

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ : Φ. ΝΕΟΝΑΚΗ

ΘΕΜΑ: ΣΥΓΚΡΙΣΗ Κ.Β.Σ. - Κ.Φ.Α.Σ.

ΟΝΟΜΑΤ/ΜΟ : ΜΑΚΡΑΚΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΜΗΤΡΟΥΥ : 8298

ΕΞΑΜΗΝΟ : ΠΤ'Ζ

ΟΝΟΜΑΤ/ΜΟ : ΦΑΝΟΥΡΑΚΗΣ ΜΥΡΩΝ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΜΗΤΡΟΥΥ : 8113

ΕΞΑΜΗΝΟ : ΠΤ'Η

10/2/2014

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣσελ.7

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

1.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗσελ.8

1.2 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΣΤΟΝ Κ.Β.Σ.σελ.9

1.3 ΣΧΕΣΗ Κ.Β.Σ. – Κ.Φ.Α.Σ.σελ.10

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΑΝΑΛΥΣΗ Κ.Φ.Α.Σ.

2.1 ΑΡΘΡΟ 1σελ.11

Παράγραφος 1σελ.11

Παράγραφος 2σελ.12

2.2 ΑΡΘΡΟ 2σελ.12

Παράγραφος 1σελ.12

Παράγραφος 2σελ.12

Παράγραφοι 3,4,6 & 8σελ.12

Παράγραφος 5σελ.13

Παράγραφος 7σελ.14

2.3 ΑΡΘΡΟ 3σελ.14

Παράγραφος 1σελ.14

Παράγραφος 2σελ.15

Παράγραφος 3σελ.15

Παράγραφοι 4 και 5σελ.16

2.4 ΑΡΘΡΟ 4σελ.16

Παράγραφος 1σελ.16

Παράγραφος 2σελ.16

Παράγραφος 3σελ.17

Παράγραφος 4σελ.18

Παράγραφος 5σελ.18

Παράγραφος 6σελ.18

Παράγραφος 7	σελ.18
Παράγραφος 8	σελ.19
Παράγραφος 9	σελ.20
Παράγραφος 10	σελ.20
Παράγραφος 11	σελ.22
Παράγραφος 12	σελ.22
Παράγραφοι 13 και 14	σελ.22
Παράγραφος 15	σελ.23
Παράγραφος 16	σελ.23
Παράγραφος 17.....	σελ.23
Παράγραφος 18	σελ.24
Παράγραφος 19	σελ.24
Παράγραφος 20	σελ.25
Παράγραφος 21	σελ.25
Παράγραφος 22	σελ.25
Παράγραφος 23	σελ.25

2.5 ΑΡΘΡΟ 5

σελ.26

Παράγραφοι 1,2 & 3	σελ.26
Παράγραφος 4	σελ.27
Παράγραφος 5	σελ.27
Παράγραφος 6	σελ.28
Παράγραφος 7	σελ.28
Παράγραφος 8	σελ.28

2.6 ΑΡΘΡΟ 6

σελ.29

Παράγραφος 1	σελ.29
Παράγραφος 2	σελ.29
Παράγραφος 3	σελ.29
Παράγραφος 4	σελ.30
Παράγραφος 5	σελ.30
Παράγραφος 6	σελ.30
Παράγραφος 7	σελ.31
Παράγραφος 8	σελ.31
Παράγραφοι 9,10 & 11	σελ.31
Παράγραφος 12	σελ.32
Παράγραφος 13	σελ.33
Παράγραφοι 14 και 15	σελ.33

<i>Παράγραφος 16</i>	σελ.34
<i>Παράγραφος 17</i>	σελ.34
<i>Παράγραφος 18</i>	σελ.35
2.7 ΑΡΘΡΟ 7	σελ.35
<i>Παράγραφος 1</i>	σελ.35
<i>Παράγραφοι 2 και 3</i>	σελ.36
<i>Παράγραφος 4</i>	σελ.36
<i>Παράγραφος 5</i>	σελ.36
<i>Παράγραφος 6</i>	σελ.37
2.8 ΑΡΘΡΟ 8	σελ.37
<i>Παράγραφοι 1 έως 10</i>	σελ.37
<i>Παράγραφος 11</i>	σελ.39
<i>Παράγραφος 12</i>	σελ.39
<i>Παράγραφος 13</i>	σελ.40
2.9 ΑΡΘΡΟ 9	σελ.40
<i>Παράγραφος 1</i>	σελ.40
<i>Παράγραφος 2</i>	σελ.41
<i>Παράγραφος 3</i>	σελ.42
<i>Παράγραφος 4</i>	σελ.42
<i>Παράγραφος 5</i>	σελ.43
<i>Παράγραφος 6</i>	σελ.44
<i>Παράγραφος 7</i>	σελ.44
2.10 ΑΡΘΡΟ 10	σελ.44
<i>Παράγραφοι 1,2,3,4 & 5</i>	σελ.44
<i>Παράγραφος 6</i>	σελ.46
<i>Παράγραφος 7</i>	σελ.47
<i>Παράγραφος 8</i>	σελ.47
2.11 ΑΡΘΡΟ 11	σελ.47
<i>Παράγραφοι 1 και 2</i>	σελ.47
<i>Παράγραφος 2</i>	σελ.48

2.12 ΑΡΘΡΟ 12	σελ.48
2.13 ΑΡΘΡΟ 13	σελ.48
2.14 ΑΡΘΡΟ 14	σελ.49
<i>Παράγραφος 1</i>	σελ.49
<i>Παράγραφος 2</i>	σελ.49
<i>Παράγραφος 3</i>	σελ.49
<i>Παράγραφος 4</i>	σελ.49
<i>Παράγραφος 5</i>	σελ.49
<u>ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ</u>	σελ.50
<u>ΕΠΙΛΟΓΟΣ-ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ</u>	σελ.53
<u>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ</u>	σελ.55

Ευχαριστίες

Με το πέρας αυτής της πτυχιακής εργασίας θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε θερμά την κυρία Νεονάκη Φιλία, καθηγήτρια μας στο τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής της σχολής Διοίκησης και Οικονομίας του Τεχνολογικού Εκπαιδευτικού Ιδρύματος Κρήτης, για την πολύτιμη βοήθεια της, την σωστή καθοδήγησή της και την άψογη συνεργασία που είχαμε μαζί της με σκοπό να πετύχουμε το επιθυμητό αποτέλεσμα.

Επίσης, θέλουμε να την ευχαριστήσουμε για την εμπιστοσύνη που μας έδειξε με την ανάθεση της συγκεκριμένης εργασίας και τη δυνατότητα που μας δόθηκε μέσω της εργασίας αυτής να μάθουμε πράγματα που θα μας χρειαστούν, σε σχέση με το αντικείμενο των σπουδών που έχουμε επιλέξει και που θα μας φανούν πολύ χρήσιμα στη δουλειά που πρόκειται να ακολουθήσουμε.

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η αντικατάσταση του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) με τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.) είναι το θέμα που θα μας απασχολήσει στη συγκεκριμένη εργασία. Το κύριο μέρος της εργασίας αποτελείται από τα Κεφάλαια 1 και 2, καθώς και από το παράδειγμα προς το τέλος της εργασίας.

Το πρώτο κεφάλαιο αρχίζει με μία εισαγωγή για τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και για την αντικατάσταση του από το νέο Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών, συνεχίζει με μία αναδρομή στον κώδικα που καταργήθηκε και τελειώνει με τη σύγκριση του παλιού κώδικα με το νέο.

Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται αναφορά στα 14 άρθρα του νέου κώδικα (Κ.Φ.Α.Σ.) και τις διαφοροποιήσεις που έχουν επέλθει σε σχέση με τα αντίστοιχα άρθρα του προϊσχύοντος κώδικα (Κ.Β.Σ.).

Στο τέλος της εργασίας αναφέρουμε δύο παραδείγματα για να μπορέσουμε να δούμε πιο συγκεκριμένα και να κατανοήσουμε τις αλλαγές που έχει φέρει ο Κ.Φ.Α.Σ., όσον αφορά τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών και την τήρηση απλογραφικών και διπλογραφικών βιβλίων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

1.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Με τη συγκεκριμένη εργασία θέλουμε να γνωρίσουμε καλύτερα το νέο Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.) και να δώσουμε έμφαση στις αλλαγές που προήλθαν από την κατάργηση του παλιού κώδικα (Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων) και την αντικατάστασή του από το νέο αυτό κώδικα.

Ο νέος Κ.Φ.Α.Σ. δημιουργήθηκε για να δώσει λύση στις δυσλειτουργίες που οφείλονταν στην αδυναμία του παλιού θεσμικού πλαισίου. Στόχος του νέου κώδικα είναι να επιτευχθεί η ομαλότερη λειτουργία του φορολογικού συστήματος και η διευκόλυνση των φορολογούμενων ως προς τις υποχρεώσεις τους σε αυτό.

Το πρόβλημα που είχε δημιουργηθεί είχε να κάνει κυρίως με τις γραφειοκρατικές διαδικασίες που απαιτούνταν κατά την διαδικασία της τήρησης των βιβλίων και στοιχείων των επιχειρήσεων όπως επίσης και όλες τις διεκπεραιώσεις των υποθέσεων τους στους δημόσιους φορείς.

Το χαρακτηριστικότερο παράδειγμα είναι η διαδικασία θεώρησης στην εφορία, κατά την οποία ο επιτηδευματίας πρέπει να συγκεντρώσει πληθώρα δικαιολογητικών ώστε να εξακριβωθεί η μη οφειλή του προς τον οποιονδήποτε δημόσιο φορέα με σκοπό να ακολουθήσει η διαδικασία διάτρησης των λογιστικών φύλλων.

Όπως γίνεται κατανοητό η συγκεκριμένη διαδικασία είναι αυτή που χρειάζεται για να νομιμοποιήσει τη δραστηριότητα ενός επιτηδευματία εξασφαλίζοντας την ασφαλιστική και φορολογική του ενημερότητα ωστόσο είναι εξαιρετικά χρονοβόρα και πολύπλοκη γεγονός που πρακτικά δημιουργεί αρκετές προστριβές ανάμεσα στους εφοριακούς και τους φορολογούμενους.

Συνεπώς, όπως πρεσβεύουν οι νέες διατάξεις του ΚΦΑΣ η θεώρηση καταργείται για τα πιο πολλά φορολογικά στοιχεία, βάζοντας τέρμα στη γραφειοκρατική δυσλειτουργία της θεώρησης.

Ακόμα μια σημαντική αλλαγή που αναμένεται από την νέα νομοθεσία είναι και η χρησιμοποίηση ηλεκτρονικών φακέλων για την καλύτερη αποθήκευση όλων των φορολογικών στοιχείων, βιβλίων και καταστάσεων που τηρούν οι επιχειρήσεις σε σχέση με το ήδη υπάρχον «χάρτινο» αρχείο το οποίο είχε πολλά προβλήματα αλλοίωσης του περιεχομένου από τη φθορά του χρόνου. Με αυτόν τον τρόπο ωστόσο υπάρχει αναβάθμιση και ενίσχυση του ρόλου της διαδικτυακής πύλης του Υπουργείου Οικονομικών με σκοπό να γίνονται όλες οι εμπρόθεσμες και εκπρόθεσμες υποβολές των φορολογικών καταστάσεων μέσω του διαδικτύου χωρίς να δημιουργείται γραφειοκρατικό κομψούζιο στις εφορίες και συνάμα την σημαντική μείωση των δημοσιονομικών δαπανών.

Στο ίδιο πνεύμα εκσυγχρονισμού, υπάρχει σημαντική αναβάθμιση του ποινολογίου σε σχέση με το ύψος και τη διαδικασία επιβολής προστίμου για οποιαδήποτε παράβαση στην οποία θα υποπέσει ένας επιτηδευματίας. Το πιο λογικό είναι να δημιουργηθεί

ένα σύστημα πόντων (point system) που θα εξαρτάται από τη σημαντικότητα, το μέγεθος, και την επαναληψιμότητα της παράβασης με σκοπό να δίνει στους παραβάτες μια σειρά κινήτρων συμμόρφωσης για την έγκαιρη πληρωμή των προστίμων, όπως επίσης και τον ορισμό ανώτερων ορίων στα οποία μπορεί να φτάσουν τα πρόστιμα.

Η σημαντική αυτή αναθεώρηση των παλαιότερων άρθρων του ΚΒΣ έχει ως στόχο την ύπαρξη ενός είδους ορθολογισμού των προστίμων, ώστε από τη μία να είναι δίκαια και ανάλογα της παράβασης που εντοπίζεται αλλά και από την άλλη η είσπραξη τους να μπορεί να γίνει εύκολα και άμεσα από το Δημόσιο. Σε αυτό το σημείο θα πρέπει να επισημανθεί ότι σκοπός του νέου ποινολογίου είναι να εξυγιάνει και να συνενώσει τους παραβάτες επιτηδευματίες και όχι να «βάλει λουκέτο» στις ελληνικές επιχειρήσεις, με ότι αυτό συνεπάγεται για την πορεία της ελληνικής οικονομίας και ανάπτυξης.

Ο νέος Κ.Φ.Α.Σ. ισχύει από 1/1/2013, ημερομηνία ίδια με αυτή της κατάργησης του Κ.Β.Σ., και περιλαμβάνει 14 άρθρα, τα οποία και θα δούμε εκτενέστερα στο Κεφάλαιο 2.

1.2 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΣΤΟΝ Κ.Β.Σ.

Με το Προεδρικό Διάταγμα 186 ξεκινάει το 1992 η εφαρμογή του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) που σκοπό είχε να διευκολύνει τους φορολογούμενους πολίτες σχετικά με τις φορολογικές τους υποχρεώσεις και να καταπολεμήσει τη φοροδιαφυγή.

Με τον Κ.Β.Σ. ορίζονταν οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών σχετικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων για να διασφαλίζονται οι συναλλαγές και να εκπληρώνονται οι υποχρεώσεις τους.

Οι επιτηδευματίες ήταν υπόχρεοι της τήρησης και έκδοσης βιβλίων και στοιχείων, όπως όριζαν οι διατάξεις του Κ.Β.Σ. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. οι περισσότεροι επιτηδευματίες εντάσσονταν σε συγκεκριμένη κατηγορία βιβλίων από την έναρξη των εργασιών τους ανάλογα με τη νομική μορφή τους, το αντικείμενο των εργασιών τους και τον τόπο άσκησης της δραστηριότητάς τους.

Επίσης, με βάση το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου μπορούσε να γίνει αλλαγή στην κατηγορία βιβλίων. Τα όρια των ακαθάριστων εσόδων για τις κατηγορίες βιβλίων ήταν μέχρι 150.000 ευρώ για τα Α' κατηγορίας, από 150.000 – 1.500.000 ευρώ για τα Β' και άνω των 1.500.000 ευρώ για τα Γ'.

Το 2010 υπήρξαν όμως μεταβολές ως προς τις κατηγορίες βιβλίων και τα ακαθάριστα έσοδα. Από 1/7/2010 τα βιβλία Α' κατηγορίας καταργήθηκαν και τα όρια των ακαθάριστων εσόδων ανήλθαν στα άνω των 1.500.000 ευρώ για τα βιβλία Γ' κατηγορίας και μέχρι 1.500.000 ευρώ για τα Β' κατηγορίας.

Παρόλο που ο Κ.Β.Σ. είχε δημιουργηθεί για τη σωστότερη λογιστική παρακολούθηση των οικονομικών μονάδων, είχε γίνει ο ίδιος βάρος στο σύστημα, καθώς δεν μπορούσε να ακολουθήσει την εξέλιξη της τεχνολογίας και τις νέες μορφές συναλλαγών και οικονομικών σχέσεων.

Για το λόγο αυτό, σύμφωνα με το Ν. 4093/2012, ο Κ.Β.Σ. παύει να ισχύει από 1/1/2013 και τη θέση του παίρνει ο νέος Κ.Φ.Α.Σ. Με την κατάργησή του ο Κ.Β.Σ. συμπλήρωσε 20 έτη ζωής πράγμα που τον κάνει το μακροβιότερο κώδικα.

1.3 ΣΧΕΣΗ Κ.Β.Σ. – Κ.Φ.Α.Σ.

Στην ουσία και τα δύο νομοθετήματα ασχολούνται με το ίδιο πεδίο, αυτό της «λογιστικής οργάνωσης».

Εξαρχής ο Κώδικας δεν είχε ως σκοπό τον εξαναγκασμό των φορολογουμένων στην εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων, αλλά στόχος ήταν η διευκόλυνση τους στην εκπλήρωση των υποχρεώσεων αυτών με την επιβολή ενιαίων σαφών και λεπτομερειακών κανόνων σε σχέση με την τήρηση των φορολογικών βιβλίων και την έκδοση των φορολογικών στοιχείων, έτσι ώστε οι μικρομεσαίες κυρίως επιχειρήσεις να έχουν υπόψη τους με κάθε λεπτομέρεια ποιες είναι οι υποχρεώσεις που έχουν έναντι των φορολογικών αρχών σχετικά με το θέμα αυτό.

Με την πάροδο του χρόνου και ενώ γίνονταν προσπάθειες για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής, δόθηκε περισσότερη έμφαση στο κυρωτικό μέρος του Κώδικα με αποτέλεσμα την πρόβλεψη πολύ αυστηρών και υπέρογκων διοικητικών προστίμων που δεν κατέστη να εισπραχθούν κατά τη λογική εκτίμηση των πραγμάτων ακόμη και για τις πιο συνηθισμένες παραβάσεις των διατάξεών του.

Επίσης υπήρξε στενή σύνδεση των παραβάσεων των διατάξεων με το κύρος των βιβλίων που είχε ως επακόλουθο την εύκολη και χωρίς ουσιαστικό λόγο απόρριψη των βιβλίων και τον εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων. Με αυτό τον τρόπο ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων από εργαλείο που θα είχε ως σκοπό τη βοήθεια των επιχειρήσεων στην εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων μετατράπηκε σε ένα σύστημα καταπιεστικό για τους φορολογούμενους ακόμη και για αυτούς που θα ήθελαν να είναι συνεπείς με τις φορολογικές τους υποχρεώσεις.

Συνεπώς το πρόβλημα του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων δεν είναι στη πραγματικότητα οι ουσιαστικές του διατάξεις, αλλά οι διατάξεις που προβλέπουν τις διοικητικές κυρώσεις για τις παραβάσεις των διατάξεων του και καθορίζουν την επίδραση που έχουν οι παραβάσεις αυτές στο κύρος των βιβλίων.

Άλλο ένα θέμα είναι ότι οι ουσιαστικές διατάξεις χρειάζονται εκσυγχρονισμό και βελτίωση έτσι ώστε να μην δημιουργούν στους φορολογούμενους άχρηστες υποχρεώσεις. Ωστόσο δεν μπορεί να υπάρξει κάποιος που μπορεί να υποστηρίξει

σοβαρά ότι είναι δυνατή η πλήρης κατάργηση τους και αυτό επειδή η έννομη τάξη δεν μπορεί να λειτουργήσει, χωρίς να υπάρχουν κανόνες ως προς τα τηρητέα βιβλία και τον τρόπο με τον οποίο θα πρέπει αυτά να τηρούνται ή ως προς τα στοιχεία τα οποία θα είναι απαραίτητα να εκδίδονται κατά τις συναλλαγές τους.

Σε όλες τις χώρες υπάρχουν διατάξεις που αφορούν την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων από τους φορολογουμένους είναι δε δευτερεύον το ζήτημα αν αυτές οι διατάξεις είναι ένα μέρος κάποιου νομοθετήματος ή αποτελούν ένα κομμάτι του γενικού φορολογικού κώδικα.

Οι νέες ρυθμίσεις έχουν ως στόχο την αποφυγή των δυσλειτουργιών που είχαν προκύψει από την αδυναμία του παλαιού θεσμικού πλαισίου να παρακολουθήσει την εξέλιξη της τεχνολογίας και τις νέες μορφές συναλλαγών και οικονομικών σχέσεων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΑΝΑΛΥΣΗ Κ.Φ.Α.Σ.

2.1 ΑΡΘΡΟ 1

Υπόχρεοι Απεικόνισης Συναλλαγών (Υ.Α.Σ.)

Παράγραφος 1. (Υπόχρεα ημεδαπά πρόσωπα)

Η λέξη επιτηδευματίας αντικαθιστάται με τις λέξεις υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών. Ως ημεδαπά πρόσωπα, τα οποία είναι υπόχρεα απεικόνισης συναλλαγών, ορίζονται τα πρόσωπα του άρθρου 2 παρ. 1 και 4 του Κ.Β.Σ. (φυσικά πρόσωπα, οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρείες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, οι συμμετοχικές ή αφανείς εταιρείες). Όπως επίσης και τα πρόσωπα του άρθρου 101 παρ. 1 και 2 του Ν. 2238/1994 (ανώνυμες εταιρείες, οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, οι δημοτικές και κοινοτικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις, οι συνεταιρισμοί και οι ενώσεις τους, οι ιδιωτικές κεφαλαιουχικές εταιρείες καθώς και τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου συμπεριλαμβανομένων και των ιδρυμάτων). Υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών είναι επίσης και τα νομικά πρόσωπα.

Δεν είναι απαραίτητες οι προϋποθέσεις της κοινοπραξίας που προέβλεπαν οι διατάξεις του άρθρου 2 παρ.2 του ΚΒΣ. Στην κοινοπραξία μπορεί να πάρει μέρος οποιοδήποτε πρόσωπο και μη υπόχρεο του Κ.Φ.Α.Σ., δεν είναι απαραίτητη συγκεκριμένη πράξη και εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 293 παρ.3 του Ν.4072/2012, δηλαδή ανάλογες διατάξεις για τις Ο.Ε.

Παράγραφος 2. (Υπόχρεα αλλοδαπά πρόσωπα)

Στην παράγραφο αυτή ισχύουν οι ίδιες διατάξεις με αυτές της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ., με τη διαφορά ότι όλα τα αλλοδαπά πρόσωπα είναι υπόχρεα απεικόνισης συναλλαγών, ανεξάρτητα από τη μορφή τους (φυσικό πρόσωπο, Ε.Π.Ε., Α.Ε., Ο.Ε., κ.λπ.). Επίσης, υπόχρεα είναι και τα πρόσωπα με νομική οντότητα, καθώς και αυτά που ασκούν δραστηριότητα και αποβλέπουν στην απόκτηση εισοδήματος. Κάθε αλλοδαπό νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα είναι μερικώς υπόχρεο σύμφωνα με της διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ.

2.2 ΑΡΘΡΟ 2

Τρόπος απεικόνισης συναλλαγών

Παράγραφος 1. (Οριοθέτηση περιεχομένου βιβλίων και στοιχείων)

Το περιεχόμενο των βιβλίων και στοιχείων θα πρέπει να παρέχει όλες τις πληροφορίες που είναι απαραίτητες για να εκπληρώσει ο υπόχρεος σε απεικόνιση συναλλαγών όλες τις φορολογικές του υποχρεώσεις όταν του ζητηθεί φορολογικός έλεγχος.

Η συγκεντρωτική και αναλυτική απεικόνιση συναλλαγών δεν πρέπει να γίνεται μόνο για τα διπλογραφικά βιβλία (Γ' κατηγορίας), αλλά για όλες τις κατηγορίες βιβλίων.

Παράγραφος 2. (Γλώσσα και νόμισμα τήρησης βιβλίων και στοιχείων)

Η τήρηση βιβλίων και στοιχείων γίνεται σε ελληνική γλώσσα κ σε ελληνικό νόμισμα (ευρώ), εκτός αν βάση νόμου επιτρέπεται κάτι άλλο. Τα φορολογικά στοιχεία πάλι, σε συναλλαγές με το εξωτερικό διατυπώνονται σε ξένη γλώσσα και νόμισμα. Εξακολουθούν να ισχύουν παρόμοιες διατάξεις με αυτές των παρ. 6 και 4 των άρθρων 2 και 18^α αντίστοιχα, του Κ.Β.Σ., με τη συμπλήρωση όμως, ότι εντός Ελλάδος επιτρέπεται να διατυπωθούν σε ξένη γλώσσα και νόμισμα μόνο τα τιμολόγια και τα στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου, συνενωμένα ή μη με στοιχεία διακίνησης.

Κάποιες φορές όταν κρίνεται απαραίτητο και για λόγους ελέγχου ζητείται από τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών να μεταφραστούν τα στοιχεία που έχουν εκδοθεί σε ξένη γλώσσα και νόμισμα.

Παράγραφοι 3,4,6 & 8 (Δικαιολογητικά εγγραφών – Συγχώνευση βιβλίων και στοιχείων – Υποχρεώσεις χρήσης λογισμικού των επιχειρήσεων)

Κάθε συναλλαγή που έχει ο εκάστοτε υπόχρεος πρέπει να καταχωρείται στα βιβλία σαν εγγραφή και να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπει ο παρών νόμος ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

Ο υπόχρεος μπορεί να συγχωνεύει ή να συνενώνει βιβλία ή στοιχεία, βιβλία και στοιχεία σε άλλα, με την προϋπόθεση όμως ότι τα βιβλία ή στοιχεία που θα προκύψουν από τη συγχώνευση ή συνένωση θα παρέχουν τουλάχιστον τα δεδομένα των συγχωνευμένων ή συνενωμένων βιβλίων ή στοιχείων.

Όταν ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών τηρεί βιβλία ηλεκτρονικά με τη χρήση υπολογιστή, είναι υποχρεωμένος αν του γίνει έλεγχος να μπορέσει να δώσει τις απαραίτητες πληροφορίες εν μέσω του ηλεκτρονικού υπολογιστή στους αρμόδιους ελεγκτές. Επίσης πρέπει να παρέχει κάθε πληροφορία στον φορολογικό έλεγχο σχετικά με τις εφαρμογές λογισμικού όπως αναφέρουν οι διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. Τις παραπάνω υποχρεώσεις έχουν και αυτοί που τηρούν τα βιβλία των υπόχρεων.

Οι συγκεκριμένοι παράγραφοι δεν χρειάζονται περαιτέρω διευκρινίσεις καθώς έχουν το ίδιο περιεχόμενο με τα άρθρα 18(παρ.2), 25(παρ.4), 19(παρ.4) και 23 (παρ. 1β) αντίστοιχα, του προϊσχύοντος Κ.Β.Σ.

Παράγραφος 5 (Ηλεκτρονικό τιμολόγιο – Έκδοση και λήψη αυτού – Διασφάλιση της αυθεντικότητας και ακεραιότητας του περιεχομένου των τιμολογίων)

Σε αυτή την παράγραφο ορίζονται παρόμοιες διατάξεις με αυτές των παραγράφων 5, 6, 7 και 13 του άρθρου 18^α του Κ.Β.Σ. με κάποια επιπλέον στοιχεία και διαφοροποιήσεις.

Ηλεκτρονικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που περιέχει τις απαραίτητες πληροφορίες όσον αφορά τον Κ.Φ.Α.Σ. και εκδίδεται ή λαμβάνεται σε οποιαδήποτε ηλεκτρονική μορφή. Επίσης καθορίζονται οι έννοιες της «αυθεντικότητας της προέλευσης» και της «ακεραιότητας του περιεχομένου», δηλαδή να μπορεί να διασφαλιστεί η ταυτότητα του προμηθευτή ή του εκδότη του τιμολογίου και να μην έχουμε αλλοίωση του περιεχομένου.

Οι δύο αυτές έννοιες μπορούν να εξασφαλιστούν ακόμη με τη χρήση και σήμανση ειδικών ασφαλών διατάξεων σήμανσης.

Σε συναλλαγές με ιδιώτες όταν ο πελάτης δέχεται τη λήψη ηλεκτρονικών αρχείων με τα δεδομένα του στελέχους του ηλεκτρονικού αρχείου του εκδότη, δε χρειάζεται να σταλθεί σε χαρτί το αντίτυπο των φορολογικών στοιχείων ή παραστατικών.

Δεν θεωρούνται όλα τα τιμολόγια, που έχουν δημιουργηθεί σε ηλεκτρονική μορφή, ηλεκτρονικά τιμολόγια. Ένα τιμολόγιο για να θεωρηθεί ηλεκτρονικό πρέπει να έχει δημιουργηθεί σε έντυπη μορφή, να σαρώνεται, να αποστέλλεται και να λαμβάνεται μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Ενώ, το τιμολόγιο που δημιουργήθηκε σε ηλεκτρονική μορφή, αποστέλλεται και λαμβάνεται σε έντυπη μορφή δεν είναι ηλεκτρονικό τιμολόγιο.

Το ηλεκτρονικό τιμολόγιο μπορεί να μεταβιβαστεί από τον προμηθευτή στον πελάτη ή αλλιώς μπορεί ο πελάτης να έχει πρόσβαση σε αυτό μέσω διαδικτυακής πύλης ή κάποιας άλλης μεθόδου.

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

Στην παρούσα παράγραφο ισχύουν οι ίδιες διατάξεις με αυτές της παρ.5 του άρθρου 25 του Κ.Β.Σ. με σχετικές διαφοροποιήσεις.

Αν ο Η/Υ πάθει μια βλάβη ή αν γενικά το λογισμικό δεν λειτουργεί, η ενημέρωση όλων των βιβλίων, ημερολογίων και καταστάσεων που ορίζει ο Κ.Φ.Α.Σ., παρατείνεται, χωρίς να γίνει σχετική γνωστοποίηση στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. (όπως ίσχυε με τις προϊσχύουσες διατάξεις του Κ.Β.Σ.). Οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών που ορίζει η παράγραφος 23 του άρθρου 4, δεν παίρνουν παράταση για την προθεσμία καταχώρισης των δεδομένων των συναλλαγών. Η παράταση δεν μπορεί να υπερβεί την προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Όσον αφορά την έκδοση των φορολογικών στοιχείων, όταν υπάρχει βλάβη στον Η/Υ ή δεν λειτουργεί το λογισμικό, γίνεται από χειρόγραφα στελέχη που είναι θεωρημένα για τα στοιχεία εκείνα που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 9.

Η ενιαία αρίθμηση βιβλίων-στοιχείων, χρήση σειρών, διόρθωση-διαγραφή, προσθήκη περιεχομένου, βιβλίο κωδικής αρίθμησης, κλπ., μπορούν προαιρετικά να εφαρμόζουν ότι όριζαν οι διατάξεις του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ., χωρίς να υπάρχει αυτή η υποχρέωση από τον Κ.Φ.Α.Σ.

2.3 ΑΡΘΡΟ 3

Εξαιρέσεις – Απαλλαγές

Παράγραφος 1 (Υποχρεώσεις Δημοσίου και νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ.)

Το Δημόσιο, το ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή επιτροπή ή ένωση προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, το αλλοδαπό νομικό πρόσωπο που δεν έχει μόνιμη διαμονή στην Ελλάδα και αποκτά κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου στην ημεδαπή, οι αποστολές από άλλες χώρες και οι διεθνείς οργανισμοί έχουν ως μόνη υποχρέωση τη λήψη, έκδοση, υποβολή, και διαφύλαξη των στοιχείων που ορίζει ρητά ο παρών νόμος.

Τα συγκεκριμένα πρόσωπα εκτός από το Δημόσιο όταν ασκούν τη δραστηριότητα της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών που εντάσσονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) ή στο φόρο εισοδήματος ανήκουν στη κατηγορία όσων είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών για τις συγκεκριμένες δραστηριότητες και έχουν τις υποχρεώσεις των άρθρων 1 έως 10.

Ουσιαστικά δεν υπάρχει μεταβολή των διατάξεων όπως αυτές ίσχυαν σύμφωνα με τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (άρθρο 2 παρ. 3).

Παράγραφος 2 (Μη υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών)

Τα φυσικά πρόσωπα δεν είναι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών. Από αυτή την κατηγορία εξαιρούνται οι ελεύθεροι επαγγελματίες, οι οποίοι, προσωρινά και ως δευτερεύουσα απασχόληση, πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες για τις οποίες εκδίδονται στοιχεία από τον αντισυμβαλλόμενο.

Οι δημόσιοι και ιδιωτικοί υπάλληλοι, οι συνταξιούχοι και οι συγγραφείς εφόσον και αν δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα, δεν είναι υπόχρεοι.

Ο αγρότης του ειδικού καθεστώτος σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 41 και 42 του Φ.Π.Α. και το εισόδημά του από την δραστηριότητα που ασκεί, προσδιορίζεται στη Φορολογία Εισοδήματος με αντικειμενικό τρόπο. Ο αγρότης όμως του κανονικού καθεστώτος είναι υπόχρεος των διατάξεων του κώδικα. Όπως επίσης υπόχρεος είναι και αυτός που πουλάει τα αγαθά του στη λαϊκή αγορά.

Η διαφοροποίηση που υπήρξε σε σχέση με το άρθρο 2 παρ. 1β' του Κ.Β.Σ. είναι ότι με τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. είναι υπόχρεοι εφαρμογής του ορισμένα πρόσωπα τα οποία με τις προϊσχύουσες διατάξεις του Κ.Β.Σ. δεν χαρακτηρίζονταν ως επιτηδευματίες. Τα πρόσωπα αυτά είναι:

- Το φυσικό πρόσωπο που συστηματικά παρέχει υπηρεσίες σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 και σύμφωνα με την παράγραφο αυτή δεν θεωρείται ότι ασκεί δραστηριότητα υπαγόμενη στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας.
- 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 της προαναφερόμενης παραγράφου 2, εφόσον καλύπτονται οι προϋποθέσεις που ορίζονται από αυτές.
- Οι παραπάνω αναφερόμενοι αγρότες (ο αγρότης του κανονικού καθεστώτος, και αυτός που πουλάει τα αγαθά του στη λαϊκή αγορά).

Παράγραφος 3 (Απαλλασσόμενοι από την τήρηση βιβλίων)

Απαλλάσσεται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης αποδείξεων λιανικής ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών φυσικό πρόσωπο, που διενέργησε κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ από την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, αθροιστικά ή διαζευκτικά.

Από την απαλλαγή αυτή εξαιρούνται οι ελεύθεροι επαγγελματίες, αυτοί που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τοις εκατό (60 %) σε άλλο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών και σε πρόσωπα τα οποία αναφέρονται στη παράγραφο 1 του άρθρου 3 και αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. Όπως επίσης και αυτός που ανεξάρτητα από το ποσοστό εξάγει τα αγαθά του και τα πρόσωπα της παραγράφου 23 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ.

Οι ουσιαστικές διαφορές σε σχέση με αυτά που ίσχυαν βάσει των διατάξεων της παραγράφου 5, άρθρο 2 του Κ.Β.Σ. είναι ότι αλλάζει το ύψος του ορίου των ακαθάριστων εσόδων και ο εκμεταλλευτής πλοίου φορηγού δεν περιλαμβάνεται στα εξαιρούμενα πρόσωπα. Επίσης, οι υπόχρεοι που παρέχουν υπηρεσίες από επαγγελματική εγκατάσταση και αυτοί που παρέχουν υπηρεσίες επισκευής ή συντήρησης τεχνικών έργων ή μη, που βάσει των προηγούμενων διατάξεων εξαιρούνταν της απαλλαγής, πλέον εμπίπτουν και αυτοί στην απαλλαγή, εφόσον βέβαια τα έσοδα τους δεν ξεπερνούν τα πέντε χιλιάδες (5000) ευρώ και δεν εμπίπτουν στις εξαιρέσεις.

Παράγραφοι 4 και 5 (Μετασχηματισμός επιχειρήσεων – Έξοδα πρώτης εγκατάστασης)

Σε καταστάσεις μετασχηματισμού επιχειρήσεων, η καινούρια εταιρεία έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του συγκεκριμένου νόμου, που είχε οποιοσδήποτε κλάδος ή επιχείρηση από αυτές που μετασχηματίστηκαν.

Στις συγκεκριμένες παραγράφους βλέπουμε ότι έχουμε τις ίδιες διατάξεις με αυτές των παραγράφων 9 και 2 των άρθρων 4 και 10 αντίστοιχα, του προϊσχύοντος Κώδικα, με τη διαφορά όμως ότι τα έξοδα πρώτης εγκατάστασης, οποιεσδήποτε αγορές και λοιπές συναλλαγές που πραγματοποιεί ο ιδρυτής πριν τη σύσταση νομικού προσώπου ή υποκαταστήματος αλλοδαπού προσώπου ή κοινοπραξίας ή την έναρξη λειτουργίας ατομικής επιχείρησης και οποιασδήποτε επιχείρησης γενικά, γίνεται η καταχώρηση τους στα βιβλία των συγκεκριμένων προσώπων μετά τη σύστασή τους ή την κατάθεση της δήλωσης έναρξης εργασιών, κατά περίπτωση.

2.4 ΑΡΘΡΟ 4

Τήρηση Απλογραφικών ή Διπλογραφικών βιβλίων

Παράγραφος 1 (Τήρηση απλογραφικών ή διπλογραφικών βιβλίων)

Η λέξη «ένταξη» παύει να χρησιμοποιείται και τη θέση της παίρνει η λέξη «τήρηση», όπως επίσης και τη θέση των Βιβλίων Β' και Γ' κατηγορίας παίρνουν τα Απλογραφικά και Διπλογραφικά Βιβλία αντίστοιχα. Από 1/1/2013 ορίζεται για τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών η τήρηση των απλογραφικών και διπλογραφικών βιβλίων.

Παράγραφος 2 (Ειδική ένταξη στην τήρηση διπλογραφικών βιβλίων)

Οι ημεδαπές και αλλοδαπές Α.Ε. και Ε.Π.Ε. καθώς και οι Ιδιωτικές Κεφαλαιουχικές Εταιρείες, από τη στιγμή που ξεκινήσουν εργασίες και ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων, υποχρεωτικά πρέπει να τηρούν διπλογραφικά βιβλία (Γ' κατηγορίας).

Επιχειρήσεις που ασχολούνται με τεχνικές και οικοδομικές δραστηριότητες και τηρούσαν βιβλία Γ' κατηγορίας (όπως όριζε ο Κ.Β.Σ.), όπως επίσης και Ο.Ε., Ε.Ε., κοινωνίες αστικού δικαίου (άρθρο 101 παρ.1β, γ, δ Ν.2238/1994) λόγω συμμετοχής Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. που η διαχειριστική τους περίοδος λήγει μετά την 1/1/2013 (π.χ. 30/6/2013) θα τηρήσουν μέχρι τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου βιβλία Γ' κατηγορίας και από 1/7/2013 θα τηρούν βιβλία με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου (π.χ. 1/7/2012 έως 30/6/2013). Αν τα έσοδα είναι λιγότερα από 1.500.000 ευρώ θα τηρούν Απλογραφικά Βιβλία και αν είναι περισσότερα θα τηρούν Διπλογραφικά Βιβλία.

Οι αλλοδαπές Α.Ε. και Ε.Π.Ε. που δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και ανεγείρουν ακίνητο κυριότητάς τους σε αυτήν ή κάνουν σε αυτό προσθήκες ή επεκτάσεις έχουν τη δυνατότητα τήρησης απλογραφικών βιβλίων.

Με απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. οι αλλοδαπές Α.Ε. και Ε.Π.Ε., που σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ., τηρούσαν βιβλία Β' κατηγορίας από 1/1/2013 θα τηρούν Διπλογραφικά Βιβλία.

Παράγραφος 3 (Ειδική ένταξη στην τήρηση απλογραφικών βιβλίων)

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής υπάρχουν διαφορές σε σχέση με ότι ίσχυε βάσει του προηγούμενου κώδικα (Κ.Β.Σ.) για την ένταξη στα Απλογραφικά Βιβλία (Β' κατηγορίας). Στην τήρηση Απλογραφικών Βιβλίων, από την ένταξη και ανεξάρτητα από το ποσό των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων, εντάσσονται οι παρακάτω υπόχρεοι:

1. Ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών.
2. Ο πρατηριούχος χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων.

Αν οι παραπάνω υπόχρεοι ασκούν και άλλες δραστηριότητες τότε εντάσσονται στα βιβλία που αντιστοιχούν στο σύνολο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης χρονιάς από τις δραστηριότητες αυτές.

3. Ο εκμεταλλευτής πλοίου δεύτερης κατηγορίας.
4. Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου.
5. Ο πωλητής πετρελαίου εσωτερικής καύσης θέρμανσης.

Στις περιπτώσεις 3, 4 και 5, αν οι υπόχρεοι πωλούν και άλλα αγαθά ή παρέχουν και άλλες υπηρεσίες τότε η ένταξη στα βιβλία γίνεται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα τους.

6. Ο νέος υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών κατά την έναρξη των εργασιών του.

Εδώ ο υπόχρεος εντάσσεται σε απλογραφικά βιβλία μόνο κατά την έναρξη αλλά στη συνέχεια εντάσσεται σε κατηγορία με βάση τα ακαθάριστα έσοδα του κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

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

Ο εκμεταλλευτής περιπτέρου, ο πωλητής οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά στις κινητές λαϊκές αγορές ή πλανοδίως και ο εκμεταλλευτής κινητής καντίνας από 1/1/2013 δεν εντάσσεται πλέον σε ειδική ένταξη στα βιβλία Β' κατηγορίας, όπως ίσχυε βάσει των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και η ένταξη του θα γίνεται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα του κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

Παράγραφος 4 (Ένταξη σε κατηγορία βιβλίων με βάση τα ακαθάριστα έσοδα)

Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτής της παραγράφου οι υπόλοιποι υπόχρεοι, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, συμπεριλαμβανομένων και των Δικηγορικών Εταιρειών, εντάσσονται σε κατηγορίες βιβλίων ανάλογα με το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων τους, εκτός όμως από αυτούς των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος άρθρου που έχουν ειδική ένταξη. Δεν υπάρχει ουσιαστική διαφορά με το άρθρο 4 παρ.5 του Κ.Β.Σ.

Παράγραφος 5 (Όρια ένταξης σε κατηγορία βιβλίων)

Σε αυτή την παράγραφο ορίζονται τα όρια των ακαθάριστων εσόδων για την ένταξη σε τήρηση Απλογραφικών ή Διπλογραφικών βιβλίων (ισχύει ότι ίσχυε και με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.). Τα όρια αυτά 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)

Από την έναρξη της διαχειριστικής του περιόδου ο εκάστοτε υπόχρεος μπορεί να τηρήσει βιβλία ανώτερης κατηγορίας, από εκείνη στην οποία εντάσσεται, με την προϋπόθεση ότι όλα τα στοιχεία και βιβλία που ορίζονται για την κατηγορία αυτή τηρούνται. Παραμένει δηλαδή ότι ίσχυε σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ.

Παράγραφος 7 (Τήρηση λογιστικών βιβλίων με τη διπλογραφική μέθοδο)

Σε αυτή την παράγραφο ισχύουν τα ίδια με την παρ. 1 του άρθρου 7 του Κ.Β.Σ., αλλά πρέπει όμως να επισημάνουμε ότι τα λογιστικά βιβλία (ημερολόγια, καθολικά) είναι αθεώρητα, ανεξάρτητα αν αυτά τηρούνται χειρόγραφα ή μηχανογραφικά. Επιπλέον όσον αφορά τη μηχανογραφική τήρηση βιβλίων δεν υπάρχει υποχρέωση να είναι το Ισοζύγιο λογαριασμών Γενικού – Αναλυτικών Καθολικών θεωρημένο.

Τα ημερολόγια από 1/1/2013 ενημερώνονται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα και όχι μετά την τελευταία προθεσμία υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. και τα καθολικά (γενικό

και αναλυτικά) μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα ανεξάρτητα από το χρόνο υποβολής της δήλωσης Φ.Π.Α.

Παράγραφος 8 (Περιεχόμενο διπλογραφικών βιβλίων. Τήρηση ημερολογίων – καθολικών)

Ο υπόχρεος ο οποίος υπόκειται σε τήρηση διπλογραφικών βιβλίων πρέπει να τηρεί τα ημερολόγια και τα καθολικά της Γενικής Λογιστικής με βάση το Ε.Γ.Λ.Σ., χωρίς όμως να υποχρεούται να τηρεί ημερολόγιο αναλυτικής λογιστικής και τους λογαριασμούς της ομάδας 9 (εξαιρείται ο λογαριασμός 94). Οι υπόχρεοι που εφαρμόζουν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα πρέπει να λαμβάνουν υπόψη τους και τις διατάξεις των παραγράφων 13 και 14 του παρόντος άρθρου.

Αν ο υπόχρεος τηρεί διπλογραφικά βιβλία και τα ακαθάριστα έσοδά του που καταχωρούνται στους λογαριασμούς 70 και 71 του λογιστικού σχεδίου, ξεπερνούν το ποσό των 5.000.000 ευρώ ανά λογαριασμό, έχει υποχρέωση να τηρεί το λογαριασμό 94, πράγμα που δεν ίσχυε με βάση τις διατάξεις του προϊσχύοντος κώδικα. Στην αρχή κάθε διαχειριστικής περιόδου ο υπόχρεος κρίνεται για το αν θα τηρεί το λογαριασμό 94 με βάση τα έσοδα της προηγούμενης χρήσης και ανά λογαριασμό. Όταν τώρα σε κάποια διαχειριστική περίοδο δεν υπερβεί το όριο τήρησης του ποσού των 5.000.000 ευρώ για ένα λογαριασμό, τότε παύει να τον τηρεί από την επόμενη διαχειριστική περίοδο για τα αγαθά του λογαριασμού αυτού.

Από 1/1/2013 σύμφωνα με το άρθρο 13 του Κ.Φ.Α.Σ. αρχίζει η υποχρεωτική τήρηση του λογαριασμού 94. Ο υπόχρεος λοιπόν που η διαχειριστική του περίοδος λήγει την 31/12/2012, από 1/1/2013 τηρεί το λογαριασμό αυτό αν όμως και τα ακαθάριστα έσοδά του την προηγούμενη χρήση ξεπέρασαν τα 5.000.000 ευρώ. Όμως αν η διαχειριστική του περίοδος αρχίζει μετά την 1/1/2013, υποχρέωση να τηρεί το λογαριασμό 94 από 1/1/2013, έχει μόνο αυτός που την 31/12/2012 τηρούσε το βιβλίο αποθήκης, ο οποίος θα συνεχίσει από 1/1/2013 και μέχρι να τελειώσει η διαχειριστική περίοδος, να τηρεί το βιβλίο αποθήκης ως υπολογαριασμό του 94. Αν τώρα δεν τηρεί βιβλίο αποθήκης την 31/12/2012, τότε θα κριθεί από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου, που αρχίζει εντός του 2013 με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης χρήσης, για τον αν θα τηρεί το λογαριασμό 94.

Ο λογαριασμός 94 τηρείται εξωλογιστικά σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής.

Οι υπολογαριασμοί τηρούνται σε μερίδες κατά είδος, ποσότητα και αξία για τα ίδια αγαθά κατά την εισαγωγή και εξαγωγή, για τις αγορές και τις πωλήσεις και κατά είδος και ποσότητα για τις διακινήσεις των ίδιων αγαθών εντός ή εκτός εγκαταστάσεων. Για τις εγγραφές των εσωτερικών διακινήσεων πρώτων υλών, προϊόντων και υποπροϊόντων εκδίδεται λογιστικό σημείωμα που αποτελεί το δικαιολογητικό εγγραφής στους υπολογαριασμούς του 94. Δεν απαιτείται να τηρούνται υπολογαριασμοί του 94 για αγαθά τρίτων, όπως ίσχυε με βάση το άρθρο 8 του Κ.Β.Σ., παρά μόνο για εμπορεύματα, έτοιμα προϊόντα, υποπροϊόντα και πρώτες ύλες.

Οι επιχειρήσεις που σύμφωνα με το άρθρο 8 του Κ.Β.Σ. τηρούσαν βιβλίο αποθήκης θα συνεχίσουν να το τηρούν από 1/1/2013 όπως το τηρούσαν και πριν και συμπεριλαμβάνεται επίσης και η μη τήρηση ιδιαίτερων μερίδων για τις βοηθητικές ύλες και τα υλικά συσκευασίας, τα οποία παρακολουθούνται συγκεντρωτικά σε λογαριασμούς αξίας.

Οι αποφάσεις της Κεντρικής Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων, της Επιτροπής Λογιστικών Αμφισβητήσεων και της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Α.Σ., μπορούν να εφαρμόζονται από τους υπόχρεους για την τήρηση των υπολογαριασμών του 94. Επίσης συνεχίζουν να ισχύουν οι Αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών βάση των οποίων είχε ρυθμιστεί το πως θα τηρούν τα βιβλία αποθήκης τους συγκεκριμένες κατηγορίες επιτηδευματιών, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 14 του παρόντος κώδικα.

Οι υπόχρεοι τήρησης του λογαριασμού 94 από 1/1/2013 δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλίο παραγωγής κοστολογίου και τεχνικών προδιαγραφών. Από την ημερομηνία αυτή και μετά, ανεξάρτητα από το χρόνο λήξης της διαχειριστικής τους περιόδου σταματάει η τήρηση των βιβλίων αυτών. Πρέπει όμως σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Α.Σ., να μπορούν να δοθούν για έλεγχο αν αυτό ζητηθεί όλα τα στοιχεία που προσδιορίζουν το κόστος παραγωγής.

Υπήρχαν ορισμένες κατηγορίες επιτηδευματιών σύμφωνα με το άρθρο 8, παρ.9 του Κ.Β.Σ. που απαλλάσσονταν μερικά ή ολικά από την τήρηση βιβλίου αποθήκης. Αυτοί τώρα θα υποχρεωθούν σε τήρηση του λογαριασμού 94 από τη διαχειριστική περίοδο που αρχίζει από 1/1/2013 και μετά, εφόσον την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο είχαν έσοδα πάνω από 5.000.000 ευρώ.

Παράγραφος 9 (Καταχώριση με μια συγκεντρωτική εγγραφή των εσόδων και ορισμένων εξόδων)

Σε αυτή την παράγραφο ορίζεται ο τρόπος με τον οποίο καταχωρούνται τα έσοδα και ορισμένα έξοδα (μέχρι 150 ευρώ το κάθε ένα) στα διπλογραφικά βιβλία, πράγμα που ίσχυε και σύμφωνα με το άρθρο 7 του Κ.Β.Σ. Επίσης καθιερώνεται για πρώτη φορά η δυνατότητα να καταχωρείται με μία εγγραφή, μια συγκεντρωτική καταχώριση των ημερήσιων ακαθάριστων εσόδων, με την προϋπόθεση όμως ότι θα μπορεί να δοθεί σε περίπτωση ελέγχου μια αναλυτική κατάσταση των εσόδων αυτών. Το ίδιο ισχύει και για τα απλογραφικά βιβλία.

Παράγραφος 10 (Τήρηση μητρώου παγίων και βιβλίου απογραφών)

Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτής της παραγράφου ο υπόχρεος που αναφέραμε στην προηγούμενη παράγραφο πρέπει επίσης υποχρεωτικά να τηρεί και Μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων και βιβλίο απογραφών. Τα βιβλία αυτά είναι αθεώρητα άσχετα αν τηρούνται χειρόγραφα ή μηχανογραφικά.

Για το Μητρώο παγίων ισχύει ότι ίσχυε και με τον παλιό κώδικα (παρ.2,άρθρο 7 του Κ.Β.Σ.). Το βιβλίο είναι αθεώρητο και ενημερώνεται μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού όπως επιτάσσει η παράγραφος 12 του παρόντος άρθρου.

Επίσης ο υπόχρεος που αναφέρουμε σε αυτή την παράγραφο που τηρεί διπλογραφικά βιβλία, πρέπει να τηρεί βιβλίο απογραφών και κατά τη λήξη της διαχειριστικής του περιόδου, στο οποίο θα καταγράφονται και θα αποτιμούνται όλα τα στοιχεία της επαγγελματικής του περιουσίας, που έχει στην κατοχή του. Το Ε.Γ.Λ.Σ. ορίζει τους κανόνες αποτίμησης για τα στοιχεία της απογραφής.

Σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Α.Σ. εξακολουθούν να ισχύουν οι αποφάσεις της Ε.Λ.Β., όσον αφορά την αλλαγή μεθόδου αποτίμησης. Τώρα όσο έχει να κάνει με τον τρόπο αποτίμησης των μενόντων αποθεμάτων όταν τα Βιβλία ακολουθούν τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, ισχύει ότι ίσχυε και με τον Κ.Β.Σ. (παρ. 2, άρθρο 28).

Στο βιβλίο απογραφών πρέπει να καταγράφονται τα αποθέματα για κάθε αποθηκευτικό χώρο ξεχωριστά. Η έδρα θα πρέπει να μπορεί να δώσει άμεσα, όταν αυτό της ζητηθεί από κάποιο ενδεχόμενο έλεγχο, όλα τα δεδομένα των αποθεμάτων των υποκαταστημάτων και των αποθηκευτικών χώρων.

Όταν τα αποθέματα όλων των αποθηκευτικών χώρων βρίσκονται στον ίδιο χώρο με την έδρα ή άλλο υποκατάστημα ή άλλο αποθηκευτικό χώρο, καταχωρούνται όλα μαζί στο βιβλίο απογραφών.

Για τα υποκαταστήματα και τους αποθηκευτικούς χώρους που βρίσκονται πάνω από 50 χιλιόμετρα από την έδρα, οι καταστάσεις απογραφής δεν θα είναι πλέον διπλότυπες από 1/1/2013. Όπως επίσης δεν θα χρειάζεται η καταγραφή των αποθεμάτων να γίνεται σε θεωρημένα έντυπα ή CD-ROM. Για τις χρήσεις τώρα που λήγουν μέχρι 31/12/2012 η καταγραφή θα γίνει σε θεωρημένα έντυπα.

Η καταχώρηση των αποθεμάτων γίνεται μέχρι την 20η μέρα του μεθεπόμενου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Η αξία των αποθεμάτων και των άλλων περιουσιακών στοιχείων όπως επίσης και το κλείσιμο του ισολογισμού καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών μέχρι την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Μόνο τα αποθέματα και όχι όλα τα περιουσιακά στοιχεία κυριότητας άλλου υπόχρεου, τα οποία βρίσκονται στις εγκαταστάσεις του κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών. Δεν ισχύει δηλαδή ότι ίσχυε με βάση τον προϊσχύοντα κώδικα (παρ. 7 άρθρο 27 του Κ.Β.Σ.).

Όσον αφορά την καταχώριση στο βιβλίο λοιπών στοιχείων ισχύουν τα ίδια που ίσχυαν, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 4,5 και 6 του άρθρου 27 του Κ.Β.Σ.

Ο υπόχρεος απεικόνισης, που πρέπει για πρώτη φορά να τηρήσει διπλογραφικά βιβλία, πρέπει να συντάσσει απογραφή έναρξης στις προθεσμίες που αναφέρουμε παραπάνω.

Από 1/1/2013 οι Α.Ε. σταματούν να τηρούν βιβλία πρακτικών γενικών συνελεύσεων των μετόχων, βιβλία πρακτικών του διοικητικού συμβουλίου και βιβλίο μετόχων και οι Ε.Π.Ε. βιβλίο πρακτικών συνελεύσεων και βιβλίων πρακτικών διαχείρισης.

Παράγραφος 11 (Ηλεκτρονικός φάκελος ελέγχου)

Οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, από 1/1/2013 πρέπει να τηρούν ηλεκτρονικό φάκελο, ο οποίος να ενημερώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Τα δεδομένα αποθηκεύονται στο φάκελο αν η τήρηση γίνεται μηχανογραφικά. Αν τώρα πάλι γίνεται χειρόγραφα, δεν αποθηκεύονται στο φάκελο, αρκεί να μπορούν να δοθούν άμεσα για έλεγχο αν αυτό ζητηθεί.

Παράγραφος 12 (Χρόνος ενημέρωσης των διπλογραφικών βιβλίων)

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής καθορίζουν το χρόνο ενημέρωσης των διπλογραφικών βιβλίων και η διαφορά σε σχέση με τον προηγούμενο κώδικα ουσιαστικά είναι ότι επιμηκύνεται ο χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων και συνδέεται με τις προθεσμίες του Φ.Π.Α. και του Φόρου Εισοδήματος. Τα ημερολόγια δηλαδή πρέπει να ενημερώνονται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη στοιχείων, για τις ταμειακές από τη διενέργειά τους και όχι μετά την υποβολή της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. Η ενημέρωση του βιβλίου απογραφών με την αξία των αποθεμάτων και των λοιπών περιουσιακών στοιχείων και το κλείσιμο του ισολογισμού γίνεται μέχρι την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος.

Παράγραφοι 13 και 14 (Υποχρεώσεις υπόχρεων που τηρούν τα βιβλία τους σύμφωνα με τα Δ.Λ.Π.)

Ο υπόχρεος που συντάσσει τις Ετήσιες Οικονομικές του Καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα, τηρεί τα λογιστικά του βιβλία ή με βάση τις αρχές και τους κανόνες των Δ.Λ.Π. ή με βάση τις αρχές και τους κανόνες της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας. Όταν τηρεί τα βιβλία σύμφωνα με τους κανόνες των Δ.Λ.Π. υποχρεούται να συντάσσει Πίνακα Συμφωνίας Λογιστικής – Φορολογικής Βάσης, Πίνακες Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης, Σχηματισμού Φορολογικών Αποθεματικών και Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Φορολογικών Αποθεματικών και επίσης να τηρεί ιδιαίτερο Φορολογικό Μητρώο Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων. Ισχύουν οι ίδιες διατάξεις στη συγκεκριμένη παράγραφο με αυτές των παραγράφων 6 και 7 του άρθρου 7 του Κ.Β.Σ.

Παράγραφος 15 (Υποχρεώσεις υποκαταστημάτων με αυτοτελή ή εξηρημένη λογιστική)

Στα βιβλία της έδρας καταχωρούνται οι συναλλαγές του υποκαταστήματος με εξηρημένη λογιστική και ειδικά οι αγορές, οι πωλήσεις και το ταμείο κάθε υποκαταστήματος παρακολουθούνται χωριστά από τα αντίστοιχα δεδομένα της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος και δίνεται άμεσα στον έλεγχο το υπόλοιπο ταμείου κάθε υποκαταστήματος.

Το υποκατάστημα, που από τα βιβλία του εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα, τηρεί ίδια διπλογραφικά βιβλία και εξάγει τελικό αποτέλεσμα το οποίο με λογιστική εγγραφή ενσωματώνεται στα βιβλία της έδρας.

Η διαφορά σε σχέση με τις αντίστοιχες διατάξεις του προηγούμενου κώδικα (παρ. 3, άρθρο 9 του Κ.Β.Σ.) είναι ότι δεν υπάρχει πλέον η υποχρέωση να τηρείται ημερολόγιο ταμειακών και συμψηφιστικών πράξεων ή διπλότυπου φύλλου συναλλαγών για τα υποκαταστήματα.

Παράγραφος 16 (Τήρηση βιβλίου εσόδων – εξόδων και βιβλίου απογραφών)

Ο υπόχρεος που εντάσσεται σε τήρηση απλογραφικών βιβλίων τηρεί βιβλίο εσόδων – εξόδων και βιβλίο απογραφών ή καταστάσεις απογραφής, αν τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του από πώληση αγαθών ξεπέρασαν τις 150.000 ευρώ. Οι σχετικές αποφάσεις για απαλλαγή τήρησης βιβλίου απογραφών και κατάρτισης απογραφής ορισμένων υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών της Β' κατηγορίας που ίσχυαν μέχρι 31/12/2012 εξακολουθούν να ισχύουν.

Οι διατάξεις τις παραγράφου αυτής είναι όμοιες με αυτές των παραγράφων 1 και 6 του άρθρου 6 του Κ.Β.Σ. με την εξής όμως διαφοροποίηση:

Τα δεδομένα των βιβλίων τηρούνται σε αθώρητα έντυπα είτε η τήρηση γίνεται χειρόγραφα είτε μηχανογραφικά. Όταν τηρούνται μηχανογραφικά μπορούν απλά να αποθηκεύονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα και να μπορούν να δοθούν άμεσα σε έλεγχο αν αυτό ζητηθεί. Από 1/1/2013 δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων – εξόδων (για μηχανογραφική τήρηση). Για το Δεκέμβριο του 2012 όμως, θα εκτυπωθεί θεωρημένη μηνιαία κατάσταση.

Παράγραφος 17 (Περιεχόμενο βιβλίου εσόδων – εξόδων)

Ο υπόχρεος καταχωρεί σε ξεχωριστές στήλες, στο βιβλίο εσόδων – εξόδων:

1. Το είδος των δικαιολογητικών αγορών και εξόδων, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης τους, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη.
2. Τα ακαθάριστα έσοδα ξεχωριστά, από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων και βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας, από την παροχή υπηρεσιών και από λοιπές πράξεις.

3. 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.
4. Την αξία αγοράς και πώλησης των παγίων στοιχείων.
5. Το Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.
6. Τις αυτοπαραδόσεις αγαθών ή την ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών.
7. Τα έσοδα και έξοδα για λογαριασμό τρίτου που αφορούν πράξεις για τις οποίες εκδίδονται εκκαθαρίσεις των παραγραφών 7 και 8 του άρθρου 6 του παρόντος κώδικα.
8. Τις επιστροφές και τις εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερο στοιχείο επί των πιο πάνω πράξεων, οι οποίες καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες.

Τα δεδομένα των 4, 6 και 7 καταχωρούνται σε ιδιαίτερες στήλες του βιβλίου σύμφωνα με τον Κ.Φ.Α.Σ., ενώ βάσει των διατάξεων της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του Κ.Β.Σ., καταχωρούνταν σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου εσόδων – εξόδων.

Παράγραφος 18 (Χρόνος ενημέρωσης του βιβλίου εσόδων – εξόδων)

Η ενημέρωση του βιβλίου εσόδων – εξόδων από 1/1/2013 γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι μετά την προθεσμία υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. Ενώ σύμφωνα με τις διατάξεις του προϊσχύοντος κώδικα η ενημέρωση γινόταν μέχρι τη δέκατη πέμπτη ημέρα του επόμενου μήνα (παρ. 1, άρθρο 17 του Κ.Β.Σ.).

Η ανάλυση των δεδομένων που αναφέραμε παραπάνω στην παράγραφο 17 του παρόντος κώδικα, καταχωρούνται συγκεντρωτικά και όχι ανά παραστατικό μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής που αφορούν την καταχώρηση στοιχείων αγοράς αγαθών που λαμβάνονται κατά τη διάρκεια της χρήσης ή στο τέλος της χωρίς να έχουν παραληφθεί τα αγαθά είναι ίδιου περιεχομένου με αυτές των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 17 του Κ.Β.Σ.

Παράγραφος 19 (Καταχώρηση σε ιδιαίτερο χώρο των πάγιων περιουσιακών στοιχείων)

Για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο καταχωρείται η ημερομηνία και η αξία κτήσης του, το οικείο δικαιολογητικό, ο συντελεστής απόσβεσής του, οι αποσβέσεις και η αναπόσβεστη αξία σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου εσόδων – εξόδων ή σε καταστάσεις και η καταχώριση των πάγιων περιουσιακών στοιχείων γίνεται μέχρι τον χρόνο της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Αυτές οι αλλαγές προκύπτουν βάσει του νέου κώδικα σε σχέση με αυτά που ίσχυαν με τον προϊσχύον κώδικα (παρ. 4γ, άρθρο 6 του Κ.Β.Σ.).

Παράγραφος 20 (Βιβλίο απογραφών, Τρόπος τήρησης)

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής έχουν κάποιες διαφορές σε σχέση με ότι ίσχυε βάσει των διατάξεων του Κ.Β.Σ. Ο υπόχρεος που τηρεί απλογραφικά βιβλία, πλέον καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών ή σε απλότυπες καταστάσεις απογραφής τα εμπορεύματα, τα προϊόντα, τα ημιέτοιμα προϊόντα, τις πρώτες και βοηθητικές ύλες και τα υλικά συσκευασίας που του ανήκουν και βρίσκονται στις εγκαταστάσεις του, ή σε εγκαταστάσεις τρίτων, κατά την 31/12 κάθε χρονιάς.

Δεν χρειάζεται πλέον να καταχωρείται σε διπλότυπες καταστάσεις η ποσοτική καταγραφή των αποθεμάτων των εγκαταστάσεων που βρίσκονται σε απόσταση άνω των 50 χιλιομέτρων από την έδρα, κάτι που ήταν υποχρεωτικό σύμφωνα με τον προηγούμενο κώδικα (παρ. 3, άρθρο 27 του Κ.Β.Σ.).

Η ποσοτική καταχώρηση των αποθεμάτων στο βιβλίο απογραφών γίνεται μέχρι την 20^η Φεβρουαρίου του επόμενου έτους. Επίσης η αξία των αποθεμάτων αυτών καταχωρείται στο βιβλίο απογραφών μέχρι την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος και όχι μέχρι τις 20/2 όπως ίσχυε με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 6 του Κ.Β.Σ.

Παράγραφος 21 (Καταχώρηση με μια συγκεντρωτική εγγραφή των εσόδων και ορισμένων εξόδων)

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζεται το πως γίνεται καταχώριση των εσόδων και ορισμένων εξόδων (μέχρι 150 ευρώ έκαστο) στο βιβλίο εσόδων – εξόδων και η δυνατότητα που υπάρχει πλέον και δεν υπήρχε βάσει του προγενέστερου κώδικα (παρ. 3, άρθρο 6 του Κ.Β.Σ.) να καταχωρεί συγκεντρωτικά, με μια εγγραφή, τα ημερήσια ακαθάριστα έσοδα, ανεξάρτητα από το είδος και τη σειρά των στοιχείων.

Παράγραφος 22 (Βιβλία υποκαταστήματος)

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής είναι όμοιου περιεχομένου με αυτές των παραγράφων 2 και 5^α των άρθρων 9 και 17 αντίστοιχα του Κ.Β.Σ. Επιπλέον, όταν τηρείται στο υποκατάστημα ιδιαίτερο βιβλίο εσόδων – εξόδων, τα δεδομένα του καταχωρούνται διακεκριμένα συγκεντρωτικά στο αντίστοιχο βιβλίο της έδρας, μέχρι την προθεσμία ενημέρωσής του.

Παράγραφος 23 (Πρόσθετες υποχρεώσεις ορισμένων κατηγοριών υπόχρεων)

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, από 1/1/2013 και μέχρι 31/12/2013 υπάγονται στην υποχρέωση παροχής ασφαλών πληροφοριών για τις συναλλαγές, ανεξάρτητα αν τηρούν απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία, 7 κατηγορίες υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών.

Οι κατηγορίες αυτές είναι:

- Ο εκμεταλλευτής χώρου διαμονής ή φιλοξενίας
- Ο εκμεταλλευτής εκπαιδευτηρίου
- Ο εκμεταλλευτής κλινικής ή θεραπευτηρίου
- Ο εκμεταλλευτής κέντρου αισθητικής
- Ο εκμεταλλευτής γυμναστηρίου
- Ο εκμεταλλευτής χώρων στάθμευσης
- Οι γιατροί και οι οδοντίατροι (από την υποχρέωση εξαιρούνται οι κτηνίατροι)

Η διαφορά δηλαδή που επέρχεται σε σχέση με τις διατάξεις του προϊσχύοντος κώδικα, είναι ότι πρόσθετα βιβλία θα τηρούν οι 7 κατηγορίες που αναφέρουμε ακριβώς από πάνω και όχι οι 21 κατηγορίες που προέβλεπε η παράγραφος 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ.

2.5 ΑΡΘΡΟ 5

Δελτίο αποστολής

Παράγραφοι 1,2 και 3 (Περιπτώσεις έκδοσης Δελτίου Αποστολής – Υπόχρεοι σε έκδοση)

Σε αυτές τις παραγράφους ισχύουν οι ίδιες διατάξεις με αυτές που όριζαν οι διατάξεις των άρθρων 11, παρ. 1 και άρθρο 10, παρ. 1 του Κ.Β.Σ. πλην ορισμένων διαφορών όσον αφορά το δελτίο αποστολής.

Δελτίο αποστολής εκδίδεται σε όλες τις περιπτώσεις χονδρικής πώλησης ή παράδοσης ή διακίνησης αγαθών προς οποιονδήποτε και για οποιονδήποτε σκοπό, εάν δεν εκδόθηκε συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας

Κατά τη διάρκεια διακίνησης αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, τη δυνατότητα για έκδοση ή μη του δελτίου αποστολής την έχει πλέον ο Οικονομικός Επιθεωρητής και όχι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ.

Εκδίδεται δελτίο αποστολής (και όχι βιβλίο ποσοτικής παραλαβής ή διπλότυπο δελτίο ποσοτικής παραλαβής όπως όριζε ο Κ.Β.Σ.) επί ποσοτικής παραλαβής σε επαγγελματική του εγκατάσταση, χωρίς την ύπαρξη στοιχείου διακίνησης, εμπορεύσιμων ή παγίων αγαθών από οποιονδήποτε τρίτο για αγορά, πώληση, απλή διαμεσολάβηση προς πώληση, αποθήκευση, φύλαξη, χρήση, όπως επίσης και για επεξεργασία εφόσον ο αποστολέας είναι υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών ή αγρότης του ειδικού καθεστώτος. Για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος καταργείται η υποχρέωση έκδοσης δελτίου αποστολής – τιμολογίου άμεσα, για τις αγορές αγροτικών προϊόντων.

Παράγραφος 4 (Έκδοση συγκεντρωτικού Δελτίου Αποστολής)

Σε αυτή την παράγραφο ισχύουν οι διατάξεις των παραγράφων 3, 2^ε των άρθρων 11 και 36, αντίστοιχα, του Κ.Β.Σ., μόνο που κάποια πράγματα έχουν διαφοροποιηθεί.

Η έκδοση Συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής είναι απαραίτητη στην περίπτωση μεταφοράς και διανομής αγαθών, που ο παραλήπτης καθορίζει τη ποσότητά τους κατά τη παραλαβή τους. Εφόσον χρησιμοποιούνται οχήματα ιδιωτικής χρήσης για τη διακίνηση κάθε είδους αγαθών, αντί να χρειάζεται έκδοση Συγκεντρωτικού Δελτίου Αποστολής πρέπει να τηρείται θεωρημένο βιβλίο κινητής αποθήκης, ξεχωριστά σε κάθε όχημα, στο οποίο υποχρεούνται να καταχωρούν εντός δεκαπέντε (15) ημερών, τα δελτία αποστολής εφοδιασμού του οχήματος με αγαθά και τα παραστατικά που εκδίδονται για τη διάθεση αυτών, τα οποία θα πρέπει να φυλάσσονται απαραίτητα επί του οχήματος ώσπου να γίνει ενημέρωση του βιβλίου αυτού.

Κατά τη διάρκεια της παράδοσης των αγαθών εκδίδεται, στον εκάστοτε παραλήπτη, δελτίο αποστολής ή συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας ή απόδειξη λιανικής πώλησης, εφόσον στην τελευταία περίπτωση πρόκειται για υπόχρεο τήρησης βιβλίων. Στο στοιχείο που εκδίδεται, κατά περίπτωση είναι απαραίτητο να αναγράφεται και το είδος αλλά και η ποσότητα των αγαθών, με μόνη εξαίρεση τις αποδείξεις που η έκδοση τους έγινε από φορολογική ταμειακή μηχανή και εφόσον δεν τηρείται ο λογαριασμός 94 του Ε.Γ.Λ.Σ., όπως επίσης και η ακριβής ώρα παράδοσής τους.

Με την επιστροφή στην έδρα της επιχείρησης πρέπει να αναγραφεί στο πρωτότυπο του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής η ακριβής ποσότητα των αγαθών που επιστρέφονται ή είναι απαραίτητο να εκδοθεί δελτίο αποστολής, στο οποίο πρέπει να αναγράφονται το είδος και η ποσότητα των αγαθών που είναι προς επιστροφή, καθώς επίσης και ο αύξων αριθμός του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής.

Παράγραφος 5 (Περιεχόμενο Δελτίου Αποστολής)

Στην παράγραφο αυτή βλέπουμε ότι ισχύουν οι διατάξεις οι οποίες ισχύουν και στην παρ. 5 του άρθρου 11 του Κ.Β.Σ. με κάποιες μικρές διαφοροποιήσεις, οι οποίες εν συντομία είναι οι εξής:

- Παύει να αναγράφεται στο δελτίο αποστολής η τιμή μονάδος σε παράδοση ή αποστολή νωπών οπωρολαχανικών.
- Παύει η δυνατότητα που είχε ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. να επιτρέπει την έκδοση δελτίου αποστολής σε προγενέστερο χρόνο.
- Όταν η διακίνηση γίνεται με ενδιάμεσο σταθμό στο δελτίο αποστολής αναγράφεται η ημερομηνία και η ώρα διακίνησης από το σταθμό αυτό.
- Δεν αναγράφεται το επάγγελμα και η Δ.Ο.Υ.

Παράγραφος 6 (Μοναδικότητα του δελτίου αποστολής ως συνοδευτικού εγγράφου – Αποστολή αγαθών από μη υπόχρεο σε έκδοσή του)

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής είναι όμοιου περιεχομένου με αυτές των άρθρο 11 παρ. 1γ και άρθρο 16 παρ. 1,3,4.

Να επισημάνουμε ότι τα δελτία αποστολής για τα αγροτικά προϊόντα εκδίδονται όπως και για τα υπόλοιπα αγαθά και δεν υπάρχει κάποια ιδιαίτερη αντιμετώπιση.

Παράγραφος 7 (Διάρκεια του Δελτίου Αποστολής)

Το δελτίο αποστολής, θα πρέπει σε όλη τη διάρκεια της διαδρομής από το σημείο έναρξης της διακίνησης μέχρι το σημείο παράδοσης ή προορισμού, να συνοδεύει τα διακινούμενα αγαθά και να επιδεικνύεται άμεσα σε περίπτωση φορολογικού ελέγχου.

Η επικαιρότητα του δελτίου αποστολής, εξαρτάται σε μεγάλο βαθμό από την απόσταση, τον τρόπο της μεταφοράς, το είδος των μεταφορικών μέσων που χρησιμοποιούνται και τις ειδικότερες συνθήκες της μεταφοράς.

Την ευθύνη της απόδειξης της χρονικής διάρκειας των δελτίων αποστολής φέρει ο υπόχρεος σε έκδοσή τους, ο οποίος μπορεί να αναγράφει αν θέλει στα δελτία αποστολής, συμβάντα ή καταστάσεις, που δικαιολογούν τη χρονική διάρκεια αυτών.

Ισχύουν οι ίδιες διατάξεις με αυτές της παραγράφου 5 του άρθρου 11 του Κ.Β.Σ.

Παράγραφος 8 (Εξαιρέσεις από την έκδοση δελτίου αποστολής)

Παραμένουν οι διατάξεις της παρ. 1γ του άρθρου 11 και των παρ. 1 α, β, γ του άρθρου 16 του Κ.Β.Σ., όμως προστίθενται δύο νέες περιπτώσεις εξαιρέσης έκδοσης δελτίου αποστολής. Αυτές είναι οι εξής:

- Διακινήσεις ειδών τα οποία δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για να χαρακτηριστούν ως αγαθά, με την έννοια ότι πρόκειται για ενσώματα είδη που δεν εμπεριέχονται σε αυτά δικαιώματα ή δεν έχουν εμπορευματική αξία για τον αποστολέα, τον παραλήπτη ή για κάποιον άλλον τρίτο και δεν προκύπτει από τη διάθεση αυτών, αυτούσιων ή μη, κάποιο έσοδο.
- Διακίνηση αγαθών που αναφέρονται στις διατάξεις της περίπτωσης β της παραγράφου 16 του άρθρου 6, των οποίων η διάθεση γίνεται μέσω δικτύου με συνεχή ροή.

2.6 ΑΡΘΡΟ 6

Τιμολόγηση Συναλλαγών

Παράγραφος 1 (Έκδοση τιμολογίων – Υπόχρεοι)

Για πώληση αγαθών ιδίων ή τρίτων, για παροχή υπηρεσιών και για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας εκδίδεται τιμολόγιο.

Για να εκδοθεί τώρα ένα τιμολόγιο πρέπει ο εκδότης να είναι υπόχρεος και ο αντισυμβαλλόμενος ομοίως ή αγρότης του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 3 και η συναλλαγή να έχει να κάνει με την άσκηση του επαγγέλματός τους.

Το τιμολόγιο εκδίδεται, είτε η τήρηση των βιβλίων γίνεται απλογραφικά είτε διπλογραφικά.

Η έκδοση του τιμολογίου (διπλότυπο) γίνεται από τον ίδιο ή από τον πελάτη του ή από τρίτο. Όσον αφορά στην περίπτωση που έχουμε πώληση εισαγωγικού δικαιώματος (περίπτωση που αναφερόταν σε παλαιότερα νομοθετήματα) δεν αναφέρεται η έκδοση τιμολογίου.

Παράγραφος 2 (Επαναλαμβανόμενες πωλήσεις αγαθών ή παρεχόμενων υπηρεσιών)

Ο πωλητής μπορεί, για κάθε επαναλαμβανόμενη χονδρική πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, αντί να εκδίδει τιμολόγιο, να τηρεί κατάσταση κατά αγοραστή – πελάτη και να καταχωρεί σε αυτή για κάθε πώληση ή παροχή υπηρεσιών την ημερομηνία παράδοσης, το είδος, την ποσότητα και την αξία των αγαθών ή το είδος των υπηρεσιών και το ποσό που συμφώνησαν ως αμοιβή.

Το τιμολόγιο εκδίδεται την τελευταία μέρα του μήνα στον οποίο αναφέρεται και δεν χρειάζεται αναλυτική περιγραφή, αν τα παραπάνω της παρούσας παραγράφου συντάσσονται σε δύο αντίτυπα, όπου το ένα επισυνάπτεται στο τιμολόγιο. Αυτό δεν απαιτείται αν στο τιμολόγιο απεικονίζονται αναλυτικά όλα τα δεδομένα που απαιτούνται.

Δεν έχουμε δηλαδή μεταβολή σε σχέση με όσα ίσχυαν σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ.

Παράγραφος 3 (Τιμολόγιο επιδοτήσεων, αποζημιώσεων, ανόργανων εσόδων)

Τιμολόγιο εκδίδεται από τον υπόχρεο όταν εισπράττει χρήματα από επιδοτήσεις, αποζημιώσεις, επιστροφές τόκων, εισφορές και άλλα ανόργανα έσοδα.

Οι διατάξεις της συγκεκριμένης παραγράφου είναι όμοιου περιεχομένου με αυτές της παραγράφου 3 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ. εκτός από την περίπτωση που έχουμε επιστροφή έμμεσων φόρων ή δασμών και τελών που δεν εκδίδεται πλέον τιμολόγιο.

Παράγραφος 4 (Έκδοση τιμολογίου από Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. και λοιπά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα)

Τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 (Δημόσιο, νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ.) εκδίδουν τιμολόγιο για πωλήσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, που πραγματοποιούν σε υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών ή σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α.

Δεν έχουμε καμία διαφοροποίηση με βάση τα όσα ίσχυαν σύμφωνα με τις διατάξεις του προϊσχύοντος κώδικα (παρ. 4, αρθ.12 του Κ.Β.Σ.).

Παράγραφος 5 (Αγορά αγαθών από ιδιώτη – Απόδειξη της συναλλαγής – Αντιμετώπιση μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης τιμολογίων)

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, δεν είναι πλέον υποχρεωτική η έκδοση τιμολογίου (όπως ίσχυε με την παρ. 5, αρθ.12 του Κ.Β.Σ.) αν έχουμε αγορά αγαθών από ιδιώτες, όπως επίσης και σε περιπτώσεις άρνησης έκδοσης τιμολογίου από υπόχρεο ή έκδοσης τιμολογίου με ανακριβές περιεχόμενο.

Σε περίπτωση λοιπόν που έχουμε συναλλαγή μεταξύ υπόχρεου ή προσώπου της παραγράφου 1 του άρθρου 3 με ιδιώτη δεν εκδίδεται τιμολόγιο, αλλά συντάσσεται τίτλος κτήσης, που περιέχει τα στοιχεία των συμβαλλομένων και τα πλήρη στοιχεία της συναλλαγής.

Με τον όρο «τίτλος κτήσης» νοείται, κάθε έγγραφη συμφωνία, υπεύθυνη δήλωση, ακόμα και τιμολόγιο (αγοράς), αρκεί να εμπεριέχουν όλα τα στοιχεία που αναφέρουμε παραπάνω.

Στην περίπτωση άρνησης έκδοσης τιμολογίου ή ανακριβής έκδοσης, πρέπει να γνωστοποιείται το γεγονός στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου σε Κεντρικές Υποδομές.

Η γνωστοποίηση αυτή μπορεί να υποβάλλεται εγγράφως ή μέσω φαξ ή ηλεκτρονικά αρκεί να περιέχονται τα απαραίτητα στοιχεία. Επίσης, μπορεί να συνεχιστεί να εκδίδεται τιμολόγιο, αρκεί να αποστέλλεται άμεσα στη Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου.

Παράγραφος 6 (Τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων)

Υπόχρεοι έκδοσης τιμολογίου αγοράς αγροτικών προϊόντων, από αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., είναι ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3.

Ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου ορίζεται με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 14 και 15 του άρθρου αυτού.

Η άμεση έκδοση Τιμολογίου – Δελτίου Αποστολής για αγορά αγροτικών προϊόντων δεν είναι πλέον υποχρεωτική (όπως ίσχυε με την παρ. 6, αρθ.12 του Κ.Β.Σ.) και μπορεί να εκδίδεται πρώτα το Δελτίο Αποστολής και να ακολουθεί μετά το τιμολόγιο αγοράς.

Οι τυροκόμοι για αγορές γάλακτος υποχρεούνται να εκδίδουν ένα συγκεντρωτικό τιμολόγιο ανά πωλητή – παραγωγό έως 31/12 του συγκεκριμένου έτους και ένα συγκεντρωτικό τιμολόγιο εντός του επόμενου μήνα από τη λήξη της γαλακτοκομικής περιόδου.

Από 1/1/2013 το τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων δεν εκδίδεται πλέον θεωρημένο εκτός και αν είναι συνενωμένο με Δελτίο Αποστολής.

Παράγραφος 7 (Έκδοση εκκαθαρίσεων)

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζουν τις προϋποθέσεις, το χρόνο έκδοσης και το περιεχόμενο της εκκαθάρισης. Τα αγαθά που πωλούνται ή παραδίδονται μετά την επεξεργασία, οι δαπάνες για λογαριασμό τρίτου, ο Φ.Π.Α. και κάθε άλλο στοιχείο απαραίτητο για την εκκαθάριση καταχωρούνται κατά είδος, ποσότητα και αξία σε μια διπλότυπη κατάσταση. Στο τέλος κάθε μήνα εκδίδεται εκκαθάριση, η οποία περιέχει τα πλήρη στοιχεία του εντολέα, τις συνολικές πωλήσεις ή τη συνολική αμοιβή κατά συντελεστή Φ.Π.Α., το ποσό του Φ.Π.Α., την προμήθεια που αναλογεί, το Φ.Π.Α. της προμήθειας και τις δαπάνες για λογαριασμό του εντολέα.

Δεν αλλάζει κάτι ουσιαστικό σε σχέση με ότι ίσχυε με βάση τον προηγούμενο κώδικα (παρ. 7, άρθρο 12 του Κ.Β.Σ.). Επίσης να αναφέρουμε ότι η διάταξη περί δυνατότητας έκδοσης εκκαθαρίσεων για παροχή υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτων, η οποία δεν είχε ενεργοποιηθεί ποτέ, καταργείται.

Παράγραφος 8 (Αγορά αγαθών – Λήψη υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου)

Στην παρούσα παράγραφο ορίζεται η έκδοση εκκαθάρισης στις περιπτώσεις που έχουμε αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου.

Για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών από μη υπόχρεους σε έκδοση τιμολογίου ισχύουν οι διατάξεις της παραγράφου 5 του παρόντος άρθρου. Επίσης όσον αφορά την παροχή υπηρεσιών, που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., ο λήπτης των υπηρεσιών αυτών πρέπει να εκδίδει εκκαθάριση μέχρι το τέλος του δεύτερου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων.

Παράγραφοι 9, 10 και 11 (Περιεχόμενο τιμολογίου)

Με την παράγραφο 9 επέρχονται κάποιες μεταβολές σε σχέση με ότι ίσχυε με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. Καταργείται η υποχρέωση αναγραφής του αύξοντος αριθμού ή των αριθμών των δελτίων αποστολής στο σχετικό τιμολόγιο και η ημερομηνία

συναλλαγής αναγράφεται στο τιμολόγιο, μόνο σε περίπτωση που δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης.

Επίσης στο τιμολόγιο αναγράφονται υποχρεωτικά και τα ακόλουθα:

- Όταν η πράξη απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α., η αντίστοιχη εθνική διάταξη ή διάταξη της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ, σύμφωνα με την οποία η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών απαλλάσσεται από το φόρο αυτό.
- Τα στοιχεία της παραγράφου 4 του άρθρου 11 του Κώδικα Φ.Π.Α., επί ενδοκοινοτικής παράδοσης ενός καινούριου μεταφορικού μέσου.
- Η αναφορά «Καθεστώς περιθωρίου – Ταξιδιωτικά πρακτορεία», όταν εφαρμόζεται το καθεστώς περιθωρίου κέρδους των ταξιδιωτικών πρακτορείων.
- Τα πλήρη στοιχεία και το Α.Φ.Μ. του υπόχρεου στο Φ.Π.Α., όταν είναι φορολογικός αντιπρόσωπος σύμφωνα με το άρθρο 35 του Κώδικα Φ.Π.Α.
- Η αναφορά «Αντίστροφη επιβάρυνση», όταν ο λήπτης είναι υπόχρεος καταβολής του φόρου.
- Η αναφορά «Καθεστώς περιθωρίου – Μεταχειρισμένα αγαθά», «Καθεστώς περιθωρίου – Έργα τέχνης» ή «Καθεστώς περιθωρίου – Αντικείμενα συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας, όταν εφαρμόζεται ένα από τα ειδικά καθεστώτα.

Στην παράγραφο 10 δεν έχουμε ουσιαστικές μεταβολές σε σχέση με ότι ίσχυε στις αντίστοιχες διατάξεις του Κ.Β.Σ. (παρ. 10, άρθρο 12), πλην του ότι δεν είναι πλέον υποχρεωτικό να αναγράφεται στο τιμολόγιο το επάγγελμα και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου.

Η παράγραφος 11 ορίζει τα πλήρη στοιχεία της συναλλαγής και έχει ορισμένες μεταβολές σε σχέση με τις αντίστοιχες διατάξεις του Κ.Β.Σ. (παρ.11, άρθρο 12). Αυτές είναι:

- Δεν χρειάζεται πλέον να αναγράφεται και ολογράφως το συνολικό ποσό της αξίας ή της αμοιβής στα χειρόγραφα τιμολόγια.
- Καταργείται η δυνατότητα συνοπτικής περιγραφής του είδους, επί πολλαπλών συναφών υπηρεσιών, εφόσον επί του τιμολογίου γίνεται παραπομπή στη σχετική σύμβαση.
- Όσον αφορά παροχή ιατρικών υπηρεσιών, το είδος αυτών αναγράφεται κατά γενική κατηγορία και όχι αναλυτικά.

Παράγραφος 12 (Τιμολόγιο αντιπροσώπου οίκου εξωτερικού)

Η παράγραφος αυτή αναφέρεται στο περιεχόμενο του τιμολογίου που εκδίδει ο αντιπρόσωπος οίκου του εξωτερικού για την προμήθεια που χορηγείται σε αυτόν. Σε αντίθεση με τις διατάξεις του προηγούμενου κώδικα (Κ.Β.Σ.) δεν χρειάζεται πλέον να αναγράφονται και τα στοιχεία της Τράπεζας που μεσολαβεί για να καταβληθεί η προμήθεια, στο τιμολόγιο που εκδίδει ο αντιπρόσωπος οίκου του εξωτερικού.

Παράγραφος 13 (Πιστωτικό τιμολόγιο)

Σε αυτή την παράγραφο ορίζονται οι υπόχρεοι έκδοσης πιστωτικού τιμολογίου, οι προϋποθέσεις έκδοσης του και το περιεχόμενό του.

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

Οι διατάξεις της παραγράφου είναι όμοιες με αυτές της παραγράφου 13 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ.

Παράγραφοι 14 και 15 (Χρόνος έκδοσης τιμολογίου)

Με την παράγραφο 14 ορίζεται ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών προς άλλο υπόχρεο. Το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη. Όταν τώρα έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής για τη διακίνηση, το τιμολόγιο μπορεί να εκδοθεί μέχρι ένα μήνα μετά από την παράδοση ή αποστολή των αγαθών στον αγοραστή, μέσα στην ίδια όμως διαχειριστική περίοδο.

Σε περίπτωση που έχουμε παροχή υπηρεσιών το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Αν η παροχή έχει διάρκεια, τότε εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Το τιμολόγιο δεν εκδίδεται μετά το τέλος της διαχειριστικής περιόδου που πραγματοποιήθηκε η παροχή υπηρεσίας.

Οι διατάξεις της παραγράφου έχουν ίδιο περιεχόμενο με αυτές της παραγράφου 14 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ.

Σύμφωνα τώρα με την παράγραφο 15 ορίζεται ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου από υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών προς τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Α.Σ. (Δημόσιο, νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ.).

Στην παράγραφο αυτή δεν έχουμε ουσιαστικές μεταβολές εκτός από τη μεταβολή που επέρχεται ως προς το χρόνο τιμολόγησης των πανεπιστημιακών συγγραμμάτων, ο ποίος συνδέεται πλέον με την οριστικοποίηση των πωλήσεων αυτών από τις αρμόδιες αρχές.

Παράγραφος 16 (Στοιχεία που εξομοιώνονται με τιμολόγια)

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου, ορίζονται ορισμένες κατηγορίες συναλλαγών, για τις οποίες δεν εκδίδονται τιμολόγια, αλλά κάποια άλλα παραστατικά, τα οποία εξομοιώνονται με τα τιμολόγια.

Οι διατάξεις της έχουν το ίδιο περιεχόμενο με αυτό των διατάξεων της παραγράφου 16 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ. εκτός από ορισμένες μεταβολές. Αυτές είναι οι εξής:

- Εξομοιώνονται με τιμολόγια τα συντασσόμενα συμβόλαια μεταβίβασης στις πωλήσεις ακινήτων, βιομηχανοστασίων, πλοίων, αυτοκινήτων, αεροσκαφών και λοιπών μηχανημάτων, καθώς και λοιπά συντασσόμενα έγγραφα στις πωλήσεις μετοχών, παραγώγων, ομολογιών, ομολόγων, έντοκων γραμματίων και λοιπών συναφών που περιλαμβάνουν τα στοιχεία των τιμολογίων.
- Εξομοιώνονται με τιμολόγια τα λοιπά στοιχεία που εκδίδονται για πωλήσεις φυσικού αερίου μέσω δικτύου, ύδατος μη ιαματικού, ηλεκτρικού ρεύματος, θερμικής ενέργειας ή παροχής τηλεπικοινωνιακών, ταχυδρομικών, τραπεζικών, χρηματιστηριακών, χρηματοδοτικών εργασιών, καθώς και στις περιπτώσεις είσπραξης ανταποδοτικών τελών και λοιπών συναφών δικαιωμάτων από το Δημόσιο, δημοτικές επιχειρήσεις και επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας, εφόσον περιλαμβάνουν τα στοιχεία του τιμολογίου.
- Εξομοιώνονται με τιμολόγια οι αποδείξεις λιανικών, στις οποίες αναγράφεται γενική περιγραφή του είδους των αγαθών ή υπηρεσιών ή η γενική περιγραφή του είδους που προκύπτει από το αντικείμενο εργασιών που εμφανίζεται στα στοιχεία του εκδότη για τις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών, καθώς και τις πωλήσεις μη εμπορεύσιμων αγαθών για τον αγοραστή υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών ή τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., αξίας κάθε συναλλαγής μέχρι εκατό (100) ευρώ.

Παράγραφος 17 (Ανάθεση τιμολόγησης – Αυτοτιμολόγηση)

Στην παρούσα παράγραφο ορίζονται οι όροι και προϋποθέσεις έκδοσης τιμολογίου εξ ονόματος και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, από πρόσωπα τα οποία είναι εγκατεστημένα στην Ελλάδα, σε άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. ή σε τρίτη χώρα.

Οι διατάξεις της συγκεκριμένης παραγράφου είναι όμοιου περιεχομένου με αυτές της παραγράφου 2 του άρθρου 18 α του Κ.Β.Σ., πλην ορισμένων μεταβολών, οι οποίες είναι:

- Η κατάρτιση έγγραφης συμφωνίας και η κατάθεσή της (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 να υπάρχει προηγούμενη συμφωνία μεταξύ τους, η οποία μπορεί να αποδεικνύεται με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο, δεν απαιτείται πλέον. Σε περίπτωση όμως που η έκδοση τιμολογίων γίνεται από πελάτη ή τρίτο, ο οποίος είναι

εγκατεστημένος σε χώρα με την οποία δεν υφίσταται νομική πράξη για την αμοιβαία συνδρομή, τότε η παραπάνω συμφωνία απαιτείται.

- Αν ο πελάτης του υπόχρεου απεικόνιση συναλλαγών εκδίδει τιμολόγια στο εσωτερικό της χώρας για λογαριασμό του, δεν απαιτείται πλέον η έκδοση αυτών από ιδιαίτερες σειρές κατά προμηθευτή.
- Δεν απαιτείται πλέον η αναγραφή της ένδειξης «ανάθεση τιμολόγησης» ή «αυτοτιμολόγηση», στα τιμολόγια που εκδίδει ο τρίτος, στο όνομα και για λογαριασμό του υπόχρεου, ανεξαρτήτως τόπου εγκατάστασης.

Παράγραφος 18 (Τύπος εγγράφων, μηνυμάτων κ.λπ., που επέχουν θέση τιμολογίου)

Στην παρούσα παράγραφο ορίζονται τα στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου. Όλα τα έγγραφα ή μηνύματα σε χαρτί ή με ηλεκτρονική μορφή μπορούν να επέχουν θέση τιμολογίου, σύμφωνα βέβαια και με τις διατάξεις του παρόντος κώδικα.

Οι διατάξεις της παραγράφου είναι όμοιες με αυτές των διατάξεων της παραγράφου 16 του άρθρου 18 α του Κ.Β.Σ.

2.7 ΑΡΘΡΟ 7

Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών

Παράγραφος 1 (Περιπτώσεις έκδοσης αποδείξεων λιανικών συναλλαγών)

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζονται οι περιπτώσεις στις οποίες εκδίδεται απόδειξη λιανικής από τους υπόχρεους και είναι όμοιου περιεχομένου με αυτές της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. Ο υπόχρεος απεικόνιση συναλλαγών πρέπει να εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη για οποιαδήποτε πώληση αγαθού, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό κάποιου τρίτου, ή παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για να ικανοποιήσει ατομικές ή οικογενειακές ανάγκες ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του ή λιανικώς πωληθέντος αγαθού.

Να επισημάνουμε ότι η απόδειξη λιανικής πώλησης αγαθού ή η απόδειξη λιανικώς παροχής υπηρεσίας εκδίδεται τουλάχιστον διπλότυπη.

Παράγραφοι 2 και 3 (Περιεχόμενο απόδειξης λιανικής συναλλαγής και απόδειξης επιστροφής λιανικής συναλλαγής)

Οι διατάξεις των παραγράφων αυτών είναι όμοιου περιεχομένου με αυτό των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. Υπάρχουν όμως και κάποιες διαφορές.

Όσον αφορά τις αποδείξεις επιστροφής (αρνητική – πιστωτική απόδειξη), όταν έχουμε επιστροφή πάνω από τριάντα (30) ευρώ σε αξία (βάσει του Κ.Β.Σ. το ποσό ήταν 15 ευρώ), πρέπει να αναγράφεται πάνω σε αυτές το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη.

Όταν έχουμε απόδειξη παροχής υπηρεσιών δεν αναγράφεται το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, όπως ίσχυε με τις προηγούμενες διατάξεις.

Στην περίπτωση που έχουμε παροχή υπηρεσιών από ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα και υπόχρεους τήρησης πληροφοριών της παραγράφου 23 του άρθρου 4 χωρίς να λαμβάνουν αμοιβή, στην απόδειξη λιανικής αναγράφεται η ένδειξη «δωρεάν», εφόσον δεν υπάρχει έκδοση στοιχείου αυτοπαράδοσης. Τα ίδια πρόσωπα όταν παρέχουν υπηρεσίες για επαγγελματική χρήση πρέπει να εκδίδουν τιμολόγιο και όχι απόδειξη υπηρεσιών, όπως ίσχυε βάσει του Κ.Β.Σ.

Δεν υπάρχει οριοθέτηση για πώληση «επί πιστώσει», όσον αφορά το ύψος του ποσού για τους Υ.Α.Σ. με βιβλία διπλογραφικά.

Ο υπόχρεος τήρησης του λογαριασμού 94 του Ε.Γ.Λ.Σ., σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 4, είναι υποχρεωμένος να αναγράφει στην απόδειξη λιανικής ή στην απόδειξη επιστροφής, κατά περίπτωση, και το είδος αλλά και την ποσότητα του αγαθού που πωλήθηκε ή επιστράφηκε ή αλλάχθηκε.

Παράγραφος 4 (Χρόνος έκδοσης των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών)

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής είναι όμοιου περιεχομένου με αυτό των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. και δεν έχουμε να αναφέρουμε κάποιες διαφορές.

Παράγραφος 5 (Έκδοση άλλων εγγράφων που περιλαμβάνουν το περιεχόμενο των αποδείξεων λιανικών συναλλαγών)

Οι διατάξεις του συγκεκριμένου άρθρου δεν έχουν εφαρμογή στις συναλλαγές των δύο πρώτων περιπτώσεων της παραγράφου 16 του άρθρου 6, αφού από τις επιχειρήσεις πώλησης των ειδών ή παροχής των υπηρεσιών αυτών ή από τα πρόσωπα είσπραξης ανταποδοτικών τελών, εκδίδονται άλλα έγγραφα, τα οποία περιλαμβάνουν στοιχεία της απόδειξης λιανικής και αντίτυπο των συγκεκριμένων εγγράφων παραδίδεται στον πελάτη, όπως επίσης και στην ύπαρξη αμοιβής από συμβολαιογράφο, εφόσον η αμοιβή του αναγράφεται στο συμβόλαιο για το οποίο εισπράττεται.

Κατ' εξαίρεση για τις πωλήσεις ύδατος μη ιαματικού, ηλεκτρικού ρεύματος και παροχής τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών στα φορολογικά στοιχεία που εκδίδονται ή άλλα παραστατικά θα πρέπει να αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο του πελάτη – καταναλωτή, η διεύθυνση του και ο αριθμός φορολογικού μητρώου ή ο αριθμός της αστυνομικής του ταυτότητας, εφόσον στερείται αριθμού φορολογικού μητρώου. Τις υποχρεώσεις που αναφέρονται στο προηγούμενο εδάφιο έχουν και οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις.

Συμπεραίνουμε ότι ισχύουν ίδιες διατάξεις με αυτές της παραγράφου 4 του άρθρου 13 του Κ.Β.Σ. εκτός από τα τρία τελευταία εδάφια που δεν ισχύουν πλέον.

Παράγραφος 6 (Ανάθεση της έκδοσης εισιτηρίων σε τρίτο)

Βάσει των διατάξεων της παραγράφου αυτής η έκδοση εισιτηρίων θεάτρων, κινηματογράφων, συναυλιών και διάφορων άλλων καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, όπως επίσης και η έκδοση εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων θα πρέπει να ανατίθενται σε τρίτο. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις της διαδικασίας αυτής.

2.8 ΑΡΘΡΟ 8

Έγγραφα μεταφοράς και Στοιχεία Λοιπών Συναλλαγών

Παράγραφοι 1 έως 10 (Έγγραφα μεταφοράς και Διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς)

Ο μεταφορέας όταν παραλαμβάνει τα αγαθά που πρόκειται να μεταφερθούν, εκδίδει για κάθε μεταφορά φορτωτική κατά φορτωτή και παραλήπτη σε τέσσερα (4) αντίτυπα, το αργότερο πριν την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου. Το πρώτο αντίτυπο συνοδεύει τα αγαθά, αποτελεί αποδεικτικό ότι παραδόθηκαν και παραμένει στο μεταφορέα, το δεύτερο παραδίδεται στο φορτωτή, το τρίτο έχει την ένδειξη «Αποδεικτικό Δαπάνης» και παραδίδεται σε αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο παραμένει ως στέλεχος.

Το μεταφορικό γραφείο ή ο διαμεταφορέας εκδίδει για κάθε μεταφορά, φορτωτική κατά αποστολέα και παραλήπτη σε τέσσερα (4) αντίτυπα. Το πρώτο αντίτυπο προορίζεται για το μεταφορικό γραφείο ή τον διαμεταφορέα, το δεύτερο παραδίδεται στον αποστολέα, το τρίτο έχει την ένδειξη «Αποδεικτικό Δαπάνης» και παραδίδεται σε αυτόν που καταβάλλει τα κόμιστρα και το τέταρτο παραμένει σαν στέλεχος.

Τα στοιχεία που περιέχει η φορτωτική είναι τα εξής:

- Το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, το επάγγελμα και τη διεύθυνση του αποστολέα ή φορτωτή και του παραλήπτη των αγαθών, καθώς και τον Α.Φ.Μ. αυτού που καταβάλλει τα κόμιστρα.
- Τα πλήρη στοιχεία του εντολέα (μεταφορικό γραφείο, διαμεταφορέας ή άλλος τρίτος), όταν η μεταφορά γίνεται απευθείας από τον αποστολέα στον παραλήπτη έπειτα από εντολή του.
- Την ημερομηνία και τον τόπο έκδοσης της φορτωτικής, καθώς και την ημερομηνία έναρξης της μεταφοράς από τον μεταφορέα.
- Τον τόπο που προορίζονται τα αγαθά που θα μεταφερθούν.
- Το είδος και τον αριθμό του συνοδευτικού στοιχείου του αποστολέα.
- Τον αριθμό των δεμάτων, το είδος κατά γενική κατηγορία και την ποσότητα των αγαθών προς μεταφορά.
- Το κόμιστρο και τις λοιπές επιβαρύνσεις της μεταφοράς.
- Τον αριθμό κυκλοφορίας του αυτοκινήτου ή αν έχουμε θαλάσσια μεταφορά, το όνομα του πλωτού μέσου.

Ο μεταφορέας ακόμα και όταν μεταφέρει δικά του αγαθά πρέπει να εκδίδει φορτωτική. Οι δημόσιες μεταφορικές επιχειρήσεις εξαιρούνται.

Για μεταφορές αποσκευών που συνοδεύονται από τον ταξιδιώτη ή μικρών δεμάτων ή για μεταφορές εντός της αστικής περιοχής των πόλεων ή για μεταφορές οχημάτων κενών ή με φορτίο, με πλωτά μέσα, ο μεταφορέας μπορεί να εκδίδει διπλότυπη απόδειξη, αντί φορτωτικής. Σε αυτή την απόδειξη αναγράφονται:

- Επί μεταφοράς αποσκευών, τουλάχιστον το κόμιστρο.
- Επί μεταφοράς μικρών δεμάτων, τα στοιχεία του φορτωτή και του παραλήπτη, το είδος κατά γενική κατηγορία, η ποσότητα των αγαθών και το κόμιστρο.
- Επί αστικών μεταφορών, τα στοιχεία της προηγούμενης περίπτωσης, ο αριθμός του συνοδευτικού στοιχείου του αποστολέα και η ώρα εκκίνησης του μεταφορικού μέσου.
- Επί μεταφοράς οχημάτων με πλωτά μέσα, τα στοιχεία αυτού που καταβάλλει το ναύλο και το ποσό αυτού.

Ο μεταφορέας, το μεταφορικό γραφείο ή ο διαμεταφορέας, εκδίδει διορθωτικό σημείωμα μεταφοράς σε τρία αντίτυπα όταν επιστρέφει κάποιο ποσό από κόμιστρα, όταν διαπιστωθούν ποσοτικές διαφορές κατά την παράδοση των αγαθών στον

παραλήπτη και όταν ο τρόπος, τόπος, χρόνος είναι διαφορετικός από αυτόν που αναγράφεται στη φορτωτική και για κάθε άλλη διαφορά.

Όταν ο μεταφορέας πραγματοποιεί διεθνείς μεταφορές οδικές, σιδηροδρομικές, θαλάσσιες ή εναέριες, πρέπει να εκδίδει για αυτές κάποια άλλα στοιχεία ισοδύναμα με τα παραπάνω, αρκεί αυτά να προβλέπονται από διεθνής συμβάσεις, στις οποίες έχει προσχωρήσει και η χώρα μας.

Για τις θαλάσσιες ή εναέριες μεταφορές ο μεταφορέας αναθέτει την έκδοση εγγράφων μεταφοράς σε αντιπρόσωπο ή σε πράκτορα, αλλά θα πρέπει πρώτα να έχει γνωστοποιηθεί αυτό εγγράφως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., στην οποία υπάγεται ο αντιπρόσωπος ή ο πράκτοράς του.

Όταν έχουμε μεταφορά αγαθών με δημόσιας χρήσης μεταφορικά μέσα, τα οποία έχουν περισσότερους από έναν παραλήπτες, εκδίδεται μια συγκεντρωτική φορτωτική κατά αποστολέα για κάθε μεταφορά, αντί της έκδοσης φορτωτικών κατά φορτωτή και παραλήπτη, με την προϋπόθεση ότι το συνολικό κόμιστρο καταβάλλεται στο μεταφορέα από το φορτωτή.

Μεταφορέας θεωρείται αυτός που εισπράττει κόμιστρο για τη μεταφορά αγαθών, με μεταφορικό μέσο που ανήκει σε αυτόν ή το εκμεταλλεύεται και φορτωτής αυτός που αναθέτει στον μεταφορέα το έργο της μεταφοράς.

Οι διατάξεις των παραγράφων 1 έως 10 του παρόντος άρθρου είναι όμοιου περιεχομένου με τις διατάξεις των παραγράφων 5 έως 14 του άρθρου 16 του Κ.Β.Σ.

Παράγραφος 11 (Τιμολόγιο ή απόδειξη λιανικής αντί φορτωτικής)

Ο μεταφορέας έχει τη δυνατότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, να εκδίδει τιμολόγιο ή απόδειξη (σύμφωνα με τα άρθρα 6 και 7 του Κ.Φ.Α.Σ. αντίστοιχα), αντί να εκδίδει φορτωτική. Θα πρέπει όμως υποχρεωτικά να τηρεί ημερολόγιο μεταφοράς.

Αυτά που αναφέρουμε ακριβώς από πάνω ισχύουν και για τα μεταφορικά γραφεία ή τους διαμεταφορείς, χωρίς να είναι απαραίτητη η τήρηση του ημερολογίου μεταφοράς.

Παράγραφος 12 (Απόδειξη αυτοπαράδοσης)

Απόδειξη αυτοπαράδοσης εκδίδεται σε περίπτωση αυτοπαράδοσης αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών. Στη θέση της απόδειξης αυτής μπορεί να εκδίδεται άλλο στοιχείο αξίας, αρκεί κατά την έκδοσή του να αναγράφεται η ένδειξη «απόδειξη αυτοπαράδοσης».

Οι διατάξεις της συγκεκριμένης παραγράφου είναι όμοιου περιεχομένου με αυτές των διατάξεων του άρθρου 14 του Κ.Β.Σ.

Παράγραφος 13 (Απόδειξης δαπάνης – Δώρα έως εκατόν πενήντα (150) ευρώ)

Ο υπόχρεος διπλογραφικών ή απλογραφικών βιβλίων καθώς και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του Κ.Φ.Α.Σ. για κάθε δαπάνη που κάνουν, που έχει να κάνει με την επιχείρησή τους ή το σκοπό που έχουν, για την οποία ο δικαιούχος δεν έχει την υποχρέωση έκδοσης στοιχείου του παρόντος νόμου, εκδίδει διπλότυπη απόδειξη δαπάνης.

Στην απόδειξη δαπάνης υπογράφεται και από το δικαιούχο και στα δυο (2) αντίτυπα. Πάνω αναγράφονται τα εξής:

- Τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων (βλέπε παρ.10, άρθρο 6, Κ.Φ.Α.Σ.).
- Η αιτιολογία και το ποσό της δαπάνης αριθμητικώς και ολογράφως (δεν χρειάζεται να αναγράφεται ολογράφως αν εκδίδονται με Η/Υ).
- Οι τυχόν φόροι και οι λοιπές φορολογικές επιβαρύνσεις.

Όταν έχουμε καταβολή μισθών, ημερομισθίων, ή άλλες παροχές σε μισθωτούς υπάρχει η δυνατότητα αντί να εκδίδεται απόδειξη δαπάνης, να συντάσσεται μια κατάσταση, την οποία θα υπογράφουν οι δικαιούχοι και που θα αναγράφει τα ποσά που λαμβάνουν. Όταν τώρα μεσολαβεί τράπεζα για την καταβολή μισθών και ημερομισθίων δεν χρειάζεται να υπογράψουν κατάσταση, αν υπάρχει εξουσιοδότηση των δικαιούχων προς την τράπεζα για πίστωση συγκεκριμένου λογαριασμού.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής είναι όμοιου περιεχομένου με αυτές του άρθρου 15 του προϊσχύοντος κώδικα.

Θα πρέπει όμως να επισημάνουμε ότι όσον αφορά τα δώρα που γίνονται από τον υπόχρεο σε διάφορα πρόσωπα, για να προβληθεί ή για να εκπληρώσει την κοινωνική του υποχρέωση, που να έχει να κάνει όμως με την επαγγελματική του δραστηριότητα, αξίας έκαστο έως εκατό πενήντα (150) ευρώ (από 30 ευρώ που ήταν με βάση τον Κ.Β.Σ.), μπορεί αντί να εκδίδει διπλότυπη απόδειξη δαπάνης για κάθε πρόσωπο, να συντάσσεται σχετική κατάσταση που θα περιέχει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση των προσώπων αυτών.

2.9 ΑΡΘΡΟ 9

Διασφάλιση συναλλαγών και διαφύλαξη δεδομένων

Παράγραφος 1 (Θεώρηση και σήμανση φορολογικών στοιχείων)

Σύμφωνα με τις διατάξεις της συγκεκριμένης παραγράφου ισχύουν αντίστοιχες διατάξεις με αυτές της παρ. 1β του άρθρου 19 του Κ.Β.Σ. με ορισμένες όμως διαφοροποιήσεις.

Η διασφάλιση της αυθεντικότητας των στοιχείων διακίνησης επιτυγχάνεται με τη χρήση θεωρημένων από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντύπων, επί χειρόγραφης έκδοσής τους, ή με τη χρήση ειδικών ασφαλών διατάξεων σήμανσης του νόμου 1809/1988 (Α' 222), επί μηχανογραφικής έκδοσής αυτών, καθώς και των στοιχείων αξίας λιανικών συναλλαγών για παροχή υπηρεσίας με θεώρηση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Βάσει του άρθρου 9 του Κ.Φ.Α.Σ. τα βιβλία δεν θεωρούνται, εκτός από το βιβλίο κινητής αποθήκης του άρθρου 5 παρ. 4, αντί της έκδοσης Σ.Δ.Α. σε διακίνηση αγαθών με οχήματα Ι.Χ. και τα έντυπα με ασφαλείς πληροφορίες του άρθρου 4 παρ. 23 (πρόσθετα βιβλία).

Τα στοιχεία τώρα που θεωρούνται, σε χειρόγραφη έκδοση είναι τα εξής:

- Τα στοιχεία διακίνησης (Δ.Α. ή Σ.Δ.Α. ή συνενωμένο Δ.Α. με παραστατικό αξίας)
- Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για παροχή υπηρεσιών, εκτός από τα εισιτήρια μεταφοράς προσώπου με λεωφορεία, σιδηροδρόμους και αεροπλάνα, όταν εκτελούν συγκοινωνίες και τα εισιτήρια πλοίων (εφόσον αυτά φορολογούνται με ειδικό τρόπο και απαλλάσσονται του Φ.Π.Α.)
- Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για παροχή υπηρεσιών, που εκδίδονται αντί φορτωτικής του άρθρου 8 παρ. 11 του Κ.Φ.Α.Σ.
- Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για παροχή υπηρεσιών, όταν αυτές εκδίδονται άμεσα και δεν τηρούνται από τους υπόχρεους τα πρόσθετα βιβλία (άρθρο 4, παρ.23 του Κ.Φ.Α.Σ.)

Παράγραφος 2 (Τόπος τήρησης βιβλίων και στοιχείων)

Στην παρούσα παράγραφο ισχύουν όμοιου περιεχομένου διατάξεις με αυτές της παρ. 1 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ., με κάποιες όμως διαφορές.

Κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου και ώσπου να γίνει η τελική υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα βιβλία τηρούνται και τα στοιχεία, όπως επίσης και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, θα πρέπει να φυλάσσονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν και να επιδεικνύονται άμεσα σε οποιονδήποτε φορολογικό έλεγχο.

Επίσης, με γνωστοποίηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (και όχι με έγκριση όπως όριζαν οι προηγούμενες διατάξεις) της έδρας του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών μπορεί τα βιβλία να τηρούνται, τα δε στοιχεία, όπως επίσης και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, μπορούν να φυλάσσονται σε άλλο τόπο, αρκεί να επιδεικνύονται σε συγκεκριμένη προθεσμία που ορίζεται από την αρμόδια φορολογική αρχή.

Οι πληροφορίες της παραγράφου 23 του άρθρου 4 και των αποφάσεων που έχουν εκδοθεί, κατ' εξουσιοδότηση του παρόντος νόμου, μπορούν να τηρούνται στην επαγγελματική εγκατάσταση που ασκείται η σχετική δραστηριότητα.

Τα βιβλία μπορούν να ενημερώνονται σε άλλο τόπο με τα πρωτογενή φορολογικά στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, με την προϋπόθεση ότι τα συγκεκριμένα μετά την ενημέρωσή τους, θα επιστρέφονται στην επαγγελματική εγκατάσταση στην οποία ανήκουν.

Παράγραφος 3 (Φύλαξη βιβλίων και στοιχείων)

Στη συγκεκριμένη παράγραφο ισχύουν όμοιες διατάξεις με αυτές των παρ. 1 τελευταίο εδάφιο και παρ. 9 τελευταίο εδάφιο των άρθρων 21 και 18^α αντίστοιχα του Κ.Β.Σ. με τη διαφορά ότι τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών, όπως επίσης και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης αυτών, κάθε διαχειριστικής περιόδου, μπορεί να φυλάσσονται σε οποιονδήποτε τόπο εντός ή εκτός της Ελληνικής Επικράτειας, μετά το πέρας της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, απλώς θα πρέπει να επιδεικνύονται στην συγκεκριμένη προθεσμία που έχει οριστεί από την αρμόδια φορολογική αρχή.

Όταν ο τόπος αποθήκευσης βρίσκεται εκτός Ελλάδας, είναι υποχρεωμένος να δηλώσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν την αποθήκευση, τον συγκεκριμένο τόπο, όπως επίσης και κάθε μεταβολή του τόπου αυτού.

Παράγραφος 4 (Διαφύλαξη τιμολογίων)

Στις διατάξεις της παρούσας παραγράφου ενσωματώνονται οι διατάξεις των παρ. 8 – 14 του άρθρου 18^α του Κ.Β.Σ. και συγχρόνως οριοθετείται ο όρος «διαφύλαξη τιμολογίων με ηλεκτρομαγνητικά μέσα».

Ειδικά για τη διαφύλαξη των τιμολογίων εφαρμόζονται τα εξής:

- Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών είναι υπεύθυνος για τη σωστή αποθήκευση των αντιγράφων των τιμολογίων που η έκδοσή τους είτε γίνεται από τον ίδιο, είτε γίνεται εξ' ονόματος και για λογαριασμό του, από τον πελάτη του ή από τρίτους, όπως επίσης και όλων των τιμολογίων που λαμβάνει. Τα αντίτυπα των τιμολογίων που η έκδοσή τους γίνεται εξ' ονόματος και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, θα πρέπει να παραδίδονται σε αυτόν μέσα στην συγκεκριμένη προθεσμία που ορίζεται από τις διατάξεις περί Απεικόνισης Συναλλαγών για την σωστή και έγκαιρη ενημέρωση των τηρουμένων βιβλίων.
- Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών έχει το δικαίωμα να καθορίζει ο ίδιος τον τόπο αποθήκευσης, με την μόνη προϋπόθεση να θέτει στη διάθεση των αρμόδιων αρχών, κατόπιν οποιασδήποτε αίτησής τους, τα τιμολόγια ή τις όποιες πληροφορίες έχουν αποθηκευτεί, μέσα στις προβλεπόμενες προθεσμίες που τίθενται με την αίτηση των αρχών αυτών, χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση. Ακόμα όταν ο τόπος αποθήκευσης βρίσκεται εκτός Ελλάδας, είναι υποχρεωμένος να γνωστοποιήσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

πριν την αποθήκευση, τον τόπο αυτόν, καθώς και κάθε μεταβολή του τόπου αυτού.

- Όταν η αποθήκευση δεν γίνεται με τη χρησιμοποίηση ηλεκτρονικών μέσων τα οποία εξασφαλίζουν την πλήρη και επιγραμματική (on – line) πρόσβαση στα σχετικά δεδομένα ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών είναι υποχρεωμένος να αποθηκεύει στο εσωτερικό της χώρας τα τιμολόγια που εκδίδει ή λαμβάνει.
- Επίσης όταν η αποθήκευση γίνεται σε χώρα με την οποία δεν υφίσταται νομική πράξη για την αμοιβαία συνδρομή με την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του ν.1402/1983, του ν.1914/1990 και τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1798/2003 του Συμβουλίου της 7^{ης} Οκτωβρίου 2003 και σχετικά με το δικαίωμα πρόσβασης με ηλεκτρονικά μέσα, τηλεκφόρτωσης και χρήσης που προβλέπεται στην περίπτωση στ', ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών θα πρέπει να αποθηκεύει στο εσωτερικό της χώρας, τα τιμολόγια που εκδίδει και λαμβάνει.
- Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών είναι υποχρεωμένος στη σωστή διαφύλαξη των τιμολογίων με την αρχική τους μορφή με την οποία διαβιβάστηκαν ή τέθηκαν στη διάθεσή του, σε χαρτί ή με ηλεκτρονικά μέσα. Ακόμα όταν τα τιμολόγια διαφυλάσσονται με ηλεκτρονικά μέσα, θα πρέπει να διαφυλάσσονται με ηλεκτρονικά μέσα και τα δεδομένα τα οποία εξασφαλίζουν τη γνησιότητα της προέλευσης καθώς και την ακεραιότητα του περιεχομένου κάθε τιμολογίου.
- Όταν ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών αποθηκεύει, με ηλεκτρονικά μέσα τα οποία εξασφαλίζουν πρόσβαση με απευθείας σύνδεση (on-line) πρόσβαση στα σχετικά δεδομένα, τιμολόγια τα οποία εκδίδει ή λαμβάνει, οι αρμόδιες αρχές του κράτους – μέλους στο οποίο ο υπόχρεος είναι εγκατεστημένος και, όταν ο Φ.Π.Α. οφείλεται σε ένα άλλο κράτος – μέλος, οι αρμόδιες αρχές του συγκεκριμένου κράτους – μέλους έχουν το δικαίωμα πρόσβασης, λήψης και χρήσης των συγκεκριμένων τιμολογίων.
- Με τον όρο «διαφύλαξη τιμολογίου με ηλεκτρονικά μέσα» αναφερόμαστε στη διαφύλαξη δεδομένων που πραγματοποιείται με ηλεκτρονικό εξοπλισμό επεξεργασίας (περιλαμβανομένης της ψηφιακής συμπίεσης) και διαφύλαξης, όπως επίσης και με ενσύρματα, ασύρματα, οπτικά ή οποιαδήποτε άλλα ηλεκτρομαγνητικά μέσα.

Παράγραφος 5 (Χρόνος διαφύλαξης)

Στην παρούσα παράγραφο ισχύουν όμοιες διατάξεις με αυτές της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ. Δηλαδή, τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία, όπως επίσης και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, πρέπει να διατηρούνται για όσο χρόνο ορίζεται από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις, ως χρόνος παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και οπωσδήποτε για όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

Παράγραφος 6 (Διαφύλαξη φορολογικών στοιχείων σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης)

Επιτρέπεται σε όλους τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών (και όχι σε ορισμένες κατηγορίες όπως προέβλεπαν οι διατάξεις του Κ.Β.Σ. άρθρο 21 παρ. 3), εάν δεν ορίζεται διαφορετικά από άλλες διατάξεις, να διαφυλάττουν εφόσον θέλουν, τα φορολογικά στοιχεία που έχουν εκδοθεί και έχουν ληφθεί σε μικροφίλμ ή σε ηλεκτρονική μορφή (οπτικοί δίσκοι CD-ROM τεχνολογίας WORM) με φωτογράφιση ή ψηφιοποίηση από τα αντίστοιχα στελέχη, αφού γίνει η υποβολή των περιοδικών δηλώσεων του φόρου προστιθέμενης αξίας ή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, κατά περίπτωση, για όσο χρόνο ορίζουν οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου του άρθρου αυτού, εφόσον υπάρχει και σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης (αναπαραγωγής) των φορολογικών στοιχείων. Με την προϋπόθεση βέβαια ότι θα πρέπει να τίθενται στη διάθεση της αρμόδιας φορολογικής αρχής σε συγκεκριμένη προθεσμία που ορίζεται από αυτή.

Συγκεκριμένα για τα ηλεκτρονικά μέσα που χρησιμοποιούνται σύμφωνα με το ανωτέρω εδάφιο απαιτείται, πριν τη χρησιμοποίησή τους, ειδική σήμανση από αρμόδια υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών. Η αδυναμία αναπαραγωγής αντιγράφων θα λογίζεται ως μη διαφύλαξη των σχετικών φορολογικών στοιχείων. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που δεν υπάρχει σήμανση των ηλεκτρονικών μέσων αρχειοθέτησης.

Παράγραφος 7 (Μη εκτύπωση αθεώρητων βιβλίων)

Στη συγκεκριμένη παράγραφο δεν έχουμε ουσιαστικές διαφορές σε σχέση με ότι ίσχυε βάσει του προϊσχύοντος κώδικα (παρ. 7 τέταρτο και έκτο εδάφιο του άρθρου 24 του Κ.Β.Σ.), παρόλα αυτά πρέπει να επισημάνουμε ότι τα αθεώρητα βιβλία των οποίων η ενημέρωση γίνεται μηχανογραφικά, μπορεί να μην εκτυπώνονται, εάν τα δεδομένα τους φυλάσσονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης, με μόνη προϋπόθεση ότι, τα συγκεκριμένα δεδομένα μπορούν να εκτυπωθούν άμεσα όταν και εφόσον ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο.

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

Αυτά που αναφέρθηκαν στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν και για τα αποθηκευμένα δεδομένα, που επέχουν θέση στελέχους των εκδιδόμενων φορολογικών στοιχείων.

2.10 ΑΡΘΡΟ 10

Διασταυρώσεις και απόδειξη συναλλαγών

Παράγραφοι 1,2,3,4 και 5 (Υποβολή φορολογικών στοιχείων και διασταύρωση)

Στην παράγραφο 1 ισχύουν οι ίδιες διατάξεις που ίσχυαν σύμφωνα με τις παραγράφους 1^α και 4 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ., με τη διαφορά ότι οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών, τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. είναι υποχρεωμένοι να υποβάλλουν καταστάσεις πελατών – προμηθευτών, για διασταύρωση, μόνο για τα τιμολόγια που μπορούν να εκδίδουν οι ίδιοι για την πώληση των προϊόντων τους, για το σύνολο της παραγωγής τους.

Τα στοιχεία που χρειάζονται για διασταύρωση και τα οποία αφορούν εισαγωγές ή εξαγωγές αγαθών των αναφερόμενων στην προηγούμενη παράγραφο προσώπων, λαμβάνονται από το Ολοκληρωμένο Πληροφοριακό Σύστημα Τελωνείων (Ο.Π.Σ.Τ. – ICIS). Οι τελωνιακές αρχές δεν στέλνουν πλέον αντίτυπα αδειών – διασαφήσεων όπως προέβλεπαν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ.

Στις συγκεκριμένες καταστάσεις καταχωρούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, ο Α.Φ.Μ. των συναλασσομένων με τον υπόχρεο (προμηθευτών, πελατών κ.λπ.), καθώς και ο συνολικός αριθμός των τιμολογίων ή άλλων φορολογικών στοιχείων και η συνολική αξία, προ Φ.Π.Α. Δεν απαιτείται να υποβάλλονται οι καταστάσεις κατά αλφαβητική σειρά ούτε να αναγράφεται το επάγγελμα και οι διευθύνσεις όπως αυτό οριζόταν βάσει των διατάξεων του προηγούμενου κώδικα (παρ. 1^α και 3^α του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ.).

Εξαιρετικά, δεν συμπεριλαμβάνονται στις συγκεκριμένες καταστάσεις συναλλαγές, εφόσον η συνολική αξία, προ Φ.Π.Α., ενός έκαστου στοιχείου που έχει εκδοθεί γι' αυτές δεν υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ.

Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις υπάρχουν κάποιες αλλαγές όσον αφορά το χρόνο και τον τρόπο υποβολής των καταστάσεων σε σχέση με ότι ίσχυε με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (παρ. 1, άρθρο 20 του Κ.Β.Σ.). Η υποβολή τους θα πρέπει να γίνεται μέχρι την εικοστή πέμπτη (25^η) Ιουνίου (και όχι μέχρι την 30^η Σεπτεμβρίου) κάθε χρόνου για τις συναλλαγές του προηγούμενου ημερολογιακού έτους. Η υποβολή των συγκεκριμένων καταστάσεων γίνεται αποκλειστικά με ηλεκτρονικό τρόπο επικοινωνίας στο διαδικτυακό τόπο της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων. Οι ανωτέρω 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.

Στην παράγραφο 5 του άρθρου αυτού ισχύουν οι διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. με ορισμένες διαφορές και με μία νέα περίπτωση εξαίρεσης (4^η περίπτωση). Δεν υποχρεούνται στην υποβολή των καταστάσεων της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού:

- Οι τράπεζες για τους τόκους καταθέσεων που χορηγούν, όπως επίσης και για τους τόκους και τις προμήθειες που χορηγούν σε άλλες τράπεζες ή πρόσωπα του άρθρου 1 και πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή λαμβάνουν από τα παραπάνω πρόσωπα, με μόνη εξαίρεση τις προμήθειες που λαμβάνουν από πρόσωπα του άρθρου 1 ή πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή πρόσωπα του ειδικού

καθεστώς Φ.Π.Α. που πωλούν αγαθά ή παρέχουν υπηρεσίες σε κατόχους – χρήστες πιστωτικών καρτών.

- Τα πρόσωπα του άρθρου 1 και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 για τους τόκους καταθέσεων που λαμβάνουν από τράπεζες, για τους τόκους και τις προμήθειες που καταβάλλουν σε τράπεζες ή λαμβάνουν από αυτές, όπως επίσης για τους μισθούς, τα ημερομίσθια και τις συντάξεις που χορηγούν, με την εξαίρεση των προμηθειών που καταβάλλουν στις τράπεζες που αφορούν πωλήσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών σε κατόχους – χρήστες πιστωτικών καρτών.
- Τα πρόσωπα του άρθρου 1 και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή πρόσωπα του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. για τις πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών εκτός της χώρας, όπως επίσης και για τις αγορές αγαθών ή υπηρεσιών από επιχειρήσεις οι οποίες δεν ασκούν δραστηριότητα εντός της χώρας.
- Τα πρόσωπα του άρθρου 1 και τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 για τα ασφάλιστρα, τις επιστροφές ασφαλιστρών και τις εκπτώσεις επί των ασφαλιστρών που αναγράφονται στα σχετικά ασφαλιστήρια συμβόλαια ή στις πρόσθετες πράξεις.

Παράγραφος 6 (Απόδειξη συναλλαγών)

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής είναι όμοιες με τις διατάξεις του άρθρου 18, παρ. 2, πέντε τελευταία εδάφια με κάποιες όμως διαφοροποιήσεις.

Για την απόδειξη της συναλλαγής από το λήπτη φορολογικού στοιχείου η οποία έχει σχέση με αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω είναι υποχρεωτικό η εξόφληση τμηματική ή ολική να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου. Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων θα πρέπει να εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιόγραφων, στην οποία είναι απαραίτητο να αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρούμενων επιταγών.

Επίσης με επιταγή του αγοραστή ή με κατάθεση σε τραπεζικό λογαριασμό αποκλειστικά και μόνο εξοφλούνται ακόμα, μερικά ή ολικά και τα φορολογικά στοιχεία αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω, που έχουν σχέση με αγορές αγροτικών προϊόντων από πρόσωπο που παράγει τα συγκεκριμένα προϊόντα, όπως επίσης και το ποσό που αποδίδεται από τον αντιπρόσωπο στον εντολέα, επίσης πρόσωπο που παράγει τα ως άνω αγροτικά προϊόντα, για τις διενεργηθείσες πωλήσεις των συγκεκριμένων προϊόντων, για λογαριασμό του, με βάση την εκκαθάριση της παραγράφου 7 του άρθρου 6, αφού υπάρξει η αφαίρεση της δικαιούμενης προμήθειας. Η ως άνω υποχρέωση δεν αφορά τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 3.

Επιτρέπεται ο συμψηφισμός αμοιβαίων ανταπαιτήσεων ανάμεσα στους αντισυμβαλλόμενους, για τα στοιχεία που εκδίδονται από 1/1/2013.

Παράγραφος 7 (Υποχρέωση αναγραφής στοιχείων συναλλασσομένων σε τραπεζικά παραστατικά)

Για την υποχρεωτική αναγραφή του Αριθμού Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) ισχύουν όμοιες διατάξεις με αυτές που όριζε ο Κ.Β.Σ. (άρθρο 13, παρ. 4, τρία τελευταία εδάφια).

Στα παραστατικά στοιχεία που εκδίδονται από τις τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα και αφορούν εισπράξεις ή πληρωμές μετρητοίς για συναλλαγές φυσικών ή νομικών προσώπων ή κοινοπραξιών ποσού άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) ευρώ θα πρέπει να αναγράφεται και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του συναλλασσομένου. Εάν αναφερόμαστε σε αλλοδαπό φυσικό πρόσωπο είναι απαραίτητο να αναγράφεται και ο αριθμός διαβατηρίου ή ταυτότητας.

Στις επιταγές που εκδίδονται με σκοπό να καλύψουν εξόφληση επαγγελματικών συναλλαγών, ανεξαρτήτως ποσού, θα πρέπει να αναγράφεται υποχρεωτικά ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του εκδότη, του εκάστοτε οπισθογράφου, όπως επίσης και του τελευταίου κομιστή που εισπράττει αυτήν. Ακόμα θα πρέπει να αναγράφεται υποχρεωτικά ο Α.Φ.Μ. του εκδότη της επιταγής που προσκομίζεται με σκοπό την εξόφληση οφειλής προς το Δημόσιο ανεξαρτήτως ποσού.

Παράγραφος 8 (Βάρος απόδειξης συναλλαγών)

Οι διατάξεις της παραγράφου είναι όμοιες με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. άρθρο 18, παρ. 9 με τη διαφορά ότι δίνεται η δυνατότητα, τα στοιχεία των συναλλασσόμενων να μπορούν να επιβεβαιώνονται και από βάση δεδομένων ή αρχείο υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, που είναι διαθέσιμα από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων του Υπουργείου Οικονομικών, με κάμψη του φορολογικού απορρήτου.

Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσον και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα απαραίτητα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι είναι υποχρεωμένοι εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.

2.11 ΑΡΘΡΟ 11

Εξουσίες Φορολογικής Αρχής

Παράγραφοι 1 και 2 (Απαλλαγές από ορισμένες υποχρεώσεις του Κ.Φ.Α.Σ. – Αρμοδιότητα χορήγησής τους)

Όσον αφορά την παράγραφο 1 έχουμε όμοιες διατάξεις με αυτές των παρ. 1γ άρθρο 11 και παρ. 2^α άρθρο 36 του Κ.Β.Σ. με τη διαφορά ότι τα δικαιώματα που είχε ο

προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., μεταβιβάζονται στον Οικονομικό Επιθεωρητή, μετά από εισήγηση του ίδιου.

Ο αρμόδιος οικονομικός επιθεωρητής, μετά από εισήγηση του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. της έδρας του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών μπορεί με ειδικά αιτιολογημένη απόφασή του:

- Να επιτρέπει τη μη έκδοση δελτίου αποστολής ή η έκδοση να γίνεται με διαφορετικό τρόπο, όταν αναφερόμαστε σε διακίνηση αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, με την προϋπόθεση ότι η παρακολούθηση των διακινούμενων αγαθών δεν θα είναι μια εξαιρετικά δύσκολη διαδικασία.
- Να απαλλάσσει τον υπόχρεο, κατά την έναρξη εργασιών από το να τηρεί απλογραφικά βιβλία όπως επίσης και από το να εκδίδει αποδείξεις λιανικής, εφόσον εκτιμάται ότι κατά τη διαχειριστική περίοδο αυτή δεν θα υπερβεί το όριο των ακαθάριστων εσόδων της παραγράφου 3 του άρθρου 3.

Παράγραφος 2 (Δικαιώματα προϊσταμένου Δ.Ο.Υ.)

Οι διατάξεις της συγκεκριμένης παραγράφου είναι όμοιες με αυτές της παραγράφου 8 του άρθρου 36 του Κ.Β.Σ. Να επισημάνουμε μόνο ότι δεν υπάρχει πλέον το κώλυμα της μη θεώρησης βιβλίων και στοιχείων των συστεγαζόμενων επιχειρήσεων που υπήρχε βάσει του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 8 του άρθρου 36 του προϊσχύοντος κώδικα. Επίσης, τα δικαιώματα που είχε ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. για τη μη θεώρηση των στοιχείων παύουν να ισχύουν από 1/1/2014.

2.12 ΑΡΘΡΟ 12

Εξουσίες Υπουργού Οικονομικών

Σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου, ο Υπουργός Οικονομικών είναι υπεύθυνος για την έκδοση των αναγκαίων αποφάσεων σχετικά με την εφαρμογή των άρθρων 1 – 11 και της Οδηγίας 2006/112/ΕΕ, όπως επίσης και για αποφάσεις που αφορούν την περαιτέρω απλοποίηση της διαδικασίας εφαρμογής των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ.

2.13 ΑΡΘΡΟ 13

Θέση σε ισχύ

Το παρών άρθρο ορίζει την έναρξη της ισχύς των διατάξεων του παρόντος Κώδικα, από 1/1/2013.

2.14 ΑΡΘΡΟ 14

Μεταβατικές διατάξεις

Παράγραφος 1

Οποιαδήποτε 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 έχουν να κάνουν με τις διατάξεις αυτές.

Παράγραφος 2

Όπου από τις κείμενες διατάξεις γίνεται παραπομπή στις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων (π.δ.99/1977, Α' 34) και του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ.186/1992, Α' 84), μετά την ισχύ του παρόντος νόμου νοούνται οι συναφείς διατάξεις των άρθρων 1 – 12.

Παράγραφος 3

Όπου στις κείμενες διατάξεις γίνεται λόγος για παραπομπή σε βιβλία δεύτερης κατηγορίας εννοούνται τα απλογραφικά βιβλία των παραγράφων 16 έως και 22 του άρθρου 4 και όπου γίνεται λόγος για παραπομπή σε βιβλία τρίτης κατηγορίας εννοούνται τα διπλογραφικά βιβλία των παραγράφων 7 έως και 15 του άρθρου 4.

Παράγραφος 4

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

Οι διατάξεις των άρθρων 5, 7 και 8 παύουν να ισχύουν την 1η Ιανουαρίου 2014. Κατόπιν απόφασης του Υπουργού Οικονομικών δημιουργείται Ομάδα Εργασίας, με σκοπό να επεξεργασθεί και να υποβάλει μέχρι 30/6/2013 τις προτάσεις της για περαιτέρω απλοποίηση και συνάμα βελτίωση των προβλεπόμενων από τον παρόντα Κώδικα διατάξεων και ανάλογες τροποποιήσεις που είναι απαραίτητες στην εμπορική και λογιστική νομοθεσία.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Για να μπορέσουμε να καταλάβουμε καλύτερα τις αλλαγές που προήλθαν από την αντικατάσταση του Κ.Β.Σ. από τον Κ.Φ.Α.Σ. και με την έναρξη των διατάξεων του, θα δούμε δυο παραδείγματα με τα οποία θα δείξουμε τις υποχρεώσεις που είχε ένας υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών (πρώην επιτηδευματίας) σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ. και ποιες θα έχει από δω και πέρα με το νέο Κ.Φ.Α.Σ., όσον αφορά την τήρηση Απλογραφικών και Διπλογραφικών βιβλίων. Στο πρώτο παράδειγμα θα δούμε τι άλλαξε, ως προς τις υποχρεώσεις, για τον υπόχρεο που έχει Σχολή οδηγών, εντασσόταν σε βιβλία Β' κατηγορίας και τώρα τηρεί Απλογραφικά βιβλία. Το δεύτερο παράδειγμα αναφέρεται στον υπόχρεο που έχει συνεργείο επισκευής και συντήρησης αυτοκινήτων, μοτοσυκλετών, μοτοποδηλάτων, γεωργικών και λοιπόν αυτοκινούμενων μηχανημάτων που εντασσόταν σε βιβλία Γ' κατηγορίας και τώρα τηρεί Διπλογραφικά βιβλία.

Παράδειγμα 1^ο

Σε αυτό το παράδειγμα έχουμε έναν υπόχρεο ο οποίος έχει Σχολή οδηγών και τηρούσε μηχανογραφικά βιβλίο Β' κατηγορίας (Εσόδων – Εξόδων) βάσει του Κ.Β.Σ. Από 1/1/2013 όμως ο Κ.Β.Σ. καταργείται και σε ισχύ μπαίνει ο νέος Κ.Φ.Α.Σ. με βάση τον οποίο επέρχονται και κάποιες σημαντικές αλλαγές.

Τα βιβλία Β' κατηγορίας (Εσόδων – Εξόδων) μετονομάζονται σε Απλογραφικά βιβλία, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 Α β. του άρθρου 19 του Κ.Β.Σ., ο συγκεκριμένος υπόχρεος έπρεπε να τηρεί θεωρημένη Μηνιαία Κατάσταση Εσόδων – Εξόδων και η εκτύπωσή της μπορούσε να γίνει μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα. Από 1/1/2013 όμως πρέπει να τηρεί αθεώρητο Απλογραφικό βιβλίο το οποίο μπορεί να ενημερώνεται μέχρι και τον επόμενο μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πέρα του χρόνου υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., βάσει των διατάξεων της παρ. 18 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ.

Βάσει της παρ. 1 Α ζ. του άρθρου 19 του Κ.Β.Σ. έπρεπε να τηρεί πρόσθετα βιβλία θεωρημένα. Τα πρόσθετα βιβλία ήταν το βιβλίο «Εκπαιδευομένων Οδηγών» για πρακτική εκπαίδευση και το βιβλίο «Μητρώο Μαθητών» για θεωρητική εκπαίδευση.

Ο εκπαιδευτής οδηγών αυτοκινήτων βάσει της παρ. 5 στ. του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ. έπρεπε να τηρεί για κάθε εκπαιδευτικό αυτοκίνητο το βιβλίο εκπαιδευομένων οδηγών στο οποίο καταχωρούνταν τα στοιχεία του μαθητευόμενου (ονοματεπώνυμο, διεύθυνση), το ποσό της αμοιβής που συμφωνείται, τη χρονολογία και την ώρα έναρξης και λήξης κάθε μαθήματος. Ανάλογη υποχρέωση έχει και για την παράστασή του κατά την εξέταση των υποψήφιων οδηγών. Το βιβλίο τηρούνταν στο αυτοκίνητο ή τη μοτοσυκλέτα κατά τη διάρκεια του μαθήματος ή της εξέτασης.

Επίσης, τηρούσε και το βιβλίο «Μητρώο Μαθητών» για τη θεωρητική εκπαίδευση, σύμφωνα με την παρ. 5 β. του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ., στο οποίο καταχωρούσε τα στοιχεία του μαθητευόμενου (ονοματεπώνυμο, διεύθυνση), το ποσό της αμοιβής που συμφωνείται, τη χρονολογία και την ώρα έναρξης και λήξης κάθε μαθήματος. Τα πρόσθετα αυτά βιβλία, βάσει των διατάξεων της παρ. 23 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ., καταργούνται.

Όσον αφορά τώρα τα στοιχεία που πρέπει να εκδίδει ο υπόχρεος, έχουμε και εκεί αλλαγές. Ο εκπαιδευτής υποψήφιος οδηγών υποχρεωτικά έπρεπε να εκδίδει Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών αθεώρητη βάσει της ΠΟΛ. 1083/2003, ενώ από 1/1/2013, βάσει της ΕΔΥΟ ΠΟΛ. 1004/2013, πρέπει να κάνει χρήση Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής και σε περίπτωση βλάβης αυτής ή όταν βρίσκεται εκτός των επαγγελματικών του εγκαταστάσεων πρέπει να εκδίδει θεωρημένη Απόδειξη Λιανικών Συναλλαγών για παροχή υπηρεσιών.

Επίσης, βάσει των διατάξεων της παρ. 1 Β γ. του άρθρου 19 του Κ.Β.Σ., έπρεπε να εκδίδει θεωρημένο Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.), αλλά με τις νέες διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. πρέπει να εκδίδει Τ.Π.Υ. αθεώρητο σε άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών (ΕΔΥΟ ΠΟΛ. 1004/2013).

Παράδειγμα 2^ο

Στο συγκεκριμένο τώρα παράδειγμα θα δούμε τις αλλαγές που προήλθαν από τις διατάξεις του νέου κώδικα για τον υπόχρεο που διατηρεί συνεργείο επισκευής και συντήρησης αυτοκινήτων, μοτοσυκλετών, μοτοποδηλάτων, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων και τηρούσε μηχανογραφικά βιβλία Γ' κατηγορίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του προϊσχύοντος κώδικα.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ., τα βιβλία Γ' κατηγορίας μετονομάζονται σε Διπλογραφικά βιβλία.

Από 1/1/2013 δεν έχει πλέον την υποχρέωση να τηρεί το Ισοζύγιο Γενικού – Αναλυτικών Καθολικών Πρωτοβάθμιων Λογαριασμών θεωρημένο (ΕΔΥΟ ΠΟΛ. 1004/2013). Το Ισοζύγιο Γενικού – Αναλυτικών Καθολικών πρέπει να ενημερώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα, πριν την υποβολή Φ.Π.Α. για τα ημερολόγια, βάσει της παρ. 12 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ. και ανεξάρτητα της υποβολής Φ.Π.Α. για γενικό και αναλυτικά καθολικά (ΕΔΥΟ ΠΟΛ. 1004/2013).

Είχε την υποχρέωση, σύμφωνα με την παρ. 7 του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ., να υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μέχρι την τελευταία μέρα του ένατου (9^{ου}) μήνα από το κλείσιμο της διαχειριστικής περιόδου, ισοζύγιο των λογαριασμών όλων των βαθμίδων της χρήσης που έκλεισε στο οποίο περιέχονταν τα πλήρη στοιχεία του, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. και η αντίστοιχη διαχειριστική περίοδος. Το ισοζύγιο υποβαλλόταν σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης δεδομένων, εφόσον τηρεί μηχανογραφικά τα βιβλία του. Με τις νέες όμως διατάξεις το εν λόγω ισοζύγιο καταργείται.

Ο συγκεκριμένος υπόχρεος εφόσον τηρεί Διπλογραφικά βιβλία έχει την υποχρέωση να τηρεί ηλεκτρονικό φάκελο από 1/1/2013, βάσει των διατάξεων της παραγράφου

11 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ. Ο φάκελος αυτός πρέπει να ενημερώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος και να αποθηκεύεται σε αυτό ανά χρήση, τα δεδομένα που αναφέρονται στις νέες διατάξεις και τα οποία τηρούνται μηχανογραφικά.

Βάσει των διατάξεων της παρ. 1 Α η. του άρθρου 19 του Κ.Β.Σ. είχε την υποχρέωση να τηρεί το βιβλίο απογραφών και ισολογισμού θεωρημένο, πράγμα που δεν ισχύει σύμφωνα με τις νέες διατάξεις. Το βιβλίο απογραφών και ισολογισμού πρέπει να το τηρεί αθεώρητο και να ενημερώνεται μέχρι την 20^η μέρα του μεθεπόμενου μήνα σύμφωνα με την παρ. 10 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ.

Το πρόσθετο βιβλίο «Εισερχόμενων Οχημάτων» που έπρεπε να τηρεί ο συγκεκριμένος υπόχρεος θεωρημένο (παρ. 1 Α ζ. του άρθρου 19 του Κ.Β.Σ.), καταργείται, σύμφωνα με την παρ. 23 του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ.

Στο βιβλίο εισερχομένων οχημάτων καταχωρείται για κάθε όχημα, σύμφωνα με την παρ. 5 ι. του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ., η χρονολογία εισόδου – εξόδου, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία, τη διεύθυνση του κατόχου και τον αριθμό κυκλοφορίας ή αν δεν υπάρχει, το είδος του οχήματος. Η καταχώρηση στο βιβλίο γίνεται όταν το όχημα εισέλθει και σταθμεύσει στον κύριο χώρο του συνεργείου και ο οδηγός αποχωρήσει ή αρχίσει η εργασία επισκευής.

Θα δούμε τώρα τι έχει αλλάξει για τα στοιχεία. Ο ιδιοκτήτης του συνεργείου που αναφέρουμε στο παράδειγμά μας είχε την υποχρέωση, βάσει της ΠΟΛ. 1083/2003, να εκδίδει αθεώρητη Απόδειξη Παροχής Υπηρεσιών. Από 1/1/2013 όμως έχει την υποχρέωση χρήσης Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής. Επίσης, πρέπει να εκδίδει Απόδειξη Λιανικών Συναλλαγών θεωρημένη για παροχή υπηρεσιών, σε περίπτωση βλάβης της ταμειακής ή όταν βρίσκεται εκτός επαγγελματικών εγκαταστάσεων, βάσει της ΕΔΥΟ ΠΟΛ. 1004/2013.

Σύμφωνα με τις προϊσχύουσες διατάξεις (παρ. 1 Β γ., άρθρο 19 του Κ.Β.Σ.) είχε την υποχρέωση να εκδίδει θεωρημένο Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών (Τ.Π.Υ.). Με τις νέες όμως διατάξεις που μπήκαν σε εφαρμογή από την πρώτη μέρα του έτους 2013, το Τ.Π.Υ. εκδίδεται αθεώρητο προς άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών (ΕΔΥΟ ΠΟΛ. 1004/2013).

ΕΠΙΛΟΓΟΣ – ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Φτάνοντας στο τέλος αυτής της εργασίας θα θέλαμε να αναφέρουμε, περιληπτικά αυτή τη φορά βάσει των συμπερασμάτων μας, ορισμένες σημαντικές αλλαγές που προήλθαν από την αντικατάσταση του Κ.Β.Σ. από το νέο Κ.Φ.Α.Σ.

Οι διατάξεις του Κ.Β.Σ. καταργούνται και σε ισχύ θέτονται οι διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ.

Τα λογιστικά βιβλία δεν διαχωρίζονται πλέον σε Β' και Γ' κατηγορίας. Εντάσσονται σε δύο νέες κατηγορίες, τα απλογραφικά και τα διπλογραφικά. Μια επιχείρηση εντάσσεται σε απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία ανάλογα με τη μορφή της, το αντικείμενο των εργασιών της και το ύψος του ποσού των ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Οι ημεδαπές και αλλοδαπές Α.Ε., Ε.Π.Ε. και Ιδιωτικές Κεφαλαιουχικές Εταιρίες πρέπει να τηρούν διπλογραφικά βιβλία. Οι αλλοδαπές εταιρίες που εγκαθίστανται στην Ελλάδα σύμφωνα με τις διατάξεις των α. ν. 89/1967 και 378/1968, όπως επίσης και τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών αεροπορικών εταιριών, μπορούν να τηρούν απλογραφικά βιβλία. Οι υπόλοιπες επιχειρήσεις εντάσσονται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, δηλαδή όσες είχαν τζίρο μέχρι 1.500.000 ευρώ πρέπει να τηρούν απλογραφικά βιβλία (αντίστοιχα των βιβλίων Β' κατηγορίας του καταργούμενου Κ.Β.Σ.), ενώ όσες είχαν πάνω από 1.500.000 ευρώ πρέπει να τηρούν διπλογραφικά βιβλία (αντίστοιχα των βιβλίων Γ' κατηγορίας του καταργούμενου Κ.Β.Σ.).

Η τήρηση των διπλογραφικών βιβλίων μπορεί να γίνεται χειρόγραφα ή μηχανογραφικά, τα βιβλία είναι αθεώρητα και όσον αφορά τη μηχανογραφική τήρηση, δεν είναι υποχρεωτική η τήρηση θεωρημένου ισοζυγίου γενικού – αναλυτικών καθολικών.

Όσοι υπόχρεοι τηρούν διπλογραφικά βιβλία πρέπει να τηρούν ηλεκτρονικό φάκελο και να αποθηκεύουν σε αυτόν τα δεδομένα όλων των βιβλίων που τηρούνται μηχανογραφικά, όπως επίσης και τα δεδομένα του τελευταίου προσωρινού ισοζυγίου.

Το βιβλίο αποθήκης καταργείται και όσον αφορά τους υπόχρεους που τα ακαθάριστα έσοδα τους από πωλήσεις αγαθών ξεπερνούν τα 5.000.000 ευρώ ανά λογαριασμό 70 (εμπορεύματα) ή 71 (προϊόντα), η κίνηση των αποθεμάτων θα παρακολουθείται στο λογαριασμό 94 της ομάδας 9 του Ε.Γ.Λ.Σ.

Ο υπόχρεος έχει τη δυνατότητα να συγχωνεύει ή να συνενώνει οποιοδήποτε βιβλίο ή βιβλία, στοιχείο ή στοιχεία, βιβλίο και στοιχείο ή βιβλία και στοιχεία σε άλλο, αρκεί βέβαια να παρέχονται τουλάχιστον τα δεδομένα των συγχωνευομένων ή συνενωμένων βιβλίων ή στοιχείων, από το βιβλίο ή το στοιχείο που προκύπτει από τη συγχώνευση ή συνένωση. Αν έχουμε συνένωση βιβλίου με στοιχείο, το βιβλίο μπορεί να τηρείται σε περισσότερα από ένα αντίτυπα.

Η υποχρέωση έκδοσης δελτίου αποστολής για τα μη εμπορεύσιμα αγαθά καταργείται.

Όλα τα έγγραφα ή μηνύματα σε χαρτί ή σε ηλεκτρονική μορφή επέχουν θέση τιμολογίου, με την προϋπόθεση να πληρούν τα όσα καθορίζουν οι σχετικές διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ.

Πλέον η υποχρέωση θεώρησης από τη Δ.Ο.Υ. ή έκδοσης μέσω ταμειακών μηχανών ή φορολογικών μηχανισμών απαιτείται μόνο για τα στοιχεία διακίνησης και τα στοιχεία αξίας λιανικών συναλλαγών για παροχή υπηρεσιών. Αυτή η υποχρέωση ισχύει μέχρι 31/12/2013. Με το πέρας αυτής της ημερομηνίας καταργείται.

Τα πρόσθετα βιβλία του Κ.Β.Σ. καταργούνται και ορίζονται, σύμφωνα με τις νέες διατάξεις, οι καταστάσεις που πρέπει να υποβάλλουν οι υπόχρεοι, με σκοπό τον καλύτερο διασταυρωτικό φορολογικό έλεγχο. Σύμφωνα με τις νέες αυτές διατάξεις καταργούνται οι ακόλουθες καταστάσεις και ισοζύγια:

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

Σε περιπτώσεις αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και άνω πρέπει ένα μέρος ή όλο το ποσό να εξοφλείται μέσω τραπέζης ή με επιταγή.

Οι προϊστάμενοι στις Δ.Ο.Υ. δεν μπορούν πλέον να δώσουν έγκριση απόκλισης από τις υποχρεώσεις που ορίζουν οι νέες διατάξεις. Αν όμως υπάρχουν ληξιπρόθεσμες οφειλές ή δεν έχει γίνει υποβολή δηλώσεων δεν γίνεται θεώρηση στοιχείων.

Το Υπουργείο Οικονομικών με τη σύσταση μιας ομάδας εργασίας θα επιδιώξει την περαιτέρω απλοποίηση και βελτίωση του Κ.Φ.Α.Σ.

Κατά τη δική μας άποψη, η μετάβαση από τον Κ.Β.Σ. στον Κ.Φ.Α.Σ. είναι ένα μεγάλο βήμα προς την απλοποίηση όλου του συστήματος παρακολούθησης και διασφάλισης των συναλλαγών και επιδιώκει την πλήρη ηλεκτρονικοποίηση, που θα επιφέρει και αυτή με τη σειρά της μείωση της γραφειοκρατίας και του φόρτου των Λογιστηρίων.

Στόχος δεν ήταν η πλήρης κατάργηση του παλιού πλαισίου και η παράλληλη υιοθέτηση ενός νέου, αλλά ένα μεταβατικό στάδιο με την υιοθέτηση του Κ.Φ.Α.Σ., για να μπορέσουν οι νέες και κυρίως οι ήδη υπάρχουσες επιχειρήσεις να αφομοιώσουν γρήγορα το νέο αυτό πλαίσιο (κάτι το οποίο προς το παρών το θεωρούμε αρκετά δύσκολο) και να αποφευχθεί ο πανικός. Παρόλα αυτά, από τις αρχές του 2014 στόχος είναι η πλήρης κατάργηση του παλιού πλαισίου.

Μένει πλέον να δούμε αν το συγκεκριμένο εγχείρημα θα ανταπεξέλθει των προσδοκιών του ή θα είναι απλά ένα μικρό και σχετικά άτολμο βήμα, καθώς τα ζητήματα που πρέπει να επιλυθούν, παραμένουν ακόμα αρκετά.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Επιστημονική Έκδοση «ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ», Φεβρουάριος 2013 Τεύχος 759, Κ.Φ.Α.Σ., Ν. 4110/2013 (ΦΕΚ 17 Α΄/23.1.2013)
- Ηλίας Κ. Αργυρός, Εισηγήσεις Σεμιναρίου, Κ.Φ.Α.Σ., Ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α΄ 222/12.11.2012)
- Ιωάννης Κ. Μαρίνης, Ιωάννης Α. Τζίμας, «ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ», Συμπληρωματική Έκδοση 2000
- Υπουργείο Οικονομίας & Οικονομικών, «ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ», Αθήνα, Απρίλιος 2007

Πηγές από Παγκόσμιο Ιστό

- www.taxnews.info/kbs/
- www.taxnews.info/kfas/
- www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/15157
- www.dilosoikonomiki.gr/05%20-%20KBS.pdf