

**Α.Τ.Ε.Ι. ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΘΕΜΑ:
ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ
ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΤΑΒΕΡΝΑΡΑΚΗΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

ΣΠΟΥΔΑΣΤΗΣ: ΚΟΚΚΑΛΗΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ Α.Μ. 6899

Ηράκλειο 2012

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

Σελίδα

ΕΙΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ

ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ 1

Εισαγωγή 1

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ 12

Έννοια Λιανικής και χονδρικής πώλησης 12

Διάκριση επιτηδευματιών (αναλυτικά) 13

ΒΙΒΛΙΑ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ 15

Κατηγορίες βιβλίων επιτηδευματιών 15

Ένταξη επιτηδευματιών σε κατηγορία τήρησης βιβλίων 15

ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ 19

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ 22

Βιβλία πρώτης κατηγορίας 22

Βιβλία δεύτερης κατηγορίας 26

Επισημάνσεις στο βιβλίο Εσόδων-Εξόδων 28

Βιβλίο Απογραφών στους επιτηδευματίες που τηρούν Βιβλίο Εσόδων-Εξόδων 33

Απαλλασσόμενοι Κλάδοι από την υποχρέωση Απογραφής 34

Εφαρμογή σε βιβλίο Β' κατηγορίας 37

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ

	Σελίδα
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΙΚΡΟΜΕΣΣΑΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	60
Γενικά	60
Δελτίο Αποστολής	60
Ειδικές περιπτώσεις έκδοσης Δ. Α.	66
Περιπτώσεις που μπορεί να μην εκδίδεται Δ. Α.	66
Διάρκεια δελτίου αποστολής	67
Υποχρέωση διαφύλαξης των Δ.Α.	67
Ποια στοιχεία μπορούν να συνοδεύουν τα αγαθά κατά την διακίνηση	
Τους	68
Ανάποδο δελτίο αποστολής	68
Δικαιώματα του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. σχετικά με τα δελτία αποστολής	69
Τιμολόγια - Εκκαθαρίσεις	72
Έκδοση τιμολογίων	72
Τιμολόγιο πώλησης αγαθών	76
Χρόνος έκδοσης τιμολογίου	77
Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών	78
Δελτίο ποσοτικής παραλαβής	78
Πιστωτικό τιμολόγιο	79
Τίτλος τιμολογίου	83
Αγορά αγαθών από ιδιώτες (μη επιτηδευματίες)	84
Τιμολόγηση πολλαπλών συναφών υπηρεσιών	85
Τιμολόγιο αγοράς (αγροτικά προϊόντα)	86
ΕΚΔΟΣΗ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΕΩΝ	87
Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών αντί εκκαθάρισης για επεξεργασία	
αγαθών	89

	Σελίδα
Ποσότητα που αναγράφεται στις εκκαθαρίσεις επεξεργασίας για λογαριασμό τρίτου (ΦΑΣΟΝ)	89
ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΣΗΣ	91
ΑΠΟΔΕΞΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	91
Χρόνος έκδοσης Α.Λ.Π. και Α.Π. Υ.	93
Περιεχόμενο Α.Λ.Π.	94
Αυτόματοι πωλητές προς το κοινό	95
Χρόνος έκδοσης Α.Π.Υ. φροντιστηρίων	95
Ελεύθεροι επαγγελματίες	96
Δικηγόροι, Συμβολαιογράφοι	97
Επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων	97
ΝΟΜΟΣ 1809 ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΤΑΜΕΙΑΚΕΣ ΜΗΧΑΝΕΣ	98
Υποχρεώσεις πωλητών - αγοραστών ΗΤΜ	99
Εξαιρέσεις κλάδων επιτηδευματιών από τη χρήση ΗΤΜ	100
Πότε εκδίδονται χειρόγραφες Α.Λ.Π. και Α.Π.Υ.	101
Περιεχόμενο αποδείξεων Φ.Τ.Μ.	101
Αρίθμηση αποδείξεων και ημερήσιου δελτίου «Ζ»	102
Λανθασμένη έκδοση απόδειξης Φ.Τ.Μ.	102
Α.Λ.Π. Δελτία παραγγελίας από καταστήματα φαγητών	103
 ΜΕΡΟΣ ΤΕΤΑΡΤΟ	
 ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΚΑΙ ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	 105
Χρόνος ενημέρωσης βιβλίων	105
Έναρξη - Λήξη - Παράταση προθεσμίας ενημέρωσης	109

Στοιχεία εσόδων που εκδόθηκαν εκτός έδρας	111
Εισπράξεις εκτός έδρας - Χρόνος ενημέρωσης βιβλίων	111
Ενημέρωση των βιβλίων όταν λαμβάνονται τα στοιχεία αγοράς πριν την παραλαβή αγαθών	112
ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	113
Τι αναγράφουν τα φορολογικά έντυπα	114
Ειδικός τρόπος καταχώρησης εσόδων για τις ξενοδοχειακές επιχειρήσεις - Μη ενιαία αρίθμηση Α.Π. Υ.	115
Προϋποθέσεις αναγνώρισης επιχειρηματικής δαπάνης	116
Προμήθεια αλλοδαπού τεχνικού γραφείου	117
Δικαιολογητικά δαπανών για προμήθεια που καταβάλλεται σε αλλοδαπή εταιρεία	118
Τρόπος καταχώρησης των εγγραφών (αναλυτικά)	118
Υπογραφή στοιχείων - Αναγραφή του τόπου και της ημερομηνίας Έκδοσης	119
Αχρησιμοποίητα έντυπα στο τέλος διαχειριστικής περιόδου	120

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

ΕΙΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΘΕΜΑΤΑ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Με την εφαρμογή του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων το Κράτος πέτυχε μεγάλους και σπουδαίους στόχους με σημαντικότερο τη δημιουργία απαραίτητων προϋποθέσεων για τη λειτουργία μιας υγιούς οικονομίας. Παράλληλα με το Κράτος και οι επιτηδευματίες ωφελήθηκαν σημαντικά από στις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων, αφού κάθε επιτηδευματίας σε κάθε στιγμή γνωρίζει τον ετήσιο κύκλο εργασιών του και άλλα απαραίτητα στοιχεία, χρήσιμα για την ανάπτυξη στις επιχείρησής του.

Σαν περιεχόμενο των διατάξεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών σχετικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων. Υποκείμενο δηλαδή πρόσωπο στην εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων είναι ο επιτηδευματίας.

Με τον όρο "επιτηδευματίας" εννοούμε κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ημεδαπό ή αλλοδαπό ή κοινωνία του αστικού κώδικα ή αστική εταιρεία ή ένωση προσώπων που ασκούν μέσα στην ελληνική επικράτεια εμπορική, βιομηχανική, βιοτεχνική, γεωργική ή οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα και αποβλέπουν στην απόκτηση εισοδήματος. Ο επιτηδευματίας τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, υποβάλλει, λαμβάνει και διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, στις καταστάσεις ή οτιδήποτε άλλο μέσο που ορίζεται από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων κατά περίπτωση.

Με βάση τον παραπάνω ορισμό θα ήταν χρήσιμο να αναλύσουμε στις όρους "φυσικό" και "Νομικό" πρόσωπο. Έτσι "φυσικό", ονομάζουμε

κάθε πρόσωπο που είναι ικανό να έχει δικαιώματα και υποχρεώσεις. Στις "Νομικό" πρόσωπο σύμφωνα με τον Αστικό Κώδικα είναι η ένωση προσώπων ή σύνολο περιουσίας που επιδιώκει ή εξυπηρετεί ορισμένο σκοπό και έχει αναχθεί από το δίκαιο σε υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων. Πιο συγκεκριμένα "Νομικό" πρόσωπο θεωρούνται ιδίως οι εμπορικές εταιρείες (ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, ανώνυμες, περιορισμένης ευθύνης, ετερόρρυθμες κατά μετοχές) , οι δημοτικές και κοινοτικές αλλοδαπές εταιρείες καθώς και οι επιχειρήσεις και τα υποκαταστήματα αυτών που ασκούν επιχείρηση ή έχουν εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Σημαντικές διαφορές ανάμεσα στο "φυσικό" και στο "Νομικό" πρόσωπο οι οποίες προσδιορίζουν τη διαφορά στις είναι καταρχάς ότι το φυσικό πρόσωπο αρχίζει να υπάρχει μόλις γεννηθεί ζωντανό, ενώ οι ενώσεις προσώπων και τα σύνολα περιουσίας μπορούν να αποκτήσουν προσωπικότητα ("Νομικό" πρόσωπο), αν τηρηθούν οι όροι που αναγράφει ο νόμος.

Ακόμη το "φυσικό" πρόσωπο παύει να υπάρχει με το θάνατο του σε αντίθεση με το "Νομικό" που μόλις διαλυθεί, βρίσκεται αυτοδίκαια σε εκκαθάριση και θεωρείται ότι δεν υπάρχει μόλις περατωθεί αυτή.

Ιδιαίτερο ενδιαφέρον, πρέπει να τονίσουμε, παρουσιάζουν Νομικά τα πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Ένα νομικό πρόσωπο χαρακτηρίζεται ως μη κερδοσκοπικό, από τον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. εφόσον συντρέχουν οι απαραίτητες προϋποθέσεις, και ανεξάρτητα από τον χαρακτηρισμό των ιδρυτών του κατά το καταστατικό.

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. είναι εκείνος ο οποίος ύστερα από έρευνα διαπιστώνει αν το μη κερδοσκοπικού σκοπού νομικό πρόσωπο έχει παρεκκλίνει του σκοπού του ή ασκεί επιχειρηματική δραστηριότητα. Οπότε στις περιπτώσεις αυτές θεωρείται επιτηδευματίας και έχει

κανονικά όλες τις υποχρεώσεις του Κ.Β.Σ. Στην κατηγορία αυτή υπάγεται και το Δημόσιο.

Τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (εκτός Δημοσίου), τηρούν βιβλία μόνο για τις πράξεις που υπάγονται σε Φ.Π.Α. Σ' αυτήν την περίπτωση θεωρούνται επιτηδευματίες και είναι υποχρεωμένοι να τηρούν με ακρίβεια τον Κώδικα. Ταυτόχρονα θα πρέπει να εκδίδουν και όλα τα στοιχεία που προβλέπει ο Κ.Β.Σ. (εκτός δημοσίου).

Στην περίπτωση όμως εκείνη όπου τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δεν προβαίνουν σε πράξεις που υπάγονται στο Φ.Π.Α., υποχρεούνται (ακόμα και το Δημόσιο) να εκδίδουν τα στοιχεία εκείνα, που ορίζει ο Κώδικας στις επιμέρους διατάξεις του π.χ. όταν, πωλούν εμπορεύσιμα αγαθά, υποχρεούνται να εκδώσουν τιμολόγιο γιατί ορίζεται στο άρθρο 12 παρ. 4 του Κώδικα.

Περιπτώσεις λοιπόν όπου τα ν.π. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα εκδίδουν απαραίτητως στοιχεία είναι:

1) Τιμολόγιο

α) Για πωλήσεις υπηρεσιών (άρθρο 12 παρ. 4)

β) Για παροχές υπηρεσιών (άρθρο 12 παρ. 4)

γ) Για αγορές από ιδιώτες (άρθρο 12 παρ. 5)

δ) Για αγορές από αγρότες (άρθρο 12 παρ. 5)

ε) Όταν υπάρχει άρνηση έκδοσης τιμολογίου από τον υπόχρεο ή όταν εκδίδεται αλλά έχει ανακριβές περιεχόμενο (άρθρο 12 παρ. 5)

2) Απόδειξη δαπάνης (άρθρο 15 παρ. 1)

3) Υποβολής Συγκεντρωτικών Καταστάσεων (άρθρο 20).

Επίσης τα ν.π. μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δεν είναι υποχρεωμένοι να αναγράψουν το δικό τους Α.Φ.Μ. στα φορολογικά τους στοιχεία. Το ίδιο ισχύει και για την περίπτωση των στοιχείων που εκδίδουν οι συναλλασσόμενοι με τα νομικά αυτά πρόσωπα.

Στη συνέχεια θα πρέπει να πούμε ότι επιτηδευματίας θεωρείται και η κοινοπραξία επιτηδευματιών. Με τον παραπάνω όρο εννοούμε την από κοινού σύμπραξη περισσότερων του ενός προσώπου (φυσικών ή Νομικών) για την εκτέλεση ορισμένης εργασίας με σκοπό το κέρδος. Η κοινοπραξία στερείται νομικής προσωπικότητας και δεν αντιμετωπίζεται από τον Εμπορικό νόμο. Θα μπορούσαμε δηλαδή να πούμε ότι είναι μια ιδιότυπη μορφή ένωσης επιτηδευματιών για επίτευξη ορισμένου σκοπού που καθιερώνει ή δέχεται ο φορολογικός νόμος.

Χρειάζονται όμως κάποιες απαραίτητες προϋποθέσεις σύστασης της κοινοπραξίας για να θεωρηθεί αναγνωρισμένο φορολογικό πρόσωπο. Για παράδειγμα η κοινοπραξία θα πρέπει να έχει ορισμένη επαγγελματική διεύθυνση. Αυτό σημαίνει ότι στο συμφωνητικό σύστασης της θα πρέπει απαραίτητως να αναγράφεται η πόλη, η οδός και ο αριθμός όπου ασκεί την δραστηριότητα της.

Παράλληλα η κοινοπραξία είναι υποχρεωμένη να αποβλέπει στη διενέργεια συγκεκριμένων πράξεων. Η σύσταση δηλαδή της κοινοπραξίας θα πρέπει να έχει ως σκοπό την πραγματοποίηση ορισμένων πράξεων. Και όχι τη διαρκή εκμετάλλευση επιχείρησης. Συγκεκριμένες πράξεις για παράδειγμα θεωρούνται η ανέγερση μιας πολυκατοικίας, η εκτέλεση ενός δημοσίου έργου, η παραγωγή μιας κινηματογραφικής ταινίας και πολλά άλλα.

Η παραπάνω όμως προϋπόθεση δεν απαιτείται όταν πρόκειται για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών αποκλειστικά εκτός της χώρας στην εκτός χώρα επιχείρηση, η οποία προβάλλει και προωθεί τα ελληνικά προϊόντα με οποιονδήποτε τρόπο.

Επίσης απαραίτητη προϋπόθεση είναι η ύπαρξη έγγραφης συμφωνίας. Θα πρέπει δηλαδή να αποδεικνύεται με έγγραφη συμφωνία (συμφωνητικό) των μερών η σύσταση της κοινοπραξίας. Το συμφωνητικό αυτό πρέπει να κατατεθεί στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. (Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία).

Η κατάθεση του συμφωνητικού σύστασης στην αρμοδία Δ.Ο.Υ. πρέπει να γίνει πριν την έναρξη των εργασιών της κοινοπραξίας. Σε περίπτωση που δεν κατατεθεί δεν είναι δυνατό να αναγνωριστεί η κοινοπραξία με συνέπεια να θεωρηθεί άτυπος ή αφανής εταιρεία. Επίσης εάν κατατεθεί εκ των υστέρων. Μπορεί να δημιουργηθούν έννομα αποτελέσματα, αλλά από του χρόνου κατάθεσης.

Τέλος σαν μια επιπλέον προϋπόθεση αναγνώρισης της κοινοπραξίας ως επιτηδευματία είναι η ιδιότητα των μελών. Αυτό σημαίνει ότι τα μέλη της κοινοπραξίας μπορούν να είναι "Νομικά" ή "φυσικά" που το καθένα ασκεί τη δική του επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα ή ακόμη να είναι ομόρρυθμο μέλος διαφορετικής ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας.

Σε ορισμένες περιπτώσεις, μετά τη σύσταση της κοινοπραξίας, από λόγους κυρίως τεχνικούς επιβάλλεται η είσοδος στην υφιστάμενη κοινοπραξία νέου μέλους. Στην περίπτωση αυτή πρέπει νέα έγγραφη συμφωνία να κατατεθεί στην αρμόδια φορολογική αρχή.

Με βάση τα παραπάνω γίνεται δεκτό ότι και η αποχώρηση μέλους της κοινοπραξίας είναι επιτρεπτή, αρκεί και στην περίπτωση αυτή να κατατεθεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. νέα έγγραφη συμφωνία και τα εναπομένοντα μέλη της κοινοπραξίας να είναι περισσότερα του ενός. Αντίθετα όταν δεν υπάρχει δυνατότητα αποχώρησης μέλους συνεπάγεται αυτόματα περιορισμός της επαγγελματικής ελευθερίας και φραγμός στην οικονομική δραστηριότητα των ατόμων.

Αυτό που είναι σημαντικό να αναφέρουμε είναι ότι στο συστατικό έγγραφο της κοινοπραξίας δεν είναι απαραίτητο να γίνει αναφορά σε κατάθεση κεφαλαίου. Δηλαδή η κοινοπραξία δεν έχει κεφάλαιο δουλεύει με τα μέσα παραγωγής των μελών της, ως εκ τούτο αντλεί και κεφάλαια από τα μέλη της για την εκτέλεση του κοινού σκοπού,

Επίσης ένα πολύ σοβαρό θέμα για το οποίο δεν υπάρχει ρητή διάταξη είναι η κατανομή των δαπανών που πραγματοποιούν στο

όνομα τους τα μέλη της κοινοπραξίας για την εκτέλεση κοινού έργου. Αφού λοιπόν δεν υπάρχουν διατάξεις που να ρυθμίζουν το παραπάνω θέμα, αυτό πρέπει να ρυθμίζεται με ειδική συμφωνία μεταξύ των μελών της κοινοπραξίας και να γίνεται καταχώρηση δαπανών με βάση τα πραγματικά περιστατικά, στα βιβλία της κοινοπραξίας και ανεξάρτητα από ποιον πραγματοποιούνται.

Τα παραπάνω γίνονται δεκτά αρκεί ο τρόπος κατανομής των κοινών δαπανών να είναι πρόσφορος για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών μεταξύ της κοινοπραξίας και των μελών της, γιατί η κοινοπραξία πρόσκαιρα ιδρύεται και υπάρχει και δεν έχει δικά της μέσα παραγωγής.

Για να εξαντλήσουμε το θέμα "κοινοπραξία" και να περάσουμε στο επίσης πολύ σημαντικό θέμα των αγροτών που και αυτοί θεωρούνται επιτηδευματίες, θα πρέπει να πούμε ότι η κοινοπραξία δεν έχει συγκεκριμένο χρόνο ζωής. Ο χρόνος δηλαδή που διαρκεί εξαρτάται από την ολοκλήρωση των συγκεκριμένων πράξεων για τις οποίες συνεστήθη. Επόμενο λοιπόν είναι η κοινοπραξία με την ολοκλήρωση του σκοπού της λύεται αυτοδικαίως, αφού γίνουν οι απαραίτητες εκκαθαριστικές πράξεις.

Με τον όρο "αγρότες" εννοούμε όλα εκείνα τα άτομα τα οποία ασκούν προσωπικά ή με τα μέλη της οικογένειάς τους ή με μισθωτούς ή εργάτες όλες τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες για την παραγωγή των αγροτικών προϊόντων.

Ως αγροτικά προϊόντα ορίζουμε τα αγαθά εκείνα τα οποία παράγονται από τους αγρότες στα πλαίσια των αγροτικών εκμεταλλεύσεων.

Λέγοντας αγροτικές εκμεταλλεύσεις τώρα εννοούμε: 1) Την γεωργία γενικά, ιδιαίτερα όμως την καλλιέργεια δημητριακών, κηπευτικών, βαμβακιού, καπνού, καρποφόρων και οπωροφόρων δέντρων, αρωματικών και διακοσμητικών φυτών, την ανθοκομία, την

αμπελουργία, την παραγωγή μανιταριών, μπαχαρικών, σπόρων και φυτών.

2) Την εκτροφή ζώων, όπου περιλαμβάνονται η κτηνοτροφία, η πτηνοτροφία, η μελισσοκομία, η σηροτροφία, όπως επίσης η σαλιγκαροτροφία και κονικλοτροφία.

3) Τη δασοκομία

4) Την αλιεία σε γλυκά νερά, την αλιεία στα ελληνικά χωρικά ύδατα, την ιχθυοτροφεία, την βατραχοτροφία, την σπογγαλιεία καθώς επίσης και την καλλιέργεια οστρακοειδών όπως μύδια, στρείδια, μαλάκια και μαλακόστρακα.

5) Τέλος, τις μεταποιήσεις, με συνήθη μέσα, στις οποίες μπορεί να προβεί ο αγρότης σε προϊόντα που προέρχονται από την αγροτική του παραγωγή, πάντα μέσα στα πλαίσια των αγροτικών εκμεταλλεύσεων.

Επίσης με τον όρο αγροτικές υπηρεσίες εννοούμε όλες .εκείνες τις υπηρεσίες που μας παρέχουν οι αγρότες, είτε με χειρονακτική εργασία, είτε με τον συνήθη εξοπλισμό της εκμετάλλευσης τους, και οι οποίες υπηρεσίες συμβάλλουν στην παραγωγή των αγροτικών προϊόντων.

Σ' αυτήν την κατηγορία περιλαμβάνονται:

1) Οι εργασίες σποράς, φύτευσης, καλλιέργειας, θερισμού, αλωνίσματος, δεματοποίησης, περισυλλογής και συγκομιδής.

2) Όλες οι εργασίες προπαρασκευής που απαιτούνται για να βγουν τα προϊόντα στην πώληση, όπως η διαλογή, η ξήρανση, ο καθαρισμός και η άλεση, η έκθλιψη, η απολύμανση, η συσκευασία και η αποθήκευση.

3) Η φύλαξη, η πάχυνση και η εκτροφή ζώων

4) Η μίσθωση μηχανικών μέσων και άλλου εξοπλισμού που χρησιμοποιούνται στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις.

5) Η τεχνική βοήθεια

6) Η καταπολέμηση επιβλαβών φυτών και ζυυφίων καθώς και ο ψεκασμός φυτών και εδάφους.

7) Η χρησιμοποίηση αρδευτικών αποξηραντικών μέσων και εξοπλισμού και

8) Η υλοτομία, η κοπή ξύλων και άλλες δασοκομικές υπηρεσίες,

Ως επιτηδευματίες λοιπόν και οι αγρότες κατατάσσονται σε δύο καθεστώτα. Στο κανονικό καθεστώς και στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. (άρθρο 33 παρ. 1-7 Ν. 1642/86). Το ειδικό καθεστώς των αγροτών, αποτελείται από βασικές διατάξεις του Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις οποίες προκύπτει, ποιο είναι εκείνοι οι αγρότες που ανήκουν σ' αυτό και έτσι δεν τηρούν βιβλία και στοιχεία του κώδικα. Εξαιρούνται το δελτίο αποστολής όπου η τήρηση τους είναι απαραίτητη.

Στο ειδικό καθεστώς αγροτών υπάγονται, καταρχήν, οι αγρότες που σαν σκοπό έχουν την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών σε τρίτους. Δικαιούνται έτσι λοιπόν να ζητήσουν την επιστροφή του φόρου, ο οποίος επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποιήθηκαν κατά την άσκηση της εκμετάλλευσής τους. Η επιστροφή αυτή του φόρου είναι αρμοδιότητα αποκλειστικά και μόνο του Δημοσίου, όπου καταβάλλει στον αγρότη ποσό αντίστοιχο με εκείνο που προκύπτει από την εφαρμογή ειδικών συντελεστών.

Πρέπει όμως να αναφέρουμε ότι όλα τα παραπάνω δεν ισχύουν σε περιπτώσεις όπως, της παράδοσης αγροτικών προϊόντων ή παροχής αγροτικών υπηρεσιών σε άλλους αγρότες που κι εκείνοι υπάγονται στο ειδικό αυτό καθεστώς του παραπάνω άρθρου. Επίσης οι διατάξεις των άρθρων 23, 24, 25, 29 και 31 δεν ισχύουν για τους αγρότες που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς αγροτών.

Αντίθετα δεν υπάγονται στο παραπάνω καθεστώς οι αγρότες που:

1) Ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες, που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 34, με την οποιαδήποτε μορφή εταιρείας ή και σαν αγροτικός συνεταιρισμός.

2) Τα προϊόντα τους παράγονται και πωλούνται με μορφή βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων, ύστερα από κάποια επεξεργασία στην οποία υποβάλλονται και τους δίνουν την ιδιότητα αυτή π.χ. βαφή σταφίδας, κατασκευή κομπόστας, κατεργασία πυρήνων, κατασκευή σαπουνιού κ.τ.λ.

3) Ασκούν ταυτόχρονα και άλλη οικονομική δραστηριότητα και είναι υποχρεωμένοι στην περίπτωση αυτή να τηρούν βιβλία α', β', και γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ανάλογα με την δραστηριότητα τους αυτή. Ταυτόχρονα δεν υπάγονται στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 33, οι αγρότες που έχουν προϊόντα παραγωγής τους σε δικό τους κατάστημα και τα παραδίδουν σε άλλους. Οι αγρότες οι οποίοι εξάγουν τα προϊόντα παραγωγής τους στο εξωτερικό, ουσιαστικά θεωρούνται ότι ασκούν δύο δραστηριότητες και ότι παραδίδουν τα προϊόντα τους από την εκμετάλλευση στην εμπορική τους επιχείρηση. Για την διαδικασία αυτή εκδίδεται ειδικό στοιχείο που περιλαμβάνει είδος, ποσότητα, ποιότητα και αξία των προϊόντων που παραδίδονται, όπως ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 15 παρ. 2.

Παράλληλα οι αγρότες έχουν τη δυνατότητα να μετατάσσονται από το ειδικό καθεστώς και αντίστροφα, εφόσον γίνει υποβολή δήλωσης στον αρμόδιο οικονομικό έφορο μέσα στο πρώτο δεκαήμερο του πρώτου μήνα της διαχειριστικής περιόδου. Εφόσον λοιπόν γίνει η μετάταξη από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς ισχύει κανονικά από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου (προηγείται η υποβολή της δήλωσης) και είναι αδύνατον να ανακληθεί για τα επόμενα πέντε έτη.

Τελειώνοντας θα πρέπει να πούμε ότι οι αγρότες και οι αγροτικές εκμεταλλεύσεις που ορίζονται από το Φ.Π.Α. (άρθρο 33, 34 Ν. 1642/1986) και δεν έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς δεν

υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων με εξαίρεση το ημερολόγιο μεταφοράς και το δελτίο αποστολής της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του Κ.Β.Σ.

Απαλλασσόμενοι από την τήρηση βιβλίων και την έκδοση Α.Λ.Π. (Απόδειξη λιανικής πώλησης) και Α.Π.Υ. (Απόδειξη παροχής υπηρεσιών) οι επιτηδευματίες, μόνο φυσικά πρόσωπα που πραγματοποίησαν την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι 9.000 ΕΥΡΩ από την πώληση αγαθών.

Επίσης απαλλάσσονται οι επιτηδευματίες μόνο φυσικά πρόσωπα που πραγματοποίησαν την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι 4.000 ΕΥΡΩ από παροχή υπηρεσιών καθώς και οι εκμεταλλευτές μόνο φυσικά πρόσωπα, πλοίων Ν. 27/75 χωρητικότητας μέχρι και 500 κόρους.

Εξαιρούνται όμως από την απαλλαγή οι ελεύθεροι επαγγελματίες, οι χονδροπωλητές (χονδροπωλήσεις πάνω από 60%) και οι εξαγωγείς. Ακόμη εξαιρούνται και τα νομικά πρόσωπα, αφού απαλλασσόμενα θεωρούνται μόνο τα φυσικά πρόσωπα.

Σημαντικό είναι να αναφερθούμε στην γλώσσα και στο νόμισμα στα οποία γίνεται η τήρηση βιβλίων και στοιχείων. Όσον αφορά την επωνυμία μιας επιχείρησης με ξενόγλωσσους χαρακτήρες, όταν είναι διατυπωμένες έτσι και στο καταστατικό της, τότε επιτρέπεται να αναγράφεται έτσι και στα φορολογικά στοιχεία. Το ίδιο ισχύει και για το εμπορικό σήμα των αγαθών όταν είναι διατυπωμένο ξενόγλωσσα πάνω στο εμπόρευμα.

Στον Κ.Β.Σ. ορίζεται ρητά ότι τα βιβλία και στοιχεία τηρούνται στην ελληνική γλώσσα και στο ελληνικό νόμισμα. Υπάρχουν βέβαια κάποιες διατάξεις όπου εξαιρούν ορισμένες περιπτώσεις τήρησης βιβλίων και στοιχείων σε ξένο νόμισμα. Αυτές είναι:

1) Άρθρο 9 παρ. 1 Ν.Δ. 2687/53: Είναι δυνατόν να επιτραπεί με την εγκριτική πράξη η τήρηση βιβλίων σε ξένο νόμισμα, για τις ιδρυόμενες επιχειρήσεις με κεφάλαια εξωτερικού.

2) Άρθρο 5 παρ. 2 Ν.Δ. 554/70: Παρέχεται η δυνατότητα εμφάνισης σε ξένο νόμισμα ορισμένων ασφαλιστικών δραστηριοτήτων.

3) Άρθρο 35 παρ. 2 Ν. 959/79: Παρέχεται η δυνατότητα τήρησης των βιβλίων και σύνταξης του ισολογισμού ή της λογιστικής κατάστασης στο νόμισμα που είναι εκφρασμένα τα κεφάλαια της εταιρείας.

Εκτός λοιπόν από τις διατάξεις για τις συναλλαγές με το εξωτερικό η γλώσσα τήρησης βιβλίων είναι η ελληνική και η αξία των αγαθών εκφράζεται σε δραχμές.

Υπάρχουν όμως περιπτώσεις όπου και για συναλλαγές στην ελληνική επικράτεια, είναι απαραίτητη η αναγραφή των δεδομένων σε ξένη γλώσσα και της αξίας σε ξένο νόμισμα. Σύμφωνα λοιπόν με το άρθρο 18 παρ. 4 του Κ.Β.Σ., επιτρέπεται στον εκδότη των φορολογικών στοιχείων, εφόσον πρώτα αναγράφει τα υποχρεωτικά στοιχεία στην ελληνική γλώσσα και στο ελληνικό νόμισμα, μπορεί έπειτα να γράψει τα δεδομένα και σε ξένη γλώσσα και να εκφράσει την αξία των αγαθών σε ξένο νόμισμα.

Όσον αφορά τις αλλοδαπές επιχειρήσεις που λειτουργούν στην Ελλάδα, είναι υποχρεωμένες στην τήρηση βιβλίων και στοιχείων στην ελληνική γλώσσα και στο ελληνικό νόμισμα. Υπάρχει όμως και σ' αυτήν την περίπτωση η εξαίρεση για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις σύμφωνα με τον Α.Ν. 89/67 και 378/68, που τους δίνει το δικαίωμα να τηρούν βιβλία σε ξένη γλώσσα. Τέλος τα ξενόγλωσσα στοιχεία που λαμβάνονται από επιχειρήσεις του εξωτερικού (π.χ. κατά τις εισαγωγές αγαθών) καταχρούνται στα βιβλία χωρίς να γίνει πρώτα μετάφραση στα ελληνικά. Η μετατροπή του ξένου νομίσματος σε δρχ. γίνεται με την τιμή του νομίσματος κατά την ημέρα που γίνεται η συναλλαγή.

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΔΙΑΚΡΙΣΗ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ Έννοια Λιανικής και χονδρικής πώλησης

1. Οι επιτηδευματίες ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους διακρίνονται σε:
 - α) εκείνους που πωλούν αγαθά, χονδρικώς ή λιανικώς, αυτούσια ή μετά από επεξεργασία, ιδίως κατεργασία ή εξευγενισμό ή συναρμολόγηση ή διασκευή ή συσκευασία.
 - β) εκείνους που παρέχουν υπηρεσίες
 - γ) εκείνους που πωλούν αγαθά και παρέχουν υπηρεσίες (μικτή δραστηριότητα).
2. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού θεωρείται:
 - α) Χονδρική πώληση, η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε άλλο επιτηδευματία και στα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματος τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους. Επίσης η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας, καθώς και η πώληση εισαγωγικού δικαιώματος.
 - β) Λιανική πώληση, η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών.
 - γ) Χονδροπωλητής κατά κύριο λόγο, ο επιτηδευματίας του οποίου τα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις υπερβαίνουν το εξήντα τα εκατό (60%) του συνόλου των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του.
 - δ) ως παροχή υπηρεσιών και η περίπτωση κατά την οποία χρησιμοποιούνται υλικά, των οποίων το κόστος σε κάθε περίπτωση δεν υπερβαίνει το ένα τρίτο (1/3) της συνολικής αμοιβής, με την προϋπόθεση ότι από την χρησιμοποίηση των υλικών αυτών δεν παράγεται νέο είδος αγαθού.

3. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού ως είδος θεωρείται η ουσιώδης ποιοτική διάκριση των αγαθών, η οποία επηρεάζει σημαντικά τουλάχιστον την απόδοση ή το κόστος ή την τιμή πώλησης διαζευκτικά ή αθροιστικά.

Ειδικά για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές η ονοματολογία - περιγραφή του είδους λαμβάνεται όπως αυτή καθορίζεται από την σχετική κοινοτική νομοθεσία.

Διάκριση επιτηδευματιών (αναλυτικά)

Οι επιτηδευματίες λοιπόν ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους διακρίνονται:

α) σε εκείνους που πωλούν αγαθά χονδρικά ή λιανικά, αμτούσια ή μετά από επεξεργασία, ιδίως κατεργασία ή εξευγενισμό ή συναρμολόγηση ή διασκευή ή συσκευασία. Δηλαδή:

- ◆ Εμπορικές επιχειρήσεις που αγοράζουν αγαθά και τα πωλούν όπως είναι.
- ◆ Βιοτεχνικές ή Βιομηχανικές επιχειρήσεις που αγοράζουν πρώτες ύλες και μετά από επεξεργασία κ.τ.λ. παράγουν νέα προϊόντα τα οποία έπειτα εμπορεύονται.

β) σε εκείνους που παρέχουν υπηρεσίες, όπως, ελεύθεροι επαγγελματίες, επισκευαστές, μεσίτες, μεταφορείς, γραφεία πληροφοριών, συμβούλων, δημόσια θεάματα, ακροάματα, ασφαλιστικές, διαφημιστικές, οδικής βοήθειας επιχειρήσεις κ.λ.π.

Ως παροχή υπηρεσιών θεωρείται και η περίπτωση κατά την οποία χρησιμοποιούνται υλικά, των οποίων το κόστος δεν υπερβαίνει το ένα τρίτο (1/3) της συνολικής αμοιβής, με την προϋπόθεση ότι από την χρησιμοποίηση των υλικών αυτών δεν παράγεται νέο είδος αγαθού.

Παροχή υπηρεσίας θεωρείται επίσης και η κατασκευή τεχνικών έργων ή συναρμολόγηση ή παραγωγή αγαθών αλλά τα υλικά για την παραγωγή του αγαθού ή του τεχνικού έργου διαθέτει ο κύριος των αγαθών ή του έργου (π.χ. φασονίστες και υπεργολάβοι οικοδομών, χωρίς ίδια υλικά).

Η περίπτωση αυτή κατά πλάσμα του νόμου και μόνο για τις διατάξεις του Φ.Π.Α., θεωρείται παράδοση αγαθού και ο συντελεστής Φ.Π.Α. στην περίπτωση αυτή ακολουθεί το παραγόμενο αγαθό.

Παροχή υπηρεσίας θεωρείται γενικά κάθε πράξη που δεν συνιστά παράδοση αγαθού.

Επίσης η μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού, όπως είναι τα δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας, τα διπλώματα ευρεσιτεχνίας, οι άδειες εκμετάλλευσης βιομηχανικών και εμπορικών σημάτων και παρόμοιων δικαιωμάτων. Καθώς και η υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης, όπως είναι π.χ. η ανάληψη υποχρέωσης για μη άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας σε ορισμένο μέρος ή σε όλη τη χώρα, η ανάληψη υποχρέωσης για μη άσκηση συγκεκριμένου δικαιώματος κ.λ.π.

Ακόμη παροχή υπηρεσίας είναι η μίσθωση κινητών πραγμάτων, η παραχώρηση της χρήσης των εγκαταστάσεων (γήπεδο γκολφ, τένις κ.λ.π.), των μηχανημάτων ή παιχνιδιών (Λούνα Παρκ, τυχερά αυτόματα παιχνίδια) κ.λ.π.

γ) σε εκείνους που πωλούν αγαθά και παρέχουν υπηρεσίες (μικτή δραστηριότητα). Με την καθιέρωση της περίπτωσης αυτής, έχουμε την άποψη ότι, πέρα από τις επιχειρήσεις που διατηρούν καθαρά κλάδο πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών σ' αυτή πρέπει να εμπίπτουν πλέον χωρίς αμφισβητήσεις και οι επισκευαστές συσκευών (π.χ. πλυντηρίων, ψυγείων κ.λ.π.), εφόσον για την εξυπηρέτηση του πελάτη αγοράζουν και διαθέτουν και τα ανταλλακτικά, όταν αυτά είναι ιδιαίτερης αξίας και υπερβαίνουν το 1/3 της συνολικής αμοιβής. Παράδειγμα η

επισκευή ψυγείου του οποίου έχει καεί το μοτέρ. Το κόστος του ανταλλακτικού είναι ιδιαίτερα δυσανάλογο με την αμοιβή. Το επάγγελμα όμως του τεχνίτη ψυγείων δεν του επιτρέπει να θεωρήσεις ότι πούλησε το μοτέρ και μόνο. Οπότε στην περίπτωση αυτή πρέπει να δεχτούμε ότι λαμβάνουν χώρα δύο πράξεις. Η παροχή υπηρεσίας για την επισκευή και η πώληση αγαθού για το μοτέρ.

ΒΙΒΛΙΑ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ

Κατηγορίες βιβλίων επιτηδευματιών

Τα βιβλία τα οποία υποχρεούνται να τηρούν οι επιτηδευματίες διακρίνονται σε τρεις κατηγορίες με βάση τον Κώδικα. Δηλαδή:

1. Με βάση το αντικείμενο εργασιών
 - α) Κατηγορία Α', βιβλίο αγορών.
 - β) Κατηγορία Β', βιβλίο εσόδων - εξόδων.
2. Με βάση τη νομική μορφή:
 - γ) Κατηγορία Γ, λογιστικά βιβλία.

Οι επιτηδευματίες λοιπόν εντάσσονται στις πιο πάνω κατηγορίες βιβλίων του Κώδικα ακριβώς από την έναρξη των εργασιών τους.

Ένταξη επιτηδευματιών σε κατηγορία τήρησης βιβλίων

1. Με βάση το αντικείμενο εργασιών

Στην πρώτη κατηγορία (Α' βιβλίο αγορών) εντάσσονται: α) ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων και λιπαντικών αυτοκινήτων για την εμπορία βενζίνης, β) ο πωλητής οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων που διαθέτει τα είδη του αποκλειστικά στις κινητές λαϊκές αγορές, γ) ο εκμεταλλευτής περιπτέρου.

Όποιος από τους επιτηδευματίες των περιπτώσεων α, β, γ διατηρεί και κλάδο πώλησης άλλων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών τηρεί χωριστά για τον κλάδο αυτό βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδα του. Σε μια τέτοια περίπτωση οι αγορές και τα έξοδα του πρώτου κλάδου μπορεί να παρακολουθούνται στα βιβλία του δεύτερου κλάδου, σε ιδιαίτερες στήλες ή σε ιδιαίτερο χώρο αν τηρεί βιβλίο εσόδων - εξόδων ή σε ιδιαίτερους λογαριασμούς αν τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας.

Στην δεύτερη κατηγορία (Β' βιβλίο εσόδων - εξόδων) εντάσσονται:

α. ο επιτηδευματίας του οποίου τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος καθώς και ο εκμεταλλευτής πλοίου δεύτερης κατηγορίας. β. ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών γ. ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία πετρελαίου.

Όποιος από τους παραπάνω επιτηδευματίες διατηρεί κλάδο παροχής άλλων υπηρεσιών ή πώλησης άλλων αγαθών, τηρεί, για όλες του τις δραστηριότητες, τα βιβλία της κατηγορίας, που αντιστοιχεί στο σύνολο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του, όχι όμως κατηγορίας κατώτερης της δεύτερης. 2. Με βάση την νομική μορφή.

Στην Τρίτη Κατηγορία (Γ Κατηγορία Λογιστικά βιβλία) εντάσσονται οι ημεδαπές και οι αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρείες, καθώς και οι κοινοπραξίες ή άλλης νομικής μορφής επιχειρήσεις κατασκευής δημοσίων έργων, εφόσον ο προϋπολογισμός του έργου που αναλαμβάνουν, υπερβαίνει το όριο τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας. Κατ' εξαίρεση, μπορούν να τηρήσουν βιβλία δεύτερης κατηγορίας οι αλλοδαπές γενικά επιχειρήσεις, που εγκαθίστανται στην Ελλάδα με βάση τις διατάξεις των α.ν. 89/1967, καθώς και τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών αεροπορικών επιχειρήσεων που

λειτουργούν στην Ελλάδα και απαλλάσσονται από τη φορολογία εισοδήματος με τον όρο της αμοιβαιότητας.

3. Στην κατηγορία που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδα τους (όχι όμως σε κατηγορία κατώτερης της δεύτερης), εντάσσονται οι λοιποί επιτηδευματίες, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, για τους οποίους δεν προβλέπεται ένταξη με βάση τις παραπάνω παραγράφους (1 και 2), καθώς και οι νέοι επιτηδευματίες, κατά την έναρξη των εργασιών τους, για τους οποίους δεν προβλέπεται ειδική ένταξη.

4. Με βάση τον πληθυσμό.

Κατ' εξαίρεση αυτών που ορίζονται στην προηγούμενη παράγραφο (3) οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα που ασκούν τη δραστηριότητα τους σε πόλη ή χωριό με πληθυσμό κάτω των πέντε χιλιάδων (5.000) κατοίκων, που δεν έχουν χαρακτηριστεί ως τουριστικές περιοχές, εντάσσονται κατά την έναρξη των εργασιών τους στην πρώτη κατηγορία βιβλίων. Στην συνέχεια εντάσσονται στην κατηγορία βιβλίων που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, εκτός από τους επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα των περιφερειών αυτών που έχουν ως αντικείμενο την παροχή υπηρεσιών ή την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών (μικτή δραστηριότητα) ή την εκμετάλλευση καταστήματος ή άλλου χώρου στον οποίο προσφέρεται φαγητό ή ποτό με σερβίρισμα. Εκείνοι εντάσσονται από την έναρξη των εργασιών τους, στην κατηγορία που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδα τους, όχι όμως σε κατηγορία κατώτερης της δεύτερης.

Επίσης οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα των πιο πάνω περιφερειών, που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τις εκατό (60%) ή εξαγωγές, ανεξάρτητα από ποσοστό εντάσσονται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα τους, όχι όμως σε κατηγορία κατώτερη της δεύτερης.

Ειδικά τα φυσικά πρόσωπα που έχουν ως αντικείμενο εργασιών την εκμετάλλευση παραδοσιακού καφενείου στις περιοχές του προηγούμενου εδαφίου, τηρούν τα βιβλία της κατηγορίας, που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδα τους.

5. Για την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων παραγράφων τα όρια για την κατηγορία τήρησης βιβλίων, ορίζονται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Δηλαδή, οι επιτηδευματίες τηρούν: α) βιβλία α' κατηγορίας (Αγορών), όταν τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου φτάνουν μέχρι τα 100.000 ΕΥΡΩ, β) βιβλία β' κατηγορίας (Εσόδων-Εξόδων), όταν τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου ξεκινούν από 100.000 ΕΥΡΩ και φτάνουν μέχρι 1.000.000 ΕΥΡΩ και γ) βιβλία γ' κατηγορίας (βιβλία λογιστικά), όταν τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου είναι πάνω από 1.000.000 ΕΥΡΩ.

Αν η προηγούμενη διαχειριστική περίοδος είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη του δωδεκάμηνου, τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού βρίσκονται με αναγωγή. Όταν πωλούνται αγαθά για λογαριασμό τρίτου ως ακαθάριστα έσοδα για την τήρηση βιβλίων θεωρείται η αξία των αγαθών που πωλήθηκαν.

Ο επιτηδευματίας από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, μπορεί να τηρήσει βιβλία ανώτερης κατηγορίας από εκείνη στην οποία εντάσσεται με την προϋπόθεση βέβαια της τήρησης όλων των βιβλίων και στοιχείων, που ορίζονται για την κατηγορία αυτή.

Σε περιπτώσεις μετασχηματισμού επιχειρήσεων η νέα εταιρεία έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού, που είχε οποιαδήποτε από τις επιχειρήσεις ή κλάδους που μετασχηματίστηκαν.

6. Η ένταξη του νέου επιτηδευματία.

Απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων τα φυσικά πρόσωπα με ακαθάριστα έσοδα μέχρι 9.000 ΕΥΡΩ από πώληση αγαθών και μέχρι 4.000 ΕΥΡΩ από παροχή υπηρεσιών.

Εξαιρούνται όμως από την παραπάνω απαλλαγή των νέων επιτηδευματιών οι: α) Ελεύθεροι επαγγελματίες β) Κατά κύριο λόγο χονδροπωλητές γ) Εξαγωγείς

Σύμφωνα λοιπόν με όλα όσα αναφέραμε, κριτήρια για την ένταξη σε κατηγορία τήρησης βιβλίων είναι:

α) Το ύψος των ακαθάριστων εσόδων προηγούμενου έτους β)

Το αντικείμενο εργασιών

γ) Ο πληθυσμός πόλης ή χωριού στην περιφέρεια των οποίων ασκείται το επάγγελμα, καθώς και ο χαρακτηρισμός μιας περιοχής ως τουριστική

δ) Το πρόσωπο που ασκεί το επιτήδευμα (αν είναι φυσικό ή νομικό) ε) Η νομική μορφή της εταιρείας

στ) Το καθεστώς Φ.Π.Α. στο οποίο υπάγεται υποχρεωτικά ή προαιρετικά

ΕΙΔΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ

1. Έννοια λιανοπωλητή σε λαϊκές αγορές και ένταξη του

Είναι ο επιτηδευματίας που έχει λάβει άδεια από το Υπουργείο Εμπορίου, με την προϋπόθεση ότι διαθέτει τα προϊόντα του αποκλειστικά λιανικώς στις κινητές λαϊκές αγορές και μόνο από

πρόχειρους πάγκους και όχι από επαγγελματικά αυτοκίνητα τα οποία χρησιμοποιούν για τη μεταφορά εμπορευμάτων στους χώρους παζαριών. Ο λιανοπωλητής τηρεί βιβλίο αγορών ανεξάρτητα από τα ακαθάριστα έσοδα του.

Δεν εμπίπτει στην παραπάνω ρύθμιση όποιος: α) Διατηρεί παράλληλα κατάστημα πώλησης ιδίων αγαθών, β) Πουλάει και χονδρικά έστω και ελάχιστα, γ) Είναι αγρότης, ο οποίος έχει ενταχθεί με δήλωση του στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Αντίθετα ο αγρότης που εντάσσεται στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. δεν έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίου αγορών.

Λαϊκές αγορές θεωρούνται και εκείνες που λειτουργούν εθιμικά με τη μορφή παζαριού.

2. Υπηρεσίες από εκμεταλλευτή περιπτέρου

Περίπτερο είναι ο ειδικής κατασκευής χώρος (κιόσκι) που είναι εγκατεστημένος σε πεζοδρόμια, πλατείες, κήπους και λειτουργεί κατόπιν σχετικής άδειας. Ο εκμεταλλευτής περιπτέρου εντάσσεται πάντοτε στην πρώτη κατηγορία τήρησης βιβλίων (βιβλίο Αγορών).

3. Λιανοπωλητής ψιλικών

Είναι ο επιτηδευματίας που εμπορεύεται σε μικροποσότητες, λιανικώς ποικιλία ειδών, χαμηλής αξίας, που χρησιμοποιούνται για την ικανοποίηση κυρίως ατομικών και οικογενειακών αναγκών, όπως είδη ραπτικής, σχολικά είδη, είδη γραφικής ύλης, παιδικά παιχνίδια, εφημερίδες και τσιγάρα.

4. Παραδοσιακά καφενεία

Παραδοσιακό καφενείο ορίζεται εκείνο στο οποίο προσφέρονται κυρίως ελληνικός καφές και με οποιοδήποτε άλλο τρόπο παρασκευασμένος καφές, καθώς και άλλα ροφήματα, γλυκά κουταλιού,

τυποποιημένα παγωτά και ποτά, αναψυκτικά ή οينوπνευματώδη (όπως ούζο, κονιάκ, τσίπουρο, λικέρ κ.λ.π.). Τα οينوπνευματώδη ποτά προσφέρονται με την συνοδεία ή μη πρόχειρου μεζέ, ο οποίος προσφέρεται όπως φέρεται στο εμπόριο χωρίς κάποια ιδιαίτερη επεξεργασία στο κατάστημα. (Δεν περιλαμβάνονται στα παραπάνω οينوπνευματώδη ούισκι, βότκα, τζιν και λοιπά συναφή).

5. Εμφάνιση εσόδων από παροχή υπηρεσιών σε περίπτερα και καταστήματα ψιλικών

Ο εκμεταλλευτής περιπτέρου και ο λιανοπωλητής ψιλικών, όταν τηρούν βιβλίο αγορών, έχουν τεχνικό πρόβλημα εμφάνισης-εγγραφής των εσόδων τους από παροχή υπηρεσιών (όπως τηλεφωνική εξυπηρέτηση, προμήθειες πώλησης εισιτηρίων, εφημερίδων, περιοδικών κ.λ.π.). Για τα έσοδα αυτά δεν προκύπτει υποχρέωση καταχώρησης τους στο βιβλίο αγορών και είναι δυνατόν να υπολογιστούν από τα εκδοθέντα στοιχεία, τα οποία πρέπει να φυλάσσονται συγκεντρωμένα και να λαμβάνονται υπόψη για την σύνταξη της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Βέβαια τεχνικά είναι δυνατό να εξευρεθεί και τρόπος καταχώρησης των εσόδων αυτών στο βιβλίο αγορών και πιστεύουμε είναι καλύτερο, αλλά δεν προκύπτει τέτοια υποχρέωση. Τα ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών προκύπτουν από τα φορολογικά στοιχεία. Ειδικά όμως τα έσοδα από τηλεφωνική εξυπηρέτηση υπολογίζονται τεκμαρτά, σύμφωνα με τις μονάδες που προκύπτουν από τους λογαριασμούς του Ο.Τ.Ε. επί την τιμή ανά μονάδα που εισπράττουν τα περίπτερα από τον καταναλωτή.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΑΝΑΛΥΤΙΚΑ

ΒΙΒΛΙΑ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

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

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

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

Η αξία κάθε πράξης αναλύεται σε στήλες του τηρούμενου βιβλίου ή σε καταστάσεις, ανάλογα με τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος και του Φ . Π . Α . Η ανάλυση αυτή μπορεί να γίνει το αργότερο μέχρι την λήξη προθεσμίας για την υποβολή των φορολογικών δηλώσεων.

Ακόμα σε ιδιαίτερες στήλες ή σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου καταχωρείται η αξία αγοράς των παγίων στοιχείων, το Φ . Π . Α . αυτών, καθώς και τα δάνεια που χορηγούνται ή λαμβάνονται.

Αναλυτικότερα για τα παραπάνω θα πρέπει να πούμε ότι ορίζεται σύμφωνα με το άρθρο "5" να γίνεται ανάλυση σε στήλες των αγοραζομένων αγαθών ούτως ώστε να εξυπηρετούνται οι φορολογίες αυτό σημαίνει ότι:

α) Για το Φ . Π . Α. : οι αγορές πρέπει να καταχωρούνται κατά συντελεστή Φ . Π . Α ..

β) Για την φορολογία εισοδήματος: Οι αγορές πρέπει να καταχωρούνται σε χωριστές στήλες κατά μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους.

Η παραπάνω ανάλυση επιτρέπεται να γίνεται είτε απ' ευθείας στο βιβλίο, είτε σε αθεώρητες καταστάσεις. Ο χρόνος όμως της ανάλυσης αυτής ορίζεται ότι πρέπει να γίνεται το αργότερο μέχρι τη λήξη της προθεσμίας των φορολογικών δηλώσεων.

Δηλαδή:

Για το Φ.Π.Α.: δεκαπέντε ημέρες μετά τη λήξη του ημερολογιακού τριμήνου.

Για τη φορολογία εισοδήματος: μέχρι την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Πρακτικά όμως για τόσο μικρούς επιτηδευματίες οι αναλύσεις αυτές προτιμότερο είναι να γίνονται απ' ευθείας κατά την καταχώρηση των τιμολογίων στο βιβλίο αγορών ούτως ώστε να μην γίνεται διπλή εργασία. Πριν να γίνουν όμως οι παραπάνω καταχωρήσεις πρέπει να διαπιστώνεται σε ποιους και πόσους μοναδικούς συντελεστές ανήκουν τα εμπορεύσιμα αγαθά και να δημιουργούνται ανάλογες στήλες, σε συνδυασμό με τους συντελεστές του Φ.Π.Α.

Παράλληλα πρέπει να πούμε ότι οι επιτηδευματίες έχουν το δικαίωμα προαιρετικής τήρησης του βιβλίου αγορών υπό ορισμένες βέβαια προϋποθέσεις. Αυτό σημαίνει ότι ο επιτηδευματίας ανεξάρτητα από την ειδική ένταξη του επαγγέλματος του σε κατηγορία τήρησης βιβλίων τουλάχιστον δεύτερης (εσόδων - εξόδων), εφόσον σε κάποια διαχειριστική περίοδο τα ακαθάριστα έσοδα του δεν υπερέβησαν το όριο που προβλέπεται για την απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων, την επόμενη διαχειριστική περίοδο, μπορεί, αν δεν θέλει να μεταταχθεί στους απαλλασσόμενους, να τηρήσει προαιρετικά βιβλίο αγορών και να υπάγεται στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. Εγκ. ΠΟΛ 1138/91.

Ακόμη πρέπει να πούμε ότι όταν το βιβλίο αγορών τηρείται μηχανογραφικά επιβάλλεται, (άρθρο 23 παρ. 21) να "εξασφαλίζει το πρόγραμμα του Η/Υ τη δυνατότητα της αυτόματης ενέργειας των αθροίσεων των στηλών και μεταφοράς των ποσών από σελίδα σε σελίδα. Δεν ορίζεται όμως από τις διατάξεις αυτές αν η αυτόματη άθροιση των ποσών των στηλών και η μεταφορά τους από σελίδα σε σελίδα πρέπει να γίνεται σε μηνιαία ή ετήσια βάση. Συνεπώς όποια δυνατότητα και να εξασφαλίζει το πρόγραμμα του Η/Υ είναι αποδεκτή. Όταν όμως το βιβλίο αγορών τηρείται χειρόγραφα δεν επιβάλλεται από τις διατάξεις η υποχρέωση ενέργειας των αθροίσεων των ποσών των στηλών του και η μεταφορά τους από σε σελίδα σε σελίδα. Είναι σκόπιμο και στην περίπτωση αυτή να γίνονται οι αθροίσεις σε μηνιαία τουλάχιστον βάση.

Σημειώνεται ότι, τόσο επί μηχανογραφικής όσο και επί χειρόγραφης τήρησης του βιβλίου αγορών, όταν οι αθροίσεις των ποσών γίνονται σε μηνιαία βάση πρέπει, στο τέλος κάθε έτους, να γίνεται ανακεφαλαίωση όλων των μηνιαίων αθροισμάτων, είτε στο βιβλίο αγορών, είτε στην κατάσταση, ώστε να προσδιορίζεται το σύνολο των αγορών του έτους.

Τέλος οι επιπιδευματίες, οι οποίοι τηρούν βιβλίο αγορών (περίπτερα και ψιλικά) πραγματοποιούν έσοδα από προμήθειες όπως από πωλήσεις εφημερίδων, εισιτηρίων συγκοινωνιακών μέσων, τηλεκαρτών κ.λ.π. Τα έσοδα αυτά αν και δεν είναι υποχρεωμένοι να τα καταχωρούν στο βιβλίο αγορών, εν τούτοις κρίνεται σκόπιμο να καταχωρούνται από τα λαμβανόμενα στοιχεία (εκκαθαρίσεις υποπράκτορα εφημερίδων, εκκαθαρίσεις πώλησης εισιτηρίων, λογαριασμός ΟΤΕ για προμήθειες πώλησης τηλεκαρτών κ.λ.π.) σε ιδιαίτερες στήλες, ούτως ώστε να διευκολύνονται για την σύνταξη των φορολογικών δηλώσεων.

Τα έσοδα από την παραχώρηση της χρήσης του τηλεφώνου καταχωρούνται υπολογιστικά με τις μονάδες του λογαριασμού του ΟΤΕ επί την εκάστοτε εισπραττόμενη τιμή μονάδος.

Τέλος πρέπει να σημειωθεί ότι για τις πιο πάνω προμήθειες (εκτός των εσόδων του τηλεφώνου) υποβάλλονται κανονικά συγκεντρωτικές καταστάσεις του άρθρου 20 του ΚΒΣ.

ΒΙΒΛΙΑ ΔΕΥΤΕΡΗΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

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

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

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

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

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

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

Επίσης το ποσό κάθε πράξης της προηγούμενης παραγράφου αναλύεται σε ιδιαίτερες στήλες του τηρούμενου "βιβλίου ή σε καταστάσεις ανάλογα με τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος και του Φ.Π.Α. Η ανάλυση αυτή μπορεί να γίνει το αργότερο μέχρι τη λήξη της προθεσμίας για πνν υποβολή των φορολογικών δηλώσεων.

Παράλληλα τα ποσά των ακαθάριστων εσόδων και ο Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί σε αυτά μπορεί να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν, με ένα ποσό, για κάθε ένα είδος και σειρά στοιχείων που εκδόθηκαν πνν ίδια ημέρα με αναγραφή του πρώτου και του τελευταίου αριθμού. Σε περίπτωση χρήσης ταμειακής μηχανής αναγράφεται ο αριθμός του ημερήσιου δελτίου "Ζ", όπως ορίζεται από πνν απόφαση Σ. 1659/20-6-1988 (ΦΕΚ Β' 497).

Σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου καταχωρούνται διακεκριμένα:

α) τα έσοδα και έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου,

β) οι αυτοπαραδόσεις αγαθών ή η ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών,

γ) η αξία αγοράς παγίων στοιχείων, ο ΦΤ1.Α. που αναλογεί σε αυτά, καθώς και οι αποσβέσεις τους όταν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα,

δ) οι καταθέσεις και οι αναλήψεις κεφαλαίων, τα δάνεια που χορηγούνται και λαμβάνονται, καθώς και οι εισπράξεις ή οι καταβολές που γίνονται για μερική ή ολική εξόφληση τους.

■. Ακόμη στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου και εντός του επόμενου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, γίνεται ανάλυση των ακαθάριστων εσόδων από πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών με διάκριση λιανικών - χονδρικών, των εξόδων για αμοιβές προσωπικού και τρίτων, για ενοίκια, για τόκους και για λοιπά έξοδα. Η ανάλυση αυτή δεν απαιτείται εάν προκύπτει από τον τρόπο τήρησης του βιβλίου εσόδων - εξόδων.

Πρέπει επίσης να πούμε ότι ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας τηρεί και βιβλίο απογραφών εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27 και 28 του παρόντος Κώδικα, στο οποίο η καταγραφή της απογραφής γίνεται κατά ποσότητα και αξία μέχρι την 20η Φεβρουαρίου κάθε έτους και όχι αργότερα από την ημερομηνία υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης φορολογία εισοδήματος. Κατ' εξαίρεση, απαλλάσσεται από πλν υποχρέωση αυτή, μόνο για την απογραφή της 31^{ης} Δεκεμβρίου 1994, ο επιτηδευματίας που τα ακαθάριστα έσοδα του δεν θα υπερβούν το ποσό των 80.000 δραχμών.

ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ ΣΤΟ ΒΙΒΛΙΟ ΕΣΟΔΩΝ - ΕΞΟΔΩΝ

1. Σημαντικό είναι να καταχωρούνται σε χωριστές στήλες τα ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις α) εμπορευμάτων, β) προϊόντων, γ) πρώτων υλών, δ) παροχή υπηρεσιών και ε) από λοιπές πράξεις (π.χ. οικονομικές ενισχύσεις, πώληση παγίων κ.λ.π.).
2. Επίσης σπουδαίο είναι να καταχωρούνται σε χωριστές στήλες τα έσοδα από λιανικές και χονδρικές πωλήσεις. **Η διαδικασία αυτή] δεν χρειάζεται, όταν γίνεται ανάλυση λιανικών χονδρικών πωλήσεων στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου εσόδων - εξόδων. Και μέχρι τις 31 Ιανουαρίου του επόμενου χρόνου.**
3. Δεν υπάρχει υποχρέωση να καταχωρούνται χωριστά οι πωλήσεις μετρητοίς και επί πιστώσει.
4. Τα ακαθάριστα έσοδα και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί μπορούν να καταχωρούνται ημερησίως με μια συγκεντρωτική εγγραφή με αναγραφή του πρώτου και του τελευταίου αριθμού για κάθε ένα είδος και σειρά

στοιχείου και δεν είναι απαραίτητο να καταχωρούνται ένα προς ένα τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία.

5. Όταν οι αποδείξεις λιανικής πώλησης εκδίδονται από φ.τ.μ. αναγράφεται ο αριθμός του ημερήσιου δελτίου "Τ".

6. Αντίθετα οι αγορές και γενικά τα έξοδα, πρέπει να καταχωρούνται "αναλυτικά, δηλαδή μια εγγραφή για κάθε φορολογικό στοιχείο.

7. Οι αγορές πρέπει να καταχωρούνται ανάλογα με τον προορισμό τους, δηλαδή α) εμπορευμάτων, β) πρώτων και βοηθητικών υλών, γ) δαπάνες για λήψη υπηρεσιών, δ) γενικά έξοδα και ε) λοιπές πράξεις.

8. Τα γενικά έξοδα πρέπει να αναλύονται στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου και εντός μηνός από την λήψη της διαχειριστικής περιόδου (31/1) σε α) αμοιβές προσωπικού, β) αμοιβές τρίτων, γ) ενοίκια, δ) τόκους και ε) λοιπά γενικά έξοδα. Η ανάλυση αυτή δεν απαιτείται, αν καταχωρούνται κατ' ευθείαν στο βιβλίο σε ξεχωριστές στήλες.

9. Οι επιστροφές και οι εκπτώσεις όταν εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο μπορούν να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες, αντίθετα από τις προΐσχύουσες διατάξεις που απαιτούσαν υποχρεωτική καταχώρηση σε ιδιαίτερη στήλη.

10.Ο Φ.Π.Α. καταχωρείται, συνολικά για κάθε εγγραφή χωρίς να εξετάζεται αν προέρχεται από πωλήσεις ή αγορές που ανήκουν σε διαφορετικούς συντελεστές, για τις δε εισροές σε μια άλλη στήλη στη σελίδα των εξόδων. Η διαφορά του αθροίσματος των δύο αυτών στηλών για κάθε ημερολογιακό δίμηνο, είναι το ποσό που πρέπει να αποδοθεί στο Δημόσιο και αν προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο να μεταφερθεί στη δήλωση του επόμενου δίμηνου.

11.Οι πωλήσεις και οι αγορές, πρέπει να αναλύονται για τις ανάγκες των φορολογικών (εισοδήματος ΦΠΑ κ.λ.π.) σε ξεχωριστές στήλες του τηρούμενου βιβλίου ή σε καταστάσεις, οι οποίες συντάσσονται το αργότερο μέχρι τη λήψη της προθεσμίας των κατά περίπτωση

φορολογικών δηλώσεων, δηλαδή οι πωλήσεις και οι αγορές πρέπει να καταχωρούνται σε τόσες στήλες όσοι οι συντελεστές του Φ.ΠΑ στους οποίους ανήκουν και οι πωλήσεις σε χωριστές στήλες κατά μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους.

12.Σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου καταχωρούνται:

- α) Οι αγορές παγίων στοιχείων, ο Φ.Π.Α. που αναλογεί και οι αποσβέσεις τους όταν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα,
- β) Τα έσοδα και τα έξοδα για λογαριασμό τρίτου,
- γ) Οι καταθέσεις και οι αναλήψεις κεφαλαίων,
- δ) Τα χορηγούμενα και τα λαμβανόμενα δάνεια, καθώς και οι εισπράξεις και οι καταβολές που γίνονται για τη μερική ή ολική εξόφληση τους.

13.Στο βιβλίο αναγράφεται η χρονολογία έκδοσης ή λήψης, κατά περίπτωση, του καταχωρούμενου δικαιολογητικού, ο αύξων αριθμός και το είδος του, καθώς και το ονοματεπώνυμο του αντισυμβαλλόμενου στο σκέλος των εξόδων.

14.Θεσπίζεται ρητή υποχρέωση ανάλυση των καταχωρουμένων ποσών ή στο βιβλίο ή σε καταστάσεις ανάλογα με τους μοναδικούς συντελεστές της φορολογίας εισοδήματος. Η υποχρέωση επίσης της καταχώρησης των πωλήσεων και αγορών κατά συντελεστή Φ.Π.Α. για πρώτη φορά αναφέρεται στις διατάξεις του Κώδικα, πλην όμως αναφερόταν ρητά στο Ν. 1642/86 (Φ.Π.Α.), κάτι που δεν συνέβαινε αντίστοιχα στις διατάξεις του εισοδήματος για τους μοναδικούς συντελεστές.

15.Δεν απαιτείται πλέον κατά την ημερήσια συγκεντρωτική καταχώρηση των εσόδων η αναγραφή του συνολικού αριθμού των εκδοθέντων στοιχείων.

ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ ΣΤΟΥΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΕΣ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΝ ΒΙΒΛΙΟ ΕΣΟΔΩΝ - ΕΞΟΔΩΝ

Όλοι οι επιτηδευματίες που τα ακαθάριστα έσοδα τους υπερέβησαν την προηγούμενη χρήση τα 100.000€ από πωλήσεις αγαθών υποχρεούνται να συντάξουν απογραφή για τα εμπορεύσιμα αγαθά.

Δηλαδή τα εμπορεύματα, τις πρώτες ύλες, τις βοηθητικές ύλες, τα υλικά συσκευασίας κ.λ.π.

Οι επιχειρήσεις όμως παροχής υπηρεσιών δεν υποχρεούνται να τηρούν βιβλίο απογραφών.

Επίσης δεν απογράφουν τα πάγια, τα ανταλλακτικά παγίων, τους πελάτες, τους προμηθευτές, τα γραμμάτια εισπρακτέα - πληρωτέα κ.λ.π., αφού κάνουν απογραφή εμπορεύσιμων αγαθών.

Ακόμη τα εμπορεύματα τρίτων δεν απογράφονται.

Στην περίπτωση που έχουμε μικτή δραστηριότητα (πώληση - παροχή) για να υποχρεωθεί κάποιος στην σύνταξη απογραφής λαμβάνεται υπόψη ο τζίρος μόνο από πώληση.

Ο χώρος στον οποίο μπορεί να καταχωρηθεί η απογραφή είναι στο βιβλίο εσόδων - εξόδων και ιδιαίτερα στο τέλος του βιβλίου.

Πρέπει ακόμη να τονίσουμε ότι το βιβλίο απογραφών μπορεί να θεωρηθεί μέχρι τις 20 Φεβρουαρίου και αναγράφονται:

1. Το είδος του αγαθού.
2. Η ποσότητα.
3. Η μονάδα μέτρησης.
4. Η τιμή αποτίμησης.

ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΟΙ ΚΛΑΔΟΙ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Για τους παρέχοντες, με βιβλία Β' κατηγορίας που χρησιμοποιούν διάφορα υλικά (π.χ. συνεργείο αυτοκινήτων) δε δημιουργείται κατ' αρχήν υποχρέωση τήρησης βιβλίου απογραφών. Όταν όμως οι συνολικές αγορές των υλικών σε ετήσια βάση ξεπερνούν το 1/3 των συνολικών ακαθάριστων εσόδων τότε πρόκειται και για κλάδο πώλησης αγαθών δηλαδή είναι υποχρεωτική η τήρηση βιβλίου απογραφών.

Επίσης δεν έχουν την υποχρέωση τήρησης βιβλίου απογραφών οι επιχειρήσεις που διέκοψαν ή διαλύθηκαν είτε εκποίησαν τα εμπορεύσιμα περιουσιακά τους στοιχεία ή περιήλθαν στα φυσικά πρόσωπα - φορείς των επιχειρήσεων, ως αντικείμενο της ιδιωτικής τους περιουσίας αυτοπαράδοσης κ,λ.π.

Ακόμα όσοι έχουν ως κύριο αντικείμενο των εργασιών τους (άνω του 50% του συνόλου των ακαθάριστων εσόδων από την πώληση αγαθών) μία από τις απαλλασσόμενες δραστηριότητες, απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίου απογραφών για το σύνολο των δραστηριοτήτων τους. στην αντίθετη περίπτωση που τα ακαθάριστα έσοδα είναι κάτω του 50% του συνόλου των ακαθάριστων εσόδων, υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίου απογραφών για το σύνολο των δραστηριοτήτων.

Σημαντικό επίσης είναι να αναφέρουμε ότι υπάρχουν επαγγέλματα που είτε αντιμετωπίζουν σοβαρά προβλήματα για τη σύνταξη απογραφής λόγω του αντικειμένου των εργασιών τους ή του μεγάλου αριθμού των ειδών που εμπορεύονται, είτε δεν διαθέτουν αξιόλογα αποθέματα αγαθών, στο τέλος της χρήσεως ώστε η απογραφή τους να μην παρουσιάζει ουσιαστικό φορολογικό ενδιαφέρον.

Σύμφωνα με τις κατά καιρούς αποφάσεις, όσοι έχουν ως κύριο αντικείμενο των εργασιών τους (άνω του 50% του συνόλου των ακαθάριστων εσόδων) μια από τις πιο κάτω δραστηριότητες απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίου απογραφών.

1. Εκμετάλλευση λατομείου (απλή εξόρυξη αργών λίθων - επεξεργασία - λατομικών προϊόντων).
2. Κατασκευή ή εμπορία σφραγίδων, επιγραφών, σημάτων.
3. Εκμετάλλευση τυπογραφείου γενικά.
4. Φωτογραφείο και εργαστήριο "φιλμς" - εκτυπώσεις φωτογραφιών γενικά.
5. Επιχείρηση εκδόσεως εφημερίδων και περιοδικών.
6. Βιβλιοδετείο.
7. Εργαστήριο φωτοτυπιών και πολυγραφήσεων.
8. Αρτοποιείο, πρατήριο άρτου, ειδών αρτοποιίας και ζαχαροπλαστικής, (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
9. Γαλακτοζαχαροπλαστείο και γαλακτοπώλης γενικά (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
10. Εμπορία ειδών διατροφής (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
11. Εμπορία νωπών και κατεψυγμένων ιχθύων (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
12. Οπωρολαχανοπώλης (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
13. Ελαιοτριβείο.
14. Αλευρόμυλος.
15. Εμπορία ρακών και απορριμμάτων.
16. Εμπορία ψιλικών (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
17. Πρακτορείο εφημερίδων και περιοδικών γενικά.

18.Ανθοπωλείο.

19.0 επιτηδευματίας που διατηρεί εστιατόριο, ζαχαροπλαστείο, Κέντρο Διασκέδασης, Μπαρ, Καφετέρια, κυλικείο, Αναψυκτήριο και λοιπά συναφή.

20.Ξενοδοχειακές επιχειρήσεις.

21.0 επιτηδευματίας που ασχολείται με την κατασκευή ιδιωτικών ή δημόσιων τεχνικών έργων (τεχνικές επιχειρήσεις).

22.Εμπορία ειδών βιβλιοπωλείου (πώληση χονδρική - λιανική).

23.Εμπορία ειδών χαρτοπωλείου (φάκελοι, γραφική ύλη κ.λ.π.) ειδών σχεδίασης και συναφών οργάνων (πώληση χονδρική - λιανική).

24.Επιχείρηση εκδόσεως βιβλίων γενικά.

25.0 επιτηδευματίας που ενεργεί επεξεργασία για λογαριασμό τρίτων.

26.0 επιτηδευματίας που πωλεί αγαθά για λογαριασμό τρίτων.

27.Εργαστήριο τυροπιτών και συναφών ειδών (πώληση χονδρική - λιανική).

28.Φαρμακείο.

29.0 επιτηδευματίας που πωλεί ηλεκτρονικά ανταλλακτικά και εξαρτήματα χονδρικής (δεν περιλαμβάνεται η πώληση μπαταριών).

30.Υλικά ραπτικής και υποδηματοποιίας χονδρικής ή λιανικής.

31.Εμπόρος σιδηρικών εργαλείων χειρός και ειδών κιγκαλερίας (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική) δεν περιλαμβάνεται εργαλεία ή μηχανήματα που κινούνται με ρεύμα πετρέλαιο, βενζίνη κ.λ.π.

32.Είδη υγιεινής διατροφής (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).

33.Παλαιοσίδερα, σίδηρος και παλαιά μέταλλα.

34.Μεταχειρισμένα ανταλλακτικά αυτοκινήτων και λοιπών αυτοκίνητου μένων μηχανημάτων (που αγοράζονται με το βάρος).

- 35.Εμπορία ψιλικών και ζαχαρωδών προϊόντων χονδρικώς και λιανικώς.
36. Εμπορία παλαιών γραμματοσήμων και συναφών.
- 37.Έμπορος ψιλικών - κλωστικών ραφής και πλεξίματος, νημάτων, εργόχειρων, κεντημάτων και συναφών ειδών.
- 38.Αγρότες και αγροτικές εκμεταλλεύσεις.
- 39.Παλαιοπώλης.
- 40.Έμπορος μεταχειρισμένων ειδών ένδυσης και υφασμάτων λαϊκής κατανάλωσης που αγοράζονται και πωλούνται με το βάρος.
- 41 .Έμπορος ψευδοκοσμημάτων.
- 42.Έμπορος αγαθών που προέρχονται από πλειστηριασμούς.
- 43.Πρατήριο πώλησης προϊόντων καπνοβιομηχανίας.
- 44.Έμπορος ωδικών πτηνών, μικρών ζώων, τροφών και εξαρτημάτων αυτών, διακοσμητικών ψαριών, πτηνών, ζώων και συναφών (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).

ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΣΕ ΒΙΒΛΙΟ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

Η ατομική επιχείρηση Τ. ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ" έχει σαν αντικείμενο την αγορά και πώληση λιανικώς ηλεκτρικών μικροσυσκευών, χονδρική πώληση υλικών ηλεκτρικών εγκαταστάσεων. Επίσης παρέχει υπηρεσίες επισκευής ηλεκτρικών εγκαταστάσεων με δικά του υλικά (χονδρικά).

Η επιχείρηση αυτή είναι υποχρεωμένη από τον ΚΒΣ να τηρεί βιβλίο Εσόδων - Εξόδων (Β' κατηγορίας). Κατά την διαχειριστική

περίοδο 1999 (1-1-1999 / 31-12-1999) συνέβησαν τα εξής λογιστικά γεγονότα:

Α° ΔΙΜΗΝΟ

4-1-1999

1. Αγορά από τον προμηθευτή Γ. ΒΑΣΙΛΕΙΑΔΗ & ΣΙΑ Ο.Ε. με το ΤΠ-ΔΑ Νο 8259 δρχ. 8.534 & Φ.Π.Α. 1.536 δρχ.

7-1-1999

2. Αγορά από τον προμηθευτή ΗΛΕΚΤΡΟΣΥΝΕΤΑΙΡΙΚΗ Α.Ε.Β.Ε. με ΤΠ-ΔΑ Νο 92917 δρχ. 31.215 & Φ.Π.Α. 5.619 δρχ.

7-1-1999

3. Εξόφληση φορτωτικής Νο 57 του μεταφορέα ΒΙΔΑΚΗΣ Α.Ε. αξίας 508 δρχ. & Φ.Π.Α. 92 & δικ φορτωτικής 10 δρχ.

7-1-1999

4. Λιανικές πωλήσεις με ΗΔΖ Νο 453 δρχ. 30.528 & Φ.Π.Α. 5.495.

11-1-1999

5. Παροχή υπηρεσιών στην εταιρεία Δ. ΑΔΑΝΗΣ ΥΙΟΙ Ο.Ε. με το υπ' αριθμ. ΤΠΥ Νο 216 δρχ. 12.000 & Φ.Π.Α. 2.160.

11-1-1999

6. Αγορά από Γ. ΒΑΣΙΛΕΙΑΔΗ & ΣΙΑ Ο.Ε. με ΤΠ-ΔΑ 8.368 δρχ. 15.261 & Φ.Π.Α. 2.747.

11-1-1999

7. Πώληση υλικών στην εταιρεία Γ. ΑΔΑΝΗΣ & ΥΙΟΙ Ο.Ε. με ΤΠ Νο 535 δρχ. 124.478 & Φ.Π.Α. 22.400.

11-1-1999

8. Παροχή υπηρεσιών στην ανωτέρω εταιρεία με το Τ.Π.Υ. Νο 211 δρχ.
75.000 & Φ.Π.Α. 13.500.

30-1-1999

9. Πληρωμή ενοικίου μηνός Ιανουαρίου με αποδ. Νο 20 δρχ. 27.972.

15-2-1999

10. Αγορά από Γ. ΒΑΣΙΛΕΙΑΔΗ & ΣΙΑ Ο.Ε. με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 95009 δρχ.
77.076 & Φ.Π.Α. 13874.

15-2-1999

11. Αγορά από προμηθευτή Χ. ΜΠΕΝΡΟΥΜΠΗΣ & ΥΙΟΙ Ο.Ε. με Τ.Π.-
Δ.Α. Νο 33310 δρχ. 91060 & Φ.Π.Α. 16391.

15-2-1999

12. Εξόφληση φορτωτικής Νο 1143 του μεταφορέα ΒΙΔΑΚΗΣ Α.Ε. δρχ.
1017 & Φ.Π.Α. 183 & δικ. Φορτωτικής.

15-2-1999

13. Λιανική πώληση με ΗΔΖ Νο 454 δρχ. 97.767 & Φ.Π.Α. 17598.

15-2-1999^

14. Επιστροφή υλικών στον προμηθευτή Γ. ΒΑΣΙΛΕΙΑΔΗ & ΣΙΑ Ο.Ε. και
λήψη πιστωτ. Τιμολ. Νο 443 αξία 54.496 & Φ.Π.Α. 9.809.

28-2-1999

15. Αγορά από προμηθευτή Ξ. ΠΑΠΑΝΔΡΕΟΥ & ΣΙΑ Ο.Ε. Τ.Π.-Δ.Α. Νο
789 αξίας 61.270 δρχ. & Φ.Π.Α. 11.028.

28-2-1999

16. Πληρωμή ενοικίου μηνός Φεβρουαρίου με αποδ. Νο. 21 δρχ. 27.972.

Β° ΔΙΜΗΝΟ

8-3-1999

1. Παροχή υπηρεσιών στην εταιρεία «ΚΡΗΤΙΚΕΣ ΚΡΟΥΑΖΙΕΡΕΣ Α.Ε.» με Τ.Π.Υ. Νο 212 αξίας 27.000 & Φ.Π.Α. 4.680.

8-3-1999

2. Αγορά από ΗΛΕΚΤΡΟΣΥΝ ΕΤΑΙΡΙΚΗ Α.Ε.Β.Ε. με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 96185 αξίας 111.125 δρχ. & Φ.Π.Α. 20.003.

8-3-1999

3. Αγορά από τον προμηθευτή ΜΙΧ. ΙΕΡΩΝΥΜΑΚΗ με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 577 αξίας 40.098 & Φ.Π.Α. 7.218.

8-3-1999

4. Λιανικές πωλήσεις με ΗΔΖ Νο 455 δρχ. 82.924 & Φ.Π.Α. 14.926.

23-3-1999

5. Πώληση υλικών στην εταιρεία «ΚΡΗΤΙΚΕΣ ΚΡΟΥΑΖΙΕΡΕΣ Α.Ε.» με Τ.Π. Νο 536 αξίας 180.010 & Φ.Π.Α. 32.400

23-3-1999

6. Αγορά-από τον προμηθευτή Κ. ΤΖΙΡΑΚΗ με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 14 αξίας 27.356 & Φ.Π.Α. 4.924.

30-3-1999

7. Πληρωμή ενοικίου Μαρτίου αποδ. Νο 22 δρχ. 27.972.

30-3-1999

8. Εξόφληση ΔΕΗ δρχ. 12.257 Φ.Π.Α. 2.206 Δημ. Τέλη - φόρος 3.383. 5-

4-1999

9. Λιανικές πωλήσεις με ΗΔΖ Νο 456 δρχ. 128.881 & Φ.Π.Α. 23.199.

5-4-1999

10.Αγορά από Γ. ΒΑΣΙΛΕΙΑΔΗ & ΣΙΑ Ο.Ε. με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 9360 αξίας 32.121 & Φ.Π.Α. 5.782.

5-4-1999

11.Αγορά από ΗΛΕΚΤΡΟΣΥΝΕΤΑΙΡΙΚΗ Α.Ε.Β.Ε. με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 98583 αξίας 19.703 δρχ. & Φ.Π.Α. 3.547.

20-4-1999

12.Πώληση υλικών στην εταιρεία Χ. ΡΙΤΣΟΠΟΥΛΟΣ & ΥΙΟΙ Α.Ε. με Τ.Π. Νο 537 αξίας 3.260 & Φ.Π.Α. 587.

20-4-1999

13. Αγορά από προμηθευτή ΑΦΟΙ ΚΩΝΣΤΑΝΤΑΚΑΤΟΥ Ο.Ε. με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 2495 αξίας 11.582 δρχ. & Φ.Π.Α. 2.085.

20-4-1999

14.Αγορά από προμηθευτή Κ. ΦΡΑΓΚΙΑΔΑΚΗ με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 564 αξίας 16.205 δρχ. & Φ.Π.Α. 2.916.

20-4-1999

15.Αγορά_από ΗΛΕΚΤΡΟΣΥΝΕΤΑΙΡΙΚΗ Α.Ε.Β.Ε. με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 99949 αξίας 14.328 δρχ. & Φ.Π.Α. 2.579.

30-4-1999

16.Πληρωμή ενοικίου μηνός Απριλίου αποδ. Νο 23 δρχ. 27.972.

30-4-1999

17.Εξόφληση ΟΤΕ δρχ. 2.113 & Φ.Π.Α. 387.

30-4-1999

18.Αγορά από Γ. ΒΑΣΙΛΕΙΑΔΗΣ & ΣΙΑ Ο.Ε. με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 9654 αξίας 156.127 δρχ. & Φ.Π.Α. 28.103.

Γ ΔΙΜΗΝΟ

10-5-1999

1. Λιανικές πωλήσεις με ΗΔΖ Νο 157 δρχ. 118.238 & Φ.Π.Α. 21.282.

10-5-1999

2. Αγορά από Χ. ΜΠΕΝΡΟΥΜΠΗ & ΥΙΟΣ Α.Ε. με Τ.Π.-Δ.Α Νο 46265 αξίας 134.021 δρχ. & Φ.Π.Α. 24.124.

10-5-1999

3. Αγορά από τον ίδιο προμηθευτή με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 46266 αξίας 84.360 δρχ. & Φ.Π.Α. 15.183.

20-5-1999

4. Πώληση υλικών στον πελάτη ΒΑΣΙΛΕΙΑΔΗ ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ με Τ.Π. Νο 538 αξίας 31.900 δρχ. & Φ.Π.Α. 5.742.

20-5-1999

5. Πώληση υλικών στον πελάτη ΣΜΠΩΚΟΣ ΤΟΥΡΣ Α.Ε. με Τ.Π. Νο 539 αξίας 48.000 δρχ. & Φ.Π.Α. 8.640.

20-5-1999

6. Εξόφληση φορτωτικής ΛΑΤΟ Ο.Ε. με Νο. 5985 αξίας 2.496 δρχ. & Φ.Π.Α. 534 & δικ. Φορτ. 10.

30-5-1999

7. Πληρωμή ενοικίου μηνός Μαΐου με αποδ. Νο 24 δρχ. 27.972.

30-5-1999

8. Αγορά από ΗΛΕΚΤΡΟΣΥΝΕΤΑΙΡΙΚΗ με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 1657 αξίας 40.715 δρχ. & Φ.Π.Α. 7.329.

10-6-1999

9. Πώληση υλικών στον πελάτη Δ. ΜΑΥΡΑΚΗ με Τ.Π. Νο 540 αξίας 14.406 δρχ. & Φ.Π.Α. 2.594.

10-6-1999

10. Παροχή υπηρεσιών στην εταιρεία ΦΟΙΝΙΞ Α.Ε. με Τ.Π.Υ. Νο 213 αξίας 25.000 δρχ. & Φ.Π.Α. 4.500.

10-6-1999

11. Πώληση υλικών στην ανωτέρω εταιρεία με Τ.Π. Νο 541 αξίας .8.470 & Φ.Π.Α. 1.530.

15-6-1999

12. Πληρωμή ενοικίου Ιουνίου με αποδ. Νο 25 δρχ. 27.972.

15-6-1999

13. Πώληση υλικών στον πελάτη Ν. ΠΑΣΠΑΤΗ με Τ.Π. Νο 542 αξίας 98.200 δρχ. & Φ.Π.Α. 17.676.

15-6-1999

14. Παροχή υπηρεσιών στον ανώτερο πελάτη με Τ.Π.Υ. Νο 214 αξίας 70.000 δρχ. & Φ.Π.Α. 12.600.

30-6-1999

15. Αγορά από ΗΛΕΚΤΡΟ ΣΥΝ ΕΤΑΙΡΙΚΗ Α.Ε.Β.Ε. με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 104.144 αξίας 87.288 δρχ. & Φ.Π.Α. 15.712.

30-6-1999

16. Λιανικές πωλήσεις με ΗΔΖ Νο 458 δρχ. 105.380 & Φ.Π.Α. 18.968.

30-6-1999

17. Αγορά FAX από την εταιρεία ΜΗΧΑΝΟΤΕΧΝΙΚΗ Ο.Ε. με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 586 αξίας 150.000 δρχ. & Φ.Π.Α. 27.000.

Δ ΔΙΜΗΝΟ

6-7-1999

1. Αγορά από ΑΦΟΙ ΚΩΝΣΤΑΝΤΑΚΑΤΟΥ Ο.Ε. με Τ.Π.-ΔΑ Νο 2531 αξίας 32.461 δρχ. & Φ.Π.Α. 5842.

6-7-1999

2. Λιανικές πωλήσεις με ΗΔΖ Νο 459 αξίας 141.297 & Φ.Π.Α. 25.433.

15-7-1999

3. Αγορά από προμηθευτή Ι. ΖΑΧΑΡΙΟΥΔΑΚΗ με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 3586 αξίας 15.076 & Φ.Π.Α. 2.714.

15-7-1999

4. Αγορά από Π. ΑΛΕΞΟΠΟΥΛΟΣ με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 782 αξίας 35.800 & Φ.Π.Α. 6.444.

15-7-1999

5. Εξόφληση φορτωτικής ΤΑΟ Νο 10824 αξίας 67\$ δρχ. & Φ.Π.Α. 122.

2-8-1999

6. Πώληση υλικών στο ΔΗΜΟ ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ με Τ.Π. Νο 543 αξίας 25.000 δρχ. & Φ.Π.Α. 4.500.

2-8-1999

7. Παροχή υπηρεσιών στην εταιρεία Α. ΚΙΟΣΚΛΗΣ & ΣΙΑ Ε.Ε. με Τ.Π.Υ. Νο 215 αξίας 14.000 δρχ. & Φ.Π.Α. 2.520.

18-8-1999

8. Αγορά από Π. ΑΛΕΞΟΠΟΥΛΟ με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 841 αξίας 97.470 δρχ. & Φ.Π.Α. 17.545.

31-8-1999

9. Πώληση υλικών στην ΑΤΕ Α.Ε. με Τ.Π. Νο 544 αξίας 20.000 δρχ. & Φ.Π.Α. 3.600.

31-8-1999

ΙΟ.Πληρωμή ενοικίου Ιουλίου Αυγούστου αποδ. Νο 26 δρχ. 55.944.

Ε ΔΙΜΗΝΟ

5-9-1999

1. Λιανικές πωλήσεις με ΗΔΖ Νο 460 αξίας 25.387 δρχ. & Φ.Π.Α. 4.570.

15-9-1999

2. Αγορά από ΗΛΕΚΓΡΟΣΥΝΕΤΑΙΡΙΚΗ Α.Ε.Β.Ε. με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 105210 αξίας 65.280 δρχ. & Φ.Π.Α. 11750.

30-9-1999

3. Παροχή υπηρεσιών στην ΑΤΕ Α.Ε. Τ.Π.Υ. Νο 216 αξίας 35.000 & Φ.Π.Α. 6.300.

8-10-1999--

4. Εξόφληση ΟΤΕ δρχ. 4.200 & Φ.ΠΑ 756.

18-10-1999

5. Πώληση υλικών στην ΕΛΛΗΝΟΒΡΕΤΑΝΙΚΗ ΠΕ με Τ.Π. Νο 545 αξίας 78500 & Φ.ΠΑ 14.130.

30-10-1999

6. Αγορά από ΑΦΟΙ ΚΩΝΣΤΑΝΤΑΚΑΤΟΥ Ο.Ε. με Τ.Π.-Δ.Α. Νο 2652 αξίας 72460 δρχ. & Φ.Π.Α. 13.043.

30-10-1999

ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΩΝ ΕΠΙ/ΣΕΩΝ.

ΓΕΝΙΚΑ

Οι επιτηδευματίες των μικρομεσαίων επιχειρήσεων, όπως και όλων των υπολοίπων επιχειρήσεων οποιασδήποτε μορφής, έχουν την υποχρέωση, σύμφωνα με το νόμο και τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, να εκδίδουν τα απαιτούμενα φορολογικά στοιχεία. Χωρίς την έκδοση αυτών δεν νοείται σωστά οργανωμένη επιχείρηση. Τα βασικότερα φορολογικά στοιχεία είναι:

1. Το δελτίο αποστολής.
2. Το τιμολόγιο πώλησης.
3. Οι αποδείξεις λιανικής πώλησης (είτε χειρόγραφες, είτε ταμειακής μηχανής, είτε ηλεκτρονικού υπολογιστή).

ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Το δελτίο αποστολής είναι το μοναδικό συνοδευτικό στοιχείο διακίνησης των αγαθών και το οποίο μπορεί να εκδοθεί είτε ως απλό δελτίο αποστολής είτε ως συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής είτε συνενωμένο με στοιχεία αξίας (όπως τιμολόγιο, Α.Λ.Π., Α.Π.Υ., εκκαθάριση).

1. Το δελτίο αποστολής εκδίδεται από τον επιτηδευματία:

α) σε κάθε περίπτωση χονδρικής πώλησης ή παράδοσης ή διακίνησης αγαθών προς οποιονδήποτε και για οποιοδήποτε σκοπό, εφόσον δεν εκδόθηκε συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας

(όπως τιμολόγιο, απόδειξη λιανικής πώλησης, απόδειξη παροχής υπηρεσιών),

β) σε κάθε περίπτωση παραλαβής αγαθών απ' αυτόν για διακίνηση, από μη υπόχρεο σε έκδοση δελτίου αποστολής ή από αρνούμενο την έκδοση του,

γ) σε κάθε άλλη περίπτωση διακίνησης αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του, για οποιοδήποτε σκοπό. (Παράδειγμα, διακίνηση προς το υποκατάστημα, αποθήκη, εργοτάξιο, για επεξεργασία, για φύλαξη, δειγματισμό, δωρεάν διάθεση κ.λ.π.) με έγκριση του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., επιτρέπεται στην περίπτωση αυτή η μη έκδοση δελτίου αποστολής ή η έκδοση του κατά διαφορετικό τρόπο, εφόσον λόγω απόστασης δεν είναι δύσκολη η παρακολούθηση των διακινούμενων αγαθών.

Τα αγαθά που αποστέλλονται ή παραλαμβάνονται συνοδεύονται κατά την διακίνηση τους με το πρώτο αντίτυπο του δελτίου αποστολής, που παραδίδεται στον παραλήπτη τους.

Όταν, κατά την διακίνηση των αγαθών, εκδίδεται δελτίο αποστολής δεν επιτρέπεται στη συνέχεια για την ίδια συναλλαγή η έκδοση συνενωμένου δελτίου αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας και αντίστροφα.

2. Επίσης, το δημόσιο και κάθε άλλος οργανισμός μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, εκδίδουν δελτία αποστολής σε περίπτωση αποστολής αγαθών σε επιτηδευματία λόγω πώλησης ή για να πωληθούν για λογαριασμό τους. Ακόμη οι αγρότες εκδίδουν δελτίο αποστολής και κατά τη διακίνηση οπωρολαχανικών, ανθέων και φυτών για πώληση απευθείας ή μέσω τρίτων για επεξεργασία ή συσκευασία ανεξάρτητα από το χρησιμοποιούμενο μεταφορικό μέσο.

Για τα λοιπά αγροτικά προϊόντα εκδίδουν δελτία αποστολής μόνο όταν τα διακινούν με δημόσιας χρήσης μεταφορικά μέσα και για τις αιτίες που αναφέραμε.

3. Συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής εκδίδεται και σε περίπτωση μεταφοράς και διανομής αγαθών, που η ποσότητα τους καθορίζεται από τον παραλήπτη κατά την παραλαβή τους. κατά την παράδοση των αγαθών εκδίδεται από τον υπόχρεο, κατά παραλήπτη, δελτίο αποστολής ή συνενωμένο δελτίο αποστολής με φορολογικό στοιχείο αξίας ή απόδειξη λιανικής πώλησης, ανεξάρτητα από την υποχρέωση τήρησης ή μη βιβλίων από τον πωλητή. Στο στοιχείο που εκδίδεται κατά περίπτωση αναγράφεται και το είδος και η ποσότητα των αγαθών, η ακριβή ώρα παράδοσης τους και η λέξη Διάφοροι στη θέση του παραλήπτη. Με την επιστροφή στην επιχείρηση αναγράφεται στο πρωτότυπο του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής η ποσότητα των αγαθών που επιστρέφονται.

Το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής αυτής της παραγράφου, κατάλληλα γραμμογραφημένο σε στήλες, μπορεί να εκδίδεται την πρώτη ημέρα κάθε μήνα για τις διακινήσεις, με φορτηγό ΙΧ αυτοκίνητο, ανταλλακτικών και εξαρτημάτων που προορίζονται για επισκευή και συντήρηση μηχανημάτων ή συσκευών ή εγκαταστάσεων στην περιφέρεια της έδρας ή του υποκαταστήματος της επιχείρησης ή σε απόσταση όχι μεγαλύτερη των 50 χιλιομέτρων. Εφόσον βέβαια κάθε μέρα και πριν από την εκκίνηση του αυτοκινήτου αναγράφονται σε ιδιαίτερη στήλη, τα υπόλοιπα των ποσοτήτων κάθε είδους ανταλλακτικών και εξαρτημάτων που διακινούνται την ημέρα αυτή.

4. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλίο αποθήκης εκδίδει **δελτίο εσωτερικής διακίνησης** για την εντός της επιχείρησης του διακίνηση αγαθών και ειδικότερα:

α) για κάθε εξαγωγή από την αποθήκη πρώτων υλών, βοηθητικών υλών, ειδών συσκευασίας, ιδίων ή τρίτων, προς την παραγωγική διαδικασία. Όταν είναι δύσκολη η άμεση έκδοση του δελτίου αυτού, μπορεί να εκδίδεται ημερήσιο δελτίο για όλες τις εξαγωγές που έγιναν την ίδια ημέρα,

β) για κάθε επαναφορά στην αποθήκη πρώτων υλών, βοηθητικών υλών και ειδών συσκευασίας, που δεν χρησιμοποιήθηκαν τελικά στην παραγωγική διαδικασία,

γ) για τα εντός της ημέρας παραχθέντα έτοιμα προϊόντα που εισάγονται στην αποθήκη.

5. Δελτίο αποστολής επίσης εκδίδεται από τον παραλαμβάνοντα κατά την διακίνηση επιστρεφόμενων αγαθών. Δηλαδή:

α) Όταν παραλαμβάνονται αγαθά λόγω επιστροφής τους,

β) Όταν παραλαμβάνονται αγαθά από Δημόσιες Υπηρεσίες (Εκτός αν είναι εμπορεύσιμο), από ιδιώτες, από ΝΠΔΔ κ.λ.π., που δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης,

γ) Όταν παραλαμβάνουν από το κατάστημα του επιτηδευματία που αρνείται να εκδώσει.

Δεν εκδίδεται δελτίο αποστολής όταν πωλούνται αγαθά λιανικώς. Στην περίπτωση αυτή αρκεί η παράδοση της απόδειξης λιανικής πώλησης και η παράδοση των αγαθών στον ιδιώτη.

Τέλος, όπως ήδη αναφερθήκαμε για την διακίνηση αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του επιτηδευματία εκδίδεται δελτίο αποστολής, παραμένει όμως το δικαίωμα στον οικονομικό έφορο, όπου με απόφαση του εγκρίνεται η μη έκδοση ή η κατά διάφορο τρόπο έκδοση του δελτίου αποστολής.

6. **Στο δελτίο αποστολής αναγράφονται:** (Περιεχόμενο Δ.Α.):

α) τα πλήρη στοιχεία του αποστολέα και του παραλήπτη, το ΑΦΜ του εκδότη, εκτός του ΑΦΜ του παραλήπτη. Όταν τα αγαθά αποστέλλονται σε ιδιώτη αναγράφεται μόνο το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του. στο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής ως παραλήπτης αναγράφεται η λέξη "Διάφοροι",

β) η ακριβής ώρα παράδοσης ή έναρξης της αποστολής που σημειώνεται τουλάχιστον στο πρώτο αντίτυπο με τετραψήφιο αριθμό, επίσης ο αριθμός κυκλοφορίας του πρώτου χρησιμοποιούμενου κατά τη μεταφορά των αγαθών φορτηγού αυτοκινήτου δημόσιας ή ιδιωτικής ΧΡήσης.

γ) ο τόπος από τον οποίο αποστέλλονται τα αγαθά, καθώς και ο τόπος προορισμού, όταν δεν συμπίπτει με τη διεύθυνση του καταστήματος του παραλήπτη, κατά περίπτωση.

δ) η ημερομηνία έκδοσης του δελτίου αποστολής. Με έγκριση του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. επιτρέπεται τα δελτία αποστολής να εκδίδονται σε προγενέστερο χρόνο από την ημερομηνία της διακίνησης των αγαθών, όταν υπάρχουν σοβαρές δυσχέρειες. Στην περίπτωση αυτή στο δελτίο αποστολής και η ημερομηνίας που θα γίνει η μεταφορά.

ε) ο σκοπός της διακίνησης

στ) το είδος, η μονάδα μέτρησης, η ποσότητα κάθε είδους, το άθροισμα των ποσοτήτων των ειδών, αριθμητικά και ολογράφως, ανεξάρτητα αν για τον προσδιορισμό της ποσότητας κάθε είδους χρησιμοποιήθηκε η ίδια ή διαφορετική μονάδα μέτρησης. Δεν υπάρχει υποχρέωση αναγραφής του αθροίσματος των ποσοτήτων αριθμητικώς και ολογράφως όταν το δελτίο αποστολής εκδίδεται με την χρήση ηλεκτρονικού υπολογιστή,

ζ) η αξία των αγαθών μόνο επί αποστολής αγαθών μεταξύ υποκαταστημάτων, ή κεντρικού και υποκαταστημάτων εφόσον εκεί που αποστέλλονται τα αγαθά τηρεί βιβλίο αποθήκης κατ' είδος, ποσότητα και αξία,

η) ο αριθμός του τιμολογίου αγοράς ή πώλησης ηρτημένων καρπών.

7. Στο δελτίο εσωτερικής διακίνησης αναγράφονται:

α) Το είδος και η ποσότητα των αγαθών που διακινούνται

β) ο αποθηκευτικός χώρος προέλευσης των προϊόντων βοηθητικών υλών και ο προορισμός των έτοιμων προϊόντων.

Ειδικές περιπτώσεις έκδοσης Δ.Α.

α) Κατά την χονδρική πώληση υγρών καυσίμων, υγραερίου, λιπαντικών αυτοκινήτων από πρατηριούχους . σε επαγγελματικά αυτοκίνητα και μηχανήματα,

β) Κατά την πώληση φαγητών και ποτών από εστιατόρια που καταναλώνονται στο κατάστημα του πωλητή για επαγγελματικούς σκοπούς,

γ) Κατά την χονδρική πώληση αυτοκινήτων και μοτοσυκλετών.

Περιπτώσεις που μπορεί να μην εκδίδεται Δ.Α.

α) Στην πώληση ανταλλακτικών τα οποία οι πωλητές τοποθετούν πάνω σε αυτοκίνητα,

β) Στην διακίνηση εφημερίδων και περιοδικών από τους εφημεριδοπώλες,

γ) Στα διακινούμενα είδη από γραφεία τελετών,

δ) Στις επαναλαμβανόμενες χονδρικές πωλήσεις φαρμάκων στο Δημόσιο ή άλλο ασφαλιστικό ταμείο όταν τα πωλούμενα είδη παραδίδονται στους ασφαλισμένους,

ε) Στην διακίνηση φωτογραφιών από φωτοειδησεογράφους,

στ) Στην μεταφορά κενών φιαλών, κιβωτίων αναψυκτικών, μπίρας, κρασιών, κενών φιαλών υγραερίου, οξυγόνου, κενών υλικών συσκευασίας ειδών ζαχαροπλαστικής - τροφίμων, εφόσον διακινούνται με Ι.Χ. επαγγελματικά αυτοκίνητα,

ζ) Κατά την διακίνηση από τεχνίτες διαφόρων εργαλείων και μηχανημάτων για εκτέλεση εργασιών τους,

η) Κατά την διακίνηση φαγητών στα σπίτια των καταναλωτών,

Κατά τη μεταφορά ελαιοκάρπου από τους ελαιώνες στα ελαιοτριβεία,

1) Κατά την διακίνηση αφισών και φέιγ βολάν.

Διάρκεια δελτίου αποστολής

Το δελτίο αποστολής συνοδεύει τα αγαθά από την έξοδο τους από το κατάστημα και για όλη τη διαδρομή μέχρι την παράδοση τους στον παραλήπτη.

Με την 802/1988 απόφαση του ΣτΕ κρίθηκε ότι η μεταφορά αγαθών με δελτίο αποστολής με ημερομηνία έκδοσης της προηγούμενης ημέρας δεν αποτελεί παράβαση εφόσον από τα πραγματικά περιστατικά αποδεικνύεται ότι δεν κατέστη δυνατή η παράδοση τους, αυθημερόν.

Επίσης με την απόφαση 746/89 του ΣτΕ κρίθηκε ότι τα συνοδευτικά φορολογικά στοιχεία νομίμως συνοδεύουν τα αγαθά και μετά την ημερομηνία έκδοσης τους, εφόσον η μεταφορά συντελείται μέσα σε εύλογο χρόνο και ο επιτηδευματίας αποδεικνύει τα πραγματικά γεγονότα στα οποία οφείλεται η καθυστέρηση.

Ακόμη το ΣτΕ με την 1156/91 απόφαση του έκρινε ότι η μεταφορά αγαθών την επόμενη μέρα της έκδοσης των δελτίων αποστολής ήταν δικαιολογημένη από τις ειδικές συνθήκες μεταφοράς.

Υποχρέωση διαφύλαξης των Δ.Α.

Σύμφωνα με σχετικές διατάξεις του Κώδικα, τα βιβλία και τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται για 6 χρόνια. Οι νέες διατάξεις ορίζουν ότι όλα τα στοιχεία που ορίζει ο ΚΒΣ - άρα και το δελτίο αποστολής - φυλάσσονται αντίθετα με τις προηγούμενες όπου

γινόταν, σύγχυση για το φορολογικά στοιχεία που δεν ήταν δικαιολογητικά εγγραφής. Η μη διαφύλαξη των δελτίων αποστολής και πρόστιμο επισύρει και τις ελεγκτικές επαληθεύσεις καθιστά αντικειμενικά αδύνατες, αν αυτή η μη διαφύλαξη είναι σε μεγάλη έκταση,

Ποια στοιχεία μπορούν να συνοδεύουν τα αγαθά κατά την διακίνηση τους.

Το συνοδευτικό στοιχείο των αγαθών είναι το πρώτο αντίτυπο του δελτίου αποστολής και κάθε συνενωμένου στοιχείου με το δελτίο αποστολής π.χ. Δελτίο αποστολής - Τιμολόγιο (πώλησης ή παροχής υπηρεσιών), Δελτίο αποστολής - Εκκαθάριση, Δελτίο αποστολής - Απόδειξη λιανικής πώλησης, Δελτίο αποστολής - Απόδειξη παροχής υπηρεσιών, Δελτίο αποστολής - Απόδειξη αυτοπαράδοσης, δηλαδή συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο μεταφοράς αγαθών είναι κάθε στοιχείο που στον τίτλο του υπάρχει και ο τίτλος "ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ" και σε κάθε περίπτωση είναι θεωρημένο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Σε κάθε περίπτωση συνένωσης δελτίου αποστολής με το τιμολόγιο για αγορά αγροτικών προϊόντων πρέπει το έντυπο αυτό να είναι τουλάχιστον τριπλότυπο, ώστε το πρώτο αντίτυπο να συνοδεύει τα αγαθά, το δεύτερο να παραδίδεται στον πωλητή - αγρότη και το τρίτο να παραμείνει ως στέλεχος.

Ανάποδο δελτίο αποστολής.

Όταν παραλαμβάνονται "στην πόρτα" των πελατών αγαθά λόγω επιστροφής, είτε από Δημόσιες Υπηρεσίες ή ΝΠΔΔ και γενικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, είτε από ιδιώτες, είτε από πελάτες επιτηδευματίες, ιδιαίτερα μικρές επιχειρήσεις, χωρίς να παραδίδεται

αντίστοιχα δελτίο αποστολής, είτε γιατί δεν έχουν υποχρέωση, είτε λόγω άρνησης του υπόχρεου, εκδίδει δελτίο αποστολής αυτός που παραλαμβάνει και διακινεί τα αγαθά. Στην θέση του παραλήπτη αναγράφονται τα στοιχεία του, εφόσον δεν τα μεταφέρει κατ' ευθείαν σε τρίτους και στο περιεχόμενο του δελτίου σημειώνει το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και την διεύθυνση αυτού που του παρέδωσε τα αγαθά.

ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΤΟΥ ΠΡΟΪΣΤΑΜΕΝΟΥ Δ.Ο.Υ. ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΑ ΔΕΛΤΙΑ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

α) Έγκριση μη έκδοσης δελτίου αποστολής από το κεντρικό κατάστημα στο υποκατάστημα κ.λ.π.

Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. έχει δικαίωμα να επιτρέπει, μετά από αίτηση του επιτηδευματία, την μη έκδοση δελτίου αποστολής ή την έκδοση του κατά διάφορο τρόπο για την διακίνηση αγαθών μεταξύ των επαγγελματικών εγκαταστάσεων του επιτηδευματία, εφόσον λόγω απόστασης δεν είναι εξαιρετικά δύσκολη η παρακολούθηση των διακινούμενων αγαθών.

Η απόσταση δεν καθορίζεται από τον νόμο γιατί εξαρτάται από τα πραγματικά περιστατικά τα οποία πρέπει να κρίνει η Δ.Ο.Υ. Μπορεί μια απόσταση 500 μέτρων μεταξύ κεντρικού και υποκαταστήματος (π.χ. εντός των Αθηνών, να θεωρηθεί μεγάλη αν στο ενδιάμεσο διάστημα υπάρχουν ίδια καταστήματα πώλησης των αγαθών που παράγει ή εμπορεύεται η επιχείρηση που ζητάει την έγκριση. Αντίθετα μια απόσταση 20 χιλιομέτρων από ένα χώρο παραγωγής μέχρι το κεντρικό κατάστημα, να θεωρηθεί μικρή δεδομένου ότι στην ενδιάμεση διαδρομή δεν μεσολαβούν χωριά ή πόλεις ή σ' αυτά που μεσολαβούν δεν

υπάρχουν παρεμφερείς επιχειρήσεις. Στην έγκριση της Δ.Ο.Υ. για μη έκδοση δελτίου αποστολής καλό είναι να καθορίζεται και η διαδρομή που θα ακολουθείται ή αν πρόκειται π.χ. για αλλαγή έδρας, όποτε μεταφέρονται όλα τα αγαθά και οι συγκεκριμένες ώρες και μέρες μεταφοράς.

β) Έγκριση αναγραφής στο Δ.Α. διπλής ημερομηνίας

Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. έχει δικαίωμα να επιτρέπει μετά από αίτηση του επιτηδευματία, να αναγράφονται στο δελτίο αποστολής δύο ημερομηνίες διακίνησης, όταν όμως υπάρχουν σοβαρές δυσχέρειες π.χ. αποστολή αγαθών από Πειραιά - Θεσσαλονίκη μέσω της κατοικίας του οδηγού στην Νέα Φιλαδέλφεια, η φόρτωση θα γίνει στις 5/10 το απόγευμα για να κινηθεί το φορτηγό μέχρι τη Ν. Φιλαδέλφεια, έτσι ώστε το πρωί στις 6/10 να ξεκινήσει ο οδηγός για Θεσσαλονίκη. Αυτή η συγκεκριμένη πράξη - αποστολή με τις προϊσχύουσες διατάξεις δεν μπορούσε να γίνει ή τουλάχιστον αντιμετώπιζε έντονο πρόβλημα. Βέβαια η έγκριση θα αφορά κάποιες γενικές διαδρομές - αποστολές αγαθών μέσω της κατοικίας του οδηγού και όχι για κάθε μεμονωμένη περίπτωση.

Οι εγκρίσεις αυτές από πλευράς της Δ.Ο.Υ. χρειάζονται μεγάλη προσοχή και εκτίμηση των πραγματικών παραστατικών, έτσι ώστε και οι επιχειρήσεις να βοηθούν στις εργασίες τους, αλλά να μην δίνεται ταυτόχρονα η δυνατότητα φοροδιαφυγής με διπλές διακινήσεις αγαθών με το ίδιο δελτίο αποστολής.

γ) Μη έκδοση δελτίου αποστολής στις επαναλαμβανόμενες πωλήσεις ή απόδειξη παραλαβής στις επαναλαμβανόμενες αγορές

Με την παρ. 2 στ' του άρθρου 36, ορίζεται ότι ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. έχει δικαίωμα «να απαλλάσσει τον υπόχρεο από την έκδοση των "αποδείξεων ποσοτικής παραλαβής ή των δελτίων αποστολής, στις περιπτώσεις επαναλαμβανόμενων αγορών ή πωλήσεων».

Όταν χορηγείται η έγκριση αυτή θα πρέπει να ορίζονται κατά την κρίση του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. και προϋποθέσεις ούτως ώστε και η επιχείρηση να διευκολύνεται με τη μη έκδοση των δελτίων αποστολής ή των αποδείξεων ποσοτικής παραλαβής, αλλά και οι ελεγκτικές επαληθεύσεις να εξασφαλίζονται.

Τέτοιες προϋποθέσεις μπορεί να είναι:

α) Η κατάσταση κατά αγοραστή πελάτη, που ορίζεται από την παρ. 2 του άρθρου 12, να ενημερώνεται άμεσα με την παράδοση του αγαθού για λόγους ελεγκτικών επαληθεύσεων.

β) Να ζητείται η θεώρηση της κατάστασης για να μην αντικαθίσταται στο τέλος του μήνα, όποτε πρέπει να εκδοθεί τιμολόγιο, ανάλογα με τις συμφωνίες και επιθυμίες των συμβαλλομένων.

ΤΙΜΟΛΟΓΙΑ - ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΕΙ!

Ο τίτλος «ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ» καθιερώνεται ως γενικός τίτλος των στοιχείων που απεικονίζουν συναλλαγή και που προκύπτει υποχρέωση έκδοσης στοιχείου, χωρίς να χρειάζεται διάκριση συναλλαγής (πώληση, παροχή κ.λ.π.).

Άρα μπορεί να χρησιμοποιείται ένα στέλεχος με το γενικό τίτλο «ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ» που θα χρησιμοποιείται για πώληση αγαθών, παροχή υπηρεσιών, αγορές αγροτικών κ.λ.π.

Όμως μπορεί ο επιτηδευματίας να χρησιμοποιεί και διαφορετικό στέλεχος (σειρά) για παροχή υπηρεσιών και διαφορετικό στέλεχος για πώληση αγαθών.

Εδώ θεωρείται ότι ο επιτηδευματίας τηρεί σειρές τιμολογίων και πρέπει να υπάρχει διακριτικό σειράς.

ΕΚΔΟΣΗ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ

Τιμολόγια εκδίδονται από τον επιτηδευματία:

- α) Προς επιτηδευματία,
- β) Προς πρόσωπα άρθρου 2 παρ. 3 (Δημόσιο κ.λ.π.),
- γ) Προς αγρότες άρθρο 2 παρ. 4,
- δ) Για είσπραξη.

Τιμολόγια επίσης εκδίδονται από πρόσωπα αρ. 2 παρ. 3:

- α) Προς επιτηδευματία,
- β) Προς πρόσωπα αρ. 2 παρ. 3,

γ) Προς αγρότες αρ. 2 παρ. 4.

Αναλυτικά

1. Τιμολόγιο εκδίδεται για την πώληση αγαθών (για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου ή δικαιώματος εισαγωγής) και την παροχή υπηρεσιών από επιτηδευματία σε άλλο επιτηδευματία και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 (Δημόσιο, αγρότες κ.λ.π.) του Κώδικα, για την άσκηση του επαγγέλματος τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, καθώς και για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας.

2. Για τις χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που επαναλαμβάνονται κάθε μέρα ή κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα μέσα στον ίδιο μήνα, προς τον ίδιο επιτηδευματία ή πρόσωπο των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα, ο πωλητής επιτηδευματίας μπορεί, αντί της έκδοσης τιμολογίου για κάθε πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, να τηρεί κατάσταση κατά αγοραστή - πελάτη. Σ' αυτήν καταχωρείται, για κάθε πώληση αγαθών ή για κάθε παροχή υπηρεσιών, η ημερομηνία παράδοσης των αγαθών ή παροχής των υπηρεσιών, το είδος, η ποσότητα και η αξία των αγαθών ή υπηρεσιών και το ποσό το οποίο συμφωνήθηκε.

Με βάση τα δεδομένα της κατάστασης αυτής εκδίδεται τιμολόγιο το αργότερο μέχρι τη δέκατη ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα εκείνου που αφορά, στο οποίο δεν απαιτείται αναλυτική περιγραφή, εφόσον η πιο πάνω κατάσταση συντάσσεται σε δύο αντίτυπα, ένα των οποίων επισυνάπτεται στο τιμολόγιο.

3. Επίσης, ο επιτηδευματίας εκδίδει τιμολόγιο όταν εισπράττει επιδοτήσεις, οικονομικές ενισχύσεις αποζημιώσεις, επιστροφές έμμεσων φόρων, δασμών, τελών, τόκων, εισφορές και άλλα ανόργανα

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

4. Τιμολόγιο εκδίδεται και από τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 (Δημόσιο κ.λ.π.) του Κώδικα, για τις πωλήσεις αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών, που πραγματοποιούν σε επιτηδευματία ή σε πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 (Δημόσιο, αγρότες κ.λ.π.) του άρθρου 2.

5. Ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παρ. 3 του άρθρου 2 εκδίδουν τιμολόγιο για τα αγαθά που αγοράζουν ή τις υπηρεσίες που δέχονται από πρόσωπα που **αρνούνται** την έκδοση τιμολογίου ή εκδίδουν **ανακριβές** τιμολόγιο ή **δεν έχουν υποχρέωση** για έκδοση τιμολογίου κατά την πώληση των αγαθών. Στην περίπτωση άρνησης από υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή έκδοσης ανακριβούς τιμολογίου, το πρωτότυπο του τιμολογίου που εκδίδει ο αγοραστής των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών αποστέλλεται εντός του επόμενου από την έκδοση του μήνα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου.

6. Όταν ο επιτηδευματίας και τα πρόσωπα της παρ. 3 του άρθρου 2 (Δημόσιο κ.λ.π.) αγοράζουν αγαθά από πρόσωπα της παρ. 4 του άρθρου 2 (Αγρότες) και δεν είναι δυνατή η άμεση έκδοση τιμολογίου, εκδίδεται από τον αγοραστή απόδειξη ποσοτικής παραλαβής, εφόσον τα αγαθά δεν συνοδεύονται από δελτίο αποστολής. Στο τέλος κάθε μήνα εκδίδεται από τον αγοραστή τιμολόγιο, κατά πωλητή, στο οποίο καταχωρούνται αθροιστικά κατ' είδος το περιεχόμενο των αποδείξεων ποσοτικής παραλαβής ή των δελτίων αποστολής και οι αριθμοί τους.

Επίσης, για τις επαναλαμβανόμενες κάθε ημέρα αγορές αγροτικών προϊόντων από τον ίδιο πωλητή - παραγωγό, επιτρέπεται η έκδοση διπλότυπης απόδειξης ποσοτικής παραλαβής, στην οποία

αναγράφεται και η τιμή μονάδας του είδους. Από το στέλεχος των αποδείξεων αυτών ενεργείται εγγραφή των ποσοτήτων που αγοράζονται και της αξίας της αγοράς τους σε κατάσταση που τηρείται σε μερίδες κατά πωλητή παραγωγό. Με βάση τα δεδομένα της κατάστασης αυτής εκδίδεται το τιμολόγιο το αργότερο μέχρι τη δέκατη ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα.

7. Τα αγαθά που παραλαμβάνονται από τρίτο προς πώληση ή προς επεξεργασία για λογαριασμό του, καταχωρούνται, κατ' είδος και ποσότητα σε διπλότυπη κατάσταση κατά εντολέα. Στην ίδια κατάσταση καταχωρούνται κατ' είδος, ποσότητα και αξία τα αγαθά που πωλούνται ή παραδίδονται μετά την επεξεργασία, οι δαπάνες που πραγματοποιούνται για λογαριασμό του τρίτου, ο Φ.Π.Α. και κάθε άλλο στοιχείο απαραίτητο για την εκκαθάριση. Στο τέλος κάθε μήνα και μέχρι την δέκατη ημέρα του επόμενου μήνα και με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα εκδίδεται εκκαθάριση κατά εντολέα στην οποία αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του εντολέα, η συνολική αξία των πωλήσεων ή της αμοιβής κατά συντελεστή Φ.Π.Α., το ποσό του Φ.Π.Α., η προμήθεια που αναλογεί, ο Φ.Π.Α. της προμήθειας, καθώς και οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό του εντολέα. Η εκκαθάριση με το ένα αντίτυπο της κατάστασης και τα δικαιολογητικά των δαπανών, που εκδόθηκαν στο όνομα του εντολέα και αναγράφονται αναλυτικά στην κατάσταση, αποστέλλονται στον εντολέα μέχρι τη δέκατη μέρα του μήνα της εκκαθάρισης και προκειμένου για τον τελευταίο μήνα της διαχειριστικής περιόδου μέχρι την έκαστη ημέρα του επόμενου μήνα. Η εκκαθάριση και η κατάσταση, ως προς τον εντολέα υποκαθιστούν τα στοιχεία πώλησης αυτού.

Η πιο πάνω κατάσταση μπορεί να μην συντάσσεται εάν τα στοιχεία της αναγράφονται στην εκκαθάριση.

8. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και επί αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών για λογαριασμό τρίτου.

Επί αγοράς αγαθών ή λήψης υπηρεσιών από πρόσωπο που δεν έχει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου αυτό εκδίδεται από τον αντιπρόσωπο. Στην περίπτωση αυτή στο τιμολόγιο αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του εντολέα, διαφορετικά η αγορά θεωρείται τεκμηριωμένα ότι έγινε για λογαριασμό του αντιπροσώπου.

ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΩΛΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ

Με τη σύμβαση αυτή τα δύο μέρη δηλαδή πωλητής - αγοραστής, αναλαμβάνουν κάποιες υποχρεώσεις. Ο πωλητής μεταβιβάζει τα αγαθά και ο αγοραστής πληρώνει, άρα για την έκδοση τιμολογίου χρειάζονται δύο άτομα.

Ο τρόπος πληρωμής (μετρητά ή με πίστωση) δεν επηρεάζει την συναλλαγή άρα εκδίδεται κανονικό τιμολόγιο.

Το τιμολόγιο στην πώληση εκδίδεται κατά την παράδοση των αγαθών, εκτός και αν εκδοθεί δελτίο αποστολής οπότε το τιμολόγιο θα εκδοθεί το αργότερο σε ένα μήνα από την παράδοση και όχι μετά τη διαχειριστική περίοδο.

Στο τιμολόγιο αναγράφονται:

α) Η ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου,

β) Τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, δηλαδή το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα, η διεύθυνση, ο Α.Φ.Μ. και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. Για το Δημόσιο και τα εξομοιούμενα μ' αυτό πρόσωπα, καθώς και για τους διεθνείς οργανισμούς και τις ξένες αποστολές, αναγράφεται τουλάχιστον η επωνυμία και διεύθυνση,

γ) Τα πλήρη στοιχεία της συναλλαγής, δηλαδή, το είδος των αγαθών, η ποσότητα τους, η ποιότητα τους, η μονάδα μέτρησης, η τιμή μονάδος, η αξία των αγαθών καθώς και το ποσό κατά συντελεστή Φ.Π.Α., ο Φ.Π.Α., το συνολικό άθροισμα.

Οι παρεχόμενες εκπτώσεις αναγράφονται κατά τις ίδιες διακρίσεις. Στο καθαρό ποσό προστίθενται οι κατά το χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αξίας της συναλλαγής αριθμητικώς ή της αμοιβής αριθμητικώς καθώς και ολογράφως, όταν εκδίδεται χειρόγραφα τιμολόγιο. Επί αγοράς ηρτημένων καρπών ορισμένου κτήματος στο τιμολόγιο αναγράφεται ως ποσότητα αυτή που υπολογίζεται να αποληφθεί.

δ) Τέλος οι αριθμοί των δελτίων αποστολής που έχουν εκδοθεί κατά την διακίνηση των αγαθών που αφορά το τιμολόγιο.

Χρόνος έκδοσης τιμολογίου

Όπως ήδη αναφερθήκαμε, το τιμολόγιο εκδίδεται κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών στον παραλήπτη, κατά περίπτωση. Κατ' εξαίρεση, όταν για την διακίνηση έχει εκδοθεί δελτίο αποστολής το τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα από την παράδοση ή την αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων. Αν ο αγοραστής είναι πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου 2 (π.χ. Δημόσιο) μπορεί να εκδοθεί το τιμολόγιο μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών.

«Στο τιμολόγιο που εκδίδει ο αντιπρόσωπος οίκου εξωτερικού, εκτός από τα στοιχεία που προαναφέρομε ότι αναγράφονται στο τιμολόγιο, αναγράφονται και τα στοιχεία της τράπεζας

που καταβαλλει την προμήθεια ή πιστώνει το λογαριασμό του, τα στοιχεία του οίκου εξωτερικού και τον αριθμό του τιμολογίου ή της παραγγελίας, στα οποία αναφέρεται η προμήθεια. Επίσης, εκδίδει τιμολόγιο με το ίδιο περιεχόμενο και στις περιπτώσεις που παίρνει προμήθεια και από τον παραγγελέα ή μόνο από αυτόν.

Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών

Το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών εκδίδεται κατά το χρόνο που ολοκληρώνεται η παροχή. Όταν οι υπηρεσίες παρέχονται συνεχώς και σε διάρκεια εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο, που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής. Όταν η παροχή διαρκεί και πέραν της διαχειριστικής περιόδου, τιμολογείται το τμήμα των υπηρεσιών π^Λς χρήσης και βρίσκεται με προσωρινή επιμέτρηση στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου.

Στο Του αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή, ο Φ.Π.Α. και το συνολικό άθροισμα.

Οι επιτηδευματίες, του άρθρου 10 παράγραφος 5, που τηρούν πρόσθετα βιβλία και οι ελεύθεροι επαγγελματίες εκδίδουν απόδειξη λιανικής πώλησης και προς επιτηδευματίες.

Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων το τιμολόγιο εκδίδεται μέσα σ' ένα μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο, που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση.

Δελτίο ποσοτικής παραλαβής

Όταν παραλαμβάνονται ασυνόδευτα αγροτικά προϊόντα χωρίς να αγοράζονται αλλά για άλλη αιτία (π.χ. πώληση για λόγο του παραγωγού) εκδίδεται θεωρημένο δελτίο ποσοτικής παραλαβής.

Όταν αγοράζονται ασυνόδευτα αγροτικά προϊόντα εκδίδεται αθεώρητη απόδειξη ποσοτικής παραλαβής.

Πιστωτικό τιμολόγιο

Το πιστωτικό τιμολόγιο θεωρείται στην ουσία αρνητικό τιμολόγιο. Είναι αθεώρητο και εκδίδεται από τον εκδότη του τιμολογίου καθώς και από τους ελεύθερους επαγγελματίες και από αυτούς που τηρούν πρόσθετα βιβλία στις παρακάτω εξής περιπτώσεις:

- α) Για παροχή έκπτωσης, όταν δεν αναγράφεται στο αρχικό τιμολόγιο,
- β) Για διάφορες που επηρεάζουν την αξία του αρχικού τιμολογίου,
- γ) Για τις επιστροφές πωληθέντων αγαθών.

Το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα από το χρόνο παραλαβής αγαθών, στις επιστροφές, και το αργότερο με τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που παραλήφθηκαν τα αγαθά. Στο πιστωτικό τιμολόγιο απαιτείται να αναγράφονται εκτός των στοιχείων των συμβαλλομένων, το είδος, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή και η αξία κατά συντελεστή Φ.Π.Α. των επιστρεφόμενων αγαθών, το ποσό των εκπτώσεων και των τυχόν διαφορών, ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των στοιχείων (τιμολογίων) της συναλλαγής που αφορά η επιστροφή ή παρεχόμενη έκπτωση, καθώς και ο Φ.Π.Α.

Δεν απαιτείται η αναγραφή των αριθμών των πιο πάνω στοιχείων:

- α) Στις εκπτώσεις που υπολογίζονται με βάση τις πωλήσεις (εκπτώσεις λόγω τζίρου),
- β) Στις επιστροφές αγαθών που έληξε η ημερομηνία χρήσης (φάρμακα, τρόφιμα),
- γ) Στις επιστροφές κενών φιαλών, κιβωτίων.

Τέλος πιστωτικό τιμολόγιο για το Φ.Π.Α. εκδίδεται μόνο στις περιπτώσεις που προβλέπεται αυτό ρητά από σχετικές διατάξεις.

Δεν εκδίδεται τιμολόγιο:

α) στις πωλήσεις ακινήτων, βιομηχανοστασίων, πλοίων, αυτοκινήτων, αεροσκαφών, και λοιπών μηχανημάτων, εφόσον συντάσσονται συμβόλαια μεταβίβασης, μετοχών, ομολογιών, ομολόγων και εντόκων γραμματίων,

β) στις πωλήσεις ύδατος μη ιαματικού, αεριόφωτος, ηλεκτρικού ρεύματος, θερμικής ενέργειας ή παροχής τηλεπικοινωνιακών, ταχυδρομικών, τραπεζικών χρηματιστηριακών και χρηματοδοτικών εργασιών, εφόσον από τις επιχειρήσεις πώλησης των ειδών ή παροχής των υπηρεσιών αυτών εκδίδονται άλλα έγγραφα που περιλαμβάνουν τα στοιχεία του τιμολογίου, εκτός της Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου και φυσικά αντίτυπο αυτών των εγγράφων παραδίδεται στον πελάτη,

γ) στις πωλήσεις μη εμπορεύσιμων αγαθών για τον αγοραστή επιτηδευματία αξίας κάθε συναλλαγής μέχρι πέντε χιλιάδων (5000) δραχμών, εφόσον εκδίδεται απόδειξη λιανικής πώλησης.

Τίτλος τιμολογίου

Με την παρ. 12.0 της εγκ. Του ΚΒΣ ορίζεται:

«Ο τίτλος «τιμολόγιο» καθιερώνεται ως γενικός τίτλος των στοιχείων που απεικονίζουν συναλλαγές για τις οποίες προκύπτει υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, χωρίς δηλαδή να απαιτείται διάκριση ανάλογα με τον χαρακτήρα και την φύση της συναλλαγής (πώληση αγαθών, παροχή υπηρεσιών κ.λ.π.).

συνεπώς, μπορεί να χρησιμοποιείται ένα στέλεχος με τον γενικό τίτλο «ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ», το οποίο να χρησιμοποιείται για πωλήσεις

αγαθών, για παροχή υπηρεσιών, για αγορές αγροτικών προϊόντων κ.λ.π.

Όλα αυτά όμως σε καμία περίπτωση δεν σημαίνουν, ότι στερείται ο επιτηδευματίας της δυνατότητας χρησιμοποίησης διακεκριμένων στελεχών τιμολογίων ανάλογα με τον χαρακτήρα και τη φύση των συναλλαγών του. Έτσι, μπορεί να έχει ξεχωριστό στέλεχος (σειρά) τιμολογίων για τις πωλήσεις αγαθών και ξεχωριστό για τις παροχές υπηρεσιών. Σ' αυτήν όμως την περίπτωση θεωρείται ότι ο επιτηδευματίας τηρεί σειρές τιμολογίων και συνεπώς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 παρ. 6 του Κώδικα πρέπει να υπάρχει διακριτικό σειράς. Ως διακριτικό σειράς μπορεί να χρησιμοποιηθεί παρενθετική φράση σε συνέχεια ή κάτω από τον τίτλο και με μικρότερα τυπογραφικά στοιχεία από εκείνα του τίτλου, που υποδηλώνει το χαρακτήρα των συναλλαγών που καλύπτονται από το συγκεκριμένο στέλεχος, εφόσον εξυπηρετούνται οργανωτικές ανάγκες της επιχείρησης π.χ. ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (για πώληση αγαθών) ή ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ (για παροχή υπηρεσιών), ή ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ - ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ (για πώληση αγαθών κ.λ.π.) ή οποιοδήποτε άλλο διακριτικό». -*■

Αγορά αγαθών από ιδιώτες (μη επιτηδευματίες)

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 5 ορίζεται ότι, επί αγοράς παρά προσώπων μη υπόχρεων σε έκδοση τιμολογίου ο αγοραστής επιτηδευματιών και τα πρόσωπα της παρ. 3 του άρθρου 2 (Δημόσιο ΝΠΔΔ κ.λ.π.) εκδίδουν τιμολόγιο αγοράς στο οποίο αναγράφεται το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πωλητή, η Δ.Ο.Υ., το είδος, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή και η αξία των αγαθών.

Στην αξία των τιμολογίων αυτών υπολογίζεται χαρτόσημο και όχι Φ.Π.Α. με ποσοστό 2,4% (μαζί με το ΟΓΑ) αν ο αγοραστής είναι Α.Ε. ή

Ε.Π.Ε., σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 1^α του ΚΝΤΧ και 3,6% εάν ο αγοραστής είναι οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο, σύμφωνα με τα άρθρα 13 παρ. 1 δ και 15 παρ. 1^α του ΚΝΤΧ.

Οι διατάξεις αυτές εφαρμόζονται:

α) Για αγορές βιβλίων από συγγραφείς δημόσιους υπαλλήλους οι οποίοι όπως πάγια δέχεται η Διοίκηση δεν αποκτούν την ιδιότητα του επιτηδευματία από πώληση βιβλίων,

β) Για αγορές από ιδιώτες παλιών αντικειμένων αξίας (αντίκες), πινάκων ζωγραφικής, επίπλων και οποιωνδήποτε άλλων αγαθών που πωλούν τα πρόσωπα αυτά περιστασιακά και όχι από σύστημα, τα οποία περιήλθαν σ' αυτούς από λόγους που δεν έχουν σχέση με ανάπτυξη επαγγελματικής δραστηριότητας π.χ. από κληρονομιά, από αγορά για προσωπική χρήση κ.λ.π.

γ) Για αγορές πολύτιμων κ.λ.π. αντικειμένων που έχουν δοθεί σε ενεχυροδανειστές από ιδιώτες και στο συμφωνημένο χρόνο δεν επιστρέφεται το δάνειο κ.λ.π.

δ) Για αγορά αυτοκινήτων από ιδιώτες.

Σημειώνεται ότι ειδικά για τα αυτοκίνητα ή μηχανήματα, μπορεί, αντί να εκδοθεί τιμολόγιο αγοράς να συνταχθεί συμβόλαιο μεταβίβασης.

Τιμολόγηση πολλαπλών συναφών υπηρεσιών

Στα τιμολόγια επί παροχής υπηρεσιών μπορεί να περιγράφεται συνοπτικά η υπηρεσία, εφόσον γίνεται παραπομπή σε σύμβαση από την οποία βέβαια θα προκύπτουν αναλυτικά οι προσφερόμενες υπηρεσίες και ο τρόπος τιμολόγησης τους. η σύμβαση σύμφωνα με το άρθρο 8 παρ. 16 του Ν. 1882/90, πρέπει εντός 10 ημερών, από τη κατάρτιση της, να κατατεθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αλλιώς δεν παράγει έννομο αποτέλεσμα.

Ως περιπτώσεις πολλαπλών συναφών υπηρεσιών αναφέρουμε τη χρέωση υπηρεσιών επί συστεγάσεων, την εκχώρηση προσωπικού, τη τεχνική ή μηχανογραφική υποστήριξη κ.λ.π.

Τιμολόγιο αγοράς (αγροτικά προϊόντα)

Οι παραγωγοί αγροτικών προϊόντων του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. δεν έχουν υποχρέωση, για την πώληση των προϊόντων παραγωγής τους να εκδίδουν τιμολόγιο. Η πώληση αυτή καλύπτεται με τιμολόγιο που εκδίδεται από τον αγοραστή επιτηδευματία ή από το Δημόσιο, ΝΠΔΔ κ.λ.π. Το τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων είναι αθεώρητο. Από 1/7/94 εκδίδεται θεωρημένο όταν δεν έχει προηγηθεί δελτίο αποστολής ή θεωρημένη απόδειξη ποσοτικής παραλαβής.

Για το περιεχόμενο του τιμολογίου αυτού διευκρινίζονται τα εξής:

α) Αντί του Α.Φ.Μ. του αγρότη αναγράφεται ο αριθμός της αστυνομικής του ταυτότητας όταν ο παραγωγός στερείται Α.Φ.Μ.

β) Η εισφορά ΕΛΓΑ θα αναγράφεται επί των τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων. Η αναγραφή θα γίνεται κατά τρόπο που δεν επηρεάζει την αξία της συναλλαγής, δεδομένου ότι είναι ουδέτερο στοιχείο ως προς αυτή.

Η εισφορά ΕΛΓΑ ορίζεται σε 2% για τα προϊόντα φυτικής προέλευσης και 0,5% για προϊόντα ζωικής, αλιευτικής και υδατοκαλλιεργητικής προέλευσης. Βαρύνει πάντοτε τον πωλητή παραγωγό και παρακρατείται από τον εκδότη του τιμολογίου ή της εκκαθάρισης, ο οποίος είναι υποχρεωμένος να την αποδώσει στην Δ.Ο.Υ με τρίμηνη δήλωση του που υποβάλλεται μέχρι 20/2, 20/5, 20/8, 20/11.

ΕΚΔΟΣΗ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΕΩΝ

Η εκκαθάριση είναι σύνθετο φορολογικό στοιχείο αξίας και είναι αθεώρητο. Εκδίδεται από:

- α) τον αντιπρόσωπο πώλησης αγαθών για λογαριασμό τρίτου,
- β) τον επεξεργαστή (φασονίοτα) αγαθών για λογαριασμό τρίτου,
- γ) τον αντιπρόσωπο αγοράς αγαθών για λογαριασμό τρίτου,
- δ) τον επιτηδευματία που δέχεται υπηρεσίες για λογαριασμό τρίτου.

Στην ουσία η εκκαθάριση είναι ένα τιμολόγιο όπου εκτός της αμοιβής του αντιπροσώπου αναγράφονται και άλλα στοιχεία, άρα δεν εκδίδεται ιδιαίτερο τιμολόγιο.

Ως προς τον αντιπρόσωπο ή επεξεργαστή είναι στοιχείο απόδοσης λογαριασμού στον εντολέα και στοιχείο είσπραξης της προμήθειας ή αμοιβής του γΓ αυτό δεν είναι δυνατόν να εκδίδεται χωριστά εκκαθάριση (απόδοση λογαριασμού) και τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών.

Ως προς τον εντολέα υποκαθιστά τα στοιχεία πώλησης ή αγοράς ή παραγωγής, κατά περίπτωση, και ταυτοχρόνως είναι στοιχείο δαπάνης για την χορήγηση προμήθειας ή αμοιβής.

Εκδίδεται από αθεώρητο στέλεχος στο τέλος κάθε μήνα και συμπληρώνεται μέχρι την δέκατη ημέρα του επόμενου μήνα. Προκειμένου δε για τον τελευταίο μήνα της διαχειριστικής περιόδου η εκκαθάριση αποστέλλεται με την εικοστή ημέρα του επόμενου μήνα. Επιτρέπεται στον ίδιο μήνα να εκδοθούν περισσότερες από μία εκκαθαρίσεις.

Ο αντιπρόσωπος ή επεξεργαστής (φασονίστας) έχει τη δυνατότητα να επιλέξει:

α) Να αναγράφει τα στοιχεία που απαιτούνται (δηλαδή καταχώρηση κατ' είδος, ποσότητα και αξία των αγαθών που πωλούνται ή παραδίδονται μετά την επεξεργασία, οι δαπάνες που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου και ο Φ.Π.Α.) σε διπλότυπη αθεώρητη κατάσταση κατ' εντολέα, την οποία θα επισυνάπτει στην εκκαθάριση, οπότε στην εκκαθάριση θα αναγράφονται μόνο τα πλήρη στοιχεία του εντολέα, η συνολική αξία των πωλήσεων ή αγορών το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτές, η προμήθεια και ο Φ.Π.Α. αυτής, το ποσό της αμοιβής και ο Φ.Π.Α. αυτής και οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό του εντολέα εφόσον τα στοιχεία έχουν εκδοθεί στο όνομα του,

β) Να αναγράφει όλα τα στοιχεία που απαιτούνται (δηλαδή πλήρη στοιχεία του εντολέα, η συνολική αξία των πωλήσεων ή της αμοιβής κατά συντελεστή Φ.Π.Α., το ποσό του Φ.Π.Α., η προμήθεια που αναλογεί, ο Φ. Π. Α. της προμήθειας και οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό του εντολέα), στην εκκαθάριση και να μην συντάσσει ιδιαίτερη κατάσταση. Δηλαδή:

βα) Τα ττραλαμβανόμενα αγαθά μόνο κατ' είδος και ποσότητα,

ββ) Τα πωληθέντα ή αγορασθέντα αγαθά μόνο κατ' είδος, ποσότητα και αξία ή τα παραδοθέντα μετά την επεξεργασία μόνο κατ' είδος και ποσότητα,

βγ) Πρακτικώς είναι απαραίτητη η αναγραφή του υπολοίπου του προηγούμενου μήνα και του νέου υπολοίπου,

βδ) Η συνολική αξία των πωληθέντων ή των αγορασθέντων αγαθών και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτήν σε εκκαθαρίσεις πώλησης ή αγοράς αγαθών,

βε) Το ποσό της προμήθειας για την πώληση ή αγορά αγαθών ή της δικαιούμενης αμοιβής για την επεξεργασία αγαθών, καθώς και ο Φ.Π.Α. της προμήθειας ή αμοιβής,

βστ) Τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό του εντολέα, εφόσον τα στοιχεία έχουν εκδοθεί στο όνομα του.

Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών αντί εκκαθάρισης για επεξεργασία αγαθών

Οι επιτηδευματίες που αναλαμβάνουν επεξεργασία αγαθών για λογαριασμό τρίτων (ΦΑΣΟΝ) εκδίδουν διπλότυπη εκκαθάριση, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 12 του ΚΒΣ.

Με την παρ. 114 της Σ. 4527/140 εγκυκλίου 40/77, ορίζεται ότι «Επί επεξεργασίας αγαθών για λογαριασμό τρίτου, δύναται, αντί εκκαθαρίσεως, να εκδοθεί από τον υπόχρεο σε έκδοση εκκαθαρίσεως τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, αρκεί τούτο να περιέχει όλα τα στοιχεία της εκκαθαρίσεως». Η εγκύκλιος αυτή επαναλαμβάνεται με την παρ. 12.13.4 της Εγκ. Του ΚΒΣ, και, επιπλέον σημειώνουμε ότι με τις νέες διατάξεις του Κώδικα, η μεν εκκαθάριση εκδίδεται αθεώρητη, αντίθετα το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών εκδίδεται θεωρημένο.

Ποσότητα που αναγράφεται στις εκκαθαρίσεις επεξεργασίας για λογαριασμό τρίτου (ΦΑΣΟΝ)

Από τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 12 του Κώδικα προκύπτει ότι στην κατάσταση ή εκκαθάριση αναγράφονται τα αγαθά που «παραδίδονται μετά την επεξεργασία». Με την παρ. 12.13.4 εγκ.

ΚΒΣ ορίζεται ότι στην έννοια της ποσότητας των αγαθών που παραδίδονται μετά από επεξεργασία περιλαμβάνεται ή ποσότητα των παραχθέντων προϊόντων του τρίτου (όχι μόνο η ποσότητα των αποοταλλέντων σ' αυτόν).

Έχουμε την άποψη ότι η παραπάνω ερμηνεία μάλλον έχει σκοπό να δώσει την δυνατότητα στις επιχειρήσεις που θέλουν να τιμολογήσουν με την εκκαθάριση όλη τη παραχθείσα ποσότητα, γιατί πιθανόν να καθυστερεί η παράδοση για λόγους εμπορικούς, παρά να επιβάλλει κάτι τέτοιο, αφού πρώτον δεν προκύπτει από τον νόμο και δεύτερον δεν μπορεί να αποδειχθεί ποια ποσότητα θεωρείται οριστικά παραχθείσα, αφού είναι δυνατόν να υποστηριχτεί ότι δεν έγινε ο ποιοτικός κ.λ.π. έλεγχος των παραγόμενων αγαθών τρίτων.

Με την ευκαρία αυτή θέλουμε να σημειώσουμε ότι οι φορολογικοί νόμοι ερμηνεύονται «στενά γραμματικά» και οι ερμηνευτικές εγκύκλιοι της Διοίκησης δεν μπορούν να επιβάλλουν υποχρεώσεις, γιατί απαιτείται τυπικός νόμος, αντίθετα μπορούν να δώσουν λύσεις που διευκολύνουν τους φορολογούμενους στις συναλλαγές τους.

ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ

ΑΠΟΔΕΙΞΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας για κάθε πώληση αγαθών, για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου, ή παροχή υπηρεσιών προς το κοινό ή προς τα μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού με βάση διατακτικές του, εκδίδει **απόδειξη λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών**, κατά περίπτωση.

Η πώληση αγαθών με βάση συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής προϋποθέτει την έκδοση Α.Λ.Π. και από εκείνους που τηρούν βιβλία αγορών, καθώς και από απαλλασσόμενους.

Με τις αποδείξεις λιανικής πώλησης και τις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών καλύπτονται συναλλαγές που έχουν σαν αποδέκτη φυσικό πρόσωπο για την κάλυψη ιδιωτικών ή οικογενειακών αναγκών.

«Στις αποδείξεις λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών αξίας άνω των τριάντα ΕΥΡΩ (30 €) αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο του αγοραστή όταν αφορούν πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών εκπιπτόμενη στη φορολογία εισοδήματος. Στις αποδείξεις αυτές όταν εκδίδονται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής (Φ.Τ.Μ.) το ονοματεπώνυμο αναγράφεται στο πίσω μέρος αυτών, θέτοντας ο πωλητής επιτηδευματίας και τη σφραγίδα του».

Σε περίπτωση επιστροφής των αγαθών εκδίδεται απόδειξη επιστροφής. Σε περίπτωση αλλαγής των αγαθών εκδίδεται απόδειξη λιανικής πώλησης στην οποία αναγράφεται χωριστά τουλάχιστον η αξία του αγαθού που παραδίδεται στον πελάτη, καθώς και η αξία του αγαθού που επιστρέφεται και η τυχόν διαφορά.

2. Στις αποδείξεις λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών αναγράφεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και η αξία της πώλησης ή το ποσό της αμοιβής, καθώς και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών επί των αποδείξεων παροχής υπηρεσιών που εκδίδουν όσοι τηρούν πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10.

Οι επιτηδευματίες της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του Κώδικα, καθώς και οι επιτηδευματίες που ασκούν ελεύθερο επάγγελμα, κατονομαζόμενο στην παράγραφο 1 του άρθρου 45 του ν.δ. 3323/1955, στις εκδιδόμενες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αναγράφουν το ονοματεπώνυμο και την διεύθυνση του πελάτη, το ποσό της αμοιβής αριθμητικώς, καθώς και ολογράφως όταν αυτή εκδίδεται χειρόγραφα. Οι επιτηδευματίες αυτοί εκδίδουν την ίδια απόδειξη και όταν παρέχουν υπηρεσίες για επαγγελματική εξυπηρέτηση του πελάτη, οπότε αναγράφουν σ' αυτήν το επάγγελμα και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του. Κατ' εξαίρεση, ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων αναγράφει στην απόδειξη τον αριθμό κυκλοφορίας του αυτοκινήτου, αντί της αναγραφής των στοιχείων του πελάτη. Επί παροχής υπηρεσιών χωρίς αμοιβή στην απόδειξη αναγράφεται η ένδειξη «δωρεάν».

Ο εκμεταλλευτής γεωργικών μηχανημάτων ή ελαιουργείου ή αλευρόμυλου ή εργοστασίου αποφλοίωσης ρυζιού, εκδίδει σε κάθε περίπτωση απόδειξη παροχής υπηρεσιών στην οποία αναγράφει και το ονοματεπώνυμο και την διεύθυνση του πελάτη. Όταν δε η αμοιβή του καταβάλλεται σε είδος στην απόδειξη αυτή αναγράφει το είδος της ποσότητα και την αξία του στην τρέχουσα τιμή.

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

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

Το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη αναγράφονται και στην περίπτωση επιστροφής ή αλλαγής αγαθών, εφόσον επιστρέφεται σ' αυτόν ποσό άνω των 15 ΕΥΡΩ.

Χρόνος έκδοσης Α.Λ.Π. και Α.Π.Υ.

Η απόδειξη λιανικής πώλησης εκδίδεται κατά την παράδοση των αγαθών ή κατά την ώρα έναρξης της αποστολής των αγαθών.

Στις λιανικές πωλήσεις παρέχεται η δυνατότητα να εκδοθεί η σχετική απόδειξη σ' ένα μήνα από την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών, συνεπώς και στις λιανικές πωλήσεις για τις οποίες εκδίδεται δελτίο αποστολής ή απόδειξη λιανικής πώλησης μπορεί να έχει ημερομηνία μεταγενέστερη του δελτίου αποστολής.

Η απόδειξη λιανικής πώλησης μπορεί να εκδοθεί προγενέστερα από το δελτίο αποστολής στην περίπτωση αποστολής λιανικώς πωληθέντων αγαθών σε τρίτο κατ' εντολή του αγοραστή.

Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο με εντολή του αγοραστή σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής πώλησης, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής.

Κατά την εκτέλεση οποιουδήποτε τεχνικού έργου ή εγκατάστασης που ανήκει σε ιδιώτη η απόδειξη εκδίδεται κατά την παράδοση του έργου

ή της εγκατάστασης και πάντως πριν από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστές. Στην απόδειξη αυτή αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση του πελάτη και το είδος του έργου ή της εγκατάστασης.

Οι αποδείξεις παροχής υπηρεσιών εκδίδονται κατά το χρόνο που συμπληρώνεται η παροχή. Όταν η παροχή είναι συνεχής και διαρκεί εκδίδεται απόδειξη παροχής υπηρεσιών κατά τον χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της παροχής. Όταν η παροχή διαρκεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου εκδίδεται απόδειξη παροχής υπηρεσιών για το τμήμα που έγινε απαιτητό μέσα στην χρήση με επιμέτρηση.

Περιεχόμενο Α.Λ.Π.

Στις αποδείξεις λιανικής πώλησης αναγράφονται:

- α) Τα στοιχεία του εκδότη, δηλαδή ονοματεπώνυμο, διεύθυνση, επωνυμία,
- β) Ο τόπος και η ημερομηνία έκδοσης,
- γ) Η αξία κατά συντελεστή Φ.Π.Α.
- δ) Το είδος και η ποσότητα των αγαθών όταν τηρείται βιβλίο αποθήκης κατά την εισαγωγή και εξαγωγή ή όταν εκδίδεται Α.Λ.Π. με βάση συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής και έτσι απαιτείται και η ακριβής ώρα παράδοσης τους,
- ε) Το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη όταν πωλούνται αγαθά με πίστωση όπου τηρούνται βιβλία κατηγορίας.

Αυτόματοι πωλητές προς το κοινό

Για τις πωλήσεις ειδών από αυτόματα μηχανήματα που λειτουργούν με κέρματα (αναψυκτικά) εκδίδονται τα στοιχεία ως εξής:

- α) Συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής για την συνολική ποσότητα αγαθών που προορίζεται για τον εφοδιασμό των μηχανημάτων εφόσον εκ των προτέρων δεν είναι γνωστά τα είδη και οι ποσότητες που θα τοποθετηθούν σε κάθε μηχανήμα,
- β) Δελτίο αποστολής ιδιαίτερο κατά μηχανήμα όπου αναγράφονται εκτός των άλλων τα πλήρη στοιχεία του προσώπου στις εγκαταστάσεις του οποίου είναι τοποθετημένα τα μηχανήματα καθώς και τα στοιχεία ταυτότητας κάθε μηχανήματος,
- γ) Απόδειξη λιανικής πώλησης κατά μηχανήμα όπου αναγράφονται εκτός των άλλων τα στοιχεία ταυτότητας του μηχανήματος τα στοιχεία του προσώπου στις εγκαταστάσεις του οποίου είναι τοποθετημένο το μηχανήμα, η αξία των κερμάτων που είναι στον κερματοδέκτη. Οι αυτόματοι πωλητές δεν θεωρούνται υποκαταστήματα και δεν τηρούν βιβλία.

Χρόνος έκδοσης Α.Π.Υ. φροντιστηρίων

Οι αποδείξεις παροχής υπηρεσιών όλων των επιτηδευματιών εκδίδονται με την ολοκλήρωση των προσφερόμενων υπηρεσιών (οι Α.Π.Υ. των ελεύθερων επαγγελματιών εκδίδονται με την είσπραξη).

Όταν η παροχή είναι διαρκής εκδίδεται η Α.Π.Υ. κατά τον χρόνο που γίνεται απαιτητό μέρος της αμοιβής. Σε καμία όμως περίπτωση δεν εκδίδεται η Α.Π.Υ. πέραν της διαχειριστικής περιόδου.

Η υποχρέωση έκδοσης Α.Π.Υ. δεν συμβαδίζει με την είσπραξη των χρημάτων των διδάκτρων. Επομένως τα φροντιστήρια ανεξάρτητα από την είσπραξη πρέπει να εκδίδουν απόδειξη παροχής υπηρεσιών

στις 31/12 (τέλος διαχειριστικής περιόδου), 30/6 (τέλος σχολικού έτους), 30/8 (τέλος θερινών τμημάτων).

Ελεύθεροι επαγγελματίες

Θεωρούνται ως ελεύθεροι επαγγελματίες όσοι ασκούν το επάγγελμα του γιατρού ή του οδοντιάτρου ή του κτηνίατρου ή του φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, δικολάβου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τυπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή, διδασκάλου, καλλιτέχνη, γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων, καλλιτεχνών των κέντρων διασκεδάσεως, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου και εμπειρογνώμονα.

Κοινό χαρακτηριστικό γνώρισμα των επαγγελματιών αυτό, είναι η παροχή, ανεξάρτητων υπηρεσιών από πρόσωπα που έχουν επιστημονικές, καλλιτεχνικές ή ειδικές γνώσεις δηλαδή κατά την παροχή των υπηρεσιών αυτών προέχει το πνευματικό στοιχείο. Οι ελεύθεροι επαγγελματίες είναι επιτηδευματίες που αναφέρονται στο άρθρο 48 του ΠΔ 2238.

Οι ελεύθεροι επαγγελματίες εκδίδουν Α.Π.Υ. με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, δηλαδή κάθε φορά που εισπράττουν, είτε αφορά προκαταβολή, είτε εξόφληση λογαριασμού και ανεξάρτητα από το χρόνο που τα δικαιώματά τους κατέστησαν απαιτητά.

Σημειώνεται ότι ως είσπραξη θεωρείται και η πίστωση των δικαιούχων - ελεύθερων επαγγελματιών στα βιβλία του υπόχρεου για την καταβολή

της αμοιβής, ύστερα από προηγούμενη, επί απόδειξη, αναγγελία στον δικαιούχο της πίστωσης του λογαριασμού του.

Δικηγόροι, Συμβολαιογράφοι

Οι δικηγόροι, όπως όλοι οι ελεύθεροι επαγγελματίες εντάσσονται στην δεύτερη κατηγορία βιβλίων (Εσόδων - Εξόδων).

Ο δικηγόρος εκδίδει Α.Π.Υ. σε κάθε περίπτωση επαγγελματικής είσπραξης. Στα βιβλία Εσόδων - Εξόδων καταχωρούνται:

- α) Τα ακαθάριστα έσοδα από αμοιβές σύμφωνα με την απόδειξη παροχής υπηρεσιών,
- β) Οι δαπάνες και τα έξοδα που πραγματοποιούνται για την άσκηση του επαγγέλματος τους και για τα οποία έχουν εκδοθεί φορολογικά στοιχεία.

Οι συμβολαιογράφοι έχουν υποχρέωση να εκδίδουν Α.Π.Υ. κατά τον χρόνο είσπραξης της αμοιβής. Δεν απαιτείται έκδοση Α.Π.Υ. εάν η αμοιβή του αναγράφεται στο σχετικό συμβόλαιο.

Επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων

Κάθε επιχείρηση για εκμίσθωση αυτοκινήτων υποχρεούται να συνάπτει εγγράφως σύμβαση με το μισθωτή που θα περιλαμβάνονται:

- α) Η συμφωνηθείσα τιμή,
- β) Ο καθορισμός του τύπου του εκμισθούμενου αυτοκινήτου,
- γ) Ο αριθμός κυκλοφορίας,
- δ) Η διάρκεια μισθώσεως,
- ε) Πλήρη στοιχεία ταυτότητας του μισθωτή.

Το μισθωτήριο συμβόλαιο θα πρέπει να είναι και από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. όπου το ένα αντίγραφο θα πρέπει να συνοδεύει το αυτοκίνητο.

Αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, αντί τιμολογίου, μπορούν να εκδίδουν για τις συναλλαγές τους με επιτηδευματίες, μολονότι δεν τηρούν πρόσθετο βιβλίο, καθώς και οι επιχειρήσεις αυτές μέχρι την εφαρμογή των νέων διατάξεων του Κώδικα είχαν αυτή την υποχρέωση (έκδοση Α.Π.Υ. σε κάθε περίπτωση) και δεδομένου ότι εξυπηρετούνται λειτουργικά.

ΝΟΜΟΣ 1809 ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΤΑΜΕΙΑΚΕΣ ΜΗΧΑΝΕΣ

Οι επιτηδευματίες που πωλούν αγαθά λιανικώς ή κυρίως λιανικώς ή παρέχουν υπηρεσίες στο κοινό και τηρούν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας του Κώδικα φορολογικών Στοιχείων, υποχρεούνται να χρησιμοποιούν ηλεκτρονικές ταμειακές μηχανές για την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών.

Την υποχρέωση αυτή έχουν κυρίως οι χονδροπωλητές επιτηδευματίες όταν οι λιανικές τους πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών διενεργούνται κατά σύστημα και όχι περιστασιακά, ανεξάρτητα από το ποσοστό των πωλήσεων αυτών επί του συνόλου των ετήσιων πωλήσεων τους. με απόφαση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. της έδρας του επιτηδευματία του προηγούμενου εδαφίου μπορεί να απαλλαγεί ο επιτηδευματίας αυτός από την υποχρέωση χρησιμοποίησης ηλεκτρονικής ταμειακής μηχανής, για την έκδοση των αποδείξεων, εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι για την απαλλαγή αυτή.

Υποχρεώσεις πωλητών - αγοραστών ΗΤΜ

Ο πωλητής φορολογικών ταμειακών μηχανών εκδίδει Δελτίο Αποστολής ή Τιμολόγιο - Δελτίο Αποστολής σε τέσσερα αντίτυπα (τα επιπλέον δύο με την ένδειξη για τη Δ.Ο.Υ. του αγοραστή).

Το ένα υποχρεούται να το παραδώσει στην Δ.Ο.Υ. του αγοραστή μέσα σε δέκα (10) ημέρες από την ημερομηνία έκδοσης του.

Το άλλο αντίτυπο παραδίδεται στον αγοραστή, ο οποίος το παραδίδει στην Δ.Ο.Υ. μέσα σε δέκα (10) ημέρες από τη λήψη του μαζί με δήλωση του Ν. 1599 στην οποία αναγράφονται ο τρόπος και η ημερομηνία απαίτησης, τα στοιχεία του οικείου παραστατικού καθώς και ο ακριβής τόπος στον οποίο πρόκειται να εγκαταστήσει και να λειτουργήσει το ΗΤΜ.

Σε περίπτωση οποιασδήποτε μεταβολής, όπως μεταφοράς σε άλλη εγκατάσταση, παύση δραστηριότητας, πλήρωση της μνήμης, αλλαγή κατόχου κ.λ.π. ο παραπάνω υπόχρεος δηλώνει τη μεταβολή αυτή κατά τον ίδιο τρόπο.

Μαζί με τη δήλωση του Ν. 1599 οι αγοραστές υποχρεούνται να προσκομίσουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και το βιβλιάριο συντήρησης προς θεώρηση. Το βιβλιάριο συντήρησης σε περίπτωση μεταβίβασης ακολουθεί την φορολογική ταμειακή μηχανή και αφού γίνει πράξη μεταβίβασης παραδίδεται στον νέο χρήστη.

Ο χρήστης είναι υποχρεωμένος να διαφυλάπει το βιβλιάριο συντήρησης καθώς και την ταμειακή μηχανή για τόσο διάστημα όσο ορίζεται από τον κώδικα για την διαφύλαξη των βιβλίων και των στοιχείων (6 χρόνια). Ο επισκευαστής είναι υποχρεωμένος να καταχωρεί στο βιβλιάριο της μηχανής κάθε επισκευή και συντήρηση υπογράφοντας και θέτοντας τη σφραγίδα του.

Αν διακοπεί η λειτουργία της ΗΤΜ από οποιοδήποτε λόγο και μέχρι την επαναλειτουργία της, ο υπόχρεος επιτηδευματίας εκδίδει χειρόγραφες θεωρημένες αποδείξεις Λ.Π. ή Π.Υ.

Εξαιρέσεις κλάδων επιτηδευματιών από τη χρήση ΗΤΜ

Παρέχεται η δυνατότητα της μη χρησιμοποίησης ΗΤΜ για την έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης των αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, στις παρακάτω κατηγορίες επιτηδευματιών, σε ολόκληρη τη χώρα:

- α) στους επιτηδευματίες που ασκούν ελεύθερο επάγγελμα, κατονομαζόμενο στην παρ. 1 του άρθρου 45 του ν.δ. 3323/1955,
- β) στους επιτηδευματίες που έχουν υποχρέωση να τηρούν πρόσθετα βιβλία και να αναγράφουν στις αποδείξεις που εκδίδουν πρόσθετα στοιχεία,
- *
- γ) στους εκμεταλλευτές γεωργικών μηχανημάτων ή ελαιουργείου ή αλευρόμυλου ή εργοστασίου αποφλοίωσης ρυζιού,
- δ) στους επιτηδευματίες που ασχολούνται με την κατασκευή οποιουδήποτε τεχνικού έργου, όπως ξυλουργοί, σιδηρουργοί, υδραυλικοί, ηλεκτρολόγοι, κτίστες και γενικά όσοι ασχολούνται με οικοδομικές εργασίες,
- ε) στους επιτηδευματίες που διατηρούν κτηματομεσητικό γραφείο πρακτορείο κρατικών λαχείων, ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ, γραφείο τελετών, γραφείο συνοικεσίων, γραφείο διεκπεραίωσης εμπιστευτικών εργασιών, γραφείο ευρέσεως εργασίας,
- στ) στις επιχειρήσεις μεταφοράς προσώπων, ημερησίου και περιοδικού τύπου για την είσπραξη των συνδρομών, εκμετάλλευσης θεαμάτων, ενοικίασης επιβατηγών αυτοκινήτων,
- ζ) επισκευαστές ηλεκτρικών και ηλεκτρονικών συσκευών λόγω του πρόσθετου βιβλίου,

η) κατασκευαστές προκατασκευασμένων οικιών.

Πότε εκδίδονται χειρόγραφες Α.Λ.Π. και Α.Π.Υ.

Χειρόγραφες αποδείξεις λιανικής πώλησης και παροχής υπηρεσιών εκδίδονται:

- α) Για συναλλαγές εκτός του καταστήματος,
- β) Για πωλήσεις από καταστήματα που στερούνται ηλεκτρικού ρεύματος μετά από άδεια που πρέπει να χορηγείται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.
- γ) Αν διακοπεί η λειτουργία της μηχανής μετά από βλάβη και μέχρι την επαναλειτουργία της,
- δ) Όταν πωλούνται αγαθά ή παρέχονται υπηρεσίες με πίστωση και ο επιτηδευματίας τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας.

Περιεχόμενο αποδείξεων Φ.Τ.Μ.

Στις αποδείξεις που εκδίδονται από Φ.Τ.Μ. πρέπει να αποτυπώνονται τα παρακάτω στοιχεία:

- α) Τα στοιχεία του εκδότη,
- β) Η ημερομηνία και η ώρα έκδοσης (πάντα χειμερινή),
- γ) Ο αύξων αριθμός της απόδειξης,
- δ) Το μητρώο της ταμειακής μηχανής,
- ε) Ο αριθμός της Φ.Τ.Μ. όταν στο ίδιο κατάστημα υπάρχουν περισσότερες από μία,
- στ) το χαρακτηριστικό νόμιμη απόδειξη,
- ζ) ο χαρακτηριστικός κώδικας Φ.Π.Α. και η άδεια του αγαθού ή της υπηρεσίας.

Στην μνήμη της ΗΤΜ θα πρέπει να γραφτεί η λέξη «ΕΥΡΩ» ή «EURO» και θα εκτυπώνεται μετά το τελικό συνολικό (πληρωτέο) ποσό της συναλλαγής.

Αρίθμηση αποδείξεων και ημερήσιου δελτίου «Z»

Στις εκδιδόμενες αποδείξεις από ΦΤΜ πρέπει να αναγράφεται ο αύξων αριθμός της απόδειξης. Η αρίθμηση μπορεί να αρχίζει καθημερινά από το 1.

Το ημερήσιο δελτίο «Z» πρέπει να έχει ενιαία αύξουσα αρίθμηση κατά τη διάρκεια ζωής της μηχανής. Το δελτίο «Z» απεικονίζει τις ημερήσιες εισπράξεις είναι δικαιολογητικό εγγραφής των εσόδων στα βιβλία.

Λανθασμένη έκδοση απόδειξης Φ.Τ.Μ.

Αρκετές φορές γίνονται λάθη στα ποσά κατά την έκθεση των Α.Λ.Π. Η αντιμετώπιση των λαθών γίνεται ως εξής:

- α) Αν το λάθος διαπιστωθεί αμέσως με την έκδοση της απόδειξης αυτή πρέπει να κρατηθεί και να εκδοθεί στον πελάτη η αμέσως επόμενη με σωστό ποσό. Στην λανθασμένη πρέπει να σημειωθεί ότι εκδόθηκε από λάθος χειρισμό και αντί αυτής παραδόθηκε στον πελάτη η σωστή Νο Στο ημερήσιο δελτίο «Z», πρέπει να μειωθεί το σύνολο κατά το ποσό της λανθασμένης απόδειξης και να σημειωθεί στο πίσω μέρος ότι... το συνολικό ποσό μειώθηκε λόγω λανθασμένης έκδοσης της απόδειξης Νο....
- β) Αν το λάθος διαπιστωθεί κατά την έκδοση του ημερήσιου δελτίου «Z» τότε πρέπει να εκδοθεί μια απόδειξη επιστροφής κατά το λανθασμένο τμήμα του ποσού και να αναγραφεί ρητά σ' αυτή ότι... εκδίδεται για

λόγους λογιστικής τακτοποίησης λόγω λανθασμένης έκδοσης της απόδειξης Νο...

Α.Λ.Π. Δελτία παραγγελίας από καταστήματα φαγητών.

Τα κέντρα διασκέδασης και τα καταστήματα που διαθέτουν στο κοινό οποιοδήποτε είδος τροφής ή ποτού για επιτόπια κατανάλωση (εστιατόρια, ταβέρνες, καφετέριες, πιτσαρίες) για την έκδοση των Α.Λ.Π. από Φ.Τ.Μ. ή Η.Υ , εκδίδουν και παραδίδουν τα φορολογικά αυτά στοιχεία αμέσως μετά την εκτέλεση (σερβίρισμα) κάθε μιας παραγγελίας, αρχικής ή συμπληρωματικής, στα οποία μεταξύ των άλλων αναγράφονται τα είδη, τουλάχιστον κατά γενικές κατηγορίες, η ποσότητα και η αξία.

Παρέχεται πάντως η δυνατότητα στους εκμεταλλευτές εστιατορίων, ζυθοεστιατορίων, ψητοπωλίων, ταβερνών και εξοχικών κέντρων να εκδίδουν τα φορολογικά στοιχεία με τον ακόλουθο τρόπο:

1. Να τηρείται θεωρημένο διπλότυπο δελτίο παραγγελίας στο οποίο καταχωρούνται αναλυτικά τα είδη, που μπορεί να είναι προεκτυπωμένα και οι ποσότητες τους που σερβίρονται κάθε φορά στον πελάτη, αμέσως με την εκτέλεση κάθε παραγγελίας. Το δελτίο αυτό χρησιμοποιείται και συμπληρώνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 ΚΒΣ χωρίς να απαιτείται η αξία κάθε είδους κατά την καταχώρηση δε σ' αυτό της πρώτης παραγγελίας αναγράφεται και η ώρα έναρξης εξυπηρέτησης πελάτη.

2. Μετά την ολοκλήρωση της εξυπηρέτησης του πελάτη και ζητήσει την έκδοση του λογαριασμού εκδίδεται απόδειξη, όπου αναγράφονται αναλυτικά τα είδη, η ποσότητα και η αξία καθώς και ο αύξων αριθμός του δελτίου παραγγελίας.

3. Κατά την εξόφληση του λογαριασμού παραδίδονται στον πελάτη το πρώτο αντίτυπο του θεωρημένου δελτίου παραγγελίας και η απόδειξη.

Δεν εκδίδουν δελτία παραγγελίας με τον ίδιο τρόπο τα κέντρα διασκέδασης, οι πιτσαρίες και οι καφετέριες.

ΜΕΡΟΣ ΤΕΤΑΡΤΟ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΚΑΙ

ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ 1.ΧΡΟΝΟΣ

ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ

Η ενημέρωση των βιβλίων των επιτηδευματιών ενεργείται ως ακολούθως:

α) στα χειρόγραφα βιβλία με την καταχώρηση των παραστατικών εγγράφων των συναλλαγών,

β) στα τηρούμενα μηχανογραφικά βιβλία με χρήση Η/Υ με την πληκτρολόγηση των στοιχείων των συναλλαγών και την εκτύπωση τους.

Δηλαδή στο πρώτο στάδιο γίνεται η πληκτρολόγηση των δεδομένων των παραστατικών των εγγράφων στην μνήμη του Η/Υ και στο δεύτερο στάδιο γίνεται η εκτύπωση των δεδομένων στα θεωρημένα ή αθεώρητα βιβλία.

Έτσι λοιπόν:

1. Η ενημέρωση των βιβλίων πρώτης και δεύτερης κατηγορίας γίνεται μέχρι την δέκατη Πέμπτη (15^η) μέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού.

2. Η ενημέρωση των βιβλίων τρίτης κατηγορίας γίνεται:

α) του ή των ημερολογίων μέχρι την 15^η μέρα του επόμενου μήνα, από την έκδοση ή την λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού και επί ταμειακών πράξεων από τη διενέργεια τους,

β) του συγκεντρωτικού ημερολογίου, όταν τηρείται, του γενικού καθολικού και των αναλυτικών καθολικών, εντός του επόμενου μήνα, και προκειμένου για τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις το αργότερο μέχρι την εικοστή (20^η) του μεθεπόμενου μήνα,

γ) του βιβλίου αποθήκης, ποσοτικά, εντός δέκα ημερών από την παραλαβή ή την παράδοση ή άλλου είδους διακίνηση του αγαθού. Η

αξία συμπληρώνεται εντός δέκα ημερών από τη λήψη ή την έκδοση των στοιχείων αξίας.

δ) του ημερολογίου που περιέχει τις εγγραφές της αναλυτικής λογιστικής εντός του επόμενου μήνα της περιόδου που αφορούν

ε) του μητρώου παγίων μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού

3. Στην περίπτωση που κατά τη διάρκεια της χρήσης λαμβάνονται στοιχεία αγοράς αγαθών πριν από την παραλαβή τους, η ενημέρωση των βιβλίων γίνεται κατά την παραλαβή των αγαθών. Εφόσον τηρούνται βιβλία τρίτης κατηγορίας και στο τέλος της χρήσης λαμβάνονται στοιχεία αγοράς αγαθών που δεν έχουν ακόμη παραληφθεί καταχωρούνται σε ιδιαίτερες στήλες του βιβλίου εσόδων-εξόδων ή σε σχετικές εγγραφές σε μεταβατικούς λογαριασμούς οι οποίοι τακτοποιούνται με την παραλαβή των αγαθών.

4. Τα πρόσωπα νομικού χαρακτήρα μη επιτηδευματίας, με εξαίρεση το Δημόσιο, καταχωρούν στα βιβλία που ορίζονται από άλλες διατάξεις ή από τα καταστατικά τους εντός δέκα πέντε (15) ημερών τις αγορές και πωλήσεις αγαθών, τις δαπάνες για υπηρεσίες που τους παρέχουν τρίτοι και τις αμοιβές για υπηρεσίες που παρέχουν αυτά προς τρίτους, καθώς και τους ληξιπρόθεσμους και απαιτητούς τόκους από δάνεια ή πιστώσεις.

5. Τα δεδομένα των βιβλίων του υποκαταστήματος μεταφέρονται στα βιβλία του κεντρικού:

α) το αργότερο μέχρι την 15^η ημέρα του μήνα υποβολής των κατά περίπτωση φορολογικών δηλώσεων, όταν σ' αυτό τηρούνται βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας,

β) για τον υπόχρεο τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας, όταν στο υποκατάστημα τηρούνται βιβλία από τα οποία εξάγεται αυτοτελές

λογιστικό αποτέλεσμα εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού, όταν στο υποκατάστημα τηρούνται βιβλία από τα οποία δεν εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα μέχρι τη 15^η μέρα του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι πράξεις ή οι συναλλαγές.

Στην περίπτωση που στο κατάστημα τηρείται ημερήσια φύλλο συναλλαγών, εντός δέκα πέντε ημερών από την ημέρα που αφορά.

6. Εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι, ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. μπορεί με έγκριση του να παρατείνει την προθεσμία ενημέρωσης των βιβλίων που ορίζεται από τις παραγράφους 1 έως 4 και 5 περίπτωση (β) του άρθρου αυτού, μέχρι πενήντα ημέρες. Η παράταση αυτή δεν συνεπάγεται παράταση των προθεσμιών υποβολής των φορολογικών δηλώσεων ή καταστάσεων.

7. Η ποσοτική καταγραφή των αποθεμάτων, ίδιων και τρίτων, στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις γίνεται μέχρι την εικοστή (20^η) μέρα του μεθεπόμενου από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου μήνα.

8. Οι πράξεις του Ισολογισμού, καθώς και το κλείσιμο αυτού, περατώνονται:

α) εντός τριών (3) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, για τις ατομικές επιχειρήσεις, προσωπικές εταιρείες, εταιρείες περιορισμένης ευθύνης, κοινοπραξίες, κοινωνίες του αστικού Κώδικα και αστικές εταιρείες.

β) εντός τεσσάρων (4) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, για τις ανώνυμες εταιρείες και τους συνεταιρισμούς.

γ) εντός έξι (6) μηνών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις και τις επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται ποντοπόρα πλοία.

Οι παραπάνω προθεσμίες δεν μπορούν να υπερβούν την προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

9. Η ενημέρωση του ημερολογίου μεταφοράς γίνεται πριν από την εκκίνηση του αυτοκινήτου.

10. Η ενημέρωση των πρόσθετων βιβλίων γίνεται:

α) του βιβλίου ποσοτικής παραλαβής, με την παραλαβή των αγαθών,

β) του βιβλίου κίνησης πελατών (πόρτας), με την είσοδο του πελάτη,

γ) του μητρώου μαθητών, με την εγγραφή του μαθητή,

δ) του βιβλίου εισόδου και εξόδου ασθενών, με την είσοδο και την έξοδο του ασθενή,

ε) του βιβλίου ασθενών εντός της επόμενης από την είσοδο, την παροχή των υπηρεσιών νοσηλείας και την αλλαγή της θέσης,

στ) του βιβλίου μεριδολογίου γιατρών εντός της επόμενης της ειδικής ιατρικής περίθαλψης του ασθενή,

ζ) του βιβλίου επίσκεψης ασθενών, μόλις τελειώσει η εξέταση και πριν την άπτομάκρυνση του ασθενή,

η) του βιβλίου πελατών, μόλις αρχίσει η παροχή υπηρεσίας,

θ) του βιβλίου εκπαιδευομένων οδηγών, με την έναρξη και τη λήξη του μαθήματος ή της εξέτασης,

ι) του βιβλίου πρέσας, με τη δεματοποίηση,

ια) του βιβλίου αποθήκευσης, εντός της μεθεπόμενης της εισαγωγής και εξαγωγής αγαθών,

ιβ) του βιβλίου στάθμευσης με την είσοδο και την έξοδο του αυτοκινήτου,

ιγ) του βιβλίου εισερχομένων, με την είσοδο ή έξοδο του αυτοκινήτου,

ιδ) του βιβλίου ασφαλιστηρίου συμβολαίων, εντός της επομένης ημέρας από την κατάρτιση του συμβολαίου, των βιβλίων ακύρωσης ασφαλιστηρίων συμβολαίων, δηλώσεων επέλευσης κινδύνων και αντασφαλιστηρίων συμβολαίων, εντός πέντε ημερών από την ημέρα κατάρτισης των πράξεων αυτών,

ιε) του βιβλίου διάθεσης λαχείων, με την παραλαβή λαχείων κάθε κλήρωσης,

ιστ) του βιβλίου εισερχομένων σε συνεργείο επισκευής και συντήρησης σκαφών θαλάσσης, με την είσοδο και την έξοδο του σκάφους,

ιζ) του βιβλίου πελατών, του επιτηδευματία φυσικοθεραπευτή, με την έναρξη παροχής υπηρεσίας,

ιη). του βιβλίου παραγγελιών, του κατασκευαστή προκατασκευασμένων οικιών, με τη λήψη της παραγγελίας,

ιθ) του βιβλίου στάθμευσης σκαφών θαλάσσης, με την είσοδο και την έξοδο του σκάφους.

ΕΝΑΡΞΗ - ΛΗΞΗ - ΠΑΡΑΤΑΣΗ ΠΡΟΘΕΣΜΙΑΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ

Σύμφωνα με το άρθρο 241 του Α.Κ. η προθεσμία αρχίζει από την επόμενη μέρα, από εκείνη που συνέβη το γεγονός. Δηλαδή από την επόμενη της λήψης ή έκδοσης κατά περίπτωση, των δικαιολογητικών εγγραφής.

Σύμφωνα με το άρθρο 242 του Α.Κ. η προθεσμία λήγει με την συμπλήρωση ολόκληρης της τελευταίας ημέρας, εκτός αν αυτή είναι

αργία οπότε λήγει την αμέσως επόμενη εργάσιμη. Παράδειγμα, λήψη στοιχείου στις 15/10. Η προθεσμία αρχίζει να μετράει αϊτό τις 16/10 και αν συμπληρώνεται σε μέρα μη εργάσιμη τότε μεταφέρεται στην επόμενη.

Ο αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. έχει την ευχέρεια εφόσον συντρέχουν οι ειδικοί λόγοι να παρατείνει τις προθεσμίες ενημέρωσης των βιβλίων μέχρι και πενήντα (50) ημέρες, χωρίς η παράταση αυτή να συνεπάγεται και παράταση των προθεσμιών υποβολής των φορολογικών δηλώσεων. Στην δε μηχανογραφική τήρηση βιβλίων σε περίπτωση παράτασης του χρόνου ενημέρωσης, παρέχεται ισόχρονη παράταση και στον χρόνο εκτύπωσης τους. Οι ειδικοί λόγοι που πρέπει να υπάρχουν για να δοθεί η έγκριση παράτασης και ενημέρωσης, είναι μεταφορά επιχείρησης, μηχανοργάνωση, ασθένεια, άδεια λογιστή κ.λ.π.

Οπωσδήποτε όμως η κανονική άδεια ασθένειας του λογιστή εντάσσεται στους ειδικούς λόγους. Επομένως, στις περιπτώσεις εκείνες που τα βιβλία του επιτηδευματία ενημερώνονται από λογιστή, πρέπει ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. να παρέχει στον επιτηδευματία την έγκριση του για παράταση της προθεσμίας ενημέρωσης των βιβλίων για το χρονικό διάστημα της απουσίας του λογιστή λόγω άδειας.

Δεν παρέχεται δυνατότητα παράτασης:

α) Στην μεταφορά των δεδομένων του υποκαταστήματος με βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας στα βιβλία της έδρας,

β) Στην διενέργεια απογραφής και καταχώρησης των αποθεμάτων και λοιπών περιουσιακών στοιχείων στο βιβλίο απογραφών,

γ) Στην κατάρτιση του Ισολογισμού,

δ) Στην ενημέρωση του ημερολογίου μεταφορά,

ε) Στην ενημέρωση των πρόσθετων βιβλίων.

Στοιχεία εσόδων που εκδόθηκαν εκτός έδρας

Για τις πωλήσεις αγαθών και λοιπές πράξεις που ενεργούνται εκτός της έδρας της επιχείρησης (πωλήσεις από το αυτοκίνητο - συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής), ο χρόνος έναρξης της προθεσμίας ενημέρωσης αρχίζει από την επάνοδο του αυτοκινήτου ή του υπαλλήλου πωλητή ή εισπράκτορα στην έδρα της επιχείρησης, γιατί τότε λαμβάνει γνώση η επιχείρηση των εισπράξεων των πωλήσεων κ.λ.π. που πραγματοποιήθηκαν και περιέχονται σ' αυτήν τα αντίστοιχα στοιχεία. Ο χρόνος επιστροφής του οδηγού ή του υπαλλήλου πωλητή ή εισπράκτορα στην έδρα προκύπτει, είτε από σημείωση της ημερομηνίας επιστροφής στο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής, είτε από την απόδειξη για την καταβολή (είσπραξη) των ποσών από τον υπάλληλο - πωλητή στην επιχείρηση ή από άλλα στοιχεία.

Εισπράξεις εκτός έδρας - Χρόνος ενημέρωσης βιβλίων.

Η καταχώρηση των εγγράφων στα βιβλία, γίνεται στους χρόνους που καθορίζεται από το άρθρο 17 του Κ.Β. Σ. Αφετηρία έναρξης της προθεσμίας ενημέρωσης των βιβλίων είναι η ημερομηνία έκδοσης ή λήψης των στοιχείων κατά περίπτωση.

Όταν τα στοιχεία είσπραξης εκδίδονται εκτός έδρας, ο χρόνος έναρξης προθεσμίας ενημέρωσης αρχίζει από την ημερομηνία επιστροφής του πωλητή ή εισπράκτορα στην έδρα της επιχείρησης, όπως έχει γίνει δεκτό από την διοίκηση, γιατί τότε λαμβάνει γνώση η επιχείρηση των εισπράξεων που πραγματοποιήθηκαν και περιέχονται σ' αυτήν τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία.

Σημειώνεται ότι ο χρόνος επιστροφής του εισπράκτορα στην έδρα της επιχείρησης είναι θέμα πραγματικό και πρέπει να αποδεικνύεται από συγκεκριμένα στοιχεία. Η σύνταξη συγκεντρωτικής κατάστασης για τις αποδείξεις κάθε εισπράκτορα δεν προβλέπεται από τον νόμο και για

τον λόγο αυτό δεν απαιτείται να είναι θεωρημένη. Μπορεί συνεπώς να καταρτίζεται σε αθεώρητο χαρτί αν εξυπηρετεί οργανωτικές ανάγκες της επιχείρησης.

Ενημέρωση των βιβλίων όταν λαμβάνονται τα στοιχεία αγοράς πριν την παραλαβή αγαθών.

Όταν κατά τη διάρκεια της χρήσης λαμβάνονται από τον επιτηδευματία στοιχεία αγοράς αγαθών (τιμολόγια), πριν από την παραλαβή των αγαθών, δεν διενεργούνται εγγραφές στα τηρούμενα απ' αυτόν βιβλία, αλλά η καταχώρηση των στοιχείων αυτών γίνεται κατά την παραλαβή των αγαθών.

Όταν στο τέλος της χρήσης, λαμβάνονται στοιχεία αγοράς αγαθών (τιμολόγια) που έχουν παραληφθεί, αλλά έχουν φορτωθεί για λογαριασμό και με ευθύνη του επιτηδευματία, διενεργούνται οι σχετικές εγγραφές σε μεταβατικούς λογαριασμούς, οι οποίοι τακτοποιούνται κατά την παραλαβή των αγαθών, εφόσον τηρούνται βιβλία τρίτης κατηγορίας. Ειδικότερα για τους επιτηδευματίες με βιβλία τρίτης κατηγορίας που εφαρμόζουν υποχρεωτικά το Γ.Λ.Σ. πιστώνεται με την αξία των αγαθών, ο προσωπικός λογαριασμός του προμηθευτή, με χρέωση του υπολογαριασμού 36.02 «αγορές υπό παραλαβή», ο οποίος τακτοποιείται στην επόμενη χρήση κατά την παραλαβή των αγαθών, με χρέωση των οικείων λογαριασμών της ομάδας 2.

2. ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Η καταχώρηση των εγγραφών στα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του επιτηδευματία, γίνεται χειρόγραφα με μελάνι ή με χρήση ηλεκτρονικού υπολογιστή ή με άλλη μηχανή. Η αποτύπωση πρέπει να γίνεται με μέσα ανεξίτηλα ώστε κάθε προσπάθεια μεταβολής της να γίνεται αντιληπτή. Δεν πρέπει επίσης να υπάρχουν κενά διαστήματα, επεγγραφές, παραπομπές στο περιθώριο ή ξυσίματα. Η ακύρωση κενού χώρου γίνεται με διαγώνια γραμμή. Σε περίπτωση διόρθωσης ή διαγραφής το ποσό και το κείμενο που διορθώνεται ή διαγράφεται πρέπει να διαβάζεται με ευχέρεια.

Κάθε εγγραφή στα βιβλία, που αφορά συναλλαγή ή άλλα πράξη του υπόχρεου, πρέπει να στηρίζεται σε στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του Κώδικα ή σε δημόσια έγγραφα ή σε άλλα πρόσφορα αποδεικτικά στοιχεία.

Τα στοιχεία εκδίδονται χειρόγραφα με μελάνι ή με χρήση Η/Υ ή με άλλη μηχανή τουλάχιστον διπλότυπα ή σε όσα αντίτυπα ορίζονται από τις διατάξεις του Κώδικα, κατά περίπτωση με χρήση χημικού χάρτη, αποκλειόμενης της χρήσης δίπτυχων ή τρίπτυχων εντύπων, με εξαίρεση τα εισιτήρια μεταφορικών μέσων και θεαμάτων. Το ένα αντίτυπο παραδίδεται ή αποστέλλεται στον αντισυμβαλλόμενο, ο οποίος έχει υποχρέωση να ζητάει και να το λαμβάνει, το δε άλλο αντίτυπο παραμένει στον εκδότη ως στέλεχος.

Τα βιβλία τηρούνται ως απλότυπα εκτός ορισμένων εξαιρέσεων που τηρούνται διπλότυπα όπως:

- α) Στις περιπτώσεις που ρητά προβλέπονται από τον Κώδικα,
- β) Στις περιπτώσεις που έχουμε συνένωση βιβλίου με στοιχείο.

Ο επιτηδευματίας μπορεί, για τις ανάγκες ή για οργανωτικούς λόγους, να εκδίδει τα φορολογικά του στοιχεία σε περισσότερα αντίτυπα, εφόσον σε κάθε αντίτυπο αναγράφεται με σφραγίδα ή

εντύπως ο προορισμός του. ειδικά εάν πρόκειται για στοιχείο διακίνησης αγαθών στα επιπλέον εκδιδόμενα αντίτυπα αναγράφεται κάτω από τον τίτλο του στοιχείου η ένδειξη «Δεν αποτελεί συνοδευτικών μεταφοράς». Επίσης μπορεί στο περιεχόμενο των στοιχείων να προσθέτει και οποιοδήποτε άλλο στοιχείο κρίνει αναγκαίο.

Τι αναγράφουν τα φορολογικά έντυπα;

Όλα τα στοιχεία φέρουν εντύπως ή με σφραγίδα:

α) Τον τίτλο του. ο τίτλος πρέπει να είναι σύμφωνος με αυτόν που ορίζεται από τις διατάξεις,

β) Το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία,

γ) Το επάγγελμα,

δ) Την διεύθυνση του υπόχρεου,

ε) το Α.Φ.Μ.,

στ) Την Δ.Ο.Υ. της έδρας.

Στα φορολογικά στοιχεία του υποκαταστήματος αναγράφεται και η διεύθυνση της έδρας, με εξαίρεση τις αποδείξεις που εκδίδονται από φορολογική ταμειακή μηχανή.

Τα βιβλία που τηρούνται σε κινητά φύλλα και όλα τα στοιχεία φέρουν ενιαία αρίθμηση, τουλάχιστον κατά διαχειριστική περίοδο, η οποία μπορεί να επαναληφθεί μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο με έγκριση του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. Η έγκριση αυτή δεν απαιτείται για τις αποδείξεις που εκδίδονται από φορολογική ταμειακή μηχανή.

Επιτρέπεται, μετά την γνωστοποίηση στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., η χρησιμοποίηση συγχρόνως περισσότερων σειρών για κάθε είδος στοιχείου, με την προϋπόθεση ότι φέρουν διακριτικό της σειράς

και κάθε σειρά έχει ιδιαίτερη ενιαία αρίθμηση, τουλάχιστον κατά διαχειριστική περίοδο.

Στα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αναγράφεται ο τόπος και η ημερομηνία έκδοσης τους. Επίσης, φέρουν χειρόγραφή ή μηχανογραφική υπογραφή του εκδότη τους ή του προσώπου που .ορίστηκε απ' αυτόν με εξαίρεση τις αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών.

Επιτρέπεται, για τα αγαθά και τους τίτλους των λογαριασμών, η χρήση των κωδικών αριθμών στην τήρηση των βιβλίων και στην έκδοση των στοιχείων εσωτερικής διακίνησης, καθώς και στην έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης, όταν τηρείται βιβλίο αποθήκης και οι αποδείξεις αυτές εκδίδονται με την χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής. Επίσης, επιτρέπεται η χρήση κωδικών αριθμών στην έκδοση και των λοιπών στοιχείων αξίας ή διακίνησης, εφόσον σε οποιοδήποτε χώρο του ίδιου στοιχείου περιγράφεται το είδος που αντιστοιχεί στον κωδικό αριθμό. Η ευχέρεια της χρήσης κωδικών αριθμών παρέχεται εφόσον τηρείται θεωρημένο μητρώο κωδικής αρίθμησης ή οι κωδικοί αριθμοί καταχωρούνται σε άλλο θεωρημένο βιβλίο.

Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει ο εκδότης του στοιχείου, ο οποίος δικαιούται να επιβεβαιώνει τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου, τα οποία ο τελευταίος υποχρεούται να παρέχει στον εκδότη, φέροντας και την ευθύνη για την ακρίβεια αυτών.

Ειδικός τρόπος καταχώρησης εσόδων για τις ξενοδοχειακές επιχειρήσεις - Μη ενιαία αρίθμηση Α.Π.Υ.

Τα βιβλία ενημερώνονται όσον αφορά τα έσοδα με βάση τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν. Ειδικά οι ξενοδοχειακές επιχειρήσεις ακολουθούσαν από χρόνια καταχώρηση των ημερήσιων εσόδων τους κυρίως πριν την έκδοση των Α.Π.Υ. Δηλαδή μεταφέρουν

κάθε μέρα τις χρεώσεις των δωματίων τόσο στις Α.Π.Υ., όσο και στο «ημερήσιο ισοζύγιο (main courante)» ουσιαστικά ημερήσιο βοηθητικό ημερολόγιο πωλήσεων. Το κατά Κ.Β.Σ. σωστό ήταν να αναμένουν την αναχώρηση του πελάτη, ούτως ώστε να εκδοθεί η Α.Π.Υ. και να γίνει με βάση αυτήν η καταχώρηση των εσόδων στα βιβλία. Με την τακτική που ακολουθείται μια Α.Π.Υ. έχει καταχωρηθεί τμηματικά σε τόσες μέρες όσο και η παραμονή του πελάτη.

Επειδή το σύστημα που ακολουθούν οι ξενοδοχειακές επιχειρήσεις με την ημερήσια χρέωση στις Α.Π.Υ., εξυπηρετεί ελεγκτικά με την Εγκ. Κ.Β.Σ. παρ. 18.5 επιτρέπεται αφενός οι Α.Π.Υ. να έχουν ενιαία αρίθμηση με το άνοιγμα του λογαριασμού και όχι με την έκδοση τους και αφετέρου με την παρ. 18.1 ότι «μπορούν να καταχωρούν τα έσοδα τους στα τηρούμενα βιβλία, από το ημερήσιο ισοζύγιο το οποίο τηρείται από πολλών ετών από τις επιχειρήσεις αυτές. Από 1/1/1993 οι ξενοδοχειακές επιχειρήσεις που εφαρμόζουν το παραπάνω σύστημα θα τηρούν το ημερήσιο ισοζύγιο θεωρημένο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. διαφορετικά θα εφαρμόζουν, για την καταχώρηση στα βιβλία τους, τις γενικές διατάξεις του Κώδικα».

Προϋποθέσεις αναγνώρισης επιχειρηματικής δαπάνης.

Σύμφωνα με τους φορολογικούς νόμους, οι προϋποθέσεις για την αναγνώριση μιας επιχειρηματικής δαπάνης, είναι οι παρακάτω, που πρέπει να συντρέχουν αθροιστικά:

- α) Η δαπάνη να είναι πραγματική και όχι εικονική ή πλασματική,
- β) Η δαπάνη να είναι παραγωγική, δηλαδή να αφορά την επιχείρηση και όχι τον επιχειρηματία,
- γ) Η δαπάνη να προβλέπεται από διάταξη του νόμου,
- δ) Η δαπάνη να είναι βέβαιη, δεδουλευμένη και εκκαθαρισμένη,

ε) Η δαπάνη να έχει σαν σκοπό την απόκτηση εισοδήματος και όχι την απόκτηση κεφαλαίου,

στ) Η δαπάνη να συμβάλλει στην απόκτηση φορολογητέου εισοδήματος και όχι απαλλασσόμενου ή εισοδήματος που φορολογείται με ειδικό τρόπο,

ζ) Η πραγματοποίηση της δαπάνης να προκύπτει από έγγραφα δικαιολογητικά (π.χ. τιμολόγια, αποδείξεις κ.λ.π.),

η) Η δαπάνη να έχει καταχωρηθεί στα βιβλία με βάση τα αποδεικτικά στοιχεία ή υπολογιστικά (π.χ. αποσβέσεις).

Επίσης δεν επιτρέπεται η αναγνώριση μιας δαπάνης, κατά διασταλτική ερμηνεία ή σε ανάλογη εφαρμογή άλλων φορολογικών διατάξεων.

Η παραγωγικότητα μιας δαπάνης δεν αίρεται από το γεγονός ότι καταβλήθηκε για αθέμιτη αιτία.

Η -φορολογούσα αρχή δεν έχει το δικαίωμα να ελέγξει τη σκοπιμότητα και το προσήκον μέτρο της δαπάνης.

- Προμήθεια αλλοδαπού τεχνικού γραφείου

Δικαιολογητικό στοιχείο για την καταβολή προμήθειας που δικαιούται τεχνικό γραφείο του εξωτερικού, εφόσον δεν θεωρείται ότι αποκτά εγκατάσταση στην Ελλάδα, και η οποία κατατίθεται σε λογαριασμό του στην Τράπεζα της Ελλάδας, αποτελεί το εκδιδόμενο από την Τράπεζα παραστατικό στοιχείο. Το στοιχείο αυτό θα καταχωρείται στα βιβλία και φυσιολογικά βέβαια θα συνοδεύεται και από το στοιχείο που εξέδωσε το αλλοδαπό γραφείο, σύμφωνα με την νομοθεσία της χώρας του.

Για δαπάνη που καταβλήθηκε σε αλλοδαπή εταιρεία για συμμετοχή σε σεμινάρια μπορεί να εκπεστεί με το σχετικό αποδεικτικό

στοιχείο που εκδίδεται στο εξωτερικό αν και κατ' αρχήν υπάρχει υποχρέωση έκδοσης απόδειξης δαπάνης.

**Δικαιολογητικά δαπανών για προμήθεια
που καταβάλλεται σε αλλοδαπή εταιρεία.**

Ελληνική επιχείρηση που καταβάλλει προμήθειες σε αλλοδαπή εταιρεία, για διαμεσολάβηση σε πωλήσεις ή υπηρεσίες, πρέπει να λάβει το νόμιμο δικαιολογητικό στοιχείο που εκδίδει ο αλλοδαπός, σύμφωνα με την νομοθεσία της χώρας του, δηλαδή τιμολόγιο.

Σημειώνουμε ότι ως επιπλέον αποδεικτικά στοιχεία πραγματοποίησης της δαπάνης μπορούν να χρησιμοποιηθούν και άλλα δικαιολογητικά, όπως εμβάσματα των τραπεζών, συμφωνητικά κ.λ.π.

Για να αναγνωριστεί μια δαπάνη που καταβάλλεται στο εξωτερικό πρέπει να υπάρχουν δικαιολογητικά στοιχεία καταβολής. Τα στοιχεία αυτά όπως είναι φυσικό εκδίδονται σύμφωνα με τη νομοθεσία των κρατών όπου πραγματοποιούνται οι δαπάνες και είναι τα νόμιμα δικαιολογητικά.

Τρόπος καταχώρησης των εγγραφών (αναλυτικά).

Η καταχώρηση στα βιβλία και τα στοιχεία γίνεται χειρόγραφα με μελάνι ή με χρήση ηλεκτρονικού υπολογιστή ή με άλλη μηχανή (π.χ. εκτυπωτής, ηλεκτρονικών συστημάτων), χωρίς κενά διαστήματα επεγγραφές, παραπομπές στο περιθώριο ή ξέσματα. Δεν επιτρέπεται η καταχώρηση με κοινό μολύβι, γιατί είναι έτσι ευχερής η αλλοίωση των δεδομένων και το ΣΤΕ με την 256/71 απόφαση του τον θεώρησε λόγο ανεπάρκειας των βιβλίων.

Εφόσον στα βιβλία μένουν κενά διαστήματα για οποιονδήποτε λόγο αυτά πρέπει να διαγραμμίζονται με το κλασικό σχήμα Z, για να μην θεωρούνται ότι έμειναν για εκ των υστέρων καταχωρήσεις. Σε

περίπτωση λανθασμένης εγγραφής δεν επιτρέπεται το σβήσιμο ή η χρήση διορθωτικού (bianco), αλλά πρέπει το κείμενο που διορθώνεται ή διαγράφεται να διαβάζεται με ευχέρεια, γι' αυτό πρέπει να διαγραμμίζεται το λανθασμένο και να αναγράφεται στην πάνω ή κάτω σειρά το ορθό.

Επεγγραφή σημαίνει, η αναγραφή πάνω σε μια λέξη ή έναν αριθμό μιας άλλης λέξης ή αριθμού, με τρόπο ώστε να καθίσταται δυσχερής η ανάγνωση τους.

Υπογραφή στοιχείων - Αναγραφή του τόπου και της ημερομηνίας έκδοσης.

Στα στοιχεία αναγράφεται ο τόπος και η ημερομηνία έκδοσης τους, δηλαδή το γνωστό π.χ. Ηράκλειο, 2/2/1999. Με τις προϊσχύουσες διατάξεις δεν αναφερόταν η αναγραφή του τόπου έκδοσης όχι μόνο γιατί εθιμικά ακολουθείτο, αλλά και με την θεωρία ότι εκδίδονται τα στοιχεία πάντοτε από την αναγραφόμενη διεύθυνση του επιτηδευματία αφού δελτία αποστολής κ.λ.π. είναι δυνατόν να εκδοθούν εκτός έδρας για ανάποδες αποστολές, για παράδοση αγαθών μετά από συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής, τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων όταν εκδίδονται κατά την παραλαβή των προϊόντων κ.λ.π.

Τα στοιχεία πρέπει να υπογράφονται από τον εκδότη τους ή από πρόσωπο που ορίζεται από αυτόν, με εξαίρεση τις Α.Λ.Π. Η υπογραφή μπορεί να τίθεται και με μηχανογραφικό τρόπο. Ο σκοπός της διάταξης αυτής είναι να αποκλειστεί η έκδοση στοιχείων από τρίτα πρόσωπα που παράνομα έχουν αφαιρέσει ή εκδώσει αυτά, δηλαδή μια περίπτωση έκδοσης πλαστών στοιχείων.

Αχρησιμοποίητα έντυπα στο τέλος διαχ/κης περιόδου.

Αν στο τέλος της χρήσης έχουν μείνει αχρησιμοποίητα ορισμένα έντυπα από ένα ή περισσότερα είδη στοιχείων, ανεξάρτητα αν είναι αθεώρητα ή θεωρημένα και ανεξάρτητα από τον χρόνο θεώρησης, τότε ο υπόχρεος μπορεί να συνεχίσει την χρησιμοποίησή τους με την ίδια -αρίθμηση μέχρι να εξαντληθούν και μετά μπορεί, είτε να συνεχίσει, σε συνέχεια, την ίδια αρίθμηση είτε να διακόψει την παλιά και να αρχίσει νέα αρίθμηση, χωρίς προηγούμενη έγκριση του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., αρκεί να μην επαναληφθεί στην χρήση η ίδια αρίθμηση.