξεις των παραγράφων αυτών οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών εντάσσονται, από 1/1/2013, σε δύο κατηγορίες βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά). Κριτήρια για την ένταξη αυτή αποτελούν η μορφή της επιχείρησης, το αντικείμενο των εργασιών και το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων. Ειδικότερα:

## **Παράγραφος 2.**

### **Ειδική ένταξη στην τήρηση διπλογραφικών βιβλίων (Γ' κατηγορίας).**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής περιορίζονται σημαντικά οι κατηγορίες των υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσονται υποχρεωτικά από την έναρξη των εργασιών τους στην τήρηση διπλογραφικών βιβλίων (Γ' κατηγορίας).

Πλέον στην τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας εντάσσονται υποχρεωτικά από την έναρξη των εργασιών τους και ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων τους μόνο οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες καθώς και οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρείες.

Έτσι από 1/1/2013 παύουν να έχουν ειδική ένταξη σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας και εντάσσονται πλέον σε κατηγορία τήρησης βιβλίων με βάσει τα ακαθάριστα έσοδά τους (για τη Γ' κατηγορία άνω του 1.500.000 ευρώ):



α) τα πρόσωπα των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών ή την κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών έργων, καθώς και οι κοινοπραξίες που έχουν το ίδιο αντικείμενο εργασιών, στις οποίες συμμετέχει ένα τουλάχιστον από τα παραπάνω πρόσωπα του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, ή Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.

β) οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου και οι αστικές εταιρείες που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών, στις οποίες συμμετέχει τουλάχιστον ένα από τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κ.Φ.Ε.

γ) οι κοινοπραξίες στις οποίες εισφέρεται η κατασκευή τμήματος ή ολόκληρου δημόσιου ή ιδιωτικού τεχνικού έργου από τις κοινοπραξίες της παραπάνω περίπτωσης α'.

Όσα από τα πρόσωπα αυτά ακολουθούν διαχειριστική περίοδο που λήγει μετά την 1/1/2013 (π.χ. 30/6/2013) θα συνεχίσουν να τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας μέχρι τη λήξη της διαχειριστικής τους περιόδου και από 1/7/2013 θα ενταχθούν σε τήρηση βιβλίων με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου (π.χ. 1/7/2012 έως 30/6/2013). Αυτονόητο είναι ότι εάν ενταχθούν σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων η διαχειριστική τους περίοδος θα λήξει 31/12/2013.

Εξαίρεση από την ειδική ένταξη στην τήρηση διπλογραφικών βιβλίων.

Εξαιρούνται από την υποχρέωση τήρησης διπλογραφικών βιβλίων και έχουν τη δυνατότητα να τηρούν απλογραφικά βιβλία τα παρακάτω πρόσωπα:

α) οι αλλοδαπές γενικά επιχειρήσεις των α.ν. 89/1967 (ΦΕΚ Α' 132) και 378/1968 (ΦΕΚ Α'82).

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

γ) οι αλλοδαπές Α.Ε. και Ε.Π.Ε. που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, και ανεγείρουν ακίνητο κυριότητά τους εντός της Ελλάδας ή πραγματοποιούν σε τέτοιο ακίνητο προσθήκες ή επεκτάσεις.

Την εξαίρεση αυτή οι παραπάνω υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών των περιπτώσεων α' και β' την είχαν και με τις προϊσχύουσες διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992).

Διευκρινίζεται ότι οι αλλοδαπές Α.Ε. και Ε.Π.Ε. που έχουν πραγματική- φυσική εγκατάσταση στην Ελλάδα (γραφείο, αποθήκη, κ.λπ.) και όχι μόνιμη εγκατάσταση και τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας με απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. σύμφωνα με τις καταργούμενες διατάξεις της περίπτωσης Γ της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), από 1/1/2013 εντάσσονται σε τήρηση διπλογραφικών βιβλίων και οι σχετικές αποφάσεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. παύουν να ισχύουν.

### **Παράγραφος 3.**

#### **Ειδική ένταξη στην τήρηση απλογραφικών βιβλίων (Β' κατηγορίας).**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, εντάσσονται πλέον στην τήρηση απλογραφικών βιβλίων (Β' κατηγορίας), από την έναρξη των εργασιών τους και ανεξάρτητα από το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων τους, με εξαίρεση τους υπόχρεους εκείνους που εντάσσονται στην τήρηση διπλογραφικών βιβλίων σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού (Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε.), οι πιο κάτω υπόχρεοι:

α) ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών.

β) ο πρατηριούχος χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων. Όποιος από τους παραπάνω υπόχρεους διατηρεί και άλλο κλάδο πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, δηλαδή ασκεί και άλλες δραστηριότητες, τότε εντάσσεται, για όλες του τις δραστηριότητες, συμπεριλαμβανόμενης και εκείνης για την οποία έχει ειδική ένταξη στην τήρηση απλογραφικών βιβλίων, στην κατηγορία βιβλίων που αντιστοιχεί στο σύνολο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του από τις δραστηριότητες αυτές.

γ) ο εκμεταλλευτής πλοίου δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 3 του ν. 27/1975.

δ) ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου. Διευκρινίζεται ότι, δεδομένου ότι το υγραέριο διατίθεται ως καύσιμο από τα πρατήρια καυσίμων με τον ίδιο τρόπο όπως η βενζίνη και το πετρέλαιο κίνησης, η εμπορία υγραερίου από τα εν λόγω πρατήρια δεν θεωρείται ως άλλη δραστηριότητα για την ένταξη σε κατηγορία βιβλίων.

ε) ο πωλητής πετρελαίου εσωτερικής καύσης (DIESEL) θέρμανσης. Όποιος από τους παραπάνω υπόχρεους των περιπτώσεων γ', δ' και ε' διατηρεί και άλλο κλάδο πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, για την ένταξη σε κατηγορία βιβλίων του κλάδου αυτού κρίνεται αυτοτελώς, με βάση τα ακαθάριστα έσοδά του.

στ) ο νέος υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών κατά την έναρξη των εργασιών του.

Τονίζεται ότι ο εν λόγω υπόχρεος εντάσσεται σε απλογραφικά βιβλία μόνο κατά την έναρξη των εργασιών του και στη συνέχεια εντάσσεται σε κατηγορία τήρησης βιβλίων με βάση το ύψος των ακαθάριστων εσόδων του της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

ζ) τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 (Δημόσιο, μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα κ.λπ.) σε περίπτωση υποχρέωσης τήρησης διπλογραφικών βιβλίων.

Σημειώνεται ότι η ειδική ένταξη στη τήρηση απλογραφικών βιβλίων των προαναφερομένων κατηγοριών υπόχρεων, ίσχυε και με τις προηγούμενες διατάξεις.

Κατηγορίες υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών που με τις προηγούμενες διατάξεις είχαν ειδική ένταξη στη Β' κατηγορία βιβλίων και από 1/1/2013 εντάσσονται σε κατηγορία βιβλίων με τις γενικές διατάξεις.

Από 1/1/2013 παύουν να έχουν ειδική ένταξη στη Β' κατηγορία βιβλίων και εντάσσονται πλέον σε κατηγορία βιβλίων με τις γενικές διατάξεις της παραγράφου 4 του παρόντος άρθρου, δηλαδή με βάση τα ακαθάριστα έσοδά τους κατά την προηγούμενη διαχειριστική τους περίοδο, οι παρακάτω κατηγορίες υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών:

- ο εκμεταλλευτής περιπτέρου
- ο πωλητής οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά στις κινητές λαϊκές αγορές ή πλανοδίως
- ο εκμεταλλευτής κινητής καντίνας

#### **Παράγραφος 4.**

##### **Ένταξη σε κατηγορία βιβλίων με βάση τα ακαθάριστα έσοδα.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής εντάσσονται στην κατηγορία βιβλίων που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδά τους, οι υπόλοιποι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, εκτός εκείνων δηλαδή για τα οποία προβλέπεται ειδική ένταξη με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος άρθρου.

#### **Παράγραφος 5.**

##### **Όρια ένταξης σε κατηγορία βιβλίων.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζονται τα όρια των ακαθάριστων εσόδων για την ένταξη σε τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων, τα οποία ίσχυαν και με τις προηγούμενες διατάξεις και είναι:

Απλογραφικά βιβλία (Β' κατηγορίας) μέχρι και 1.500.000 ευρώ

Διπλογραφικά βιβλία (Γ' κατηγορίας) πάνω από 1.500.000 ευρώ

## **Παράγραφος 6.**

### **Προαιρετική τήρηση βιβλίων ανώτερης κατηγορίας.**

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής είναι ίδιες με τις προϊσχύουσες διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

## **Παράγραφοι 7 έως 12.**

### **Τήρηση Διπλογραφικών βιβλίων (Γ' κατηγορίας).**

Με τις διατάξεις των παραγράφων αυτών ορίζεται το είδος των βιβλίων που πρέπει να τηρεί ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση διπλογραφικών βιβλίων, ο τρόπος τήρησης αυτών καθώς και ο χρόνος ενημέρωσής τους. Ειδικότερα:

## **Παράγραφος 7.**

### **Τήρηση λογιστικών βιβλίων με την διπλογραφική μέθοδο.**

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής είναι ίδιες με τις προϊσχύουσες διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

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.

Έτσι, για το μήνα Ιανουάριο 2013 δεν θα εκτυπωθεί ισοζύγιο λογαριασμών Γενικού Αναλυτικών Καθολικών, ενώ θα εκτυπωθεί για το μήνα Δεκέμβριο του 2012, καθώς και για τις τακτοποιητικές εγγραφές κλεισίματος της χρήσης που λήγει μέχρι 31 Δεκεμβρίου 2012.

Χρόνος ενημέρωσης των λογιστικών βιβλίων.

Με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 12 του άρθρου αυτού, ορίζεται ο χρόνος ενημέρωσης των λογιστικών βιβλίων (ημερολόγια, καθολικά) Έτσι 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.

## **Παράγραφος 8.**

### **Περιεχόμενο διπλογραφικών βιβλίων. Τήρηση ημερολογίων- καθολικών.**

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 όπως αναλύεται παρακάτω. Για τον υπόχρεο που εφαρμόζει τα Δ.Λ.Π. ισχύουν παράλληλα και οι διατάξεις των παραγράφων 13 και 14 του άρθρου αυτού και ειδικότερες διατάξεις που επιβάλουν την τήρηση κλαδικών λογιστικών σχεδίων κατισχύουν των διατάξεων του Ε.Γ.Λ.Σ.

### **Τήρηση λογαριασμού 94.**

*Επίσης τηρείται πλέον από την ομάδα 9 μόνο ο λογ/σμός 94 εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις αγαθών (λογ/σμοί 70 και 71) υπερβαίνουν τα 5.000.000€, ανά λογαριασμό.*

*Με τις προηγούμενες διατάξεις όλοι οι λογ/σμοί της ομάδας 9 δεν ήταν υποχρεωτικό να τηρούνται.*

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, θεσπίζεται υποχρέωση τήρησης του λογαριασμού 94 από τον υπόχρεο που τηρεί διπλογραφικά βιβλία και τα ακαθάριστα έσοδά του από την πώληση εμπορευμάτων που καταχωρούνται σύμφωνα με το Ε.Γ.Λ.Σ. στο λογαριασμό 70 και τα έσοδα από την πώληση προϊόντων που καταχωρούνται στο λογαριασμό 71 υπερβαίνουν το ποσό των 5.000.000 ευρώ ανά λογαριασμό. Ο υπόχρεος κρίνεται για την υποχρέωση αυτή στην αρχή της εκάστοτε διαχειριστικής περιόδου με βάση τα έσοδα της προηγούμενης χρήσης και κρίνεται αυτοτελώς για την υποχρέωση αυτή ανά λογαριασμό (κλάδος εμπορίας και επεξεργασίας). Ο υπόχρεος τήρησης του λογαριασμού 94 όταν σε κάποια διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το όριο τήρησης του ποσού των 5.000.000 ευρώ για ένα λογαριασμό (κλάδο εμπορίας ή επεξεργασίας) σταματά την τήρησή του από την επόμενη διαχειριστική περίοδο για τα αγαθά του λογαριασμού αυτού.

Σημειώνεται ότι η υποχρέωση αυτή αφορά όλους τους υπόχρεους ανεξάρτητα από την υποχρέωση ή μη εφαρμογής της ομάδας 9 ή την απαλλαγή τους από αυτή.

Επίσης σημειώνεται ότι κατά πάγια θέση της Διοίκησης τα ακαθάριστα έσοδα από τη συμπτωματική πώληση πρώτων υλών προσαυξάνουν τυχόν άλλα έσοδα του κλάδου εμπορίας για την τήρηση του βιβλίου αποθήκης.

**Χρόνος έναρξης ισχύος.**

Η υποχρέωση τήρησης του λογαριασμού 94 αρχίζει σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Κ.Φ.Α.Σ. από 1/1/2013. Έτσι ο υπόχρεος που η διαχειριστική του περίοδος λήγει την 31/12/2012 τηρεί τον λογαριασμό αυτόν από 1/1/2013, εφόσον βέβαια τα ακαθάριστα έσοδά του υπερέβησαν το ποσό των 5.000.000 ευρώ την προηγούμενη χρήση. Εάν η διαχειριστική του περίοδος αρχίζει μετά την ημερομηνία αυτή (1/1/2013), υποχρέωση τήρησης του λογαριασμού 94 από 1/1/2013 (ενδιάμεσα της χρήσης), έχει μόνο ο υπόχρεος ο οποίος την 31/12/2012 τηρούσε το βιβλίο αποθήκης, ο οποίος θα συνεχίσει από 1/1/2013 και μέχρι τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου, να τηρεί το βιβλίο αποθήκης ως υπολογαριασμό του 94 με το περιεχόμενο και στον χρόνο που αναφέρεται στην επόμενη παράγραφο και χωρίς βέβαια την υποχρέωση εγγραφής των δεδομένων του σε θεωρημένο οπτικό δίσκο. Εάν την 31/12/2012 δεν τηρεί βιβλίο αποθήκης τότε για την υποχρέωση τήρησης του λογαριασμού 94 θα κριθεί από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου που αρχίζει εντός του έτους 2013 με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

**Τρόπος τήρησης του λογαριασμού 94.**

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 4 ο λογαριασμός 94 τηρείται εξωλογιστικά, χωρίς δηλαδή την διενέργεια των σχετικών ημερολογιακών εγγραφών της ομάδας 9. Για την εφαρμογή της παραπάνω διάταξης τηρείται στο τελευταίο όριο ανάλυσής του που είναι η μερίδα αποθήκης, όπως αναφέρεται στην περίπτωση 3 της παραγράφου 5.215 του Ε.Γ.Λ.Σ.

Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής και με βάση και τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις 3, 4, 5 και 7 της παραπάνω παραγράφου του Ε.Γ.Λ.Σ. οι υπολογαριασμοί τηρούνται όπως και το βιβλίο αποθήκης. Ειδικότερα:

α) Οι υπολογαριασμοί τηρούνται σε μερίδες κατ' είδος, ποσότητα και αξία για τα ίδια αγαθά κατά την εισαγωγή και εξαγωγή, για τις αγορές και τις πωλήσεις και κατ' είδος και ποσότητα για τις διακινήσεις των ίδιων αγαθών εντός ή εκτός εγκαταστάσεων. Για τις εγγραφές των εσωτερικών διακινήσεων πρώτων υλών, προϊόντων και υποπροϊόντων δεν εκδίδεται δελτίο εσωτερικής διακίνησης αλλά λογιστικό σημείωμα που αποτελεί το δικαιολογητικό εγγραφής στους υπολογαριασμούς του 94. Ο λογαριασμός 94 τηρείται για τα εμπορεύματα, τα έτοιμα προϊόντα, τα υποπροϊόντα και τις πρώτες ύλες. Για τα αγαθά των τρίτων δεν απαιτείται να τηρούνται υπολογαριασμοί του λογαριασμού 94, όπως ίσχυε με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992).

Το είδος για την τήρηση των υπολογαριασμών του 94 περιγράφεται με τα ποιοτικά και τεχνικά χαρακτηριστικά που το διακρίνουν στις εμπορικές συναλλαγές. Για τα εξατομικευμένα αγαθά που παράγονται κατόπιν παραγγελίας του πελάτη, είδος είναι η λαμβανόμενη παραγγελία. Αντί της περιγραφής του είδους μπορεί να χρησιμοποιούνται κωδικοί αριθμοί εφόσον βέβαια καλύπτονται οι απαιτήσεις της

παραγράφου 1 του άρθρου 2, πρέπει δηλαδή να δίνεται στον έλεγχο αντιστοίχιση κωδικού αριθμού και περιγραφής του είδους.

β) Ο λογαριασμός 94 τηρείται σε μερίδες ανά αποθηκευτικό χώρο (έδρα, υποκατάστημα, αποθηκευτικό χώρο και ανά τρίτο). Οι εγκαταστάσεις που στεγάζονται στον ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο λογίζονται ως μία εγκατάσταση για την τήρηση των υπολογαριασμών του 94.

Οι μερίδες αυτές τηρούνται στην έδρα χωρίς να υπάρχει υποχρέωση τήρησής τους και στην εγκατάσταση που αφορούν.

γ) Ο λογαριασμός 94 ενημερώνεται ανά παραστατικό αγοράς, πώλησης και διακίνησης. Όμως δεδομένου ότι με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου αυτού τα λογιστικά βιβλία μπορεί να ενημερώνονται συγκεντρωτικά με τα στοιχεία εσόδου, αναλόγως και οι υπολογαριασμοί του 94 μπορεί να ενημερώνονται με μια συγκεντρωτική ημερήσια εγγραφή κατά ποσότητα και αξία κατά την εξαγωγή, με τα στοιχεία εσόδου και τα σχετικά εκδιδόμενα δελτία αποστολής, με την προϋπόθεση ότι όταν ζητηθεί θα δίνεται άμεσα στον έλεγχο ανάλυση των καταχωρίσεων αυτών ανά παραστατικό.

#### **Χρόνος ενημέρωσης των υπολογαριασμών του 94.**

Ο λογαριασμός 94 ενημερώνεται με τα παραστατικά κατά ποσότητα και αξία για τις αγορές και τις πωλήσεις στον χρόνο ενημέρωσης των ημερολογίων δηλαδή μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα και όχι αργότερα από την προθεσμία υποβολής της δήλωσης Φ.Π.Α. Το κόστος παραχθέντων και πωληθέντων καθώς και το κόστος των αναλωθέντων υλών τίθενται στο χρόνο προσδιορισμού του αποτελέσματος, δηλαδή άπαξ του έτους και μέχρι την προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, όταν δεν τηρείται η ομάδα 9 ή τηρείται αυτή σε ετήσια βάση.

#### **Λοιπές επισημάνσεις.**

##### **Συνέχιση τήρησης του βιβλίου αποθήκης.**

Οι επιχειρήσεις που τηρούσαν το βιβλίο αποθήκης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του προϊσχύοντος Κώδικα θα συνεχίσουν την τήρησή του από 1/1/2013 (εφόσον βέβαια υπάρχει σχετική υποχρέωση) με τον τρόπο που το τηρούσαν συμπεριλαμβανομένης και της μη τήρησης ιδιαίτερων μερίδων για τις βοηθητικές ύλες και τα υλικά συσκευασίας, τα οποία παρακολουθούνται συγκεντρωτικά σε λογαριασμούς αξίας.

### **Αποφάσεις ρύθμισης υποχρέωσης τήρησης βιβλίου αποθήκης.**

Σύμφωνα με τις μεταβατικές διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Α.Σ., οι αποφάσεις της Κεντρικής Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων (Κ.Ε.Λ.Β.), της Επιτροπής Λογιστικών Αμφισβητήσεων (Ε.Λ.Α.) και της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων (Ε.Λ.Β.) μπορούν να εφαρμόζονται αναλόγως από τους υπόχρεους, για την τήρηση των υπολογαριασμών του 94 και για όσο χρόνο ορίζεται από αυτές. Ακόμη σύμφωνα με την παράγραφο 1 του ιδίου ως άνω άρθρου 14, εξακολουθούν να ισχύουν Αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών με τις οποίες είχε ρυθμιστεί ο τρόπος τήρησης του βιβλίου αποθήκης για συγκεκριμένες κατηγορίες επιτηδευματιών (όπως, επιχειρήσεις τύπου, ιχθυοτροφεία, λιανοπωλήτριες επιχειρήσεις. Η απόφαση που αφορά τις λιανοπωλήτριες επιχειρήσεις μπορεί να εφαρμόζεται και από τις επιχειρήσεις των Σούπερ - Μάρκετ και λοιπές λιανοπωλήτριες επιχειρήσεις).

### **Βιβλίο παραγωγής κοστολογίου και τεχνικών προδιαγραφών.**

Τονίζεται ότι από 1/1/2013 δεν υφίσταται υποχρέωση τήρησης βιβλίου παραγωγής κοστολογίου και τεχνικών προδιαγραφών από τους υπόχρεους τήρησης του λογαριασμού 94. Έτσι από την ημερομηνία αυτή και μετά όλοι οι υπόχρεοι ανεξάρτητα του χρόνου λήξης της διαχειριστικής τους περιόδου σταματούν την τήρηση των βιβλίων αυτών. Όμως με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού πρέπει να δίνονται στον έλεγχο όλα τα δεδομένα προσδιορισμού του κόστους παραγωγής όταν ζητηθούν από αυτόν.

### **Τήρηση του λογαριασμού 94 από νέους υπόχρεους και λοιπές περιπτώσεις.**

Ως γνωστό, με τις διατάξεις της παραγράφου 9 του άρθρου 8 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) απαλλάσσονταν μερικά ή ολικά από την τήρηση βιβλίου αποθήκης κατηγορίες επιτηδευματιών. Οι υπόχρεοι αυτοί θα υποχρεωθούν σε τήρηση του λογαριασμού 94 από την διαχειριστική περίοδο που αρχίζει από 1/1/2013 και μετά, εφόσον βέβαια τα έσοδά τους υπερβαίνουν το ποσό των 5.000.000 ευρώ κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

Οι παραπάνω υπόχρεοι λόγω του περιορισμένου χρόνου προετοιμασίας τήρησης του λογαριασμού 94 είναι δυνατόν για την διαχειριστική περίοδο που αρχίζει εντός του 2013 να ενημερώσουν μέχρι την προθεσμία κλεισίματος του ισολογισμού της εν λόγω διαχειριστικής περιόδου, τους υπολογαριασμούς του 94 αναλυτικά ή συγκεντρωτικά κατά την εισαγωγή κατά ποσότητα και αξία και κατά την εξαγωγή κατά ποσότητα με βάση την απογραφή. Η παραπάνω δυνατότητα αναλόγως ισχύει και για τον υπόχρεο ο οποίος κατά την διαχειριστική περίοδο που αρχίζει εντός του 2013 δεν είχε υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αποθήκης (ξεπέρασε για μια φορά το όριο) και με τις νέες διατάξεις έχει υποχρέωση τήρησης του λογαριασμού 94.



### **Τρόπος τήρησης του λογαριασμού 94 (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά).**

Τα δεδομένα του λογαριασμού 94 αποτυπώνονται-εκτυπώνονται σε αθεώρητα χειρόγραφα ή μηχανογραφικά έντυπα. Τα δεδομένα του μπορεί να μην εκτυπώνονται και να φυλάσσονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης, εφόσον δίνονται άμεσα στον έλεγχο όταν ζητηθούν από αυτόν.

Σημειώνεται ότι οι επιχειρήσεις που τηρούν ήδη βιβλίο αποθήκης θα εγγράψουν τα δεδομένα του μήνα Δεκεμβρίου 2012 και τα δεδομένα των τακτοποιητικών εγγραφών της χρήσης που λήγει εντός του 2012 (13η εγγραφή) σε θεωρημένο οπτικό δίσκο ή σε θεωρημένα χειρόγραφα έντυπα.

### **Παράγραφος 9.**

#### **Καταχώριση με μια συγκεντρωτική εγγραφή των εσόδων και ορισμένων εξόδων.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζεται ο τρόπος καταχώρισης των εσόδων και ορισμένων εξόδων (μέχρι του ποσού των 150 ευρώ έκαστο) στα διπλογραφικά βιβλία, όπως ίσχυε και με τις προϊσχύουσες διατάξεις του άρθρου 7 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και καθιερώνεται για πρώτη φορά δυνατότητα συγκεντρωτικής καταχώρισης, με μία εγγραφή, των ημερήσιων ακαθαρίστων εσόδων, ανεξαρτήτως είδους και σειράς στοιχείων, με την προϋπόθεση ότι όταν ζητηθεί από τον έλεγχο να δίνεται άμεσα κατάσταση με ανάλυση των εσόδων αυτών 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. Η δυνατότητα αυτή ισχύει και για τα απλογραφικά βιβλία.

### **Παράγραφος 10.**

#### **Τήρηση μητρώου παγίων και βιβλίου απογραφών.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, ο πιο πάνω υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, εκτός των βιβλίων που ορίζονται στην παράγραφο 7 υποχρεούται να τηρεί Μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων και βιβλίο Απογραφών.

Σημειώνεται ότι τα βιβλία αυτά τηρούνται αθεώρητα, ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησής τους, χειρόγραφα ή μηχανογραφικά.

#### **Μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων.**

Οι διατάξεις της υποπαραγράφου αυτής είναι ίδιες με τις προϊσχύουσες διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

Το εν λόγω βιβλίο το οποίο τηρείται αθεώρητο, όπως και με τις προϊσχύουσες διατάξεις, ενημερώνεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 12 του παρόντος άρθρου, μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού.

### **Βιβλίο Απογραφών-Αποτίμηση αποθεμάτων.**

*Δεν αλλάζει κάτι ως προς τον τρόπο αποτίμησης σε περίπτωση που τα βιβλία τηρούνται βάση Δ.Λ.Π.*

Με τις διατάξεις της υποπαραγράφου αυτής ορίζεται ότι ο πιο πάνω υπόχρεος, ο οποίος τηρεί διπλογραφικά βιβλία, τηρεί βιβλίο απογραφών στο οποίο καταγράφει και αποτιμά ύστερα από καταμέτρηση όλα τα στοιχεία της επαγγελματικής του περιουσίας που βρίσκονται στην κατοχή του κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου.

Για την αποτίμηση των στοιχείων της απογραφής εφαρμόζονται οι κανόνες αποτίμησης που ορίζονται από το Ε.Γ.Λ.Σ., επιφυλασσομένων άλλων ειδικότερων σχετικών διατάξεων όπως του ν. 2190/1920. Σημειώνεται ότι οι διατάξεις αυτές δεν θέτουν περιορισμό για την αλλαγή της μεθόδου αποτίμησης, επιφυλασσομένων όμως άλλων ειδικότερων σχετικών διατάξεων όπως του ν. 2190/1920.

Διευκρινίζεται ότι οι σχετικές αποφάσεις της Ε.Λ.Β. που αφορούν αλλαγή μεθόδου αποτίμησης εξακολουθούν να ισχύουν, σύμφωνα με τις διατάξεις των μεταβατικών διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 14 του παρόντος Κώδικα.

Όσον αφορά τον τρόπο αποτίμησης των μενόντων αποθεμάτων όταν τα λογιστικά βιβλία τηρούνται σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π. οι σχετικές διατάξεις της υποπαραγράφου αυτής είναι ίδιες με τις προϊσχύουσες διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 28 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

### **Τρόπος τήρησης βιβλίου απογραφών.**

*Αναφορικά με την καταχώρηση των αποθεμάτων στο βιβλίο απογραφών, ορίζεται ότι όταν τα αγαθά βρίσκονται σε υποκατάστημα ή αποθηκευτικό χώρο, καταχωρούνται διακεκριμένα στο βιβλίο απογραφών της έδρας και δίδονται άμεσα στον έλεγχο. Καταργείται η διάταξη περί καταγραφής αποθεμάτων υποκαταστημάτων που δεν εξάγουν αυτοτελές αποτέλεσμα ή αποθηκευτικού χώρου σε διπλότυπες καταστάσεις και αποστολής αντιτύπου στην έδρα.*

Τα αποθέματα καταγράφονται στο βιβλίο απογραφών, ή σε απλότυπες καταστάσεις, διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο.

Τα πιο πάνω δεδομένα των αποθεμάτων του υποκαταστήματος ή του αποθηκευτικού χώρου πρέπει να δίνονται άμεσα από την έδρα στον έλεγχο που διενεργείται στην εγκατάσταση που αφορούν.

Σημειώνεται ότι τα αποθέματα όλων των αποθηκευτικών χώρων που βρίσκονται στο ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο με την έδρα ή άλλο υποκατάστημα ή άλλο αποθηκευτικό χώρο δύνανται να καταχωρούνται ενιαία στο βιβλίο απογραφών ή στις καταστάσεις απογραφής.

Διευκρινίζεται ότι δεν τηρούνται διπλότυπες πλέον καταστάσεις απογραφής για τα υποκαταστήματα και τους αποθηκευτικούς χώρους που βρίσκονται σε απόσταση πάνω από 50 χιλιόμετρα από την έδρα. Επίσης ότι δεν υπάρχει πλέον υποχρέωση καταγραφής της ποσοτικής καταμέτρησης των αποθεμάτων σε θεωρημένα έντυπα ή CD-ROM. Έτσι λαμβανομένου υπόψη ότι οι διατάξεις αυτές ισχύουν από 1/1/2013 η ποσοτική καταγραφή των αποθεμάτων των χρήσεων που λήγουν μέχρι τις 31/12/2012 θα γίνει στα θεωρημένα έντυπα (βιβλίο απογραφών, καταστάσεις απογραφής).

### **Χρόνος ενημέρωσης.**

Η ποσοτική καταχώρηση των αποθεμάτων στο βιβλίο απογραφών, το οποίο τηρείται αθεώρητο, ή σε καταστάσεις απογραφής, οι οποίες επίσης είναι αθεώρητες, διενεργείται, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 12 του παρόντος άρθρου, μέχρι την 20η ημέρα του μεθεπόμενου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Σύμφωνα δε με τις ίδιες διατάξεις, η αξία των αποθεμάτων και των λοιπών περιουσιακών στοιχείων καθώς και το κλείσιμο του ισολογισμού καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών μέχρι την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

### **Αποθέματα τρίτων υπόχρεων.**

*Δεν αλλάζει κάτι για την καταχώρηση αποθεμάτων κυριότητας τρίτου.*

Με τις νέες διατάξεις, στο βιβλίο απογραφών καταχωρούνται πλέον μόνο τα αποθέματα και όχι όλα τα περιουσιακά στοιχεία κυριότητας άλλου υπόχρεου, όπως ίσχυε με τις προϊσχύουσες διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 27 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), που βρίσκονται στις εγκαταστάσεις του κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου, εφόσον βέβαια τα δεδομένα τους δεν προκύπτουν από άλλα βιβλία.

### **Καταχώρηση λοιπών στοιχείων απογραφής.**

*Δεν αλλάζει κάτι ως προς την αναγραφή των παγίων στο βιβλίο απογραφών, ούτε για τα έπιπλα και σκεύη. Για τα λοιπά στοιχεία του ενεργητικού ορίζεται ότι μπορεί να καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών με τα υπόλοιπα των πρωτοβάθμιων λογ/σμών εφόσον ανάλυση καθενός λογ/σμού δίδεται στον έλεγχο, όπως ίσχυε και πριν.*

Όσον αφορά την καταχώρηση στο εν λόγω βιβλίο των λοιπών στοιχείων (πάγια, έπιπλα και σκεύη, λοιπά στοιχεία ενεργητικού και παθητικού) οι σχετικές διατάξεις της υποπαραγράφου αυτής είναι ίδιες με τις προϊσχύουσες διατάξεις των παραγράφων 4, 5 και 6 του άρθρου 27 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

Τέλος, όσον αφορά την καταχώρηση στο βιβλίο απογραφών, του ισολογισμού, του λογαριασμού αποτελεσμάτων χρήσης, του πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων, της κατάστασης του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης και των πινάκων που ορίζονται από τις περιπτώσεις Α' και Γ' της παραγράφου 14 του παρόντος άρθρου, οι σχετικές διατάξεις της περίπτωσης ε' της υποπαραγράφου αυτής, δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

### **Απογραφή έναρξης.**

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης (Ε.Γ.Λ.Σ.) ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, ο οποίος πρόκειται να τηρήσει για πρώτη φορά υποχρεωτικά ή προαιρετικά διπλογραφικά βιβλία, συντάσσει απογραφή έναρξης στις προαναφερόμενες προθεσμίες, που ισχύουν για την απογραφή λήξης.

### **Μη υποχρέωση τήρησης Διοικητικών και Διαχειριστικών βιβλίων από Α.Ε. και Ε.Π.Ε.**

*Δεν γίνεται αναφορά σε υποχρέωση τήρησης βιβλίων πρακτικών γενικών συνελεύσεων των μετόχων, βιβλίο πρακτικών του διοικητικού συμβουλίου και βιβλίο μετόχων.*

Από 1/1/2013 καταργείται η υποχρέωση τήρησης διοικητικών και διαχειριστικών βιβλίων από τις Α.Ε. και Ε.Π.Ε. Έτσι από την ημερομηνία αυτή παύουν να τηρούν, οι Α.Ε. βιβλία πρακτικών γενικών συνελεύσεων των μετόχων, βιβλίο πρακτικών του διοικητικού συμβουλίου και βιβλίο μετόχων και οι Ε.Π.Ε. βιβλίο πρακτικών συνελεύσεων και βιβλίων πρακτικών διαχείρισης.

### **Παράγραφος 11.**

#### **Ηλεκτρονικός φάκελος ελέγχου.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής καθιερώνεται, από 1/1/2013, υποχρέωση τήρησης ηλεκτρονικού φακέλου από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών που τηρεί διπλογραφικά βιβλία. Στο φάκελο αυτό, ο οποίος ενημερώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, αποθηκεύονται, ανά χρήση, τα δεδομένα που αναφέρονται στις διατάξεις αυτές, τα οποία τηρούνται μηχανογραφικά. Εάν ορισμένα από τα οριζόμενα με τις διατάξεις αυτές βιβλία, καταστάσεις, ή οι πληροφορίες της παραγράφου 23 του

άρθρου αυτού, τηρούνται χειρόγραφα, τότε τα δεδομένα αυτών δεν αποθηκεύονται στο φάκελο αυτό. Ο ηλεκτρονικός φάκελος δεν υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ., και τα δεδομένα του δίνονται άμεσα στον έλεγχο όταν ζητηθούν από αυτόν.

#### **Παράγραφος 12.**

##### **Χρόνος ενημέρωσης των διπλογραφικών βιβλίων.**

Με διατάξεις της παραγράφου αυτής καθορίζεται ο χρόνος ενημέρωσης των διπλογραφικών βιβλίων όπως ειδικότερα αναφέρεται στις προηγούμενες παραγράφους.

#### **Παράγραφοι 13 και 14.**

##### **Υποχρεώσεις υπόχρεων που τηρούν τα βιβλία τους σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π.**

Οι διατάξεις των παραγράφων αυτών με τις οποίες ορίζονται οι υποχρεώσεις του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών που συντάσσει τις οικονομικές του καταστάσεις σύμφωνα με τους κανόνες των Δ.Λ.Π., είναι ίδιες με τις προϊσχύουσες διατάξεις των παραγράφων 6 και 7 του άρθρου 7 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

#### **Παράγραφος 15.**

##### **Υποχρεώσεις υποκαταστημάτων με αυτοτελή ή εξηρτημένη λογιστική.**

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, είναι ίδιες με τις προϊσχύουσες σχετικές διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 9 του Κ.Β.Σ. και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

Σημειώνεται ότι τα δεδομένα των βιβλίων των υποκαταστημάτων που δεν εξάγουν αυτοτελές αποτέλεσμα μπορεί να ενσωματώνονται αντί στα βιβλία της έδρας, στα βιβλία άλλου υποκαταστήματος που εξάγει αυτοτελές αποτέλεσμα και σχετίζονται με αυτό. Αυτονόητο είναι ότι τα δεδομένα αυτά εμφανίζονται διακεκριμένα από τα δεδομένα του υποκαταστήματος αυτού.

## **Παράγραφοι 16 έως 20.**

### **Τήρηση απλογραφικών βιβλίων.**

Με τις διατάξεις των παραγράφων αυτών ορίζονται τα βιβλία που τηρούνται από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσεται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων, το περιεχόμενο αυτών καθώς και ο χρόνος ενημέρωσής τους. Ειδικότερα:

### **Παράγραφος 16.**

#### **Τήρηση βιβλίου εσόδων - εξόδων και βιβλίου απογραφών.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, ο πιο πάνω υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, υποχρεούται να τηρεί:

α) Βιβλίο εσόδων-εξόδων

β) Βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του από τη πώληση αγαθών ξεπέρασαν το όριο του ποσού 150.000 ευρώ.

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.

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, όμως θα εκτυπωθεί θεωρημένη μηνιαία κατάσταση εσόδων - εξόδων για το Δεκέμβριο του 2012.

### **Παράγραφος 17.**

#### **Περιεχόμενο βιβλίου εσόδων - εξόδων.**

Στο βιβλίο εσόδων-εξόδων, ο εν λόγω υπόχρεος, καταχωρεί σε ξεχωριστές στήλες:

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

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

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

δ) την αξία αγοράς και πώλησης των παγίων στοιχείων,

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

στ) τις αυτοπαραδόσεις αγαθών ή την 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) τις επιστροφές και τις 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' αναλύεται στο χρόνο ενημέρωσης, όπως αυτός ορίζεται παρακάτω στην παράγραφο 18, σε ιδιαίτερες στήλες του τηρούμενου βιβλίου ή σε καταστάσεις.

### **Παράγραφος 18.**

#### **Χρόνος ενημέρωσης του βιβλίου εσόδων - εξόδων.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζεται ο χρόνος ενημέρωσης του βιβλίου εσόδων εξόδων, ο οποίος συνδέεται πλέον με τον χρόνο υποβολής της δήλωσης Φ.Π.Α. Έτσι από 1/1/2013 η ενημέρωση του βιβλίου αυτού γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πέρα του χρόνου υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

Επιπλέον, μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους, καταχωρείται για τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος, συγκεντρωτικά και όχι ανά παραστατικό, ανάλυση των προαναφερομένων στην παράγραφο 17 δεδομένων.

Όσον αφορά την καταχώρηση στοιχείων αγοράς αγαθών που λαμβάνονται κατά τη διάρκεια της χρήσης ή στο τέλος αυτής χωρίς να έχουν παραληφθεί τα αγαθά, οι σχετικές διατάξεις της παραγράφου αυτής είναι ίδιες με τις προϊσχύουσες διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 17του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

#### **Παράγραφος 19.**

##### **Καταχώρηση σε ιδιαίτερο χώρο των πάγιων περιουσιακών στοιχείων.**

Η καταχώρηση σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου εσόδων-εξόδων ή σε καταστάσεις των δεδομένων που ορίζονται με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής και αφορούν τα πάγια, γίνεται για τον υπολογισμό των αποσβέσεων μέχρι τη προθεσμία της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

#### **Παράγραφος 20.**

##### **Βιβλίο απογραφών. Τρόπος τήρησης.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζεται ρητά πλέον 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. Όπως προαναφέρεται και στη παράγραφο 10 του παρόντος άρθρου, 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, μηναία κατάσταση βιβλίου εσόδων- εξόδων κ.λπ.).

##### **Χρόνος ενημέρωσης.**

*Ο χρόνος ενημέρωσης για την ποσοτική καταχώρηση παραμένει ο ίδιος (20/2), ενώ ως προς την αξία, ορίζεται ο χρόνος υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.*



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, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, μέχρι την 20η 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.

#### **Παράγραφος 21.**

##### **Καταχώριση με μια συγκεντρωτική εγγραφή των εσόδων και ορισμένων εξόδων.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζεται ο τρόπος καταχώρησης των εσόδων και ορισμένων εξόδων (μέχρι του ποσού των 150 ευρώ έκαστο) στο βιβλίο εσόδων - εξόδων και καθιερώνεται νέα δυνατότητα συγκεντρωτικής καταχώρησης, με μία εγγραφή, των ημερήσιων ακαθαρίστων εσόδων, ανεξαρτήτως είδους και σειράς στοιχείων, με την προϋπόθεση που τίθεται στις διατάξεις αυτές.

Σημειώνεται ότι τη δυνατότητα αυτή την έχει και ο υπόχρεος που τηρεί διπλογραφικά βιβλία, όπως προαναφέρεται στην παράγραφο 9 του άρθρου 4 της παρούσης.

#### **Παράγραφος 22.**

##### **Βιβλία υποκαταστήματος.**

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

#### **Παράγραφος 23.**

##### **Πρόσθετες υποχρεώσεις ορισμένων κατηγοριών υπόχρεων.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, οι οποίες ισχύουν από 1/1 έως 31/12/2013, θεσπίζεται 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 και λήξης της παροχής, περιγραφή αυτής κλπ., είναι απαραίτητες, για την 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 της παραγράφου αυτής, 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, τα 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 γυμναστηρίου, 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.

### **Χρόνος καταχώρισης.**

Δεδομένου ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 14 του άρθρου 6 το στοιχείο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής υπηρεσίας, η καταχώριση των πληροφοριών αυτών στα χειρόγραφα θεωρημένα έντυπα ή η ασφαλής εισαγωγή αυτών, επί μηχανογραφικής τήρησης, μέσω Η/Υ, με τη χρήση ειδικών ασφαλών φορολογικών διατάξεων σήμανσης του Ν. 1809/1988 (ΦΕΚ 222 Α'), γίνεται με την έναρξη της παροχής υπηρεσίας, με εξαίρεση το χρόνο λήξης της παροχής, ο οποίος μπορεί να καταχωρείται με την ολοκλήρωση αυτής.

Στην περίπτωση που το στοιχείο εκδίδεται αμέσως (με την έναρξη της παροχής υπηρεσίας) δεν απαιτείται η καταχώριση των πληροφοριών αυτών.

Διευκρινίζεται ότι από 1/1/2013 καταργούνται τα πρόσθετα βιβλία που προβλέπονταν από τις προϊσχύουσες διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 καθώς και το βιβλίο επενδύσεων των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992). Επίσης, από την ημερομηνία αυτή καταργείται η υποχρέωση τήρησης του βιβλίου προσωρινής εναπόθεσης, το οποίο ορίζεται από την Α.Υ.Ο. 1041614/324/ΠΟΛ.1100/4.4.1995.

Τα ήδη θεωρημένα έντυπα, χειρόγραφα ή μηχανογραφικά, τα οποία χρησιμοποιούνται ως πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) μπορεί να χρησιμοποιηθούν και για την καταχώριση των απαιτούμενων πληροφοριών, μέχρι την εξάντλησή τους, χωρίς να απαιτείται γνωστοποίηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Τα έντυπα καταχώρισης των πληροφοριών αυτών θεωρούνται στη Δ.Ο.Υ. με κωδικό TAXIS «332» και με περιγραφή «ΕΝΤΥΠΑ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗΣ ΤΩΝ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΩΝ ΤΗΣ ΠΑΡ. 23 ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 4».

## **2.6 Άρθρο 5**

### **Δελτίο Αποστολής**

#### **Παράγραφοι 1, 2 και 3.**

#### **Περιπτώσεις έκδοσης Δελτίου Αποστολής - Υπόχρεοι σε έκδοση.**

Οι διατάξεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 1 είναι αντίστοιχα όμοιου περιεχομένου με τις διατάξεις των περιπτώσεων της παραγράφου 1 του άρθρου 11 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/1992) και δε χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

Οι διατάξεις της περίπτωσης γ', επίσης της παραγράφου 1, ορίζουν ότι δελτίο αποστολής εκδίδεται επί διακίνησης αγαθών μεταξύ των εγκαταστάσεων του επιτηδευματία.

Η ουσιώδης μεταβολή που επέρχεται με τις νέες αυτές διατάξεις, συνίσταται στην απάλειψη του δικαιώματος μόνο του αρμόδιου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. να εγκρίνει τη μη έκδοση Δελτίου Αποστολής ή την έκδοσή του κατά διαφορετικό τρόπο, για το οποίο γίνεται πλέον αναφορά στις διατάξεις του άρθρου 11 του Κ.Φ.Α.Σ., όπου το σχετικό δικαίωμα το έχει πλέον ο αρμόδιος οικονομικός επιθεωρητής μετά από εισήγηση του αρμόδιου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ.

Με την περίπτωση δ', επίσης της παραγράφου 1, ορίζεται ότι οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών εκδίδουν δελτίο αποστολής όταν παραλαμβάνουν εμπορεύσιμα ή πάγια αγαθά από οποιονδήποτε τρίτο, για αγορά, πώληση, απλή διαμεσολάβηση προς πώληση, αποθήκευση, φύλαξη, χρήση, καθώς και για επεξεργασία, στην περίπτωση που αποστολέας είναι υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών ή αγρότης του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., τα οποία δεν συνοδεύονται από στοιχείο διακίνησης .

Η υποχρέωση έκδοσης του δελτίου αποστολής της περίπτωσης αυτής, αντικατέστησε ουσιαστικά, την υποχρέωση έκδοσης/τήρησης δελτίου/βιβλίου ποσοτικής παραλαβής της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992). Το δελτίο αποστολής της περίπτωσης αυτής, μπορεί να μην εκδίδεται για τις παραλαβές αγαθών από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, όταν εκδίδεται, τίτλος κτήσης των αγαθών αυτών (χωρίς να αποκλείεται και η έκδοση, προαιρετικά, τιμολογίου αγοράς), κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 5 του άρθρου 6, όπως αυτές διευκρινίζονται κατωτέρω στο άρθρο 6 της παρούσας εγκυκλίου.

Επισημαίνεται ότι οι απαλλαγές από την υποχρέωση έκδοσης/τήρησης δελτίου/βιβλίου ποσοτικής παραλαβής που έχουν παρασχεθεί με Υπουργικές Αποφάσεις και εγκυκλίους της Διοίκησης κατ' εφαρμογή των διατάξεων των π.δ 99/1977 (Κ.Φ.Σ.) και Π.Δ. 186/1992 (Κ.Β.Σ.). ισχύουν αναλογικά ως απαλλαγές και από την έκδοση του δελτίου αποστολής της περίπτωσης αυτής.

Επίσης, το δελτίο αποστολής της περίπτωσης αυτής, εκδίδεται από τον υπόχρεο απεικόνισης φορολογικών συναλλαγών, όταν από το συνοδευτικό στοιχείο διακίνησης δεν προκύπτει επακριβώς το είδος και η ποσότητα των αγαθών που παραλαμβάνονται.

Οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3, είναι αντίστοιχα όμοιου περιεχομένου με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δε χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

#### **Παράγραφος 4.**

##### **Έκδοση Συγκεντρωτικού Δελτίου Αποστολής.**

Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής εκδίδεται σε περίπτωση μεταφοράς και διανομής αγαθών για οποιονδήποτε σκοπό, η ποσότητα των οποίων καθορίζεται από τον παραλήπτη κατά την παραλαβή τους.

Το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής δύναται να μην εκδίδεται όταν η μεταφορά των αγαθών γίνεται με μεταφορικά μέσα ιδιωτικής χρήσης στα οποία, τηρείται θεωρημένο βιβλίο κινητής αποθήκης (κωδ. θεώρ. TAXIS 331), χωρίς να απαιτείται πλέον έγκριση για την τήρησή του, με απόφαση του Προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., όπως οριζόταν με τις προϊσχύσασες διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992)

##### **Τρόπος τήρησης βιβλίου κινητής αποθήκης.**

Το βιβλίο κινητής αποθήκης είναι θεωρημένο κατά ρητή διατύπωση των διατάξεων της παραγράφου αυτής και τηρείται ξεχωριστά σε κάθε μεταφορικό μέσο. Κατά τη θεώρηση του πρέπει να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου που αφορά, κατά τον εφοδιασμό δε, του κάθε οχήματος με αγαθά, εκδίδεται δελτίο αποστολής.

Το βιβλίο κινητής αποθήκης τηρείται σε μερίδες κατ' είδος. Η κάθε μερίδα χρεώνεται με την ποσότητα που εισάγεται στο όχημα προς διάθεση, βάσει του δελτίου αποστολής εφοδιασμού και πιστώνεται με την ποσότητα που διατίθεται, βάσει των στοιχείων που εκδίδονται κατά τη διάθεση των αγαθών.

Η προθεσμία ενημέρωσης του βιβλίου κινητής αποθήκης είναι δεκαπέντε ημέρες από την έκδοση των δελτίων αποστολής εφοδιασμού του οχήματος και των στοιχείων διάθεσης των αγαθών.

Τα παραστατικά διάθεσης μαζί με τα δελτία αποστολής που εκδόθηκαν για τον εφοδιασμό του κάθε οχήματος φυλάσσονται σε αυτό, μέχρι την ενημέρωση του βιβλίου κινητής αποθήκης.

##### **Στοιχεία που εκδίδονται για συναλλαγές που διενεργούνται με Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής.**

Όσον αφορά στα στοιχεία που πρέπει να εκδίδονται κατά τη διάθεση των αγαθών που διακινούνται με Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής ή βιβλίο κινητής αποθήκης, έχουμε να παρατηρήσουμε τα ακόλουθα:

Ανάλογα με τον τρόπο διάθεσης, εκδίδεται δελτίο αποστολής, στο οποίο αναγράφεται η ποσότητα και το είδος που διατίθεται ή συνενωμένο δελτίο αποστολής με στοιχείο αξίας ή απόδειξη λιανικής συναλλαγής.

Επισημαίνεται ότι η απόδειξη λιανικής συναλλαγής για την πώληση αγαθών, τα οποία διακινήθηκαν με Συγκεντρωτικό Δελτίο Αποστολής εκδίδεται μόνο στην περίπτωση που ο πωλητής των αγαθών, είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων που ορίζονται από τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

Στα στοιχεία λιανικής συναλλαγής που εκδίδονται κατά τα ανωτέρω, όταν δεν τηρείται ο λογαριασμός 94 του Ε.Γ.Λ.Σ. δεν είναι υποχρεωτικό να αναφέρονται το είδος και οι ποσότητες των αγαθών που πωλούνται.

Κατά την επιστροφή των αγαθών που διακινήθηκαν και δεν διατέθηκαν μπορεί να εκδοθεί δελτίο αποστολής - όχι το δελτίο επιστροφής που οριζόταν με την παράγραφο 3 του άρθρου 11 του προΐσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) - με επιπλέον περιεχόμενο τον αύξοντα αριθμό του Συγκεντρωτικού Δελτίου Αποστολής.

## **Παράγραφος 5.**

### **Περιεχόμενο Δελτίου Αποστολής.**

Με τις διατάξεις των στοιχείων α' έως θ', της παραγράφου αυτής, ορίζονται τα δεδομένα που πρέπει υποχρεωτικά να αναγράφονται στο δελτίο αποστολής.

Το περιεχόμενο των διατάξεων των στοιχείων α', β', γ', δ', στ', η' και θ' είναι όμοιο με αυτό των διατάξεων των στοιχείων α', β', γ', ε', η', της παραγράφου 5 του άρθρου 11 του προΐσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δε χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

### **Στοιχείο ε'. Αναγραφή της ημερομηνίας έκδοσης.**

Η ημερομηνία έκδοσης του δελτίου αποστολής είναι η ημερομηνία πραγματοποίησης της μεταφοράς.

Είναι όμως δυνατή η συμπλήρωση του περιεχομένου όλων των φορολογικών στοιχείων και επομένως και του δελτίου αποστολής, την προηγούμενη ημέρα, με ημερομηνία της αμέσως επόμενης εργάσιμης ημέρας, για τις προγραμματισμένες συναλλαγές της ημέρας αυτής, χωρίς να απαιτείται έγκριση του αρμόδιου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ.

Στην περίπτωση που η διακίνηση των αγαθών γίνεται με ευθύνη του εκδότη του δελτίου αποστολής, μέσω ενδιάμεσου σταθμού (π.χ. ενδιάμεση στάση στην κατοικία του οδηγού και στη συνέχεια μεταφορά στον τελικό παραλήπτη), υποχρεωτικό περιεχόμενο του δελτίου αποστολής αποτελεί η διακεκριμένη αναγραφή της ημερομηνίας και της ώρας έναρξης της αποστολής των αγαθών μέχρι τον ενδιάμεσο σταθμό, καθώς και η ημερομηνία και η ώρα έναρξης της διακίνησης από τον ενδιάμεσο αυτό σταθμό, έως τον τελικό παραλήπτη.

Εάν τα προς διακίνηση αγαθά παραδοθούν σε τρίτο (μεταφορέα, μεταφορικό γραφείο κ.λπ.) δεν απαιτείται η αναγραφή της ως άνω δεύτερης ημερομηνίας.

Διευκρινίζεται ότι επί μηχανογραφικής έκδοσης του δελτίου αποστολής, η ώρα έναρξης της αποστολής κατά τα ως άνω, μπορεί να συμπληρωθεί χειρόγραφα.

**Στοιχείο ζ'. Αναγραφή του είδους, της μονάδας μέτρησης και της ποσότητας των ειδών που διακινούνται.**

Οι εν λόγω διατάξεις, είναι εν πολλοίς όμοιου περιεχομένου με εκείνες των διατάξεων του στοιχείου στ' της παραγράφου 5 του άρθρου 11 του προΐσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δε χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

Η μόνη ουσιαστική διαφοροποίηση που επέρχεται με τις νέες διατάξεις είναι ότι, δεν απαιτείται πλέον, η αναγραφή της τιμής μονάδας, στα δελτία αποστολής που εκδίδονται για την παράδοση ή αποστολή νωπών οπωρολαχανικών από το πρόσωπο που τα παράγει, με σκοπό την αγορά ή την πώληση ή την πώληση για λογαριασμό του, απαίτηση που ίσχυε με τις διατάξεις του στοιχείου στ' της παραγράφου 5 του άρθρου 11 του προΐσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992).

**Παράγραφος 6.**

**Μοναδικότητα του δελτίου αποστολής ως συνοδευτικού εγγράφου. Αποστολή αγαθών από μη υπόχρεο σε έκδοσή του.**

Οι διατάξεις των τριών πρώτων εδαφίων της παραγράφου αυτής, είναι εν πολλοίς όμοιου περιεχομένου με τις προΐσχύσασες διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 11 του προΐσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δε χρήζουν αναλυτικών διευκρινίσεων.

Ουσιαστική διαφοροποίηση υπάρχει ως προς την απάλειψη με τις νέες διατάξεις, της υποχρέωσης σε κάθε περίπτωση αγοράς αγροτικών προϊόντων από τους παραγωγούς τους, έκδοσης του δελτίου αποστολής, συνενωμένου με το τιμολόγιο αγοράς των εν λόγω προϊόντων.

Τα δύο τελευταία εδάφια της παραγράφου αυτής, είναι ομοίου περιεχομένου με τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 16 του προΐσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δε χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

**Παράγραφος 7.**

**Διάρκεια του Δελτίου Αποστολής.**

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, είναι εν πολλοίς ομοίου περιεχομένου με τις προΐσχύσασες διατάξεις της περίπτωσης η' της παραγράφου 5 του άρθρου 11 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δε χρήζουν αναλυτικών διευκρινίσεων.

Αναφορικά με τη δυνατότητα που παρέχεται με τις νέες διατάξεις της, αναγραφής επί των δελτίων αποστολής γεγονότων και καταστάσεων που αποδεικνύουν τη χρονική διάρκειά τους, τονίζεται ότι δεν πρέπει να συγχέεται με την υποχρέωση που ορίζεται στο στοιχείο ε' της παραγράφου 5 του άρθρου 5 του Κ.Φ.Α.Σ., που αφορά την αναγραφή επί του δελτίου αποστολής της ημερομηνίας και της ώρας έναρξης της μεταφοράς σε περίπτωση που αυτή γίνεται μέσω ενδιάμεσου σταθμού, με τον τρόπο που ορίζεται στις σχετικές διατάξεις.

Έτσι, η αναγραφή γεγονότων που επηρεάζουν τη διάρκεια του δελτίου αποστολής που τίθενται στην κρίση του φορολογικού ελέγχου μπορεί να ενισχύεται με διάφορα αποδεικτικά στοιχεία όπως π.χ. αποδείξεις διοδίων, σημειώματα ή ανακοινώσεις τροχαίας, δελτία καιρού κ.λπ.

## **Παράγραφος 8.**

### **Εξαιρέσεις από την έκδοση δελτίου αποστολής.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής οριοθετούνται γενικά, διάφορες περιπτώσεις διακίνησης ειδών, για τις οποίες δεν υπάρχει υποχρέωση έκδοσης δελτίου αποστολής.

Έτσι, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής:

- Δελτίο Αποστολής δεν εκδίδεται όταν τα είδη τα οποία διακινούνται:

α) δεν έχουν καμία εμπορευματική αξία για τον αποστολέα, για τον παραλήπτη ή για κάποιον τρίτο, διαζευκτικά ή αθροιστικά και β) η διάθεσή αυτών αυτούσιων ή μη, δεν επιφέρει κανένα έσοδο. Δεν εκδίδεται δηλαδή, δελτίο αποστολής για τη διακίνηση άχρηστων, ακατάλληλων, απαξιωμένων προϊόντων ή υπολειμμάτων, σε χώρους απόρριψης (π.χ. χωματερές, κ.λπ.).

Αντίθετα, εκδίδεται δελτίο αποστολής για την αποστολή προϊόντων (άχρηστων, απαξιωμένων κ.λπ.) προς π.χ. ανακύκλωση ή μεταπώληση για ανακύκλωση κ.λπ. μόνο εφόσον για την αγοροπωλησία τους καταβάλλεται τίμημα.

- Οι διατάξεις των περιπτώσεων β' και γ' της παραγράφου αυτής είναι όμοιου περιεχομένου με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης γ' της παρ. 1 του αρ. 11 και της παρ. 1 του αρ. 16 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

- Αναφορικά με τα διαλαμβανόμενα στην περίπτωση δ' της παραγράφου αυτής, διευκρινίζεται ότι, ορίζεται πλέον ρητά ότι δεν υπάρχει υποχρέωση έκδοσης Δ.Α. για τις διακινήσεις των αγαθών που αναφέρονται στην παράγραφο 16β του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ., τα οποία διατίθενται μέσω δικτύου συνεχούς ροής, δηλαδή για τις διακινήσεις φυσικού αερίου, ύδατος μη ιαματικού, αερίοφωτος, ηλεκτρικού ρεύματος και θερμικής ενέργειας.



Επισημαίνεται τέλος, ότι τα όσα έχουν γίνει δεκτά με Υπουργικές Αποφάσεις ή εγκυκλίους της Διοίκησης «περί απαλλαγής από την έκδοση Δελτίου Αποστολής» σε ορισμένες περιπτώσεις διακίνησης διαφόρων ειδών, κατ' εφαρμογή των διατάξεων των προϊσχύσαντων π.δ. 99/77 «περί Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων» και Π.Δ. 186/1992 «περί του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων», εξακολουθούν να ισχύουν, λαμβανομένων υπόψη των μεταβατικών διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Α.Σ.

## **2.7 Άρθρο 6**

### **Τιμολόγηση Συναλλαγών**

#### **Γενικά.**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, όπως ισχύουν μετά την τροποποίηση - συμπλήρωση τους με τις διατάξεις του άρθρου 4 της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ 229 Α/19-11 -2012), ορίζονται οι κανόνες που διέπουν την έκδοση παραστατικών, που καλύπτουν επαγγελματικές συναλλαγές, ήτοι αναφέρονται στην έκδοση των τιμολογίων και των εκκαθαρίσεων.

Οι κυριότερες μεταβολές - διαφοροποιήσεις, σε σχέση με τις προϊσχύσασες αντίστοιχες διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), συνοψίζονται στα εξής:

1. Εναρμονίζονται με αυτές της οδηγίας 2006/112/ΕΚ, όπως ισχύει μετά την τροποποίησή της με την Οδηγία 2010/45/Ε.Ε. του Συμβουλίου.
2. Δεν απαιτείται πλέον η έκδοση τιμολογίου, για την είσπραξη επιστρεφόμενων έμμεσων φόρων, τελών και δασμών.
3. Δεν είναι πλέον υποχρεωτική η έκδοση τιμολογίων, για αγορά από μη υπόχρεο, καθώς και στις περιπτώσεις άρνησης έκδοσης τιμολογίου ή ανακριβούς έκδοσης αυτού.
4. Καταργείται το καθεστώς τιμολόγησης αγοράς, από αγρότες - παραγωγούς του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., που θεσπίστηκε με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ. 21α του ν. 3842/2010 (έκδοση, σε κάθε περίπτωση αγοράς από τα πρόσωπα αυτά, τιμολογίου - δελτίου αποστολής συνενωμένου) και επαναφέρεται το προϊσχύον αυτού καθεστώτος.
5. Καθιερώνεται γενικής ισχύος κανόνας, που παρέχει τη δυνατότητα στο λήπτη υπηρεσιών που δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α., να επιλέξει, αντί της λήψης τιμολογίου παροχής υπηρεσιών, να εκδίδει ο ίδιος εκκαθάριση σε ετήσια, τουλάχιστον, βάση.
6. Για την αγορά μη εμπορευσίμων αγαθών (αναλώσιμων) και τη λήψη υπηρεσιών, μπορεί όπως αντίστοιχα προβλεπόταν και στον προϊσχύοντα Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), να γίνεται χρήση Απόδειξης Λιανικής (για πώληση αγαθών ή για παροχή υπηρεσιών),

με αύξηση του σχετικού ορίου αξίας των αγαθών από πενήντα (50) ευρώ σε εκατό (100) ευρώ.

Ειδικότερα και ανά παράγραφο του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ., διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

### **Παράγραφος 1.**

#### **Έκδοση τιμολογίων - Υπόχρεοι.**

Τιμολόγιο εκδίδεται για:

- α) Την πώληση αγαθών ιδίων ή τρίτων (άμεση ή έμμεση πώληση)
- β) Την παροχή υπηρεσιών
- γ) Την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας.

Προϋπόθεση για την έκδοση τιμολογίου είναι, ο εκδότης να είναι υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και ο αντισυμβαλλόμενος ομοίως υπόχρεος ή αγρότης του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 3 (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ.) και η συναλλαγή να αφορά στην άσκηση του επαγγέλματος τους ή στην εκτέλεση του σκοπού τους κατά περίπτωση.

Το τιμολόγιο εκδίδεται, ανεξάρτητα από το εάν τηρούνται απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία ή την τυχόν απαλλαγή του υπόχρεου σε απεικόνιση συναλλαγών, από την τήρηση αυτών.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου:

- α) Από τον ίδιο ή
- β) Από τον πελάτη του (αυτοτιμολόγηση) ή
- γ) Από τρίτον (ανάθεση τιμολόγησης)

Καθόσον αφορά στις ανωτέρω (β) και (γ) περιπτώσεις και ειδικότερα τους όρους και τις προϋποθέσεις τιμολόγησης των περιπτώσεων αυτών, διευκρινίσεις δίνονται κατωτέρω με τις παραγράφους 16 και 17 του παρόντος άρθρου.

Επισημαίνεται ότι, στις περιπτώσεις που απαιτείται η έκδοση τιμολογίου, δεν αναφέρεται πλέον ως περίπτωση η «πώληση δικαιώματος εισαγωγής», περίπτωση που αναφερόταν σε όλα τα προγενέστερα νομοθετήματα (Κ.Β.Σ., Κ.Φ.Σ. κ.λπ.). Η απάλειψη της φράσης αυτής δεν σημαίνει κάποια ουσιαστική μεταβολή, καθόσον η περίπτωση αναφέρονταν κυρίως σε συναλλαγές με τη διαδικασία του clearing, που πλέον δεν συναντώνται στην πράξη και πάντως σε κάθε περίπτωση για την πώληση - εκχώρηση δικαιώματος, εκδίδεται τιμολόγιο για παροχή υπηρεσίας. Αντίθετα δεν επηρεάζει τις περιπτώσεις πώλησης εισαγόμενων αγαθών, με μεταβίβαση αυτών

στον τελωνειακό χώρο, με τελωνειακή αναγνώριση και εκχώρηση φορτωτικών εγγράφων, όπου και απαιτείται η έκδοση τιμολογίου.

## **Παράγραφος 2.**

### **Επαναλαμβανόμενες πωλήσεις αγαθών ή παρεχόμενων υπηρεσιών.**

Το περιεχόμενο της παραγράφου αυτής, καλύπτει την τιμολόγηση των επαναλαμβανόμενων πωλήσεων αγαθών και υπηρεσιών. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, είναι ομοίου περιεχομένου με τις αντίστοιχες διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 12 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δε χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

Επισημαίνεται ότι με τον όρο «επαναλαμβανόμενες πωλήσεις» αγαθών και υπηρεσιών, νοείται η εντός της ημέρας αλλά και κάθε επόμενη ημέρα ή κατ' αραιότερα χρονικά διαστήματα πώληση αγαθών ή υπηρεσιών.

## **Παράγραφος 3.**

### **Τιμολόγιο επιδοτήσεων, αποζημιώσεων, ανόργανων εσόδων.**

Αφορά το τιμολόγιο επιδοτήσεων, αποζημιώσεων, ανόργανων εσόδων κ.λπ., το οποίο ως γνωστόν εκδίδεται με την είσπραξη ή την πίστωση του λογαριασμού των δικαιούχων.

Δεν επέρχεται καμία ουσιώδης μεταβολή, εκτός του ότι πλέον δεν προβλέπεται η έκδοση αυτού, στις περιπτώσεις επιστροφής έμμεσων φόρων, δασμών και τελών

Συνεπώς με βάση τις ισχύουσες διατάξεις, για την επιστροφή έμμεσων φόρων (π.χ. Φ.Π.Α.), από τη Δ.Ο.Υ. ή δασμών από το Τελωνείο κ.λπ., δεν απαιτείται πλέον η έκδοση του εν λόγω τιμολογίου από τον δικαιούχο.

## **Παράγραφος 4.**

### **Έκδοση τιμολογίου από Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. και λοιπά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.**

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, είναι ομοίου περιεχομένου με εκείνες της παραγράφου 4 του άρθρου 12 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

## **Παράγραφος 5.**

### **Αγορά αγαθών από ιδιώτη - Απόδειξη της συναλλαγής - Αντιμετώπιση μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης τιμολογίων.**

Για τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, όπως τέθηκαν και ισχύουν με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 4 της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 229/19-11-2012), διευκρινίζονται τα ακόλουθα, όσον αφορά, κυρίως, τις μεταβολές που υπήρξαν σε σχέση με εκείνες τις εν πολλοίς ομοίου περιεχομένου διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 12 του προΐσχυσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992):

1) Δεν προβλέπεται πλέον η έκδοση (υποχρεωτικά) τιμολογίου, για αγορά αγαθών από μη υπόχρεους σε έκδοση αυτού (π.χ. ιδιώτες), καθώς και για τις περιπτώσεις υπόχρεων που αρνούνται την έκδοση του ή εκδίδουν τιμολόγιο με ανακριβές περιεχόμενο.

2) Οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λπ), στις περιπτώσεις συναλλαγών με ιδιώτες, αποδεικνύουν τις συναλλαγές τους με τη σύνταξη τίτλου κτήσης, που περιλαμβάνει τα στοιχεία των συμβαλλομένων, καθώς και τα πλήρη στοιχεία της συναλλαγής, όπως αναλυτικά αναφέρονται στις παραγράφους 10 και 11 του άρθρου αυτού.

Διευκρινίζεται ότι, ως «τίτλος κτήσης», μπορεί να θεωρηθεί, ενδεικτικά, κάθε έγγραφη συμφωνία (συμφωνητικό), υπεύθυνη δήλωση, ακόμα και τιμολόγιο (αγοράς), αρκεί να περιλαμβάνουν όλα τα κατά τα ανωτέρω προαπαιτούμενα δεδομένα.

Ο τίτλος κτήσης πρέπει να συντάσσεται, στους χρόνους που κατά περίπτωση, αναφέρονται στις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Α.Σ., που αναφέρονται στο χρόνο έκδοσης των τιμολογίων.

Ειδικά στην περίπτωση άρνησης έκδοσης τιμολογίου ή ανακριβούς έκδοσης, από υπόχρεο, το γεγονός γνωστοποιείται άμεσα, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου, σε Κεντρικές Υποδομές.

Στο σημείο αυτό διευκρινίζονται και τα εξής:

α) Η γνωστοποίηση μπορεί να υποβάλλεται εγγράφως, εφόσον στο έγγραφο αυτό απεικονίζονται όλα τα αναγκαία στοιχεία και δεδομένα (συμβαλλόμενων και συναλλαγής). Επίσης η γνωστοποίηση μπορεί να υποβάλλεται από απόσταση (μέσω fax ή ηλεκτρονικά).

β) Δεν απαγορεύεται, αντί των αναφερόμενων ανωτέρω (περ. α), να συνεχίσει να εκδίδεται τιμολόγιο, το οποίο θα αποστέλλεται άμεσα στη Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου.

γ) Για το χρόνο γνωστοποίησης που ορίζεται ότι πρέπει να γίνεται άμεσα, διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

γ1) Επί αγοράς αγαθών, τα οποία παραλαμβάνονται από τον αγοραστή χωρίς να συνοδεύονται με το Δελτίο Αποστολής του υπόχρεου προμηθευτή, οι διαδικασίες γνωστοποίησης γίνονται άμεσα (με την παραλαβή).

γ2) Επί λήψης υπηρεσιών, με την παρέλευση του χρόνου έκδοσης τιμολογίου από τον υπόχρεο (ολοκλήρωση παροχής υπηρεσιών κ.λπ).

γ3) Επί λήψης ανακριβούς τιμολογίου, με τη λήψη του τιμολογίου.

Για τη διευκόλυνση των υπόχρεων στις ως άνω περιπτώσεις (π.χ. παραλαβή αγαθών εκτός ωραρίου λειτουργίας, δυσκολία καταμέτρησης λόγω μεγάλων ποσοτήτων κ.λπ.), παρέχεται δυνατότητα η σχετική γνωστοποίηση να υποβάλλεται, το αργότερο, εντός της μεθεπόμενης εργάσιμης ημέρας από αυτή που συνέτρεξε το γεγονός.

## **Παράγραφος 6.**

### **Τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων.**

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, αφορούν την τιμολόγηση επί αγοράς αγροτικών προϊόντων, από αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α.

Υπόχρεοι έκδοσης του τιμολογίου αγοράς αγροτικών προϊόντων, είναι:

- Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών
- 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.).

Χρόνος έκδοσης του τιμολογίου αυτού, είναι ο προβλεπόμενος από τις κατ' ιδίαν διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου 6.

Αναφορικά με τις διατάξεις της παραγράφου 6 διευκρινίζονται και τα εξής:

α) Καταργείται το καθεστώς που εισήγαγαν οι διατάξεις του άρθρου 19 παράγραφος 21α του ν. 3842/2010 και κατά συνέπεια δεν είναι πλέον υποχρεωτική η άμεση έκδοση Τιμολογίου - Δελτίου Αποστολής για την αγορά αγροτικών προϊόντων από πρόσωπα που τα παράγουν, μπορεί δηλαδή να εκδοθούν διακριτά Δελτίο Αποστολής και να ακολουθήσει η έκδοση του τιμολογίου αγοράς αγροτικών προϊόντων.

β) Στις επαναλαμβανόμενες αγορές αγροτικών προϊόντων, εφαρμόζονται ανάλογα τα οριζόμενα με την παράγραφο 2 του άρθρου 6.

γ) Εξακολουθούν να ισχύουν αναλόγως, με βάση τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ., τα όσα έχουν γίνει δεκτά με την εγκύκλιο 3/1992 παρ. 12.9., αναφορικά με την αγορά γάλακτος από τυροκομικές - τυρεμπορικές επιχειρήσεις, εφόσον η τιμή του γάλακτος καθορίζεται στο μέσο ή τέλος της γαλακτοκομικής περιόδου, διευκρινίζοντας ότι, προκειμένου να μην θίγεται η βασική φορολογική αρχή της αυτοτέλειας των χρήσεων, οι τυροκόμοι υποχρεούνται να εκδίδουν, ένα (1) συγκεντρωτικό τιμολόγιο ανά

πωλητή - παραγωγό το αργότερο έως 31/12 εκάστου έτους και ένα (1) εντός του επόμενου μήνα από τη λήξη της γαλακτοκομικής περιόδου.

δ) Το τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων, από 1.1.2013 παύει να εκδίδεται θεωρημένο σε κάθε περίπτωση (πλην της έκδοσης του συνενωμένου με Δ.Α.), βάσει των μεταβατικών διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Α.Σ..

### **Παράγραφος 7.**

#### **Έκδοση εκκαθαρίσεων.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζονται οι προϋποθέσεις, ο χρόνος έκδοσης και το περιεχόμενο της εκκαθάρισης.

Δεν επέρχεται καμία ουσιαστική μεταβολή, σε σχέση με το καθεστώς του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992 - παράγραφος 7, άρθρο 12), ενώ καταργείται η διάταξη που αναφέρονταν στη δυνατότητα έκδοσης εκκαθαρίσεων, για παροχή υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτων, η οποία δεν είχε ενεργοποιηθεί ποτέ.

### **Παράγραφος 8.**

#### **Αγορά αγαθών - Λήψη υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου.**

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, όπως αντίστοιχα και στον προϊσχύσαντα Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), ορίζουν την έκδοση εκκαθάρισης και στις περιπτώσεις, που αναφέρονται παρακάτω, ήτοι σε:

α) Αγορά αγαθών για λογαριασμό τρίτου.

β) Λήψη υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου.

Με βάση τις υπόψη διατάξεις, όπως ισχύουν πλέον, μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 4 της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 229/19.11.2012), επέρχονται οι εξής μεταβολές, σε σχέση με το προϊσχύσαν καθεστώς του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992):

1) Για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από μη υπόχρεους σε έκδοση τιμολογίου (π.χ. ιδιώτες), εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 6 που ορίζουν την σύνταξη «τίτλου κτήσης», κατά τα ειδικότερα αναφερόμενα στις εν λόγω διατάξεις, όπως αυτές ερμηνεύονται με την παρούσα, όσον αφορά το είδος του παραστατικού, το περιεχόμενο, καθώς και το χρόνο έκδοσης αυτού.

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

Η ανωτέρω ρύθμιση - δυνατότητα του λήπτη των υπηρεσιών να εκδίδει εκκαθάριση, στις περιπτώσεις που καταβάλλει αμοιβές (προμήθειες) που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., αντί να λαμβάνει τιμολόγιο του παρέχοντος τις υπόψη υπηρεσίες, αναφέρεται σε διάφορες περιπτώσεις που μέχρι σήμερα ρυθμίζονταν με επιμέρους Υπουργικές Αποφάσεις (π.χ. ενδεικτικά αναφέρονται, ασφαλιστές, ασφαλιστικοί πράκτορες, πρακτορεία ΠΡΟ ΠΟ κ.λπ).

### **Παράγραφοι 9, 10 και 11.**

#### **Περιεχόμενο τιμολογίου.**

Με τις διατάξεις των παραγράφων αυτών, ορίζονται τα στοιχεία που αναγράφονται στο υποχρεωτικό περιεχόμενο του τιμολογίου.

Ειδικότερα:

1) Με τις διατάξεις της παραγράφου 9, όπως ισχύουν, μετά την τροποποίησή τους με τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 4 της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 229/19-11-2012), επέρχονται οι εξής μεταβολές, σε σχέση με το προϊσχύσαν καθεστώς του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992):

α) Η ημερομηνία της συναλλαγής αναγράφεται στο τιμολόγιο, μόνον στην περίπτωση που δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης αυτού (π.χ. ενδεικτικά όταν η έκδοση δελτίου αποστολής προηγείται της έκδοσης τιμολογίου).

β) Καταργείται η υποχρέωση αναγραφής του αύξοντος αριθμού (α/α) ή των αριθμών των δελτίων αποστολής, που εκδόθηκαν για τη διακίνηση ή την παραλαβή των αγαθών, που αφορούν το σχετικό τιμολόγιο.

γ) Ενσωματώνονται οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 18α του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), που αναφέρονταν στους ενιαίους κανόνες και όρους τιμολόγησης, με βάση τη σχετική Οδηγία 2006/112/ΕΚ όπως αυτή τροποποιήθηκε με την Οδηγία 2010/45/ Ε.Ε. του Συμβουλίου της Ε.Ε., και στο υποχρεωτικό περιεχόμενο του τιμολογίου προστίθενται και νέες ενδείξεις που αναγράφονται υποχρεωτικά, όπως αναφέρονται στις περιπτώσεις (α) έως και (στ) της παραγράφου αυτής (παρ. 9).

2) Με τις διατάξεις της παραγράφου 10, ορίζονται τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων.

Δεν υφίστανται ουσιώδεις μεταβολές, σε σχέση με τις αντίστοιχες διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 12 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), με μόνη εξαίρεση το γεγονός ότι πλέον δεν είναι υποχρεωτική η αναγραφή στο τιμολόγιο, του επαγγέλματος και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Φορολογίας του αντισυμβαλλόμενου.

3) Με τις διατάξεις της παραγράφου 11, ορίζονται τα πλήρη στοιχεία της συναλλαγής.

Οι επερχόμενες μεταβολές, σε σχέση με τις αντίστοιχες διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου 12 του προϋσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), συνοψίζονται στις εξής:

α) Δεν απαιτείται πλέον να αναγράφεται και ολογράφως το συνολικό ποσό της αξίας ή της αμοιβής στα χειρόγραφα τιμολόγια (όπως ίσχυε στα χειρόγραφα εκδιδόμενα Τιμολόγια, με βάση τις διατάξεις του προϋσχύσαντος Κ.Β.Σ.).

β) Μετά την τροποποίηση των διατάξεων της παραγράφου αυτής, με τις διατάξεις της παραγράφου 5 της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 229/19-11-2012), καταργείται η δυνατότητα συνοπτικής περιγραφής του είδους, επί πολλαπλών συναφών υπηρεσιών, εφόσον επί του τιμολογίου γίνεται παραπομπή στη σχετική σύμβαση.

γ) Νέα διάταξη εισάγεται, με τη ρύθμιση του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου αυτής, που ορίζει ότι επί παροχής ιατρικών υπηρεσιών, το είδος αυτών αναγράφεται κατά γενική κατηγορία και όχι αναλυτικά.

## **Παράγραφος 12.**

### **Τιμολόγιο αντιπροσώπου οίκου εξωτερικού.**

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, όπως ισχύει πλέον μετά την τροποποίησή της με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 4 της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 229/19-11-2012), αναφέρονται στο περιεχόμενο του τιμολογίου που εκδίδει ο αντιπρόσωπος οίκου εξωτερικού, για την χορηγούμενη σε αυτόν προμήθεια.

Σε σχέση με τις αντίστοιχες διατάξεις του προϋσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) δεν απαιτείται πλέον στο τιμολόγιο που εκδίδει ο αντιπρόσωπος οίκου του εξωτερικού, να αναγράφονται και τα στοιχεία της Τράπεζας που μεσολαβεί για την καταβολή της προμήθειας.

## **Παράγραφος 13.**

### **Πιστωτικό τιμολόγιο.**

Με την παράγραφο αυτή ορίζονται οι υπόχρεοι στην έκδοση πιστωτικού τιμολογίου, οι προϋποθέσεις έκδοσης, καθώς και το περιεχόμενο αυτού. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, είναι ομοίου περιεχομένου με τις προϋσχύσασες της παραγράφου 13 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.



## **Παράγραφοι 14 και 15.**

### **Χρόνος έκδοσης τιμολογίου.**

α) Με τις διατάξεις της παραγράφου 14, ορίζεται ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου (πώλησης αγαθών, παροχής υπηρεσιών, επί επιστροφής αγαθών, εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων κ.λπ.), από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών προς άλλο υπόχρεο.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, είναι ομοίου περιεχομένου με τις προϊσχύσασες της παραγράφου 14 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

β) Με τις διατάξεις της παραγράφου 15, ορίζεται ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου για τις περιπτώσεις που προαναφέρονται, από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών προς το Δημόσιο και τα λοιπά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Α.Σ..

Δεν υφίστανται ουσιώδεις μεταβολές, σε σχέση με τις αντίστοιχες διατάξεις των παραγράφων 15 και 17 του άρθρου 12 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), με μόνη εξαίρεση τη μεταβολή που επέρχεται ως προς το χρόνο τιμολόγησης των πανεπιστημιακών συγγραμμάτων, ο οποίος συνδέεται πλέον με την οριστικοποίηση των πωλήσεων αυτών από τις αρμόδιες αρχές.

Ειδικότερα, για τις πωλήσεις των πανεπιστημιακών συγγραμμάτων αποσαφηνίζεται ότι, το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου, εντός της οποίας έγινε η οριστικοποίηση της πώλησης αυτών, από τις αρμόδιες αρχές.

## **Παράγραφος 16.**

### **Στοιχεία που εξομοιώνονται με τιμολόγια.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, ορίζονται ορισμένες κατηγορίες συναλλαγών, για τις οποίες λόγω των ιδιαιτεροτήτων τους εκδίδονται, κατά περίπτωση, άλλα παραστατικά αντί τιμολογίων, τα οποία εξομοιώνονται με τιμολόγια.

Εν πολλοίς, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, είναι ομοίου περιεχομένου με εκείνες της παραγράφου 16 του άρθρου 12 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και αναφέρονται στις ίδιες συναλλαγές.

Οι μεταβολές που επέρχονται, σε σχέση με το προϊσχύσαν καθεστώς του Κ.Β.Σ., συνοψίζονται στις εξής:

α) Εξομοιώνονται πλέον με τιμολόγια και τα έγγραφα που συντάσσονται για τις πωλήσεις μετοχών, παραγώγων, ομολογιών, ομολόγων, εντόκων γραμματίων και λοιπών συναφών, καθώς και τα στοιχεία που εκδίδονται για πωλήσεις φυσικού

αερίου μέσω δικτύου, υπό την προϋπόθεση ότι περιλαμβάνουν τα στοιχεία του τιμολογίου.

β) Μετά την τροποποίηση που επήλθε στις διατάξεις της παραγράφου αυτής με τις διατάξεις των παραγράφων 7 και 8 της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 229/19-11-2012), όπου εκ παραδρομής στο κείμενο αναφέρεται ως παράγραφος 15 αντί του ορθού παράγραφος 16, επήλθαν οι ακόλουθες μεταβολές:

β1) Στο στοιχείο (β) αυτής, που αναφέρεται στην περίπτωση των λοιπών στοιχείων που εκδίδονται για πωλήσεις φυσικού αερίου μέσω δικτύου, ύδατος μη ιαματικού κ.λπ., καταργείται η υποχρέωση παράδοσης αντιτύπου των στοιχείων αυτών στον πελάτη.

β2) Στο στοιχείο (γ) αυτής, όπου αναφέρεται ότι επέχει θέση τιμολογίου και η απόδειξη λιανικής, που καλύπτει επαγγελματικές συναλλαγές και μέχρι του ορίου των εκατό (100) ευρώ, (αντί των πενήντα (50) ευρώ που ίσχυε με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. ως παραστατικό εξόδου), εφόσον εκδίδεται για την αγορά μη εμπορευσίμων αγαθών για τον αγοραστή ή για τη λήψη, ομοίως, υπηρεσιών. Ως προϋπόθεση, που δεν υφίστατο στις προϊσχύσασες διατάξεις του Κ.Β.Σ., αναφέρεται πλέον η αναγραφή του είδους των αγαθών και υπηρεσιών κατά γενική περιγραφή, που πρέπει να προκύπτει είτε άμεσα (αναγραφή), είτε έμμεσα (με την περιγραφή της δραστηριότητας (επάγγελμα) του εκδότη) στα στοιχεία.

Επισημαίνεται ότι, η προϋπόθεση της αποδοχής του στοιχείου αυτού (απόδειξη λιανικής), από τον αντισυμβαλλόμενο - λήπτη του στοιχείου καταργήθηκε με την παράγραφο 8 της Πράξης Νομοθετικού Περιεχομένου (ΦΕΚ Α' 229/19-11-2012).

## **Παράγραφος 17.**

### **Ανάθεση τιμολόγησης - Αυτοτιμολόγηση.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, ορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις, βάση 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.

Σημειώνεται ότι, με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, ενσωματώνονται ουσιαστικά στο άρθρο 6 του Κ.Φ.Α.Σ., οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 18α του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), περί ανάθεσης τιμολόγησης, με βάση τη σχετική Οδηγία 2006/112/ΕΚ όπως αυτή τροποποιήθηκε με την Οδηγία 2010/45/ΕΕ του Συμβουλίου της Ε.Ε., επέρχονται δε ορισμένες μεταβολές, οι οποίες συνοψίζονται στις εξής:

α) Δεν απαιτείται πλέον, ως προϋπόθεση για την εφαρμογή των εν λόγω διατάξεων, η κατάρτιση έγγραφης συμφωνίας και η κατάθεση αυτής, πριν την έκδοση του πρώτου τιμολογίου, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του επιτηδευματία, για λογαριασμό του οποίου ο πελάτης ή ο τρίτος εκδίδει τιμολόγια, αρκεί η ύπαρξη προηγουμένως συμφωνίας

(πριν την έκδοση του πρώτου τιμολογίου) μεταξύ τους, η οποία μπορεί να αποδεικνύεται με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο (π.χ. ενδεικτικά ανταλλαγή email, επιστολών κ.λπ.).

Επισημαίνεται ότι, η προϋπόθεση περί της κατάρτισης έγγραφης συμφωνίας και περαιτέρω κατάθεσης αυτής στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, για λογαριασμό του οποίου ο πελάτης ή ο τρίτος εκδίδει τιμολόγια, πριν την έκδοση του πρώτου τιμολογίου, παραμένει ειδικά στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίων από τον πελάτη ή τον τρίτο, που είναι εγκατεστημένος σε χώρα με την οποία δεν υφίσταται νομική πράξη για την αμοιβαία συνδρομή, ανάλογης εμβέλειας με την προβλεπόμενη από τις σχετικές διατάξεις του ν. 1402/1983, του ν. 1914/1990 και του Κανονισμού (ΕΚ) αριθμ. 1798/2003 του Συμβουλίου της 7/10/2003.

β) Σε περίπτωση έκδοσης τιμολογίων στο εσωτερικό της χώρας, από τον πελάτη του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, για λογαριασμό του οποίου εκδίδονται τα τιμολόγια, δεν απαιτείται πλέον η έκδοση αυτών από ιδιαίτερες σειρές κατά προμηθευτή.

γ) Στα τιμολόγια που εκδίδει ο τρίτος, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασής του, στο όνομα και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, δεν απαιτείται πλέον η αναγραφή της ένδειξης «ανάθεση τιμολόγησης».

Κατά τα λοιπά, ισχύουν οι διευκρινίσεις, που δόθηκαν με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1004/14.1.2004 για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 18α του προΐσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν χρειάζονται περαιτέρω διευκρινίσεις.

## **Παράγραφος 18.**

### **Τύπος εγγράφων, μηνυμάτων κ.λπ, που επέχουν θέση τιμολογίου.**

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, που ενσωματώνουν στο άρθρο 6 του Κ.Φ.Α.Σ. τις διατάξεις της παραγράφου 16 του άρθρου 18α του προΐσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), είναι ομοίου περιεχομένου με αυτές και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

## **2.8 Άρθρο 7**

### **Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, καθιερώνεται ο ενιαίος τίτλος «Αποδείξεις λιανικών συναλλαγών» για τα φορολογικά στοιχεία που εκδίδονται για τις πωλήσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών στο κοινό (φυσικά πρόσωπα) και ειδικότερα:

## **Παράγραφος 1.**

### **Περιπτώσεις έκδοσης αποδείξεων λιανικών συναλλαγών.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, οριοθετούνται οι περιπτώσεις που εκδίδεται απόδειξη λιανικής από τους υπόχρεους του Κ.Φ.Α.Σ., ήτοι στις περιπτώσεις που είτε πωλούνται αγαθά για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, είτε παρέχονται υπηρεσίες, σε φυσικά πρόσωπα (κοινό) για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή σε μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, καθώς επίσης και στην περίπτωση αλλαγής λιανικώς πωληθέντων αγαθών.

## **Παράγραφοι 2 και 3.**

### **Περιεχόμενο απόδειξης λιανικής συναλλαγής και απόδειξης επιστροφής λιανικής συναλλαγής.**

Οι διατάξεις των παραγράφων αυτών είναι εν πολλοίς ομοίου περιεχομένου με τις προϊσχύσασες των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992).

Ως προς τις διαφοροποιήσεις που επέρχονται με τις νέες διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

- Καθιερώνεται η υποχρέωση αναγραφής του ονοματεπωνύμου και της διεύθυνσης του πελάτη στην απόδειξη επιστροφής λιανικώς πωληθέντος αγαθού, εφόσον επιστρέφεται σε αυτόν ποσό άνω των τριάντα (30) ευρώ. (Με τις προϊσχύσασες διατάξεις του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), το ως άνω χρηματικό ποσό ανερχόταν σε δεκαπέντε (15) ευρώ.
- Όταν ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, τηρεί το λογαριασμό 94 του Ε.Γ.Λ.Σ. σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ., αναγράφει στην απόδειξη λιανικής ή επιστροφής και το είδος και την ποσότητα του αγαθού που πωλήθηκε ή επιστράφηκε.
- Όταν ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών τηρεί διπλογραφικά βιβλία του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ. και πωλεί αγαθά ή παρέχει υπηρεσίες με πίστωση, για λόγους λογιστικής εξυπηρέτησης (δημιουργία λογαριασμού πελάτη), στην απόδειξη λιανικής που εκδίδει, αναγράφει τουλάχιστον το ονοματεπώνυμο του πελάτη του, καθώς και την ένδειξη «Επί πιστώσει».
- Οι ελεύθεροι επαγγελματίες που παρέχουν υπηρεσίες δωρεάν, εκδίδουν απόδειξη αυτοπαράδοσης στις περιπτώσεις που οι υπηρεσίες που παρέχονται δωρεάν, χαρακτηρίζονται «ως αυτοπαραδόσεις υπηρεσιών» βάσει των διατάξεων του ν. 2859/2000 «Κώδικας Φ.Π.Α.».

Σε αντίθετη περίπτωση, στην απόδειξη που εκδίδουν στις περιπτώσεις που παρέχουν υπηρεσίες χωρίς αμοιβή, αναγράφουν την ένδειξη «Δωρεάν».

Επισημαίνεται ιδιαίτερα, ότι βάσει των νέων διατάξεων οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών που ασκούν ελευθέριο επάγγελμα (όπως και όλοι οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών) και παρέχουν υπηρεσίες σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 3, σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπο εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματος τους, εκδίδουν πλέον τιμολόγιο όπως ορίζεται στο άρθρο 6 και όχι απόδειξη παροχής υπηρεσιών (λιανικής), όπως εξέδιδαν σε περίπτωση παροχής των υπηρεσιών τους στα ως άνω πρόσωπα βάσει των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992).

- Έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών από τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, που παρέχουν τις ασφαλείς πληροφορίες της παραγράφου 23 του άρθρου 4.

Σύμφωνα με την παράγραφο 23 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ, οι εκμεταλλευτές χώρου διαμονής, εκπαιδευτηρίου, κέντρων αισθητικής, γυμναστηρίου, οι εκμεταλλευτές χώρων στάθμευσης και οι γιατροί όλων των ειδικοτήτων και οι οδοντίατροι, που παρέχουν ασφαλείς πληροφορίες για τις συναλλαγές που πραγματοποιούν (αντίστοιχος ορισμός βάσει των διατάξεων της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. «πρόσθετα βιβλία»), στις αποδείξεις λιανικής που εκδίδουν αναγράφουν το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.

Ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης, μπορεί αντί των ως άνω στοιχείων του πελάτη, να αναγράφει στις αποδείξεις λιανικής, τα στοιχεία του οχήματος ή του σκάφους.

Όταν ο υπόχρεος παροχής ασφαλών πληροφοριών, παρέχει υπηρεσίες δωρεάν, εκδίδει απόδειξη αυτοπαράδοσης, στην περίπτωση που οι υπηρεσίες που παρέχονται δωρεάν, χαρακτηρίζονται ως «αυτοπαράδοση υπηρεσιών» βάσει των διατάξεων του ν. 2859/2000 «Κώδικας Φ.Π.Α». Σε αντίθετη περίπτωση στην απόδειξη που εκδίδει στην περίπτωση που παρέχεται υπηρεσία χωρίς αμοιβή, αναγράφει την ένδειξη «Δωρεάν».

Επισημαίνεται ιδιαίτερα ότι οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών που υποχρεούνται σε παροχή ασφαλών πληροφοριών της παραγράφου 23 του άρθρου 4 και παρέχουν υπηρεσίες σε άλλο υπόχρεο, σε πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 3, σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπο εκτός της χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματος τους, εκδίδουν πλέον τιμολόγιο (όπως και όλοι οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών), όπως ορίζεται στο άρθρο 6 και όχι απόδειξη παροχής υπηρεσιών όπως εξέδιδαν σε περίπτωση παροχής των υπηρεσιών τους στα ως άνω πρόσωπα, βάσει των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992)

- Διευκρινίσεις για τον τρόπο έκδοσης των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών, βάσει των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ.. από τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών που δεν υποχρεούνται στην παροχή ασφαλών πληροφοριών της παραγράφου 23 του άρθρου 4. ενώ είχαν την αντίστοιχη υποχρέωση τήρησης ορισμένων πρόσθετων βιβλίων της παρ. 5 του άρθρου 10 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/1992).

Αναφορικά με τον τρόπο έκδοσης των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών στο εξής, από τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, οι οποίοι τηρούσαν ορισμένα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. και δεν έχουν πλέον αντίστοιχη υποχρέωση παροχής ασφαλών πληροφοριών της παραγράφου 23 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ., διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

Η κατηγορία αυτή, των υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, ήτοι ο εκμεταλλευτής διαγνωστικού κέντρου, ο εκπαιδευτής οδηγών αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, ο επισκευαστής ηλεκτρικών ή ηλεκτρονικών συσκευών, επίπλων, μηχανών και μηχανημάτων, ο εκμεταλλευτής συνεργείου επισκευής και συντήρησης αυτοκινήτων, μοτοσυκλετών, μοτοποδηλάτων, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων και σκαφών θαλάσσης, ο εκμεταλλευτής ψυκτικών χώρων και χώρων αποθήκευσης αγαθών τρίτων, ο φυσιοθεραπευτής και οι ασκούντες παραϊατρικά επαγγέλματα, ο εκμεταλλευτής επιχείρησης ενοικίασεως επιβατηγών αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, ο μεσίτης αστικών συμβάσεων, αγοράς ή πώλησης και ενοικίασης ακινήτων, ο εκμεταλλευτής αυτοκινούμενων μηχανημάτων έργων, ο εκμεταλλευτής επιχείρησης πώλησης για λογαριασμό του ή για λογαριασμό τρίτων, μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, μοτοσυκλετών, μοτοποδηλάτων, τροχόσπιτων, σκαφών αναψυχής, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων και ο πράκτορας κρατικών λαχείων, εκδίδουν πλέον τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, για τις παρεχόμενες από αυτούς υπηρεσίες στο κοινό, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις των άρθρων 7 και 9 του Κ.Φ.Α.Σ. και του άρθρου 1 του ν. 1809/1988 (Φ.Τ.Μ. ή Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., παροχή υπηρεσιών εκτός κύριων επαγγελματικών εγκαταστάσεων κ.λπ.), λαμβανομένων υπόψη και των μεταβατικών διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Α.Σ.

#### **Παράγραφος 4.**

##### **Χρόνος έκδοσης των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών.**

Οι διατάξεις των περιπτώσεων α', β' και γ' της παραγράφου αυτής είναι όμοιες με τις αντίστοιχες για το ίδιο θέμα διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δε χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

#### **Παράγραφος 5.**

##### **Έκδοση άλλων εγγράφων που περιλαμβάνουν το περιεχόμενο των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών.**

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής είναι ομοίου περιεχομένου με τις διατάξεις των τριών πρώτων εδαφίων της παραγράφου 4 του άρθρου 13 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δε χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

**Παράγραφος 6.****Ανάθεση της έκδοσης εισιτηρίων σε τρίτο.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, ορίζεται ότι η έκδοση των εισιτηρίων θεαμάτων, κινηματογράφων, συναυλιών και λοιπών συναφών καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, καθώς επίσης και η έκδοση εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων, που είναι ουσιαστικά αποδείξεις λιανικής για παροχή υπηρεσιών στο κοινό και εκδίδονται με τη μορφή εισιτηρίου λόγω της ανάγκης εξυπηρέτησης της μορφής των σχετικών αυτών συναλλαγών, δύναται να ανατίθεται σε τρίτο, ενώ προβλέπεται ότι οι λεπτομέρειες, οι όροι και οι προϋποθέσεις για την ως άνω διαδικασία, ορίζονται με Απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Ήδη, με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1208/16.11.2012 (ΦΕΚ Β' 3065), οι οποίες ισχύουν και με τις νέες διατάξεις, βάσει των μεταβατικών διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Α.Σ., ρυθμίστηκε το ως άνω θέμα και ορίσθηκαν οι όροι και οι προϋποθέσεις για την εν λόγω ανάθεση.

**Επισημάνσεις - Διευκρινίσεις.**

- Ως τίτλος των Αποδείξεων Λιανικών Συναλλαγών αναγράφεται η φράση «Απόδειξη λιανικών συναλλαγών», ή «Απόδειξη λιανικής» ή «Απόδειξη παροχής υπηρεσιών» ή «Απόδειξη λιανικής πώλησης», ή «Απόδειξη» με την απαραίτητη προϋπόθεση ότι εφόσον εκδίδονται για παροχή υπηρεσιών είναι θεωρημένες (χειρόγραφη έκδοση) ή σημασμένες με μηχανισμούς Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του ν. 1809/1988 (μηχανογραφική έκδοση). Αυτονόητο είναι ότι εφόσον εκδίδονται με τη χρήση απλής Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής του ν. 1809/1988, εκδίδονται βάσει των εκάστοτε ισχυουσών τεχνικών προδιαγραφών που διέπουν την έκδοσή τους με τον τρόπο αυτό.

- Δεδομένου ότι με την έναρξη ισχύος των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. (1/1/2013), δημιουργείται η υποχρέωση σε ορισμένες κατηγορίες υπόχρεων, έκδοσης των αποδείξεων λιανικής με τη χρήση Φορολογικών Μηχανισμών του ν. 1809/1988 (Φ.Τ.Μ ή Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.), επειδή εκδίδουν πλέον τις αποδείξεις λιανικής σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις των άρθρων 7 και 9 του Κώδικα αυτού, καθώς επίσης και των διατάξεων του άρθρου 1 του ν.1809/1988, παρέχεται η δυνατότητα προμήθειας των σχετικών μηχανισμών (Φ.Τ.Μ. ή Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.) του ν. 1809/1988 για την έκδοση των αποδείξεων λιανικής ή θεώρησης των εν λόγω αποδείξεων στις περιπτώσεις εξαιρέσεων από την υποχρεωτική χρήση των μηχανισμών αυτών (π.χ. φυσιοθεραπευτής), έως τις 28/2/2013, προκειμένου να διευκολυνθεί η διαδικασία υπαγωγής των εν λόγω υπόχρεων στο νέο καθεστώς.

Μέχρι την ως άνω ημερομηνία, οι εν λόγω υπόχρεοι μπορούν να εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικής για τις πωλήσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, με τον ίδιο τρόπο που τις εξέδιδαν με το προϊσχύσαν καθεστώς, των διατάξεων του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/1992).

- Από την έναρξη ισχύος των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. (1/1/2013), βάσει των μεταβατικών διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Α.Σ., παύουν

να ισχύουν οι διατάξεις των Α.Υ.Ο. 1072823/513/0015/ΠΟΛ.1159/22.6.1994 (ΦΕΚ 506 Β'), 1073555/584/0015/ΠΟΛ.1166/16.6.1995 (ΦΕΚ 572 Β') και Α.Υ.Ο. 1059176/625/0015/ΠΟΛ.1087/25.6.2003 (ΦΕΚ 932 Β') «περί των εισιτηρίων εισόδου στα κέντρα διασκέδασης», καθώς επίσης και τα όσα έχουν γίνει δεκτά από τη Διοίκηση, για την εφαρμογή των διατάξεων των προαναφερόμενων Υπουργικών Αποφάσεων και από 1/1/2013 και στο εξής, η εν λόγω κατηγορία υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, εκδίδει πλέον τις αποδείξεις λιανικής, σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις των άρθρων 7 και 9 του Κ.Φ.Α.Σ., καθώς και των διατάξεων του άρθρου 1 του ν. 1809/1988.

- Από έναρξης ισχύος των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. (1/1/2013), δεν υφίσταται πλέον η υποχρέωση έκδοσης δελτίου κίνησης των τουριστικών λεωφορείων, όπως αυτή οριζόταν με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 13α του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992).

## **2.9 Άρθρο 8**

### **Έγγραφα μεταφοράς και Στοιχεία Λοιπόν Συναλλαγών**

#### **Παράγραφοι 1 έως 10.**

#### **Έγγραφα μεταφοράς και Διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς.**

Οι διατάξεις των παραγράφων αυτών, είναι ομοίου περιεχομένου με τις αντίστοιχες προϊσχύσασες του άρθρου 16 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δε χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

Ως προς το διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς, ορίζεται πλέον και με διάταξη νόμου (παρ. 6, περ. γ'), η θέση της Διοίκησης για την εφαρμογή των προϊσχυουσών διατάξεων του άρθρου 16 του Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/1992), ότι το διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς, μπορεί να χρησιμοποιηθεί για τη διόρθωση κάθε είδους διαφοράς που προκύπτει από τα αναγραφόμενα στη φορτωτική την οποία διορθώνει (ενδεικτικά π.χ. λανθασμένη αναγραφή είδους), πέραν της χρησιμοποίησής του για την επιστροφή κομίστρων, τη διόρθωση ποσοτικών διαφορών, κ.λπ.

#### **Παράγραφος 11.**

#### **Τιμολόγιο ή απόδειξη λιανικής αντί φορτωτικής.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, παρέχεται η δυνατότητα στον μεταφορέα, η έννοια του οποίου ορίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 8, να εκδίδει τιμολόγιο ή απόδειξη, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 6 και 7 του Κ.Φ.Α.Σ. αντίστοιχα, αντί να εκδίδει φορτωτική, με την προϋπόθεση να τηρείται το ημερολόγιο μεταφοράς, που προβλέπεται από τις διατάξεις της Α.Υ.Ο. 1077844/641/0015/ΠΟΛ.1144/6.8.1992 (ΦΕΚ Β' 517).



Τα προαναφερόμενα ισχύουν και για τα μεταφορικά γραφεία ή τους διαμεταφορείς, χωρίς την προϋπόθεση της τήρησης του ως άνω ημερολογίου μεταφοράς.

### **Παράγραφος 12.**

#### **Απόδειξη αυτοπαράδοσης.**

Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου, είναι όμοιου περιεχομένου με τις διατάξεις του άρθρου 14 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δε χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

### **Παράγραφος 13.**

#### **Απόδειξη δαπάνης. Δώρα έως εκατόν πενήντα (150) ευρώ.**

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής, είναι ομοίου περιεχομένου με τις προϊσχύσασες διατάξεις του άρθρου 15 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δε χρήζουν αναλυτικών διευκρινίσεων.

Συμπληρωματικά, διευκρινίζεται ότι σύμφωνα με τις νέες διατάξεις, για δώρα που γίνονται αξίας έως εκατόν πενήντα ευρώ (150) ευρώ το καθένα, από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών, σε διάφορα πρόσωπα, με σκοπό την επαγγελματική του προβολή ή για την εκπλήρωση υποχρέωσης, συνυφασμένης με την επαγγελματική του δραστηριότητα, μπορεί να συντάσσεται σχετική κατάσταση με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση των αποδεκτών των δώρων αυτών, αντί της έκδοσης απόδειξης δαπάνης για τον καθένα.

## **2.10 Άρθρο 9**

### **Διασφάλιση συναλλαγών και διαφύλαξη δεδομένων**

#### **Παράγραφος 1.**

#### **Θεώρηση και σήμανση φορολογικών στοιχείων.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζονται ρητά τα φορολογικά στοιχεία τα οποία θεωρούνται από τους υπόχρεους στην αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία, ή σημαίνονται με μηχανισμούς Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του ν.1809/1988 πριν από τη χρησιμοποίησή τους.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

Επί χειρόγραφης έκδοσης του δελτίου αποστολής του άρθρου 5 του παρόντος Κώδικα, αυτό πρέπει να φέρει θεώρηση, ενώ επί μηχανογραφικής έκδοσης αυτού με τη χρήση Η/Υ, αυτό θα πρέπει να φέρει σήμανση από φορολογικό μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του ν.1809/1988 (ΦΕΚ Α' 222). Τα ανωτέρω εφαρμόζονται αναλόγως και για το συνενωμένο δελτίο αποστολής με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας.

Τα τιμολόγια του άρθρου 6 του παρόντος Κώδικα, καθώς και τα στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου (π.χ. εκκαθαρίσεις, εκκαθαρίσεις που προβλέπονται από Υπουργικές Αποφάσεις, φορτωτικές, στοιχεία της παρ. 16 του άρθρου 6 κ.λπ.), ανεξαρτήτως της χειρόγραφης ή μηχανογραφικής έκδοσής τους, εκδίδονται αθεώρητα και χωρίς σήμανση από μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του ν.1809/1988 (ΦΕΚ Α'222).

Οι αποδείξεις λιανικής για την πώληση ή την παροχή υπηρεσιών του άρθρου 7 του παρόντος Κώδικα, εκδίδονται υποχρεωτικά με τη χρήση φορολογικών ταμειακών μηχανών ή μηχανογραφικά με τη χρήση Η/Υ και με σήμανση από φορολογικό μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του ν.1809/1988(ΦΕΚ Α' 222) βάσει των διατάξεων του άρθρου 1 του νόμου αυτού. Στις περιπτώσεις που προκύπτει εξαίρεση από τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής ή Η/Υ για την έκδοσή τους σύμφωνα με τα όσα έχουν γίνει δεκτά από τη Διοίκηση με Υπουργικές Αποφάσεις ή με ερμηνευτικές εγκυκλίους κατ' εφαρμογή των διατάξεων του ν.1809/1988 (ενδεικτικά αναφέρονται οι εξαιρέσεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1037/12.2.1992, περιπτώσεις βλάβης ή ώρες μη λειτουργίας του καταστήματος, πωλήσεις εκτός των κύριων επαγγελματικών εγκαταστάσεων κ.λπ.), εκδίδονται χειρόγραφες αποδείξεις λιανικής, οι οποίες εφόσον αφορούν πώληση αγαθών εκδίδονται αθεώρητες, ενώ εάν αφορούν παροχή υπηρεσιών εκδίδονται θεωρημένες.

Τα φορτωτικά έγγραφα των παραγράφων 1 έως και 10 του άρθρου 8 του παρόντος Κώδικα (φορτωτική, κατάσταση αποστολής αγαθών, απόδειξη μεταφοράς, διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς), εκδίδονται αθεώρητα και χωρίς σήμανση από φορολογικό μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του ν.1809/1988. επί μηχανογραφικής έκδοσής τους. Το τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών και το ημερολόγιο μεταφοράς της παραγράφου 11 του ίδιου άρθρου, εκδίδεται ή τηρείται αντίστοιχα αθεώρητο, ή δε απόδειξη λιανικής συναλλαγής (για παροχή υπηρεσίας), επίσης της παραγράφου 11 για τις εν λόγω υπηρεσίες μεταφοράς, εκδίδεται θεωρημένη, εφόσον είναι χειρόγραφη ή με τη χρήση φορολογικών μηχανισμών του ν.1809/1988(απλής Φ.Τ.Μ. ή σημαίνουσα με Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.).

Επισημαίνεται ότι το ως άνω ημερολόγιο μεταφοράς παρά το ότι από τις διατάξεις της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1144/6.8.1992 (ΦΕΚ 517 Β') της οποίας γίνεται μνεία στις διατάξεις της παραγράφου 11, προβλέπεται θεωρημένο, τηρείται πλέον με τις νέες διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. αθεώρητο, λαμβανομένων υπόψη και των μεταβατικών διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 14 του Κώδικα αυτού.

Οι αποδείξεις αυτοπαράδοσης και οι αποδείξεις δαπανών των διατάξεων των παραγράφων 12 και 13 του άρθρου 8 του παρόντος Κώδικα, εκδίδονται σε κάθε περίπτωση αθεώρητες και σε περίπτωση μηχανογραφικής έκδοσής τους χωρίς σήμανση από φορολογικό μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του ν.1809/1988.

Επισημαίνεται ότι οι διατάξεις της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1083/2.6.2003 (ΦΕΚ 794 Β719-6-2003) εξακολουθούν να ισχύουν, στις περιπτώσεις εκείνες για τις οποίες δεν έρχονται σε αντίθεση με τις διατάξεις του παρόντος Κώδικα και μόνο για τα φορολογικά στοιχεία για τα οποία προβλέπεται η θεώρησή τους, βάσει των οριζόμενων στις σχετικές διατάξεις του Κώδικα αυτού.

Ειδικά για τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσονται στις υποχρεώσεις που ορίζει η παράγραφος 23 του άρθρου 4 του παρόντος Κώδικα, περί της παροχής ασφαλών πληροφοριών για τις συναλλαγές τους, μπορεί να εφαρμόζονται τα οριζόμενα με την Α.Υ.Ο.Ο.ΠΟΛ.1083/2.6.2003 περί απαλλαγής της θεώρησης των φορολογικών τους στοιχείων, κατ' ανάλογη εφαρμογή της περίπτωσης στ' της ως άνω Α.Υ.Ο.Ο. (προϊσχύσαν καθεστώς «περί της τήρησης πρόσθετων βιβλίων από ορισμένες κατηγορίες επιτηδευματιών»), εφόσον καταχωρούνται οι ασφαλείς πληροφορίες βάσει των προαναφερομένων στην παράγραφο 23 του άρθρου 4 της παρούσης, εξαιρουμένης της περίπτωσης που το σχετικό φορολογικό στοιχείο εκδοθεί άμεσα, οπότε δεν υπάρχει υποχρέωση ενημέρωσης-τήρησής τους. Στην περίπτωση αυτή (της άμεσης έκδοσης), τα σχετικά φορολογικά στοιχεία εκδίδονται βάσει των γενικών διατάξεων των άρθρων 6, 7 και 9 του παρόντος Κώδικα, καθώς επίσης και των διατάξεων του άρθρου 1 του ν.1809/1988. Οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών που εντάσσονταν στην υποχρέωση τήρησης πρόσθετων βιβλίων του άρθρου 10 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δεν εντάσσονται στην υποχρέωση παροχής ασφαλών πληροφοριών της παραγράφου 23 του άρθρου 4 του παρόντος Κώδικα, εκδίδουν τα φορολογικά τους στοιχεία βάσει των γενικών διατάξεων των άρθρων 6, 7 και 9 του παρόντος Κώδικα, καθώς επίσης και των διατάξεων του άρθρου 1 του ν.1809/1988. Τυχόν αποθέματα θεωρημένων φορολογικών στοιχείων ή και αθεώρητων με την ένδειξη «Αθεώρητα βάσει της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1083/2.6.2003», για τα οποία βάσει των διατάξεων του παρόντος Κώδικα δεν προβλέπεται πλέον υποχρέωση θεώρησής τους, μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τις συναλλαγές των υπόχρεων μέχρι εξαντλήσεώς τους.

Αναφορικά με τα οριζόμενα με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1082/2.6.2003 «περί της Καθιέρωσης υποχρέωσης χρησιμοποίησης Ειδικών Ασφαλών Διατάξεων Σήμανσης Στοιχείων του ν.1809/1988, όπως ισχύει, για την έκδοση, σήμανση και διαφύλαξη των στοιχείων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), που εκδίδονται με μηχανογραφικό τρόπο», παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις, λαμβανομένων υπόψη των νέων διατάξεων για τη φορολογική απεικόνιση των συναλλαγών του Κ.Φ.Α.Σ.

Στις διατάξεις της εν λόγω Απόφασης εξακολουθούν να εμπίπτουν τα φορολογικά στοιχεία η θεώρηση των οποίων ή η σήμανσή τους με μηχανισμούς Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του ν.1809/1988 προβλέπεται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ., ήτοι:

- Το στοιχείο διακίνησης (δελτίο αποστολής)
- Το συνενωμένο στοιχείο διακίνησης (Δ.Α.) με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας
- Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για την παροχή υπηρεσιών

Επίσης, κατ' ανάλογη εφαρμογή της περίπτωσης Β' της παραγράφου 3 της εν λόγω Α.Υ.Ο.Ο. απαλλάσσονται από την υποχρέωση χρησιμοποίησης Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του ν.1809/1988 για την έκδοση, σήμανση και διαφύλαξη των ως άνω στοιχείων, οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών που παρέχουν ασφαλείς πληροφορίες για τις συναλλαγές τους, όπως ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 23 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ., εφόσον καταχωρούνται οι ασφαλείς πληροφορίες, βάσει των προαναφερομένων στην παράγραφο 23 του άρθρου 4 της παρούσης, εξαιρουμένης της περίπτωσης που το σχετικό φορολογικό στοιχείο εκδοθεί άμεσα, οπότε δεν υπάρχει υποχρέωση ενημέρωσης - τήρησής τους και κατά συνέπεια τα μηχανογραφικώς εκδιδόμενα στοιχεία της περίπτωσης αυτής (αποδείξεις για την παροχή υπηρεσιών, συνενωμένα στοιχεία διακίνησης με στοιχεία αξίας), εκδίδονται με σήμανση από μηχανισμούς Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του ν.1809/1988.

Σημειώνεται ακόμη, ότι η υποχρέωση υποβολής της δήλωσης - κατάστασης της παραγράφου 6 (σημεία α, β, γ και δ) της εν λόγω Α.Υ.Ο.Ο. παύει να ισχύει, ενώ εξακολουθούν να ισχύουν τα οριζόμενα με το σημείο ε' της ίδιας ως άνω παραγράφου. Παύει επίσης να ισχύει η υποχρέωση υποβολής δήλωσης - γνωστοποίησης της παραγράφου 7 (σημεία α, β και γ) της ως άνω Α.Υ.Ο.Ο. και διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση βλάβης ή διακοπής λειτουργίας της Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. και μέχρι την επαναλειτουργία της (εντός 24 ωρών για τους νομούς Αττικής και Θεσσαλονίκης και εντός 48 ωρών για τα υπόλοιπα διαμερίσματα της χώρας) και εφόσον δεν υπάρχει άλλη διαθέσιμη Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., μπορεί να εκδίδονται αθεώρητα στοιχεία από μηχανογραφικά στελέχη, επί των οποίων αναγράφεται η ένδειξη «Χωρίς σήμανση λόγω βλάβης της Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. με αρ. μητρώου».

Σημειώνεται τέλος ότι οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών που εξαιρούνται ή απαλλάσσονται και δεν εντάσσονται στις διατάξεις της ως άνω Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1082/2.6.2003, μπορούν προαιρετικά να εκδίδουν, σημαίνουν και διαφυλάττουν τα φορολογικά τους στοιχεία, επί μηχανογραφικής έκδοσής τους, με τη χρήση Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του ν.1809/1988 εφαρμόζοντας τα οριζόμενα με τις διατάξεις της απόφασης αυτής.

Πέραν των ανωτέρω, σημειώνεται ότι τα βιβλία του άρθρου 4 του παρόντος Κώδικα, τηρούνται αθεώρητα, με εξαίρεση τα έντυπα καταχώρισης ασφαλών πληροφοριών της παραγράφου 23 του άρθρου 4 του Κώδικα αυτού, τα οποία τηρούνται θεωρημένα ή με σήμανση από μηχανισμό Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του ν.1809/1988 (με Α.Υ.Ο. καθορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις της σήμανσης με μηχανισμούς Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. του ν.1809/1988 των εν λόγω εντύπων).

## **Παράγραφος 2.**

### **Τόπος τήρησης βιβλίων και στοιχείων.**

Με τις διατάξεις αυτές τα βιβλία (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά) ενημερώνονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν. Επίσης, τα χειρόγραφα βιβλία, τα εκτυπωμένα βιβλία ή τα δεδομένα των μηχανογραφικά τηρουμένων βιβλίων,

βρίσκονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν μέχρι την προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος της διαχειριστικής περιόδου που αφορούν και επιδεικνύονται άμεσα στον έλεγχο όταν ζητηθούν.

Με γνωστοποίηση (όχι έγκριση) στην αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία της έδρας μπορεί τα βιβλία να ενημερώνονται και να βρίσκονται σε οποιοδήποτε άλλο τόπο εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης που αφορούν με την προϋπόθεση ότι τα δεδομένα τους επιδεικνύονται στη φορολογική αρχή στην προθεσμία που τίθεται σε αυτές ή μετά την ενημέρωσή τους τα συμπληρωμένα έντυπα επιστρέφονται στην εγκατάσταση που αφορούν.

Ο τόπος τήρησης μπορεί να είναι ίδια ή μη επαγγελματική εγκατάσταση.

Τα ανωτέρω ισχύουν αναλόγως και όσον αφορά τη φύλαξη των φορολογικών στοιχείων και των ηλεκτρομαγνητικών μέσων αποθήκευσής τους.

Ανεξάρτητα από τα προαναφερόμενα, οι πληροφορίες της παραγράφου 23 του άρθρου 4 τηρούνται πάντοτε στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν και επιδεικνύονται άμεσα στον έλεγχο όταν ζητηθούν, όπως ισχύει για τα βιβλία και τα στοιχεία που τηρούνται στην εγκατάσταση αυτή.

Σημειώνεται ότι, γνωστοποιήσεις που είχαν υποβληθεί και εγκρίσεις που είχαν δοθεί με τις διατάξεις του προϊσχύσαντα Κώδικα για την τήρηση των βιβλίων και των στοιχείων εξακολουθούν να ισχύουν και για την τήρηση των βιβλίων και

των στοιχείων του Κώδικα αυτού, σε άλλο τόπο, χωρίς δηλαδή την υποχρέωση υποβολής νέας γνωστοποίησης.

### **Παράγραφος 3.**

#### **Φύλαξη βιβλίων και στοιχείων.**

Μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τα χειρόγραφα και εκτυπωμένα βιβλία ή τα ηλεκτρονικά μέσα αποθήκευσης αυτών καθώς και τα στοιχεία σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή ή μέσα αποθήκευσης αυτών, μπορούν να φυλάσσονται οπουδήποτε εντός ή εκτός της Ελληνικής επικράτειας. Στην περίπτωση αποθήκευσης τους εκτός της Ελληνικής Επικράτειας υποβάλλεται γνωστοποίηση πριν την έναρξη της φύλαξης ενώ επί μεταβολής του τόπου φύλαξης εκτός της Ελληνικής επικράτειας υποβάλλεται νέα γνωστοποίηση. Αναλόγως με τα προαναφερόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου αυτού, τυχόν σχετικές γνωστοποιήσεις που έχουν υποβληθεί με τις προϊσχύουσες διατάξεις του Κ.Β.Σ. δεν υποβάλλονται ξανά.

#### **Παράγραφος 4.**

##### **Διαφύλαξη τιμολογίων.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ενσωματώνονται στο εθνικό δίκαιο οι διατάξεις των άρθρων 244, 245, 247 και 249 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, όπως αυτή τροποποιήθηκε με την Οδηγία 2010/45/ΕΕ του Συμβουλίου, σχετικά με το κοινό σύστημα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας όσον αφορά τους κανόνες τιμολόγησης.

Επισημαίνεται ότι οι διατάξεις των σημείων α', β', γ' και δ' της παραγράφου αυτής έχουν αντίστοιχα όμοιο περιεχόμενο με τις διατάξεις των παραγράφων 8, 9, 10 και 11 του άρθρου 18α του προΐσχύσαντος Κ.Β.Σ. και δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

Περαιτέρω, με τις διατάξεις του σημείου ε' ορίζεται ότι ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών υποχρεούται να διαφυλάττει τα τιμολόγια στην αρχική τους μορφή με την οποία διαβιβάστηκαν ή τέθηκαν στη διάθεσή του. Στην περίπτωση που η διαφύλαξη των τιμολογίων γίνεται με ηλεκτρονικά μέσα πρέπει να διαφυλάσσονται ηλεκτρονικά και τα δεδομένα που εξασφαλίζουν τη γνησιότητα προέλευσης και την ακεραιότητα του περιεχομένου των τιμολογίων αυτών.

Με τις διατάξεις του σημείου στ' ορίζεται ότι στις περιπτώσεις συναλλαγών που ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών είναι εγκατεστημένος σε ένα κράτος - μέλος της Ε.Ε. και ο Φ.Π.Α. οφείλεται σε ένα άλλο κράτος - μέλος, οι αρμόδιες αρχές των εμπλεκόμενων κρατών - μελών έχουν δικαίωμα πρόσβασης, λήψης και χρήσης των εκδιδόμενων ή ληφθέντων από τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών τιμολογίων, εφόσον αυτά έχουν αποθηκευτεί με ηλεκτρονικά μέσα, τα οποία εξασφαλίζουν πρόσβαση με απευθείας σύνδεση (on-line) πρόσβαση στα σχετικά δεδομένα.

Με τις διατάξεις του σημείου ζ' της παραγράφου αυτής προσδιορίζεται η έννοια της διαφύλαξης τιμολογίων με ηλεκτρονικά μέσα ως η διαφύλαξη δεδομένων που πραγματοποιείται με ηλεκτρονικό εξοπλισμό επεξεργασίας και διαφύλαξης, καθώς και με ενσύρματα, ασύρματα, οπτικά ή άλλα ηλεκτρομαγνητικά μέσα.

#### **Παράγραφος 5.**

##### **Χρόνος διαφύλαξης.**

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής είναι ομοίου περιεχομένου με τις αντίστοιχες διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του προΐσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δε χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

## **Παράγραφος 6.**

### **Διαφύλαξη φορολογικών στοιχείων σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης.**

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής είναι εν πολλοίς ομοίου περιεχομένου με τις αντίστοιχες διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 21 του προΐσχύσαντος Κ.Β.Σ. και δεν χρήζουν αναλυτικών διευκρινίσεων. Επισημαίνεται ότι η δυνατότητα διαφύλαξης των φορολογικών στοιχείων σε ηλεκτρονικά μέσα, κατά τα οριζόμενα της παραγράφου αυτής, παρέχεται πλέον για το σύνολο των εκδοθέντων και ληφθέντων φορολογικών στοιχείων των υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, συμπεριλαμβανομένων και των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων με ημερομηνία έκδοσης πριν την 1/1/2013.

## **Παράγραφος 7.**

### **Μη εκτύπωση αθεώρητων βιβλίων.**

Όταν τα αθεώρητα βιβλία και οι αθεώρητες καταστάσεις που αναφέρονται στις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. ενημερώνονται μηχανογραφικά, μπορεί να μην εκτυπώνονται αλλά να φυλάσσονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα με την προϋπόθεση όμως ότι τα δεδομένα τους εκτυπώνονται άμεσα όταν ζητηθεί από τον φορολογικό έλεγχο. Στην περίπτωση αδυναμίας αναπαραγωγής - εκτύπωσης των δεδομένων αυτών, η αδυναμία - μη διαφύλαξή τους ισοδυναμεί με μη τήρηση των αντίστοιχων βιβλίων ή καταστάσεων. Αντίστοιχα, στις περιπτώσεις των φορολογικών στοιχείων, για τα οποία δεν προβλέπεται εκτύπωση των στελεχών τους, δεδομένου ότι αποθηκεύονται ηλεκτρονικά δεδομένα που επέχουν θέση στελέχους (π.χ. ηλεκτρονικά αρχεία σήμανσης), η μη διαφύλαξη των αποθηκευμένων αυτών δεδομένων, ισοδυναμεί με μη διαφύλαξη των αντίστοιχων, εκδιδόμενων φορολογικών στοιχείων.

## **2.11 Άρθρο 10**

### **Διασταυρώσεις και απόδειξη συναλλαγών**

#### **Παράγραφοι 1, 2, 3, 4 και 5.**

#### **Υποβολή φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση.**

Με τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 5 του παρόντος άρθρου εξακολουθεί να υφίσταται η υποχρέωση υποβολής καταστάσεων για τη διασταύρωση των συναλλαγών των υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, όπως αυτή ορίστηκε και βάσει των όσων έχουν γίνει δεκτά με τις διατάξεις του άρθρου 20 του προΐσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992). Οι κυριότερες μεταβολές που επέρχονται στην υποχρέωση αυτή με τις παρούσες διατάξεις των εν λόγω παραγράφων συνίστανται στα ακόλουθα:

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 ορίζονται τα πρόσωπα που υποχρεούνται σε υποβολή καταστάσεων για τις συναλλαγές που πραγματοποίησαν ανά ημερολογιακό

έτος, με σκοπό την παροχή πληροφοριών για τη συναλλακτική δραστηριότητα των συναλλασσόμενων με τον υποβάλλοντα.

Εκτός από τα πρόσωπα του άρθρου 1 και της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του παρόντος Κώδικα, υποχρεούνται να υποβάλλουν καταστάσεις και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος, μόνο στην περίπτωση που έχουν επιλέξει να εκδίδουν οι ίδιοι τιμολόγια για την πώληση του συνόλου της παραγωγής τους κατά ρητή διατύπωση των διατάξεων του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 2 ορίζεται ότι, προκειμένου να είναι δυνατή η διασταύρωση στοιχείων, στις περιπτώσεις εισαγωγών ή εξαγωγών αγαθών, δεν απαιτείται πλέον αποστολή στοιχείων από τις Τελωνειακές αρχές στις αρμόδιες Υπηρεσίες της Γ.Γ.Π.Σ., αλλά οι πληροφορίες αυτές λαμβάνονται απευθείας από το Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Τελωνείων (Ο.Π.Σ.Τ. - ICIS).

Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 ορίζεται ρητά το περιεχόμενο των υποβαλλόμενων καταστάσεων. Στις καταστάσεις αυτές δεν αναγράφονται πλέον το επάγγελμα, η ταχυδρομική διεύθυνση και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. του υπόχρεου, καθώς και το επάγγελμα και η διεύθυνση των συναλλασσομένων με τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 καθορίζεται η προθεσμία υποβολής των καταστάσεων ως η 25η Ιουνίου έκαστου έτους, για τις συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν το προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

Οι καταστάσεις αυτές υποβάλλονται αποκλειστικά ηλεκτρονικά, στο διαδικτυακό τόπο της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1114/18.8.2005 (ΦΕΚ 1191 Β/26-8- 2005) «περί της υποχρέωσης υποβολής των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών, προμηθευτών και πιστωτικών υπολοίπων του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας (TAXISnet)», ενώ δεν υποβάλλονται εάν τα δεδομένα του περιεχομένου τους διαβιβάζονται ηλεκτρονικά στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του ν.3842/2010 (ΦΕΚ 58 Α').

Με τις διατάξεις της παραγράφου 5 ορίζονται ρητά οι συναλλαγές για τις οποίες δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής καταστάσεων του άρθρου αυτού. Διευκρινίζεται ότι απαλλάσσονται της υποχρέωσης υποβολής καταστάσεων τα πρόσωπα του άρθρου 1 και της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Α.Σ. για τα ασφάλιστρα, τις επιστροφές ασφαλίσεων και τις εκπτώσεις επί των ασφαλίσεων που αναγράφονται στα ασφαλιστήρια συμβόλαια ή στις πρόσθετες πράξεις.

Διευκρινίζεται τέλος, ότι παύει να ισχύει η υποχρέωση υποβολής ισοζυγίου ετησίως, για όσους εντάσσονταν σε αυτή την υποχρέωση με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 20 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. για τις χρήσεις που λήγουν από 1/1/2013 και έπειτα.



## **Παράγραφος 6.**

### **Απόδειξη συναλλαγών.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής τίθεται όριο για τις συναλλαγές μεταξύ υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών αξίας 3.000 ευρώ και άνω, η εξόφληση των οποίων πρέπει να γίνεται αποκλειστικά μέσω τραπεζικών λογαριασμών ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου. Για την εφαρμογή της παρούσας διάταξης εξακολουθούν να ισχύουν τα όσα έχουν γίνει δεκτά από τη Διοίκηση και δεν αντίκεινται στις διατάξεις του παρόντος Κώδικα, βάσει των μεταβατικών διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 14 του παρόντος.

Το όριο αξίας των συναλλαγών για αγορές αγροτικών προϊόντων που εξοφλούνται υποχρεωτικά μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή του αγοραστή αναπροσαρμόζεται από το ποσό των 1.000 ευρώ στο ποσό των 3.000 ευρώ.

Επισημαίνεται ότι, με τις διατάξεις της παρούσας παραγράφου επιτρέπεται ο συμψηφισμός αμοιβαίων ανταπαιτήσεων μεταξύ των αντισυμβαλλομένων, ανεξαρτήτως ύψους της αξίας της συναλλαγής και της σχέσης μεταξύ των αντισυμβαλλομένων. Διευκρινίζεται επίσης ότι, επιτρέπονται οι συμψηφισμοί που θα γίνονται από 1/1/2013 και εφεξής, για τις αμοιβαίες ανταπαιτήσεις μεταξύ των αντισυμβαλλομένων που προκύπτουν από φορολογικά στοιχεία που έχουν εκδοθεί πριν την 1 /1 /2013.

## **Παράγραφος 7.**

### **Υποχρέωση αναγραφής στοιχείων συναλλασσομένων σε τραπεζικά παραστατικά**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν επέρχεται μεταβολή στα όσα ίσχυαν με τις διατάξεις των τεσσάρων τελευταίων εδαφίων της παραγράφου 4 του άρθρου 13 του προϋχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και κατά συνέπεια δεν χρήζουν περαιτέρω διευκρινίσεων.

## **Παράγραφος 8.**

### **Βάρος απόδειξης συναλλαγών.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι οι εκδότες και οι λήπτες των φορολογικών στοιχείων φέρουν το βάρος της απόδειξης των συναλλαγών τους, επιβεβαιώνοντας με κάθε πρόσφορο τρόπο τα στοιχεία των αντισυμβαλλομένων τους, στο πλαίσιο που δεν παραβιάζεται το φορολογικό απόρρητο. Σχετικά με την υποχρέωση αυτή, παρέχεται πλέον η δυνατότητα επιβεβαίωσης των στοιχείων των αντισυμβαλλομένων από κάθε ενδιαφερόμενο, ηλεκτρονικά, από βάση δεδομένων ή αρχείο υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, από τη στιγμή που αυτό θα δημιουργηθεί και θα είναι διαθέσιμο στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων.

## **2.12 Άρθρο 11**

### **Εξουσίες Φορολογικής Αρχής**

#### **Παράγραφοι 1 και 2.**

#### **Απαλλαγές από ορισμένες υποχρεώσεις του Κ.Φ.Α.Σ. - Αρμοδιότητα χορήγησής τους.**

Οι διατάξεις των παραγράφων αυτών είναι εν πολλοίς ομοίου περιεχομένου με τις διατάξεις των άρθρων 11 (παρ. 1γ) και 36 (παρ. 2αα) του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δε χρήζουν αναλυτικών διευκρινίσεων.

Οι ουσιαστικές διαφοροποιήσεις που επέρχονται με τις νέες διατάξεις συνίστανται στην απάλειψη του αποκλειστικού δικαιώματος του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. να εγκρίνει τις απαλλαγές από τις υποχρεώσεις του Κ.Φ.Α.Σ. που αναφέρονται σε αυτές, όπου πλέον το δικαίωμα αυτό το έχει ο αρμόδιος Οικονομικός Επιθεωρητής μετά από εισήγηση του αρμόδιου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., καθώς επίσης και στη δυνατότητα απαλλαγής του υπόχρεου του Κ.Φ.Α.Σ. από την τήρηση απλογραφικών βιβλίων (Β' κατηγορίας του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ.) και την έκδοση αποδείξεων λιανικών συναλλαγών από την έναρξη των εργασιών του εφόσον εκτιμάται ότι το ύψος των ακαθάριστων εσόδων κατά τη διαχειριστική περίοδο που διανύεται δε θα υπερβεί το όριο της παραγράφου 3 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Α.Σ.

#### **Παράγραφος 2.**

#### **Δικαιώματα προϊσταμένου Δ.Ο.Υ.**

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής είναι επίσης εν πολλοίς ομοίου περιεχομένου με τις διατάξεις του άρθρου 36 (παρ. 8) του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992) και δε χρήζουν αναλυτικών διευκρινίσεων. Η μόνη διαφοροποίηση που επέρχεται με τις νέες διατάξεις συνίσταται στην απάλειψη του «κωλύματος» της συστέγασης των επιχειρήσεων για τη θεώρηση των βιβλίων και στοιχείων τους, και κατά συνέπεια ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. εφεξής δεν έχει δικαίωμα να αρνείται τη θεώρηση βιβλίων και στοιχείων στην περίπτωση αυτή.

Κατά ρητή διατύπωση του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου αυτής, οι διατάξεις της παύουν να ισχύουν από την 1η Ιανουαρίου 2014.

Τέλος, επισημαίνεται ότι γενικά όλες οι αποφάσεις των Προϊσταμένων Δ.Ο.Υ. που είχαν εκδοθεί βάσει των εξουσιοδοτικών διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 36 του προϊσχύσαντος Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992), παύουν να ισχύουν από 1/1/2013 και οι υπόχρεοι θα πρέπει να εφαρμόζουν τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. από την ημερομηνία αυτή και μετά.

Ειδικότερα, παύουν να ισχύουν αποφάσεις που αναφέρονται σε:

- Καταχώρηση των συναλλαγών της κοινοπραξίας στα βιβλία των μελών.

- Τήρηση θεωρημένου βιβλίου κινητής αποθήκης (προβλέπεται από την παρ. 4 του άρθρου 5 του Κ.Φ.Α.Σ. χωρίς έγκριση).
- Απαλλαγή από την έκδοση αποδείξεων ποσοτικής παραλαβής και δελτίων αποστολής επί επαναλαμβανόμενων αγορών ή πωλήσεων.
- Έγκριση για κατά διάφορο τρόπο θεώρηση βιβλίων και στοιχείων ή και μη θεώρησή τους.
- Υποχρέωση παραγωγού αγροτικών προϊόντων στην έκδοση τιμολογίων για την πώληση του συνόλου της παραγωγής του (προβλέπεται σχετική δυνατότητα στην παρ. 1 του άρθρου 10 του Κ.Φ.Α.Σ. χωρίς έγκριση).

Παρέχεται η δυνατότητα για τη διευκόλυνση προσαρμογής των υποχρεων στις νέες διατάξεις, οι αποφάσεις των Προϊσταμένων Δ.Ο.Υ. που αναφέρονται σε απαλλαγές από την έκδοση Δελτίων Αποστολής ή την έκδοσή τους κατά διάφορο τρόπο, καθώς επίσης και σε κατά διάφορο τρόπο θεώρησης φορολογικών στοιχείων ή μη θεώρησής τους, να εξακολουθούν να ισχύουν έως 28/2/2013, ενώ μέχρι την ημερομηνία αυτή μπορεί να υποβληθεί νέα αίτηση για την έγκριση μη έκδοσης Δελτίου Αποστολής ή την έκδοσή του κατά διάφορο τρόπο βάσει των νέων εξουσιοδοτικών διατάξεων της παρ. 1α του άρθρου 11 του Κ.Φ.Α.Σ.

### **2.13 Άρθρο 12**

#### **Εξουσίες Υπουργού Οικονομικών**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ορίζονται οι εξουσίες του Υπουργού Οικονομικών που συνίστανται: α) στην έκδοση των αναγκαίων αποφάσεων σχετικά με την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών και της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ και β) στην έκδοση αποφάσεων για την περαιτέρω απλοποίηση της διαδικασίας εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

### **2.14 Άρθρο 13**

#### **Θέση σε ισχύ**

Με το άρθρο αυτό ορίζεται ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων του παρόντος Κώδικα, από την 1/1/2013.

## **2.15 Άρθρο 14**

### **Μεταβατικές διατάξεις**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, που είναι μεταβατικού χαρακτήρα λαμβάνεται μέριμνα και ρυθμίζονται ορισμένα ιδιαίτερης σημασίας θέματα. Ειδικότερα:

#### **Παράγραφος 1.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι, κάθε διάταξη αντίθετη στις διατάξεις των άρθρων 1-13 δεν ισχύει σε θέματα που ρυθμίζονται από αυτές και παύουν να ισχύουν διοικητικά έγγραφα και εγκύκλιοι διαταγές, που αφορούν και έρχονται σε αντίθεση με τις διατάξεις αυτές.

#### **Παράγραφος 2.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι, όπου από τις κείμενες διατάξεις γίνεται παραπομπή στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων (π.δ. 99/1977, ΦΕΚ Α' 34) και του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/1992, ΦΕΚ Α' 84), μετά την ισχύ του παρόντος Κώδικα, νοούνται οι συναφείς διατάξεις των άρθρων 1-12 του Κώδικα αυτού.

#### **Παράγραφος 3.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι, όπου στις κείμενες διατάξεις γίνεται παραπομπή σε βιβλία δεύτερης κατηγορίας νοούνται τα απλογραφικά βιβλία των παραγράφων 16 έως και 22 του άρθρου 4 του παρόντος Κώδικα και όπου γίνεται παραπομπή σε βιβλία τρίτης κατηγορίας νοούνται τα διπλογραφικά βιβλία των παραγράφων 7 έως και 15 του άρθρου 4 του παρόντος Κώδικα.

#### **Παράγραφος 4.**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι, οι αποφάσεις της Κεντρικής Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων, της Επιτροπής Λογιστικών Αμφισβητήσεων και της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων εξακολουθούν να ισχύουν για το χρόνο που ορίζεται και τα θέματα που ρυθμίζονται αντίστοιχα από αυτές, εφόσον με τις διατάξεις του παρόντος Κώδικα υφίστανται οι σχετικές υποχρεώσεις.

### **Παράγραφος 5.**

Με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι, οι διατάξεις των άρθρων 5 (δελτίο αποστολής), 7 (αποδείξεις λιανικών συναλλαγών) και 8 (έγγραφα μεταφοράς και στοιχεία λοιπών συναλλαγών) παύουν να ισχύουν από την 1/1/2014.

Επίσης, με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου αυτής ορίζεται ότι, με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών συστήνεται Ομάδα Εργασίας, προκειμένου να επεξεργασθεί και να υποβάλει μέχρι 30/6/2013 τις προτάσεις της για περαιτέρω απλοποίηση και βελτίωση των προβλεπομένων από τον παρόντα Κώδικα διατάξεων και αντίστοιχες τροποποιήσεις που απαιτούνται στην εμπορική και λογιστική νομοθεσία.

Στις σελίδες που ακολουθούν παρατίθενται αναλυτικοί πίνακες με κάποια φορολογικά στοιχεία και βιβλία που τηρούνται θεωρημένα, με ειδική σήμανση ή αθεώρητα αντίστοιχα.

Περιγραφή φορολογικού στοιχείου	Τρόπος τήρησης	Σχετικές διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ.	Θεώρηση ή Σήμανση
Δελτίο αποστολής	Χειρόγραφα	Άρθρο 5 & 9	Θεώρηση από Δ.Ο.Υ.
Δελτίο αποστολής	Με χρήση Η/Υ	Άρθρο 5 & 9	Σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ
Δελτίο Αποστολής συνενωμένο με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας	Χειρόγραφο	Άρθρα 5 & 9	Θεώρηση από Δ.Ο.Υ.
Δελτίο Αποστολής συνενωμένο με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 5 & 9	Σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ
Τιμολόγιο (πώληση αγαθών)	Χειρόγραφα	Άρθρα 6 & 9	Αθεώρητο
Τιμολόγιο (πώληση αγαθών)	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 6 & 9	Χωρίς σήμανσή από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Τιμολόγιο (παροχή υπηρεσιών)	Χειρόγραφα	Άρθρα 6 & 9	Αθεώρητο
Τιμολόγιο (παροχή υπηρεσιών)	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 6 & 9	Χωρίς σήμανσή από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Τιμολόγιο (επιδοτήσεων, αποζημιώσεων κ.λπ.)	Χειρόγραφα	Άρθρα 6 & 9	Αθεώρητο
Τιμολόγιο (επιδοτήσεων, αποζημιώσεων κ.λπ.)	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 6 & 9	Χωρίς σήμανσή από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Τιμολόγιο (αγοράς αγροτικών	Χειρόγραφα	Άρθρα 6 & 9	Αθεώρητο

προϊόντων)			
Τιμολόγιο (αγοράς αγροτικών προϊόντων)	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 6 & 9	Χωρίς σήμανσή από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Εκκαθαρίσεις	Χειρόγραφα	Άρθρα 6 & 9	Αθεώρητο
Εκκαθαρίσεις	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 6 & 9	Χωρίς σήμανσή από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Φορτωτική	Χειρόγραφα	Άρθρα 8 & 9	Αθεώρητο
Φορτωτική	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 8 & 9	Χωρίς σήμανσή από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Κατάσταση αποστολής αγαθών	Χειρόγραφα	Άρθρα 8 & 9	Αθεώρητο
Κατάσταση αποστολής αγαθών	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 8 & 9	Χωρίς σήμανσή από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Απόδειξη μεταφοράς	Χειρόγραφα	Άρθρα 8 & 9	Αθεώρητο
Απόδειξη μεταφοράς	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 8 & 9	Χωρίς σήμανσή από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς	Χειρόγραφα	Άρθρα 8 & 9	Αθεώρητο
Διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 8 & 9	Χωρίς σήμανσή από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Απόδειξη λιανικών συναλλαγών	Χειρόγραφα	Άρθρα 7 & 9	
Απόδειξη λιανικών συναλλαγών	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 7 & 9	Σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Απόδειξη παροχής υπηρεσιών	Χειρόγραφα	Άρθρα 7 & 9	

Απόδειξη παροχής υπηρεσιών	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 7 & 9	Σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Απόδειξη αυτοπαράδοσης	Χειρόγραφα	Άρθρα 8 & 9	Αθεώρητο
Απόδειξη αυτοπαράδοσης	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 8 & 9	Χωρίς σήμανσή από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Απόδειξη δαπάνης	Χειρόγραφα	Άρθρα 8 & 9	Αθεώρητο
Απόδειξη δαπάνης	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 8 & 9	Χωρίς σήμανσή από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.

**Πίνακας 1 - Ενδεικτικά φορολογικά στοιχεία και τρόπος τήρησής τους**

Περιγραφή φορολογικού βιβλίου	Τρόπος τήρησης	Σχετικές διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ.	Θεώρηση ή Σήμανση
Έντυπα καταχώρησης των πληροφοριών της παρ. 23 του άρθρου 4 (πρώην πρόσθετα βιβλία)	Χειρόγραφα	Άρθρο 4 §23	Θεώρηση από Δ.Ο.Υ.
Έντυπα καταχώρησης των πληροφοριών της παρ. 23 του άρθρου 5 (πρώην πρόσθετα βιβλία)	Με χρήση Η/Υ	Άρθρο 4 §23	Σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.
Βιβλίο εσόδων - εξόδων (απλογραφικά)	Χειρόγραφο	Άρθρα 4 & 9	Αθεώρητο



Βιβλίο εσόδων - εξόδων (απλογραφικά)	Μηχανογραφικά	Άρθρα 4 & 9	Αθεώρητο
Βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής (απλογραφικά)	Χειρόγραφα	Άρθρα 4 & 9	Αθεώρητο
Βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής (απλογραφικά)	Μηχανογραφικά	Άρθρα 4 & 9	Αθεώρητο
Μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων (διπλογραφικά)	Χειρόγραφα	Άρθρα 4 & 9	Αθεώρητο
Μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων (διπλογραφικά)	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 4 & 9	Αθεώρητο
Βιβλίο απογραφών & ισολογισμών (διπλογραφικά)	Χειρόγραφα	Άρθρα 4 & 9	Αθεώρητο
Βιβλίο απογραφών & ισολογισμών (διπλογραφικά)	Με χρήση Η/Υ	Άρθρα 4 & 9	Αθεώρητο
Ημερολόγιο μεταφοράς	Χειρόγραφα	Άρθρα 6 & 9	Αθεώρητο
Ημερολόγιο μεταφοράς	Μηχανογραφικά	Άρθρα 6 & 9	Αθεώρητο
Βιβλίο κινητής αποθήκης	Χειρόγραφα	Άρθρα 6 & 9	Θεώρηση από Δ.Ο.Υ.

Πίνακας 2 - Ενδεικτικά φορολογικά βιβλία και τρόπος τήρησής τους

Περιγραφή φορολογικού βιβλίου ή στοιχείου	Τρόπος τήρησης	Σχετικές διατάξεις	Θεώρηση
Βιβλίο συντήρησης Φ.Τ.Μ.	Χειρόγραφα	Άρθρο 4 § 2 Ν. 1809/1988	Θεώρηση από Δ.Ο.Υ.
Βιβλίο κοστολογίου Οικοδομών	Χειρόγραφα ή Μηχανογραφικά	Άρθρο 6 § 4&5 Ν. 2859/2000, ΠΟΛ. 1039/2006 & ΠΟΛ. 1067/2006	Θεώρηση από Δ.Ο.Υ.
Στοιχείο Παράδοσης Κτισμάτων	Χειρόγραφο	Άρθρο 6 § 4&5 Ν. 2859/2000, ΠΟΛ. 1039/2006 & ΠΟΛ. 1067/2006	Θεώρηση από Δ.Ο.Υ.
Στοιχείο Παράδοσης Κτισμάτων	Με χρήση Η/Υ	Άρθρο 6 § 4&5 Ν. 2859/2000, ΠΟΛ. 1039/2006 & ΠΟΛ. 1067/2006	Σήμανση από Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ

**Πίνακας 3 - Πίνακας φορολογικών στοιχείων ή βιβλίων εκτός Κ.Φ.Α.Σ.**

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

### ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΠΟΙΝΟΛΟΓΙΟΥ ΤΟΥ ΝΕΟΥ Κ.Φ.Α.Σ.

Την εγκύκλιο με την οποία θέτει ουσιαστικά σε εφαρμογή το νέο ποινολόγιο της εφορίας κοινοποίησε σε όλες τις εφορίες και τα ελεγκτικά κέντρα η Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων. Πρόκειται για μέτρα τα οποία λαμβάνονται προκειμένου να εξασφαλιστεί η ποιότητα των δραστηριοτήτων εντός του νέου Κ.Φ.Α.Σ. και η πρόληψη από την απόκρυψη ή την λανθασμένη δήλωση στοιχείων.

Ας δούμε όμως τις παραβάσεις και τις ποινές αναλυτικά.

❖ ***Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, με την οποία έγινε απόκρυψη αξίας άνω των 5.000 ευρώ.***

Στην περίπτωση αυτή επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό 40% της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε με ελάχιστο ύψος προστίμου στην περίπτωση αυτή το ποσό των 2.500 ευρώ. Τονίζεται ότι, οι διατάξεις αυτές καταλαμβάνουν όλα τα φορολογικά στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.) ή τις υπουργικές αποφάσεις που έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση του Κ.Φ.Α.Σ. ή του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (δελτία αποστολής, τιμολόγια, αποδείξεις λιανικής κλπ). Σημειώνεται ότι, σε σχέση με το προηγούμενο καθεστώς αυξήθηκε το όριο της αποκρυβείσας αξίας (από 1.200 ευρώ σε 5.000 ευρώ) ενώ μειώθηκε το ποσοστό της αξίας της συναλλαγής (από 100% σε 40%), για τα οποία επιβάλλεται το πρόστιμο.

❖ ***Μη έκδοση - ανακριβής έκδοση φορολογικών στοιχείων, αποκρυβείσας αξίας κάτω των 5.000 ευρώ.***

α) Εφόσον η παράβαση πραγματοποιήθηκε στο χρονικό διάστημα από 26.7.2013 έως και 31.12.2013, επιβάλλεται πρόστιμο 300 έως 1.200 ευρώ ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ο παραβάτης.

β) Για το χρονικό διάστημα από 1.1.2014 και εφεξής, τα πρόστιμα έχουν ως εξής:  
1) 100 ευρώ, σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής σχετικά με την περίπτωση α' της παραγράφου 1,

2) 100 ευρώ, για κάθε άλλη παράβαση σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων,

3) 1.000 ευρώ για κάθε άλλη παράβαση, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και

4) 2.500 ευρώ για κάθε άλλη παράβαση, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα. Να σημειωθεί ότι σε περίπτωση υποτροπής της ίδιας παράβασης εντός πέντε (5) ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο διπλάσιο του αρχικού προστίμου. Σε περίπτωση δεύτερης υποτροπής εντός πέντε (5) ετών, το πρόστιμο ανέρχεται στο τετραπλάσιο του αρχικού προστίμου. Σημειώνεται ότι, για τις παραβάσεις που διαπράττονται, για τη μη έκδοση ή την ανακριβή έκδοση φορολογικών στοιχείων έως και 25.7.2013, εφαρμόζονται οι διατάξεις των περιπτώσεων α' και γ' της παραγράφου 8 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 10 του ν. 2523/1997 (δηλαδή πρόστιμο 300 έως 1.200 ευρώ ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων που τηρεί ο φορολογούμενος). Επίσης, το ύψος του προστίμου εξαρτάται και με το αν η αποκρουβείσα αξία είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη των 1.200 ευρώ.

❖ **Έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων**

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

α) Για το χρονικό διάστημα από 26.7.2013 έως και 31.12.2013, επιβάλλεται, σε κάθε περίπτωση, πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό 100% της αξίας του στοιχείου,

β) Για το χρονικό διάστημα από 1.1.2014 και εφεξής:

1) Όταν το φορολογικό στοιχείο έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε μη νόμιμο τρόπο ή όταν οι αξίες που αναγράφονται στο πρωτότυπο και στο αντίτυπο αυτού, το οποίο χρησιμοποιείται για φορολογικούς σκοπούς είναι διαφορετικές, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με ποσοστό 100% της αξίας του στοιχείου.

2) Σε κάθε άλλη περίπτωση που το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού, πλην της αξίας, είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου, επιβάλλεται πρόστιμο εκατό (100) ευρώ, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος δεν είναι υπόχρεος τήρησης λογιστικών βιβλίων, χίλια (1.000) ευρώ για κάθε άλλη παράβαση, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση

απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα και 2.500 ευρώ για κάθε άλλη παράβαση, σε περίπτωση που ο φορολογούμενος είναι υπόχρεος τήρησης βιβλίων και στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα. Σημειώνεται ότι, σε σχέση με τις διατάξεις που αντικατέστησε το νέο ποινολόγιο δεν λαμβάνεται υπόψη το όριο της αποκρουβείσας αξίας (άνω ή κάτω των 1.200 ευρώ) ενώ μειώθηκε το ποσοστό επί της αξίας της συναλλαγής (από 200% σε 100%), για τα οποία επιβάλλεται το πρόστιμο.

❖ **Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς το πρόσωπο)**

- όταν ο λήπτης δεν τελούσε σε καλή πίστη: 50% (της αξίας του στοιχείου)
  - όταν ο λήπτης τελούσε σε καλή πίστη: 100% (της αξίας του στοιχείου)
- Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς την αξία)
- με αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους: πρόστιμο 50% της αξίας του τιμολογίου ή για το μέρος της εικονικής αξίας ή 25% όταν δεν είναι εφικτός ο υπολογισμός της εικονικής αξίας
  - σε κάθε άλλη περίπτωση που δεν έχει αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους: πρόστιμο 15% (της αξίας του στοιχείου)

❖ **Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς το πρόσωπο)**

- όταν ο λήπτης δεν τελούσε σε καλή πίστη
- με αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους: 25% (της αξίας του στοιχείου)
- σε κάθε άλλη περίπτωση που δεν έχει αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους: 15% (της αξίας του στοιχείου)
- όταν ο λήπτης τελούσε σε καλή πίστη, δηλαδή έλαβε το τιμολόγιο καλόπιστα από εικονικό εκδότη (επιχείρηση ή επιτηδευματία) τότε δεν του επιβάλλεται πρόστιμο.

❖ **Αναδρομική μείωση προστίμων**

Το νέο και σε πολλές περιπτώσεις ευνοϊκότερο ποινολόγιο μπορεί να εφαρμοστεί και για παραβάσεις που διαπράχθηκαν έως το χρόνο δημοσίευσης του σχετικού νόμου, δηλαδή έως και 25.7.2013 και επισύρουν πρόστιμα του προηγούμενου ποινολογίου ( ν. 2523/1997). Με άλλα λόγια επέρχεται αναδρομική μείωση των προστίμων για φορολογικές παραβάσεις καθώς κρίθηκε ότι είναι πολύ υψηλά με αποτέλεσμα να μην εισπράττονται.

<b>Συνοπτικός πίνακας επιβολής προστίμων για τη μη έκδοση, την έκδοση ανακριβών, πλαστών, εικονικών και τη λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων για παραβάσεις που διαπράττονται από 26.7.2013</b>		
	Από 26.7.2013 μέχρι 31.12.2013	Από 1.1.2014 και εφεξής
<b>Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείου αποκρυβείσας αξίας &gt; 5.000 ευρώ</b>	40% (της αξίας της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε) (ελάχιστο ύψος προστίμου 2.500 ευρώ)	
<b>Μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση στοιχείου αποκρυβείσας αξίας &lt; 5.000 ευρώ</b>	αυτοτελείς παραβάσεις άρθ. 5§8α' & γ', ν.2523/1997	εφαρμογή του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.
<b>Έκδοση πλαστών φορολογικών στοιχείων</b>		
<b>ως προς την αξία ή, όταν έχει σφραγιστεί ή θεωρηθεί με μη νόμιμο τρόπο</b>	100% (της αξίας του στοιχείου)	
<b>σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση</b>	100% (της αξίας του στοιχείου)	εφαρμογή του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ.

<b>Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς την αξία)</b>	50% (1) ή 25% (2)	
<b>Έκδοση εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς το πρόσωπο)</b>		
<b>όταν ο λήπτης δεν τελούσε σε καλή πίστη</b>	50% (της αξίας του στοιχείου)	
<b>όταν ο λήπτης τελούσε σε καλή πίστη</b>	100% (της αξίας του στοιχείου)	
<b>Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς την αξία)</b>		
<b>με αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους</b>	50% (1) ή 25% (2)	

σε κάθε άλλη περίπτωση που δεν έχει αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους	15% (της αξίας του στοιχείου)	
Λήψη εικονικών φορολογικών στοιχείων (ως προς το πρόσωπο)		
όταν ο λήπτης δεν τελούσε σε καλή πίστη		
με αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους	25% (της αξίας του στοιχείου)	
σε κάθε άλλη περίπτωση που δεν έχει αποτέλεσμα τη μείωση του φόρου εισοδήματος του οικείου φορολογικού έτους	15% (της αξίας του στοιχείου)	
όταν ο λήπτης τελούσε σε καλή πίστη	0%	



<b>Εικονικά φορολογικά στοιχεία</b>		
<b>ως προς την αναγραφείσα συναλλαγή</b>	500 ευρώ ανά στοιχείο (ανώτατο ύψος 50.000 € ανά φορολογικό έτος)	
<b>Λοιπές παραβάσεις (πλην των προαναφερομένων)</b>	εφαρμογή του άρθρου 5 (πλην §10) του ν. 2523/1997	εφαρμογή του άρθρου 54 του νέου νόμου

Πίνακας 4 - Πίνακας προστίμων σύμφωνα με τον Κ.Φ.Α.Σ.

## ΜΕΡΟΣ ΙΙΙ – ΝΕΕΣ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

#### ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΤΟΝ Κ.Φ.Α.Σ. ΑΠΟ 1/1/2014

Η 1/1/2014 αποτελεί την επίσημη ημερομηνία όπου γίνονται κάποιες απαραίτητες τροποποιήσεις στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ώστε να υπάρξει ομαλή εφαρμογή των διατάξεων μετά και την κατάργηση ορισμένων εξ αυτών. Αυτές οι τροποποιήσεις έχουν ως εξής:

- ❖ Στην παράγραφο 3 του άρθρου 3, έχουμε απαλλαγή των αγροτών του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων με βάση το ποσό των ακαθάριστων εσόδων τους, ή το ποσό της επιστροφής του Φ.Π.Α., ή το επιδοτούμενο ποσό που λαμβάνουν ανά φορολογικό έτος.
- ❖ Η παράγραφος 23 του άρθρου 4 περί τήρησης απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων, έπαψε να ισχύει από 1/1/2014.
- ❖ Το άρθρο 5 περί δελτίων αποστολής καθώς και όλα τα παραστατικά που συνδέονται με αυτά, καταργείται και η διακίνηση μπορεί να γίνεται με το τιμολόγιο ή με δικαιολογητικό έγγραφο μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων.
- ❖ Στην παράγραφο 14 του άρθρου 6 περί τιμολόγησης συναλλαγών, ορίζεται ως προθεσμία έκδοσης τιμολογίου για την πώληση αγαθών ο ένας μήνας από την παράδοση ή αποστολή αυτών των αγαθών και εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου που συμμετέχουν οι συμβαλλόμενοι.
- ❖ Η παράγραφος 19 του άρθρου 6, ορίζει ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών να εφαρμόζει κατάλληλες δικλείδες για την παρακολούθηση παραλαμβανομένων ή μη τιμολογημένων ακόμη από τους προμηθευτές αποθεμάτων, καθώς και των αποθεμάτων που έχουν μεν διακινηθεί αλλά εκκρεμεί η τιμολόγηση τους.
- ❖ Το άρθρο 8 περί εγγράφων μεταφοράς και στοιχείων λοιπών συναλλαγών, παύει να ισχύει.
- ❖ Η παράγραφος 1 του άρθρου 9 περί διασφάλισης συναλλαγών και διαφύλαξης δεδομένων καταργείται, ενώ στην παράγραφο 2 του ίδιου άρθρου, παύει να ισχύει η τήρηση στην επαγγελματική εγκατάσταση που ασκείται δραστηριότητα.

- ❖ Εξακολουθεί να ισχύει ο νόμος 1809/1988 περί φορολογικών ταμειακών μηχανών, που όριζε ότι όσες επιχειρήσεις εκδίδουν παραστατικά προς ιδιώτες θα πρέπει να έχουν φορολογική ταμειακή μηχανή για την έκδοση αυτών και όταν υπάρχει βλάβη να κόβουν χειρόγραφη απόδειξη.
- ❖ Όλα τα πρόσθετα βιβλία (όσα υπάρχουν ακόμα) καταργούνται από 1/1/2014 και επίσης καταργούνται όλες οι θεωρήσεις των παραστατικών, άρα όλες οι επιχειρήσεις ακόμα και όσοι ασκούν ελευθέριο επάγγελμα για την έκδοση παραστατικών προς ιδιώτες χρειάζονται φορολογική ταμειακή μηχανή ή φορολογικό μηχανισμό.
- ❖ Η παράγραφος 2 του άρθρου 11 περί εξουσιών της φορολογικής αρχής, έπαψε να ισχύει απο 1/1/2014
- ❖ Η εξώφληση των παραστατικών άνω των 500 € από επιχειρηση σε επιχειρηση και άνω των 1500 € από επιχείρηση προς ιδιώτη θα γίνεται μέσω τραπέζης.
- ❖ Θεσπίζεται το ηλεκτρονικό τιμολόγιο.
- ❖ Από 1/1/2014 θα είναι υποχρεωτική η ηλεκτρονική διαβίβαση των συναλλαγών με την Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.).
- ❖ Στην παράγραφο 5 του άρθρου 14 περί μεταβατικών διατάξεων, αναφέρεται ότι καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 5 και 8 ενώ οι διατάξεις του άρθρου 7 παύουν να ισχύουν απο την 1/1/2015.
- ❖ Τέλος, με την παράγραφο 3 του άρθρου 52 του νομοσχεδίου, ζητείται η έκδοση «τίτλου κτήσης» απο τον υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών και για τη λήψη υπηρεσιών από πρόσωπα που δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης φορολογικών στοιχείων.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

### ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Είναι δεδομένο πως ο νέος Κ.Φ.Α.Σ. που ήρθε να αντικαταστήσει τον παλιό Κ.Β.Σ., είχε ως σκοπό την καλύτερη διαχείριση των συναλλαγών, την απλοποίηση των συστημάτων και την διευκόλυνση των συναλλασομένων.

Παρόλα αυτά, εμφανίστηκαν αρκετά κενά τα οποία επιχειρείται βέβαια σύμφωνα με τελευταία άρθρα που κυκλοφορούν να συμπληρωθούν και να επιλύσουν τα προβλήματα. Σύμφωνα με σχετική ανακοίνωση του Υπουργείου Οικονομικών, οι προτεινόμενες ρυθμίσεις εισάγουν την απαίτηση ο φορολογούμενος να τεκμηριώνει τις συναλλαγές και τα γεγονότα που τον αφορούν, έτσι ώστε να διασφαλίζεται η διενέργεια ελέγχου.

Ειδικότερα με το νέο πλαίσιο που ανακοινώνεται σύντομα θα προκύψουν οι εξής τροποποιήσεις:

- Καταργούνται οι ρυθμίσεις για τη διακίνηση αγαθών (δελτία αποστολής), αλλά και πολλές άλλες ειδικές διατάξεις τήρησης ειδικών βιβλίων και έκδοσης στοιχείων.
- Ο έλεγχος της διακίνησης γίνεται διαμέσου της απλής καταγραφής των πραγματικών περιστατικών σε συνδυασμό με τη διασταύρωση των στοιχείων που καταγράφουν οι συναλλασσόμενοι.
- Καταργείται η σήμανση, είτε χειρόγραφα είτε ηλεκτρονικά, βιβλίων και στοιχείων διακίνησης ή πώλησης. Εξαιρούνται οι αποδείξεις λιανικής προσωρινά τουλάχιστον.
- Στη λιανική πώληση, διατηρείται το σημερινό σύστημα ρυθμίσεων (φορολογικές ταμειακές μηχανές ή σήμανση εκδιδόμενων αποδείξεων) για να γίνει δυνατή η ασφαλής μετάβαση σε ένα νέο πιο λειτουργικό σύστημα ρυθμίσεων. Κατά τα λοιπά το καθεστώς έκδοσης αποδείξεων μένει κατά βάση ως έχει
- Στη χονδρική πώληση απλοποιούνται οι ρυθμίσεις περί έκδοσης τιμολογίων.
- Τα τιμολόγια μπορεί να εκδίδονται είτε σε έντυπη είτε σε ηλεκτρονική μορφή και είναι στην απόλυτη διακριτική ευχέρεια των συναλλασσόμενων να επιλέξουν τον τρόπο που θα συναλλάσσονται μεταξύ τους. Ως προς το ηλεκτρονικό τιμολόγιο και τις δικλίδες ασφαλείας θα αναφέρουμε την προηγμένη ηλεκτρονική υπογραφή και την ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων.
- Η αναβάθμιση των φορολογικών ταμειακών μηχανών και Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ. διατηρείται και γίνεται εντελώς προαιρετική. Η υποχρέωση της online αποστολής αναλυτικών στοιχείων ανά συναλλαγή προσωρινά δεν ισχύει.

Κάνοντας μια σύντομη κριτική του νέου Νόμου, μπορούμε να πούμε ότι είναι μια μεταρρύθμιση που παρά τα κενά και τις τροποποιήσεις που μπορεί να δεχθεί, ήταν κάτι που όφειλε να πραγματοποιηθεί για να διευκολυνθούν οι συναλλαγές. Οι

διατάξεις του προτεινόμενου Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών προορίζονται να εξυπηρετούν όλες τις φορολογίες και ουσιαστικά υλοποιείται ο στόχος της κατάργησης του υφιστάμενου Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Επιπλέον, το γεγονός ότι πολλά από τα στοιχεία και τα βιβλία τηρούνται ηλεκτρονικά, βοηθά πολύ στην εξοικονόμηση χρόνου αλλά και στην καλύτερη οργάνωση. Ευελπιστούμε γενικότερα και οι υπόλοιπες συναλλαγές να γίνονται με τον καιρό ηλεκτρονικά μέσω οργανωμένων συστημάτων διαχείρισης.

Έχει ως σκοπό δε την πάταξη της φοροδιαφυγής των εταιριών, που αποτελούσε στο παρελθόν ειδικότερα ένα μεγάλο πλήγμα για την οικονομία της χώρας. Ήταν ταυτόχρονα άδικο για τις υπόλοιπες εταιρίες και επιχειρήσεις που ανταποκρίνονταν σωστά στις υποχρεώσεις τους και παρέσυρε και άλλους στη φοροδιαφυγή. Ενισχύεται, λοιπόν, 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 ενώ παράλληλα ενισχύεται η διαφάνεια στις σχέσεις υπηρεσιών του Υπουργείου Οικονομικών και επιχειρήσεων.

Μια από τις σημαντικότερες καινοτομίες του νέου Κ.Α.Σ έχει ασφαλώς να κάνει με το μόνους επιστροφής που θα λαμβάνουν οι συνεπείς παραβάτες. Συγκεκριμένα, όσοι εντοπισθούν παραβαίνοντες αλλά καταβάλλουν κανονικά το σύνολο του προστίμου θα λαμβάνουν πίσω το 30% εφόσον δεν εντοπισθούν άλλες παραβάσεις κατά τη διαχειριστική περίοδο επιβολής του προστίμου και των δύο επόμενων αυτής. Η ρύθμιση αφορά ενεργές επιχειρήσεις και όχι αυτές που τελούν σε ουσιαστική ή τυπική αδράνεια.

Η επιχείρηση θα βοηθηθεί από την άποψη ότι θα υπάρχει ισότητα και ισοδυναμία στις υποχρεώσεις της κάθε επιχείρησης, η φοροδιαφυγή ως φαινόμενο θα εξωσκελιστεί για όλους, όλοι δηλαδή θα είναι το ίδιο υπόχρεοι και δεν θα αισθάνονται την αδικία, τα στοιχεία και τα βιβλία που θα τηρούνται ηλεκτρονικά θα εξασφαλίζουν καλύτερη και ευκολότερη οργάνωση εξασφαλίζοντας περισσότερο χρόνο στις επιχειρήσεις και τέλος θα συντελέσει σημαντικά στην περεταίρω εξέλιξη του φορολογικού συστήματος στο σύνολό του.

Ακόμη, στόχος από την αναθεώρηση των παλαιότερων άρθρων του Κ.Β.Σ. είναι ένα είδος ορθολογισμού των προστίμων, ώστε αφενός να είναι δίκαια και ανάλογα της παράβασης που εντοπίζεται αλλά και να μπορούν να εισπραχθούν άμεσα από το Δημόσιο. Θα πρέπει λοιπόν να επισημανθεί ότι το πνεύμα του νέου ποινολογίου είναι να εξυγιάνει και να συνετίσει τους παραβάτες επιτηδευματίες και όχι να «βάλει λουκέτο» στις ελληνικές επιχειρήσεις, με ό,τι αυτό συνεπάγεται για την πορεία της ελληνικής οικονομίας και ανάπτυξης.

Ένα σημαντικό θέμα υπήρξε βέβαια, το γεγονός ότι ο Νόμος ψηφίστηκε τον Δεκέμβριο του 2012 και εφαρμόστηκε ακριβώς με την αλλαγή του έτους. Αυτό, παρά την ταχύτητα με την οποία εκπληρώθηκε δεν έδωσε την δυνατότητα και τον χρόνο που έπρεπε στις επιχειρήσεις να μεταβούν ομαλά στο νέο σύστημα. Η λογική μας λέει ότι η αλλαγή του τρόπου και των μεθόδων ελέγχου απαιτεί ένα μεταβατικό στάδιο

κατά το οποίο συνυπάρχει η υπάρχουσα δομή με τη νέα σε δοκιμαστικό επίπεδο. Όταν αυτή επαληθευθεί, διορθωθεί και αρχίσει να αποδίδει, μεταβάλλουμε την παλιά δομή. Το ίδιο φυσικά, ίσχυε και για τις λογιστικές εταιρίες που συμβουλευούν και υποστηρίζουν τις επιχειρήσεις. Ο χρόνος ήταν ελάχιστος, με αποτέλεσμα ακόμη και εκείνοι που διαθέτουν τα μέσα και την τεχνογνωσία, να πρέπει να αφιερώσουν αρκετό από τον χρόνο τους και φυσικά συγκεκριμένα χρηματικά πόσα ώστε να εκπαιδευτούν κατάλληλα τόσο οι ίδιοι, όσο και το προσωπικό που απασχολούν προκειμένου να συμβουλευούν σωστά τις επιχειρήσεις – πελάτες τους και να μην υποπέσουν σε σφάλματα που θα στοιχίσουν τόσο σε εκείνους και ακόμη περισσότερο στις συνεργαζόμενες επιχειρήσεις. Μέσα στα Ευρωπαϊκά πλέον δεδομένα, η λειτουργία των λογιστηρίων δεν πρέπει να εξαντλείται με τις υποχρεώσεις της επιχείρησης προς τις ΔΟΥ, αλλά να προσφέρει διαρκώς αναλυτικές συμβουλές στη διοίκηση για την αριστοποίηση των επιχειρηματικών της αποφάσεων.

Θα έπρεπε επίσης, ίσως, με τον νέο Νόμο να υπάρξει και απλούστευση με λιγότερα άρθρα ώστε να γίνει πιο φιλικός σε αυτόν που τον μελετάει και πιο κατανοητός. Εδώ αξίζει να ανφερθεί, πώς από τότε που ανακοινώθηκε ο νέος Κ.Φ.Α.Σ αλλά μέχρι και σήμερα έχουν προκύψει πολλαπλά ερωτήματα σχετικά με την λειτουργία του και το πώς αυτός επηρεάζει την κάθε περίπτωση ξεχωριστά και για αυτό το σκοπό δυστυχώς έχουν δημιουργηθεί στο διαδίκτυο διάφορα fora στα οποία προβαίνουν σε απαντήσεις ερωτήσεων ανενήμερων πολιτών, άτομα που είναι λανθασμένα ή πλημελώς ενημερωμένα. Επομένως θα ήταν ορθότερο να υπήρχε σωστότερη ενημέρωση από τους υπεύθυνους και επιπλέον απλούστευση του Νόμου καθώς μπορεί αυτός να περιέχει 14 μεν άρθρα αλλά πάνω από 100 παραγράφους, γεγονός που κάνει την ανάγνωση και την κατανόηση του κατά κάποιο τρόπο δύσκολη. Προφανώς βέβαια, αυτό έγινε στην προσπάθεια να καλυφθούν εκτενώς όλες οι περιπτώσεις, όμως εξακολουθούμε να βλέπουμε διορθώσεις και προσθήκες λόγω των πολλών ερωτημάτων και κενών που δημιουργήθηκαν στους πολίτες – επιχειρήσεις.

Γενικά θα λέγαμε πως τα ζητήματα που επηρεάζουν την σωστή χρήση του Κ.Φ.Α.Σ., με σκοπό αφενός την δυνατότητα απρόσκοπτου ελέγχου εκ μέρους των ελεγκτικών οργάνων και αφετέρου την άρση περιορισμών στην οργάνωση, λειτουργία και κοστολογική επιβάρυνση των επιχειρήσεων, είναι τα εξής :

- Η διαδικασία έκδοσης επεξηγηματικών διατάξεων (ερμηνευτικές εγκύκλιοι και ατομικές διοικητικές λύσεις ),
- Η διαδικασία επίλυσης αιτημάτων των υπόχρεων σε σχέση με αντικειμενικές δυσκολίες που θα αντιμετωπίσουν στην εφαρμογή του Κ.Φ.Α.Σ.,
- Το πλαίσιο των διοικητικών κυρώσεων,
- Ο τρόπος διασύνδεσης του Κ.Φ.Α.Σ., με την φορολογία εισοδήματος και τις λοιπές φορολογίες,
- Η ανανέωση του Ε.Γ.Λ.Σ και η ενσωμάτωση των νέων διατάξεων ( κυρίως αποτίμησης), που έχουν προκαλέσει οι εξελίξεις σε θέματα λογιστικής.

Κλείνοντας, και με βάση όλα τα προαναφερθέντα, μπορεί κανείς να συμπεράνει ότι αν ο νέος νόμος εφαρμοστεί όπως πρέπει και όπως παρουσιάζουν οι κανονισμοί και

τα άρθρα του, πρόκειται για έναν νόμο ο οποίος θα διευκολύνει τις συναλλαγές και θα επιφέρει θετικές συνέπειες. Βλέπουμε επίσης ότι υπάρχει γενικά φιλική διαχείριση και για αυτούς που είναι συνεπείς, αλλά ακόμη και σ αυτούς που υπήρξαν ασυνεπείς αλλά προσπαθούν να επανορθώσουν.

Παρόλα αυτά όπως και κάθε Νόμος, πρέπει να αντιμετωπιστεί και από την πολιτεία με απόλυτη υπευθυνότητα και να ελέγχεται διαρκώς προκειμένου να εντοπίζονται τα κενά, να μη βυθιστεί στην αδιαφάνεια όπως προηγούμενοι Νόμοι στην Ελλάδα αλλά και να εμπλουτίζεται με άρθρα και κανονισμούς τα οποία θα διευκολύνουν περισσότερο τη ζωή των επιχειρήσεων ώστε να είναι και περισσότερο συνεπείς και σωστοί στις υποχρεώσεις τους. Οι Νόμοι άλλωστε, ειδικά αυτοί που αφορούν φορολογικά στοιχεία και επιχειρήσεις θα πρέπει να είναι φιλικόι, καθώς στη χώρα μας οι επιχειρήσεις έχουν πληγεί αρκετά από την οικονομική κρίση. Όσο πιο πολύ διευκολύνονται οι επιχειρήσεις λοιπόν, τόσο περισσότερο θα δίνεται και κίνητρο στις παλαιότερες επιχειρήσεις να είναι συνεπείς αλλά και σε νέες επιχειρήσεις να κάνουν την έναρξη λειτουργίας τους.

## ΜΕΡΟΣ IV

### ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

#### **ΒΙΒΛΙΑ**

Επιστημονική Ομάδα ΠΙΜ, (2011), Σύγχρονη Κωδικοποίηση Κ.Φ.Ε, Κ.Β.Σ, Φ.Π.Α, Ποινολόγιο, Φ.Α.Π, Νομοθεσία, ΠΙΜ ΕΡΓΑΣΙΑΚΗΤότσης Χ., (2013), Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, Εκδόσεις ΠΑΜΙΣΟΣ

Καλαμάρας Ν., Καλαμάρα Αικ., (2013), Γενική Λογιστική Θεωρία και Εφαρμογή, Εκδόσεις Σταμούλη

Μέντης Γ., (2003), Φορολογική Νομοθεσία και Πρακτική 1 - Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων, Εκδόσεις ΕΛΛΗΝ

Παπαδέας Π., (2008), Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με ΦΠΑ & ΕΓΛΣ, Εκδόσεις Παπαδέας

Παπαδέας Π., (2013), Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.) με ΦΠΑ & ΕΓΛΣ, Εκδόσεις Παπαδέας

Πομόνης Ν., (2009), Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων, Εκδόσεις Σταμούλη

Σαϊτής Ε., (2011), Κώδικας Βιβλίων Στοιχείων - Ανάλυση και Ερμηνεία Μέχρι και το Ν.3842/2010, EPSILON NET

Σταματόπουλος Δ., (2010), Κώδικας Φορολογικών Βιβλίων & Στοιχείων (Πρακτικό Βοήθημα, Βασικές Έννοιες), Εκδόσεις Elforin Φορολογικό Ινστιτούτο

Σταματόπουλος Δ., (2013), Σταματόπουλος Γ, Σταματόπουλος Π., Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, Εκδόσεις Elforin Φορολογικό Ινστιτούτο

#### **ΑΡΘΡΑ**

Εφημερίδα της Κυβερνήσεως (ΦΕΚ Α' 222)



**ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ**

<http://www.taxnews.info/kfas/>

<http://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/15157>

<http://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/15324>

<http://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/15038>

<http://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/15273>

<http://www.taxheaven.gr/default/pages/almanak/id/26>

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

<http://www.taxheaven.gr/acforum/index.php?showtopic=89528>

<http://www.forin.gr/articles/category/85/k-f-a-s>

## **ΕΥΧΑΡΙΣΤΗΡΙΑ ΑΝΑΦΟΡΑ**

Στο σημείο αυτό θα ήθελα να ευχαριστήσω όλους όσους συνέβαλαν στην εκπόνηση αυτής της εργασίας, παρέχοντας μου πρακτική ή και πνευματική υποστήριξη.

Αρχικά λοιπόν να ευχαριστήσω τον επιβλέποντα καθηγητή της εργασίας μου, κύριο Ανδρουλάκη Γεώργιο, για την στήριξη της προσπάθειας μου, παρά τις όποιες δυσκολίες, την αμεσότητα και την ευστοχία των συμβουλών του καθώς και για την παρότρυνση του να αναλάβω μια εργασία στην συγκεκριμένη θεματολογία, που θεωρώ ότι θα με βοηθήσει απόλυτα στην μετέπειτα πορεία μου στον κλάδο. Επίσης να τον ευχαριστήσω που με τη συνεχή παρακολούθηση της πορείας και της εξέλιξης της εργασίας μου, συνέβαλε σημαντικά στην ολοκλήρωση και παρουσίαση της.

Τέλος, θα ήθελα να ευχαριστήσω και την οικογένεια μου, χωρίς την βοήθεια, την κατανόηση και την ψυχολογική στήριξη των οποίων, η προσπάθεια μου θα ήταν πολύ πιο δύσκολη.