



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

Σημειώσεις :

ΤΗΡΗΣΗ ΛΟΓΙΟΣΤΙΚΩΝ ΑΡΧΕΙΩΝ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΩΝ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ Ν. 4308/2014 (ΕΛΠ)

ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ: ΝΕΟΝΑΚΗ ΦΙΛΙΑ-ΜΑΡΙΑ

ΗΡΑΚΛΕΙΟ, ΜΑΡΤΙΟΣ 2020

Νόμος 4308 (ΦΕΚ 251/24.11.2014)
Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, συναφείς ρυθμίσεις και άλλες διατάξεις

Εισαγωγή

Σύμφωνα με το υπουργείο Οικονομικών, ο νέος νόμος εξασφαλίζει τα εξής: Καταπολεμάται η λογιστική πολυνομία. Για πρώτη φορά το σύνολο των λογιστικών κανόνων είναι συγκεντρωμένο σε ένα νομοθέτημα διαρθρωμένο με βάση τις βέλτιστες πρακτικές για όλες τις επιχειρήσεις και τους λογιστές. Οι οικονομικές καταστάσεις των ελληνικών επιχειρήσεων με το νέο πλαίσιο γίνονται ευχερώς κατανοητές από τους διεθνείς επενδυτές λόγω της συμβατότητας που επιτυγχάνεται, με βάση το Δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης, χωρίς να απαιτείται επιπλέον κόστος λογιστικής μετάφρασης.

Ολοκληρώνεται η **κατάργηση κοστοβόρων και γραφειοκρατικών διαδικασιών του ΚΒΣ** μετηνπεραιτέρω *απλοποίηση του ΚΦΑΣ*,

Εισάγονται σύγχρονοι **κανόνες τήρησης λογιστικών βιβλίων** που συνεπάγονται μειωμένο κόστος λειτουργίας ενώ ταυτόχρονα διασφαλίζουν την δυνατότητα διενέργειας ουσιαστικών φορολογικών ή άλλων ελέγχων.

Διευκολύνεται η **ηλεκτρονική τιμολόγηση** στη χονδρική και τη λιανική επιτυγχάνοντας μείωση του κόστους συναλλαγών.

Ο νόμος αποτυπώνεται σε **40 άρθρα** και λίγες σελίδες, ενώ η προηγούμενη νομοθεσία ήταν 1.200 και πλέον σελίδων.

Τα ΕΛΠ λειτουργούν **συμπληρωματικά του ΚΦΕ & ΚΦΔ**.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΒΑΣΕΙ ΜΕΓΕΘΟΥΣ

Άρθρο1

Πεδίοεφαρμογής

Οι παρακάτω **οντότητες** εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου:

Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της **ΑΕ**, της **ΕΠΕ**, της **ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας**, και της **ΙΚΕ**.

Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της **ΟΕ** ή **ΕΕ**, όταν όλοι οι εταίροι έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι:

Είτε νομικά πρόσωπα της παραπάνω περίπτωσης ή

άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής.

Η **ετερόρρυθμη** εταιρεία, η **ΟΕ**, η **ατομική** επιχείρηση και κάθε άλλη **οντότητα του ιδιωτικού τομέα** όπως οι **αστικές εταιρείες** κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, οι **κοινωνίες** αστικού δικαίου, οι **συνεταιρισμοί**, οι **δικηγορικές εταιρίες**, οι **κοινοπραξίες**, καθώς και οποιαδήποτε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα, που αποκτά **εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα**. Ακόμη εντάσσονται τα **Ν.Π.Ι.Δ.**, τα **σωματεία**, οι **σύλλογοι**, οι **ενώσεις προσώπων** και γενικά **μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα** πρόσωπα, εφόσον αποκτούν **εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα**.

Κερδοσκοπικές ή **μη κερδοσκοπικές** οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το δημόσιο ή τελούν υπό την εποπτεία του δημοσίου.

Δεν προκύπτει υποχρέωση τήρησης λογιστικών βιβλίων και σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων, για τις **αλλοδαπές επιχειρήσεις** που **δεν αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα** στην Ελλάδα και οι οποίες:

- αποκτούν **πραγματική - φυσική επαγγελματική εγκατάσταση** στην Ελλάδα, ή και
- **ανεγείρουν ακίνητο κυριότητάς τους εντός της**

Ελληνικής επικράτειας ή πραγματοποιούν σε τέτοιο ακίνητο προσθήκες ή επεκτάσεις.

Οι παρακάτω κατηγορίες οντοτήτων έχουν υποχρέωση σύνταξης των χρηματοοικονομικών τους καταστάσεων βάσει των **Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς** όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση δυνάμει του κανονισμού 1606/2002 (ΔΠΧΑ – υποχρεωτική εφαρμογή ΔΠΧΑ), για τις ατομικές και ενοποιημένες χρηματοοικονομικές τους καταστάσεις:

- Οι οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος.
- Οι θυγατρικές οντότητες, των οποίων οι μετοχές ή άλλες κινητές αξίες είναι εισηγμένες σε οργανωμένη αγορά κράτους-μέλους της ΕΕ, εφόσον αντιπροσωπεύουν ατομικά ή αθροιστικά ποσοστό μεγαλύτερο από **5% του καθαρού κύκλου** εργασιών ή του ενεργητικού ή του μέσου όρου των εργαζόμενων της μητρικής.
- Τα **Οι ανώνυμες χρηματοδοτικά ιδρύματα. υπηρεσιών, του νομού 3606/2007 (οδηγία 2004/39/ΕΚ).**
- **Οι ανώνυμες εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου του νομού 3371/2005.**
- **Οι ανώνυμες εταιρείες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία του νόμου 2778/1999.**
- **Οι ανώνυμες εταιρείες κεφαλαίου επιχειρηματικών συμμετοχών του νόμου 2367/1995.**
- **Οι ανώνυμες εταιρείες διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων του νόμου 4099/2012 (οδηγία 2009/65/ΕΚ).**
- **Οι οντότητες χαρτοφυλακίου.**
- **Οι οντότητες που έχουν αυτή την υποχρέωση βάσει άλλης νομοθετικής διάταξης.**

Κάθε οντότητα μπορεί, με απόφαση της διοίκησής της, να **εφαρμόζει προαιρετικά τα Δ.Π.Χ.Α.**, όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση (προαιρετική εφαρμογή Δ.Π.Χ.Α.).

Στην περίπτωση αυτή η εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Α. είναι **υποχρεωτική για πέντε συνεχόμενες ετήσιες περιόδους** από την πρώτη εφαρμογή των Δ.Π.Χ.Α..

Οι οντότητες που επιλέγουν να συντάξουν τις ατομικές

χρηματοοικονομικές καταστάσεις τους βάσει των Δ.Π.Χ.Α., συντάσσουν και τις ενοποιημένες χρηματοοικονομικές καταστάσεις τους βάσει των ιδίων προτύπων, όταν υποχρεούνται σε σύνταξη ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Οι οντότητες που, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, συντάσσουν τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις τους βάσει των Δ.Π.Χ.Α. εφαρμόζουν μόνο τα άρθρα 3 έως και 15 (**Λογιστικά αρχεία**) και την παράγραφο 32 του άρθρου 29 (**περί Αμοιβών Ελεγκτών**).

Οι κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το δημόσιο ή τελούν υπό την εποπτεία του δημοσίου, όταν εμπίπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156 του νόμου 4270/2014 εφαρμόζουν μόνο τα άρθρα 3 έως και 15 (**Λογιστικά αρχεία**). Η Τράπεζα της Ελλάδος συντάσσει Ισολογισμό, Κατάσταση αποτελεσμάτων και

Προσάρτημα, με βάση τους κανόνες και τα υποδείγματα που ορίζονται από τις λογιστικές αρχές του Ευρωσυστήματος.

Οι **οργανισμοί επενδύσεων σε κινητές αξίες** (ΟΣΕΚΑ) του Νόμου 4099/2012 (οδηγία 2009/65/ΕΚ) είτε λειτουργούν με τη μορφή αμοιβαίου κεφαλαίου είτε με τη μορφή ανώνυμης εταιρείας επενδύσεων μεταβλητού κεφαλαίου (ΑΕΕΜΚ):

Επιμετρούν το ενεργητικό τους. Ο προσδιορισμός των εύλογων αξιών και οι σχετικές γνωστοποιήσεις γίνονται βάσει των Δ.Π.Χ.Α.

Διαφορές επιμέτρησης του κατεχόμενου στο τέλος της περιόδου ενεργητικού **καταχωρούνται στα αποτελέσματα της περιόδου**, στην Κατάσταση Εξέλιξης των Καθαρών Περιουσιακών Στοιχείων.

Εφαρμόζουν τα άρθρα 3 έως και 15 (**Λογιστικά αρχεία**), καθώς και, κατά περίπτωση, τα άρθρα 16 έως και 30 και 37 έως και 40 για τα λοιπά περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις, έσοδα, κέρδη, έξοδα και ζημιές.

Οι **οργανισμοί επενδύσεων σε κινητές αξίες** (ΟΣΕΚΑ) συντάσσουν Κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης (ισολογισμό) και Κατάσταση εξέλιξης των καθαρών περιουσιακών στοιχείων περιόδου.

Άρθρο 2 **Καθορισμός μεγέθους** **οντοτήτων**

Πολύ μικρές οντότητες,

Πολύ μικρές οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους **δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο** τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

Σύνολο ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων): € 350.000,

Καθαρό ύψος **κύκλου εργασιών**: €700.000,

Μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 10 άτομα.
Ειδικά εντάσσονται στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων με μόνη προϋπόθεση ότι ο κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει το ποσό του €1.500.000:

- **η ετερόρρυθμη εταιρεία,**
- **η ομόρρυθμη εταιρεία,**
- **η ατομική επιχείρηση.**

Μοναδικό κριτήριο για την ένταξη των παραπάνω τριών οντοτήτων στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων αποτελεί **ο κύκλος εργασιών** τους, με όριο το ποσό των €1.500.000 για δύο συνεχόμενες ετήσιες περιόδους.

Μικρές οντότητες,

Μικρές οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες δεν είναι πολύ μικρές οντότητες και κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους **δεν υπερβαίνουν** τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

Σύνολο ενεργητικού: € 4.000.000,

Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: €8.000.000,

Μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου 50 άτομα.

Μεσαίες οντότητες,

Μεσαίες οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες δεν είναι πολύ μικρές ή μικρές οντότητες και οι οποίες κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους **δεν υπερβαίνουν** τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

Σύνολο ενεργητικού: €20.000.000,

Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: € 40.000.000,

Μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα.

Μεγάλες οντότητες,

Μεγάλες οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού τους **υπερβαίνουν** τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

Σύνολο ενεργητικού: €20.000.000,

Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: €40.000.000,

Μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα

Κατηγορίες οντοτήτων	Κριτήρια μεγέθους (κάλυψη 2 από τα 3)		
	Μέσος όρος	Σύνολο ενεργητικού	Καθαρός κύκλος
Πολύ μικρές άρθρου 1, παρ. 2γ (δηλαδή ΟΕ,	–	–	≤ 1.500.000
Μικρές άρθρου 1, παρ. 2γ, (δηλαδή ΟΕ, ΕΕ, ατομική κλπ)	–	–	> 1.500.000
Πολύ μικρές άρθρου 1 παρ. 2α και 2β	≤ 10	≤ 350.000	≤ 700.000
Μικρές άρθρου 1 παρ. 2 ^α και 2β	≤ 50	≤ 4.000.000	≤ 8.000.000
Μεσαίες (όλες)	≤ 250	≤ 20.000.000	≤ 40.000.000
Μεγάλες (όλες)	> 250	> 20.000.000	> 40.000.000

- Οι επιστημονικοί σύλλογοι της χώρας, που έχουν συσταθεί ως ΝΠΔΔ, έχουν ίδια περιουσία, έσοδα προερχόμενα από συνδρομές

των μελών τους και δεν εμπίπτουν στις οντότητες της γενικής κυβέρνησης του Ν. 4270/2014, θα εμπίπτουν στο εξής στις **πολύ μικρές οντότητες** και θα έχουν τις λογιστικές υποχρεώσεις των πολύ μικρών οντοτήτων.

- Τα **πρατήρια υγρών καυσίμων** καθώς και **οι πρατηριούχοι χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών** προϊόντων εντάσσονται αποκλειστικά και μόνο για το φορολογικό έτος 2015 στην κατηγορία των **πολύ μικρών οντοτήτων**, ανεξάρτητα από το ύψος του κύκλου εργασιών τους.
- Οι εν λόγω οντότητες θα τηρούν για το φορολογικό έτος 2015 απλογραφικά βιβλία και γενικότερα θα έχουν τις υποχρεώσεις των πολύ μικρών οντοτήτων.
- Σε περίπτωση περιόδου διάφορης του δωδεκάμηνου, **ο κύκλος εργασιών υπολογίζεται κατ' αναλογία** σε ετήσια βάση.
- Όταν η οντότητα υπερβαίνει ή παύει να υπερβαίνει τα όρια δύο εκ των τριών κριτηρίων καθορισμού του μεγέθους **για δύο διαδοχικές περιόδους**, η αλλαγή κατηγορίας μεγέθους ενεργοποιείται από την περίοδο που έπεται των δύο εν λόγω διαδοχικών περιόδων.
- Οι κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το δημόσιο ή τελούν υπό την εποπτεία του δημοσίου, όταν δεν εμπίπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156 του νόμου 4270/2014 για λογιστικούς σκοπούς, εντάσσονται στις «μεγάλες» οντότητες με την προϋπόθεση ότι δεν εμπίπτουν στις κατηγορίες οντοτήτων της παραγράφου 2(α), 2(β) ή 2(γ) του άρθρου 1 (ανώνυμη εταιρεία, εταιρεία περιορισμένης ευθύνης, ετερόρρυθμη κατά μετοχές εταιρεία, ιδιωτική κεφαλαιουχική εταιρεία, ετερόρρυθμη εταιρεία, ομόρρυθμη εταιρεία, ατομική επιχείρηση, κλπ.). Όταν εμπίπτουν στην παράγραφο 2(α), 2(β) ή 2(γ) του άρθρου 1 ακολουθούν τα

κριτήρια αυτών των οντοτήτων.

- Οι επιχειρήσεις εμπορίας υγρών καυσίμων που έχουν την νομική μορφή ετερόρρυθμης εταιρείας, ομόρρυθμης εταιρείας, ατομικής επιχείρησης, κλπ. θεωρούνται **πολύ μικρές οντότητες**, με μόνη προϋπόθεση ότι ο κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει το όριο των μικρών οντοτήτων (€8.000.000). Για αλλαγή κατηγορίας απαιτείται υπέρβαση του ανωτέρω ορίου για δύο συνεχόμενες περιόδους. Η οντότητα αυτή θα συνεχίσει να θεωρείται ως πολύ μικρή οντότητα με βάση αποκλειστικά το κριτήριο του κύκλου εργασιών, εφόσον δηλαδή δεν υπερβαίνει το όριο του κύκλου εργασιών των 8.000.000 ευρώ για δύο συνεχόμενες ετήσιες περιόδους, έστω και εάν τα άλλα δύο κριτήρια είναι υψηλότερα των ορίων των πολύ μικρών οντοτήτων (σύνολο ενεργητικού 350.000, και καθαρός κύκλος εργασιών 700.000). Εάν η οντότητα αυτή υπερβεί το όριο του κύκλου εργασιών των

8.000.000 ευρώ θεωρείται πλέον μικρή οντότητα και συντάσσει και ισολογισμό, εκτός εάν υπερβαίνει και

τα όρια των μεσαίων οντοτήτων ή τα όρια των μεγάλων οντοτήτων.

• **Ο μέσος όρος του προσωπικού** υπολογίζεται στη βάση πλήρους απασχόλησης

σε ημερήσια και ετήσια βάση, για όλους τους εργαζόμενους που έχουν ή τεκμαίρεται ότι έχουν εργασία έμμισθης απασχόλησης.

- ο Συγκεκριμένα, περιλαμβάνονται οι έχοντες έμμισθη σχέση αλλά και τα πρόσωπα που απασχολούνται με σχέση που εξομοιώνεται με έμμισθη εργασία, όπως δικηγόροι, λογιστές ή μηχανικοί όταν είναι πλήρους απασχόλησης και ανεξάρτητα του τρόπου που αμείβονται (π.χ. με τιμολόγιο).
- ο Συμπεριλαμβάνονται επίσης οι απασχολούμενοι με μίσθωση από άλλη οντότητα καθώς και οι ιδιοκτήτες επιχειρηματίες, εφόσον απασχολούνται στην οντότητα και αμείβονται από αυτή.

Αναφορικά με τον **υπολογισμό του μέσου όρου προσωπικού**, ποσοστά μικρότερα του 0,5 στρογγυλοποιούνται προς τα κάτω και ποσοστά μεγαλύτερα του 0,5 στρογγυλοποιούνται προς τα πάνω.

Για παράδειγμα, μια οντότητα απασχολεί 5 άτομα σε πλήρη απασχόληση, 2 άτομα με εποχιακή απασχόληση 5 μηνών αλλά πλήρους ημερήσιας απασχόλησης και 7 άτομα πλήρους ετήσιας απασχόλησης αλλά μερικής ημερήσιας απασχόλησης τριών ωρών, καθώς και έναν επαγγελματία πλήρους απασχόλησης που αμείβεται με τιμολόγιο.

Ο μέσος όρος του προσωπικού που απασχολήθηκε στην περίοδο είναι $(5 \times [12:12]) + (2 \times [5:12]) + (7 \times [12:12] \times 3:8) + 1 = 9.46$ και για την στρογγυλοποίηση 9 (σε ισοδύναμες μονάδες ετήσιας απασχόλησης).

Είδος απασχόλησης	Εργαζόμενοι	Μήνες απασχόλησης	Τύπος	Μέσος όρος
Με πλήρη απασχόληση	5	12	5 X (12/12)	5.00

Εποχιακή πλήρης απασχόληση 5	2	5	2 X(5/12)	0.83
Μερική απασχόληση τριών ωρών ημερησίως όλες τις	7	12	[7 X (12/12)	2.63
Μηχανικός μεπλήρη απασχόληση μειβόμενος με	1	12	1	1.00
Σύνολο εργαζομένων			9.46	9

- Ως κύκλος εργασιών θεωρείται αυτός που προέρχεται από τις **συνήθεις δραστηριότητες** της οντότητας, σύμφωνα με τον ορισμό του Παραρτήματος Α. Συνεπώς **δεν περιλαμβάνονται** στον κύκλο εργασιών **επιχορηγήσεις, ασυνήθη έσοδα** (π.χ. έσοδα από **συναλλαγματικές διαφορές, πωλήσεις παγίων ή επενδύσεων**), καθώς και **φόροι, τέλη και δικαιώματα** που εισπράττονται υπέρ τρίτων. Εννοείται ότι **δεν εμπίπτουν** στην έννοια του εσόδου η αξία **αυτοπαραδόσεων** και τα έσοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου.
- Τα **κριτήρια μεγέθους** ισχύουν από 1η Ιανουαρίου 2015. Τα **μεγέθη** της επιχείρησης (κύκλος εργασιών, ενεργητικό και μέσος όρος προσωπικού) **των δύο τελευταίων ετήσιων περιόδων** πριν την εφαρμογή του παρόντος νόμου **αποτελούν τη βάση** για να κριθεί η ταξινόμηση της επιχείρησης βάσει μεγέθους του παρόντος νόμου. Συνεπώς, για την περίοδο του 2015 το μέγεθος της οντότητας θα κριθεί με βάση τα νέα ποσοτικά κριτήρια και τα ποσά των χρηματοοικονομικών καταστάσεων των ετών 2013 και 2014, όπως δημοσιεύθηκαν για εκείνα τα έτη.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ

Άρθρο 3

Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

Η οντότητα τηρεί:

- Αρχείο **κάθε συναλλαγής και γεγονότος** που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου,
- Αρχείο με τα πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων,
- Αρχείο εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών *σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.*

Το λογιστικό σύστημα παρακολουθεί σε αρχείο **κάθε στοιχείο** του ισολογισμού, καθώς και **κάθε μεταβολή** αυτού.

Η τήρηση των αρχείων γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας.

Τα λογιστικά αρχεία είναι τα ηλεκτρονικά ή φυσικά μέσα, στα οποία περιέχονται **πληροφορίες αναγκαίες για την κατάρτιση** και τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων. Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν βάσεις πρωτογενών πληροφοριακών δεδομένων, παραστατικά των συναλλαγών και γεγονότων (λογιστικά στοιχεία), και άλλα λογιστικά αρχεία (λογιστικά βιβλία) στα οποία καταχωρούνται δεδομένα των συναλλαγών και γεγονότων. Ενδεικτικά **παραδείγματα λογιστικών αρχείων** είναι:

α) οι βάσεις δεδομένων ενός συστήματος πληροφορικής και οι αναλυτικές και συγκεντρωτικές αναφορές που παράγει, όπως τα **κλασικά λογιστικά βιβλία** (ημερολόγια, αναλυτικά και συγκεντρωτικά καθολικά και αναλυτικές απογραφές περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων),

β) οι τεχνικές προδιαγραφές που χρησιμοποιεί μια βιοτεχνική ή βιομηχανική επιχείρηση για την παραγωγή των προϊόντων και των υπηρεσιών της,

γ) αρχεία στα οποία παρακολουθούνται τα αποθέματα και οι κινήσεις τους κατά ποσότητα ή και αξία,

δ) τα κοστολογικά δεδομένα μιας περιόδου στα οποία αποτυπώνεται η συγκέντρωση του κόστους και η κατανομή της στους τελικούς φορείς (προϊόντα και υπηρεσίες),

ε) αναλυτικά υπολογιστικά φύλλα σε οποιαδήποτε μορφή, στα οποία γίνεται επεξεργασία δεδομένων για παραγωγή στοιχείων προς αυτούσια χρήση ή περαιτέρω επεξεργασία,

στ) μισθοδοτικές καταστάσεις και λοιπά στοιχεία που απαιτούνται για τη σύνταξή τους, όπως παρουσιολόγια και πίνακες εγκεκριμένων μισθών και παροχών,

ζ) τα παντός είδους τηρούμενα πρακτικά των διαφόρων οργάνων διοίκησης της οντότητας,

η) τα στοιχεία (παραστατικά) που εκδίδει μια οντότητα τα οποία συνοδεύουν τη διακίνηση των αποθεμάτων της,

θ) τα τιμολόγια και οι αποδείξεις λιανικής πώλησης που εκδίδει η οντότητα, ή τρίτος για λογαριασμό της, για την πώληση αγαθών και υπηρεσιών,

ι) τα στοιχεία που εκδίδονται για την πληρωμή ή την είσπραξη χρημάτων και χρεογράφων,

ια) τα στοιχεία (παραστατικά) που λαμβάνει η οντότητα από τρίτους στα πλαίσια της λειτουργίας της, όπως στοιχεία διακίνησης αγαθών, τιμολόγια αγοράς, στοιχεία πληρωμών και εισπράξεων και αντίγραφα κίνησης λογαριασμών,

ιβ) οι παντός είδους συμβάσεις στις οποίες υπεισέρχεται η οντότητα στα πλαίσια της λειτουργίας της,

ιγ) τα παντός είδους έγγραφα για την επικοινωνία με το προσωπικό της και τους τρίτους, περιλαμβανομένων των φορολογικών ασφαλιστικών και λοιπών εποπτικών και ρυθμιστικών αρχών,

ιδ) έγγραφα συντασσόμενα για κάλυψη υποχρεώσεων που προκύπτουν από τη φορολογική (π.χ. δηλώσεις Φ.Π.Α) ή άλλη νομοθεσία.

Στα λογιστικά αρχεία **καταχωρείται κάθε συναλλαγή** και γεγονός της οντότητας, ανεξάρτητα από την αξία. Δηλαδή, **η έννοια του σημαντικού μεγέθους δεν έχει εφαρμογή** στην καταχώρηση των επιπτώσεων των συναλλαγών και των γεγονότων.

Συνεπώς, η οντότητα πρέπει να καταχωρεί στο λογιστικό της σύστημα τις επιπτώσεις όλων των συναλλαγών και όλων των γεγονότων και δεν δύναται να επικαλείται το ασήμαντο ποσό αυτών για να αιτιολογήσει μη καταχώρηση

Το λογιστικό σύστημα απαιτείται να παρακολουθεί **τη λογιστική βάση** των στοιχείων των:

- **εσόδων,**
 - **εξόδων,**
 - **περιουσιακών στοιχείων,**
 - **υποχρεώσεων και**
 - **καθαρής θέσης**
- με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων**

Το λογιστικό σύστημα απαιτείται να παρακολουθεί **τη φορολογική βάση** των στοιχείων των:

- **εσόδων,**
- **εξόδων,**
- **περιουσιακών στοιχείων,**
- **υποχρεώσεων και**
- **καθαρής θέσης**

με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

Οι διαφορές μεταξύ φορολογικής και λογιστικής βάσης διακρίνονται σε μόνιμες και προσωρινές.

Προσωρινή διαφορά είναι η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας και της φορολογικής βάσης ενός στοιχείου, όταν η διαφορά αυτή **αναστρέφεται στο μέλλον**. Για παράδειγμα, όταν ένα έξοδο ποσού 100 αναγνωρίζεται λογιστικά στη χρήση 2014 αλλά θα εκπεστεί για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος στη χρήση 2015, το λογιστικό αποτέλεσμα της χρήσεως 2014 είναι μικρότερο κατά 100 από το φορολογικό αποτέλεσμα αυτής, ενώ στη χρήση 2015 θα συμβεί το αντίστροφο.

Σε αντιδιαστολή προς τις προσωρινές, **μόνιμες είναι οι διαφορές** μεταξύ λογιστικής και φορολογικής βάσης που δεν αντιστρέφονται. Για παράδειγμα εάν στη χρήση 2014 η επιχείρηση κατέβαλε για **προσαυξήσεις φόρων και πρόστιμα** το ποσό των 200

ευρώ, ποσό που δεν αναγνωρίζεται φορολογικά, το λογιστικό αποτέλεσμα θα εμφανίζεται ισόποσα μειωμένο έναντι του φορολογικού, χωρίς ηδιαφορά αυτή να αντιστραφεί στο μέλλον.

Η υποχρέωση για παρακολούθηση της **φορολογικής βάσης** δεν αφορά μόνο έσοδα και έξοδα αλλά **και στοιχεία του ισολογισμού**. Μάλιστα, μεταβολές στοιχείων του ισολογισμού μπορεί να επηρεάζουν τον υπολογισμό του φόρου εισοδήματος, είτε οι μεταβολές αυτές συσχετίζονται με έσοδα / έξοδα είτε όχι (π.χ. διακανονισμός του σχετικού στοιχείου του ισολογισμού όπως καταβολή αποζημίωσης προσωπικού από Δημιουργημένη πρόβλεψη).

Σημαντικό είναι επίσης η οντότητα να παρακολουθεί τη **φορολογική βάση της καθαρής της θέσης**, και ιδίως των «κερδών εις νέο» για να γνωρίζει τα ποσά για τα οποία υπάρχει **υποχρέωση καταβολής φόρου** εισοδήματος σε περίπτωση διανομής.

Τα λογιστικά αρχεία **τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο**. Όταν στην τήρηση των αρχείων χρησιμοποιούνται συντομεύσεις ή σύμβολα, το νόημά τους ορίζεται με σαφήνεια.

Τα λογιστικά στοιχεία (παραστατικά), συμπεριλαμβανομένων των τιμολογίων πώλησης, **επιτρέπεται να συντάσσονται** σε γλώσσα άλλη από την Ελληνική.

Τα λογιστικά βιβλία (αρχεία) **τηρούνται** στην Ελληνική γλώσσα.

Το σχέδιο των λογαριασμών του *παραρτήματος Γ* χρησιμοποιείται ως μέρος του λογιστικού συστήματος, σε ότι αφορά στην **ονοματολογία και στο περιεχόμενο των λογαριασμών**, καθώς και στο βαθμό ανάλυσης και συγκέντρωσης αυτών.

Η περαιτέρω ανάπτυξη του σχεδίου λογαριασμών για την κάλυψη των πληροφοριακών αναγκών της οντότητας είναι ευθύνη της διοίκησης.

Ιδιαίτερα, οι τίτλοι των λογαριασμών δύναται να προσαρμόζονται σύμφωνα με τις καθιερωμένες ονοματολογίες ευρύτερων κλάδων δραστηριότητας.

Εναλλακτικά του σχεδίου λογαριασμών, η οντότητα έχει την

δυνατότητα να εφαρμόζει το σχέδιο λογαριασμών, όπως ισχύει

κατά την 31 Δεκεμβρίου 2014.

Όταν η οντότητα συντάσσει ισολογισμό, χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο διπλογραφικό σύστημα και τηρεί:

- **Αρχείο** στο οποίο καταχωρείται αναλυτικά κάθε συναλλαγή και γεγονός (**ημερολόγιο**),
- **Αρχείο** με τις μεταβολές κάθε τηρούμενου λογαριασμού (**αναλυτικό καθολικό**),
- Σύστημα συγκέντρωσης του αθροίσματος των αυξήσεων και μειώσεων (**χρεώσεων και πιστώσεων**), καθώς και το υπόλοιπο κάθε τηρούμενου λογαριασμού (**ισοζύγιο**).
- Οι πολύ μικρές οντότητες που επιλέγουν **μόνο την Κατάρτιση Αποτελεσμάτων**, μπορούν να μην τηρήσουν τα αρχεία των στοιχείων του Ισολογισμού.

Όταν η οντότητα **δεν συντάσσει ισολογισμό**, δύναται να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα για την παρακολούθηση των στοιχείων, τα οποία συμπεριλαμβάνουν:

- Ταπάσης φύσεως **έσοδα διακεκριμένα** ανά κατηγορία,
- Ταπάσης φύσεως **κέρδη**,
- Τις πάσης φύσεως **αγορές περιουσιακών στοιχείων**, διακεκριμένα σε *αγορές εμπορευμάτων, πρώτων ή βοηθητικών υλών και υλικών, παγίων, και λοιπών περιουσιακών στοιχείων*,
- Ταπάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε *αμοιβές προσωπικού, έξοδα από τηλέφωνα και λοιπών υπηρεσιών, και λοιπά έξοδα*.
- Τις πάσης φύσεως ζημίες,
- Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατ' είδος.

Άρθρο 4 **Άλλα λογιστικά αρχεία**

Η οντότητα **τηρεί** τα παρακάτω **αρχεία (βιβλία)** με αναφορά την ημερομηνία τέλους της περιόδου (ημερομηνία ισολογισμού):

Αρχείο ενσώματων και άυλων πάγιων

- Στο αρχείο αυτό, με **τήρηση αναλυτικής μερίδας**, παρακολουθείται η αξία κτήσης κατά την αρχική αναγνώριση καθώς και κάθε επακόλουθη μεταβολή, δηλαδή προσθήκη, αναπροσαρμογή, απομείωση, διαγραφή και απόσβεση επί του παγίου, με ένδειξη των σωρευτικών ποσών και των ποσών που αφορούν τη χρήση.
- Στο αρχείο αυτό παρακολουθούνται και τα πλήρως αποσβεσμένα πάγια τα οποία εξακολουθούν να πληρούν τον ορισμό του παγίου περιουσιακού στοιχείου, είτε εξακολουθούν να είναι σε λειτουργία είτε όχι.

Αρχείο επενδύσεων

- Αρχείο επενδύσεων σε **χρεωστικούς τίτλους, τίτλους καθαρής θέσης και λοιπούς τίτλους**.
- Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται κατά τίτλο τα υπάρχοντα στοιχεία με σύντομη περιγραφή και αναφορά της ποσότητας και της λογιστικής αξίας τους.

Αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων

Στο αρχείο αυτό **καταχωρούνται:**

- Τα ποσοτικά δεδομένα της φυσικής καταμέτρησης (*σύντομη περιγραφή είδους, μονάδα μέτρησης και ποσότητα*), κατά είδος και διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο.
- Η κατά μονάδα αξία επιμέτρησης, καθώς και η συνολική αξία επιμέτρησης του κάθε είδους.
- Ο προσδιορισμός της ποσότητας αποθεμάτων δύναται να γίνεται με **έμμεσες τεχνικές** που είναι **αξιόπιστες** και κατάλληλα **τεκμηριωμένες**.
- Αναλώσιμα υλικά αγαθά που δεν είναι σημαντικά μπορούν να μην απογράφονται.

Αρχείο αποθεμάτων τρίτων

Η οντότητα που έχει στην κατοχή της αποθέματα κυριότητας άλλης οντότητας τηρεί αρχείο στο οποίο καταγράφονται αναλυτικά τα σχετικά αποθέματα:

- κατά είδος και ποσότητα και
- διακεκριμένα κατά αποθηκευτικό χώρο.

Αρχείο λοιπών περιουσιακών στοιχείων

Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται αναλυτικά κατά είδος τα υπάρχοντα λοιπά περιουσιακά στοιχεία,

- Με σύντομη περιγραφή και αναφορά της ποσότητας, όπου συντρέχει περίπτωση, και
- Με τη λογιστική τους αξία.

Αρχείο λογαριασμών καθαρής θέσης

- Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται αναλυτικά κατά είδος οι λογαριασμοί καθαρής θέσης.

Αρχείο λογαριασμών υποχρεώσεων

Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται αναλυτικά κατά είδος οι υποχρεώσεις με αναφορά:

- της ποσότητας (όταν συντρέχει περίπτωση) και
- της λογιστικής τους αξίας.

Αρχείο περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα

- Στο αρχείο αυτό παρακολουθείται η ποσότητα των μονάδων του ξένου νομίσματος για τα επιμέρους περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις που εκφράζονται στο νόμισμα αυτό.
- Οι πληροφορίες που απαιτούνται από το παρόν άρθρο **δύνανται να παρέχονται από άλλα αρχεία** που τηρεί η οντότητα ή από συνδυασμό αρχείων.

Άρθρο 5

Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού

συστήματος Ηδιοίκηση της οντότητας έχει

την ευθύνη για την:

- τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και
- κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών.

Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως **ενιαίο σύνολο**, και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά, σε ότι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους.

Τα λογιστικά αρχεία:

- Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα.
- **Συμμορφώνονται** προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.
- Υποστηρίζουν τη σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων.
- Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να παρέχουν τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία να αποκτά κατανόηση των συναλλαγών και των γεγονότων της οντότητας καθώς και της κατάστασης στην οποία βρίσκεται αυτή, εντός ευλόγου χρόνου.
- Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της οντότητας, προ της έκδοσής τους, **εγκρίνονται** κατά περίπτωση από το αρμόδιο όργανο διοίκησης της οντότητας και **υπογράφονται** από το εξουσιοδοτημένο μέλος του και τον κατά το νόμο υπεύθυνο λογιστή για τη σύνταξη αυτών.
- Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα **τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια)**.
- Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε

από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή.

- Τα παραστατικά **αναφέρουν** όλες τις απαραίτητες **πληροφορίες** για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος.
- Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά για λογαριασμό της οντότητας οφείλει να **αποστέλλει** στην οντότητα τα εκδιδόμενα παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, **σε επαρκή χρόνο** για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

- Την διασφάλιση ότι υπάρχει **αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων** (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.
- Την δημιουργία **αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων**, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
- Την επίτευξη εύλογης **διασφάλισης** ως προς την **αυθεντικότητα των παραστατικών** (τεκμηρίων) και την **ακεραιότητα του περιεχομένου** τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.
- Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με **κατάλληλες δικλίδες** τα παραλαμβανόμενα και αποστέλλόμενα αποθέματα, είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι.
- Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους.
- Κατ' ελάχιστον, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:
 - Η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση

και ο Α.Φ.Μ. του εμπλεκόμενου μέρους.

- Ηποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών.
- Ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.
- Η υποχρέωση της διασφάλισης των κατάλληλων δικλείδων εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή το τιμολόγιο πώλησης ή την απόδειξη λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών.
- Το **παραστατικό διακίνησης** μπορεί να φέρει οποιονδήποτε κατάλληλο, ενδεικτικό της φύσης του, τίτλο, όπως «Παραστατικό Διακίνησης», «Δελτίο Αποστολής», «Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων», «Έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων» «Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης», κλπ.
- Το παραστατικό διακίνησης **εκδίδεται, σε κατάλληλο χρόνο, για την αποστολή ή την παράδοση** ή τη διακίνηση των αποθεμάτων, συνοδεύει τα αποθέματα μέχρι τον τελικό προορισμό τους και διαφυλάσσεται από τους αντισυμβαλλόμενους, πλην των ιδιωτών. Δεν απαιτείται έκδοση παραστατικού διακίνησης εφόσον εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο πώλησης που συνοδεύει τα αγαθά κατά τη διακίνησή τους, δηλαδή στην περίπτωση αυτή το τιμολόγιο είναι και έγγραφο διακίνησης. Επί ηλεκτρονικής έκδοσης παραστατικού απαιτείται να υπάρχει πρόσβαση στα δεδομένα του στοιχείου στη διάρκεια της διακίνησης για ελεγκτικούς σκοπούς. Διευκρινίζεται επίσης, ότι το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται ανεξάρτητα από το εάν η διακίνηση διενεργείται με μεταφορικά μέσα του πωλητή ή οποιουδήποτε τρίτου.
- Στην ειδική περίπτωση διακίνησης αγαθών και διανομής αγαθών, που η παραδιδόμενη ποσότητα καθορίζεται από τον παραλήπτη μετά την έναρξη της διακίνησης, στο εκδιδόμενο στοιχείο διακίνησης, στη θέση των στοιχείων του

αντισυμβαλλόμενου, αναγράφεται η λέξη «Διάφοροι» («Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης»). Κατά την παράδοση των αποθεμάτων, εκδίδονται για κάθε επιμέρους παράδοση είτε άμεσα τα παραστατικά πώλησης (τιμολόγια, αποδείξεις λιανικών πωλήσεων), είτε παραστατικά διακίνησης αποθεμάτων είτε τηρείται αρχείο με τις απαιτούμενες πληροφορίες (είδος και ποσότητα) των παραδιδόμενων αγαθών, κατά παραλήπτη. Κατά την επιστροφή των μη παραδοθέντων αποθεμάτων δύναται να εκδίδεται σχετικό παραστατικό στο οποίο αναγράφεται το είδος και η ποσότητα των επιστρεφόμενων αποθεμάτων είτε να αναγράφεται το υπόλοιπο της επιστρεφόμενης ποσότητας στο αρχικό παραστατικό, είτε να ενημερώνεται σχετικό αρχείο.

- **Δεν απαιτείται η έκδοση του παραστατικού διακίνησης στις εξής περιπτώσεις:**
 - όταν διακινούνται αποθέματα μεταξύ επαγγελματικών εγκαταστάσεων της ίδιας οντότητας, οι οποίες βρίσκονται στον ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο,
 - όταν η οντότητα χρησιμοποιεί εγκαταστάσεις που βρίσκονται σε παρακείμενα ακίνητα ή σε ακίνητα κείμενα το ένα αντίκρου του άλλου και είναι ευχερής η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων επί της ποσοτικής διακίνησης των αποθεμάτων της οντότητας,
 - παράδοσης αγροτικών προϊόντων από παραγωγούς, είτε του ειδικού είτε του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α., εφόσον το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται από τον παραλήπτη αυτών (οντότητα). Στην περίπτωση αυτή αντίγραφο του παραστατικού διακίνησης παραδίδεται ή αποστέλλεται στον παραγωγό,
 - ειδικά, για την διακίνηση αγοραζόμενου γάλακτος που παραλαμβάνεται από αγρότες-παραγωγούς (κτηνοτρόφοι), ανεξάρτητα εάν οι παραγωγοί αυτοί εντάσσονται στο κανονικό ή ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., δύναται να εκδίδεται από τις παραλαμβάνουσες οντότητες το παραστατικό διακίνησης, σύμφωνα με τα αναφερόμενα στις παραγράφους 8 και 9 του άρθρου 5. Εναλλακτικά, η παραλαμβάνουσα οντότητα δύναται να

καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο (κατάσταση) με την παραλαβή του γάλακτος, τα στοιχεία των εμπλεκομένων μερών, την ποσότητα και το είδος (ζωϊκή προέλευση) του διακινούμενου γάλακτος, καθώς και την ημερομηνία που γίνεται η διακίνηση. Για τις ανάγκες της οντότητας που παραδίδει το γάλα, δίνεται από την παραλαμβάνουσα οντότητα αντίγραφο της συνταχθείσας κατάστασης ή άλλη δήλωση με ανάλογο περιεχόμενο,

- τα οριζόμενα στην παράγραφο (δ) έχουν εφαρμογή και σε ανάλογες περιπτώσεις παραλαβής διαφόρων αποθεμάτων από διαφορετικά πρόσωπα,
- για τη διακίνηση ελαιοκάρπου από τους ελαιώνες των παραγωγών- αγροτών προς τα ελαιοτριβεία για έκθλιψη, δεδομένου ότι η μεταφορά ελαιοκάρπου παρουσιάζει ιδιομορφίες (δυσχέρειες στη συγκέντρωση, άγνωστο βάρος, μεταφορά με διάφορα μεταφορικά μέσα κ.λπ.),
- διακίνηση αγαθών από τα φυσικά πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 39, μεταξύ των οποίων είναι και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., δεδομένου ότι δεν υπόκεινται στις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, δεν υποχρεούνται στην παρακολούθηση (διακίνηση, παράδοση, αποστολή) των αποθεμάτων τους,
- διακίνηση παγίων (υπό την προϋπόθεση ότι δεν διακινούνται με σκοπό την πώληση τους) και διακίνηση ανταλλακτικών παγίων μεταξύ των εγκαταστάσεων της οντότητας, εφόσον δεν αποτελούν γι' αυτήν αντικείμενο εμπορίας και προορίζονται αποκλειστικά για την αποκατάσταση βλαβών στις εγκαταστάσεις της,
- διακίνηση κατεστραμμένων αποθεμάτων με σκοπό την απόρριψη αυτών,
- διακίνηση αγαθών που δεν έχουν καμία εμπορευματική αξία για τον αποστολέα, για τον παραλήπτη ή για κάποιον τρίτο, διαζευκτικά ή αθροιστικά και η διάθεσή αυτών αυτούσιων ή μη, δεν επιφέρει κανένα έσοδο. Δεν

εκδίδεται δηλαδή, το εν λόγω στοιχείο για τη διακίνηση άχρηστων ή ακατάλληλων εμπορευμάτων, προϊόντων ή υπολειμμάτων (π.χ. περισυλλογή και διακίνηση προς καταστροφή ή ανακύκλωση, ληγμένων φαρμακευτικών προϊόντων, υπό την προϋπόθεση ότι δεν ενσωματώνουν καμία εμπορευματική αξία), σε χώρους απόρριψης (π.χ. χωματερές, κ.λπ.),

- για τις διακινήσεις των αποθεμάτων, τα οποία διατίθενται μέσω δικτύου συνεχούς ροής, δηλαδή για τις διακινήσεις φυσικού αερίου, ύδατος, αεριόφωτος, ηλεκτρικού ρεύματος και θερμικής ενέργειας,
- για τις διακινήσεις βιομηχανικών και βιοτεχνικών ειδών από λιανοπωλητές που διαθέτουν τα εμπορεύματα τους αποκλειστικά σε κινητές λαϊκές αγορές, σε παζάρια και στο πλανόδιο εμπόριο (πλανόδιοι πωλητές – κινητά καταστήματα), λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιαιτερότητες των υπόψη συναλλαγών, υπό την προϋπόθεση ότι φέρουν μαζί τους τα παραστατικά αγορών των αποθεμάτων τους (επισημαίνεται ότι, η απαλλαγή αυτή δεν ισχύει για τις διακινήσεις αγροτικών προϊόντων, προς και από τις λαϊκές αγορές),
- για τη διακίνηση από τους τεχνικούς των αναγκαίων εργαλείων και μηχανημάτων για την εκτέλεση και διεκπεραίωση των εργασιών τους,
- για τη διακίνηση εφημερίδων και περιοδικών προς τα ΕΛ.ΤΑ. και τους συνδρομητές από τις επιχειρήσεις έκδοσης ή διακίνησης των ειδών αυτών,
- για τις επαναλαμβανόμενες χονδρικές πωλήσεις φαρμάκων, οπτικών και λοιπών ειδών στο δημόσιο ή σε άλλο ασφαλιστικό ταμείο, όταν τα πωλούμενα είδη παραδίδονται στους ασφαλισμένους,
- για τη διακίνηση υλικών εκσκαφής (μπάζα) είτε αυτά διακινούνται με ιδιόκτητα φορτηγά ή οχήματα τρίτου, καθόσον τα είδη αυτά δεν συμπληρώνουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά των αποθεμάτων,
- για τη διακίνηση (α) αυτούσιων λατομικών προϊόντων (άμμου, σκύρου κ.λπ.) από κατασκευαστικές οντότητες, τα οποία παράγονται από τις ίδιες οντότητες για τα έργα που εκτελούνται από αυτές, (β) μεταλλεύματος, από εργοτάξιο σε εργοτάξιο και από εργοτάξιο σε χώρους αποθήκευσης,

επεξεργασίας και εκφόρτωσης, κατά περίπτωση, που ενεργούνται από μεταλλευτικές οντότητες και (γ) πέτρας, χαλικιού, αργιλοπετρώματος και αργιλοχώματος, από οντότητες παραγωγής αδρανών υλικών, ασβέστη και τσιμέντου, από τους χώρους περισυλλογής ή εξόρυξης στους χώρους επεξεργασίας,

- για τη διακίνηση από τα γραφεία τελετών ειδών που έχουν σχέση με το αντικείμενο των εργασιών των εν λόγω γραφείων με τα ειδικά διασκευασμένα αυτοκίνητά τους,
- σε περίπτωση μεταφοράς επαγγελματικής εγκατάστασης της οντότητας.
- Στο περιεχόμενο του στοιχείου διακίνησης, αναφέρονται κατ' ελάχιστο, οι εξής πληροφορίες:
 - πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Α.Φ.Μ. αποστολέα και παραλήπτη,
 - η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών αναλυτικά και
 - η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.
- Οίκοθεν νοείται ότι αναγράφεται η διεύθυνση στην οποία παραδίδονται τα αγαθά, εάν διαφέρει από τη διεύθυνση της έδρας του παραλήπτη. Σημειώνεται ότι, δεν υπάρχει η υποχρέωση αναγραφής, μεταξύ άλλων, της ώρας παράδοσης ή αποστολής, του αριθμού κυκλοφορίας του φορητού αυτοκινήτου ή του πλωτού μέσου, του τόπου αποστολής και του τόπου προορισμού κ.λπ. χωρίς να συνιστά παράβαση η αναγραφή οποιουδήποτε επιπλέον περιεχομένου. Ωστόσο, η εμπλεκόμενη οντότητα έχει σε κάθε περίπτωση την υποχρέωση να τεκμηριώνει επαρκώς τη διακίνηση των αποθεμάτων της.
- Όταν **δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης**, η οντότητα **καταχωρεί** σε κατάλληλο αρχείο όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες περί διασφάλισης, **με την παραλαβή των αποθεμάτων.**
- Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να **παρέχονται ευχερώς**, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

- Στα τηρούμενα **λογιστικά αρχεία (βιβλία)** καταχωρείται η ημερομηνία έκδοσης ή λήψης, κατά περίπτωση, του σχετικού παραστατικού.
- Μετά την οριστικοποίηση των καταχωρήσεων των δεδομένων των συναλλαγών ή γεγονότων στα λογιστικά αρχεία, **αλλαγή επιτρέπεται μόνοφόσον** είναι εφικτό να προσδιοριστεί με ασφάλεια το αρχικό περιεχόμενο των αρχείων (δεδομένα των συναλλαγών ή γεγονότων) και η ημερομηνία που έγινε η αλλαγή.

Η οντότητα μπορεί να **συγχωνεύει ή συνενώνει** λογιστικά αρχεία με την προϋπόθεση ότι υπάρχει ασφαλής πρόσβαση στις υποκείμενες πληροφορίες πριν τη συγχώνευση ή συνένωσή τους.

- Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές *εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση*, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.
- Μια μητρική οντότητα που έχει θυγατρική, η οποία θυγατρική δεν υπόκειται στο νόμο αυτό, πρέπει να λαμβάνει τα ενδεδειγμένα μέτρα ώστε να διασφαλίζεται ότι η θυγατρική τηρεί λογιστικά αρχεία με τρόπο που παρέχει τη δυνατότητα στη μητρική να συμμορφώνεται με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.
- Σε περίπτωση που δύο ή περισσότερες οντότητες **συνενώνονται σε μία** ή σε περίπτωση αλλαγής του νομικού τύπου της οντότητας, η νέα οντότητα αναλαμβάνει την ευθύνη για τη συμμόρφωση των προηγούμενων οντοτήτων με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου.
- Η οντότητα πρέπει να παρέχει στις αρμόδιες αρχές και στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα, όταν ζητηθεί, μετάφραση κάθε αρχείου που έχει συνταχθεί σε ξένη γλώσσα ή που έχει εκφραστεί σε ποσά ξένου νομίσματος, **στην Ελληνική γλώσσα και στο εθνικό νόμισμα αντίστοιχα**.
- Η μετάφραση αυτή δίδεται εντός ευλόγου χρόνου που ορίζεται

από τις αρμόδιες αρχές.

- Η οντότητα μπορεί να αναθέτει σε τρίτο πρόσωπο (*εξωτερικός λογιστής*) την τήρηση μέρους ή του συνόλου του λογιστικού της συστήματος, ή τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών της καταστάσεων.
- Η ανάθεση της τήρησης του λογιστικού συστήματος ή της κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε τρίτο πρόσωπο **δεν απαλλάσσει τη διοίκηση της οντότητας από τη σχετική ευθύνη**, για τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
- Όταν η οντότητα χρησιμοποιεί **τρίτο πρόσωπο** για την εκπλήρωση οποιασδήποτε υποχρέωσης, το τρίτο μέρος έχει, στην περίπτωση οποιουδήποτε ελέγχου, τις **ίδιες υποχρεώσεις συνεργασίας με το ελεγκτικό όργανο (ελεγκτής) όπως ή οντότητα**.
- Μη συνεργασία του τρίτου μέρους με το ελεγκτικό όργανο δεν απαλλάσσει την οντότητα από οποιαδήποτε υποχρέωση προβλέπεται από τον παρόντα νόμο.

Άρθρο 6

Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων

Όταν η οντότητα **συντάσσει ισολογισμό**, η ενημέρωση για συναλλαγές και γεγονότα που λαμβάνουν χώρα στη διάρκεια ενός μηνός γίνεται **εντός του επόμενου μήνα**.

Όταν η οντότητα **δεν συντάσσει ισολογισμό**, η ενημέρωση για συναλλαγές και γεγονότα που λαμβάνουν χώρα στη διάρκεια ενός ημερολογιακού τριμήνου γίνεται **εντός του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου**.

Σε κάθε περίπτωση, η ενημέρωση γίνεται **εντός του απαιτούμενου χρόνου** για την **έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων**.

Οντότητα	Χρόνος Ενημέρωσης Αρχείων
----------	---------------------------

Συντάσσει Ισολογισμό	Εντός του επόμενου μήνα
Δεν Συντάσσει Ισολογισμό	Εντός του επόμενου μήνα από τη λήξη του τοιυήνου
Σε κάθε Περίπτωση	Πριν την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών

Ο προσδιορισμός της ποσότητας αποθεμάτων, διενεργείται σε κατάλληλο χρόνο που διασφαλίζει την αξιοπιστία των δεδομένων σε σχέση με την ημερομηνία αναφοράς των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας.

Η κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της περιόδου ολοκληρώνεται εντός του μικρότερου διαστήματος από:

- Έξι μήνες από την λήξη της περιόδου.
- Τα όρια που τίθενται από οποιαδήποτε άλλη νομοθεσία της χώρας.

Όταν εντός των τιθέμενων χρονικών ορίων καταχωρείται, κατ' επιλογή της οντότητας, μόνο η μία εκ των δύο βάσεων (είτε η λογιστική είτε η φορολογική), η παρακολούθηση της άλλης βάσης δύναται να γίνεται συγκεντρωτικά οποτεδήποτε και σε κάθε περίπτωση έγκαιρα για την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία. Για παράδειγμα,

Μια οντότητα που συντάσσει ισολογισμό, δύναται να επιλέξει να καταχωρεί στα βιβλία της τα εκδιδόμενα και λαμβανόμενα παραστατικά βάσει των αξιών που καθορίζονται από τα λογιστικά πρότυπα (Ελληνικά ή Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση), δηλαδή με τη λογιστική τους βάση (αξία). Στην περίπτωση αυτή πληρούται η εκ του νόμου υποχρέωση και η εν λόγω οντότητα δύναται στη συνέχεια να καταχωρήσει στο λογιστικό της σύστημα και τη φορολογική βάση.

Άρθρο 7

Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων

Το σύνολο των λογιστικών αρχείων διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

- Πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.
- Το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή,

εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, σύστημα εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

Ειδικά για κάθε **τιμολόγιο**, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του.

Δεν ορίζεται ο τόπος τήρησης και διαφύλαξης των βιβλίων και των στοιχείων. Συνεπώς αυτά μπορούν να τηρούνται και να φυλάσσονται οπουδήποτε, ακόμη και κατά την διάρκεια της περιόδου που αφορούν, με την προϋπόθεση να επιδεικνύονται και να δίνονται στον έλεγχο όταν αυτά ζητηθούν, εντός ευλόγου χρόνου.

Παρέχεται η δυνατότητα διαφύλαξης σε οποιαδήποτε μορφή (έντυπη ή ηλεκτρονική) των τηρούμενων λογιστικών αρχείων (βιβλίων και στοιχείων), ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησης αυτών (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά).

Παρέχεται η δυνατότητα, αρχεία που αρχικά δημιουργούνται σε έντυπη μορφή να ψηφιοποιούνται και να φυλάσσονται στη νέα μορφή ακόμα και κατά τη διάρκεια της εκάστοτε τρέχουσας περιόδου.

Η δυνατότητα διαφύλαξης των λογιστικών αρχείων σε ηλεκτρονικά μέσα, παρέχεται για το σύνολο των τηρούμενων, εκδιδόμενων και λαμβανόμενων λογιστικών αρχείων (βιβλίων και παραστατικών, μετά την 31η Δεκεμβρίου 2014).

Κεφάλαιο 3 ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ

Άρθρο 8

Τιμολόγιο πώλησης

Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός ή εκτός της χώρας, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φ.Π.Α.

Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

Κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται ως τιμολόγιο.

Για την είσπραξη αποζημιώσεων, επιδοτήσεων, οικονομικών ενισχύσεων, επιστροφών τόκων, εισφορών και λοιπών συναφών εσόδων, δεν προβλέπεται ή έκδοση τιμολογίου από την Οδηγία 2006/112/ΕΕ. Η συναλλαγή δύναται να τεκμηριώνεται από παραστατικό που εκδίδει ο χορηγών το σχετικό ποσό ή η τράπεζα που το καταβάλλει (π.χ. απόφαση επιχορήγησης, βεβαίωση από τον ΟΠΕΚΕΠΕ που περιλαμβάνει τα στοιχεία του δικαιούχου, το ποσό, την ημερομηνία ή άλλο ανάλογο στοιχείο).

Ο όρος τιμολόγιο μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας (συμβόλαιο, υπεύθυνη δήλωση κλπ.).

Παραδείγματα χρήσης διαφορετικής ονομασίας για τιμολόγια πώλησης λόγω καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας είναι οι λογαριασμοί, φορτωτικές, τραπεζικά, χρηματιστηριακά, ταχυδρομικά παραστατικά, παραστατικά που εκδίδονται στις περιπτώσεις είσπραξης ανταποδοτικών τελών και λοιπών συναφών δικαιωμάτων από το Δημόσιο, καθώς και λοιπά έγγραφα τα οποία περιλαμβάνουν τα στοιχεία του τιμολογίου.

Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση.

Οπωλητής αγαθών ή υπηρεσιών **εκδίδει το τιμολόγιο** πώλησης.

Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να **διασφαλίσει την έκδοση** τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (**αυτό-τιμολόγηση**) ή από **τρίτο πρόσωπο** εξ' ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή.

Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από **άλλο τρίτο** πρόσωπο **δεν απαλλάσσει την οντότητα** από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση **εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.**

Τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα τιμολόγια αποτελούν μέρος των λογιστικών αρχείων της οντότητας.

Στην **περίπτωση** έκδοσης τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (**αυτο-τιμολόγηση**) ή από **τρίτο πρόσωπο** εξ' ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή, ο εκδότης του τιμολογίου παρέχει όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες για την τεκμηρίωση και καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών από τον πωλητή, έγκαιρα για την εκπλήρωση υπ' αυτού κάθε νόμιμης υποχρέωσης.

Το δημόσιο, οι περιφέρειες, οι νομαρχίες, οι δήμοι και κοινότητες και οι λοιποί οργανισμοί δημοσίου δικαίου **δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου** για τις δραστηριότητες ή πράξεις τις οποίες πραγματοποιούν ως δημόσια εξουσία, έστω και αν για αυτές τις δραστηριότητες ή πράξεις εισπράττουν δικαιώματα, τέλη, εισφορές ή άλλες επιβαρύνσεις.

Η εξαίρεση αυτή παρέχεται με την προϋπόθεση ότι οι πράξεις αυτές **δεν υπόκεινται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας**, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία και την

Οδηγία 2006/112/EK.

Οι οντότητες όταν συναλλάσσονται **ως αγοραστές** με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου πώλησης, **εκδίδουν σχετικό παραστατικό** προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής.

Το παραστατικό αυτό **αναφέρει:**

- Την ημερομηνία έκδοσης.
- Την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον ΑΦΜ του αντισυμβαλλόμενου.

- Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.
- Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.
- Την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας, κατά περίπτωση, και το συνολικό ποσό της συναλλαγής.
- Το είδος και το ποσό τυχόν φορολογικών επιβαρύνσεων.

Οι οντότητες, όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με οντότητα η οποία για οποιοδήποτε λόγο **δεν εκδίδει τιμολόγιο** πώλησης, έχουν την **υποχρέωση να εκδίδουν σχετικό παραστατικό** προς τεκμηρίωση και αναγνώριση.

Δεν εισάγεται ειδική ονομασία για το σχετικό παραστατικό το οποίο δύναται να είναι ενδεικτικά, κάθε έγγραφη συμφωνία (**συμφωνητικό**), **υπεύθυνη δήλωση, τιμολόγιο (αγοράς)**, **«τίτλος κτήσης»**, **απόδειξη δαπάνης**, αρκεί να περιλαμβάνει όλα τα κατά τα ανωτέρω προαπαιτούμενα δεδομένα.

Ο τρίτος που πωλεί αγαθά για λογαριασμό της οντότητας και εκδίδει το σχετικό παραστατικό πώλησης για λογαριασμό της, εκδίδει επίσης έγγραφο (**εκκαθάριση**), σε έντυπη ή ηλεκτρονική μορφή, για τις πωλήσεις για λογαριασμό της οντότητας.

Το έγγραφο περιλαμβάνει τις απαιτούμενες πληροφορίες και αποστέλλεται από τον εκδότη στην οντότητα έγκαιρα, για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης.

Εξαιρετικά, για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από τρίτο για **λογαριασμό αγρότη** παραγωγού, η **εκκαθάριση**:

- εκδίδεται **τουλάχιστον σε ετήσια βάση** και
- αποστέλλεται στον αγρότη παραγωγό έγκαιρα για εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης.

Άρθρο 9

Περιεχόμενο τιμολογίου

Το τιμολόγιο φέρει **υποχρεωτικά** τις ακόλουθες ενδείξεις:

- Την ημερομηνία έκδοσης.
- Τον αύξοντα αριθμό, για *μία ή περισσότερες σειρές* τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο.
- Τον Α.Φ.Μ., με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.
- Τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών.
- Την πλήρη επωνυμία και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες.
- Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, **εκτός** εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.
- Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών, **εφόσον** η ημερομηνία αυτή δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.
- Την αξία αγαθών ή υπηρεσιών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., την αξία που απαλλάσσεται Φ.Π.Α., την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας χωρίς Φ.Π.Α., καθώς και την αξία κάθε έκπτωσης ή επιστροφής, εάν δεν συμπεριλαμβάνονται στην τιμή μονάδας.
- Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται.
- Το ποσό του οφειλόμενου Φ.Π.Α., εκτός εάν εφαρμόζεται ειδικό καθεστώς σύμφωνα με το οποίο η πληροφορία αυτή παραλείπεται.
- Τον όρο **Αυτο-τιμολόγηση**, όταν το τιμολόγιο εκδίδεται από τον λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών.
- Όταν η πράξη **απαλλάσσεται από Φ.Π.Α.**, η διάταξη της εθνικής νομοθεσίας

(νόμος 2859/2000) ή η διάταξη της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ ή άλλη διάταξη, σύμφωνα με την οποία η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών **απαλλάσσεται από το φόρο αυτό.**

- Όταν ο λήπτης είναι υπόχρεος καταβολής του Φ.Π.Α., η αναφορά **Αντίστροφη επιβάρυνση.**
- Επί ενδοκοινοτικής παράδοσης ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, τα στοιχεία που προβλέπονται από την ισχύουσα νομοθεσία περί Φ.Π.Α., βάσει της οδηγίας 2006/112/ΕΚ.
- Όταν εφαρμόζεται το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους των πρακτορείων ταξιδίων, η αναφορά **Καθεστώς περιθωρίου – Ταξιδιωτικά πρακτορεία.**
- Ο όρος «**Καθεστώς περιθωρίου – Μεταχειρισμένα αγαθά**» ή «**Καθεστώς περιθωρίου – Έργα τέχνης**» ή «**Καθεστώς περιθωρίου – Αντικείμενα συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας**», όταν εφαρμόζεται ένα από τα ειδικά καθεστώτα που ισχύουν στον τομέα των μεταχειρισμένων αγαθών και των αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας, αντίστοιχα.
- Όταν ο υπόχρεος στο Φ.Π.Α. είναι φορολογικός αντιπρόσωπος, κατά την έννοια της ισχύουσας νομοθεσίας περί Φ.Π.Α. και της σχετικής Οδηγίας 2006/112/ΕΚ τα **πλήρη στοιχεία** του εν λόγω προσώπου, καθώς και τον **Α.Φ.Μ.** αυτού.
- Τα ποσά του τιμολογίου μπορεί να εκφράζονται σε οποιοδήποτε νόμισμα.
- Το ποσό Φ.Π.Α. του τιμολογίου εκφράζεται στο εθνικό νόμισμα.
- Το τιμολόγιο **δεν απαιτείται να φέρει υπογραφή.**

Άρθρο 10

Απλοποιημένο και Συγκεντρωτικό τιμολόγιο

Επιτρέπεται η έκδοση απλοποιημένου τιμολογίου σε κάθε μία από τις παρακάτω δύο περιπτώσεις:

- Όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει το ποσό των €100, ή
- Όταν το εκδιδόμενο τιμολόγιο είναι έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο.

Το απλοποιημένο τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

- Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.
- Προσδιορισμό της οντότητας που πωλεί τα αγαθά ή τις υπηρεσίες.
- Τον προσδιορισμό των αγαθών ή υπηρεσιών που προσφέρονται.
- Το ποσό του Φ.Π.Α. που οφείλεται ή τις απαιτούμενες πληροφορίες για τον υπολογισμό του.

Στην περίπτωση έκδοσης τροποποιημένου τιμολογίου, αναφορά στο αρχικό τιμολόγιο και τις συγκεκριμένες ενδείξεις (δεδομένα) που τροποποιούνται.

Επιτρέπεται η έκδοση **συγκεντρωτικού τιμολογίου** το οποίο αναφέρεται σε διαφορετικές παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών.

Το συγκεντρωτικό τιμολόγιο περιλαμβάνει τις ίδιες πληροφορίες όπως το τιμολόγιο ή το απλοποιημένο τιμολόγιο, κατά περίπτωση.

Άρθρο 11

Χρόνος έκδοσης τιμολογίου

Η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά τον χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών.

Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

- Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, τιμολόγιο εκδίδεται **το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα** της παράδοσης ή αποστολής αγαθών.
- Σε περίπτωση παροχής των υπηρεσιών, **με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας**.

- Σε περίπτωση **συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου**, το τιμολόγιο εκδίδεται **μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα** από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό.
- Σε περίπτωση **απόκτησης δικαιώματος** λήψης υπηρεσίας, **με την απόκτηση του δικαιώματος** αυτού.
- Στην περίπτωση έκδοσης **συγκεντρωτικού τιμολογίου**, το συγκεντρωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο **μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα** από το μήνα εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε το πρώτο γεγονός πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών.
- Σε κάθε περίπτωση η έκδοση του τιμολογίου γίνεται με **ημερομηνία της ετήσιας περιόδου** εντός της οποίας γεννάται η υποχρέωση έκδοσής του.
- Ειδικά, όταν **ο αγοραστής** των αγαθών ή υπηρεσιών είναι το **Δημόσιο ή Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου**, το τιμολόγιο δύναται να εκδίδεται **μέχρι το τέλος της ετήσιας περιόδου** μέσα στην οποία έγινε:
 - η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή
 - η παροχή των υπηρεσιών ή
 - η πιστοποίηση δημόσιων έργων ή
 - η οριστικοποίηση της συναλλαγής από τον αγοραστή, κατά περίπτωση.
- Για μια πώληση/παράδοση αγαθών στις 4 Νοεμβρίου 20X1 και μία παροχή υπηρεσίας στις 28 Νοεμβρίου 20X1 τα αντίστοιχα τιμολόγια πρέπει να εκδοθούν μέχρι και την 15 Δεκεμβρίου 20X1, φέροντας την ημερομηνία έκδοσής τους (π.χ. 12 Δεκεμβρίου ή 15 Δεκεμβρίου 20X1).
- Ομοίως, για παροχή υπηρεσίας στις 3 Δεκεμβρίου 20X1 και μια πώληση/παράδοση αγαθών στις 23 Δεκεμβρίου 20X1 τα αντίστοιχα τιμολόγια πρέπει να εκδοθούν μέχρι και την 15 Ιανουαρίου 20X2, φέροντας την ημερομηνία έκδοσής τους (π.χ. 5 Ιανουαρίου ή 15 Ιανουαρίου 20X2).
- Η ίδια γενική αρχή ακολουθείται και για το συγκεντρωτικό τιμολόγιο (περίπτωση δ).
- Βάσει της αρχής του δεδουλευμένου το έσοδο της παροχής

υπηρεσίας και της πώλησης/παράδοσης αγαθών του Δεκεμβρίου θα αναγνωρισθεί υποχρεωτικά στην περίοδο 20Χ1 (Δεκέμβριος), έστω και εάν το τιμολόγιο εκδοθεί τον Ιανουάριο του 20Χ2 (αποσύνδεση τιμολόγησης από την αναγνώριση του εσόδου).

- Για την συνεχιζόμενη υπηρεσία (π.χ. διδασκαλία μαθημάτων, δήλωση Φ.Π.Α από λογιστή) το κρίσιμο στοιχείο είναι αν ο πωλητής, μπορεί να διεκδικήσει πληρωμή για το μέρος που έχει προσφέρει ή το έργο που έχει παράξει.
- Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου για συνεχιζόμενη παροχή ή κατασκευή έργου δεν διαφοροποιείται από το γεγονός ότι η έναρξη της παροχής ή κατασκευής μπορεί να ξεκίνησε πριν το τέλος της ετήσιας (διαχειριστικής) περιόδου και συνεχίστηκε στην επόμενη.

Παράδειγμα - Χρόνος έκδοσης τιμολογίου σε συνεχιζόμενη υπηρεσία

- Επιχείρηση επαγγελματικής εκπαίδευσης συμφώνησε με άλλη οντότητα να αναλάβει την εκπαίδευση προσωπικού για το διάστημα 1η Σεπτεμβρίου 2015 έως 30η Ιουνίου 2016 με αμοιβή 10.000 ευρώ. Εάν έχει συμφωνηθεί η πληρωμή να γίνει με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας (30η Ιουνίου), το τιμολόγιο πρέπει να εκδοθεί μέχρι 15 Ιουλίου 2016.
- Στην περίπτωση αυτή, ωστόσο, με βάση την αρχή του δουλευμένου η επιχείρηση επαγγελματικής εκπαίδευσης οφείλει να αναγνωρίσει την αναλογία του εσόδου που αφορά το 2015, ανεξάρτητα από την μη υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου. Το ίδιο ισχύει και για το αντισυμβαλλόμενο μέρος που οφείλει να αναγνωρίσει την αναλογία του εξόδου του 2015.
- Εάν όμως έχει συμφωνηθεί και καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, π.χ. 2.000 ευρώ κάθε δίμηνο, το σχετικό τιμολόγιο για το πρώτο δίμηνο (Σεπτέμβριος – Οκτώβριος 2015) θα εκδοθεί μέχρι 15 Νοεμβρίου 2015 με ποσό 2.000 ευρώ. Σε κάθε περίπτωση, όταν ολοκληρωθεί η συνεχιζόμενη παροχή υπηρεσίας ή το έργο, το τιμολόγιο πρέπει να εκδίδεται κατ' ανώτατο στο χρόνο της περίπτωσης (α) της παραγράφου 2 του άρθρου 11, δηλαδή μέχρι την 15 η ημέρα του επόμενου μήνα από το μήνα που ολοκληρώθηκε η παροχή της υπηρεσίας.

- Στην περίπτωση που λαμβάνεται προκαταβολή για μη προσφερθέν έργο, δε γεννάται υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου.
- Για τεκμηρίωση της είσπραξης εκδίδεται απλή «Απόδειξη είσπραξης» και στη συνέχεια εκδίδεται το τιμολόγιο, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα.
- Εάν οι διαφορετικές **(επαναλαμβανόμενες) παραδόσεις** (πωλήσεις) αγαθών ή υπηρεσιών **λαμβάνουν χώρα εντός δύο διαφορετικών ημερολογιακών μηνών**, οι παραδόσεις κάθε μήνα υπόκεινται σε **ξεχωριστή τιμολόγηση**, εντός του επόμενου μήνα από το μήνα που έγιναν οι παραδόσεις ή η παροχή υπηρεσίας. Για παράδειγμα, εάν οι διαφορετικές (επαναλαμβανόμενες) παραδόσεις αγαθών έλαβαν χώρα το διάστημα 13 Σεπτεμβρίου έως 11 Οκτωβρίου 2015, οι παραδόσεις του Σεπτεμβρίου θα τιμολογηθούν μέχρι 15 Οκτωβρίου και οι παραδόσεις Οκτωβρίου μέχρι 15 Νοεμβρίου.
- Για υπηρεσίες που παρέχουν **ασφαλιστικοί πράκτορες, μεσίτες ασφαλειών** και ασφαλιστικοί σύμβουλοι προς ασφαλιστικές επιχειρήσεις, ασφαλιστικούς πράκτορες και μεσίτες ασφαλίσεων, καθώς και για υπηρεσίες που παρέχουν πρακτορεία ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ, Ιπποδρομιακού στοιχήματος και συναφών παιγνίων προς τις επιχειρήσεις που οργανώνουν τα παίγνια αυτά, το σχετικό τιμολόγιο (εκκαθάριση αμοιβών), καθόσον αφορά συνεχιζόμενη παροχή υπηρεσιών η οποία μάλιστα απαλλάσσεται από Φ.Π.Α., **δύναται να εκδίδεται μέχρι το τέλος της ετήσιας περιόδου (φορολογικό έτος) των συμβαλλομένων**. Διευκρινίζεται ότι το τιμολόγιο αυτό (εκκαθάριση αμοιβών) δύναται να εκδίδεται και από τον λήπτη της υπηρεσίας.
- Για υπηρεσίες προς το Δημόσιο ή Ν.Π.Δ.Δ., που έχουν παρασχεθεί από ελεύθερο επάγγελμα, και όταν οι απαιτήσεις είσπραξης των σχετικών αμοιβών ανάγονται σε χρόνο μέχρι την 31.12.2014 και οι σχετικές αμοιβές δεν έχουν εισπραχθεί, τα σχετικά τιμολόγια εκδίδονται με την είσπραξη αυτών (και μετά την 1.1.2015).
- Για παράδειγμα, ιατρός παρέχει υπηρεσίες σε ασφαλισμένους του Δημοσίου κατά τη διάρκεια του 2014 και εισπράττει την αμοιβή του το Μάρτιο του επόμενου έτους, μετά την εκκαθάρισή της από την αρμόδια Υπηρεσία ελέγχου δαπανών του Δημοσίου,

οπότε και θα εκδώσει το σχετικό τιμολόγιο, δεδομένου ότι το τιμολόγιο προς το Δημόσιο εκδιδόταν με την είσπραξη.

- Στην περίπτωση που η παροχή της υπηρεσίας ξεκίνησε πριν την 1.1.2015 και συνεχίζεται και μετά την ημερομηνία αυτή, για την αμοιβή που αντιστοιχεί στη παρασχεθείσα υπηρεσία μέχρι 31.12.2014, το τιμολόγιο θα εκδοθεί μέχρι την 31.12.2014, σύμφωνα με τις ισχύουσες μέχρι την ημερομηνία αυτή (31.12.2014) διατάξεις. Για την αμοιβή που αντιστοιχεί στην υπηρεσία που παρασχέθηκε από 1.1.2015 και μετά, το τιμολόγιο θα εκδοθεί στο χρόνο που ορίζεται με τις διατάξεις της περίπτωσης (β) της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του παρόντος νόμου.

Άρθρο 12

Στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές, αντί έκδοσης τιμολογίου, **μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης**

- **απόδειξη λιανικής πώλησης ή**
- **απόδειξη παροχής υπηρεσιών**

και αντίτυπο αυτού του εγγράφου **παραδίδεται στον πελάτη.**

Το **στοιχείο λιανικής πώλησης** φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες **ενδείξεις:**

- Την ημερομηνία έκδοσης.
- Τον αύξοντα αριθμό, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.
- Τον Α.Φ.Μ., με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.
- Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.
- Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και την μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.

Για σκοπούς ευχερούς ταυτοποίησης των σχετικών συναλλαγών, δύναται να καθίσταται **υποχρεωτική η αναγραφή πρόσθετων στοιχείων** στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το

αναμενόμενο φορολογικό όφελος.

Στην περίπτωση εκπτώσεων ή επιστροφών εκδίδεται **πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης**.

Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των €50 τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.

Αντί της τήρησης ιδιαίτερου αρχείου επιστροφών και εκπτώσεων λιανικής, ο πωλητής δύναται να αναγράφει τις πληροφορίες αυτές στα εκδιδόμενα πιστωτικά στοιχεία. Διευκρινίζεται ότι πιστωτικό στοιχείο λιανικής δύναται να εκδίδεται για κάθε πώληση λιανικής (εμπορεύματα, προϊόντα, υπηρεσίες, κλπ.).

Με στοιχείο λιανικής πώλησης **εξομοιώνεται** κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται στον πελάτη.

Κάθε έγγραφο που περιέχει τα οριζόμενα στοιχεία (πληροφορίες) του παραστατικού λιανικής πώλησης εξομοιώνεται με παραστατικό λιανικής πώλησης (π.χ. συμβόλαια μεταβίβασης αγαθών, λογαριασμοί, εισιτήρια, τραπεζικά παραστατικά, ασφαλιστήρια συμβόλαια κ.λπ.). Διευκρινίζεται ότι δεν απαιτείται η έκδοση ξεχωριστού στοιχείου λιανικής για την είσπραξη αμοιβής από συμβολαιογράφους, εφόσον η αμοιβή αναγράφεται στο σχετικό συμβόλαιο.

Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει **ανάλογη ονομασία**, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας («Απόδειξη», «Απόδειξη λιανικής», «Απόδειξη λιανικής πώλησης», «Απόδειξη παροχής υπηρεσιών» και «Απόδειξη λιανικών συναλλαγών»).

Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την **ευθύνη να διασφαλίζει** ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης για κάθε σχετική πώληση.

Η οντότητα εκδίδει το παραστατικό πώλησης.

Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από **τρίτο πρόσωπο** εξ' ονόματος και για λογαριασμό της.

Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από άλλο τρίτο

πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό.

Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης γίνεται με τη **χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών** του νόμου 1809/1980.

Με απόφαση του ΓΓΔΕ δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι σύμφωνα με τις βέλτιστες ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη **διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας** των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης.

Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών.

Οι οντότητες δύναται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη **χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων** λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών.

Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος, δύναται να **απαλλάσσονται ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων από την υποχρέωση** της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών.

Οι οντότητες αυτές δύναται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με **χειρόγραφο** τρόπο ή **με άλλο τεχνικό μέσο**.

Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης **με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο, για περιστασιακές λιανικές πωλήσεις.**

Παρέχεται η δυνατότητα, για περιστασιακές λιανικές πωλήσεις, οι οντότητες να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής χειρόγραφα ή μηχανογραφικά χωρίς σήμανση από φορολογικό μηχανισμό και χωρίς να κάνουν χρήση των υπηρεσιών των παρόχων ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης. Για παράδειγμα, ένα εργοστάσιο που πουλά λιανικά στους υπαλλήλους του, δεν απαιτείται να χρησιμοποιεί φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό. Αντίθετα, στην περίπτωση που λειτουργεί πρατήριο λιανικής πώλησης, απαιτείται η χρησιμοποίηση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού.

Η οντότητα μπορεί να εκδίδει παραστατικά λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο στην περίπτωση διακοπής του συστήματος διανομής ηλεκτρικής ενέργειας ή διακοπής λόγω τεχνικού προβλήματος.

Σε περίπτωση μη λειτουργίας του εξοπλισμού λόγω τεχνικού προβλήματος, η οντότητα λαμβάνει όλα τα απαραίτητα μέτρα για αποκατάσταση της λειτουργίας του εξοπλισμού **χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση** και για την αποτροπή επαναλήψεων του προβλήματος.

Παρέχεται η δυνατότητα σε οντότητες, σε περίπτωση διακοπής του συστήματος διανομής ηλεκτρικής ενέργειας ή διακοπής της λειτουργίας του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού λόγω τεχνικού προβλήματος, να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής χειρόγραφα ή μηχανογραφικά χωρίς σήμανση από φορολογικό μηχανισμό και χωρίς να κάνουν χρήση των υπηρεσιών των παρόχων ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης.

Η οντότητα έχει υποχρέωση να μεριμνά για την αποκατάσταση της βλάβης Φορολογικού Ηλεκτρονικού Μηχανισμού χωρίς καμία αδικαιολόγητη καθυστέρηση καθώς και για την αποτροπή επαναλήψεων του προβλήματος. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων θα καθοριστούν υποχρεώσεις ενημέρωσης της Διεύθυνσης Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων, σχετικά με τις βλάβες αυτές.

Η οντότητα που εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών διαβιβάζει **εντός 10 ημερών από την έναρξη ή την παύση** της χρήσης του εν λόγω μέσου στη Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών τις ακόλουθες, κατά περίπτωση **πληροφορίες**:

- Τον **τύπο** και τον **σειριακό αριθμό** (κωδικό) του κατασκευαστή που απαιτείται για την ταυτοποίηση του εν λόγω μέσου.
- Την **ημερομηνία απόκτησης** και την **ημερομηνία οριστικής παύσης** της χρήσης του μέσου.

Οι οντότητες οι οποίες επιλέγουν να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης **μέσω τρίτου προσώπου (πάροχος)** διαβιβάζουν προς τη

Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών την **επωνυμία** και τα **στοιχεία επικοινωνίας** του τρίτου προσώπου, καθώς και την **ημερομηνία έναρξης και λήξης της χρήσης** των υπηρεσιών του παρόχου.

Η διαβίβαση των πληροφοριών αυτών γίνεται **εντός 10 ημερών** από την έναρξη ή την παύση χρήσης των υπηρεσιών του παρόχου.

Άρθρο 13

Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης Το στοιχείο λιανικής πώλησης **εκδίδεται:**

- Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής.
- Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.
- Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.
- Σε περίπτωση συνεχιζόμενης ή επαναλαμβανόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου για λογαριασμό τρίτου, με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.
- Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται αμέσως όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί.
- Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

Αποκλειστικά και μόνο στην περίπτωση που η παράδοση των πωλούμενων αγαθών στον ιδιώτη – αγοραστή γίνεται από τρίτο (τριγωνική παράδοση από τον προμηθευτή ή αποστολή από αποθηκευτή κ.λπ.), τα στοιχεία λιανικής πώλησης μπορούν να εκδοθούν το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση των αγαθών.

Όταν εκδίδεται παραστατικό λιανικής, δεν απαιτείται έκδοση παραστατικού διακίνησης.

Άρθρο 14

Ηλεκτρονικό τιμολόγιο

Το τιμολόγιο μπορεί να εκδίδεται σε ηλεκτρονική ή σε έντυπη μορφή.

Ηλεκτρονικό τιμολόγιο, συμπεριλαμβανομένου του στοιχείου λιανικής πώλησης, είναι οποιοδήποτε τιμολόγιο:

- περιέχει τις πληροφορίες που απαιτούνται από τον νόμο και
- έχει εκδοθεί και ληφθεί σε ηλεκτρονική μορφή.

Η χρήση ηλεκτρονικού τιμολογίου υπόκειται στην αποδοχή του λήπτη των αγαθών ή υπηρεσιών, με έντυπο ή ηλεκτρονικό τρόπο.

Στην περίπτωση που πλήθος ηλεκτρονικών τιμολογίων αποστέλλονται ή τίθενται συγκεντρωτικά στη διάθεση του ίδιου προσώπου που αποκτά αγαθά ή λαμβάνει υπηρεσίες, οι επαναλαμβανόμενες ενδείξεις στα διάφορα τιμολόγια είναι δυνατόν να παρατίθενται μία μόνο φορά, όταν είναι δυνατή η πρόσβαση στο σύνολο των πληροφοριών κάθε τιμολογίου.

Άρθρο 15

Αυθεντικότητα του τιμολογίου

Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου που λαμβάνεται ή εκδίδεται, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του.

Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει μέτρα διασφάλισης:

- της αυθεντικότητας της προέλευσης,
- της ακεραιότητας του περιεχομένου και
- της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου.

Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιοδήποτε δικλίδες που αποτελούν τεκμήριο σύνδεσης του τιμολογίου με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.

Η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα του περιεχομένου του ηλεκτρονικού τιμολογίου μπορεί να διασφαλίζεται με τους εξής ενδεικτικά αναφερόμενους τρόπους:

- Χρήση προηγμένης ηλεκτρονικής υπογραφής του Π.Δ.150/2001. Ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων (EDI), εφόσον η συμφωνία σχετικά με αυτήν την ανταλλαγή προβλέπει τη χρησιμοποίηση διαδικασιών που εγγυώνται τη **γνησιότητα της προέλευσης και την ακεραιότητα των δεδομένων.**
- Εκκαθάριση συναλλαγών πωλήσεων μέσω ενός παρόχου υπηρεσιών πληρωμών που βρίσκεται υπό την εποπτεία της Τράπεζας της Ελλάδος. • Ηχρήση των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών.

Για τη διασφάλιση της αυθεντικότητας προέλευσης, μεταξύ άλλων:

- Ο προμηθευτής πρέπει να είναι σε θέση να διασφαλίζει ότι το τιμολόγιο εκδόθηκε πράγματι από τον ίδιο ή στο όνομά του και εκ μέρους του. Αυτό μπορεί να επιτευχθεί με την τήρηση ενός αντιγράφου του τιμολογίου στα λογιστικά έγγραφα. Εάν πρόκειται για αυτοτιμολόγηση ή εάν το τιμολόγιο εκδίδεται από τρίτον, αυτό μπορεί να αποδειχθεί μέσω δικαιολογητικών εγγράφων.
- Ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών (πελάτης) πρέπει να είναι σε θέση να διασφαλίζει ότι το τιμολόγιο που ελήφθη προέρχεται από τον προμηθευτή ή τον εκδότη του τιμολογίου. Δηλαδή, ο λήπτης πρέπει να εφαρμόζει τις κατάλληλες δικλίδες για να διασφαλίζει την αυθεντικότητα προέλευσης (ότι δηλαδή ο αναφερόμενος προμηθευτής έχει πραγματοποιήσει την παράδοση των αγαθών ή υπηρεσιών) και επιπλέον πρέπει να διασφαλίζει την ταυτότητα του εκδότη.

Δύο εναλλακτικές λύσεις μπορεί να επιλέξει ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών (πελάτης).

- Η πρώτη αφορά την επαλήθευση της ορθότητας των στοιχείων ταυτότητας του προμηθευτή, τα οποία αναφέρονται στο τιμολόγιο.
- Η δεύτερη αφορά τη διασφάλιση της ταυτότητας του εκδότη του τιμολογίου, είτε είναι ο ίδιος ο προμηθευτής είτε τρίτο πρόσωπο που ενεργεί κατ' εντολή και για λογαριασμό του.

Για την επαλήθευση της ορθότητας των στοιχείων ταυτότητας του προμηθευτή, ο πελάτης πρέπει να διασφαλίσει ότι ο προμηθευτής που αναφέρεται στο τιμολόγιο έχει πραγματοποιήσει όντως την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών στις οποίες

αναφέρεται το τιμολόγιο.

Ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να εφαρμόσει οποιοσδήποτε επιχειρηματικές δικλίδες, που δημιουργούν μια αξιόπιστη αλληλουχία τεκμηρίων μεταξύ ενός τιμολογίου και της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών, προκειμένου να εκπληρώσει την εν λόγω υποχρέωση.

Η διασφάλιση της ταυτότητας του εκδότη του τιμολογίου δύναται να γίνεται μέσω, για παράδειγμα, μιας προηγμένης ηλεκτρονικής υπογραφής ή ηλεκτρονικής Διαβίβασης Δεδομένων (EDI), λαμβάνοντας ωστόσο υπόψη ότι σε κάθε περίπτωση πρέπει να διασφαλίζεται ότι τα τιμολόγια αντικατοπτρίζουν πραγματικές παραδόσεις ή παροχές υπηρεσιών.