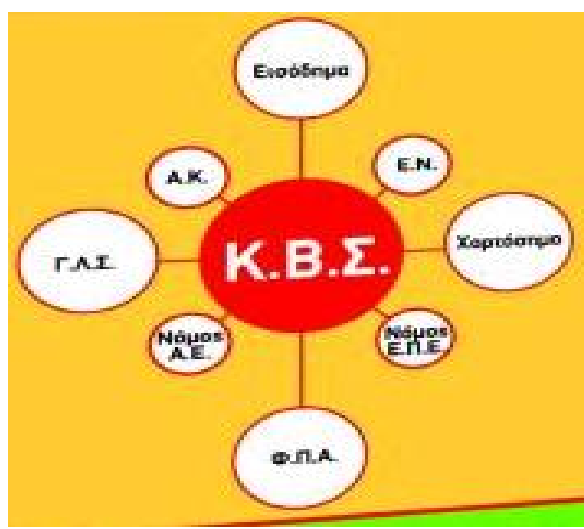


Τ.Ε.Ι ΠΑΤΡΑΣ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**  
**ΕΝΤΑΞΗ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΣΕ**  
**ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΓΙΑ**  
**ΤΗΝ ΕΔΡΑ ΚΑΙ ΤΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ**



**ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ:**

- 1. Γκοτσοπούλου Άννα**
- 2. Νικολαΐδη Ιφιγένεια**
- 3. Πανουργιά Ιωάννα**

**ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:**

**Πολυδώρου Λουκία**

**ΠΑΤΡΑ**  
**ΑΠΡΙΛΙΟΣ 2011**



## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων αποτελεί σύνολο διατάξεων λογιστικής, οικονομικής και τεχνικής φύσεως που αποβλέπουν στη σύλληψη της φορολογητέας ύλης και την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής. Προς επίτευξη του σκοπού αυτού ο Κ.Β.Σ. επιβάλλει στους φορολογούμενους την υποχρέωση τήρησης ορισμένων βιβλίων και στοιχείων, με τα οποία επιτυγχάνεται η παρακολούθηση και ο έλεγχος των οικονομικών συναλλαγών και η πιστή εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων των επιτηδευματιών.

Ο Κ.Β.Σ., αποβλέποντας στην εξεύρεση της πραγματικής φορολογητέας ύλης, συνδέεται στενά με τη φορολογία την οποία υπηρετεί στις επιδιώξεις της. Είναι νομοθέτημα φορολογικό και λογιστικό.

Ο Κ.Β.Σ. δέχθηκε από πολλές πλευρές επικρίσεις, ότι δήθεν αποτελεί σύστημα γραφειοκρατικό και αντιοικονομικό, αλλά οι επικρίσεις αυτές δεν μπόρεσαν να κλονίσουν το κύρος του, διότι η χρησιμότητά του είναι αναγκαία και υπερισχύει κάθε άλλης σκοπιμότητας.

Η καθιέρωση του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων αποτέλεσε παράγοντα οργανώσεως και τάξεως των επιτηδευματιών και έδωσε σε αυτούς τη δυνατότητα να αμυνθούν κατά των αυθαιρεσιών των φορολογικών ελεγκτών. Από την άλλη μεριά δημιούργησε για το Κράτος τις απαραίτητες συνθήκες συλλήψεως της φορολογητέας ύλης και της ορθής εφαρμογής της φορολογίας εισοδήματος.

Ο Κ.Β.Σ. κατά τη διαδρομή της ιστορίας του, έχει διέλθει πολλά στάδια, ανάλογα με την οικονομική και δημοσιονομική εξέλιξη, ώστε να καταλήξει τελικά στο ισχύον σήμερα Π.Δ. 186/1992, που αποτελεί εξελικτική μορφή του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων.

Η υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης φορολογικών στοιχείων θεσπίστηκε για πρώτη φορά με το νομοθετικό διάταγμα 578/1948 και τον αναγκαστικό νόμο 810/1948. Οι διατάξεις των δύο αυτών νομοθετημάτων

συμπληρώθηκαν με τις διατάξεις των αναγκαστικών νόμων 880/1949 και 1211/1949 και ίσχυσαν μέχρι 31/8/1952. Με το από 7.7.1952 Βασιλικό Δ/γμα, που εκδόθηκε κατ'εξουσιοδότηση της παραγράφου 4 του άρθρου 7 του Αν. Νόμου 1520/50, οι πιο πάνω διατάξεις τροποποιήθηκαν, συμπληρώθηκαν και κωδικοποιήθηκαν σε ενιαίο κείμενο με τον τίτλο «Κώδιξ Φορολογικών Στοιχείων» ο οποίος άρχισε να ισχύει από 1/9/1952. Ο Κώδικας αυτός τροποποιήθηκε το ίδιο έτος, καθώς και ένα έτος αργότερα με Βασιλικά Διατάγματα και τελικά κωδικοποιήθηκε εκ νέου με το από 27/4/1956 Βασ. Δ/γμα που ίσχυσε από 1/7/1956.

Ο αρχικός Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων, ο οποίος τότε είχε την ονομασία Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων καθιέρωσε τέσσερις κατηγορίες επιτηδευματιών οι οποίες στη συνέχεια μειώθηκαν σε τρεις και τώρα ποια σε δύο.

## ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων περιέχει 40 άρθρα που σε κάθε διάταξη τους ορίζονται οι υποχρεώσεις των επιτηδευματιών απέναντι στη φορολογική αρχή. Ο Κ.Β.Σ. υποχρεώνει τους επιτηδευματίες, να τηρούν τις διατάξεις αυτές γιατί διαφορετικά επιβάλλει σε αυτούς τις ανάλογες κυρώσεις που αναφέρονται σε κάθε περίπτωση.

Σκοπός όλων αυτών είναι η περιστολή της φοροδιαφυγής, δηλαδή όσο λιγότερη απόκρυψη φορολογητέας ύλης. Η φοροδιαφυγή είναι μια επάρατος ασθένεια που καταβάλλει μεν τον ασθενή (Δημόσιο), αλλά δεν τον πεθαίνει. Πάντως το φάρμακο για την αποκατάσταση της υγείας του ασθενή δεν έχει ακόμη βρεθεί, ούτε προβλέπεται στο εγγύς μέλλον να βρεθεί. Έτσι το κράτος προσπαθεί κάθε τόσο για την περιστολή των οδυνηρών εκδηλώσεων της ασθένειας με διάφορα μέσα και μέτρα. Όλα αυτά τα μέτρα και μέσα συγκλίνουν στην ορθή τήρηση των βιβλίων και στοιχείων των επιχειρήσεων από τα οποία προκύπτουν τα φορολογητέα καθαρά κέρδη.

Γι' αυτό στις προσεχείς μελέτες μας, θα ασχοληθούμε με την τήρηση των βιβλίων και στοιχείων που προβλέπονται από τον ΚΒΣ σύμφωνα με το νόμο υπ' αριθμό 3842 (ΦΕΚ Α' 58/23.04.2010), «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις». Η παρούσα πτυχιακή εργασία αποπειράται να δώσει μια όσο γίνεται πλήρης και ολοκληρωμένη εικόνα της ένταξης και τήρηση επιτηδευματιών. Πιστεύω πως στην παρούσα πτυχιακή εργασία έγινε μια επιτυχημένη μελέτη την ένταξη επιτηδευματιών σε κατηγορία τήρησης βιβλίων για την έδρα και το υποκατάστημα, τόσο σε θεωρητικό όσο και σε πρακτικό επίπεδο. Για τον λόγο αυτό οφείλω να ευχαριστήσω την εισηγήτρια της εργασίας αυτής κ<sup>α</sup> Πολυδώρου, για την πολύτιμη βοήθεια και καθοδήγησή της.

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1**

#### **ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

(**ΑΡΘΡΑ 1,2,3**)

<b>1.1 ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</b>	<b>12</b>
---	-----------

### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2**

#### **ΕΝΤΑΞΗ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΣΕ ΒΙΒΛΙΑ Α ΚΑΙ Β ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ**

(**ΑΡΘΡΟ 4**)

<b>2.1 ΕΝΤΑΞΗ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΣΕ ΒΙΒΛΙΑ Α ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ</b>	<b>20</b>
---	-----------

<b>2.2 ΕΝΤΑΞΗ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΣΕ ΒΙΒΛΙΑ Β ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ</b>	<b>21</b>
---	-----------

### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3**

#### **ΕΝΤΑΞΗ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΣΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ (ΑΡΘΡΟ**

**4)**

<b>3.1 ΕΝΤΑΞΗ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΣΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ</b>	<b>27</b>
---	-----------

<b>3.2 ΠΟΙΟΙ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΕΣ ΕΞΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΡΙΤΗΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ</b>	<b>27</b>
---	-----------

<b>3.3 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ</b>	<b>29</b>
---------------------------------	-----------

<b><u>3.3.1 ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ</u></b>	<b>29</b>
---	-----------

<b><u>3.3.2 ΒΙΒΛΙΑ ΝΑΥΤΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ</u></b>	<b>34</b>
---	-----------

<b><u>3.3.3 ΙΑΤΡΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΑΣ ΦΡΟΝΤΙΔΑΣ</u></b>	<b>34</b>
---	-----------

**ΥΓΕΙΑΣ**

<b><u>3.3.4 ΠΡΑΤΗΡΙΑ ΥΓΡΩΝ ΚΑΥΣΙΜΩΝ</u></b>	<b>35</b>
---	-----------

<b>3.4 ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗ ΕΝΤΑΞΗ ΣΕ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ</b>	<b>35</b>
---	-----------

<b>3.5 ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</b>	<b>36</b>
---	-----------

<b>3.6 ΟΡΙΑ ΚΑΤΗΓΟΡΙΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΗ</b>	<b>37</b>
<b>3.7 ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΝΤΑΞΗ ΣΕ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ</b>	<b>39</b>

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4**

### **ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ**

<b>4.1 ΜΟΡΦΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ</b>	<b>41</b>
<b><u>4.2 ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ</u></b>	<b>43</b>
<b><u>4.2.1 ΕΝΑΡΞΗ ΕΡΓΑΣΙΩΝ (ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ)</u></b>	<b>43</b>
<b><u>4.2.2 ΘΕΩΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ)</u></b>	<b>45</b>
<b>4.3 ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΚΑΙ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ</b>	<b>47</b>
<b><u>4.3.1 ΕΝΑΡΞΗ ΕΡΓΑΣΙΩΝ</u></b>	<b>47</b>
<b><u>4.3.2 ΘΕΩΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ</u></b>	<b>48</b>

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5**

### **ΕΝΤΑΞΗ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΣΕ ΒΙΒΛΙΑ ΤΡΙΤΗΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (ΑΡΘΡΟ 7)**

<b>5.1 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΠΟΥ ΑΚΟΛΟΥΘΕΙΤΑΙ</b>	<b>50</b>
<b>5.2 ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.</b>	<b>51</b>
<b>5.3 ΟΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΠΟΥ ΑΚΟΛΟΥΘΟΥΝΤΑΙ ΣΤΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΥΚΛΩΜΑ</b>	<b>53</b>
<b>5.4 ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΒΣ</b>	<b>54</b>
<b>5.5 ΑΛΛΑΓΗ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΑΤΑ ΤΗ ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ ΛΟΓΩ ΑΛΛΑΓΗΣ ΛΟΓΙΣΜΙΚΟΥ</b>	<b>54</b>

<b>5.6 ΤΗΡΗΣΗ «ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ – ΑΝΑΛΥΤΙΚΩΝ ΚΑΘΟΛΙΚΩΝ»</b>	<b>55</b>
<b><u>5.6.1 ΘΕΩΡΗΣΗ ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ – ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ</u></b>	<b>55</b>
<b><u>5.6.2 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ</u></b>	<b>56</b>
<b><u>5.6.3 ΥΠΟΒΟΛΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ – ΙΣΟΖΥΓΙΩΝ, ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΕΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ</u></b>	<b>60</b>
<b><u>5.6.4 ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ</u></b>	<b>61</b>
<b>5.7 ΒΙΒΛΙΑ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΝΤΑΙ ΑΘΕΩΡΗΤΑ</b>	<b>61</b>
<b>5.8 ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ Α.Ε ΚΑΙ Ε.Π.Ε</b>	<b>62</b>
<b>5.9 ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ</b>	<b>65</b>
<b>5.10 ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ</b>	<b>66</b>
<b><u>5.10.1 ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ</u></b>	<b>66</b>
<b><u>5.10.2 ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ</u></b>	<b>67</b>
<b><u>5.10.3 ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΚΑΤΑΧΩΡΟΥΝΤΑΙ ΣΤΙΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ (ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ - ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΑ ΕΤΗ 2005-2006-2007-2008 - 2009 - 2010)</u></b>	<b>70</b>
<b><u>5.10.4 ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ</u></b>	<b>73</b>
<b>5.11 ΠΡΟΣΤΙΜΑ</b>	<b>74</b>
<b>5.12 ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ</b>	<b>75</b>
<b>5.13 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟΥ</b>	<b>76</b>
<b>5.14 ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ</b>	<b>79</b>
<b><u>5.14.1 Η ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΕΣΑ ΣΕ ΜΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΣΤΟ ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ</u></b>	<b>81</b>

<b>5.15 ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΟΙ – ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ</b>	<b>82</b>
<b>5.16 ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΗΡΗΣΕΩΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ</b>	<b>87</b>
<b>5.17 ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ</b>	<b>88</b>
<b>5.18 ΜΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 9</b>	<b>89</b>

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6**

### **ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ (Δ.Λ.Π)**

<b>6.1 ΟΡΙΣΜΟΣ Δ.Λ.Π</b>	<b>91</b>
<b>6.2 ΚΑΘΙΕΡΩΣΗ ΤΩΝ Δ.Λ.Π ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ</b>	<b>92</b>

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7**

### **ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΘΗΚΗΣ, ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ - ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ, ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΩΝ**

<b>7.1 ΕΝΝΟΙΑ, ΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ</b>	<b>94</b>
<b>7.2 ΣΚΟΠΙΜΟΤΗΤΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ</b>	<b>95</b>
<b>7.3 ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ</b>	<b>96</b>
<b>7.4 ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ</b>	<b>96</b>
<b>7.5 ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ ΣΤΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ</b>	<b>100</b>
<b>7.6 ΤΡΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ (ΧΕΙΡΟΓΡΑΦΟ – ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΜΕΝΟ)</b>	<b>103</b>
<b>7.7 ΕΛΑΧΙΣΤΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ</b>	<b>106</b>
<b>7.8 ΑΛΛΑΓΗ ΜΕΘΟΔΟΥ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ Η ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ</b>	<b>107</b>



## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8**

### **ΒΙΒΛΙΟ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΩΝ ΚΑΙ ΒΙΒΛΙΟ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ**

<b>8.1 ΧΡΗΣΙΜΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ –ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΚΑΙ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΩΝ</b>	<b>109</b>
<b>8.2 ΠΟΙΟΙ ΥΠΟΧΡΕΟΥΝΤΑΙ ΣΕ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ – ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΚΑΙ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΩΝ</b>	<b>110</b>
<b>8.3 ΒΙΒΛΙΑ ΑΠΟΘΗΚΗΣ, ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΚΑΙ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΩΝ ΑΠΟ ΤΙΣ ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ</b>	<b>112</b>

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9**

### **ΕΝΝΟΙΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΒΙΒΛΙΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ**

<b>9.1 ΕΝΝΟΙΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ</b>	<b>113</b>
<b>9.2 ΒΙΒΛΙΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑ Β ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ</b>	<b>113</b>
<b>9.3 ΒΙΒΛΙΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑ ΤΗΣ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ</b>	<b>114</b>
<b>9.4 ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΤΗΡΟΥΝΤΑΙ ΒΙΒΛΙΑ ΣΤΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ</b>	<b>116</b>
<b>9.5 ΜΗ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ</b>	<b>117</b>

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10**

### **ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΒΙΒΛΙΑ**

10.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ	120
10.2 ΒΙΒΛΙΟ ΠΟΣΟΤΙΚΗΣ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ	120
10.3 ΒΙΒΛΙΟ ΕΞΟΔΩΝ ΠΡΩΤΗΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ	121
10.4 ΒΙΒΛΙΟ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ	122
<u>10.4.1 ΤΡΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΟΥ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ</u>	<u>123</u>
<u>10.4.2 ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ ΓΙΑ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΕΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ</u>	<u>124</u>
10.5 ΒΙΒΛΙΟ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΝ ΒΙΒΛΙΑ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ ΚΒΣ	128
10.6 ΒΙΒΛΙΟ ΚΙΝΗΣΗΣ ΠΕΛΑΤΩΝ (ΠΟΡΤΑΣ)	129
10.7 ΜΗΤΡΩΟ ΜΑΘΗΤΩΝ	130
10.8 ΒΙΒΛΙΟ ΑΣΘΕΝΩΝ ΚΑΙ ΜΕΡΙΔΟΛΟΓΙΟ ΙΑΤΡΩΝ	131
10.9 ΒΙΒΛΙΟ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΑΣΘΕΝΩΝ	133
10.10 ΒΙΒΛΙΟ ΠΕΛΑΤΩΝ	134
10.11 ΒΙΒΛΙΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΟΜΕΝΩΝ ΟΔΗΓΩΝ	135
10.12 ΒΙΒΛΙΟ Ή ΔΕΛΤΙΟ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΑΓΑΘΩΝ	135
10.13 ΑΛΛΑ ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΒΙΒΛΙΑ	136

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11**

### **ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΝ Γ**

#### **ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ (ΑΡΘΡΟ 27, 29, 30)**

11.1 ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ	138
<u>11.1.1 ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΣΤΟ</u>	<u>139</u>

## **ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ**

**11.1.2 ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΠΑΓΙΩΝ ΤΡΙΤΩΝ** 140

**11.2 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ** 141

**11.2.1 ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ** 143

**ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ** 144

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ** 145

Παράδειγμα 1.1	14
Παράδειγμα 1.2	19
Παράδειγμα 1.3	19
Παράδειγμα 3.1	31
Παράδειγμα 3.2	32
Παράδειγμα 3.3	32
Παράδειγμα 3.4	33
Παράδειγμα 3.5	38
Παράδειγμα 3.6	39
Παράδειγμα 3.7	40
Παράδειγμα 5.1	83
Παράδειγμα 5.2	84
Παράδειγμα 7.1	100
Παράδειγμα 7.2	101
Παράδειγμα 10.1	124

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1**

### **ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (ΑΡΘΡΑ 1,2,3)**

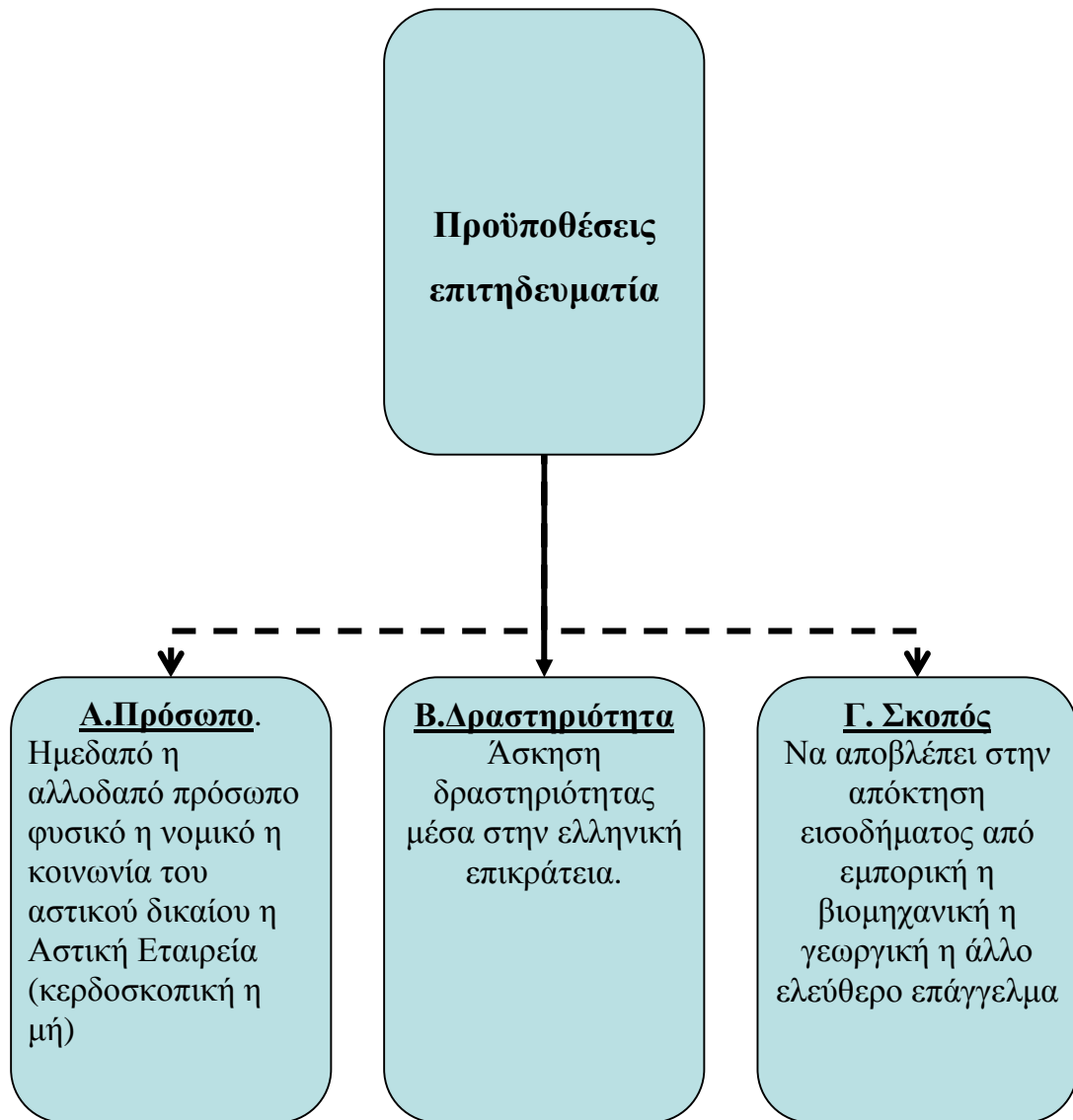
#### **1.1 ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ**

Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων ορίζει τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των επιτηδευματιών σχετικά με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων.

Κάθε επιτηδευματίας τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων . (βλ.άρθρο 2 Κ.Β.Σ). Σύμφωνα με το άρθρο 2 του ΚΒΣ ως επιτηδευματία ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων λογίζεται και κάθε αλλοδαπό νομικό πρόσωπο οποιασδήποτε μορφής που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα, εφόσον αναγείρει ακίνητο εντός της ελληνικής επικράτειας ή πραγματοποιεί σε τέτοιο ακίνητο προσθήκες ή επεκτάσεις.

Για το χαρακτηρισμό αλλοδαπού προσώπου κατά τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου, ως επιτηδευματία, αρκεί η ύπαρξη πραγματικής – φυσικής επαγγελματικής εγκατάστασης στην ελληνική επικράτεια, ανεξάρτητα από το χαρακτηρισμό αυτής ως μόνιμης ή μη από άλλες διατάξεις.

Η σχηματική παρουσίαση των προϋποθέσεων του επιτηδευματία έχει ως εξής :



Οι επιτηδευματίες διακρίνονται σε φυσικά πρόσωπα, νομικά πρόσωπα, κοινοπραξίες, κοινωνίες αστικού κώδικα και αστικές εταιρίες

- Ø **Φυσικά πρόσωπα** είναι κάθε άνθρωπος ικανός να έχει δικαιώματα και υποχρεώσεις
- Ø **Νομικά πρόσωπα** είναι οι εμπορικές εταιρίες (Ο.Ε, Ε.Ε, Α.Ε, Ε.Π.Ε) οι δημόσιες, δημοτικές κοινοτικές, συνεταιριστικές επιχειρήσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, οι αλλοδαπές εταιρικές επιχειρήσεις και τα υποκαταστήματα αυτών, που ασκούν επιχείρηση ή έχουν εγκατασταθεί εντός της ελληνικής επικράτειας
- Ø **Νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα**

Ø *Αφανείς συμμετοχικές εταιρίες.* Είναι η εταιρεία η οποία αποβλέπει σε μια η περισσότερες εμπορικές εργασίες και η σύσταση της δεν υπόκειται σε διατυπώσεις οι οποίες απαιτούνται για τη σύσταση των λοιπών εμπορικών εταιρειών)

Ø *Κοινωνία Αστικού Δικαίου.* Είναι συνιδιοκτησία κτήματος όπου μετατρέπεται σε χώρο πάρκιγκ, συνιδιοκτησία ακινήτων που ανεργήθηκαν από κοινοπραξία με σκοπό την πώληση τους και στη συνέχεια λόγω διαφόρων γεγονότων αποφασίζεται από τους συγκύριους να τα εκμεταλλευτούν με μορφή επιχείρησης )

Ø *Αστική Εταιρία*

Ø *Κοινοπραξία.* Η Κοινοπραξία αποτελεί ένωση προσώπων, φυσικών ή νομικών, δια της οποίας επιδιώκεται με κοινά μέσα κοινός σκοπός. Ο επιδιωκόμενος σκοπός της Κοινοπραξίας (και συνακόλουθα και η διάρκειά της) διαφέρει από εκείνο των λοιπών εταιρικών τύπων κατά την έννοια ότι δεν είναι διαρκής αλλά μοναδικός και συνδέεται συνήθως άμεσα με ορισμένο έργο. Οι προϋποθέσεις χαρακτηρισμού ως επιτηδευματία, κοινοπραξίας επιτηδευματιών είναι να έχει επαγγελματική διεύθυνση, να αποβλέπει στην ενέργεια συγκεκριμένης πράξης, να αποδεικνύεται με έγγραφη συμφωνία που είχε καταθέσει στη Δ.Ο.Υ. πριν την έναρξη των εργασιών και μέλη της να είναι φυσικό ή Ν.Π. που ασκεί δική του επιχείρηση ή επάγγελμα, ομόρρυθμο μέλος ΟΕ ή ΕΕ, αλλοδαπό φυσικό πρόσωπο Ν.Π. που ασκεί επιχείρηση εκτός Ελλάδος αλλά έχει λάβει ΑΦΜ στην Ελλάδα πριν τη συμμετοχή του.

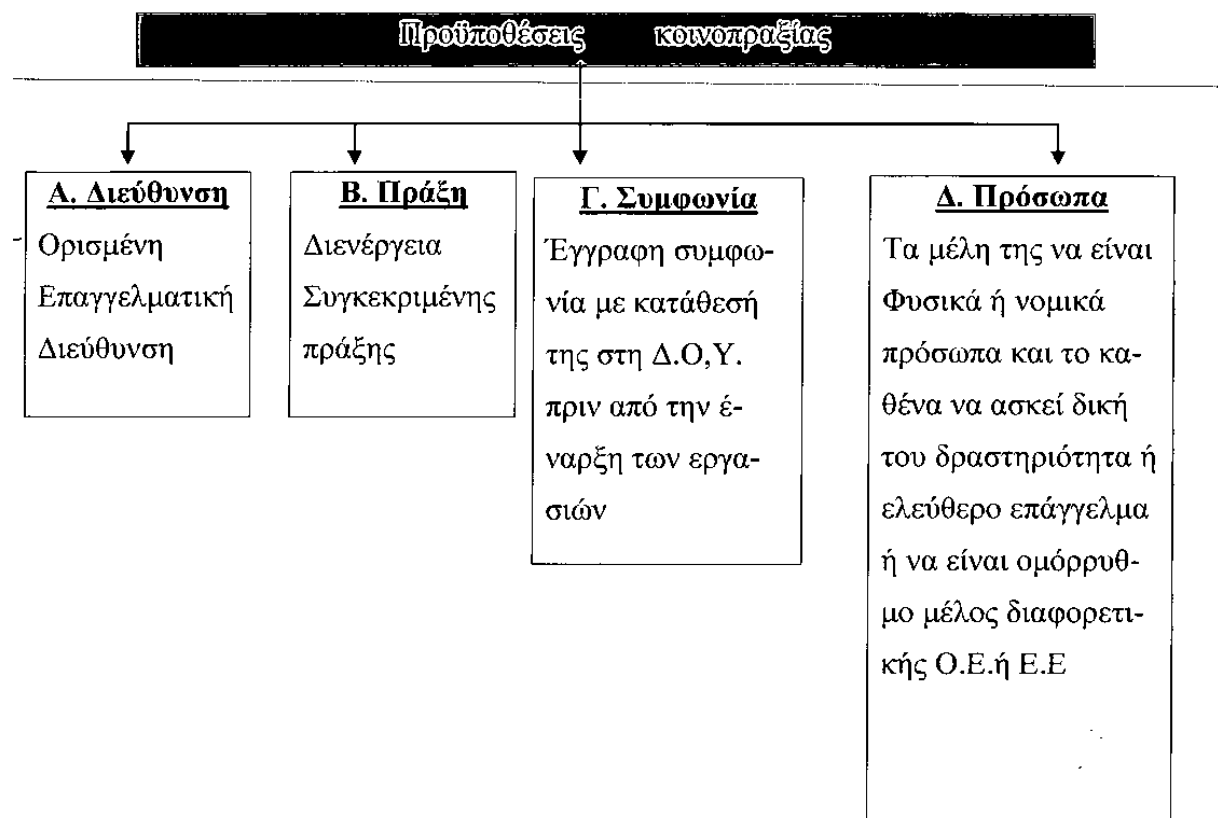
### **Παράδειγμα (κοινοπραξίας) 1.1**

Η κατασκευή της αερογέφυρας στη συμβολή των οδών Α και Β της πόλης Γ είναι συγκεκριμένη πράξη ενώ η κατασκευή αόριστης αερογέφυρας δεν είναι συγκεκριμένη πράξη.

Ένα ερώτημα που πολλές φορές τίθεται για τις κοινοπραξίες είναι οι εξής : Μετά τη σύσταση της κοινοπραξίας μπορεί να εισέλθει νέο μέλος η να αποχωρήσει κάποιο από τα μέλη της.

Απάντηση στο ερώτημα αυτό δίνεται η εγκύκλιος 3/1992 του Υπουργείου Οικονομικών στη παράγραφο 2.2.2 στην οποία διευκρινίζεται ότι είσοδος νέου μέλους στην κοινοπραξία επιτρέπεται με την προϋπόθεση ότι θα γίνει έγγραφη συμφωνία και θα κατατεθεί στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. Επίσης αποχώρηση μέλους της κοινοπραξίας επιτρέπεται αρκεί να γίνει έγγραφη συμφωνία, να κατατεθεί στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ και τα μέλη της κοινοπραξίας που μένουν να είναι περισσότερα από ένα.

Τέλος η σχηματική παράσταση των προϋποθέσεων της κοινοπραξίας έχει ως εξής :



Δεν θεωρούνται επιτηδευματίες και συνεπώς απαλλάσσονται από την τήρηση των βιβλίων του Κώδικα :

- Ø Ο αγρότης και η αγροτική εκμετάλλευση εφόσον δεν έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.
- Ø Το φυσικό πρόσωπο εκτός του ελεύθερου επαγγελματία που παρέχει υπηρεσίες περιστασιακά σε επιτηδευματία ή Δημόσιο ή άλλο μη επιτηδευματία και το σύνολο των ετησίων αμοιβών του δεν υπερβαίνει το όριο των €5.000 εφόσον δεν είναι επιτηδευματίας από άλλη αιτία.
- Ø Ο συγγραφέας δημόσιος ή ιδιωτικός υπάλληλος, ο συνταξιούχος για την πρώτη μετά τη συνταξιοδότηση του έκδοση βιβλίου και ο εισηγητής επιμορφωτικών σεμιναρίων δημόσιος ή ιδιωτικός υπάλληλος ή συνταξιούχος, εφόσον τα πρόσωπα αυτά δεν είναι επιτηδευματίες από άλλη αιτία.
- Ø Το φυσικό πρόσωπο δεν θεωρείται ότι ασκεί δραστηριότητα υπαγόμενη στο Φ.Π.Α., με την προϋπόθεση ότι δεν έχει την ιδιότητα του επιτηδευματία από άλλη αιτία και παρέχει υπηρεσίες προς το Δημόσιο, άλλο μη επιτηδευματία νομικό πρόσωπο.
- Ø το φυσικό πρόσωπο που συνδέεται με σχέση μίσθωσης έργου με φορέα εκτέλεσης ερευνητικού έργου το οποίο χρηματοδοτείται ή επιχορηγείται γενικώς από την Ευρωπαϊκή Ένωση, εφόσον δεν είναι επιτηδευματίας από άλλη αιτία, το ποσό αυτών των αμοιβών του δεν υπερβαίνει τα 10.000€ και οι υπηρεσίες που παρέχει αφορούν αποκλειστικά το ερευνητικό έργο που χρηματοδοτείται ή επιχορηγείται από την Ευρωπαϊκή Ένωση.

Τέλος ο Κώδικας ορίζει ότι τα βιβλία και τα στοιχεία θα πρέπει να τηρούνται στην

- Ø Ελληνική γλώσσα και στο ελληνικό νόμισμα , εκτός αν έχει νομίμως επιτραπεί η τήρηση αυτών με άλλο τρόπο . Τα στοιχεία που εκδίδονται για συναλλαγές με το εξωτερικό επιτρέπεται να διατυπώνονται σε ξένη γλώσσα και να αναγράφεται σε αυτά



Ø Το ξένο νόμισμα στο οποίο γίνεται η συναλλαγή.

Οι επιτηδευματίες σύμφωνα με το άρθρο 3 διακρίνονται ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους:

Ø σε εκείνους που πωλούν αγαθά, χονδρικός ή λιανικός, αυτούσια ή μετά από επεξεργασία, ιδίως κατεργασία ή εξευγενισμό ή συναρμολόγηση ή διασκευή ή συσκευασία,

Ø σε εκείνους που παρέχουν υπηρεσίες,

Ø σε εκείνους που πωλούν αγαθά και παρέχουν υπηρεσίες (μικτή δραστηριότητα).

Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού θεωρείται:

Ø 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 επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας, καθώς και η πώληση εισαγωγικού δικαιώματος,

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

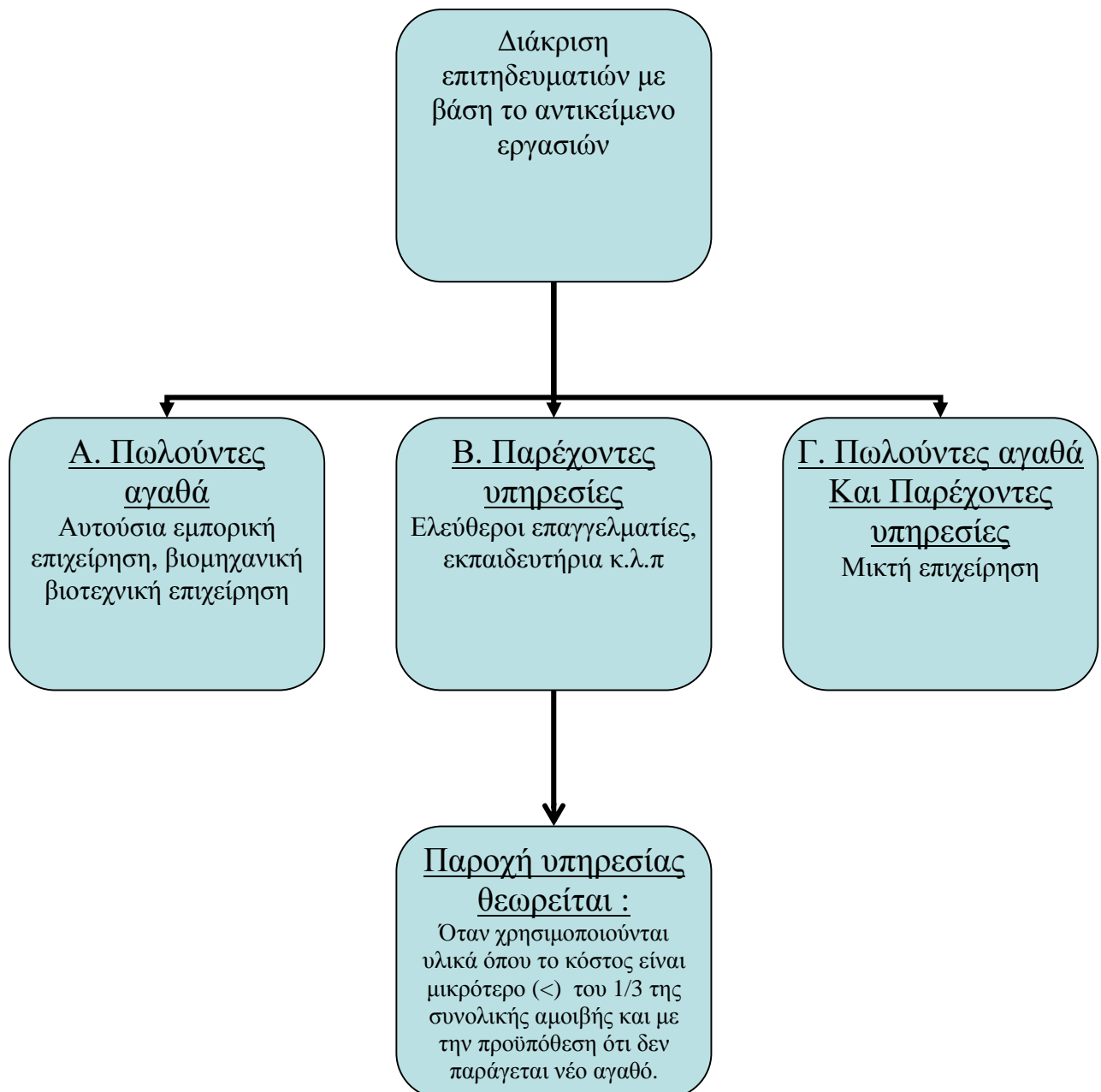
Ø χονδροπωλητής κατά κύριο λόγο, ο επιτηδευματίας του οποίου τα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις υπερβαίνουν το 60% του συνόλου των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του,

Ø ως παροχή υπηρεσιών και: α) η διάθεση ηλεκτρομαγνητικών ή άλλων μέσων στα οποία ενσωματώνεται το δικαίωμα λήψης υπηρεσιών, β) η παροχή λογισμικού και η ενημέρωση του, γ) η επεξεργασία αγαθών τρίτων με τη χρησιμοποίηση ή μη ίδιων υλικών, των οποίων το κόστος σε κάθε περίπτωση δεν υπερβαίνει το ένα τρίτο (1/3) της συνολικής αμοιβής, δ) 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 τη χρησιμοποίηση των υλικών αυτών δεν παράγεται νέο είδος αγαθού.

Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού ως είδος θεωρείται η ουσιώδης ποιοτική διάκριση των αγαθών, η οποία επηρεάζει κατά ποσοστό μεγαλύτερο του 5%, 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 τη σχετική κοινοτική νομοθεσία.



## **Παράδειγμα 1.2**

Επιτηδευματίας τη διαχειριστική περίοδο 1/1-31/12/2005 πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα (τζίρο) 880.000€ εκ των οποίων χονδρικές πωλήσεις 616.300€ και λιανικές πωλήσεις 264.100€. Ο επιτηδευματίας είναι κατά κύριο λόγο χονδροπωλητής γιατί οι χονδρικές πωλήσεις ανέρχονται στο 70% του συνόλου των πωλήσεων ( $616.300 \times 100 / 880.500$ ) δηλαδή είναι πάνω από 60%.

Αντιθέτως εάν οι λιανικές πωλήσεις ήταν 613.100€ και οι χονδρικές 264.100€ ο επιτηδευματίας θα ήταν λιανοπωλητής κατά κύριο λόγο αφού οι λιανικές πωλήσεις θα ήταν 70%, δηλαδή πάνω από 40%.

## **Παράδειγμα 1.3**

Ηλεκτρονικός επισκευάζει την τηλεόραση και παίρνει αμοιβή 59€ χρησιμοποίησε για την επισκευή αυτή μια λυχνία το κόστος της οποίας ήταν 15€. Έτσι επειδή το υλικό (η λυχνία) που χρησιμοποιήθηκε είναι το 25% (δηλαδή το  $\frac{1}{4}$ ) της συνολικής αμοιβής θεωρείται παροχή υπηρεσίας ( $15 \times 100 / 59$ )

Αντίθετα αν η λυχνία είχε 30€ τότε θα είχαμε μικτή δραστηριότητα. Όταν όμως από τα χρησιμοποιούμενα υλικά παράγεται νέο είδος αγαθού τότε η σχέση αυτή πάνω η κάτω του  $\frac{1}{3}$ , δεν εξετάζεται καθόλου και μιλάμε πάντα για πώληση αγαθού.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2**

### **ΕΝΤΑΞΗ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΣΕ ΒΙΒΛΙΑ Α ΚΑΙ Β ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ (ΑΡΘΡΟ 4)**

Ο επιτηδευματίας εντάσσεται σε κατηγορία βιβλίων όπως ορίζεται στις παραγράφους 2 έως 6 του Άρθρου αυτού ή απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων όπως ορίζεται στην παράγραφο 5 του Αρθρου 2 του Κώδικα αυτού από την έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου.

#### **2.1 ΕΝΤΑΞΗ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΣΕ ΒΙΒΛΙΑ Α ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ**

**(Καταργείται από 01-01-2011)**

Με την παράγραφο 3 καταργείται η ένταξη στην Α΄ κατηγορία βιβλίων των φυσικών προσώπων που πωλούν αγαθά σε πόλη κάτω των 5.000 κατοίκων μη τουριστικών περιοχών και έχουν έσοδα μέχρι 150.000 ευρώ. Αυτοί εντάσσονται σε κατηγορία βιβλίων με τις γενικές διατάξεις και με βάση τα ακαθάριστα έσοδά τους.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 32 η υποχρέωση τήρησης βιβλίων Β΄ κατηγορίας από τους επιτηδευματίες αυτούς που τηρούσαν βιβλίο αγορών αρχίζει την 1/7/2010 ανεξαρτήτως ύψους εσόδων από 1/1/ έως 30/6/2010. Εάν δεν τηρούσαν βιβλία λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων θα συνεχίσουν να μην τηρούν βιβλία μέχρι την 31/12/2010 ανεξαρτήτως ύψους εσόδων από 1/1/ έως 30/6/2010.

Σημειώνεται ότι για τα πρόσωπα αυτά εξακολουθούν να ισχύουν οι διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. περί απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων (λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων (κάτω των 10.000 ευρώ)

## **2.2 ΕΝΤΑΞΗ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΣΕ ΒΙΒΛΙΑ Β ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ**

Στη δεύτερη κατηγορία, (§ 3) εντάσσονται οι παρακάτω :

**Το φυσικό πρόσωπο που παρέχει υπηρεσίες από δική του επαγγελματική εγκατάσταση.** Στην περίπτωση που παράλληλα παρέχει υπηρεσίες ίδιες ή μη και εκτός επαγγελματικής εγκατάστασης δεν απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων για τις υπηρεσίες που παρέχει εκτός επαγγελματικής εγκατάστασης ακόμη και όταν τα έσοδα από τη δραστηριότητα αυτή είναι κάτω των 5.000 ευρώ. (Επαγγελματική εγκατάσταση για την εφαρμογή αυτής της διάταξης θεωρείται ο χώρος από τον οποίο κατ' ουσία και όχι τυπικά ασκείται η δραστηριότητα, δηλαδή η εγκατάσταση εκείνη από την οποία παρέχονται οι υπηρεσίες με την παρουσία ή όχι του αντισυμβαλλόμενου.)

**Τα φυσικά πρόσωπα που παρέχουν υπηρεσίες επισκευής ή συντήρησης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων επιτηδευματιών ή μη.** Τεχνικά έργα για την εφαρμογή της διάταξης είναι τα έργα που συνδέονται μετά του εδάφους όπως αυτά είναι τα οικοδομικά έργα, τα λιμενικά, τα υδραυλικά, οδοποιίας, γεφυροποιίας, σιδηροδρόμων. Εγκατάσταση επιτηδευματία ή μη, νοείται η οικία του ιδιώτη ή η επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία για όλες τις επισκευές που γίνονται γι' αυτή συμπεριλαμβανομένων και των επισκευών που αφορούν μέρη αυτής. Έτσι με βάση τις νέες διατάξεις δεν απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους εσόδων ο ελαιοχρωματιστής, ο υδραυλικός, ο ηλεκτρολόγος κ.λπ. Οι επιτηδευματίες των παραπάνω περιπτώσεων αν διατηρούν και κλάδο πώλησης αγαθών ή παροχής άλλων υπηρεσιών θα πρέπει να τηρήσουν βιβλία Β' κατηγορίας από 1/7/2010 για όλους τους κλάδους. Στην αρχή κάθε διαχειριστικής περιόδου εντάσσονται σε κατηγορία βιβλίων με τις γενικές διατάξεις με βάση το σύνολο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων τους και όχι κατώτερη της δεύτερης.

**Επισήμανση:** Εξακολουθεί να ισχύει η απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων των

λοιπών προσώπων που αναφέρονται στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 5 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. εκείνων δηλαδή που πωλούν αγαθά ή παρέχουν υπηρεσίες και έχουν έσοδα μέχρι 10.000 ευρώ ή 5.000 ευρώ αντίστοιχα. Τα πρόσωπα αυτά εάν προαιρετικά είχαν επιλέξει να τηρούν βιβλία Αγορών την 1/1/2010 θα συνεχίσουν την τήρησή του μέχρι την 31/12/2010 και από 1/1/2011, εφόσον τα έσοδά τους το 2010 εξακολουθούν να είναι κάτω του πιο πάνω ορίου, θα σταματήσουν την τήρηση βιβλίων ή θα τηρήσουν προαιρετικά βιβλία Β΄ κατηγορίας. Εάν προαιρετικά την 1/1/2010 τηρούσαν βιβλία Β΄ κατηγορίας θα συνεχίσουν να τα τηρούν εφαρμοζομένων των προϋποθέσεων που ορίζονται στην παράγραφο 8 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. (τήρηση για πέντε έτη).

**Ο πράκτορας κρατικών λαχείων και παιγνίων (ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ και συναφή).**

**Ο υποπράκτορας εφημερίδων και περιοδικών.** Στο βιβλίο εσόδων – εξόδων που τηρείται από τους επιτηδευματίες των δύο παραπάνω περιπτώσεων καταχωρείται ως έσοδο η λαμβανόμενη προμήθεια με βάση την εκκαθάριση.

**Ο εφημεριδοπώλης,** στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων – εξόδων από τον εφημεριδοπώλη καταχωρείται η αξία των πωλούμενων εφημερίδων και περιοδικών σε ιδιαίτερη στήλη ως πωλήσεις αγαθών τρίτων και σε ιδιαίτερη στήλη η προμήθειά τους – έσοδο βάσει της λαμβανομένης εκκαθάρισης.

**Ο ασφαλιστικός σύμβουλος και ο συντονιστής ασφαλιστικών συμβούλων** που δεν διαθέτει επαγγελματική εγκατάσταση και ο οποίος με τις διατάξεις του άρθρου 16 του ν.3763/2009 (ΦΕΚ 80 Α΄) απαλλασσόταν από 1/1/2009 από την τήρηση βιβλίων. Τα πρόσωπα αυτά από 1/7/2010, τηρούν βιβλία Β΄ κατηγορίας.

**Ο εκμεταλλευτής πλοίου δεύτερης κατηγορίας του,** καθώς και ο επιτηδευματίας του οποίου τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος, με εξαίρεση τον επιτηδευματία που ασχολείται με την κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων.

**Ο εκμεταλλευτής TAXI (από 1/7/2010).** Ο εκμεταλλευτής TAXI απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων από 1/1/2010 έως 30/6/2010. Οπότε από 1/7/2010 εντάσσεται πλέον στη Β΄ κατηγορία βιβλίων και πρέπει να τηρήσει τουλάχιστον βιβλίο εσόδων – εξόδων και να εκδίδει αποδείξεις παροχής υπηρεσιών ή τιμολόγια κατά περίπτωση.

**Εκμεταλλευτής μέχρι επτά (7) ενοικιαζόμενων δωματίων (από 1/7/2010 και μετά).** Ο πιο πάνω επιτηδευματίας (φυσικό ή νομικό πρόσωπο) φορολογείται τεκμαρτά και απαλλασσόταν από την τήρηση βιβλίων. Με τις διατάξεις της παραγρ. 5 του άρθρου 6 του ν.3842/2010 οι εν λόγω διατάξεις καταργούνται από την 1η Ιουλίου 2010 οπότε από την ημερομηνία αυτή θα πρέπει να τηρήσουν βιβλία τουλάχιστον Β΄ κατηγορίας (εσόδων – εξόδων), το πρόσθετο βιβλίο πόρτας της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του ΚΒΣ και γενικά από την ημερομηνία αυτή έχουν όλες τις υποχρεώσεις που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. για τον επιτηδευματία. Σημειώνεται ότι η υποχρέωση αυτή καταλαμβάνει όλους του εκμεταλλευτές ενοικιαζόμενων δωματίων ανεξάρτητα από το εάν έχουν άδεια λειτουργίας από τον ΕΟΤ.

Ο εν λόγω επιτηδευματίας ο οποίος διατηρεί και κλάδο πώλησης αγαθών ή παροχής άλλων υπηρεσιών εντάσσεται σε κατηγορία βιβλίων στην έναρξη κάθε διαχειριστικής του περιόδου με βάση το σύνολο των εσόδων του, χωρίς να έχει τη δυνατότητα απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων ακόμα και εάν τα έσοδά του είναι κάτω των 5.000 ευρώ, καθότι έχει υποχρέωση τήρησης πρόσθετου βιβλίου. Τέλος, σημειώνεται ότι ο εν λόγω επιτηδευματίας που την 1/7/2010 τηρεί βιβλία Γ΄ κατηγορίας για μία του δραστηριότητα θα πρέπει να τηρήσει την 1/7/2010 βιβλία Γ΄ κατηγορίας για την εκμετάλλευση των δωματίων. Εάν όμως για την άλλη του δραστηριότητα δεν τηρούσε βιβλία, πρέπει από 1/7/2010 να τηρεί και γι΄ αυτήν τουλάχιστον βιβλία Β΄ κατηγορίας. Ο πιο πάνω εκμεταλλευτής υποχρεούται να τηρεί από 1/7/2010 το πρόσθετο βιβλίο πόρτας στο οποίο θεωρείται και πριν από την υποβολή δήλωσης μεταβολής τήρησης

βιβλίων Β' κατηγορίας και στο οποίο θα πρέπει να καταχωρήσει άμεσα σ' αυτό τους πελάτες που κατά την ημερομηνία αυτή διαμένουν στα δωμάτια αυτά.

**Ο εκμεταλλευτής κινητής καντίνας** συμπεριλαμβανομένων και των κινητών καντινών που εξυπηρετούν μαζικές εκδηλώσεις.

**Ο πωλητής (έμπορος ή παραγωγός) οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων** αποκλειστικά στις λαϊκές αγορές ή πλανοδίως. Σημειώνεται ότι η ειδική αυτή ένταξη στη Β' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους εσόδων δεν καταλαμβάνει τον επιτηδευματία που πωλεί τα εν λόγω αγαθά και με άλλο τρόπο, όπως από κατάστημα κ.λπ., οπότε εντάσσεται σε κατηγορία βιβλίων (Β' ή Γ') με τις γενικές διατάξεις με βάση το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του. Σύμφωνα με τις διατάξεις οι πωλητές αγροτικών προϊόντων στις λαϊκές αγορές ή πλανοδίως υποχρεούνται να έχουν μαζί τους τα στοιχεία αγοράς ή παραλαβής των αγαθών που πωλούν και την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. που υπέβαλλαν κατά την προηγούμενη φορολογική περίοδο χωρίς να έχουν υποχρέωση να έχουν μαζί τους το βιβλίο εσόδων – εξόδων.

**Αγρότες που πωλούν τα προϊόντα παραγωγής τους στις λαϊκές αγορές** (από 1/10/2010 και μετά). αγρότης του ειδικού καθεστώτος που πωλεί τα προϊόντα παραγωγής του στις λαϊκές αγορές για τη δραστηριότητά του αυτή εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ. Έτσι σύμφωνα με την εν λόγω διάταξη και λόγω της ένταξης της πιο πάνω δραστηριότητάς του στο κανονικό καθεστώς, έχει υποχρέωση να τηρεί και βιβλίο εσόδων – εξόδων γι' αυτήν. Η υποχρέωση της τήρησης βιβλίου εσόδων – εξόδων αφορά μόνο τα αγαθά τα οποία διαθέτει στη λαϊκή αγορά και όχι και τα λοιπά αγροτικά προϊόντα τα οποία διαθέτει από το χωράφι ή πλανοδίως ή με άλλο τρόπο γενικά εκτός λαϊκών αγορών. Έτσι εάν παράγει π.χ. πατάτες τις οποίες διαθέτει στη λαϊκή αγορά και συγχρόνως τις διαθέτει και σαν αγρότης στις λαϊκές αγορές τότε θα τηρήσει βιβλίο εσόδων – εξόδων μόνο για τις πατάτες που διαθέτει από τη λαϊκή αγορά. Οι αγρότες που πωλούν τα αγαθά τους στη λαϊκή αγορά για τα



αγαθά αυτά καταχωρούν στο βιβλίο εσόδων – εξόδων τα έξοδα και τα έσοδα μόνο για αυτή τη δραστηριότητά τους (διάθεση από τη λαϊκή αγορά). Ειδικότερα στο σκέλος των εξόδων καταχωρούν ως αγορά την αξία του ειδικού στοιχείου που εκδίδουν για τα αγαθά που διαθέτουν στη λαϊκή αγορά και σαν έξοδα καταχωρούν τα έξοδα που πραγματοποιούν για τη διάθεση των αγαθών αυτών στη λαϊκή αγορά, τα έξοδα δηλαδή που πραγματοποιούνται από το χωράφι στη λαϊκή, όπως μεταφορικά, αμοιβή πωλητή που απασχολούν, εξοπλισμός που χρησιμοποιείται στη λαϊκή, έξοδα συσκευασίας κλπ.. Τα έξοδα που αφορούν την καλλιέργεια γενικά των παραγωγών δεν καταχωρούνται στο βιβλίο εσόδων – εξόδων. Στο σκέλος των εσόδων καταχωρούν την αξία των πωλήσεων χονδρικών και λιανικών που διενεργούνται από τη λαϊκή αγορά.

**Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου.**

**Ο επιτηδευματίας του μητρώου ΔΙ.ΠΕ.ΘΕ, για την εμπορία πετρελαίου εσωτερικής καύσης (DIESEL) θέρμανσης.**

**Ο εκμεταλλευτής περιπτέρου.**

**Ο εκμεταλλευτής φορτηγού αυτοκινήτου δημοσίας χρήσεως**

**Ο αρχιτέκτονας ή ο μηχανικός για τις αμοιβές που ορίζονται από την παράγραφο 5 του άρθρου 49 του ν.2238/1994.**

Οι παραπάνω επιτηδευματίες εντάσσονται υποχρεωτικά στη Β΄ κατηγορία βιβλίων από την 1η Ιουλίου 2010, ανεξαρτήτως ύψους εσόδων του διαστήματος 1/1-30/6/2010. Την 1/1/2011 θα ενταχθούν σε κατηγορία βιβλίων με βάση το σύνολο των εσόδων του 2010 όπως αυτά προσδιορίζονται στη φορολογία εισοδήματος, όχι όμως κατώτερη της δεύτερης.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του ν.3842/2010 και τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του ίδιου νόμου οι επιτηδευματίες αυτοί από 1/1/2010 φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις και για το λόγο αυτό δεν έχουν πλέον ειδική ένταξη στη Β΄ κατηγορία βιβλίων, αλλά εντάσσονται με

βάση τις γενικές διατάξεις και το ύψος των εσόδων τους την προηγούμενη χρήση. Έτσι π.χ. την 1/1/2011 θα τηρήσουν βιβλία Γ' κατηγορίας εάν τα έσοδα της χρήσης 2010 υπερβαίνουν τα 1.500.000 ευρώ. Επ' αυτού σημειώνεται ότι ειδικά για τη χρήση 2010 λόγω και του χρόνου ψήφισης των προαναφερόμενων διατάξεων λογιστικού προσδιορισμού του εισοδήματός τους, οι εν λόγω επιτηδευματίες οι οποίοι τηρούν από 1/1/2010 βιβλίο εσόδων – εξόδων θα συνεχίσουν την τήρησή του μέχρι την 31/12/2010 ανεξαρτήτως ύψους εσόδων της χρήσης 2009. Η παραδοχή αυτή δεν αίρει τον λογιστικό προσδιορισμό του εισοδήματός τους για την χρήση 2010.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

### ΕΝΤΑΞΗ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΣΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

#### 3.1 ΕΝΤΑΞΗ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΣΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

Στην τρίτη κατηγορία εντάσσονται (§ 2):

- ▣ Οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες.
- ▣ Τα πρόσωπα που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών ή την κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, καθώς και οι κοινοπραξίες που έχουν το ίδιο αντικείμενο εργασιών, εφόσον σ' αυτές συμμετέχει τουλάχιστον ένα από τα πρόσωπα της παρούσας περίπτωσης ή ημεδαπή ανώνυμη ή περιορισμένης ευθύνης εταιρία.
- ▣ Οι Ο.Ε, Ε.Ε. οι κοινωνίες αστικού δικαίου και οι αστικές εταιρείες που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών εφόσον σε αυτές συμμετέχει ένα από τα ανωτέρω Ν.Π.
- ▣ Οι κοινοπραξίες στις οποίες εισφέρεται η κατασκευή τμήματος ή ολόκληρου δημόσιου ή ιδιωτικού τεχνικού έργου από τις κοινοπραξίες

Ειδικά οι ημεδαπές ΑΕ ή ΕΠΕ, ΟΕ, ΕΕ, κοινωνίες αστικού δικαίου, αστικές εταιρείες και οι κοινοπραξίες που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών (δεν συμμετέχει Ν.Π. αρ. 101 ΚΦΕ) καθώς και επιτηδευματίες που ασχολούνται ατομικώς με το ίδιο αντικείμενο από 1.1.2008 εντάσσονται στην Γ' κατηγορία εφόσον για την δραστηριότητα τους αυτή τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης χρήσης υπερβαίνουν τα 5.000.000 ευρώ. Όποιος από τους παραπάνω επιτηδευματίες ασχολείται παράλληλα και με τεχνικά έργα ισχύουν τα όρια που τίθεται γενικώς. (Ο τζίρος για την ένταξη των τεχνικών έργων υπολογίζεται αυτοτελώς.)

Οι κοινοπραξίες στις οποίες εισφέρεται η κατασκευή τμήματος ή ολόκληρου δημόσιου ή ιδιωτικού έργου από άλλες κοινοπραξίες κατασκευής οικοδομών ή τεχνικών έργων.

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 (ΦΕΚ Α' 132) και 378/1968 (ΦΕΚ Α' 82), καθώς και τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών αεροπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα και απαλλάσσονται από τη φορολογία εισοδήματος με τον όρο της αμοιβαιότητας.

### **3.2 ΠΟΙΟΙ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΕΣ ΕΞΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΤΡΙΤΗΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ**

Οι επιτηδευματίες αυτοί είναι οι εξής: (τηρούν βιβλίο εσόδων – εξόδων)

- Ø Οι αλλοδαπές γενικά επιχειρήσεις που εγκαθίστανται στην Ελλάδα με βάση τις διατάξεις των Α.Ν. 89/67 και 378/68 (άρθρα 4 § 2 ΚΒΣ).
- Ø Τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών αεροπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα και απαλλάσσονται από τη φορολογία εισοδήματος με τον όρο της αμοιβαιότητας (άρθρο 4 § 2 ΚΒΣ).
- Ø Οι παρακάτω επιτηδευματίες, οι οποίοι εντάσσονται στη δεύτερη κατηγορία (εσόδων – εξόδων), όταν δεν έχουν τη μορφή της Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.
  - Ο επιτηδευματίας του οποίου τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται με ειδικό τρόπο, σύμφωνα με τη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος (π.χ. εκμεταλλευτές ΔΧ, οικοδομικές επιχειρήσεις φυσικών προσώπων ή ΟΕ ή ΕΕ και κοινοπραξίες αυτών).
  - Ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών.
  - Ο εκμεταλλευτής πλοίου της δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 3 του ν. 27/1975.
  - Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία πετρελαίου.

- Πρατηριούχος χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων.
- Οι δικηγορικές εταιρείες

Όποιος από τους επιτηδευματίες που αναφέρονται παραπάνω στις περιπτώσεις διατηρεί κλάδο παροχής άλλων υπηρεσιών ή πώλησης άλλων αγαθών τηρεί, για όλες τις δραστηριότητες, τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στο σύνολο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του, όχι όμως κατηγορίας κατώτερης της δεύτερης (άρθρο 4 § 3 ΚΒΣ).

Ειδικά οι πρατηριούχοι υγρών καυσίμων για την εμπορία πετρελαίου όταν έχουν και άλλο κλάδο πέραν αυτού, για τον δεύτερο κλάδο τηρούν τα βιβλία που αντιστοιχούν στα δικά του ακαθάριστα έσοδα, όχι όμως κάτω από εσόδων – εξόδων (άρθρο 4 § 3), εκτός εάν πρόκειται για επάγγελμα που εντάσσεται σε βιβλίο αγορών (§ 4) ή ασκείται σε πόλη ή χωριό μη τουριστικό κάτω των 5.000 κατοίκων (§ 6).

### **3.3 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ**

#### **3.3.1 ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ (ΝΟΜΟΣ 3522/21-12-2006)**

Καταργείται από 22/12/2006 η ειδική ένταξη στη Γ' κατηγορία βιβλίων των φυσικών προσώπων, καθώς και των προσωπικών εταιρειών, των κοινωνιών αστικού δικαίου, των αστικών εταιρειών και των κοινοπραξιών, στις οποίες δεν συμμετέχει πρόσωπο της παραγράφου 1 του Άρθρου 101 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, για δημόσιο έργο που αναλαμβάνουν προϋπολογισμού ύψους άνω του ορίου τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας. Επομένως τα πρόσωπα αυτά για τις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 22/12/2006 και μετά εντάσσονται σε κατηγορία βιβλίων με τις γενικές διατάξεις για όλα τα έργα που εκτελούν, συμπεριλαμβανομένων και εκείνων για τα οποία ήδη τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ			
ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	ΜΕ ΤΙΣ ΠΑΛΙΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	ΜΕ ΤΙΣ ΝΕΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ Ν 3522/2006	ΙΣΧΥΣ ΝΕΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ
1. Ατομικές επιχειρήσεις, ΟΕ, ΕΕ, Αστικές εταιρίες, Κ/Ξ στις οποίες δε συμμετέχει ΑΕ, ΕΠΕ, λοιπά νομικά πρόσωπα άρθρου 101 παρ 1 ΚΦΕ	Υποχρεωτική ένταξη στη Β' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτου ύψους ακαθαρίστων εσόδων	Με τις γενικές διατάξεις με βάση τα όρια τήρησης βιβλίων και όχι κατώτερη της Β' κατηγορίας	Από τη δημοσίευση στο ΦΕΚ (22/12/2006) και καταλαμβάνει διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από την ημερομηνία αυτή
2. ΑΕ, ΕΠΕ, Συνεταιρισμοί, λοιπά νομικά πρόσωπα άρθρου 101 παρ 1 ΚΦΕ καθώς και Κ/Ξ στις οποίες συμμετέχουν τα παραπάνω πρόσωπα	Γ κατηγορία	Γ κατηγορία	Με τις παλιές διατάξεις από 1/1/2002
2. Κοινοπραξίες ή άλλης νομικής μορφής επιχειρήσεις κατασκευής δημοσίων έργων, εφόσον ο προϋπολογισμός του έργου που αναλαμβάνουν υπερβαίνει το όριο τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας	Γ κατηγορία	Με τις γενικές διατάξεις με βάση τα όρια τήρησης βιβλίων και όχι κατώτερη της Β' κατηγορίας	Από τη δημοσίευση στο ΦΕΚ (22/12/2006)
4. Κοινοπραξίες στις οποίες αναφέρεται η κατασκευή τμήματος ή ολόκληρου δημοσίου ή ιδιωτικού τεχνικού έργου από τις κοινοπραξίες στις οποίες συμμετέχουν τα πρόσωπα του άρθρου 101, παρ 1 του ΚΦΕ	Γ κατηγορία	Γ κατηγορία	Με τις παλιές διατάξεις από 1/1/2002

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ			
ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	ΜΕ ΤΙΣ ΠΑΛΙΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	ΜΕ ΤΙΣ ΝΕΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ Ν 3522/2006	ΙΣΧΥΣ ΝΕΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ
1. Ατομικές επιχειρήσεις και πρόσωπα της παρ 4, του άρθρου 2 του ΚΦΕ (ΟΕ, ΕΕ, Κοινωνίες, Αστικές Εταιρίες, Κ/Ξ) στα οποία δε συμμετέχει ΑΕ, ΕΠΕ και λοιπά νομικά πρόσωπα άρθρου 101 παρ 1 ΚΦΕ	Υποχρεωτική ένταξη στη Β' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτου ύψους ακαθαρίστων εσόδων	Με τις γενικές διατάξεις με βάση τα όρια τήρησης βιβλίων και όχι κατώτερη της Β' κατηγορίας	Εντάσσονται στην τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας για τις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1/1/2008 και μετά, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης κάθε φορά διαχειριστικής περιόδου υπερβαίνουν τα όρια των 5.000.000€
2. Πρόσωπα της παρ 4, του άρθρου 2 του ΚΦΕ εκτός Κ/Ξ (ΟΕ, ΕΕ, Κοινωνίες, Αστικές Εταιρίες) στα οποία συμμετέχουν ΑΕ, ΕΠΕ και λοιπά νομικά πρόσωπα άρθρου 101 παρ 1 ΚΦΕ	Υποχρεωτική ένταξη στη Β' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτου ύψους ακαθαρίστων εσόδων	Γ Κατηγορία	Από τη δημοσίευση του Ν 3522/06 στο ΦΕΚ και καταλαμβάνουν επιτηδευματίες που κάνουν έναρξη εργασιών με αυτό αποκλειστικά το αντικείμενο εργασιών από 1/1/2007 και μετά, καθώς και επιτηδευματίες που εκδίδουν άδεια ανέγερσης οικοδομής από την ημερομηνία αυτή και μετά
3. ΑΕ, ΕΠΕ, Συνεταιρισμοί και λοιπά νομικά πρόσωπα άρθρου 101 παρ 1 ΚΦΕ, καθώς και Κ/Ξ στις οποίες συμμετέχουν τα παραπάνω πρόσωπα	Γ Κατηγορία	Γ Κατηγορία	Με τις παλιές διατάξεις από 1/1/2002
4. Κοινοπραξίες στις οποίες αναφέρεται η κατασκευή τμήματος ή ολόκληρου δημοσίου ή ιδιωτικού τεχνικού έργου από τις κοινοπραξίες στις οποίες συμμετέχουν τα πρόσωπα του άρθρου 101, παρ 1 του ΚΦΕ	Γ Κατηγορία	Γ Κατηγορία	Με τις παλιές διατάξεις από 1/1/2002

Εντάσσονται στη Γ' κατηγορία βιβλίων για όλες τις δραστηριότητές τους, συμπεριλαμβανομένων και των οικοδομών για τις οποίες έχει εκδοθεί οικοδομική άδεια πριν την 1/1/2007, οι ομόρρυθμες και ετερόρρυθμες εταιρίες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου και οι αστικές εταιρίες στις οποίες συμμετέχει τουλάχιστον ένα από τα παρακάτω πρόσωπα (ΑΕ, ΕΠΕ, Δημόσιες, Κοινοτικές επιχειρήσεις, Συνεταιρισμοί, Αλλοδαπές).

Οι διατάξεις αυτές καταλαμβάνουν επιτηδευματίες που κάνουν έναρξη εργασιών από 1/1/2007 και μετά με αντικείμενο εργασιών αποκλειστικά την ανέγερση και πώληση οικοδομών. Από την ημερομηνία που εκδίδεται άδεια ανέγερσης οικοδομής από 1/1/2007 και μετά για τον ήδη υφιστάμενο κατά την 31/12/2006 επιτηδευματία κατασκευαστή, ανεξάρτητα από τις δραστηριότητες που ασκεί.

Ως ακαθάριστο έσοδο των επιχειρήσεων που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρόμενων οικοδομών λαμβάνεται η αξία των αυτοτελών οικοδομών, διαμερισμάτων πολυκατοικιών, καταστημάτων, γραφείων, αποθηκών και λοιπών χώρων, όπως αυτή αναγράφεται στο συμβόλαιο μεταβίβασης και η οποία δεν μπορεί να είναι μικρότερη από αυτή που προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας μεταβίβασης ακινήτων, η αξία όμως αυτή δεν μπορεί να είναι μικρότερη από το τίμημα μεταβίβασης το οποίο προκύπτει μετά τον έλεγχο της δήλωσης «ειδική δήλωση ΦΠΑ» την οποία υποχρεούνται να υποβάλουν οι εν λόγω επιχειρήσεις πριν από τη μεταβίβαση του ακινήτου, στην αρμόδια ΔΟΥ της περιοχής που βρίσκεται το ακίνητο.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που ασκείται και άλλη δραστηριότητα εκτός της ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, τα βιβλία Γ' κατηγορίας τηρούνται μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου εντός της οποίας ολοκληρώθηκε η ανέγερση και πωλήθηκε και το τελευταίο ακίνητο όλων των οικοδομών των οποίων η άδεια ανέγερσης εκδόθηκε μετά την 1/1/2007. Την επόμενη χρήση η ένταξη σε κατηγορία βιβλίων γίνεται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης χρήσης από όλες τις δραστηριότητες.

Εάν όμως παράλληλα έχουν και άλλο κλάδο πώλησης αγαθών η παροχής υπηρεσιών τηρούν για όλες τις δραστηριότητες τους τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στο σύνολο των ετήσιων ακαθαρίστων εσόδων.

### **Παράδειγμα 3.1**

Ο.Ε. (οικοδομική επιχείρηση) με μέλη φυσικά πρόσωπα, η οποία τις χρήσεις 1.1.-31.12.2007 και 1.1.-31.12.2008 πραγματοποίησε αντίστοιχα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση οικοδομών 4.000.000 ευρώ και 5.500.000 ευρώ αντίστοιχα, την 1.1.2008 θα τηρήσει βιβλία Β' κατηγορίας και την 1.1.2009 βιβλία Γ' κατηγορίας. Οι εν λόγω επιτηδευματίες για την οικοδομική τους δραστηριότητα εντάσσονται για τις χρήσεις που

αρχίζουν από 1.1.2008 και μετά σε κατηγορία βιβλίων σύμφωνα με όσα ειπώθηκαν παραπάνω, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους από τα δημόσια ή ιδιωτικά τεχνικά έργα (εφόσον ασκούν και αυτή τη δραστηριότητα).

### **Παράδειγμα 3.2**

Ένα φυσικό πρόσωπο επιτηδευματίας έχει τις εξής δραστηριότητες α) οικοδομική επιχείρηση β) εμπορία ειδών οικιακής χρήσης. Όρια τήρησης βιβλίων Γ κατηγορίας άνω του 1.500.000€. Ακαθάριστα έσοδα α' κλάδου 1.400.000€ β' κλάδου 450.000€

Με τις διατάξεις του ΚΒΣ (Άρθρο 4 παραγραφ. 3 και 7) η υποχρέωση τήρησης βιβλίων κρίνεται στο σύνολο των ακαθάριστων εσόδων, άρα ο επιτηδευματίας αυτός με ακαθάριστα έσοδα 1.850.000€ πρέπει να τηρήσει λογιστικά βιβλία για όλες τις δραστηριότητες.

Καταργείται για τις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 22/12/2006 και μετά η ειδική ένταξη στη Β' κατηγορία βιβλίων του επιτηδευματία που ασχολείται με την εκτέλεση δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων. Έτσι με την κατάργηση της ειδικής ένταξης στη Β' κατηγορία βιβλίων ο κατασκευαστής δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων εντάσσεται σε κατηγορία βιβλίων με βάση τις γενικές διατάξεις της παραγράφου 5 του Άρθρου 4 του ΚΒΣ. Δηλαδή τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας, εάν τα ακαθάριστα έσοδά του από τη δραστηριότητα αυτή ή από όλες τις δραστηριότητές του δεν υπερβαίνουν το 1.500.000 ευρώ και βιβλία Γ' κατηγορίας, εάν αυτά υπερβαίνουν το 1.500.000 ευρώ. Σημειώνεται ότι η ένταξη στη Β' κατηγορία βιβλίων του εν λόγω επιτηδευματία δεν ισχύει, στην περίπτωση που προβλέπεται ειδική ένταξη στη Γ' κατηγορία βιβλίων.

### **Παράδειγμα 3.3**

Ομόρρυθμη εταιρεία με μέλη φυσικά πρόσωπα πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα τις χρήσεις 2009 και 2010 1.300.000€ και 2.300.000€ αντίστοιχα από τα δημόσια και ιδιωτικά τεχνικά έργα και 5.500.000€ και 6.000.000€ από την οικοδομική δραστηριότητα. Η εταιρεία αυτή θα τηρήσει την 01/01/2010 βιβλία Β κατηγορίας για τα δημόσια και τα



ιδιωτικά έργα και Γ κατηγορίας για την οικοδομική δραστηριότητα και την 01/01/2011 βιβλία Γ κατηγορίας για την οικοδομική δραστηριότητα και για τα δημόσια και ιδιωτικά τεχνικά έργα.

Ορίζεται όριο ύψους 5.000.000 ευρώ για την ένταξη στη Γ' κατηγορία βιβλίων των ατομικών επιχειρήσεων που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών καθώς και των ομόρρυθμων και ετερόρρυθμων εταιρειών, των κοινωνιών αστικού δικαίου, των αστικών εταιρειών, των κοινοπραξιών, εφόσον στα πιο πάνω πρόσωπα δεν συμμετέχει πρόσωπο της παραγράφου 1 του Αρθρου 101 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, για τις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1/1/2008 και μετά .

Σημειώνεται ότι τη χρήση 2007 τα πρόσωπα αυτά εντάσσονται σε βιβλία Β' κατηγορίας ανεξαρτήτως ύψους ακαθάριστων εσόδων.

Διευκρινίζεται ότι εάν στα εν λόγω νομικά πρόσωπα που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας εισέλθει ως μέλος πρόσωπο της παραγράφου 1 του Αρθρου 101 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, (Α.Ε., ΕΠΕ κ.λ.π.), τότε από την ημερομηνία τροποποίησης του καταστατικού τους εντάσσονται στη Γ' κατηγορία βιβλίων ανεξαρτήτως ύψους ακαθάριστων εσόδων και εφόσον βέβαια έχει εκδοθεί οικοδομική άδεια από 1/1/2007 και μετά.

### **Παράδειγμα 3.4**

Υφιστάμενη προσωπική εταιρεία μέλος Α.Ε και αντικείμενο εργασιών την ανέγερση οικοδομών και την πώληση οικοδομικών υλικών είχε ακαθάριστα έσοδα από όλες τις δραστηριότητες της τη χρήση 2006 1.250.000€ και τη χρήση 2007 800.00€ Την 01/03/2008 εκδόθηκε επ ονόματι της η πρώτη οικοδομική άδεια μετά την 01/01/2007, ολοκλήρωσε την ανέγερση οικοδομής και πούλησε το τελευταίο ακίνητο της εν λόγω οικοδομής την 31/01/2010 χωρίς να έχει εκδοθεί άλλη οικοδομική άδεια.

Η εταιρεία θα τηρήσει για τη χρήση 2007 και για το διάστημα 01/01 έως 28/02/2008 βιβλία Β κατηγορίας και από 01/03/2008 έως 31/12/2010 βιβλία Γ κατηγορίας.

### **3.3.2 ΒΙΒΛΙΑ ΝΑΥΤΙΚΗΣ ΕΤΑΙΡΕΙΑΣ**

Οι ναυτικές εταιρείες διακρίνονται σε πλοιοκτήτριες και διαχειρίστριες. Οι μεν πλοιοκτήτριες υποχρεούνται να τηρούν στην ελληνική βιβλίο Εσόδων-Εξόδων ενώ αντίθετα οι διαχειρίστριες τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας αφού οι Ναυτικές εταιρείες λειτουργούν ως ανώνυμες εταιρείες.

Οι διαχειρίστριες εταιρείες πλοίων τηρούν βιβλία και συντάσσουν τον ισολογισμό σε € και στην ελληνική γλώσσα.

Οι πλοιοκτήτριες εταιρείες μπορούν να τηρούν βιβλία και να συντάσσουν ισολογισμό σε ξένο νόμισμα και γλώσσα όμως αυτά είναι προαιρετικά αφού από πλευράς κώδικα υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίου Εσόδων-Εξόδων.

Οι Ναυτιλιακές Εταιρείες πλοίων αναψυχής που διαχειρίζονται η εκμεταλλεύονται πλοία αναψυχής που ανήκουν σε τρίτους τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας και έχουν τις υποχρεώσεις που απορρέουν από το ΚΒΣ.

Οι Ναυτιλιακές Εταιρείες πλοίων αναψυχής που είναι πλοιοκτήτριες επαγγελματιών πλοίων αναψυχής έχουν την υποχρέωση να τηρούν στην ελληνική γλώσσα βιβλίο εσόδων και εξόδων, να λαμβάνουν και να φυλάσσουν τα προβλεπόμενα από το κώδικα παραστατικά των συναλλαγών καθώς να υποβάλουν στο προϊστάμενο της αρμόδιας ΔΥΟ τις προβλεπόμενες δηλώσεις και φορολογικά στοιχεία.

### **3.3.3 ΙΑΤΡΙΚΕΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΠΡΩΤΟΒΑΘΜΙΑΣ ΦΡΟΝΤΙΔΑΣ ΥΓΕΙΑΣ**

Η Ιατρική Εταιρεία Παροχή Υπηρεσιών τηρεί ανεξάρτητα από τη νομική της μορφή βιβλία Γ κατηγορίας κατά τον ισχύοντα εκάστοτε Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων.

Σημειώνουμε ότι οι διατάξεις αυτές δεν έχουν κοινοποιηθεί με ιδιαίτερη εγκύκλιο με αποτέλεσμα πολλές ιατρικές εταιρίες να εξακολουθούν να τηρούν Βιβλίο εσόδων –εξόδων.

### **3.3.4 ΠΡΑΤΗΡΙΑ ΥΓΡΩΝ ΚΑΥΣΙΜΩΝ**

Τα πρατήρια υγρών καυσίμων που λειτουργούν με τη μορφή ΑΕ ή ΕΠΕ, τηρούν υποχρεωτικά για το σύνολο των δραστηριοτήτων τους λογιστικά βιβλία Γ' κατηγορίας κατά τη διπλογραφική μέθοδο (άρθρο 4§2 ΚΒΣ). Ως πωλήσεις από την εμπορία βενζίνης λαμβάνονται οι πραγματικές που προκύπτουν από τα στοιχεία. Ο τρόπος τήρησης των βιβλίων πρέπει να είναι σύμφωνος με τους κανόνες του Ε.Γ.Λ.Σ.- ΠΔ1123/80 (άρθρο 7 του Κ.Β.Σ.).

Για την εμπορία πετρελαίου και βενζίνης (με μορφή Ο.Ε Η Ε.Ε) εντάσσονται στη Β κατηγορία βιβλίων, ανεξάρτητα από τον τρόπο διενέργειας των πωλήσεων (χονδρικά ή λιανικά), από τον τόπο όπου ασκείται η δραστηριότητα (πόλη ή χωριό) από τη μορφή της επιχείρησης (πλην Α.Ε. και Ε.Π.Ε.), καθώς και από το ύψος των εσόδων από τη δραστηριότητα αυτή.

Για τις λοιπές δραστηριότητες (π.χ. εμπορία λιπαντικών κ.λπ.), εντάσσονται σε κατηγορία βιβλίων με βάση τα ακαθάριστα έσοδα αυτών και όχι κατώτερη της Β.

Διευκρινίστηκε ότι, στην περίπτωση που ο επιτηδευματίας εντάσσεται για τις δραστηριότητες του σε διαφορετική κατηγορία βιβλίων και οι δραστηριότητες αυτές διενεργούνται από την ίδια εγκατάσταση, παρέχεται η δυνατότητα, στα τηρούμενα βιβλία της ανώτερης κατηγορίας (π.χ. εσόδων – εξόδων, λογιστικά βιβλία) σε ιδιαίτερες στήλες ή σε ιδιαίτερους λογαριασμούς κατά περίπτωση, να παρακολουθείται και η κίνηση των άλλων κλάδων που εντάσσονται στην κατώτερη κατηγορία βιβλίων.

Κατά την άποψη μας, οι υποχρεώσεις που απορρέουν από το άρθρο 7 του Κ.Β.Σ. και το ΠΔ 1123/80 (ταμείο, πελάτες κ.λπ.) αφορούν μόνο τις δραστηριότητες για τις οποίες τηρούνται βιβλία Γ' κατηγορίας.

### **3.4 ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΗ ΕΝΤΑΞΗ ΣΕ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ**

Ο κάθε επιτηδευματίας δικαιούται να τηρήσει προαιρετικά βιβλία ανώτερης κατηγορίας αρκεί να πληροί τις παρακάτω προϋποθέσεις :

- Ø Η δήλωση μεταβολής υποβάλλεται στην ΔΟΥ εντός 30 ημερών από την ημερομηνία μεταβολής. Ως ημερομηνία μεταβολής θεωρείται η 01/01.
- Ø Δεν υπάρχει χρονικός περιορισμός διατήρησης των Γ κατηγορίας βιβλίων. Μπορεί κάποιος (αλλά από την αρχή πάντοτε του έτους) να τηρεί βιβλία Β κατηγορίας και το αντίστροφο χωρίς όμως να ξεπεράσει το όριο της υποχρεωτικής τήρησης.
- Ø Η πενταετία ισχύει μόνο σε αλλαγή καθεστώτος ΦΠΑ. Δηλαδή από το ειδικό στο κανονικό καθεστώς. Τότε είναι υποχρεωτική η παραμονή στο κανονικό καθεστώς για μια πενταετία.

### 3.5 ΧΡΟΝΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Ο χρόνος έκδοσης των φορολογικών στοιχείων αξίας των τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, δε συνδέεται με το χρόνο έκδοσης των δελτίων αποστολής με τα οποία διακινήθηκαν υλικά προς το έργο, αλλά με την ολοκλήρωση, παράδοση ή επιμέτρηση του έργου και συγκεκριμένα εκδίδεται :

<b>α. Απόδειξη σε εκτέλεση τεχνικού έργου ή εγκατάστασης</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Κατά την παράδοση του έργου ή της εγκατάστασης και πάντως πριν από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστεί.</li> </ul>
<b>β. Τιμολόγιο τεχνικών έργων</b>	<p><b>Για τα ιδιωτικά τεχνικά έργα :</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Σε ένα μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και εντός της ίδιας φορολογικής περιόδου (Φ.Π.Α.) που έγινε η επιμέτρηση.</li> <li>- Αν δεν έχει γίνει επιμέτρηση, κατά την παράδοση του έργου, άρθρο 12 § 15.</li> <li>- Εάν δεν παραδοθεί το έργο μέχρι το τέλος της χρήσης, τιμολογείται το τμήμα του έργου που έχει εκτελεστεί.</li> </ul> <p><b>Για τα δημόσια τεχνικά έργα:</b> Εκδίδεται τιμολόγιο για τα πιστοποιούμενα εργολαβικά ανταλλάγματα, εντός της χρήσης. Το τιμολόγιο αυτό εκδίδεται στο χρόνο της πιστοποίησης και μέχρι το τέλος της χρήσης.</p>

Περαιτέρω, από τον συνδυασμό των διατάξεων των άρθρων 3, 12, 13 και 19 του Κ.Β.Σ. προκύπτουν τα εξής :

- a) Όταν εκτελείται ένα νέο τεχνικό έργο με υλικά του εργολάβου, πρέπει να εκδίδεται τιμολόγιο πώλησης ή Α.Λ.Π., γιατί πρόκειται για παραγωγή και πώληση αγαθού (τεχνικού έργου).
- b) Όταν εκτελείται ένα τεχνικό έργο με υλικά του κύριου του έργου, δηλαδή του ιδιοκτήτη, εκδίδεται τιμολόγιο ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών, γιατί πρόκειται για προσφορά υπηρεσιών κατασκευής τεχνικού έργου.
- c) Όταν γίνονται επισκευές, συντηρήσεις ή βελτιώσεις τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων, λαμβάνει χώρα παροχή υπηρεσιών, εφόσον χρησιμοποιούνται υλικά του εργολάβου και η αξία τους δεν υπερβαίνει το 1/3 της συνολικής αμοιβής, οπότε εκδίδονται τιμολόγια ή αποδείξεις παροχής υπηρεσιών.

### **3.6 ΟΡΙΑ ΚΑΤΗΓΟΡΙΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ**

Ως ακαθάριστο έσοδο θεωρείται η αξία των πωλούμενων αγαθών ή το ποσό της αμοιβής της παρεχόμενης υπηρεσίας, χωρίς να υπολογίζονται οι επιβαλλόμενοι επί των πωλήσεων και επιρριπτόμενοι στον πελάτη ή εισπραττόμενοι απ αυτόν φόροι τέλη και λοιπά δικαιώματα υπέρ Δημοσίου, Δήμων η Τρίτων.

Δεν ενδιαφέρει για τον υπολογισμό των ακαθάριστων εσόδων ο τρόπος καταβολής του τμήματος δηλαδή αν καταβάλλεται μετρητοίς ή η πώληση του αγαθού ή της υπηρεσίας γίνεται με πίστωση. Χρόνος απόκτησης του εισόδου είναι ο χρόνος ολοκλήρωσης της υπηρεσίας.

Εξαίρεση αποτελεί το ακαθάριστο εισόδημα από υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, λαμβάνεται το σύνολο των αμοιβών *που εισπράττονται* από την άσκηση του ελευθέριου επαγγέλματος.

Τα όρια για την κατηγορία τήρησης βιβλίων (§ 7), μετά την κατάργηση του Βιβλίου Αγορών ορίζονται με βάση το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων

εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, ως ακολούθως (ισχύει από 1/1/2011):

Κατηγορίες Βιβλίων	Όρια ακαθαρίστων εσόδων
Δεύτερη	μέχρι και 1.500.000 ευρώ
Τρίτη	άνω των 1.500.000 ευρώ

### Παράδειγμα 3.5

Ο.Ε με Ακαθάριστα έσοδα 1/1 – 31/12/2010 1.350.000 από 1/1/2011 τηρεί Βιβλίο εσόδων-εξόδων

66. ΠΙΝΑΚΑΣ ΟΡΙΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΝΤΑΞΗ ΣΕ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ. Άρθρο 4 § 7 ΚΒΣ

Κατηγορίες Βιβλίων (Άρθρο 4 ΚΒΣ)	Από 1-1-1998 (Άρθρ. 15 Ν. 2579/98)	Από 1-1-2000 Άρθρο 9 § 2 & 3 Ν. 2753/99	Από 1-1-2002 Άρθρο 17 § 1β Ν. 2948/2000	Από 1-1-2003 Άρθρο 1 § 5, 2 § 3 Ν. 3052/02	Από 1-1-2007 Άρθρο 28 § 6 Ν. 3522/06	Από 1-1-2011 Άρθρο 9 § 4 Ν. 3842/2010
	Δρχ.	Δρχ.	ΕΥΡΩ	ΕΥΡΩ	ΕΥΡΩ	ΕΥΡΩ
<b>Απαλλασσόμενοι</b>						
- με πωλήσεις αγαθών	1.800.000	2.500.000	7.500	9.000	10.000	10.000
- με παροχή υπηρεσιών	800.000	1.000.000	3.000	4.000	5.000	5.000
<b>Αγορών (Α)</b>	18.000.000	25.000.000	75.000	100.000	150.000	- <sup>10)</sup>
<b>Εσόδων - Εξόδων (Β)</b>	250.000.000	300.000.000	900.000	1.000.000	1.500.000	1.500.000
<b>Λογιστικά (Γ)</b>	άνω των 250 εκ.	άνω των 300 εκ.	άνω των 900.000	άνω του 1.000.000	άνω του 1.500.000 <sup>10)</sup>	άνω του 1.500.000

**Σημειώσεις:**

- α) Τα ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται υπόψη όπως αυτά διαμορφώνονται κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο. Π.χ. Επιτηδεύματίας ο οποίος νόμιμα τηρούσε βιβλίο Εσόδων - Εξόδων κατά τη χρήση 1/1-31/12/06 πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα 1.250.000 Ευρώ. Ο επιτηδεύματίας αυτός παραμένει στο βιβλίο Εσόδων - Εξόδων και για τη χρήση 2007, αφού το όριο που ισχύει από 1-1-2007, για τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, είναι μέχρι 1.500.000 Ευρώ και δεν το υπερέβη.
- β) Όταν η προηγούμενη διαχειριστική περίοδος είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη του 12μηνου τα ακαθάριστα έσοδα βρίσκονται με αναγωγή, εκτός από την πρώτη διαχειριστική περίοδο για την υποχρέωση σύνταξης απογραφής (θ. 37-38 άρθρου 4).
- γ) Ο επιτηδεύματίας μπορεί να τηρήσει προαιρετικά βιβλία ανώτερης κατηγορίας. Προσοχή όμως:
  1. Πρέπει να τηρήσει όλα τα βιβλία και στοιχεία της ανώτερης κατηγορίας.
  2. Η προαιρετική ένταξη μπορεί να γίνει μόνο από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου (άρθρο 4 § 8).
  3. Όταν είναι επιτηδεύματίας απαλλασσόμενος ή υπόχρεος τήρησης βιβλίου αγορών ή αγρότης του ειδικού καθεστώτος πρέπει να τηρήσει τα βιβλία της ανώτερης κατηγορίας, να παραμείνει δηλαδή στο κανονικό καθεστώς του ΦΠΑ, τουλάχιστον για πέντε χρόνια (θ. 65-67).
  4. Η υποχρέωση παραμονής για πέντε χρόνια στην κατηγορία των ανώτερων βιβλίων δεν υπάρχει όταν ο υπόχρεος από το εσόδων - εξόδων εντάσσεται στην τρίτη κατηγορία, γιατί δεν αλλάζει καθεστώς ΦΠΑ.
- δ) Ειδικά για τις οικοδομικές, από 1-1-2008, το όριο είναι 5.000.000 ευρώ. Άρθρο 4 § 7.
- ε) Το βιβλίο αγορών καταργείται από 1-1-2011 με το άρθρο 19 § 6 του ν. 3842/2010.

Ακόμα πρέπει να παρατηρήσουμε τα εξής σημαντικά :

- Ø Τα ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται υπόψη όπως αυτά διαμορφώνονται κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

- Ø Όταν η προηγούμενη διαχειριστική περίοδος είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη του 12μηνου τα ακαθάριστα έσοδα βρίσκονται με αναγωγή σε δωδεκάμηνη περίοδο.
- Ø Ο επιτηδευματίας μπορεί να τηρήσει προαιρετικά βιβλία ανώτερης κατηγορίας με τις προϋποθέσεις που ορίζονται από το άρθρο 4 του Π.Δ.186/1992 και το άρθρο 39 του ν.2859/2000.
  - § Να τηρήσει όλα τα βιβλία και στοιχεία της ανώτερης κατηγορίας.
  - § Η προαιρετική ένταξη μπορεί να γίνει μόνο από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου (άρθρο 4 § 8 του Π.Δ. 186/92).

### **Παράδειγμα 3.6**

Μια Ο.Ε που έχει κάνει έναρξη τον Οκτώβρη και έχει τον Νοέμβρη και τον Δεκέμβριο σύνολο για τους τρεις μήνες ακαθάριστα έσοδα 400.000€ θα τηρήσει από 1/1/2011 Βιβλία Γ κατηγορίας γιατί  $(400.000 / 3) \times 12 = 1.600.000$  το οποίο ξεπερνά τον όριο των 1.500.000 άρα θα τηρήσει Βιβλία Γ κατηγορίας.

### **3.7 ΚΡΙΤΗΡΙΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΝΤΑΞΗ ΣΕ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ**

Είναι :

- Ø Ύψος ακαθαρίστων εσόδων
- Ø Αντικείμενο εργασιών
- Ø Πληθυσμός πόλης η χωριού στην περιφέρεια των οποίων ασκείται το επάγγελμα, καθώς και ο χαρακτηρισμός μιας περιοχής ως τουριστικής
- Ø Πρόσωπο που ασκεί το επιτήδευμα (φυσικό η νομικό)
- Ø Νομική μορφή εταιρείας

Καθεστώς ΦΠΑ στο οποίο υποχρεωτικά η προαιρετικά έχει ενταχθεί η επιχείρηση

### **Παράδειγμα 3.7 (Παράγραφος 3 , Άρθρο 4)**

Μια εταιρεία Ο.Ε τη χρήση 2010 είχε τις εξής δραστηριότητες :

- Εμπόριο υγρών καυσίμων
- Ειδών διατροφής

Το 2010 έχει ακαθάριστα έσοδα από το πρατήριο καυσίμων 1.400.000€ και από τη δεύτερη δραστηριότητα εμπόριο ειδών διατροφής χονδρικός 1.300.000€ . Από το 2011 θα τηρήσει βιβλία Β κατηγορίας και για τις δύο δραστηριότητες γιατί στην πρώτη λόγω ειδικής ένταξης και στη δεύτερη λόγω των ακαθαρίστων εσόδων της.

Αν το 2011 πραγματοποιήσει από τη πρώτη δραστηριότητα 1.550.000 και από τη δεύτερη δραστηριότητα 1.600.000 τότε από το 2012 θα τηρήσει τις εξής κατηγορίες

Για τη πρώτη δραστηριότητα εμπόριο υγρών καυσίμων Β κατηγορίας λόγω ειδικής ένταξης (άρθρο 4) και για το εμπόριο ειδών διατροφής Γ κατηγορίας λόγω υπέρβασης του ορίου των ακαθαρίστων εσόδων.

Τέλος αν η πιο πάνω επιχείρηση ήταν Α.Ε η Ε.Π.Ε τότε θα τηρούσε βιβλία Γ κατηγορίας χωρίς να εξετάζεται η ασκούμενη δραστηριότητα και το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων λόγω ειδικής ένταξης .



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

### ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΤΑΙΡΕΙΩΝ

#### 4.1 ΜΟΡΦΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Στην ενότητα αυτή θα πληροφορηθούμε για τους διαφορετικούς τύπους επιχειρήσεων και τις προϋποθέσεις που πρέπει να πληροί ο ενδιαφερόμενος για να ιδρύσει επιχείρηση ενός από αυτούς τους τύπους.

Κάθε τύπος επιχείρησης έχει ειδικά χαρακτηριστικά και η επιλογή του εξυπηρετεί ορισμένη οικονομική σκοπιμότητα. Έτσι, μία επιχείρηση μπορεί να είναι :

##### ▼ Ατομική επιχείρηση:

Η μορφή αυτή είναι ιδιαίτερα διαδεδομένη. Κύριο πλεονέκτημά της είναι η μεγάλη ευελιξία ως προς τις επιχειρηματικές αποφάσεις που αφορούν στο είδος της δραστηριότητας, στην επιλογή των τεχνικών μεθόδων και, ως ένα βαθμό, στο μέγεθος της παραγωγής. Τα πλεονεκτήματα αυτά είναι ουσιώδη, κυρίως για τις μικρές και μέσου μεγέθους αγροτικές, βιοτεχνικές και εμπορικές επιχειρήσεις, στις οποίες η προσωπική επίβλεψη και πρωτοβουλία είναι μεγάλης σημασίας. Όταν όμως το είδος της δραστηριότητας επιβάλλει την ανάπτυξη μεγάλου μεγέθους, τότε η εταιρική μορφή της επιχείρησης είναι συχνά η πιο κατάλληλη.

##### ▼ Εταιρική επιχείρηση:

Η εταιρική επιχείρηση ανήκει σε δύο ή περισσότερα άτομα, τους εταίρους, που συνδέονται με ειδική σχέση μεταξύ τους, την εταιρική, που καθορίζεται ανάλογα με το είδος της εταιρείας. Βασικές μορφές της εταιρικής επιχείρησης είναι:

§ ομόρρυθμη, ετερόρρυθμη, οι οποίες αποτελούν τις προσωπικές εταιρίες και η

§ ανώνυμη εταιρεία και η εταιρεία περιορισμένης ευθύνης οι οποίες αποτελούν τις ονομαζόμενες κεφαλαιουχικές εταιρείες.

Στις ομόρρυθμες (Ο.Ε.) όλοι οι εταίροι είναι αλληλέγγυα υπεύθυνοι με όλη τους την περιουσία για τη δραστηριότητα και τα χρέη της εταιρείας. Επιπλέον υπόκεινται σε προσωπική κράτηση όταν βρίσκονται σε αδυναμία να εξοφλήσουν τους πιστωτές τους.

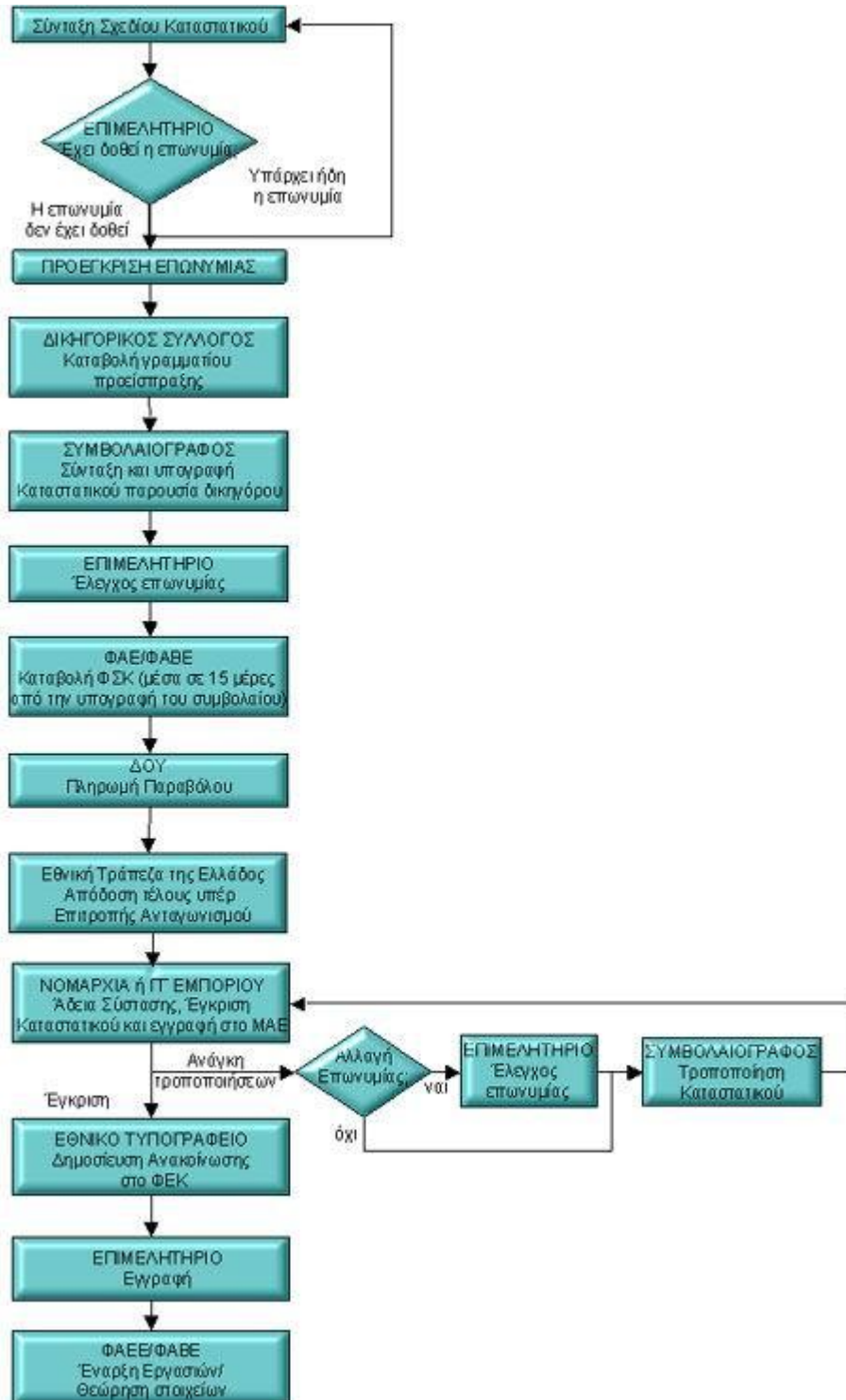
Στις ετερόρρυθμες (Ε.Ε.) ένας τουλάχιστον εταίρος( ο ομμορυθμος) είναι υπεύθυνος με όλη του την περιουσία για τα χρέη της εταιρείας και υπόκειται σε προσωπική κράτηση για τη μη εξόφλησή τους.

Στις ανώνυμες εταιρείες (Α.Ε.), που είναι μετοχικές, κάθε εταίρος (μέτοχος) είναι υπεύθυνος μόνο για το ποσοστό συμμετοχής του, δηλαδή για τον αριθμό των μετοχών τις οποίες διαθέτει. Ο μέτοχος συμμετέχει στην εκλογή της διοίκησης της εταιρείας, στη διαμόρφωση των γενικών αρχών της πολιτικής και στα κέρδη, ανάλογα με τον αριθμό των μετοχών που διαθέτει. Στη γενική συνέλευση των μετόχων κάθε μέτοχος διαθέτει τόσους ψήφους όσες είναι οι μετοχές που κατέχει. Σε περίπτωση ζημιών ή πτωχεύσεως είναι υπεύθυνος μέχρι του ποσού που έχει καταβάλει για τις μετοχές του, δηλαδή, στη χειρότερη περίπτωση, οι μετοχές του χάνουν τελείως την αξία τους.

Οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.) είναι ένας ενδιάμεσος τύπος μεταξύ των προσωπικών εταιρειών (Ο.Ε. και Ε.Ε.) και της ανώνυμης εταιρείας. Το κύριο γνώρισμα των εταιρειών αυτών είναι το μικρό κεφάλαιο που χρειάζεται για τη σύστασή τους και η περιορισμένη ευθύνη των εταίρων τους μέχρι το ύψος του κατατεθειμένου εταιρικού κεφαλαίου, όπως ακριβώς συμβαίνει και με τις ανώνυμες εταιρείες, σε αντίθεση με τις προσωπικές εταιρείες.

## 4.2 ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ

### 4.2.1 ΕΝΑΡΞΗ ΕΡΓΑΣΙΩΝ (ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ)



Για την έναρξη εργασιών πρέπει να προσκομίσετε στην ΦΑΕΕ/ΦΑΒΕ τα ακόλουθα δικαιολογητικά. Τα δικαιολογητικά αυτά πρέπει να είναι πρωτότυπα ή επικυρωμένα.

- Ø Έγκριση Νομαρχίας
- Ø Ανακοίνωση Νομαρχίας
- Ø ΤΑΠΕΤ
- Ø Καταστατικό (με τυχόν τροποποιήσεις)
- Ø Τίτλος κυριότητας ή μισθωτήριο επαγγελματικής εγκατάστασης (σε περίπτωση που παραχωρείται στην Α.Ε. από άλλο πρόσωπο χώρος για επαγγελματική εγκατάσταση, προσκομίζεται ιδιωτικό συμφωνητικό παραχώρησης της χρήσης ή ιδιωτικό συμφωνητικό μίσθωσης θεωρημένο από τη ΔΟΥ του ιδιοκτήτη)
- Ø Υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/86 (από τον εκπρόσωπο της Α.Ε. με την οποία θα δηλούται ότι θα προσκομισθεί σε δύο αντίτυπα το ΦΕΚ στο οποίο καταχωρείται η σύσταση της Α.Ε. αμέσως μετά τη δημοσίευση)
- Ø Αντίγραφο της δήλωσης καταβολής φόρου συγκέντρωσης κεφαλαίου και το διπλότυπο πληρωμής
- Ø Δήλωση έναρξης με τα έντυπα Μ3, Μ6 και Μ7
- Ø Εξουσιοδότηση του εκπροσώπου, θεωρημένη για το γνήσιο σε περίπτωση που η δήλωση υποβάλλεται από τρίτο πρόσωπο Στο σημείο αυτό, και αφού ο υπάλληλος της οικονομικής υπηρεσίας ελέγξει τα παραπάνω δικαιολογητικά, ορίζεται ελεγκτής, ο οποίος, μετά από ειδοποίηση, ελέγχει το χώρο της έδρας της εταιρείας. Μετά από τον έλεγχο, παρέχει την ειδική έκθεση αυτοψίας, την οποία προσκομίζει ο επενδυτής μαζί με τα παραπάνω και τα επόμενα δικαιολογητικά, ξανά στην οικονομική υπηρεσία
- Ø Ειδική έκθεση αυτοψίας
- Ø Βεβαίωση εγγραφής ή απαλλαγής του οικείου ασφαλιστικού φορέα προκειμένου για φυσικά πρόσωπα, επιτηδευματίες ή εταίρους Ο.Ε., Ε.Ε.,

- Ε.Π.Ε. ή Κοινοπραξιών και Κοινωνιών Αστικού Δικαίου ή μελών του Δ.Σ. Α.Ε. σύμφωνα με την ισχύουσα κάθε φορά ασφαλιστική νομοθεσία
- Ø Βεβαίωση εγγραφής από επιμελητήριο όπως απαιτείται από σχετικές διατάξεις
  - Ø Ειδικά στις περιπτώσεις των αλλοδαπών φυσικών προσώπων υποβάλλονται υποχρεωτικά και τα παρακάτω:
  - Ø Άδεια παραμονής και εργασίας στην Ελλάδα διάρκειας τουλάχιστον ενός έτους για κατοίκους χωρών εντός Ευρωπαϊκής Ένωσης. Επίσης οι ίδιες άδειες απαιτούνται για τη συμμετοχή τους ως ομόρρυθμα μέλη σε προσωπικές εταιρείες (Ο.Ε., Ε.Ε.) ή ορισμού τους ως διαχειριστές Ε.Π.Ε. ή ως νόμιμοι εκπρόσωποι, και
  - Ø Πιστοποιητικό φορολογικής κατοικίας για κατοίκους χωρών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Σημείωση: Σε περίπτωση που έχει κυκλοφορήσει το ΦΕΚ της σύστασης της Α.Ε. όταν υποβάλλεται η δήλωση έναρξης, αντί των δικαιολογητικών 1, 2, 3 και 6 θα προσκομίζεται το ΦΕΚ σε δύο αντίτυπα

#### **4.2.2 ΘΕΩΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (ΑΝΩΝΥΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ)**

- Ø Σημείωμα θεώρησης (έντυπο TAXIS B1) σε 1 αντίτυπο για κάθε εγκατάσταση
- Ø Επί του Σημειώματος θεώρησης να έχει τεθεί ο αντίστοιχος κωδικός δίπλα σε κάθε προς θεώρηση βιβλίο ή στοιχείο
- Ø Επί του Σημειώματος θεώρησης να έχει τεθεί σφραγίδα περί μη οφειλής μόνο από το τμήμα Φ.Μ.Υ.

Για τη θεώρηση απαιτούνται τα πρωτότυπα δικαιολογητικά για :

- Ø Βεβαίωση μη οφειλής αντίστοιχου επιμελητηρίου
- Ø Εργοδοτικές εισφορές ΙΚΑ και λοιπών ταμείων
- Ø Βεβαίωση υπογεγραμμένη από το νόμιμο εκπρόσωπο της εταιρείας στην οποία θα αναγράφονται όλα τα μέλη του Δ.Σ. με τα αντίστοιχα ποσοστά συμμετοχής τους στο Μετοχικό Κεφάλαιο της εταιρείας, όπως αυτά προκύπτουν από το τελευταίο ΦΕΚ συγκρότησης Δ.Σ. ή από την απόφαση ανακοίνωσης της Νομαρχίας (η βεβαίωση αυτή μαζί με το αντίστοιχο ΦΕΚ ή την απόφαση ανακοίνωσης της Νομαρχίας να προσκομίζονται εκ των προτέρων στον προϊστάμενο του Κ.Β.Σ. εις διπλούν για χαρακτηρισμό και αριθμό πρωτοκόλλου) Η βεβαίωση ισχύει μέχρι της λήξης της θητείας του Δ.Σ. και σε περίπτωση αλλαγής μελών Δ.Σ. ή του ποσοστού αυτών στο Μετοχικό Κεφάλαιο της εταιρείας θα προσκομίζεται νέα με τα απαραίτητα δικαιολογητικά.
- Ø Ασφαλιστικές ενημερότητες κύριου Φορέα Ασφάλισης (ΤΕΒΕ, ΤΑΕ,...) των μελών του Δ.Σ. που σύμφωνα με την ανωτέρω βεβαίωση μετέχουν στο μετοχικό κεφάλαιο σε ποσοστό άνω του 3%
- Ø Αντίγραφο ή φωτοτυπία του τελευταίου εκδοθέντος (όχι θεωρημένου) του προς θεώρηση προσκομισθέντος στοιχείου
- Ø Κατά την πρώτη θεώρηση της υπό σύστασης εταιρείας απαιτείται η παρουσία του νόμιμου εκπροσώπου ή εξουσιοδότηση θεωρημένη για το γνήσιο της υπογραφής αυτού από το οικείο Αστυνομικό Τμήμα της Περιφέρειάς του
- Ø Για τη θεώρηση βιβλίου πρώτης εγκατάστασης ή φορολογικού Αντιπροσώπου απαιτείται η παρουσία του Ιδρυτή ή Νομίμου Εκπροσώπου.

## **4.3 ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΠΕΡΙΟΡΙΣΜΕΝΗΣ ΕΥΘΥΝΗΣ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ ΚΑΙ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗ ΕΤΑΙΡΕΙΑ**

### **4.3.1 ΕΝΑΡΞΗ ΕΡΓΑΣΙΩΝ**

Για την έναρξη εργασιών πρέπει να προσκομίσετε στην αρμόδια ΔΟΥ τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

- Ø Έντυπο έναρξης δραστηριότητας Μ3
- Ø Καταστατικό θεωρημένο από το Πρωτοδικείο
- Ø Βεβαίωση εγγραφής σε επιμελητήριο
- Ø Εγγραφή μελών σε ασφαλιστικό φορέα (ΤΕΒΕ, ΤΑΕ, κλπ.) αν είναι απόδειξη είσπραξης φρειάζεται φωτ/φο της πρώτης σελίδας του βιβλιαρίου ΤΕΒΕ ή ΤΑΕ.
- Ø Μισθωτήριο θεωρημένο από τη ΔΟΥ του ιδιοκτήτη ή αν έχουμε δωρεάν παραχώρηση κάποιου χώρου από κάποιον άλλον (πατέρα, μητέρα, κλπ.) τότε πρέπει να προσκομιστεί: συμβόλαιο ιδιοκτησίας και υπεύθυνη δήλωση θεωρημένη από την Αστυνομία για δωρεάν παραχώρηση εκείνου ο οποίος παραχωρεί το χώρο. Αν ο χώρος είναι ιδιόκτητος, τότε πρέπει να προσκομιστεί: συμβόλαιο ιδιοκτησίας και υπεύθυνη δήλωση ότι θα χρησιμοποιήσει τον ιδιόκτητο χώρο σαν επαγγελματική έδρα της επιχείρησής του.
- Ø Διπλότυπο είσπραξης υπερ ΤΑΠΕΤ (μόνο για ΕΠΕ)
- Ø Υπεύθυνη δήλωση ότι εντός μηνός της ενάρξεως θα προσκομισθεί το ΦΕΚ της δημοσίευσης (μόνο για ΕΠΕ)
- Ø Φωτοτυπία έναρξης των κοινοπρακτούντων μελών (μόνο για κοινοπραξίες)
- Ø Εξουσιοδότηση (εφόσον την έναρξη κάνει κάποιος τρίτος εκτός των μελών

## ΣΥΣΤΑΣΗ Ε.ΠΕ



## ΣΥΣΤΑΣΗ ΕΤΕΡΟΡΡΥΘΜΗΣ ΚΑΙ ΟΜΟΡΡΥΘΜΗΣ



### 4.3.2 ΘΕΩΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

- Ø Φορολογική Ενημερότητα από τα μέλη
- Ø Υπεύθυνη Δήλωση ότι τα μέλη δεν ήταν επιτηδευματίες ή εάν είναι, βεβαίωση από τα τμήματα Κώδικα-ΦΠΑ-Έσοδα ότι δεν υπάρχουν οφειλές
- Ø Απαιτείται η παρουσία τουλάχιστον ενός Διαχειριστή



Ø Σημείωμα Θεώρησης (έντυπο TAXIS B1) σε 1 αντίτυπο για κάθε εγκατάσταση

#### Έντυπα TAXIS

- § B1 Σημείωμα Κ.Β.Σ. (Θεώρηση-Ακύρωση-Απώλεια Βιβλίων και Στοιχείων, Τόπος Τήρησης Ενημέρωσης, Αιτήσεις, Γνωστοποιήσεις)
- § M3 Δήλωση Έναρξης / Μεταβολής Εργασιών μη Φυσικού Προσώπου (Νομικά Πρόσωπα ή Ενώσεις Προσώπων)
- § M4 Δήλωση Διακοπής Εργασιών
- § M5 Δήλωση Υπό Ίδρυση Επιχείρησης
- § M6 Δήλωση Δραστηριοτήτων Επιχείρησης
- § M7 Δήλωση Σχέσεων Φορολογουμένου

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5**

### **ΕΝΤΑΞΗ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΣΕ ΒΙΒΛΙΑ ΤΡΙΤΗΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ (ΑΡΘΡΟ 7)**

#### **5.1 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΠΟΥ ΑΚΟΛΟΥΘΕΙΤΑΙ**

Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας για την άσκηση του επαγγέλματος του τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα σύμφωνα με τις παραδεκτές αρχές της λογιστικής. Βασική αρχή της διπλογραφικής μεθόδου είναι ότι κάθε οικονομική πράξη επιφέρει διπλή, ταυτόχρονη και ισόποση μεταβολή των οικονομικών μεγεθών.

Τα βασικότερα συστήματα είναι:

- Ø Το ιταλικό ή κλασικό σύστημα, κατά το οποίο τηρείται ένα ημερολόγιο (γενικό ημερολόγιο), στο οποίο καταχωρούνται όλες οι οικονομικές πράξεις της επιχείρησης. Κατ' εξαίρεση μπορεί να τηρείται και ένα ημερολόγιο για τις τακτοποιητικές πράξεις του ισολογισμού. Ο επιτηδευματίας που εφαρμόζει το σύστημα αυτό μπορεί να χρησιμοποιεί βοηθητικά βιβλία που περιέχουν πράξεις της αυτής φύσεως (βιβλίο ταμείου, βιβλίο αγορών κ.λπ.). Τα βοηθητικά βιβλία είναι βιβλία πρώτης εγγραφής και τα δεδομένα αυτών μεταφέρονται στο γενικό ημερολόγιο με μία ή περισσότερες ανακεφαλαιωτικές εγγραφές, που παρέχουν την ημερήσια κίνηση των λογαριασμών που παρακολουθούνται στο καθένα από αυτά.
- Ø Το συγκεντρωτικό σύστημα. Το σύστημα αυτό χαρακτηρίζεται αφενός από τη διάσπαση, του ενιαίου ημερολογίου σε πολλά (αναλυτικά ημερολόγια) και αφετέρου από τη συγκέντρωση των δεδομένων των ημερολογίων

αυτών σε ένα (συγκεντρωτικό ημερολόγιο). Το σύστημα αυτό εφαρμόζεται με πολλές παραλλαγές, όπως:

- § τη γερμανική παραλλαγή, που τηρούνται δύο αναλυτικά ημερολόγια, ταμείου και συμψηφιστικών πράξεων,
- § τη βελτιωμένη γερμανική παραλλαγή, που τηρούνται τέσσερα αναλυτικά ημερολόγια, ταμείου, συμψηφιστικών πράξεων, αγορών και πωλήσεων,
- § την αγγλική παραλλαγή, που δεν τηρείται συγκεντρωτικό ημερολόγιο, αλλά τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στα αναλυτικά ημερολόγια μεταφέρονται απευθείας στο γενικό καθολικό,
- § τη γαλλική παραλλαγή, που χρησιμοποιούνται πολλά αναλυτικά ημερολόγια, ανάλογα με τις ανάγκες της επιχείρησης, π.χ. ταμείου, τραπεζών, επιταγών, αγορών πωλήσεων, κ.λπ.),
- § την αμερικανική παραλλαγή, που το συγκεντρωτικό ημερολόγιο και το γενικό καθολικό έχουν ενσωματωθεί σε ένα βιβλίο.

Στο συγκεντρωτικό σύστημα οι τακτοποιητικές πράξεις του ισολογισμού καταχωρούνται στο συγκεντρωτικό ημερολόγιο, ή καταχωρούνται σε ξεχωριστό ημερολόγιο (εγγραφών ισολογισμού).

*Ο επιτηδευματίας έχει τη δυνατότητα να αλλάξει το λογιστικό σύστημα που ακολουθεί από την έναρξη της διαχειριστικής του περιόδου ή και κατά τη διάρκειά της αν πρόκειται να αλλάξει ο τρόπος τήρησης των βιβλίων, από το χειρόγραφο στο μηχανογραφικό.*

## **5.2 ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ Ε.Γ.Λ.Σ.**

Με τις διατάξεις του άρθρου 5 του Π.Δ. 134/1996, αντικαθίσταται η παράγραφος 2 του άρθρου 7 και επεκτείνεται η υποχρεωτική ανάπτυξη των λογαριασμών του Ε.Γ.Λ.Σ. (Π.Δ.1123/1980) μέχρι τους τριτοβάθμιους

υπογραμμισμένους (υποχρεωτικούς) λογαριασμούς (από μέχρι δευτεροβάθμιο λογ/σμό που ίσχυε). Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας βιβλίων εφαρμόζει υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, μόνο ως προς τη δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων, δευτεροβάθμιων και των υπογραμμισμένων τριτοβάθμιων λογαριασμών, με εξαίρεση τους λογαριασμούς της ομάδας 9, οι οποίοι δεν τηρούνται. Η ανάπτυξη των δευτεροβαθμίων λογαριασμών, σε μη θεσμοθετημένους από τις διατάξεις του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου τριτοβάθμιους λογαριασμούς, καθώς και η ανάπτυξη των τριτοβαθμίων λογαριασμών σε επίπεδο τεταρτοβάθμιων, γίνεται σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής και τις ανάγκες του επιτηδευματία. Με την ρύθμιση αυτή επιδιώκεται πληρέστερη εμφάνιση των δεδομένων των βιβλίων τρίτης κατηγορίας, προς διευκόλυνση του φορολογικού ελέγχου, αλλά και της καλύτερης λογιστικής οργάνωσης των επιχειρήσεων.

Επίσης τηρεί και μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων. Τα έπιπλα και σκεύη μπορεί να παρακολουθούνται στο μητρώο παγίων ανά συντελεστή απόσβεσης.

Διατάξεις που επιβάλλουν την τήρηση κλαδικών λογιστικών σχεδίων κατισχύουν των διατάξεων των προηγούμενων εδαφίων.

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

***Οι ανώνυμες εταιρίες τηρούν βιβλία πρακτικών γενικών συνελεύσεων των μετόχων, βιβλίο πρακτικών του διοικητικού συμβουλίου και βιβλίο μετόχων.***

***Οι εταιρίες περιορισμένης ευθύνης τηρούν βιβλίο πρακτικών συνελεύσεων και βιβλίο πρακτικών διαχείρισης.***

### 5.3 ΟΙ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΠΟΥ ΑΚΟΛΟΥΘΟΥΝΤΑΙ ΣΤΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΚΥΚΛΩΜΑ

Οι κυριότερες διαδικασίες του λογιστικού κυκλώματος είναι οι εξής :

- Ø Εγγραφή ανοίγματος λογιστικών βιβλίων, (ή εγγραφή ενάρξεως λογιστικής χρήσης) με την οποία ενημερώνονται για πρώτη φορά στην νέα λογιστική χρήση της επιχείρησης τα λογιστικά βιβλία με τα υπόλοιπα των στοιχείων του ενεργητικού, του παθητικού και της καθαρής θέσης .,
- Ø Καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης.
- Ø Ανά τακτά χρονικά διαστήματα, σύνταξη προσωρινών ισοζυγίων Γενικού Καθολικού για τον έλεγχο των μεταφορών των λογιστικών γεγονότων από το λογιστικό βιβλίο του ημερολογίου σε αυτό του Γενικού Καθολικού.
- Ø Διενέργεια απογραφής.
- Ø Προσαρμογή των λογιστικών βιβλίων της επιχείρησης στα δεδομένα της απογραφής με την βοήθεια των εγγραφών προσαρμογής.
- Ø Σύνταξη προσαρμοσμένου ισοζυγίου Γενικού Καθολικού για τον έλεγχο των εγγραφών προσαρμογής, από το λογιστικό βιβλίο του Ημερολογίου σε αυτό του Γενικού Καθολικού.
- Ø Υπολογισμός των αποτελεσμάτων της επιχείρησης.
- Ø Σύνταξη του οριστικού ισοζυγίου Γενικού Καθολικού για τον έλεγχο των μεταφορών από το λογιστικό βιβλίο του ημερολογίου, σε αυτόν του Γενικού Καθολικού των λογιστικών εγγραφών προσδιορισμού του αποτελέσματος.
- Ø Εγγραφή κλεισίματος λογιστικών βιβλίων (ή εγγραφή κλεισίματος λογιστικής χρήσης), με την οποία εξισώνονται και κλείνουν οι λογαριασμοί του ενεργητικού, του παθητικού και της καθαρής θέσης, ώστε να υπολογισθούν τα υπόλοιπά τους για να ακολουθήσει η εγγραφή ανοίγματος λογιστικών βιβλίων της νέας λογιστικής χρήσης.

#### **5.4 ΒΙΒΛΙΑ Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΒΣ**

Εμμέσως από τις διατάξεις του άρθρου 17 αλλά και από την λογιστική επιστήμη στην οποία ουσιαστικά παραπέμπει το άρθρο 7 προκύπτει ότι τα βιβλία της Γ κατηγορίας είναι :

- Ø Συγκεντρωτικό ημερολόγιο-αναλυτικά ημερολόγια γενικό ημερολόγιο.
- Ø Γενικό Καθολικό.
- Ø Αναλυτικά Καθολικά.
- Ø Ισοζύγιο Γενικού - Αναλυτικού Καθολικών.
- Ø Μητρώο παγίων.
- Ø Βιβλίο αποθήκης με τις προϋποθέσεις του άρθρου 8.
- Ø Βιβλίο παραγωγής κοστολογίου από 1.1.95 στις μεταποιητικές επιχειρήσεις (άρθρο 43 §4 ν. 2214/94).
- Ø Συντάσσονται και καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών ο ισολογισμός, ο λογαριασμός αποτελέσματα χρήσεως, ο πίνακας διάθεσης αποτελεσμάτων και ο λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης.
- Ø Πρόσθετα βιβλία του άρθρου 10 όταν συντρέχει περίπτωση

#### **5.5 ΑΛΛΑΓΗ ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΑΤΑ ΤΗ ΔΙΑΡΚΕΙΑ ΤΗΣ ΧΡΗΣΗΣ ΛΟΓΩ ΑΛΛΑΓΗΣ ΛΟΓΙΣΜΙΚΟΥ**

Ο επιτηδευματίας έχει τη δυνατότητα να αλλάξει το λογιστικό σύστημα που ακολουθεί από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου η και κατά την διάρκεια της, αν πρόκειται να αλλάξει ο τρόπος τήρησης των Βιβλίων από το χειρόγραφο στο μηχανογραφικό. Λαμβανομένου υπόψη ότι η αλλαγή του λογιστικού συστήματος που ακολουθεί ο επιτηδευματίας για την τήρηση των λογιστικών του Βιβλίων κατά την διάρκεια της χρήσης δεν αντιβαίνει στις αρχές της λογιστικής επιστήμης. Εξυπακούεται ότι σε κάθε περίπτωση αλλαγής του μηχανογραφικού προγράμματος ο επιτηδευματίας έχει τη δυνατότητα να αλλάξει και το λογιστικό σύστημα που ακολουθεί.

## **5.6 ΤΗΡΗΣΗ «ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ – ΑΝΑΛΥΤΙΚΩΝ ΚΑΘΟΛΙΚΩΝ»**

Σύμφωνα με την παρ. 1 της απόφασης αυτής, η οποία είναι υποχρεωτική, οι επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας (υποχρεωτικά ή προαιρετικά) με μηχανογραφικό τρόπο τουλάχιστον τα βιβλία της έδρας ή του υποκαταστήματος με αυτοτελή λογιστική, υποχρεώνονται να εκτυπώνουν από 1.9.2002 «Ισοζύγιο Γενικού – Αναλυτικών Καθολικών» της έδρας ή του υποκαταστήματος με αυτοτελή λογιστική.

Η υποχρέωση αυτή δεν καταλαμβάνει επιτηδευματίες που τηρούν χειρόγραφα τα βιβλία της έδρας ή του υποκαταστήματος με αυτοτελή λογιστική, ενώ καταλαμβάνει τους επιτηδευματίες που τηρούν τα βιβλία της έδρας (ημερολόγια, Γενικό – Αναλυτικό Καθολικό) με μηχανογραφικό τρόπο και τα βιβλία όλων ή μερικών των υποκαταστημάτων με εξηρητημένη λογιστική, χειρόγραφα. Διευκρινίζεται ότι η υποχρέωση της τήρησης του ισοζυγίου αφορά τις πράξεις που διενεργούνται από 1.9.2002 και όχι τις πράξεις που διενεργούνται από την 1η Αυγούστου και περιέχονται σε έντυπα που εκτυπώνονται μέχρι τις 30 Σεπτεμβρίου.

Το ισοζύγιο που υποβάλλεται είναι το τελευταίο προσωρινό (προσαρμοσμένο ισοζύγιο) πριν από το κλείσιμο των λογαριασμών, στο οποίο περιέχονται οι διορθωτικές εγγραφές, οι εγγραφές τακτοποίησης και όσες εγγραφές προηγούνται των εγγραφών κλεισίματος.

Σε ορισμένες περιπτώσεις που κατά το κλείσιμο των λογαριασμών χρησιμοποιούνται ενδιάμεσοι λογαριασμοί και εμφανίζονται τα υπόλοιπα των αποτελεσματικών λογαριασμών, μπορεί να υποβάλλεται το οριστικό ισοζύγιο.

### **5.6.1 ΘΕΩΡΗΣΗ ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ – ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ**

Το ισοζύγιο θεωρείται με Κ.Α.275 και με τίτλο «ΙΣΟΖΥΓΙΟ ΓΕΝΙΚΟΥ – ΑΝΑΛΥΤΙΚΩΝ ΚΑΘΟΛΙΚΩΝ» και η πρώτη θεώρηση αυτού πρέπει να γίνει τουλάχιστον μέχρι την 31/11. Οι επιτηδευματίες οι οποίοι εκτυπώνουν τα βιβλία

τους από ενιαίο έντυπο έχουν τη δυνατότητα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 25 παρ. 1, να υποβάλουν σχετική γνωστοποίηση μέχρι την 31-10 για επέκταση της χρήσης του ενιαίου εντύπου και στο παραπάνω ισοζύγιο. Διευκρινίζεται ότι τη δυνατότητα αυτή την έχουν και οι επιτηδευματίες οι οποίοι από ενιαίο έντυπο εκτυπώνουν βιβλία (ημερολόγια – Γενικό Καθολικό) τα οποία από 1.9.2002 παύουν να εκτυπώνονται θεωρημένα.

Οι επιτηδευματίες οι οποίοι για την εκτύπωση των ημερολογίων ή του Γενικού Καθολικού ή του Ισοζυγίου Γενικού Καθολικού χρησιμοποιούσαν ιδιαίτερα (ξεχωριστά) έντυπα, δεν έχουν τη δυνατότητα να χρησιμοποιούν τα έντυπα αυτά για την εκτύπωση του ισοζυγίου. Έχουν όμως τη δυνατότητα αυτά τα θεωρημένα έντυπα να τα χρησιμοποιήσουν από 1.9.2002 για την εκτύπωση των αθεώρητων πλέον ημερολογίων ή του Γενικού Καθολικού.

### **5.6.2 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ**

Το ανωτέρω ισοζύγιο περιλαμβάνει τους λογαριασμούς (Γενικής Λογιστικής και της Ομάδας 9) όλων των βαθμίδων (πρωτοβάθμιων, δευτεροβάθμιων, τριτοβάθμιων κ.λπ.). Λόγω όμως του μεγάλου αριθμού των λογαριασμών της τελευταίας βαθμίδας ανάπτυξης του Λογαριασμού 30 (Πελάτες) και 50 (Προμηθευτές), μπορεί η ανάπτυξη των λογαριασμών αυτών στην τελευταία βαθμίδα να μην εκτυπώνεται στο ανωτέρω ισοζύγιο, με την προϋπόθεση ότι όταν ζητηθεί από τον φορολογικό έλεγχο να είναι δυνατή η εκτύπωσή τους σε αθεώρητο έντυπο. Η θέση αυτή είχε γίνει δεκτή και με την εγκύκλιό μας ΠΟΛ.1009/2001. Ομοίως, οι επιτηδευματίες που εφαρμόζουν την Ομάδα 9 του ΕΓΛΣ, εκτυπώνουν στο ανωτέρω ισοζύγιο μόνο τους πρωτοβάθμιους και τους υπογραμμισμένους δευτεροβάθμιους κ.λπ. λογαριασμούς του ΕΓΛΣ, με την ίδια προϋπόθεση που αναφέρθηκε προηγούμενα για τους Λογαριασμούς 30 και 50.

Σημειώνεται ότι προκειμένου για υποκατάστημα με εξηρημένη λογιστική, το εν λόγω ισοζύγιο είναι ένα (ενιαίο) για την έδρα και όλα τα



υποκαταστήματα, χωρίς να υπάρχει υποχρέωση ανάλυσης και ανά εγκατάσταση. Όταν όμως τα υποκαταστήματα έχουν αυτοτελή λογιστική, τότε το καθένα από αυτά εκτυπώνει χωριστό ισοζύγιο και από την έδρα εκτυπώνεται το ισοζύγιο της έδρας και των λοιπών υποκαταστημάτων με εξηρητημένη λογιστική.

Η κατάσταση (ισοζύγιο) περιλαμβάνει

- Ø Τους λογαριασμούς όλων των βαθμίδων (πρωτοβάθμιους, δευτεροβάθμιους, τριτοβάθμιους, τεταρτοβάθμιους κ.λπ.) των Ομάδων 2 (πλην μερίδων αποθήκης) 6, 7 και 8, από δε την Ομάδα 5 όλες τις βαθμίδες του λογ. 54. Για τις τράπεζες οι λογαριασμοί των Ομάδων 2 και 7 να περιλαμβάνουν τον πρωτοβάθμιο, δευτεροβάθμιο και τριτοβάθμιο λογαριασμό.
- Ø Τους πρωτοβάθμιους και δευτεροβάθμιους λογαριασμούς των Ομάδων 1, 3, 4, 5 (όλες οι βαθμίδες του λογ. 54) και 10..(ΠΟΛ.1107/24.3.1997)

Οι λογαριασμοί θα εμφανίζονται με την εξής σειρά, δηλαδή Ομάδα 0 (10), 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8.

Η κατάσταση του ισοζυγίου θα έχει τη μορφή πίνακα με τρεις (3) στήλες.

Στην πρώτη στήλη θα αναγράφονται οι κωδικοί αριθμοί των λογαριασμών με την πιο κάτω σειρά:

- Ø Πρωτοβάθμιος
- Ø Δευτεροβάθμιος
- Ø Τριτοβάθμιος
- Ø Τεταρτοβάθμιος κ.λπ.

Στη δεύτερη στήλη θα αναγράφεται υποχρεωτικά η περιγραφή των λογαριασμών, όταν αυτοί δεν είναι υποχρεωτικοί (θεσμοθετημένοι).

Στην τρίτη στήλη θα αναγράφεται το υπόλοιπο του λογαριασμού, εάν το υπόλοιπο είναι πιστωτικό θα έχει το πρόσημο πλην

Το ισοζύγιο περιέχει:

- Ø Τα προοδευτικά αθροίσματα χρέωσης και πίστωσης των λογαριασμών, καθώς και των υπολοίπων μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα (στήλες 4),
- Ø τα σύνολα των κινήσεων του μήνα (στήλες 2),
- Ø τα συνολικά αθροίσματα χρέωσης και πίστωσης των λογαριασμών και τα υπόλοιπά τους (χρεωστικά και πιστωτικά) μέχρι το τέλος του μήνα που αφορούν (στήλες 4),
- Ø τα υπόλοιπα (προοδευτικά και συνολικά) μπορεί να απεικονίζονται σε μία στήλη αντί δύο, με αναγραφή του προσήμου (-) στα πιστωτικά υπόλοιπα και με άθροιση χωριστή των χρεωστικών και των πιστωτικών υπολοίπων.

Διευκρινίζεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23, παρ. 3, περ. θ', ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να αθροίζει τα ποσά των στηλών του ισοζυγίου και να μεταφέρει το άθροισμα από σελίδα σε σελίδα. Επειδή στο ισοζύγιο αυτό στην ίδια στήλη περιλαμβάνονται ποσά πρωτοβάθμιων, δευτεροβάθμιων και λοιπών βαθμίδων (ανομοιογενή ποσά), είναι δυνατόν να αθροίζονται μόνο τα ποσά που αναφέρονται σε πρωτοβάθμιους λογαριασμούς.

	<b>Προοδευτικά Αθροίσματα 1/1 – 31/8</b>	<b>Υπόλοιπα 1/1 – 31/8</b>	<b>Κίνηση Σεπτεμβρίου</b>	<b>Συνολικά Αθροίσματα 1/1 – 30/9</b>	<b>Υπόλοιπα 1/1 – 30/9</b>
<b>Λογαριασμός</b>	<b>Χρ Πισ</b>	<b>Χρ Πισ</b>	<b>Χρ Πισ</b>	<b>Χρ Πισ</b>	<b>Χρ Πισ</b>



**Ισοζύγιο γενικό & αναλυτικό**

Ημερομηνία εκτύπωσης: 28/06/2010

Κωδικός	Περιγραφή Λογαριασμού	Σύνολα έως 31/12/2008		Σύνολα περιόδου		Σύνολα την 31/01/2009		Υπόλοιπο την 31/01/2009	
		Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρέωση	Πίστωση	Χρεωστικό	Πιστωτικό
Από μεταφορά		9.006.519,38	8.863.019,09	3.593.205,90	3.179.568,66	12.599.725,28	12.042.587,75	6.756.169,42	6.199.031,89
63	Φόροι - Τέλη	0,00	0,00	1.262,26	0,00	1.262,26	0,00	1.262,26	
64	Διάφορα έξοδα	0,00	0,00	10.485,60	0,00	10.485,60	0,00	10.485,60	
65	Τόκοι και συναφή έξοδα	0,00	0,00	3.244,21	0,00	3.244,21	0,00	3.244,21	
66	Αποσβέσεις παγίων ενσωματωμένες	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
68	Προβλέψεις εκμεταλλεύσεως	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
69	Όργανικά έξοδα κατ'είδος υποκατ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
70	Πωλήσεις εμπορευμάτων	0,00	0,00	17.466,46	417.877,22	17.466,46	417.877,22		400.410,76
71	Πωλήσεις προϊόντων ετοιμην ημιτ	0,00	0,00	317,00	26.422,87	317,00	26.422,87		26.105,87
72	Πωλήσεις λοιπ. αποθ. & άχρ. υλικού	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
73	Πωλήσεις υπηρεσιών	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
74	Επιχορηγήσεις & διάφ. έσοδα πωλ.	0,00	0,00	0,00	1.847,31	0,00	1.847,31		1.847,31
75	Έσοδα παρεπόμενων ασχολιών	0,00	0,00	0,00	5,88	0,00	5,88		5,88
76	Έσοδα κεφαλαίων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
78	Ιδιοπαρήγη παγ & χρυσ. προβλ. εκμ	0,00	0,00	0,00	259,49	0,00	259,49		259,49
79	Όργανικά έσοδα κατ'είδος υποκατ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
80	Γενική εκμετάλλευση	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
81	Εκτακτα & ανόργανα αποτελέσματα	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
82	Έξοδα & έσοδα προηγ. χρήσεων	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
83	Προβλέψεις για έκτ. κινδύνους	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
84	Έσοδα από προβλέψεις προηγ. χρήσ	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
85	Αποσβέσεις παγίων μη ενσωμ. νέες	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
86	Αποτελέσματα χρήσεως	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
88	Αποτελέσματα προς διάθεση	0,00	143.500,29	0,00	0,00	0,00	143.500,29		143.500,29
89	Ισοζυγιαμός	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00		
<b>Σύνολα Λογαριασμών Ουσίας</b>		<b>9.006.519,38</b>	<b>9.006.519,38</b>	<b>3.625.556,03</b>	<b>3.625.556,03</b>	<b>12.632.075,41</b>	<b>12.632.075,41</b>	<b>6.770.736,09</b>	<b>6.770.736,09</b>
<b>Γενικό σύνολο</b>		<b>9.006.519,38</b>	<b>9.006.519,38</b>	<b>3.625.981,43</b>	<b>3.625.981,43</b>	<b>12.632.500,81</b>	<b>12.632.500,81</b>	<b>6.771.161,49</b>	<b>6.771.161,49</b>

### **5.6.3 ΥΠΟΒΟΛΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ – ΙΣΟΖΥΓΙΩΝ, ΠΙΣΤΟΠΟΙΗΣΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΕΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ**

Στους επιτηδευματίες οι οποίοι έχουν υποχρέωση να υποβάλουν τις καταστάσεις και το ισοζύγιο του άρθρου 20 του Π.Δ.186/1992 (ΦΕΚ 84/Α'/1992), παρέχεται η ευχέρεια εμπρόθεσμης υποβολής αυτών, με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας, μέσω ειδικού δικτύου (TAXISnet).

Η δυνατότητα αυτή παρέχεται στους υπόχρεους των οποίων η αρμόδια ΔΟΥ είναι ενταγμένη στο σύστημα TAXIS. Οι παραπάνω, μετά από αίτηση - εγγραφή τους στο ειδικό δίκτυο (TAXISnet) πιστοποιούνται από τη Γενική Γραμματεία Πληροφορικών Συστημάτων (ΓΓΠΣ) και λαμβάνουν όνομα και κωδικό χρήστη. Η πρόσβαση στο TAXISnet για την υποβολή των ανωτέρω καταστάσεων - ισοζυγίων είναι εφικτή με τη χρήση των κωδικών αυτών.

Στην περίπτωση ηλεκτρονικής υποβολής των καταστάσεων - ισοζυγίων, δεν διαφοροποιούνται οι γενικά καθοριζόμενες από τις σχετικές διατάξεις ημερομηνίες υποβολής. Ως ημερομηνία υποβολής θεωρείται η ημερομηνία

αποδοχής και επιτυχούς καταχώρισης αυτών στο σύστημα TAXISnet, με αυτόματη απόδοση στον αποστολέα - υπόχρεο μοναδικού αριθμού καταχώρισης. Εφόσον υπάρξουν εμπρόθεσμες τροποποιήσεις σε υποβληθείσα κατάσταση - ισοζύγιο, ως ημερομηνία υποβολής θεωρείται η ημερομηνία της τελευταίας τροποποίησης.

§ Η υποβολή ισοζυγίου είναι υποχρεωτική ανεξαρτήτως αν έχουν κινηθεί ή όχι οι λογαριασμοί εντός της χρήσης .(Εγγ 1072550/16.11.2006).

#### **5.6.4 ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΙΣΟΖΥΓΙΟΥ (Νόμος 2523/1997)**

Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1) και εφαρμόζεται ο συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή ένα 1.

Σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 20 μετά το τέλος του έτους που έληξε η προθεσμία υποβολής τους, καθώς και στις περιπτώσεις παράλειψης καταχώρισης αντισυμβαλλομένων ή ανακριβούς καταχώρισης της αξίας σε τρία , εφόσον οι ανωτέρω παραλείψεις και ανακρίβειες αφορούν μεγέθη συνολικής αξίας *πάνω από δεκατέσσερις χιλιάδες εξακόσια εβδομήντα τρία (14.673) ευρώ ανά κατάσταση.*

Ο ίδιος συντελεστής ισχύει και σε περίπτωση μη υποβολής στοιχείων, εκτός αν ο υπόχρεος μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εξώδικης επίλυσης της διαφοράς ή άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής κατά της απόφασης επιβολής προστίμου υποβάλλει εκπρόθεσμα τα στοιχεία και προκύπτει ότι τα συνολικά μεγέθη ανά κατάσταση είναι μέχρι του ορίου του προηγούμενου εδαφίου, οπότε εφαρμόζεται συντελεστής βαρύτητας ίσος με τη μονάδα.

#### **5.7 ΒΙΒΛΙΑ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΝΤΑΙ ΑΘΕΩΡΗΤΑ**

Με την τήρηση του ισοζυγίου:

Ø Καταργείται η θεώρηση του Ισοζυγίου Γενικού Καθολικού,

- Ø όλα τα ημερολόγια πρωτογενών εγγραφών (συμπεριλαμβανομένων του ημερολογίου εγγραφών ισολογισμού και των ημερολογίων των υποκαταστημάτων), καθώς και το ημερήσιο φύλλο συναλλαγών, εξακολουθούν να τηρούνται και εκτυπώνονται αθεώρητα (επί μηχανογραφικής τήρησης) ή τηρούνται (επί χειρόγραφης τήρησης) θεωρημένα όμως.
- Ø Αθεώρητα ακόμη, εκτός των ανωτέρω, τηρείται και η Main Courant, το περιεχόμενο της οποίας προσιδιάζει μ' αυτό των ημερολογίων.

Το περιεχόμενο όλων των παραπάνω βιβλίων των οποίων καταργείται η θεώρηση, συμπεριλαμβανομένου και του ημερολογίου αναλυτικής λογιστικής, μπορεί να αποθηκεύεται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης, με υποχρέωση εκτύπωσης αυτών όταν ζητηθεί από τον φορολογικό έλεγχο.

Στην περίπτωση που τα δεδομένα των ημερολογίων του υποκαταστήματος ή του ημερήσιου φύλλου συναλλαγών ενταμιεύονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα, η ενημέρωση των βιβλίων της έδρας θα γίνεται με οποιονδήποτε εφικτό τρόπο (αντίτυπο δισκέτας κ.λπ.).

Διευκρινίζεται ότι το Γενικό Καθολικό, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24, εκτυπώνεται αθεώρητο μέχρι το κλείσιμο του ισολογισμού και, κατ' αναλογία των ανωτέρω, το περιεχόμενο αυτού μπορεί να φυλάσσεται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα.

## **5.8 ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ Α.Ε ΚΑΙ Ε.Π.Ε**

*Η Ε.Π.Ε όπως και η Α.Ε., σύμφωνα με το άρθρο 4 του Π.6. 186/92 «Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων», εντάσσεται από την ίδρυση της στην Γ κατηγορία βιβλίων.*

Οι ΑΕ τηρούν και (άρθρο 7§5)

- α) βιβλίο πρακτικών Γ.Σ. των μετόχων
- β) βιβλίο πρακτικών Δ.Σ.

γ) βιβλίο ονομαστικών μετοχών (=αναγράφουν σε κάθε μεταβίβαση τα στοιχεία του μεταβιβάζοντος του μετόχου όσο και του αγοραστή-νέου μετόχου.)

Σύμφωνα με την διάταξη της παραγράφου 3 της Απόφασης από 1-7-2002 απαλλάσσονται από την θεώρηση οι Α.Ε για τα βιβλία πρακτικών γενικών συνελεύσεων των μετόχων, πρακτικών του διοικητικού συμβουλίου και του βιβλίου μετόχων, β) οι ΕΠΕ για το βιβλίο πρακτικών συνελεύσεων και τον βιβλίου διαχώρισης και γ) το βιβλίο ονομαστικών μετοχών.. Σημειώνεται ότι από την παραπάνω ημερομηνία δεν θα θεωρούνται από τις Δ.Ο.Υ. τα παραπάνω βιβλία και από αυτή την ημερομηνία τα βιβλία αυτά τηρούνται αθεώρητα ή χρησιμοποιούνται τα ήδη θεωρημένα βιβλία μέχρι εξαντλήσεως τους.

Οι ΕΠΕ τηρούν και (άρθρο 7§5)

α) βιβλίο πρακτικών συνελεύσεων

β) βιβλίο πρακτικών διαχείρισης

Με τις προισχύουσες διατάξεις οι Ε.Π.Ε είχαν υποχρέωση τήρησης και βιβλίου εταιρών, υποχρέωση που δεν υπάρχει στις νέες διατάξεις.

Δεν θεωρούνται :

α) Το Βιβλίο πρακτικών Διαχειρίσεως

β) Το Βιβλίο γενικών Συνελεύσεων

γ) Το Γενικό Ημερολόγιο

δ) Το Γενικό Καθολικό

Στις Ε.Π.Ε όπως και στις Α.Ε **θεωρούνται** τα παρακάτω βιβλία:

α) Το Αναλυτικό Ισοζύγιο Λογαριασμών Γενικού και Αναλυτικών Καθολικών

β) Το Βιβλίο Απογραφών και Ισολογισμών

Ο χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων αυτών δεν ορίζεται ρητά από τις διατάξεις του Κώδικα. Πρέπει όμως να ενημερώνονται σε εύλογο χρόνο (π.χ στο βιβλίο πρακτικών Διοικητικού Συμβουλίου ης Α.Ε πρέπει να καταχωρείται η απόφαση του για τη διανομή κερδών πριν από την ημερομηνία συνόδου της γενικής συνέλευσης για την έγκριση του ισολογισμού.

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με το άρθρο 20 του Ν.2190/20 το Διοικητικό Συμβούλιο της Α.Ε πρέπει να συνεδριάζει κάθε φορά που ο νόμος, το καταστατικό και οι ανάγκες της εταιρείας το απαιτούν. Οι συζητήσεις και οι αποφάσεις του Δ.Σ καταχωρούνται περιληπτικά στο βιβλίο πρακτικών Δ.Σ το οποίο μπορεί να τηρείται μηχανογραφικά.

**ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΜΕΤΟΧΩΝ ΚΑΙ ΜΕΤΟΧΩΝ**

**Βιβλίο Μετόχων**

Όνοματεπώνυμο Μετόχου .....  
 Επάγγελμα .....  
 Διεύθυνση ..... Εθνικότητα .....

Χρονολογία Καταχώρησης στο μητρώο Μετοχών	Της πράξης μεταβίβασης					ΚΤΗΣΗ		
	Αύξων αριθμός	Χρονολογία			Χρηματιστής ή Συμβολαιογράφος	Ποσό Τίτλων Μετοχών	Αριθμοί Μετοχών	
		Έτος	Μην.	Ημέρα				

ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ			Υπόλοιπο		Όνοματεπώνυμο αντισυμβαλλομένων Δ/νση, Επάγγ. Εθνικότητα	Σελ. βιβλ. Μετοχών	Παρατηρήσεις Υπογραφές αντισυμβ/μένων
Ποσόν		Αριθμοί Μετοχών	Τίτλων	Μετοχών			
Τίτλων	Μετοχών						

**Βιβλίο Μετοχών** (Δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης αυτού από τις διατάξεις του ΚΒΣ)

Αύξων αρ. Τίτλου	Αριθμός Μετοχών	Χρονολογία καταχώρησης	Όνοματεπώνυμο Μετόχου	Όνομα πατέρα ή συζύγου

Αύξων αριθμός	Της πράξης μεταβίβασης				Χρηματιστής ή Συμβολαιογράφος	Σελ. βιβλ. Μετοχών	Παρατηρήσεις Υπογραφές αντισυμβαλλομένων
	Χρονολογία						
	Έτος	Μην.	Ημ.				



## **5.9 ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗ ΚΑΤΑΧΩΡΙΣΗ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ**

Τα ποσά των ακαθαρίστων εσόδων και ο ΦΠΑ που αντιστοιχεί σ αυτά μπορεί να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν, με ένα ποσό, για κάθε είδος και σειρά στοιχείων που εκδόθηκαν την ίδια ημέρα με αναγραφή του πρώτου και τελευταίου αριθμού. Σε περίπτωση χρήση ταμειακής μηχανής αναγράφεται ο αριθμός του ημερησίου δελτίου Ζ.

Στο βιβλίο εσόδων-εξόδων τα ημερήσια έσοδα καταχωρούνται αθροιστικά κατ είδος και σειρά στοιχείου, είτε είναι μετρητοίς είτε επί πιστώσει. Στενά γραμματικά, μπορεί να υποστηριχθεί, ότι το ίδιο ισχύει και για τα βιβλία τρίτης κατηγορίας πλην όμως για λόγους ορθής ενημέρωσης, σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης, πιστεύουμε ότι για τις πωλήσεις επί πιστώσει πρέπει να γίνει αναλυτική καταχώρηση – εγγραφή των πελατών στο αντίστοιχο ημερολόγιο.

Δηλαδή ο λογαριασμός 30 Πελάτεςνα χρεωθεί αναλυτικά κατά πελάτη, ενώ οι λογαριασμοί 70 – 73 Πωλήσεις και 54 ΦΠΑ μπορεί να πιστωθούν με τη συνολική ημερήσια κίνηση κατά είδος και σειρά στοιχείου (με αναγραφή του είδους του στοιχείου καθώς και του πρώτου και τελευταίου αριθμού αυτού – Τιμ Α. 201 - 210)

30.00 Πελάτης Χ

Τιμ Α 201

30.00 Πελάτης Ψ

Τιμ Α 202

70.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων

Τιμ Α 201 - 202

54.00.70 ΦΠΑ

Τιμ α 201 - 202

Στην τελευταία περίπτωση εάν οι συγκεντρωτικές καταστάσεις (Αρχείο ΚΕΠΥΟ) ενημερώνονται από το λογαριασμό 30 Πελάτες τότε αυτός ο τρόπος της συγκεντρωτικής ενημέρωσης δεν εξυπηρετεί και θα πρέπει να χρεώνεται αντί του δευτεροβάθμιου λογαριασμού ο τριτοβάθμιος λογαριασμός του πελάτη. Εάν όμως οι καταστάσεις δημιουργούνται από την έκδοση στοιχείων – πράγμα πολύ πιθανόν – δεν τίθεται κανένα θέμα.

Γενικά όμως διευκρινίζεται ότι ο τρόπος ενταμίευσης των δεδομένων του άρθρου 20 του ΚΒΣ συγκεντρωτικών καταστάσεων, είναι θέμα επιλογής του επιτηδευματία, αρκεί αυτές να εντάσσονται με τα δεδομένα και τον τρόπο που ορίζονται οι διατάξεις. Σημειώνεται ότι, δεν απαιτείται οποιαδήποτε συμφωνία των λογαριασμών της γενικής λογιστικής με τα σύνολα των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών.

## **5.10 ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ**

Η υποβολή των συγκεντρωτικών καταστάσεων του άρθρου 20 αποσκοπεί στη διασταύρωση των συναλλαγών του υπόχρεου και των συναλλασσόμενων με αυτόν και ειδικότερα στον:

- Ø έλεγχο καταχώρησης των εκδοθέντων φορολογικών στοιχείων στα τηρούμενα βιβλία και αποτροπή μη καταχώρησης αυτών,
- Ø εντοπισμό έκδοσης και λήψης εικονικών στοιχείων,
- Ø εντοπισμό μη δήλωσης αμοιβών ή εισοδημάτων.

### **5.10.1 ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ**

Υπενθυμίζεται ότι το άρθρο 19 παρ. 26, του νέου φορολογικού Νόμου 3842/2010 αντικαθιστά το άρθρο 20 παραγρ.1 του ΚΒΣ και η φράση:«Μέχρι την τριακοστή (30ή) Σεπτεμβρίου» αλλάζει σε «**Μέχρι την εικοστή πέμπτη (25ή) Ιουνίου**» και στην περίπτωση α' της ίδιας παραγράφου προστίθεται το εξής εδάφιο:

«Εξαιρετικά, δεν συμπεριλαμβάνονται στις καταστάσεις αυτές συναλλαγές, εφόσον η αξία ενός εκάστου στοιχείου που έχει εκδοθεί γι'αυτές δεν υπερβαίνει τα τριακόσια (300) ευρώ». Δηλαδή στις καταστάσεις αυτές αναγράφονται όλες οι συναλλαγές άνω των 300 ευρώ ανά φορολογικό στοιχείο. Αυτό ουσιαστικά σημαίνει ότι μια αγορά αξίας 180 ευρώ δεν θα συμπεριληφθεί στις συγκεντρωτικές καταστάσεις.

Σημειώνεται ότι για το οικονομικό έτος 2010 (χρήση 2009) αναμένονται διευκρινίσεις, πιθανώς με τη μορφή εγκυκλίου υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων

### **5.10.2 ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ**

Η υποβολή των καταστάσεων γίνεται μέσω του ειδικού ηλεκτρονικού προγράμματος της Γ.Γ.Π.Σ.. Η πρόσβαση στην ηλεκτρονική υπηρεσία είναι εφικτή μέσω των ηλεκτρονικών διευθύνσεων [www.gsis.gr](http://www.gsis.gr) και [www.taxisnet.gr](http://www.taxisnet.gr) με την επιλογή της ένδειξης «ΚΒΣ» (Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων), διεύθυνση <http://www.gsis.gr> .

Η ηλεκτρονική υποβολή προϋποθέτει την απόκτηση κωδικών πρόσβασης. Πιστοποίηση μπορεί να γίνει ακόμα και μέσω των Κέντρων Εξυπηρέτησης Πολιτών Κ.Ε.Π. από όπου μπορούν να υποβληθούν και οι συγκεντρωτικές καταστάσεις.

Αποδεκτές γίνονται μόνο οι εμπρόθεσμες δηλώσεις, ενιαίες για έδρα και εγκαταστάσεις ή ξεχωριστά για έδρα και κάθε εγκατάσταση, ενώ ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου είναι υποχρεωτικός.

Με την υποβολή της δήλωσης οι υπόχρεοι λαμβάνουν το αποδεικτικό υποβολής, στο οποίο θα εμφανίζονται το ημερολογιακό έτος αναφοράς, ο αριθμός πρωτοκόλλου ή παραλαβής, η επωνυμία δηλούντος, ο Α.Φ.Μ. δηλούντος ή αριθμός εγκατάστασης, ο αριθμός μητρώου για ανώνυμη εταιρεία, το αντικείμενο εργασιών, ένδειξη για το είδος της κατάστασης (πελατών - προμηθευτών ή πιστωτικών υπολοίπων), το σύνολο των φορολογικών στοιχείων

πελατών και της συνολικής καθαρής αξίας, το σύνολο των φορολογικών στοιχείων προμηθευτών και της συνολικής καθαρής αξίας, καθώς και ένδειξη για το αν πρόκειται για αρχική ή τροποποιητική δήλωση.

Στις συγκεντρωτικές καταστάσεις καταγράφονται από τους υπόχρεους όλες οι συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια του προηγούμενου έτους, ενώ η υποχρεωτική υποβολή τους μέσω του Internet και του συστήματος TAXIS δίνει τη δυνατότητα στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων να ελέγχει, αλλά ταυτόχρονα και να διασταυρώνει, ηλεκτρονικά όλα τα στοιχεία των τιμολογίων και ως εκ τούτου να εντοπίζει άμεσα περιπτώσεις πλαστών, εικονικών ή παραποιημένων φορολογικών στοιχείων.

***Αναλυτικότερα με την 1079229/559/0015/ΠΟΛ.1114/18.8.2005 Απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών που δημοσιεύθηκε στο ΦΕΚ 1191/Β/26-8-2005 καθιερώθηκε η υποχρέωση υποβολής των συγκεντρωτικών καταστάσεων δηλαδή των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών, προμηθευτών και πιστωτικών υπολοίπων για τις συναλλαγές που πραγματοποιούνται από 1/1/2005 και εφεξής (υποβολή από 30/9/2006 και εφεξής) αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας μέσω διαδικτύου (TAXISnet).***

## ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΑΠΟ ΤΟ INTERNET

The screenshot shows the TAXISnet software interface. At the top, there is a menu bar with options: Αρχείο, Εκτύπωση, Εργαλεία, Βοήθεια. Below the menu is a main form with several input fields and buttons. A red arrow points to the field 'Έτος που αφορούν τα στοιχεία (\*)'. Other fields include 'ΔΟΥ: (\*)', 'Αριθμός Φακέλου (για τις ΑΕ)', 'Επωνυμία Επιχείρησης: (\*)', 'ΑΦΜ: (\*)', 'Αντικείμενο Εργασιών (Επάγγελμα): (\*)', 'Διεύθυνση - Πόλη', 'Οδός', 'Αριθμός', 'Τ.Κ.', 'Τηλέφωνο', 'Φαξ', 'Email', 'Είδος Εγκατάστασης: (\*)'. There are also radio buttons for 'Χρωστικά Τιμολόγια' and 'Πιστωτικά Υπόλοιπα', and a label '(\*) Υποχρεωτικά Στοιχεία'. Below the form, there are buttons for 'ΠΕΛΑΤΕΣ' and 'ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ', and a section for 'Αξία συναλλαγών χωρίς υποχρέωση υποβολής στοιχείων στις αναλυτικές γραμμές:'. At the bottom, there is a table with columns: ΑΦΜ (\*), ΕΠΩΝΥΜΙΑ, ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ, ΥΠΟΧΡΕΟΣ (\*), ΠΟΛΗ, ΟΔΟΣ, ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΚ, ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΙΜΟΛΟΓΙΩΝ (\*), ΑΞΙΑ (\*).

Για τη διευκόλυνση των υπόχρεων που δεν διαθέτουν ηλεκτρονικό υπολογιστή ή πρόσβαση στο διαδίκτυο, παρασχέθηκε η δυνατότητα οι καταστάσεις, με βάση τις διατάξεις του άρθρου 4 της ως άνω Α.Υ.Ο.Ο. να υποβάλλονται μέσω του διαδικτύου αποκλειστικά και μόνο δια των Κέντρων Εξυπηρέτησης Πολιτών (και όχι μέσω των Δ.Ο.Υ.) στα οποία μπορεί να προσκομίζονται σε χειρόγραφο έντυπη ή ηλεκτρομαγνητική μορφή (δισκέτες).

Εφόσον προσκομίζονται για υποβολή σε χειρόγραφο - έντυπη μορφή, ο συνολικός αριθμός των εγγραφών (πελατών και προμηθευτών) δεν θα πρέπει να ξεπερνά τις δέκα (10) καταχωρήσεις. Το ίδιο ισχύει και για τις καταστάσεις των Πιστωτικών Υπολοίπων. Στις προσκομιζόμενες καταστάσεις σε ηλεκτρομαγνητική μορφή δεν υφίσταται περιορισμός εγγραφών. Οι διαδικασίες και λεπτομέρειες υποβολής μέσω των ΚΕΠ καθορίστηκαν από τα συναρμόδια Υπουργεία Εσωτερικών - Δημόσιας Διοίκησης & Αποκέντρωσης και Οικονομίας και Οικονομικών με την Κοινή Υπουργική Απόφαση ΔΙΑΔΠ/Ε/10.000/23-3-2005 (ΦΕΚ 692/Β).

Επισημαίνεται ιδιαίτερα ότι, για να πραγματοποιηθεί η υποβολή μέσω Διαδικτύου (πρόσβαση στο δικτυακό τόπο της ΓΓΠΣ [www.gsis.gr](http://www.gsis.gr)) θα πρέπει ο υπόχρεος να έχει προηγουμένως πιστοποιηθεί στο TAXISnet και να διαθέτει όνομα και κωδικό χρήστη. Η υποβολή της σχετικής αίτησης - εγγραφής θα πρέπει να γίνεται τουλάχιστον δέκα (10) εργάσιμες ημέρες πριν από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής.

Η σχετική διαδικασία πιστοποίησης, μπορεί επίσης να γίνει και μέσω των ΚΕΠ για υπόχρεους που δεν διαθέτουν Η/Υ ή πρόσβαση στο διαδίκτυο, με τη διαδικασία που επίσης ορίζεται με την ΚΥΑ ΔΙΑΔΠ/Ε/10.000/23-3-2005 (ΦΕΚ 692/Β') των Υπουργών Εσωτερικών - Δημόσιας Διοίκησης & Αποκέντρωσης και Οικονομίας και Οικονομικών. (ΠΟΛ.1157/28.12.2005)

### Υποβολή μέσω διαδικτύου (internet)

Γίνεται μέσω του δικτυακού τόπου της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων ([www.gsis.gr](http://www.gsis.gr) ☺ On Line Υπηρεσίες ☺ Υπηρεσίες προς Επιχειρήσεις ☺ e-K.B.Σ.).

Αναλυτικότερα το αρχείο μπορεί να δημιουργηθεί:

☺ είτε με χρήση του προγράμματος της Γ.Γ.Π.Σ. που ο ενδιαφερόμενος μπορεί να βρει στην πρώτη σελίδα του δικτυακού τόπου [www.gsis.gr](http://www.gsis.gr) και να το εγκαταστήσει στον υπολογιστή του.

☺ είτε αυτόματα, εφ' όσον το μηχανογραφικό σύστημα που τηρεί ο ενδιαφερόμενος έχει αυτή τη δυνατότητα

Σε κάθε περίπτωση, όπως δηλαδή και αν έχει δημιουργηθεί το αρχείο, πρέπει να είναι συμπιεσμένο και το όνομά του να μην περιέχει ελληνικούς χαρακτήρες.

Η συμπίεση του αρχείου μπορεί να γίνει μέσα από το πρόγραμμα της ΓΓΠΣ (επιλογή «Εργαλεία» ☺ «Δημιουργία συμπιεσμένου αρχείου») ανεξάρτητα από τον τρόπο με τον οποίο το αρχείο δημιουργήθηκε.

Οι συγκεντρωτικές καταστάσεις πελατών και προμηθευτών υποβάλλονται στο ίδιο αρχείο. Σε περίπτωση που ο ενδιαφερόμενος οφείλει να συμπληρώσει και συγκεντρωτικές καταστάσεις πιστωτικών υπολοίπων, δημιουργεί νέο αρχείο.

### 5.10.3 ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΠΟΥ ΚΑΤΑΧΩΡΟΥΝΤΑΙ ΣΤΙΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ (ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ - ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΑ ΕΤΗ 2005-2006-2007-2008 - 2009 - 2010)

#### *Ι.Συγκεντρωτική κατάσταση πελατών*

- Αναλυτική καταχώρηση χονδρικών πωλήσεων προς επιτηδευματίες.
- Συγκεντρωτική καταχώρηση για χονδρικές πωλήσεις προς το Δημόσιο για τις συναλλαγές του έτους 2005. Αναλυτική καταχώρηση χονδρικών

πωλήσεων προς το Δημόσιο για τις συναλλαγές του έτους 2006 και εφεξής.

- Αναλυτική καταχώρηση είσπραξης αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και λοιπών δικαιωμάτων.

## ***II. Συγκεντρωτική κατάσταση προμηθευτών***

- Αναλυτική καταχώρηση χονδρικών αγορών από επιτηδευματίες.
- Συγκεντρωτική καταχώρηση για χονδρικές αγορές από το Δημόσιο για τις συναλλαγές του έτους 2005.
- Αναλυτική καταχώρηση χονδρικών αγορών από το Δημόσιο για τις συναλλαγές του έτους 2006 και εφεξής.
- Αναλυτική καταχώρηση πληρωμών αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και λοιπών δικαιωμάτων.

## ***III. Συναλλαγές που δεν καταχωρούνται στις καταστάσεις***

Δεν συμπεριλαμβάνονται και δεν καταχωρούνται τα ακόλουθα:

- Τα φορολογικά στοιχεία που έχουν εκδοθεί για συναλλαγές ποσού καθαρής αξίας μέχρι 300 ευρώ.
- Τα φορολογικά στοιχεία (ανεξαρτήτως ποσού) που έχουν εκδοθεί για τις συναλλαγές για τις οποίες δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής στοιχείων για διασταύρωση.
- Το συνολικό έσοδο των λιανικών πωλήσεων.
- Αγορές από ιδιώτες.

## ***IV. Συναλλαγές για τις οποίες δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής στοιχείων***

- Ηλεκτρικό ρεύμα.
- Νερό (ΕΥΔΑΠ και λοιποί δημόσιου χαρακτήρα φορείς).
- Τηλεπικοινωνίες (μόνο ΟΤΕ).

- Ταχυδρομικά τέλη - περιλαμβάνονται και οι Ταχυδρομικές Θυρίδες (μόνο ΕΛΤΑ).
- Φορτωτικές ΟΣΕ.
- Αποδείξεις ΚΤΕΛ.
- Συνδρομές σε εφημερίδες, περιοδικά και επαγγελματικές οργανώσεις.
- Κοινόχρηστες δαπάνες.
- Ενοίκια ακινήτων.
- Πάρκινγκ επαγγελματικών αυτοκινήτων.
- Διόδια.
- Έξοδα κίνησης προσωπικού, για τα οποία έχουν ληφθεί στοιχεία στο όνομα των μισθωτών κ.λ.π.
- Εισιτήρια μεταφορικών μέσων.
- Η συνολική αξία των χονδρικών πωλήσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών προς και από την αλλοδαπή.
- Η συνολική αξία των τόκων καταθέσεων που χορηγούν οι τράπεζες, καθώς και η συνολική αξία των τόκων και των προμηθειών που χορηγούν σε άλλες τράπεζες ή λαμβάνουν από αυτές ή από άλλους επιτηδευματίες.
- Η συνολική αξία των τόκων και προμηθειών που καταβάλλουν σε τράπεζες ή λαμβάνουν από αυτές οι επιτηδευματίες και τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ.
- Η συνολική αξία των αποδείξεων πώλησης αεροπορικών εισιτηρίων (δηλαδή η συνολική αξία του εσόδου ή της δαπάνης των λιανικών ή των χονδρικών αυτών συναλλαγών κατά περίπτωση).

#### ***V. Μηδενικές καταστάσεις***

Σε περίπτωση πλήρους ανυπαρξίας συναλλαγών δεν υποβάλλονται συγκεντρωτικές καταστάσεις. Προϋπόθεση μη υποβολής είναι να μην υπάρχει



καμία συναλλαγή είτε από αυτές που καταχωρούνται αναλυτικά είτε από αυτές που καταχωρούνται συγκεντρωτικά.

#### ***VI. Μετασχηματιζόμενες επιχειρήσεις***

Οι συγκεντρωτικές καταστάσεις θα υποβληθούν στο όνομα των εταιρειών που συναλλάχθηκαν και εξέδωσαν τα φορολογικά στοιχεία από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού μέχρι του χρόνου που ολοκληρώθηκε ο μετασχηματισμός και άρχισε να εκδίδει στοιχεία με τον δικό της Α.Φ.Μ. η νέα εταιρεία.

Σε κάθε αλλαγή νομικού τύπου εταιρείας δεν αλλάζει ο Α.Φ.Μ. άρα υποβάλλεται μία συγκεντρωτική κατάσταση για ολόκληρο το ημερολογιακό έτος, με αναγραφή της επωνυμίας που έχει η επιχείρηση την 31/12.

#### **5.10.4 ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ**

##### **(ΠΟΛ.1056/24.2.1999)**

Οι επιτηδευματίες με βιβλία Γ' κατηγορίας που ενημερώνουν τα βιβλία τους μηχανογραφικά, υποβάλλουν υποχρεωτικά τις συγκεντρωτικές καταστάσεις σε δισκέτες και λοιπά ηλεκτρομαγνητικά μέσα. Επίσης, μπορούν να υποβάλουν τις συγκεντρωτικές καταστάσεις σε δισκέτες, εφόσον το επιθυμούν και οι λοιποί επιτηδευματίες.

Στην περίπτωση αυτή, οι πιο πάνω επιτηδευματίες έχουν υποχρέωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 23, παρ. 1γ' του ΚΒΣ, να διαφυλάσσουν τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης των συγκεντρωτικών καταστάσεων μέχρι την εκτύπωση των δεδομένων τους ή, εάν δεν εκτυπωθούν, για όσο χρόνο φυλάσσονται τα φορολογικά στοιχεία, όπως ορίζεται στο άρθρο 21 του ΚΒΣ.

Αυτονόητο είναι ότι οι επιτηδευματίες αυτοί έχουν υποχρέωση να θέτουν στη διάθεση του φορολογικού ελέγχου τα αρχεία των καταστάσεων αυτών, όπως και τα λοιπά βιβλία και στοιχεία.

Επειδή πολλές φορές δημιουργούνται πρακτικά προβλήματα στους επιτηδευματίες αυτούς, για την επίδειξη των παλαιών αρχείων, σκόπιμο είναι, με την υποβολή των καταστάσεων σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα, να εκτυπώνεται ένα αντίτυπο το οποίο να αρχειοθετείται, για να τίθεται στη διάθεση των ελεγκτικών οργάνων ή και του ΚΕΠΥΟ, σε περίπτωση που τα υποβληθέντα ηλεκτρομαγνητικά μέσα κατέστησαν μη αναγνώσιμα.

## 5.11 ΠΡΟΣΤΙΜΑ

Είναι γνωστό και έχει διακηρυχθεί σ' όλους τους τόνους, ότι η αναβάθμιση του φορολογικού συστήματος περιλαμβάνει την αξιοποίηση στοιχείων και τη διασταύρωση αυτών και για το λόγο αυτό η υποβολή των συγκεντρωτικών καταστάσεων σύμφωνα με τα ανωτέρω τυγχάνει καθολικής εφαρμογής χωρίς εξαιρέσεις η δε ακρίβεια αυτών αποτελεί βασική επιδίωξη για την επιτυχία του ως άνω σκοπού.

Επισημαίνεται ότι για τη μη υποβολή ή την εκπρόθεσμη υποβολή καθώς και για την ανακριβή υποβολή των συγκεντρωτικών καταστάσεων επιβάλλονται πρόστιμα ως ακολούθως:

ΕΙΔΟΣ ΠΑΡΑΒΑΣΗΣ	ΒΑΣ. ΥΠ	Σ. Β	ΥΨΟΣ ΠΡΟΣΤΙΜΟΥ ΑΝΑ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΒΣ
Μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων ή υποβολή εκπρόθεσμα μετά το τέλος του έτους της προθεσμίας υποβολής ή παράλειψη καταχώρησης αντισυμβαλλομένων ή ανακριβής καταχώρηση αξίας για παραλείψεις ή ανακρίβειες πάνω από 14.673,00 ΕΥΡΩ μετά το τέλος του έτους.	1	3	A: 300,00x3=900,00 B: 600x3=1800,00 Γ: 900x3=2700
Παραλείψεις ή ανακρίβειες μέχρι 14.673,00 μη υποβολή στοιχείων εφόσον ο υπόχρεος υποβάλλει τα στοιχεία μέχρι τη λήξη της προθεσμίας της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς ή άσκησης εμπρόθεσμης προσφυγής με μεγέθη μέχρι 14.673,00.	1	1	A: 300,00 B: 600,00 Γ: 900,00

## 5.12 ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας τηρεί τα βιβλία του κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιαδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις γενικές παραδεκτές αρχές της λογιστικής.

Η ενημέρωση των λογαριασμών της τελευταίας βαθμίδας (αναλυτικών) γίνεται με την αναλυτική καταχώρηση (ανά παραστατικό)

Ενόψει των ανωτέρω, η ενημέρωση των περιληπτικών λογαριασμών, δηλαδή των λογαριασμών των προηγούμενων βαθμίδων (π.χ. πρωτοβάθμιων και δευτεροβάθμιων στην περίπτωση που η τελευταία βαθμίδα είναι οι τριτοβάθμιοι), μπορεί να γίνεται μόνο με τη συνολική κίνηση της χρεώσεως και της πιστώσεως των λογαριασμών τους, της τελευταίας βαθμίδας, με την προϋπόθεση ότι η ενημέρωση θα γίνεται με οποιοδήποτε τρόπο τουλάχιστον σε μηνιαία βάση.

Για τους παραπάνω περιληπτικούς λογαριασμούς είναι απαραίτητη η τήρηση καθολικών, τα οποία θα ενημερώνονται εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών των άρθρων 17 και 24 του ΚΒΣ και θα φυλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ίδιου Κώδικα.

Επίσης όταν εφαρμόζεται το ιταλικό η κλασικό σύστημα, μπορεί ο επιτηδευματίας να χρησιμοποιεί βοηθητικά βιβλία που περιέχουν πράξεις αυτής της φύσεως, τα δεδομένα αυτών μεταφέρονται στο γενικό ημερολόγιο με μια η περισσότερες ανακεφαλαιωτικές εγγραφές, που παρέχουν την ημερήσια κίνηση των λογαριασμών, που παρακολουθούνται σε καθένα από αυτά.

Τα βοηθητικά αυτά βιβλία τηρούνται διπλογραφικά και είναι θεωρημένα όταν τηρούνται χειρόγραφα ενώ όταν τηρούνται μηχανογραφικά είναι αθεώρητα από 1/9/2002 και πρέπει να δίνεται αριθμηση στις εγγραφές που καταχωρούνται σε αυτά, οι οποίες είναι πρωτογενείς και μάλιστα ιδιαίτερη αριθμηση κατά βοηθητικό ημερολόγιο. Αυτονόητο είναι, στην περίπτωση αυτή, ότι η λογιστικοποίηση κάθε εγγραφής πρέπει να γίνεται μέσα στην προθεσμία ενημέρωσης των βιβλίων.

Η ενημέρωση του γενικού ημερολογίου γίνεται σε επίπεδο πρωτοβάθμιου λογαριασμού, αλλιώς δεν θα είχε νόημα η τήρηση των βοηθητικών ημερολογίων.

### 5.13 ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟΥ

Οι βασικές ιδιότητες του Ημερολογίου που το καθιστούν απαραίτητο στάδιο στη φάση της ενημερώσεως των λογαριασμών είναι οι εξής :

- Ø Αποτελεί ένα πραγματικό «χρονικό» της οικονομικής ζωής των οικονομικών μονάδων καθώς καταγράφει κατά χρονολογική σειρά όλα τα οικονομικά γεγονότα που συνέβησαν κατά τη διάρκεια της δράσεώς τους σε μία συγκεκριμένη λογιστική περίοδο. Έτσι, είναι δυνατή και εύκολη η αναδρομή σε παρελθόντα γεγονότα είτε για λόγους ελεγκτικούς, είτε για άντληση πληροφοριών.
- Ø Τα πρώτα και τα τελευταία λογιστικά γεγονότα, τα οποία και οριοθετούν την σχετική λογιστική περίοδο -και τα οποία επομένως αποτελούν και την πρώτη και τελευταία ημερολογιακή εγγραφή μιας περιόδου- είναι οι ισολογισμοί ενάρξεως (αρχικός) και λήξεως (τελικός) που συντάσσονται κατά τις δύο αυτές χρονικές στιγμές.
- Ø Σε κάθε ημερολογιακό άρθρο (εγγραφή) παρέχονται συνοπτικά όλες οι απαραίτητες πληροφορίες που αφορούν μία συναλλαγή, δηλαδή τόσο η περιγραφή της, όσο και τα λογιστικά μεγέθη που μεταβλήθηκαν, το είδος και το ποσό της μεταβολής, η χρονολογία της και τέλος η αιτιολόγησή της.
- Ø Ο τρόπος, τέλος, που διατυπώνονται οι ημερολογιακές εγγραφές, ασκεί ένα είδος προληπτικού ελέγχου στη διάπραξη λογιστικών σφαλμάτων. Αναλυτικότερα, η ευκρινής διαπίστωση των στοιχείων που κινούνται και ο έλεγχος της ισόποσου χρεοπιστώσεως, βοηθούν στην αποφυγή διπλών καταχωρήσεων, παραλείψεων ή καταχωρήσεων σε μη σχετικούς λογαριασμούς.

Τα βασικά στοιχεία που πρέπει να περιέχονται σε ένα ημερολόγιο είναι :

- Ø Ο τίτλος του ημερολογίου
- Ø Ημερομηνία πράξης
- Ø Στοιχεία δικαιολογητικού εγγραφής π.χ Τα-ΔΑ Α'1340 (Τιμολόγιο-Δελτίο Αποστολής σειράς Α' με αριθμό 1340)
- Ø Ετήσια προοδευτική αρίθμηση εγγράφων (σε μηχανογραφική τήρηση ημερολογίου)
- Ø Κωδικός αριθμός λογαριασμού σύμφωνα με το Γ.Λ.Σ (χρεούμενων – πιστούμενων)
- Ø Αιτιολογία εγγραφής και ονοματεπώνυμο η επωνυμία αντισυμβαλλομένων
- Ø Σύνολο σελίδας από μεταφορά
- Ø Χρέωση
- Ø Πίστωση
- Ø Σύνολο σελίδας σε μεταφορά. Η υποχρέωση για αυτόματη διενέργεια αθροίσεων από την μία σελίδα στην άλλα καταργήθηκε από 22/12/2006 με το άρθρο 30. §13 του Ν.3522/06.

34. ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ - ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΑ ΤΗΡΟΥΜΕΝΟΥ ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΥ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟΥ

ΕΠΩΝΥΜΙΑ .....  
 ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ .....  
 Δ/νση .....  
 Α.Φ.Μ. ....  
 Δ.Ο.Υ. ....

Σελ. (αρίθμηση)

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ .....

Ημερομηνία	Δικαιολογητικό εγγραφής	Ετήσια προοδευτική αριθμ. εγγραφών	Κωδικός Αριθμός Λογαριασμού	Απιολογία εγγραφής	Χρέωση	Πίστωση
Αναγράφεται η ημερομηνία που πραγματοποιείται η πράξη (κατοχύρωση λογιστικής εγγραφής)	Αναγράφεται το είδος του στοιχείου, η σειρά και ο αύξων αριθμός του.	Στα Μηχανογραφικά Βιβλία η αρίθμηση πρέπει να είναι αυτάρχη ετήσια προοδευτική και δεν επιτρέπεται να μεταβάλλεται από το χρήστη.	Αρκεί μόνο ο κωδικός του λογαριασμού του Γ.Δ.Σ. Εάν πρόκειται για κωδικό που δεν περιγράφεται στο Γ.Δ.Σ. πρέπει να τίθεται Μη-πρώτο Κωδικός Αρίθμησης ή να αναγράφεται και ο τίτλος του λογαριασμού.	Σύνολο από μεταφορά  Αναγράφεται η επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο του αντιπροβαλλόμενου καθώς και σύντομη περιγραφή της πράξης.	XXXXXX	XXXXXX
				Σύνολο Σελίδας	XXXXXX	XXXXXX
				Γενικό σύνολο σε μεταφορά		

35. ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΓΕΝΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ

ΕΠΩΝΥΜΙΑ .....  
 ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ .....  
 Δ/νση .....  
 Α.Φ.Μ. ....  
 Δ.Ο.Υ. ....

Σελ. (αρίθμηση)

ΓΕΝΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ  
 Λογιστική περίοδος (Από ..... έως .....

Κωδικός Πρωτοβάθμιου Λογαριασμού	Περιγραφή λογαριασμού	Ημερομηνία	Απιολογία	Χρέωση	Πίστωση	Χρεωστικό Υπόλοιπο	Πιστωτικό Υπόλοιπο
			προηγούμενο σύνολο Από μεταφορά (άρθρο 23§2ι Κ.Β.Σ.)				XXXXXX
			Σύνολο περιόδου - μηνός Προοδευτικό Σύνολο				

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ

1. Στο συγκεντρωτικό σύστημα τα δεδομένα μεταφέρονται από το συγκεντρωτικό ημερολόγιο μια φορά το μήνα.

2. Στο κλασικό σύστημα τα δεδομένα μεταφέρονται από το γενικό ημερολόγιο μια φορά την ημέρα ή όπως έχει γίνει δεκτό με την ΠΟΛ1226/93 τουλάχιστον μια φορά το μήνα.
3. Στο Γενικό Καθολικό καταχωρούνται οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί.
4. Στο μηχανογραφικό τηρούμενο Γενικό Καθολικό δεν απαιτείται προοδευτική αρίθμηση των εγγράφων.

#### 5.14 ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ

Για τη διαχειριστική παρακολούθηση κάθε πάγιου στοιχείου και για τη λογιστική παρακολούθηση της αξίας κτήσης και των αποσβέσεων του και γενικότερα της τύχης του, τηρείται υποχρεωτικά μητρώο πάγιων στοιχείων, το οποίο αποτελεί την τελευταία ανάλυση των λογαριασμών των πάγιων περιουσιακών στοιχείων (λογαριασμοί τρίτου ή τέταρτου κ.λπ. βαθμού).

Το μητρώο παγίων τηρείται **αθεώρητο** από 01/01/2003 σε αντίθεση με τις προϊσχύουσες διατάξεις όπου τηρείται θεωρημένο. Ειδικά όμως το μητρώο παγίων της χρήσης που έληξε την 31/12/2002 μπορούσε να τηρηθεί αθεώρητο αφού η προθεσμία ενημέρωσης και θεώρησης αυτού έληγε μετά την 01/01/2003. Το μητρώο παγίων τηρείται θεωρημένο στις περιπτώσεις εκείνες που είναι συνενωμένο με άλλα θεωρημένα βιβλία π.χ βιβλίο επενδύσεων – Μητρώο Παγίων.

Ενημερώνεται χρονικά μέχρι το κλείσιμο του ισολογισμού. Το μητρώο παγίων εκτυπώνεται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου και μέσα στην προθεσμία σύνταξης του ισολογισμού, με δυνατότητα μη εκτύπωσης του εφόσον τα δεδομένα του φυλάσσονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης. Η δυνατότητα μη εκτύπωσης και διαφύλαξης σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα του μητρώου παγίων παρέχεται από 22/12/2006.

Μετά την προσήκουσα παραλαβή του παγίου γίνεται η καταχώριση στα βιβλία της επιχείρησης του τιμολογίου του προμηθευτή με παράλληλη ενημέρωση των λογαριασμών πληρωτέων. Επίσης ενημερώνεται το

υποσύστημα των πάγιων περιουσιακών στοιχείων της επιχείρησης το γνωστό μας, “ΜΗΤΡΩΟ ΠΑΓΙΩΝ”, που αποτελεί για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία ό,τι αποτελεί για τα αποθέματα το βιβλίο αποθήκης.

Από το μητρώο πάγιων στοιχείων, οι λεπτομέρειες και ο τρόπος τήρησης του οποίου αφήνονται στην κρίση της οικονομικής μονάδας, πρέπει να προκύπτουν τουλάχιστον τα παρακάτω στοιχεία:

- Ø τα στοιχεία που εξατομικεύουν το είδος του πάγιου (ονοματολογία και διακριτικά στοιχεία)
- Ø τα στοιχεία της λογιστικής του ένταξης (τίτλοι και κωδικοί αριθμοί του πρωτοβάθμιου και του λογαριασμού της τελευταίας βαθμίδας)
- Ø η αιτιολογία και τα σχετικά στοιχεία κτήσης, η αρχική αξία κτήσης και οι μεταβολές αυτής (προσθήκες, βελτιώσεις, μειώσεις)
- Ø ο τόπος εγκατάστασης ή ο τρίτος στις εγκαταστάσεις του οποίου τυχόν βρίσκεται
- Ø η ημερομηνία κατά την οποία άρχισε η χρησιμοποίηση ή λειτουργία του, καθώς και η ημερομηνία που τυχόν τέθηκε σε αδράνεια
- Ø η τυχόν κτήση του με ευεργετική φορολογική διάταξη
- Ø η τυχόν ύπαρξη βαρών πάνω σε αυτό (π.χ. είδος βάρους, αιτία, ποσό)
- Ø ο κωδικός αριθμός της τελευταίας βαθμίδας του λογαριασμού αποσβέσεων
- Ø οι λογισμένες αποσβέσεις (συντελεστής και ποσά) και τα στοιχεία της λογιστικής τους εγγραφής (α/α παραστατικού, ημερομηνία), καθώς και οι αναλογισμένες αποσβέσεις, π.χ. σε περίπτωση πώλησης ή καταστροφής
- Ø τα στοιχεία και η αιτία του τερματισμού της παραγωγικής του ζωής (π.χ. εκποίηση, διάλυση ή καταστροφή).

Με σκοπό να αντιμετωπιστούν δυσχέρειες που ενδεχομένως θα ανακύψουν κατά την υποχρεωτική τήρηση του μητρώου πάγιων στοιχείων σύμφωνα με τα παραπάνω, παρέχεται η δυνατότητα της τήρησης αυτού κατά ομάδες ομοειδών πάγιων στοιχείων (π.χ. πάγια στοιχεία του λογαριασμού 14



που αποκτήθηκαν κατά τη διάρκεια του ίδιου μήνα παρακολουθούνται σε μία ατομική μερίδα), με την προϋπόθεση ότι το συγκεκριμένο πάγιο στοιχείο, όταν κρίνεται αναγκαίο (π.χ. κατά την απογραφή ή την πώληση), θα είναι δυνατό να εξατομικεύεται.

Η επιχείρηση διενεργεί σε τακτά χρονικά διαστήματα και οπωσδήποτε στο τέλος του έτους συμφωνία των δεδομένων του μητρώου παγίων με τα δεδομένα που εμφανίζουν οι συγκεντρωτικοί περιληπτικοί λογαριασμοί των παγίων στην γενική λογιστική. Στις μεγάλες επιχειρήσεις το μητρώο παγίων ίσως είναι ο μόνος τρόπος για τον έλεγχο των πάγιων περιουσιακών στοιχείων. Με βάση τον ατομικό κωδικό του παγίου και τα άλλα στοιχεία αναγνώρισης, καθώς επίσης και τον χώρο εγκατάστασης του παγίου, αυτό μπορεί να αναζητηθεί ως προς την φυσική του ύπαρξη. Η ύπαρξη σημαντικών διαφορών μεταξύ του μητρώου και της γενικής λογιστικής ή του μητρώου και της πραγματικής απογραφής των παγίων σηματοδοτούν υψηλό ελεγκτικό κίνδυνο και πρέπει να διερευνώνται από τους εσωτερικούς ελεγκτές.

Το μητρώο παγίων αποτελεί το βασικό λογιστικό αρχείο των πάγιων περιουσιακών στοιχείων, στο οποίο τα πάγια περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης αναγράφονται αναλυτικά. Για να αποτελεί ένα καλό ελεγκτικό εργαλείο το μητρώο παγίων τηρείται από διαφορετικά άτομα από εκείνα που σχετίζονται με την λειτουργία και την φυσική φύλαξη των παγίων, ώστε να μπορεί σε τακτά χρονικά διαστήματα να γίνεται αποτελεσματική σύγκριση των παγίων του μητρώου με αυτά που προκύπτουν από τις φυσικές απογραφές των παγίων.

#### **5.14.1 Η ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΩΝ ΠΑΓΙΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΕΣΑ ΣΕ ΜΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΣΤΟ ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΓΡΑΦΩΝ**

Ο ρόλος των πάγιων περιουσιακών στοιχείων (ενσώματων ή ασώματων) είναι να βοηθούν στην ανάπτυξη της παραγωγικής διαδικασίας κάθε επιχείρησης και των λειτουργιών της. Στην αξία κτήσης των παγίων

περιουσιακών στοιχείων περιλαμβάνεται η τιμή αγοράς συν τα έξοδα μεταφοράς και εγκατάστασής τους. Η χρονική και λειτουργική φθορά των παγίων έχει ως αποτέλεσμα την βαθμιαία μείωση της αξίας τους. Η μείωση της αξίας των παγίων περιουσιακών στοιχείων που οφείλεται στην λειτουργική φθορά, στην πάροδο του χρόνου και στην οικονομική απαξίωση ονομάζεται απόσβεση. Οι αποσβέσεις κάθε χρήσης βαρύνουν το λειτουργικό κόστος της επιχείρησης και αντιπροσωπεύουν τη μείωση της αξίας κάθε παγίου στοιχείου. Συγκεκριμένα αποτελούν στην ουσία δαπάνη, επομένως διενεργούνται και σε ζημιογόνες χρήσεις των επιχειρήσεων και όχι μόνο στις περιπτώσεις ύπαρξης κερδών.

## **5.15 ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΟΙ – ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΓΛΣ παρ.1.203**

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί με υπογράμμιση είναι υποχρεωτικοί. Κάθε οικονομική μονάδα, για κάθε πράξη που χρειάζεται λογιστική παρακολούθηση, είναι υποχρεωμένη να χρησιμοποιεί τον πρωτοβάθμιο λογαριασμό που προβλέπεται από το σχέδιο λογαριασμών, χωρίς να έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί οποιονδήποτε άλλο, έστω και να υπάρχουν κενοί κωδικοί αριθμοί (ασυμπλήρωτοι). Οι κενοί αυτοί κωδικάριθμοι συμπληρώνονται με νέους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς, μόνο μετά από απόφαση του κατά νόμο αρμόδιου οργάνου.

Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί με υπογράμμιση είναι υποχρεωτικοί με την έννοια της υποχρεωτικότητας της παραπάνω περίπτωσης.

Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί χωρίς υπογράμμιση χρησιμοποιούνται κατά την κρίση της οικονομικής μονάδας, είτε όπως παρουσιάζονται στο σχέδιο λογαριασμών, είτε μετά από ανάπτυξή τους σε περισσότερους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς. Στην τελευταία αυτή περίπτωση η οικονομική μονάδα, αντί να χρησιμοποιεί ένα προαιρετικό δευτεροβάθμιο λογαριασμό, έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί περισσότερους δευτεροβάθμιους λογαριασμούς για την

παρακολούθηση εκείνων των λογιστικών πράξεων για τις οποίες το σχέδιο λογαριασμών προβλέπει την παρακολούθησή τους από τον προαιρετικό αυτό δευτεροβάθμιο λογαριασμό.

Η ανάπτυξη των δευτεροβάθμιων λογαριασμών στους οποίους διασπάται οποιοσδήποτε προαιρετικός δευτεροβάθμιος λογαριασμός είναι δυνατό να γίνεται στους κωδικάριθμους του αντίστοιχου πρωτοβάθμιου, οι οποίοι έχουν τα δύο τελευταία ψηφία 90-99 και στον κωδικάριθμο του προαιρετικού δευτεροβάθμιου λογαριασμού που διασπάται.

### **Παράδειγμα 5.1**

Ο λογαριασμός 18.13 “λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε €” είναι προαιρετικός δευτεροβάθμιος (δεν έχει υπογράμμιση). Αν η οικονομική μονάδα επιθυμεί να παρακολουθεί τις λοιπές μακροπρόθεσμες απαιτήσεις σε € σε περισσότερους από ένα δευτεροβάθμιους λογαριασμούς όπως π.χ. “μακροπρόθεσμοι λογαριασμοί πελατών σε €”, “μακροπρόθεσμοι λογαριασμοί καταθέσεων σε Τράπεζες σε €” ή “μακροπρόθεσμα δάνεια προσωπικού σε €”, είναι δυνατό τους λογαριασμούς αυτούς να τους αναπτύσσει κατά τους εξής δύο τρόπους:

*Πρώτος τρόπος:*

18.90 “μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά πελατών σε €”

18.91 “μακροπρόθεσμες καταθέσεις σε Τράπεζες σε €”

18.92 “μακροπρόθεσμα δάνεια προσωπικού σε €” κ.ο.κ.

*Δεύτερος τρόπος:*

18.13 “μακροπρόθεσμες απαιτήσεις κατά πελατών σε €”

18.90 “μακροπρόθεσμες καταθέσεις σε Τράπεζες σε €”

18.91 “μακροπρόθεσμα δάνεια προσωπικού σε €” κ.ο.κ.

Οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί με υπογράμμιση είναι υποχρεωτικοί με την έννοια της παραπάνω περίπτωσης. Η οικονομική μονάδα, σε ορισμένες περιπτώσεις που αναφέρονται ειδικά στις σχετικές παραγράφους του ΓΛΣ (ομάδες 6, 7 και 8), έχει τη δυνατότητα, αντί να αναπτύσσει κατ' είδος τους

τριτοβάθμιους λογαριασμούς να τους αναπτύσσει κατά προορισμό. Προϋπόθεση της αναπτύξεως αυτής είναι οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι λογαριασμοί δεν εμφανίζονται σαν αναλυτικοί των περιληπτικών κατά προορισμό λογαριασμών, στους οποίους αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι κατ' είδος λογαριασμοί των οικείων πρωτοβάθμιων των παραπάνω ομάδων.

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με την αρχική διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 7 του ΚΒΣ, η ανάπτυξη στο επίπεδο των τριτοβάθμιων λογαριασμών γινόταν σύμφωνα με τις ανάγκες του επιτηδευματία και όχι σύμφωνα με τις διατάξεις του Γ.Λ.Σ. Από την 1/1/1997 εάν τότε αρχίζει η νέα διαχειριστική περίοδος, τηρούνται πλέον, κατά τα ανώτερα οριζόμενα στο Γ.Λ.Σ, και οι τριτοβάθμιοι υπογραμμισμένοι λογαριασμοί.

## **Παράδειγμα 5.2**

Ο δευτεροβάθμιος λογαριασμός 64.07 “έντυπα και γραφική ύλη”, στο Σχέδιο Λογαριασμών αναπτύσσεται στους εξής υποχρεωτικούς τριτοβάθμιους κατ' είδος λογαριασμούς:

64.07.00 Έντυπα

64.07.01 Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων

64.07.02 Έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων

64.07.03 Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων

Σύμφωνα με όσα καθορίζονται στην παρ. 2.2.603 η οικονομική μονάδα έχει τη δυνατότητα να αναπτύξει τον παραπάνω δευτεροβάθμιο λογαριασμό 64.07, κατά προορισμό ως εξής:

64.07.00 Έντυπα και γραφική ύλη κεντρικού καταστήματος

64.07.00.00 Έντυπα

64.07.00.01 Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων

64.07.00.02 Έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων

64.07.00.03 Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων

67.07.01 Έντυπα και γραφική ύλη υποκαταστήματος X

64.07.01.00 Έντυπα

64.07.01.01 Υλικά πολλαπλών εκτυπώσεων

64.07.01.02 Έξοδα πολλαπλών εκτυπώσεων

64.07.01.03 Γραφική ύλη και λοιπά υλικά γραφείων κ.ο.κ.

<b><u>ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ</u></b>				
ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟΥ			ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΠΑΘΗΤΙΚΟΥ	
Πάγιο Ενεργητικό	Αποθέματα	Απαιτήσεις και Διαθέσιμα	Καθαρή Θέση Προβλέψεις Μακρ/σμες Υποχρεώσεις	Βραχυπρόθεσμες Υποχρεώσεις
ΟΜΑΔΑ 1η	ΟΜΑΔΑ 2η	ΟΜΑΔΑ 3η	ΟΜΑΔΑ 4η	ΟΜΑΔΑ 5η
10 Εδαφικές Εκτάσεις	20 Εμπορεύματα	30 Πελάτες	40 Κεφάλαιο	50 Προμηθευτές
11 Κτίρια-Εγκαταστάσεις κτιρίων-Τεχνικά έργα	21 Προϊόντα Έτοιμα & Ημιτελή	31 Γραμμάτια Εισπρακτέα	41 Αποθεματικά Διαφορές-Αναπροσαρμογής-Επιχορηγήσεις Επενδύσεων	51 Γραμμάτια Πληρωτέα
12 Μηχ/τα - Τεχνικές Εγκ/σεις- Λοιπός Μηχανολογικός Εξοπλισμός	22 Υποπροϊόντα & Υπολείμματα	32 Παραγγελίες στο εξωτερικό	42 Αποτελέσματα εις Νέο	52 Τρ/ζες Λογαριασμοί Βραχυπρόθεσμων Υποχρεώσεων
13 Μεταφορικά Μέσα	23 Παραγωγή σε Εξέλιξη Προϊόντα κ.λ.π. στο στάδιο της κατεργασίας	33 Χρεώστες Διάφοροι	43 Ποσά Προορισμένα για Αύξηση Κεφαλαίου	53 Πιστωτές Διάφοροι
14 Έπιπλα και Λοιπός εξοπλισμός	24 Πρώτες και Βοηθητικές Ύλες-Υλικά συσκευασίας	34 Χρεόγραφα	44 Προβλέψεις	54 Υποχρεώσεις από Φόρου-Τέλη
15 Ακινήτοποιήσεις υπό Εκτέλεση και Προκαταβολές Κτήσεως Πάγιων	25 Αναλώσιμα Υλικά	35 Λογαριασμοί Διαχειρίσεως Προκαταβολών και Πιστώσεων	45 Μακροπρόθεσμες Υποχρεώσεις	55 Ασφαλιστικοί Οργανισμοί
16 Ανώματες Ακινήτοποιήσεις και Έξοδα Πολυετούς Αποσβέσεως	26 Ανταλλακτικά Παγίων Στοιχείων	36 Μεταβατικοί Λογαρισμοί Ενεργητικού	46 .....	56 Μεταβατικοί Λογαριασμοί Παθητικού
17 .....	27 .....	37 .....	47 .....	57 .....
18 Συμμετοχές και Λοιπές Μακροπρόθεσμες Απαιτήσεις	28 Είδη Συσκευασίας	38 Χρηματικά Διαθέσιμα	48 Λογαριασμοί Συνδέσμου με τα Υποκ/τα	58 Λογαριασμοί Περιοδικής Κατανομής
19 Πάγιο Ενεργ. Υποκ/των ή άλλων Κέντρων	29 Αποθεμ. Υποκ/των ή άλλων Κέντρων	39 Απαιτήσεις & Διαθέσιμα Υποκ/των ή άλλων Κέντρων	49 Προβλέψεις-Μακρ. Υποχρ. Υποκ ή άλλων	59 Βραχ/σμες Υποχρ. Υποκ/των ή άλλων κέντρων
Σύνολο υπολοίπων των ομάδων 1, 2 και 3		XXXX		
(-) Σύνολο υπολοίπων των ομάδων 4 και 5		XXXX		
Καθαρό κέρδος (+) ή Καθαρή Ζημία (-)		XXXX Υπόλ. Λ/86		

**ΔΙΑΓΡΑΜΜΑ ΔΙΑΡΘΡΩΣΕΩΣ ΤΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ**

ΓΕΝΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ				
Λ/ΣΜΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΩΣ		ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΩΝ	ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΕΚΜΕΤΑΛ/ΣΕΩΣ (Λογαριασμοί κατά Προορισμό)	ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ
Οργανικά Έξοδα κατ' Είδος	Οργανικά Έξοδα κατ'Είδος			
ΟΜΑΔΑ 6η	ΟΜΑΔΑ 7η	ΟΜΑΔΑ 8η	ΟΜΑΔΑ 9η	ΟΜΑΔΑ 10η (0)
60 Αμοιβές και Έξοδα Προσωπικού	70 Πωλήσεις Εμπορευμάτων	80 Γενική Εκμετάλλευση	90 Διάμεσοι Αντικρυζόμενοι Λογαριασμοί	00
61 Αμοιβές και Έξοδα τρίτων	71 Πωλήσεις Προϊόντων Έτοιμων & Ημιτελών	81 Έκτακτα και Ανόργανα Αποτελέσματα	91 Ανακατάταξη Εξόδων-Αγορών και Εσόδων	01 Αλλότρια Περιουσιακά Στοιχεία
62 Παροχές Τρίτων	72 Πωλήσεις Λοιπών Αποθεμάτων και Άχρηστου Υλικού	82 Έξοδα και Έσοδα Προηγούμενων Χρήσεων	92 Κέντρα (Θέσεις) Κόστους	02 Χρεωστικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεως και Εμπράγματων Ασφαλειών
63 Φόροι-Τέλη	73 Πωλήσεις Υπηρεσιών(Έσοδα από Παροχή Υπηρεσιών)	83 Προβλέψεις για Εκτακτους Κινδύνους	93 Κόστος Παραγωγής (παραγωγή σε Εξέλιξη)	03 Απαιτήσεις από Αμφοτεροβαρείς Συμβάσεις
64 Διάφορα Έξοδα	74 Επιχορηγήσεις και Διάφορα Έσοδα	84 Έσοδα από προβλέψεις Προηγούμενων Χρήσεων	94 Αποθέματα	04 Διάφοροι Λογ/σμοί Πληροφοριών Χρεωστικοί
65 Τόκοι και Συναφή Έξοδα	75 Έσοδα Παρεπόμενων Ασχολιών	85 Αποσβέσεις Παγίων μη Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος	95 Αποκλίσεις από το Πρότυπο Κόστος	05 Δικαιούχοι Αλλότριων Περιουσιακών Στοιχείων
66 Αποσβέσεις Παγίων Στοιχείων Ενσωματωμένες στο Λειτουργικό Κόστος	76 Έσοδα Κεφαλαίων	86 Αποτελέσματα Χρήσεων	96 Έσοδα-Μικτά Αναλυτικά Αποτελέσματα	06 Πιστωτικοί Λογαριασμοί Εγγυήσεων και Εμπράγματων Ασφαλειών
67 .....	77 .....	87 .....	97 Διαφορές Ενσωματώσεως και Καταλογισμού	07 Υποχρεώσεις από Αμφοτεροβαρείς Συμβάσεις
68 Προβλέψεις Εκμεταλεύσεως	78 Ιδιοπαραγωγή Παγίων και Χρησιμοποιημένες Προβλέψεις Εκμεταλεύσεως	88 Αποτελέσματα προς Διάθεση	98 Αναλυτικά Αποτελέσματα	08 Διάφοροι Λογαριασμοί Πληροφοριών Πιστωτικοί
69 Οργανικά Έξοδα κατ' Είδος Υπ/των ή άλλων Κέντρων	79 Οργανικά Έσοδα κατ' Είδος Υποκ/των ή άλλων Κέντρων	89 Ισολογισμός	99 Εσωτερικές Διασυνδέσεις	09 Λογ/σμοί Τάξεως Υποκ/των ή άλλων Κέντρων
(Όμιλος λ/σμών)	(Όμιλος λ/σμών)	(Όμιλος λ/σμών)	(Όμιλος λ/σμών)	(Όμιλος λ/σμών)
Σύνολο εσόδων ομάδας 7			XXXX	
(-) 1)Σύνολο εξόδων ομάδας 6		XXX		
2)Σύνολο ομάδας 2 μείον τελική Απογραφή		XXX	XXXX	
Αποτέλεσμα Εκμεταλλεύσεως			XXXX Υπόλ. Λ/80	
(+) ή (-) Υπόλοιπα λογ. 81-85			XXXX	
Καθαρό Κέρδος (+) ή Καθαρή Ζημία (-)			XXXX Υπόλ. Λ/86	

## 5.16 ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ ΤΗΡΗΣΕΩΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ

Για την ενημέρωση των λογαριασμών ισχύει η βασική αρχή της υπάρξεως παραστατικού (δικαιολογητικού) δηλαδή αποδεικτικού πραγματοποιήσεως του εξόδου, του εσόδου, της εισπράξεως ή πληρωμής, όπως π.χ. τιμολογίου, πιστωτικού σημειώματος, δελτίου λιανικής πώλησεως, αποδείξεως παροχής υπηρεσιών ή αποδείξεως επαγγελματικής δαπάνης, που προβλέπεται σε κάθε περίπτωση. Με βάση τα δικαιολογητικά αυτά λογιστικοποιούνται τα έξοδα και τα έσοδα. Απόκλιση από τη βασική αυτή αρχή επιτρέπεται στις υποπεριπτώσεις που αναφέρονται στην περιπτ. 3 της παρ. 5.1.600.

Στους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας καταχωρούνται και τα εξής τουλάχιστον στοιχεία:

- Ø Ο αύξοντος αριθμός του παραστατικού, με το οποίο γίνεται η λογιστικοποίηση και καταχώριση στο λογαριασμό αυτό του σχετικού ποσού.
- Ø Σύντομη αιτιολογία για κάθε εγγραφή, δηλαδή για κάθε ποσό που καταχωρείται στη χρέωση ή την πίστωση του λογαριασμού.

Για τους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας της γενικής λογιστικής και των λογαριασμών τάξεως είναι υποχρεωτική η τήρηση αναλυτικών μερίδων σε καρτέλες ή με οποιοδήποτε άλλο τρόπο.

Παρέχεται η ευχέρεια στις οικονομικές μονάδες να ενημερώνουν τους λογαριασμούς της προτελευταίας βαθμίδας (περιληπτικούς) μόνο με τη συνολική κίνηση, τόσο της χρέωσης, όσο και της πιστώσεως, των αντίστοιχων λογαριασμών τους της τελευταίας βαθμίδας (αναλυτικών) με την προϋπόθεση ότι η ενημέρωση αυτή θα γίνεται, κατά οποιοδήποτε τρόπο, τουλάχιστο στο τέλος κάθε μήνα.

Απόκλιση από την αρχή αυτή, της υπάρξεως δηλαδή παραστατικού ή αποδεικτικού πραγματοποιήσεως μιας δαπάνης επιτρέπεται, σύμφωνα με την

παραγρ. 5.1.600 υποπ. 3 του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, στις εξής περιπτώσεις:

- Ø Όταν το παραστατικό εκδίδεται με χρονική καθυστέρηση,
- Ø Όταν το παραστατικό αν και εκδίδεται έγκαιρα αργεί να φθάσει στα χέρια του ενδιαφερομένου λογιστή,
- Ø Όταν καθυστερεί η έκδοση του παραστατικού επειδή το ύψος της δαπάνης δεν είναι ακριβώς προσδιορισμένο,
- Ø Όταν το κόστος δεν είναι ούτε κατά προσέγγιση γνωστό αλλά απλώς πιθανολογείται κάποιο ποσό ή μέγεθός του.

Στους αναλυτικούς λογαριασμούς της τελευταίας βαθμίδας καταχωρούνται οπωσδήποτε και τα εξής στοιχεία: Χρονολογία εγγραφής, αριθμός του παραστατικού βάση του οποίου γίνεται η καταχώρηση του οικείου ποσού στον λογαριασμό και σύντομη αιτιολογία της κάθε εγγραφής. Για κάθε λογαριασμό τελευταίου βαθμού ανάλυσης τηρείται υποχρεωτικά καρτέλα.

Στους περιληπτικούς λογαριασμούς μπορεί να καταχωρούνται τα ποσά της συνολικής κίνησης των αναλυτικών τους λογαριασμών κατά χρέωση και πίστωση. Η καταχώρηση μπορεί να γίνεται στο τέλος της ημέρας ή οποτεδήποτε όχι όμως αργότερα από το τέλος του μήνα τον οποίο αφορούν.

## **5.17 ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΤΩΝ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ**

Η ενημέρωση των λογαριασμών μπορεί να γίνεται είτε χειρόγραφα, είτε μηχανογραφικά.

Όταν η ενημέρωση των λογαριασμών γίνεται μηχανογραφικά είναι απαραίτητο τα λογιστικά γεγονότα να καταχωρούνται στο Ημερολόγιο Διαφόρων Πράξεων ή στο Γενικό Ημερολόγιο με τη Διπλογραφική Μέθοδο.

Τα Δεδομένα των ημερολογιακών εγγραφών μεταφέρονται (καταχωρούνται) ταυτόχρονα ή σε μεταγενέστερο χρόνο στους αρμοδίους λογαριασμούς του καθολικού.



## **5.18 ΜΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΗΣ ΟΜΑΔΑΣ 9**

**(ΕΝΑΡΞΗ ΙΣΧΥΟΣ ΓΙΑ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥΣ ΠΟΥ ΑΡΧΙΖΟΥΝ ΑΠΟ 22/12/2006 ΚΑΙ ΜΕΤΑ) Νόμο 3522/2006**

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίστανται τα δύο τελευταία εδάφια της παραγράφου 2 του Άρθρου 7 και οι ειδικές διατάξεις του Ε.Γ.Λ.Σ. που αφορούν την τήρηση των βιβλίων και επιβάλλουν πρόσθετες υποχρεώσεις, πέραν αυτών που ορίζονται από τις διατάξεις των τεσσάρων πρώτων εδαφίων της ίδιας παραγράφου, παύουν πλέον να αποτελούν και υποχρεώσεις του Κ.Β.Σ.

Έτσι με τις νέες διατάξεις ο επιτηδευματίας της Γ΄ κατηγορίας βιβλίων σύμφωνα με το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του Άρθρου 7 έχει υποχρέωση να εφαρμόζει το Ε.Γ.Λ.Σ. με εξαίρεση τους λογαριασμούς της ομάδας 9, ανεξάρτητα ύψους ακαθάριστων εσόδων και της υποχρέωσης που έχει με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του Άρθρου 7 του ν.1882/1990 να εφαρμόζει την ομάδα 9 και να εξάγει βραχύχρονο αποτέλεσμα.

Επισημαίνεται ότι η κατάργηση της υποχρέωσης εφαρμογής της ομάδας 9 ως υποχρέωσης του Κώδικα δεν αίρει και την υποχρέωση που έχει ο επιτηδευματίας σύμφωνα με τις πιο πάνω διατάξεις να τηρεί αναλυτική λογιστική. Η μη εφαρμογή της ομάδας 9 από τους υπόχρεους τήρησης αυτής σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις δεν συνιστά παράβαση του Κ.Β.Σ. αλλά παράβαση μόνο των ειδικών αυτών διατάξεων και επιβάλλονται οι κυρώσεις που ορίζονται από το Άρθρο 4 του π.δ.148/1984 (ΦΕΚ Α΄47) σύμφωνα με την παράγραφο 3 του Άρθρου 7 του ν.1882 /1990.

Οι νέες διατάξεις εφαρμόζονται για τις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 22/12/2006 και μετά. Συνεπώς από την έναρξη αυτών των διαχειριστικών περιόδων για τη μη εφαρμογή της ομάδας 9 από τους υπόχρεους εφαρμογής της σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του Άρθρου 7 του ν. 1882/1990 ή την πλημμελή εφαρμογή της δεν επιβάλλονται οι κυρώσεις του Κ.Β.Σ. και δεν υπάρχει υποχρέωση εμφάνισης στο θεωρημένο ισοζύγιο

λογαριασμών Γενικού – Αναλυτικών Καθολικών των λογαριασμών της ομάδας 9. Αυτονόητο είναι ότι προαιρετικά έχει τη δυνατότητα, εφόσον το επιθυμεί, να τηρεί την ομάδα 9 και να εμφανίζει τους λογαριασμούς της ομάδας αυτής στο εν λόγω ισοζύγιο.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

### ΔΙΕΘΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΠΡΟΤΥΠΑ (Δ.Λ.Π)

#### 6.1 ΟΡΙΣΜΟΣ Δ.Λ.Π

Τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (ΔΛΠ - αγγλικά: International Accounting Standards - IAS) είναι λογιστικές πρακτικές υπό τη μορφή νόμων με τους οποίους καλούνται να εναρμονιστούν υποχρεωτικά οι ελληνικές επιχειρήσεις, μετά από κοινοτική οδηγία. Μετά από μια μικρή καθυστέρηση στην επιτακτικότητα της εφαρμογής τους, καθίστανται υποχρεωτικά από το 2006 και έπειτα, αρχικώς για τις εισηγμένες αλλά και σε λοιπές εταιρίες. Τα ΔΛΠ εμπλουτίζονται με οδηγίες που αλλάζουν τον αρχικό αυστηρώς λογιστικό τους προσανατολισμό και είναι πλέον γνωστά ως Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Πληροφόρησης(IFRS).

Ο επιτηδευματίας που συντάσσει τις Ετήσιες Οικονομικές του Καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.) τηρεί τα λογιστικά του βιβλία ή με βάση τις αρχές και τους κανόνες των Δ.Λ.Π. ή με βάση τις αρχές και τους κανόνες της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας. Ετσι όταν τα λογιστικά του βιβλία τηρούνται σύμφωνα με τις αρχές των Δ.Λ.Π τότε τηρούνται σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες των Δ.Λ.Π ενώ όταν τηρούνται σύμφωνα με τις αρχές και τους κανόνες της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας το προκύπτον από αυτά αποτέλεσμα είναι φορολογικό αποτέλεσμα.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί τα βιβλία του σύμφωνα με τους κανόνες των Δ.Λ.Π. υποχρεούται:

Ø Να συντάσσει Πίνακα Συμφωνίας Λογιστικής - Φορολογικής Βάσης (Π.Σ.Λ.Φ.Β.). Στον Πίνακα αυτόν καταχωρούνται σε χωριστές στήλες για κάθε πρωτοβάθμιο διαφοροποιημένο λογαριασμό σε χρέωση ή πίστωση:

§ Η αξία όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία (Λογιστική βάση).

§ Η αξία όπως προσδιορίζεται με βάση τους κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας (Φορολογική βάση).

§ Η διαφορά μεταξύ Λογιστικής και Φορολογικής βάσης.

Ø Να τηρεί ιδιαίτερο Φορολογικό Μητρώο Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων, το οποίο μπορεί να είναι ενσωματωμένο στο κύριο Μητρώο Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων της εταιρείας και χρησιμοποιείται ως βάση του ποσοτικού προσδιορισμού των αναγκαίων καταχωρήσεων στον Π.Σ.Λ.Φ.Β. και στον Πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων, στο βαθμό που, κατά την εφαρμογή των Δ.Λ.Π., προκύπτουν διαφορές στην αποτίμηση πάγιων περιουσιακών στοιχείων είτε λόγω της διαφοροποίησης της προ των αποσβέσεων αξίας τους είτε λόγω της διαφοροποίησης των συσσωρευμένων αποσβέσεων.

Ø Να συντάσσει Πίνακες Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης, Σχηματισμού Φορολογικών Αποθεματικών και Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Φορολογικών Αποθεματικών, των οποίων τα δεδομένα προκύπτουν από λογαριασμούς που τηρούνται με τη διπλογραφική μέθοδο.

Το Φορολογικό Μητρώο Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων είναι αθεώρητο όπως και το κύριο Μητρώο Παγίων Περιουσιακών Στοιχείων στο οποίο καταχωρούνται μόνο τα πάγια που διαφοροποιούνται λόγω της εφαρμογής των ΔΛΠ, είτε ως προς την αρχική τους αξία προ των αποσβέσεων (τιμή κτήσης) είτε ως προς τις αποσβέσεις. Οι πίνακες αυτοί εντάσσονται και καταχωρούνται στο βιβλίο Απογράφων και Ισολογισμού μέχρι την προθεσμία κλεισίματος του Ισολογισμού.

## **6.2 ΚΑΘΙΕΡΩΣΗ ΤΩΝ Δ.Λ.Π ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ**

Η Ευρωπαϊκή Ένωση αναγνώρισε το σημαντικό ρόλο των ΔΛΠ στην εναρμόνιση των διεθνών λογιστικών κανονισμών/πρακτικών/αρχών και πρότεινε όπως, από το 2005, τα ΔΛΠ εφαρμοστούν υποχρεωτικά από όλες τις

εταιρείες που είναι εισηγμένες σε χρηματιστήρια αξιών στην Ευρωπαϊκή Ένωση.

Σύμφωνα με το νόμο 2992/2002 άρθρο 1, τα ΔΛΠ εφαρμόζονται στη χώρα μας από **1/1/2003**.

Ø Υποχρεωτικά από τις Ανώνυμες Εταιρίες των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών Αθηνών.

Ø Προαιρετικά από τις λοιπές επιχειρήσεις που έχουν την μορφή Α.Ε. και επιλέγουν τους τακτικούς από το νόμο ελεγκτές τους από το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών Λογιστών(Σ.Ο.Ε.Λ.).

Στην Ελλάδα, οι λογιστικές αρχές βασίζονται στον ν. 2190/1920 και τις προσθήκες του, στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και στο Γενικό Λογιστικό Σχέδιο.

Για την κατανόηση των ΔΛΠ και τη σωστή κατά συνέπεια εφαρμογή τους, απαραίτητη είναι η σύγκρισή τους με τις ισχύουσες ελληνικές διατάξεις και ο εντοπισμός των καίριων μεταξύ τους διαφορών.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

### ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΘΗΚΗΣ, ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ - ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ, ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΩΝ (ΑΡΘΡΟ 8)

#### 7.1 ΕΝΝΟΙΑ, ΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ

Το βιβλίο αποθήκης είναι ένα λογιστικό βιβλίο στο οποίο παρακολουθείται η διακίνηση των υλικών αγαθών της επιχείρησης. Ως **διακίνηση** εννοείται :

- Ø Κάθε παραλαβή αγαθών που παραδίδονται στην επιχείρηση από τους προμηθευτές της (εισαγωγή)
- Ø Κάθε παράδοση αγαθών που γίνεται από την επιχείρηση στους πελάτες της (εξαγωγή)
- Ø Κάθε μετακίνηση (εισαγωγή η εξαγωγή) αγαθών από τους αποθηκευτικούς χώρους στην παραγωγή η από την παραγωγή στους αποθηκευτικούς χώρους (εσωτερική διακίνηση αγαθών)
- Ø Κάθε επιστροφή από και προς κάθε κατεύθυνση)

Από όσα αναφέρθηκαν προκύπτει ότι το βιβλίο αποθήκης είναι το σύνολο των λογαριασμών με τους οποίους παρακολουθείται η διακίνηση των αποθεμάτων της επιχείρησης κατ' είδος, ποσότητα και αξία κατά αποθηκευτικό χώρο.

Από λογιστική άποψη, σε ορισμένες περιπτώσεις και υπό ορισμένες προϋποθέσεις, το βιβλίο αποθήκης είναι δυνατόν να χαρακτηριστεί ως αναλυτικό καθολικό των οικείων πρωτοβάθμιων η δευτεροβάθμιων λογαριασμών αποθεμάτων (εμπορευμάτων, ετοιμών προϊόντων, πρώτων υλών κ.λ.π ) ενώ σε άλλες περιπτώσεις μπορεί να χαρακτηριστεί απλώς σαν ένα βοηθητικό βιβλίο. Έτσι, στις περιπτώσεις που το βιβλίο αποθήκης τηρείται κατ' είδος, ποσότητα και αξία και κάθε χρεοπίστωση του οικείου περιληπτικού λογαριασμού καταχωρείται, χωρίς ετεροχρονισμούς, στις μερίδες αποθήκης,

είναι προφανές ότι οι μερίδες αυτές λειτουργούν ως αναλυτικό καθολικό του περιληπτικού λογαριασμού των αποθεμάτων, με βάση τις οποίες είναι δυνατόν να καταρτίζονται και αναλυτικά ισοζυγία. Στις περιπτώσεις που οι μερίδες της αποθήκης τηρούνται μόνο κατά ποσότητα η κατ' ειδικό τρόπο που αποτελεί εκτροπή από τους κανόνες της λογιστικής τεχνικής, το βιβλίο αποθήκης δεν αποτελεί αναλυτικό καθολικό των οικείων λογαριασμών αποθεμάτων, αλλά απλώς βοηθητικό βιβλίο.

## **7.2 ΣΚΟΠΙΜΟΤΗΤΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ**

Η σκοπιμότητα τήρησης του βιβλίου αποθήκης είναι :

- Ø Να παρακολουθούμε την κίνηση των αγαθών σε κάθε ένα είδος, δηλαδή πόσα αγοράζονται η παράγονται, πόσα πουλήθηκαν και το εκάστοτε υπόλοιπο, για να προγραμματίσουμε το ρυθμό παραγωγής η αγοράς και γενικά την πολιτική των πωλήσεων και αποθεμάτων στο κάθε ένα είδος
- Ø Να βρίσκει το μικτό κέρδος κάθε ενός εμπορευόμενου η παραγόμενου είδους.
- Ø Να αποτιμηθούν αξιόπιστα τα μένοντα αποθέματα στο τέλος της διαχειριστικής χρήσεως
- Ø Να προσδιοριστεί το κόστος παραγωγής και το κόστος πωληθέντων
- Ø Να προσδιοριστεί και αλλά σημαντικά στοιχεία, όπως η ταχύτητα κυκλοφορίας των αποθεμάτων ανά είδος, η ποσότητα, τα υπόλοιπα ανά είδος, ο έλεγχος των ποσοτήτων των εξαγωγών από τις μερίδες αποθήκης, δηλαδή των αναλώσεων και πωλήσεων, κ.λπ.
- Ø Να γίνονται ελεγκτικές επαληθεύσεις τόσο από την διοίκηση της επιχείρησης προς το προσωπικό, όσο και από τις ΔΟΥ προς την επιχείρηση.

Έτσι, πολλές επιχειρήσεις αντιλαμβανόμενες την χρησιμότητα του Βιβλίου Αποθήκης τηρούν προαιρετικά αποθήκη, δίχως να έχουν ξεπεράσει τα αριθμητικά όρια που ορίζονται από το άρθρο 8 του Κ.Β.Σ.

### 7.3 ΠΡΟΥΠΟΘΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ

Για την υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα :

- Ø Η υποχρεωτική τήρηση βιβλίων τρίτης κατηγορίας.
- Ø Το αντικείμενο των εργασιών της επιχείρησης.
- Ø Ο χαρακτήρας της επιχείρησης ως βιομηχανικής – βιοτεχνικής (επεξεργασίας) η εμπορικής η μικτής.
- Ø Το ύψος των ακαθάριστων εσόδων των προηγούμενων διαχειριστικών χρήσεων χωριστά για τον κλάδο επεξεργασίας και για τον εμπορικό κλάδο (δεν λαμβάνονται υπόψιν τυχόν έσοδα του κλάδου παροχής υπηρεσιών.
- Ø Ο χαρακτηρισμός της εμπορικής επιχείρησης ως χονδροπωλήτριας ή λιανοπωλήτριας. Αντιθέτως δεν ενδιαφέρει αυτός ο χαρακτηρισμός εάν πρόκειται για επιχείρηση ή κλάδο επεξεργασίας,

### 7.4 ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ(ΝΕΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ)

Οι κυριότερες αλλαγές που επέρχονται στο συγκεκριμένο βιβλίο, μπορούν να συνοψισθούν ως εξής:

- a) Ορίζεται ενιαίο όριο ακαθάριστων εσόδων **5.000.000** ευρώ για την υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης για τους πωλούντες εμπορεύματα (χονδρικά ή λιανικά) για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτων αντί του ορίου των 3.000.000 και 4.000.000 ευρώ που ίσχυαν για τους χονδροπωλητές και λιανοπωλητές αντίστοιχα.
- b) Αυξάνεται από 3.000.000 σε **5.000.000** ευρώ το όριο ακαθάριστων εσόδων για την υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης από τον επιτηδευματία που επεξεργάζεται αγαθά για ίδιο λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτων και μειώνεται ο αριθμός των υπόχρεων τήρησής του.
- c) Αυξάνεται από 3% σε 5% το ποσοστό των βοηθητικών υλών και των υλικών συσκευασίας που παρακολουθούνται συνολικά μόνο κατ' αξία



στο βιβλίο αποθήκης και παρακολουθούνται πλέον αναλυτικά σ' αυτό μόνο οι βοηθητικές ύλες και τα υλικά συσκευασίας με ουσιαστική συμμετοχή στο κόστος παραγωγής και έτσι απλουστεύεται ο τρόπος τήρησης του βιβλίου αποθήκης, του βιβλίου παραγωγής κοστολογίου και του βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών.

- d) Αυξάνεται από 5.500.000 σε 6.500.000 ευρώ το όριο των ακαθάριστων εσόδων τήρησης βιβλίου αποθήκης για τον επιτηδευματία που πωλεί τα αγαθά ή τα προϊόντα του ή παρέχει υπηρεσίες για λογαριασμό κατοίκου άλλης χώρας κατά ποσοστό άνω του 80% του συνόλου των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του κλάδου εμπορίας ή του κλάδου επεξεργασίας αντίστοιχα.

Συμπερασματικά μπορούμε να πούμε ότι ο επιτηδευματίας που πωλεί αγαθά για δικό του λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτων ή για ίδιο λογαριασμό και για λογαριασμό τρίτων, εφόσον κατά τις *δύο* προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του υπερέβησαν το ποσό των **5.000.000€ ή το ποσό των 6.500.000€** και προκειμένου για επιτηδευματία που πωλεί τα αγαθά του εκτός της χώρας κατά ποσοστό άνω του ογδόντα τοις εκατό (80%), τηρεί βιβλίο αποθήκης.

Στο βιβλίο αποθήκης καταχωρούνται για κάθε αγαθό οι αγορές και οι πωλήσεις κατά είδος, ποσότητα και αξία και η ποσοτική διακίνηση κατά είδος και ποσότητα κατά την εισαγωγή και εξαγωγή. Τα αγαθά των τρίτων παρακολουθούνται ξεχωριστά τουλάχιστον κατά είδος και ποσότητα.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 13 αντικαθίσταται η περίπτωση Α' της παραγράφου 7 του άρθρου 8. Η αντικατάσταση αυτή γίνεται για νομοτεχνικούς λόγους λόγω της μη τήρησης βιβλίου αποθήκης για τις βοηθητικές ύλες και τα υλικά συσκευασίας που θεσπίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 19 του ν.3842/2010 και ισχύει για τις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 23/4/2010 και μετά (π.χ. 1/1/2011, 1/7/2010 κ.λπ.). Έτσι με τις νέες διατάξεις αναλόγως με τα αναφερόμενα στην παράγραφο 10 της παρούσης

δεν παρακολουθούνται στο βιβλίο της κεντρικής αποθήκης οι βοηθητικές ύλες και τα υλικά συσκευασίας.

Η αξία κτήσης των πρώτων υλών που διατέθηκαν για την επεξεργασία, καθώς και το κόστος των έτοιμων προϊόντων και υποπροϊόντων που παράχθηκαν, αναγράφεται στο βιβλίο αποθήκης στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου και μέχρι την προθεσμία σύνταξης του ισολογισμού.

Ο παραπάνω επιτηδευματίας ο υπόχρεος σε τήρηση βιβλίου αποθήκης **εκδίδει δελτίο εσωτερικής διακίνησης** για την εντός της ημέρας εξαγωγή από την αποθήκη προς την παραγωγική διαδικασία πρώτων υλών, βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας ιδίων ή τρίτων ή την επαναφορά τους στην αποθήκη, καθώς και για τα εντός της ημέρας παραχθέντα έτοιμα προϊόντα που εισάγονται στην αποθήκη ετοιμών. Στο δελτίο εσωτερικής διακίνησης αναγράφεται το είδος και η ποσότητα των αγαθών που διακινούνται, καθώς και ο χώρος προέλευσης και προορισμού των αγαθών.

Προκειμένου για επιτηδευματία που έχει παράλληλα με τον κλάδο εμπορίου και ξεχωριστό κλάδο επεξεργασίας, η υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αποθήκης κρίνεται αυτοτελώς για κάθε κλάδο.

Ο επιτηδευματίας που υποχρεώνεται σε τήρηση βιβλίου αποθήκης τηρεί αυτό σε δύο συνεχείς διαχειριστικές περιόδους και σταματά την τήρησή του από την επόμενη διαχειριστική περίοδο εκείνης που για δεύτερη συνεχή διαχειριστική περίοδο δεν υπερέβη το εκάστοτε ισχύον όριο. Υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αποθήκης δημιουργείται εκ νέου από την επόμενη διαχειριστική περίοδο εκείνης που για δεύτερη συνεχή διαχειριστική περίοδο τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα υπερέβησαν το εκάστοτε ισχύον όριο. Παραδείγματος χάρη εν λόγω εταιρεία η οποία πωλεί κρέας και διαθέτει και τμήμα πώλησης ψητών θεωρείται ότι έχει δύο κλάδους, κλάδο εμπορίας (για την πώληση κρέατος) και κλάδο επεξεργασίας (για το τμήμα πώλησης ψητών κρεάτων), και αναφορικά με την υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης οι δύο κλάδοι κρίνονται αυτοτελώς. Δηλαδή για την υπέρβαση ή όχι του ορίου των 5.000.000

ευρώ για τον κλάδο εμπορίας για τη χρήση 2007 θα ληφθούν υπόψη μόνο τα έσοδα του κλάδου αυτού και εφόσον για δύο συνεχόμενες χρήσεις υπάρξει υπέρβαση του ορίου των 5.000.000 ευρώ τότε υπάρχει η υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης. Στην περίπτωση σας εφόσον τα έσοδα του κλάδου εμπορίας καμία χρονιά δεν έχουν υπερβεί το όριο των 5.000.000 (θέμα πραγματικό) δεν έχετε την υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης και προφανώς το ίδιο ισχύει και για τον κλάδο επεξεργασίας εφόσον τα έσοδα αυτά υπολείπονται σημαντικά από το εν λόγω όριο ακαθαρίστων εσόδων τήρησης βιβλίου αποθήκης. Για την τήρηση ή την παύση της τήρησης του βιβλίου αποθήκης στην περίπτωση αύξησης των οριζόμενων ορίων, λαμβάνονται υπόψη τα νέα όρια και για τις δύο προηγούμενες χρήσεις που λήγουν μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος των νέων ορίων.

Στο βιβλίο αποθήκης αναγράφεται και η χρονολογία εισαγωγής ή εξαγωγής κατά περίπτωση με μνεία του οικείου δικαιολογητικού εγγραφής. Η ενημέρωση της εξαγωγής μπορεί να γίνεται με μία συγκεντρωτική εγγραφή σε ημερήσια βάση ανά είδος και σειρά στοιχείων που εκδίδονται, με την προϋπόθεση ότι, όταν ζητηθεί από τον έλεγχο και στο χρόνο που ορίζεται από αυτόν, είναι δυνατή η εκτύπωση ή η σύνταξη κατάστασης με την αναλυτική κίνηση ανά παραστατικό όλων ή μερικών ειδών.

Σε ιδιαίτερες μερίδες του βιβλίου αποθήκης της έδρας παρακολουθούνται:

- Ø η κίνηση κάθε υποκαταστήματος με εξαρτημένη λογιστική κατ' είδος, ποσότητα και αξία κατά την εισαγωγή και εξαγωγή,
- Ø η κίνηση κάθε αποθηκευτικού χώρου κατ' είδος και ποσότητα κατά την εισαγωγή και εξαγωγή,
- Ø τα αγαθά που βρίσκονται σε τρίτους για οποιονδήποτε σκοπό κατ' είδος, ποσότητα και ανά τρίτο επιτηδευματία.

Από 1.1.2005 η αξία στο βιβλίο αποθήκης συμπληρώνεται μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη του στοιχείου αξίας.

### Παράδειγμα 7.1

2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
4600000	5200000	5300000	4800000	4900000	4700000	5300000	5400000	.....

- Το 2007 δεν θα υποχρεωθεί σε τήρηση βιβλίου Αποθήκης.
- Το 2008 δεν θα υποχρεωθεί σε τήρηση του βιβλίου Αποθήκης, γιατί τις δύο προηγούμενες χρήσεις, 2006 και 2007, δεν ξεπέρασε τα 5000000, ανά χρήση.
- Το 2009 θα υποχρεωθεί σε τήρηση του βιβλίου αυτού, γιατί στις δύο προηγούμενες χρήσεις, 2007 και 2008, ξεπέρασε τα 5000000, ανά χρήση.
- Το 2010 εξακολουθεί να τηρεί το βιβλίο Αποθήκης, αφού τόσο δεν έπεσε κάτω των 5000000 στις δύο συνεχόμενες προηγούμενες χρήσεις.
- Το 2011 σταματά να τηρεί το βιβλίο, επειδή τόσο το 2009 όσο και το 2010 τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα ήταν κάτω των 5000000.
- Το ίδιο ισχύει και το 2012 και το 2013. Απεναντίας το 2014 θα υποχρεωθεί να τηρήσει βιβλίο Αποθήκης, επειδή τόσο το 2012 όσο και το 2013, υπερέβη τα 5000000 ανά χρήση.

### 7.5 ΜΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ ΣΤΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ

Όταν στο υποκατάστημα τηρείται βιβλίο αποθήκης κατ' είδος, ποσότητα και αξία ή στον αποθηκευτικό χώρο κατ' είδος και ποσότητα, η μερίδα του υποκαταστήματος ή του αποθηκευτικού χώρου που τηρείται στην έδρα μπορεί να ενημερώνεται με τη συνολική μηνιαία κίνηση του υποκαταστήματος ή του αποθηκευτικού χώρου εντός του επόμενου μήνα.

Στο υποκατάστημα από τα βιβλία του οποίου εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα τηρείται ίδιο βιβλίο αποθήκης σύμφωνα με όσα ορίζονται από τις διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων.

Από 01/06/2010 το υποκατάστημα από τα βιβλία του οποίου δεν εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα, η στον αποθηκευτικό χώρο μπορεί να μην τηρείται ίδιο βιβλίο αποθήκης, με την προϋπόθεση ότι θα δίνονται στον έλεγχο

άμεσα τα ποσοτικά υπόλοιπα των μερίδων του βιβλίου αποθήκης του υποκαταστήματος ή του αποθηκευτικού χώρου, μέχρι την ημέρα που έπρεπε να έχει γίνει η ενημέρωση του.

Τα αναφερόμενα στο προηγούμενο εδάφιο ισχύουν ανάλογα και για τους αποθηκευτικούς χώρους.

Αν το υποκατάστημα ή ο αποθηκευτικός χώρος βρίσκεται στον ίδιο νομό και νησί με την έδρα ή σε απόσταση μικρότερη των 50 χιλιομέτρων από αυτή, δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης στις εγκαταστάσεις αυτές.

Όταν στην έδρα δεν ενεργείται αποθήκευση ή διακίνηση αγαθών ή δεν ενεργούνται αγορές ή πωλήσεις και υπάρχει ένα υποκατάστημα, το βιβλίο αποθήκης μπορεί να τηρείται μόνο στο υποκατάστημα.

Όταν οι εγκαταστάσεις του επιτηδευματία στεγάζονται στον ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο, μπορεί να τηρείται για κάθε αγαθό μία ενιαία μερίδα για όλες τις εγκαταστάσεις στο βιβλίο αποθήκης που τηρείται σε μία από αυτές.

Όταν επαγγελματικές εγκαταστάσεις του επιτηδευματία απαλλάσσονται από την έκδοση δελτίων αποστολής, μπορεί να τηρείται για όλες τις απαλλασσόμενες εγκαταστάσεις από την έκδοση δελτίων αποστολής μία ενιαία μερίδα για κάθε αγαθό στο βιβλίο αποθήκης που τηρείται σε μία από αυτές.

## **Παράδειγμα 7.2**

Επιχείρηση με εμπορικό και βιομηχανικό κλάδο και κλάδο προσφοράς υπηρεσιών κατά τις δύο προηγούμενες χρήσεις της 01/01/2010 είχε τα εξής ακαθάριστα έσοδα

Πωλήσεις εμπορευμάτων	2008	2009
- για ίδιο λογαριασμό	2.800.000	3.000.000
- για λογαριασμό τρίτου	1.200.000	1.500.000
- προμήθειες	100.000	150.000
Πωλήσεις παγίων	50.000	
Πωλησεις προϊόντων	3.000.000	5.100.000
Από παροχή υπηρεσιών	800.000	1.300.000
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>	<b>7.950.000</b>	<b>11.050.000</b>

**Δεν με ενδιαφέρει το σύνολο** των ακαθάριστων εσόδων σε επίπεδο επιχείρησης, αλλά τα ακαθάριστα έσοδα κατά κλάδο εμπορευμάτων και προϊόντων. Επίσης, για το βιβλίο αποθήκης δεν ενδιαφέρουν τα ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσίας και εν προκειμένω και από τις πωλήσεις παγίων.

Με αυτά τα δεδομένα τα ακαθάριστα έσοδα του εμπορικού κλάδου έχουν ως εξής :

$$2008 : 2.800.000 + 1.200.000 = 4.000.000$$

$$2009 : 3.000.000 + 1.500.000 = 4.500.000$$

Τα έσοδα των προμηθειών δε τα λαμβάνουμε υπόψιν για το βιβλίο αποθήκης γιατί υπάρχει ρητή πρόβλεψη ότι όταν πωλούνται αγαθά για λογαριασμό τρίτου ως ακαθάριστα έσοδα για τη τήρηση βιβλίων θεωρείται η αξία των αγαθών που πουλήθηκαν (άρθρο 4 §7). Επιπλέον σημειώνουμε ότι τα ποσά των προμηθειών εμπεριέχονται στην αξία των πωληθέντων αγαθών για λογαριασμό τρίτου.

Βλέπουμε λοιπόν ότι ο κλάδος αυτός δεν έχει υπερβεί σε καμία από τις δύο προηγούμενες χρήσεις το όριο και δεν έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης την 01/01/2010.

Με αυτά τα δεδομένα τα ακαθάριστα έσοδα του βιομηχανικού κλάδου έχουν ως εξής :

$$2008 : 3.000.000$$

$$2009 : 5.100.000$$

Διαπιστώνουμε ότι έχει υπερβεί το όριο των 5.000.000 που ισχύει για την 01/01/2010 μόνο κατά την χρήση του 2009 άρα δεν υποχρεούται να τηρήσει βιβλίο αποθήκης ο επιτηδευματίας για το βιομηχανικό κλάδο την 01/01/2010

- Εάν υποθέσουμε ότι τα ακαθάριστα έσοδα του κλάδου αυτού κατά τη χρήση 2010 ανέρχονται σε 5.500.000 (από πωλήσεις στο εσωτερικό η εξαγωγές που δεν υπερβαίνουν το 80% του συνόλου τ) τότε την 01/01/2011 θα τηρήσει βιβλίο αποθήκης για το βιομηχανικό κλάδο αφού υπερέβη το όριο για δύο συνεχόμενες διαχειριστικές περιόδους

2009 και 2010, ενώ αντίθετα ο εμπορικός κλάδος δεν υποχρεούται σε τήρηση βιβλίου αποθήκης, γιατί ακόμα εάν κατά τη χρήση 2010 υπερβεί το όριο θα είναι η πρώτη φορά και πρέπει να υπερβεί συνεχόμενα και το 2011 για να τηρήσει την 01/01/2012.

## **7.6 ΤΡΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ (ΧΕΙΡΟΓΡΑΦΟ – ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΜΕΝΟ)**

Τα βιβλία, αν δεν θεωρηθούν πριν από την έναρξη χρησιμοποίησης τους είναι ως να μη τηρήθηκαν για το μέχρι τη θεώρηση τους χρονικό διάστημα.

Το βιβλίο αποθήκης της εμπορικής η βιομηχανικής επιχειρήσεως είναι δυνατόν να τηρείται σε δεμένο λογιστικό βιβλίο η σε κινητά φύλλα (καρτέλες η καταστάσεις) η με ηλεκτρονικό υπολογιστή. Ειδικά ως προς τη θεώρηση του βιβλίου αποθήκης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 παρ.1 προκύπτουν τα εξής :

Ø Σε *χειρόγραφη ενημέρωση* θεωρείται το βιβλίο αποθήκης (καταργήθηκε η δυνατότητα τήρησης ημερησίων η μηνιαίων καταστάσεων από 01/01/2003

Ø Από 1.9.2002 οι επιτηδευματίες οι οποίοι τηρούν το βιβλίο αποθήκης με *μηχανογραφικό τρόπο* υποχρεούνται αντί της εκτύπωσης της μηνιαίας κατάστασης του βιβλίου αποθήκης ή του θεωρημένου βιβλίου αποθήκης να αποθηκεύουν τα δεδομένα αυτών σε οπτικό δίσκο (CD - ROM τεχνολογίας WORM) ο οποίος σημαίνεται (θεωρείται) και προστατεύεται από επιπλέον προσπάθειες εγγραφής, ώστε να διασφαλίζονται οι πληροφορίες που περιέχονται σ' αυτόν ως ακολούθως:

- Αρμόδια Υπηρεσία για την διαδικασία σήμανσης των οπτικών δίσκων (CD - ROM) είναι η Δ.Ο.Υ. στην οποία υπάγεται η επιχείρηση για την θεώρηση Βιβλίων και Στοιχείων.
- Ως σήμανση νοείται η επικόλληση επί του οπτικού δίσκου (CD - ROM) κυκλικής ετικέτας, η οποία πριν από κάθε χρησιμοποίηση

πρέπει να θεωρείται (διάτρηση από τα ειδικά μηχανήματα της Δ.Ο.Υ.) στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

- Στη μία άκρη της ετικέτας τίθεται, πριν τη θεώρηση, η σφραγίδα με τα πλήρη στοιχεία της επιχείρησης (επωνυμία, Α.Φ.Μ. κ.λπ.) ο τίτλος "Μηνιαία Κατάσταση Βιβλίου Αποθήκης" ΚΑΤ.Β.ΑΠ ή "Βιβλίο αποθήκης" Β.ΑΠΟΘ., ο αύξων αριθμός της ετικέτας καθώς και η πράξη θεώρησης η οποία υπογράφεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή τον εξουσιοδοτημένο προς τούτο υπάλληλο και σφραγίζεται με την υπηρεσιακή σφραγίδα της Δ.Ο.Υ.
- Τα δεδομένα της μηνιαίας κατάστασης του βιβλίου αποθήκης ή του βιβλίου αποθήκης τα οποία απομνημονεύονται είναι αυτά τα οποία ορίζονται με τις κατ' ιδίαν διατάξεις του Κ.Β.Σ. με επιπλέον αναγραφή για κάθε μήνα του αριθμού των μερίδων των κινηθέντων ειδών που περιλαμβάνονται.
- Σε κάθε οπτικό δίσκο απομνημονεύονται τα δεδομένα ενός μόνο μήνα δηλαδή για κάθε μήνα υπάρχει και ένας τουλάχιστον οπτικός δίσκος, στο οποίο εγγράφονται τα δεδομένα μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από εκείνον που αφορούν. Επί μη επιτυχημένης εγγραφής του CD θα αρχειοθετείται το κατεστραμμένο CD και θα γίνεται νέα εγγραφή σε άλλο θεωρημένο CD.
- Τα δεδομένα της μηνιαίας κατάστασης του βιβλίου αποθήκης ή το βιβλίο αποθήκης των υποκαταστημάτων που βρίσκονται πάνω από 50 χλμ. και σε άλλο νομό από την έδρα, μπορεί να καταγράφονται μόνο στον οπτικό δίσκο που τηρείται στην έδρα με την προϋπόθεση ότι υπάρχει απευθείας σύνδεση μεταξύ κεντρικού και υποκαταστήματος και είναι δυνατή άμεσα η ανάγνωση και η εκτύπωση του περιεχομένου του οπτικού δίσκου μέχρι και το μήνα που είναι εγγεγραμμένος.



- Οι οπτικοί δίσκοι φυλάσσονται στον χρόνο διαφύλαξης των βιβλίων και τα στοιχεία επί του σκληρού δίσκου παραμένουν αναλλοίωτα μέχρι το *κλείσιμο του ισολογισμού*.
- Επί μη τήρησης ή πλημμελούς τήρησης, επί μη διαφύλαξης του οπτικού δίσκου ή μη ανάγνωσης αυτού, αλλοίωσης του περιεχομένου του έχουν εφαρμογή οι αντίστοιχες κυρώσεις που επιβάλλονται για την μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αποθήκης ή για το βιβλίο αποθήκης, την τήρηση των οποίων υποκαθιστούν οι οπτικοί δίσκοι.

### 1.3.1 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΜΕΝΗΣ ΤΗΡΗΣΗΣ

#### ΕΙΔΟΣ Α'

Εισαγωγή			Εξαγωγή						
Χρον.	Είδος δικαιολογικού	Ποσότητες	Αξία	Χρονολ.	δικαιολ. (αιτιολογία)	Διακίνηση (ΣΔΑ)	Πώληση Ποσότητας	Αξία	Υπολοπ. ποσότητας.
1992	Τ.Π-ΔΑ No 50	Τεμ.100	100.000	2.8.1992	ΤΠ-ΔΑ Σειρά Α' No 100	-	Τεμ.10	13000	τεμ90
				3 8.1992	ΣΔΑ No 80	Τεμ.50	-	-	τεμ90
				5.8.1992	ΣΔΑ No 80 Επιστροφή	Τεμ.20	-	-	τεμ90
				5.8.1992	ΤΠ-ΔΑ Σειρά Β' No 200	Τεμ.20	Τεμ.20	26 000	τεμ70
				5.8.1992	ΤΠ-ΔΑ Σειρά Β' No 201	Τεμ.10	Τεμ.10	13 000	τεμ60

## 7.7 ΕΛΑΧΙΣΤΕΣ ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ

Οι τελείως ελάχιστες απαιτήσεις για τον τρόπο τήρησης της αποθήκης για τις τεχνικές επιχειρήσεις όπως προκύπτουν από την παραπάνω απόφαση είναι όπως τηρούνται μερίδες (ετοιμών προϊόντων) κατά έργο και:

- Ø Στην χρέωση αυτών καταχωρούνται κατ' είδος, ποσότητα και αξία οι Α' και Β' ύλες, που προορίζονται για το έργο, μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την παραλαβή των αγαθών ή τη λήψη του στοιχείου αξίας.
- Ø Στην χρέωση αυτών καταχωρούνται τα λοιπά στοιχεία κόστους στο χρόνο προσδιορισμού του αποτελέσματος.
- Ø Στην πίστωση αυτών καταχωρούνται κατά αξία τα εκδιδόμενα τιμολόγια εσόδων στο χρόνο προσδιορισμού του αποτελέσματος.

Υποχρέωση τήρησης βιβλίων παραγωγής κοστολογίου και τεχνικών προδιαγραφών έχουν οι επιχειρήσεις οι οποίες τηρούν υποχρεωτικά βιβλίο Αποθήκης. Παύση υποχρέωσης τήρησης βιβλίου Αποθήκης σημαίνει και παύση υποχρέωσης τήρησης των εν λόγω βιβλίων.

Απαλλάσσονται της τήρησης του βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών οι τεχνικές επιχειρήσεις, εφόσον υπάρχει σχετική σύμβαση που έχει κατατεθεί στη Δ.Ο.Υ.

Επισημαίνουμε ότι οι συμβάσεις με το Δημόσιο δεν είναι υποχρεωτικό να κατατίθενται στη Δ.Ο.Υ. Προκειμένου οι ενδιαφερόμενοι να τύχουν απαλλαγής του ανωτέρω βιβλίου, να επιμένουν στην κατάθεσή τους στις οικίες Δ.Ο.Υ., παρά τις τυχόν αρνήσεις αρμοδίων υπαλλήλων που τυχόν συναντήσουν.

Υπάρχει κενό νόμου για τις επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης διαμερισμάτων, διότι εν προκειμένω δεν υπάρχει σχετική σύμβαση προς κατάθεση. Επομένως αυτές θα πρέπει να τηρούν βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών. Στις περιπτώσεις ανέγερσης με την μέθοδο αντιπαροχής, κατατίθεται το σχετικό εργολαβικό της αντιπαροχής.

Στις περιπτώσεις κατάθεσης των ανωτέρω συμβάσεων αυτές υπέχουν θέση λογιστικών βιβλίων και διατηρούνται σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις περί διατήρησης βιβλίων και στοιχείων.

## **7.8 ΑΛΛΑΓΗ ΜΕΘΟΔΟΥ ΑΠΟΤΙΜΗΣΗΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ Η ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ**

Σύμφωνα με το άρθρο 37 του ΚΒΣ, σε περίπτωση που υπάρχουν αντικειμενικές ή υποκειμενικές δυσχέρειες για την τήρηση του βιβλίου αποθήκης, του βιβλίου παραγωγής-κοστολογίου και του βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών με τον τρόπο που ορίζεται από τις διατάξεις του Κώδικα, ο επιτηδευματίας μπορεί με αίτησή του προς την Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων να ζητήσει:

- Ø την ολική ή μερικά απαλλαγή του από τις υποχρεώσεις αυτές,
- Ø την κατά διάφορο τρόπο ρύθμιση των υποχρεώσεων αυτών,
- Ø τον καθορισμό του είδους ως ουσιώδους ποιοτικής διακρίσεως των αγαθών,
- Ø την αλλαγή της μεθόδου προσδιορισμού της τιμής κτήσης ή του ιστορικού κόστους παραγωγής
- Ø τον χαρακτηρισμό του ως πωλητή αγαθών ή παρέχοντος υπηρεσίες, όταν υπάρχει αμφισβήτηση από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

Η αίτηση του επιτηδευματία, μαζί με τη σχετική έκθεση του αρμόδιου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., διαβιβάζεται στην Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων εντός μέχρι και τον 7<sup>ο</sup> μήνα της διανυόμενης διαχειριστικής περιόδου προκειμένου να κριθεί έγκαιρα από αυτή. Η έκθεση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. πρέπει να περιλαμβάνει, ανάλογα με το αίτημα του επιτηδευματία.

Εξαιρετικά, προκειμένου για επιχείρηση της οποίας τα ακαθάριστα έσοδα για πρώτη φορά από την έναρξη των εργασιών της ξεπέρασαν το όριο για την τήρηση του βιβλίου αποθήκης, αίτηση υποβάλλεται μέχρι και τον έβδομο μήνα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία προβλέπεται ότι για δεύτερη φορά

θα ξεπεράσει την τήρηση του βιβλίου αποθήκης, που ισχύει κατά την περίοδο αυτή, ο οποίος διαβιβάζει στην Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8**

# **ΒΙΒΛΙΟ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΩΝ ΚΑΙ ΒΙΒΛΙΟ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ**

### **8.1 ΧΡΗΣΙΜΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ –ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΚΑΙ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΩΝ**

- Ø Τηρούνται για τον ουσιαστικό έλεγχο της παραγωγής αλλά και για μια προσδιορισμό του κόστους.
- Ø Πρέπει να γίνεται σύμφωνα συνόλου δαπανών με το σύνολο των επιμερισθεισών δαπανών.
- Ø Το ποσοστό της φύρας αποτελεί ένδειξη περί της ειλικρίνειας μιας επιχείρησης, σε ό,τι αφορά την ποσοτική παραγωγή της. Ο έλεγχος όμως πρέπει να γίνεται όχι μόνο στο γενικό ποσοστό της φύρας αλλά και στο ποσοστό κάθε προϊόντος, και αντίστροφα
- Ø Επαλήθευση των αναγραφόμενων τεχνικών προδιαγραφών με το παραγόμενο αγαθό είτε με βάση μελέτες η στοιχεία είτε με παρακολούθηση της παραγωγικής διαδικασίας.
- Ø Ποσοτικές επαληθεύσεις πρώτων και λοιπών υλών, σε συνδυασμό με τη συνολική παραγωγή ετοιμών προϊόντων.
- Ø Επαλήθευση του εμφανιζόμενου μικτού κέρδους πώλησης, καθώς και της αποτίμησης της απογραφής.
- Ø Στις εκθέσεις ελέγχου πρέπει να υπάρχει ειδικό κεφάλαιο για το βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου και των τεχνικών προδιαγραφών.

## **8.2 ΠΟΙΟΙ ΥΠΟΧΡΕΟΥΝΤΑΙ ΣΕ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ – ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΚΑΙ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΩΝ (χρόνος έναρξης ισχύος από τις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 23/4/2010)**

Υποχρεούνται να τηρούν βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου και τεχνικών προδιαγραφών οι επιτηδευματίες που πωλούν τα αγαθά τους μετά από προηγούμενη επεξεργασία, αδιάφορα αν αυτή γίνεται σε εργοστάσια η εργαστήρια δικά τους η τρίτων και εφόσον έχουν την υποχρέωση τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας και βιβλίου αποθήκης

Με τις διατάξεις των παραγράφων αυτών αντικαθίσταται η υποπερίπτωση α΄ της περίπτωσης Α΄ και Β΄ της παραγράφου 8 του άρθρου 8. Η αντικατάσταση αυτή γίνεται για νομοτεχνικούς λόγους λόγω της μη τήρησης βιβλίου αποθήκης για τις βοηθητικές ύλες και τα υλικά συσκευασίας που θεσπίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 19 του ν.3842/2010 και ισχύει για τις διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 23/4/2010. Έτσι με τις νέες διατάξεις δεν συντάσσονται τεχνικές προδιαγραφές για τις βοηθητικές ύλες και τα υλικά συσκευασίας και στο βιβλίο παραγωγής κοστολογίου δεν αναγράφονται οι ποσότητες των βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας που αναλώθηκαν στην παραγωγή.

Ο επιτηδευματίας που είναι υπόχρεος στην τήρηση βιβλίου αποθήκης, εξάγει αυτοτελές αποτέλεσμα:

Ø Βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών με ιδιαίτερη μερίδα κατ΄ είδος προϊόντος, στην οποία αναγράφονται:

§ Εντός δέκα ημερών από την ολοκλήρωση της πρώτης παραγωγής κάθε προϊόντος οι τεχνικές προδιαγραφές αυτού. Οι τεχνικές προδιαγραφές περιλαμβάνουν πλην των άλλων τεχνικών δεδομένων τη για κάθε μονάδα παραγόμενου έτοιμου προϊόντος απαιτούμενη ποσότητα πρώτων υλών, καθώς και βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας, όταν γι΄ αυτά τηρείται βιβλίο αποθήκης, καθώς και την προϋπολογιζόμενη φύρα παραγωγής. Για τα

εξατομικευμένα αγαθά που κατασκευάζονται κατόπιν παραγγελίας του πελάτη αντί της αναγραφής τεχνικών προδιαγραφών καταχωρείται πριν από την έναρξη της παραγωγής στο βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών ή στο βιβλίο αποθήκης πλήρης περιγραφή των προϊόντων που παραγγέλλονται.

§ Μέχρι το κλείσιμο του ισολογισμού οι κανόνες του καταμερισμού του εργοστασιακού κόστους, οι οποίοι ακολουθούνται πάγια.

Ø Βιβλίο παραγωγής κοστολογίου με ιδιαίτερη μερίδα κατ' είδος, στο οποίο:

§ Συγκεντρώνονται το βραδύτερο εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού οι εντός της διαχειριστικής περιόδου που έληξε ποσότητες πρώτων υλών που αναλώθηκαν για την παραγωγή έτοιμου προϊόντος, και υποπροϊόντος καθώς και οι ποσότητες έτοιμου προϊόντος που παρήχθησαν μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο.

§ Προσδιορίζεται για το έτοιμο προϊόν το βραδύτερο εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού το εργοστασιακό κόστος με βάση τους καταχωρημένους στο βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών κανόνες.

§ Το βιβλίο παραγωγής - κοστολογίου δεν τηρείται, όταν τα δεδομένα του προκύπτουν από τους λογαριασμούς της ομάδας 9 του Ε.Γ.Λ.Σ. (Π.Δ. 1123/1980).

**Το Βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών πρέπει να είναι Θεωρημένο ενώ το Βιβλίο παράγωγης-κοστολογίου είναι Αθεώρητο (δεν τηρείται όταν ο υπόχρεος τηρεί-ενημερώνει ημερολόγια αναλυτικής λογιστικής ομάδας 9**

### **8.3 ΒΙΒΛΙΑ ΑΠΟΘΗΚΗΣ, ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ ΚΑΙ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΠΡΟΔΙΑΓΡΑΦΩΝ ΑΠΟ ΤΙΣ ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ**

Βιβλίο αποθήκης, παραγωγής κοστολογίου και τεχνικών προδιαγραφών τηρούν μόνον επιχειρήσεις με Βιβλία Γ' Κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Αυτό προκύπτει έμμεσα από τις διατάξεις της § 2 του άρθρου 17, όπου δεν προβλέπεται ενημέρωση για τα ανωτέρω βιβλία, όταν η Κατηγορία των Βιβλίων είναι κατώτερη της Γ' και από την λογιστική επιστήμη.

Τεχνικές επιχειρήσεις που υποχρεωτικά τηρούν Βιβλία Γ' Κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

∅ ΑΕ, ΕΠΕ, Δημόσιες, Δημοτικές, Συνεταιρισμοί ή Κοινοπραξίες που έχουν ένα τουλάχιστον μέλος από τα προηγούμενα νομικά πρόσωπα, για τα έργα που αναλαμβάνουν από 1/1/2002 ή για τις ανεγειρόμενες από 1/1/2002 οικοδομές πώλησης διαμερισμάτων, ανεξαρτήτως ύψους εσόδων.

∅ Από οποιασδήποτε νομικής μορφής επιχείρηση (συμπεριλαμβανομένης και της ατομικής) ή κοινοπραξία, που κατασκευάζουν Δημόσιο Έργο με αρχική συμβατική αξία άνω του ορίου τήρησης βιβλίων Γ' Κατηγορίας

∅ Όσες δεν τηρούν υποχρεωτικά βιβλία Γ' Κατηγορίας εκ των ανωτέρω λόγων, αλλά έχουν και άλλες δραστηριότητες και τα συνολικά τους έσοδα ξεπερνούν το όριο τήρησης βιβλίων Γ' Κατηγορίας.

∅ Το όριο τήρησης βιβλίων Γ' Κατηγορίας, σήμερα είναι 1.500.000 ΕΥΡΩ.

Δεν υπάρχει πλέον απαλλαγή από την τήρηση των βιβλίων αποθήκης, παραγωγής κοστολογίου και τεχνικών προδιαγραφών για τις τεχνικές επιχειρήσεις ανεξαρτήτως τρόπου προσδιορισμού των φορολογητέων εσόδων τους ( λογιστικά / τεκμαρτά).

Η σχετική απαλλαγή που υπήρχε για τις τεχνικές επιχειρήσεις των οποίων τα φορολογητέα κέρδη προσδιορίζοντα κατ' ειδικό τρόπο (τεκμαρτά) καταργήθηκε από 1/1/2003.



## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9**

### **ΕΝΝΟΙΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΒΙΒΛΙΑ**

#### **ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ (ΑΡΘΡΟ 9)**

##### **9.1 ΕΝΝΟΙΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ**

Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού, *υποκατάστημα είναι οποιαδήποτε εκτός της έδρας της επιχείρησης επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία, στην οποία ενεργείται παραγωγική ή συναλλακτική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το εάν αυτή διενεργείται κατ' εντολή της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος σε εκτέλεση σχετικών συμβάσεων.*

Δεν θεωρείται ότι στις επαγγελματικές εγκαταστάσεις του επιτηδευματία ενεργείται συναλλακτική δραστηριότητα όταν πραγματοποιούνται μόνο απλές παραλαβές ή παραδόσεις αγαθών ή όταν ενεργούνται εργασίες διοικητικές, προβολής αγαθών ή άλλες συναφείς εργασίες και οι δοσοληψίες στις εγκαταστάσεις αυτές περιορίζονται μόνο στη διενέργεια των εξόδων λειτουργίας τους. Κατ' εξαίρεση των όσων ορίζονται στα προηγούμενα εδάφια δεν θεωρούνται υποκαταστήματα οι προσωρινοί εκθεσιακοί χώροι, καθώς και οι λοιπές πρόσκαιρες εγκαταστάσεις που λειτουργούν για χρονικό διάστημα μέχρι 30 ημερολογιακές ημέρες.

##### **9.2 ΒΙΒΛΙΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑ Β ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ**

Ο επιτηδευματίας της Β κατηγορίας υποχρεούται, για κάθε ένα υποκατάστημα, να τηρεί ιδιαίτερο βιβλίο όμοιο με την έδρα, δηλαδή εσόδων - εξόδων, αντίστοιχα, κατά τις διακρίσεις των βιβλίων της έδρας. Τα δεδομένα

των βιβλίων αυτών μεταφέρονται στο κεντρικό εντός της προθεσμίας υποβολής των κατά περίπτωση φορολογικών δηλώσεων.

Τα βιβλία Β' κατηγορίας θεωρούνται πάντα (είτε το χειρόγραφο βιβλίο, είτε η μηνιαία κατάσταση των συνόλων) χωρίς να γίνεται διαχωρισμός κεντρικού και υποκαταστήματος. Η εκτύπωση του κεντρικού γίνεται μέχρι την τελευταία μέρα του επόμενου μήνα, ενώ η εκτύπωση του υποκαταστήματος γίνεται μέχρι την 15η μέρα του επόμενου μήνα.

Από 1/6/2010 σύμφωνα με το νόμο 3842/2010 δόθηκε η δυνατότητα μη τήρησης στο υποκατάστημα ιδιαίτερου βιβλίου Εσόδων – Εξόδων ανεξάρτητα του τόπου λειτουργίας του υποκαταστήματος καθώς και του τρόπου τήρησης των βιβλίων (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά). Η δυνατότητα αυτή δίνεται με την προϋπόθεση ότι στο βιβλίο εσόδων – εξόδων της έδρας παρακολουθούνται οι αγορές και οι πωλήσεις κάθε υποκαταστήματος *χωριστά* από τα αντίστοιχα δεδομένα της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος.

### **9.3 ΒΙΒΛΙΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ**

*Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας μπορεί :*

**Α. Όταν δεν εξάγει αυτοτελώς λογιστικό αποτέλεσμα**

**β** Να τηρεί στο υποκατάστημα κατά την διπλογραφική μέθοδο :

- Ημερολόγιο ταμειακών & συμψηφιστικών πράξεων αθώρητο (στο οποίο καταχωρούνται οι εισπράξεις, οι πληρωμές και γενικά όλες οι ταμειακές και συμψηφιστικές πράξεις του υποκαταστήματος) και,
- μηνιαίο διπλότυπο φύλλο ανάλυσης και ελέγχου (Φ.Α.Ε) αθεώρητο. Στο τέλος κάθε μήνα συντάσσει μηνιαίο διπλότυπο φύλλο ανάλυσης και ελέγχου σε αθεώρητο έντυπο, με ανάπτυξη αντίστοιχη με εκείνη των λογαριασμών **της έδρας**(δηλαδή η δομή, η ονοματολογία και το περιεχόμενο των λογαριασμών θα είναι

σύμφωνη με τις αρχές του Ε.Γ.Λ.Σ). Στο φύλλο ανάλυσης και ελέγχου καταχωρούνται και τα προοδευτικά αθροίσματα των προηγούμενων μηνών. Το πρωτότυπο αποστέλλεται στην έδρα για ενημέρωση των βιβλίων εντός των πρώτων 15 ημερών του επόμενου μήνα, από εκείνον που αφορούν οι πράξεις. Ο επιτηδευματίας δεν υποχρεούται στη σύνταξη φύλλου ανάλυσης και ελέγχου, εφόσον το ημερολόγιο είναι διπλότυπο με ανάπτυξη αντίστοιχη εκείνης των λογαριασμών της έδρας, το ένα αντίτυπο στέλνεται στην έδρα

**β** Αντί των πιο πάνω, χωρίς τον περιορισμό της απόστασης του ίσχυε στον προηγούμενο Κ.Φ.Σ ο επιτηδευματίας μπορεί να τηρεί, για το υποκατάστημά του, αντί των όσων πιο πάνω αναφέρονται, ημερήσιο διπλότυπο φύλλο συναλλαγών, στο οποίο καταχωρούνται ξεχωριστά:

- το υπόλοιπο του ταμείου της προηγούμενης ημέρας,
- οι ταμειακές πράξεις και
- οι συμψηφιστικές πράξεις.

Το πρωτότυπο του φύλλου αυτού αποστέλλεται στην έδρα μέχρι την 15<sup>η</sup> μέρα του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι πράξεις οι συναλλαγές, για την ενημέρωση των βιβλίων της.

**Β. Όταν το υποκατάστημα από τα βιβλία του οποίου εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα τηρεί ίδια βιβλία τρίτης κατηγορίας και εξάγει τελικό αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα το οποίο ενσωματώνεται με λογιστική εγγραφή στα βιβλία της έδρας. Ο χρόνος μεταφοράς των δεδομένων του υποκαταστήματος στο κεντρικό πρέπει να είναι εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού.**

Από 01/06/2010 σύμφωνα με το νόμο 3842/2010 όταν τα βιβλία της έδρας και του υποκαταστήματος τηρούνται μηχανογραφικά, το ημερολόγιο ταμειακών και συμψηφιστικών πράξεων ή το μηνιαίο φύλλο ανάλυσης ελέγχου

ή το ημερήσιο φύλλο συναλλαγών τηρούνται απλότυπα και τα δεδομένα τους αποστέλλονται στην έδρα με οποιονδήποτε τρόπο για την ενημέρωση των βιβλίων της.

Ομοίως δόθηκε η δυνατότητα μη τήρησης στο υποκατάστημα της Γ' κατηγορίας των ημερολογίων και των καταστάσεων που ορίζονται από την ίδια παράγραφο 3 του άρθρου 9 του Κ.Β.Σ. Η δυνατότητα αυτή αφορά όλα τα υποκαταστήματα ανεξάρτητα του τόπου λειτουργίας τους και του τρόπου (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά) τήρησης των βιβλίων.

Η δυνατότητα αυτή δίνεται με τις εξής προϋποθέσεις:

- Ø Οι συναλλαγές του υποκαταστήματος καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας.
- Ø Οι αγορές, οι πωλήσεις και το ταμείο κάθε υποκαταστήματος παρακολουθούνται χωριστά (ιδιαίτερους υπολογαριασμούς) από τα αντίστοιχα δεδομένα της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος.
- Ø Δίνεται άμεσα στον έλεγχο που διενεργείται στο υποκατάστημα για το οποίο δεν τηρούνται βιβλία το υπόλοιπο ταμείου μέχρι την ημέρα που έπρεπε να γίνει η ενημέρωση των βιβλίων.

Τα προαναφερόμενα μπορεί να εφαρμόζονται από τον επιτηδευματία για μερικά ή όλα τα υποκαταστήματά του. Για τη μη τήρηση βιβλίων υποκαταστήματος Β' και Γ' κατηγορίας κατ' εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων δεν απαιτείται η υποβολή δήλωσης μεταβολής στο τμήμα Μητρώου.

#### **9.4 ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΤΗΡΟΥΝΤΑΙ ΒΙΒΛΙΑ ΣΤΟ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ**

Δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης των βιβλίων υποκαταστήματος στις εξής περιπτώσεις:

*α) Στο υποκατάστημα που στεγάζεται σε συνεχόμενο ή στον ίδιο κτιριακό χώρο με την έδρα ή με άλλο υποκατάστημα. Από 22/12/2006 και μετά το υποκατάστημα που στεγάζεται σε συνεχόμενο ή στον ίδιο κτιριακό χώρο με την*

έδρα ή με άλλο υποκατάστημα απαλλάσσεται μετά από γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. από την τήρηση ιδιαίτερου πρόσθετου βιβλίου της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ., με την προϋπόθεση ότι τα δεδομένα του βιβλίου αυτού καταχωρούνται στο πρόσθετο βιβλίο που τηρείται για την ίδια δραστηριότητα στην έδρα ή σ' άλλο υποκατάστημα του ίδιου ή συνεχόμενου κτιριακού χώρου

**β) Στις οποιεσδήποτε πρόσκαιρες εγκαταστάσεις.** Από 22/12/2006 δεν χαρακτηρίζονται πλέον ως υποκαταστήματα εκτός των προσωρινών εκθεσιακών χώρων και οι λοιπές πρόσκαιρες εγκαταστάσεις που λειτουργούν για χρονικό διάστημα μέχρι 30 ημερολογιακές ημέρες, Το υποκατάστημα της πιο πάνω περίπτωσης β' απαλλάσσεται και από την τήρηση ιδιαίτερου βιβλίου αποθήκης, καθώς και από τη σύνταξη καταστάσεων ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων, εφόσον τα δεδομένα του βιβλίου ή των καταστάσεων αυτών καταχωρούνται διακεκριμένα στα αντίστοιχα βιβλία ή καταστάσεις της έδρας.

**γ) Στο υποκατάστημα που βρίσκεται στον ίδιο νομό και νησί με την έδρα ή σε απόσταση μικρότερη των 50 χιλιομέτρων από αυτή.** Τα στοιχεία των συναλλαγών των εγκαταστάσεων της περίπτωσης αυτής καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας και ειδικά οι αγορές και οι πωλήσεις κάθε υποκαταστήματος παρακολουθούνται χωριστά από τα αντίστοιχα δεδομένα της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος. Επί τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας παρακολουθείται χωριστά και το ταμείο κάθε υποκαταστήματος.

## **9.5 ΜΗ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ**

Δίνεται η δυνατότητα στον επιτηδευματία να μην τηρεί από 1/6/2010 ιδιαίτερο βιβλίο αποθήκης ή CD βιβλίου αποθήκης στο υποκατάστημα ή στον αποθηκευτικό χώρο ανεξάρτητα του τόπου που βρίσκονται αυτά. Οι συναλλαγές των εγκαταστάσεων αυτών παρακολουθούνται κατ' είδος,

ποσότητα και αξία σε ιδιαίτερη μερίδα στο βιβλίο αποθήκης της έδρας και πρέπει να δίνονται άμεσα στον έλεγχο που διενεργείται στις εγκαταστάσεις αυτές τα ποσοτικά υπόλοιπα των αντίστοιχων μερίδων του βιβλίου αποθήκης που τηρούνται στο βιβλίο αποθήκης της έδρας μέχρι την ημερομηνία που έπρεπε να έχει γίνει η ενημέρωσή του.

Προϋποθέσεις εφαρμογής είναι :

- Ø Οι συναλλαγές του υποκαταστήματος καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας.
- Ø Οι αγορές, οι πωλήσεις και το ταμείο κάθε υποκαταστήματος παρακολουθούνται χωριστά από τα αντίστοιχα δεδομένα της έδρας η άλλου υποκαταστήματος.
- Ø Δίνεται άμεσα στον έλεγχο που διενεργείται στο υποκατάστημα για το οποίο δεν τηρούνται βιβλία για το υπόλοιπο ταμείου μέχρι την ημέρα που έπρεπε να γίνει η ενημέρωσή του (π.χ έλεγχος στο υποκατάστημα στις 20/07/2010 πρέπει να δοθεί το υπόλοιπο ταμείου μέχρι τις 30/06/2010). Τα εν λόγω υπόλοιπα όταν δεν υπάρχει ON LINE σύνδεση διαβιβάζονται από την έδρα με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο (π.χ. με fax, με e-mail, τηλεφωνικά κ.λπ.).

Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις ο επιτηδευματίας που κατά την 1/6/2010 τηρεί ιδιαίτερο βιβλίο αποθήκης στο υποκατάστημα ή στον αποθηκευτικό χώρο, μπορεί από την ημερομηνία αυτή να συνεχίσει να το τηρεί για όλες ή για μερικές από αυτές και να εφαρμόσει τη νέα διάταξη για τις λοιπές εγκαταστάσεις .

Επίσης και ο νέος υπόχρεος σε τήρηση βιβλίου αποθήκης έχει την ίδια δυνατότητα. Σημειώνεται ότι ο επιτηδευματίας που τηρεί ιδιαίτερο βιβλίο αποθήκης στο υποκατάστημά του κατ' είδος, ποσότητα και αξία κατά την εισαγωγή και εξαγωγή ή ιδιαίτερο βιβλίο αποθήκης στον αποθηκευτικό χώρο κατ' είδος και ποσότητα στο βιβλίο αποθήκης της έδρας τηρεί ιδιαίτερη μερίδα κατ' είδος για κάθε μία από τις εν λόγω εγκαταστάσεις που ενημερώνεται με τη

συνολική μηνιαία κίνηση του εν λόγω υποκαταστήματος ή αποθηκευτικού χώρου.

Τονίζεται ότι για τη μη τήρηση ιδιαίτερου βιβλίου αποθήκης στο υποκατάστημα ή τον αποθηκευτικό χώρο δεν υποβάλλεται γνωστοποίηση ή δήλωση μεταβολής στο τμήμα μητρώου για τη μη τήρηση αυτή.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 12 αντικαθίστανται τα δύο τελευταία εδάφια της παραγράφου 6 του άρθρου 8. Η αντικατάσταση αυτή γίνεται για νομοτεχνικούς λόγους λόγω της κατάργησης της υποχρέωσης τήρησης ιδιαίτερου βιβλίου αποθήκης στο υποκατάστημα και τον αποθηκευτικό χώρο ανεξάρτητα του τόπου λειτουργίας τους και ισχύει από 1/6/2010.

Έτσι με τις νέες διατάξεις που θεσπίζονται με την παράγραφο αυτή όταν οι εγκαταστάσεις του επιτηδευματία στεγάζονται στο ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο ή απαλλάσσονται από την έκδοση δελτίων αποστολής τηρεί μία ενιαία μερίδα για κάθε αγαθό στο βιβλίο αποθήκης της έδρας ή σε μία από τις εν λόγω εγκαταστάσεις.

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10**

### **ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΒΙΒΛΙΑ (ΑΡΘΡΟ 10)**

#### **10.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ**

Τα πρόσθετα βιβλία προβλέπονται με σκοπό την παρακολούθηση ορισμένων μορφών συναλλαγών - κατηγοριών επιτηδευματιών. Η υποχρέωση τήρησης πρόσθετων βιβλίων συνδέεται μόνο με το αντικείμενο εργασιών του επιτηδευματία και όχι με το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων του ή με την κατηγορία των βιβλίων του. Τα πρόσθετα βιβλία είναι απλογραφικά και εξωλογιστικά, τηρούνται δε πάντοτε θεωρημένα, είτε χειρόγραφα είτε μηχανογραφικά. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ΚΒΣ, τηρούνται σε κάθε επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία που ασκείται η δραστηριότητα.

### **ΒΙΒΛΙΑ**

#### **10.2 ΒΙΒΛΙΟ ΠΟΣΟΤΙΚΗΣ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ**

Το βιβλίο ή διπλότυπο δελτίο ποσοτικής παραλαβής τηρείται από τους επιτηδευματίες:

- φυσικό
- νομικό πρόσωπο,
- πρόσωπο της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του ΚΒΣ, όταν αυτό αποκτά την ιδιότητα του επιτηδευματία.

Το βιβλίο τηρείται για αγαθά 1που παραλαμβάνουν στην επαγγελματική τους εγκατάσταση, τα οποία είτε δεν συνοδεύονται με στοιχείο διακίνησης (όπως δελτίο αποστολής) είτε συνοδεύονται μόνο με τα στοιχεία αλλοδαπών οίκων της Ευρωπαϊκής Ένωσης (Ε.Ε.), προκειμένου για αγαθά που



παραλαμβάνονται κατ' εντολή του προμηθευτή ή τρίτου, απευθείας από τον αλλοδαπό οίκο (τριγωνική παραλαβή) και ανεξάρτητα από την αιτία για την οποία αυτά παραλαμβάνονται. Ο επιτηδευματίας Γ κατηγορίας μπορεί, αντί να τηρεί βιβλίο ποσοτικής παραλαβής, να ενεργεί ανάλογη εγγραφή με λογιστικό ισότιμο κατά την παραλαβή των αγαθών., αγορά, επεξεργασία κ.λπ). Ο σκοπός που παραλαμβάνονται τα αγαθά μπορεί να είναι η αγορά ή πώληση αυτών για λογαριασμό τρίτου ή απλή διαμεσολάβηση προς πώληση ή αποθήκευση ή φύλαξη ή χρήση ή για επεξεργασία όταν ο αποστολέας των αγαθών στην τελευταία περίπτωση είναι επιτηδευματίας ή αγρότης του ειδικού καθεστώτος.

Στο βιβλίο ή δελτίο ποσοτικής παραλαβής καταχωρείται άμεσα με την παραλαβή των αγαθών:

- χρονολογία της παραλαβής,
- το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του αποστολέα,
- το επάγγελμα και η διεύθυνση του αποστολέα,
- το είδος,
- ο σκοπός της παραλαβής.

#### *Υπόδειγμα Δελτίου Ποσοτικής Παραλαβής*

Ημερ/νία παραλαβής	Στοιχεία αποστολέα			Παραλαμβανόμενα αγαθά		
	Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία	Επάγγελμα	Διεύθυνση	Ποσότητα	Είδος	Σκοπός Παραλαβής

### **10.3 ΒΙΒΛΙΟ ΕΞΟΔΩΝ ΠΡΩΤΗΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ**

Υπόχρεος τήρησης είναι ο ιδρυτής νομικού προσώπου ή υποκαταστήματος αλλοδαπού προσώπου ή κοινοπραξίας ή ατομικής επιχείρησης και ο ιδρυτής οποιασδήποτε επιχείρησης γενικά. Τα έξοδα πρώτης εγκατάστασης, αγορές και συναλλαγές που πραγματοποιούνται από τον ιδρυτή

οποιασδήποτε επιχείρησης γενικά, καταχωρούνται σε βιβλία που θεωρούνται στο όνομα του ιδρυτή από την αρμόδια Δ.Ο.Υ μέχρι τη δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα, από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού.

Υπάρχει η δυνατότητα μη τήρησης βιβλίου πρώτης εγκατάστασης για τα προαναφερόμενα έξοδα που πραγματοποιούνται από τον ιδρυτή, μέχρι την υποβολή της δήλωσης έναρξης επαγγέλματος, με την προϋπόθεση ότι τα έξοδα αυτά καταχωρούνται αναλυτικά στα βιβλία των προσώπων αυτών μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα από τη σύστασή τους (προκειμένου για νομικό πρόσωπο) ή από την ημερομηνία έναρξης επαγγέλματος (προκειμένου για ατομική επιχείρηση ή κοινοπραξία).

#### **10.4 ΒΙΒΛΙΟ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΑ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ**

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα αυτού, εφόσον πραγματοποιεί παραγωγικές επενδύσεις και διενεργεί αφορολόγητες εκπτώσεις ή αποθεματικά υποχρεούται:

α) να τηρεί **βιβλίο επενδύσεων θεωρημένο** , στο οποίο τηρούνται εξωλογιστικά κατά αναπτυξιακό νόμο:

Ø λογαριασμός για κάθε είδος πάγιου περιουσιακού στοιχείου, ο οποίος χρεώνεται με τη συνολική αξία κτήσης του και πιστώνεται κάθε φορά με την αφορολόγητη έκπτωση ή με την αξία πώλησής του,

Ø συγκεντρωτικός λογαριασμός, ο οποίος χρεώνεται με την αναγνωριζόμενη για έκπτωση κάθε χρόνο αξία των πραγματοποιούμενων νέων επενδύσεων και πιστώνεται με το συνολικό ποσό της αφορολόγητης έκπτωσης.

β) να τηρεί στα λογιστικά του βιβλία χωριστούς αναλυτικούς λογαριασμούς κατά αναπτυξιακό νόμο για τις αφορολόγητες εκπτώσεις ή τα αποθεματικά,

γ) να καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αναλυτικά και χωριστά κατά αναπτυξιακό νόμο, τις επενδύσεις, τις εκπτώσεις και τα αποθεματικά.

#### **10.4.1 ΤΡΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΟΥ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ**

Ο ξεχωριστός λογαριασμός, κατ' είδος παγίου στοιχείου μπορεί να τηρείται και ως εξής :Όσον αφορά τα έπιπλα και σκεύη και τον λοιπό εξοπλισμό μπορεί να τηρείται κατά ομοειδείς κατηγορίες παγίων (π.χ. εξοπλισμός ξενοδοχείων: λευκά είδη,πιάτα, ποτήρια, κ.λπ.).

Όσον αφορά τα λοιπά πάγια (μηχανήματα κ.λπ.) μπορεί να παρακολουθούνται κατά ομοειδείς κατηγορίες, εφόσον γι' αυτά τηρούνται ξεχωριστές μερίδες στο μητρώο παγίων στο οποίο παρακολουθείται για κάθε πάγιο χωριστά και η ενεργούμενη αφορολόγητη έκπτωση.

<b>Υπόδειγμα Βιβλίου Επενδύσεων</b>						
<b>ΧΡΕΩΣΗ</b>			<b>ΠΙΣΤΩΣΗ</b>			
ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΑΞΙΑ ΚΤΗΣΗΣ	ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΣΥΝΟΛΙΚΗ ΦΟΡΟΛ. ΑΠΑΛΑΓΗ	ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΟ ΑΠΟΘ. ΚΑΤΑ ΧΡΗΣΗ Η ΑΞΙΑ ΠΩΛΗΣΗΣ
10/10/04	Τμ. Νο 3	15.000,00	31/12/04	Αφορολ. Αποθεματικό από κέρδη 2004	50,000.00	15.000,00

Όταν το βιβλίο είναι σε τύπο κανονικό π.χ όπως το βιβλίο εσόδων εξόδων τότε η μία πλευρά (Αριστερή) είναι η χρέωση και η άλλη η πίστωση

Ο χρόνος ενημέρωσης δεν μπορεί να υπερβαίνει την προθεσμία κλεισίματος του ισολογισμού (Άρθρο 17 παρ.10δ' του ΚΒΣ).

Ο χρόνος θεώρησης θεωρούνται πρίν από τη χρησιμοποίησή τους. Συνεπώς το βιβλίο επενδύσεων μπορεί να θεωρείται έως και την προθεσμία ενημέρωσης του.

#### **10.4.2 ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΑ ΓΙΑ ΠΑΡΑΓΩΓΙΚΕΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ**

Για να δικαιούται η επιχείρηση να σχηματίσει αφορολόγητη έκπτωση από τα κέρδη υποχρεούται **εντός 4 μηνών** από τη λήξη της διαχειριστικής χρήσης, εντός της οποίας ολοκληρώθηκε η επένδυση, να υποβάλει αίτηση στην αρμόδια ΔΥΟ που θα ζητά τον έλεγχο της παραγωγικής επένδυσης.

Τέσσερα δικαιολογητικά θα πρέπει να προσκομίσουν οι επιχειρήσεις, προκειμένου να αποδείξουν ότι πραγματοποίησαν παραγωγικές επενδύσεις, από το ειδικό αφορολόγητο αποθεματικών επενδύσεων που σχημάτισαν με βάση τις διατάξεις της νομοθεσίας.

Οι εν λόγω επιχειρήσεις θα πρέπει να προσκομίσουν οικοδομικές άδειες, τιμολόγια για αγορά μηχανολογικού εξοπλισμού, δικαιολογητικά για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία κ.ά.

Ειδικότερα η εγκύκλιος του υπουργείου Οικονομικών (ΠΟΛ 103) αναφέρει:

*«Καθορισμός δικαιολογητικών και στοιχείων που είναι απαραίτητα για τον έλεγχο των παραγωγικών επενδύσεων που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις λόγω σχηματισμού ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων» έχει ως εξής:*

Ως αποδεικτικά στοιχεία των νέων παραγωγικών επενδύσεων ορίζονται τα εξής:

- Ø Για την αγορά καινούργιου μηχανολογικού εξοπλισμού, αντίγραφο του σχετικού τιμολογίου αγοράς στο οποίο να εμφανίζεται η ιδιότητά του ως καινούργιου.
- Ø Για τα κάθε είδους κτίσματα, αντίγραφα της οικοδομικής άδειας και βεβαίωση του κατασκευαστή ότι το έργο ολοκληρώθηκε.
- Ø Για τα λοιπά πάγια περιουσιακά στοιχεία, η αγορά και το καινούργιες αυτών αποδεικνύεται με τα δικαιολογητικά που αναφέρονται στην περίπτωση α'.

Ø Για κάθε άλλη δαπάνη που αποτελεί παραγωγική επένδυση, ως αποδεικτικά στοιχεία θα λαμβάνονται τα στοιχεία που προβλέπονται από τον ΚΒΣ.

Οι επιχειρήσεις που σχηματίζουν, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως 11 του άρθρου 2 και του άρθρου 3 του ν. 3220/2004, ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό επενδύσεων, υποχρεούνται να υποβάλλουν μαζί με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον. έτους από τα κέρδη του οποίου σχημάτισαν το αποθεματικό ή με τη δήλωση αποτελεσμάτων, προκειμένου για νομικά πρόσωπα για τα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 2 του ν. 2238/1994, υπεύθυνη δήλωση, η οποία θα περιλαμβάνει τα ακόλουθα στοιχεία:

- Ø Το ποσό των καθαρών κερδών που προέκυψαν μέσα στο έτος αυτό.
- Ø Το ποσό των κερδών που διατέθηκε για σχηματισμό τακτικού αποθεματικού, όπου υπάρχει τέτοια υποχρέωση.
- Ø Το ποσό των κερδών που διανεμήθηκαν με οποιαδήποτε μορφή ή που αναλήφθηκαν από τους εταίρους ή τον επιχειρηματία που ασκεί ατομικά την επιχείρησή του.
- Ø Το ποσό των αδιανέμητων καθαρών κερδών της χρήσης.
- Ø Το ποσό των καθαρών κερδών που διατίθεται για σχηματισμό ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων.
- Ø Ειδικά οι επιχειρήσεις οι οποίες θα σχηματίσουν ειδικό αφορολόγητο αποθεματικό από τα αδιανέμητα κέρδη της χρήσης 2003 σύμφωνα με τις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 11 του άρθρου 2 του ν. 3220/2004, υποχρεούνται να δηλώσουν με την υπεύθυνη δήλωση και το ποσό των καθαρών κερδών που προέκυψε κατά τη χρήση 2002.

Προκειμένου να διαπιστωθεί, αν οι επιχειρήσεις μέσα στον πρώτο χρόνο της τριετίας δαπάνησαν για την πραγματοποίηση της επένδυσης το 1/3 τουλάχιστον του σχηματισθέντος ειδικού αφορολόγητου αποθεματικού επενδύσεων, που προβλέπει η παρ.8 του άρθρου 2 του ν. 3220/2004, υποχρεούνται να υποβάλουν με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του οικον.

έτους που ακολουθεί αυτό από τα κέρδη του οποίου σχημάτισαν το αφορολόγητο αποθεματικό ή με τη δήλωση αποτελεσμάτων, προκειμένου για νομικά πρόσωπα για τα οποία έχουν εφαρμογή οι διατάξεις του άρθρου 2 του ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α'), κατάσταση στην οποία θα εμφανίζεται το ύψος των πραγματοποιηθεισών δαπανών επενδύσεων, κατά κατηγορία δαπάνης, μέσα στον πρώτο χρόνο της τριετίας, εντός της οποίας θα ολοκληρωθεί η επένδυση, καθώς και υπεύθυνη δήλωση με την οποία θα δηλώνεται ότι τα στοιχεία αυτά προκύπτουν από τα τηρηθέντα, από την επιχείρηση, βιβλία και στοιχεία.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου έχουν εφαρμογή και για όσες επιχειρήσεις σχημάτισαν αφορολόγητο αποθεματικό, σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 11 του άρθρου 2 του ν. 3220/2004, από τα αδιανέμητα κέρδη της χρήσης 2003 και έχουν πραγματοποιήσει επενδύσεις μέσα στην ίδια χρήση. Οι ατομικές επιχειρήσεις και τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 2 του ν.2238/1994 και τα οποία δεν έχουν θεωρημένο βιβλίο επενδύσεων που ορίζεται από τις παραγράφους 3 και 4 του άρθρου 10 του π.δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84 Α') υποχρεούνται μέσα σ' ένα μήνα από την έκδοση της παρούσας να θεωρήσουν και να ενημερώσουν αυτό.

**Το βιβλίο επενδύσεων μπορεί να τηρείται συνενωμένο με το Μητρώο Παγίων και να θεωρείται.**

### **Παράδειγμα 10.1**

Έστω ότι Ανώνυμη βιομηχανική επιχείρηση πραγματοποίησε στις 13/12/2007 αγορά των μηχανημάτων ΑΑ αξίας 550.000,00 € και ΒΒ αξίας 450.000,00 € αντίστοιχα. Για την αγορά των μηχανημάτων αυτών, έστω ότι δικαιούται να σχηματίσει αφορολόγητο αποθεματικό του Ν.3299/2004, συνολικού ύψους 500.000,00 € (ήτοι, το 50% της επένδυσης). Στο τέλος της χρήσης 2007 η εταιρεία παρουσίασε κέρδη 110.000,00 €

Υπολογισμός τακτικού αποθεματικού και πρώτου μερίσματος.

<i>Καθαρά κέρδη ισολογισμού.....</i>	<i>110.000,00</i>
<i>Μείον, αναλογών φόρος (25%).....</i>	<i>27.500,00</i>

Υπόλοιπο.....82.500,00  
 Τακτικό αποθεματικό 5%.....4.125,00  
 Υπόλοιπο.....78.375,00  
 Α' μέρος 35%.....27.431,25  
 Υπολογισμός του ύψους του αφορολόγητου αποθεματικού

Καθαρά κέρδη ισολογισμού.....110.000,00  
 Μείον, Τ.Α.....4.125,00  
 Α' μέρος.....27.431,25  
 Πλέον, αναλογών φόρος.....10.518,75.....42.075,00  
 (31.556,25X25/75=10.518,75)  
 Υπόλοιπο για σχηματισμό αφορολόγητου αποθ.....67.925,00

Το ποσό αυτό επιμερίζεται αναλόγως προς τις αξίες των δύο μηχανημάτων, προκειμένου να χρηματοδοτηθεί η απόκτησή τους:

Μηχάνημα ΑΑ:  $67.925,00 \times 550/1000 = 37.358,75 \text{ €}$

Μηχάνημα ΒΒ:  $67.925,00 \times 450/1000 = 30.566,25 \text{ €}$

ΜΗΧΑΝΗΜΑ ΑΑ ΜΕ ΑΦΟΡΟΛ.ΕΚΠΤΩΣΗ ν. 3299/2004			
ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
13/12/2007	Αγορά ΤΔΑ ΧΧΧΧ	550.000,00 €	
31/12/2007	Αφορολόγητο αποθεματικό χρήσης 2007		37.358,75 €
ΜΗΧΑΝΗΜΑ ΒΒ ΜΕ ΑΦΟΡΟΛ.ΕΚΠΤΩΣΗ ν. 3299/2004			
ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
13/12/2007	Αγορά ΤΔΑ ΧΧΧΧ	450.000,00 €	
31/12/2007	Αφορολόγητο αποθεματικό χρήσης 2007		30.566,25 €
ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ Ν.3299/2004			
ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
31/12/2007	Δικαίωμα έκπτωσης επενδύσεων χρήσης 2007	500.000,00 €	
31/12/2007	Αφορολόγητο αποθεματικό χρήσης 2007		67.925,00 €

Εναλλακτικά θα μπορούσε αντί των δύο πρώτων λογαριασμών να υπάρχει ο λογαριασμός:

ΜΗΧΑΝΗΜΑΤΑ ΜΕ ΑΦΟΡΟΛ.ΕΚΠΤΩΣΗ v.3299/2004			
ΗΜ/ΝΙΑ	ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
13/12/2007	Αγορά ΤΔΑ XXXX	550.000,00 €	
13/12/2007	Αγορά ΤΔΑ XXXX	450.000,00 €	
31/12/2007	Αφορολόγητο αποθεματικό χρήσης 2007		67.925,00 €

με την προϋπόθεση ότι τα εν λόγω μηχανήματα και η αφορολόγητη έκπτωση που τους αναλογεί, παρακολουθούνται αναλυτικά στο μητρώο παγίων.

## **10.5 ΒΙΒΛΙΟ ΕΠΕΝΔΥΣΕΩΝ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΝ ΒΙΒΛΙΑ ΑΒ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ ΚΒΣ**

Οι τηρούντες βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ και πραγματοποιούν παραγωγικές επενδύσεις και διενεργούν αφορολόγητες εκπτώσεις ή αποθεματικά. Δεν έχουν υποχρέωση τήρησης του ανωτέρου βιβλίου, οι επιτηδευματίες που λαμβάνουν επιδοτήσεις ή επιχορηγήσεις.

Ο χρόνος ενημέρωσης δεν μπορεί να υπερβαίνει την προθεσμία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Στο βιβλίο επενδύσεων τηρούνται εξωλογιστικά κατά αναπτυξιακό νόμο οι ακόλουθοι λογαριασμοί :

- Διακεκριμένος λογαριασμός επενδύσεων, στη χρέωση του οποίου καταχωρούνται κατά χρονολογική σειρά, οι δαπάνες απόκτησης των περιουσιακών στοιχείων, που αποτελούν παραγωγικές επενδύσεις και πιστώνεται με την αξία πώλησης ή επιστροφής των περιουσιακών αυτών στοιχείων.
- Ιδιαίτερος λογαριασμός αφορολόγητου αποθεματικού, σε πίστωση του οποίου μεταφέρεται το ποσό της αφορολόγητης έκπτωσης ή του αποθεματικού.



- Ιδιαίτερος λογαριασμός για κάθε είδος πάγιου περιουσιακού στοιχείου, ο οποίος χρεώνεται με τις δαπάνες απόκτησης του περιουσιακού στοιχείου και πιστώνεται με τη σχηματιζόμενη κάθε φορά αφορολόγητη έκπτωση και με την αξία της τυχόν πώλησής του.

## **10.6 ΒΙΒΛΙΟ ΚΙΝΗΣΗΣ ΠΕΛΑΤΩΝ (ΠΟΡΤΑΣ)**

Υπόχρεοι του βιβλίου είναι

- Ο εκμεταλλευτής οίκου ευγηρίας
- Ο εκμεταλλευτής ξενοδοχείου, ξενώνα, επιπλωμένων διαμερισμάτων και οικιών
- Ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ

Με την είσοδο του πελάτη καταχωρούνται :

- Το ονοματεπώνυμο του πελάτη
- Το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία εκείνου κατ' εντολή του οποίου διαμένει ο πελάτης.
- Η ημερομηνία άφιξης και αναχώρησής του
- Ο αριθμός του δωματίου
- Οι υπηρεσίες και τα αγαθά που περιλαμβάνονται στο «πακέτο», σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών «πακέτο»

Ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ καταχωρεί επί πλέον :

- Τον αριθμό των ατόμων που συνοδεύουν κάθε πελάτη
- Το είδος του κατασκηνωτικού και μεταφορικού μέσου.

Στις περιπτώσεις άφιξης γκρουπ, για λογαριασμό τουριστικών γραφείων, πρακτορείων κ.λπ. μπορεί να καταχωρείται στο βιβλίο μόνο το όνομα ή η επωνυμία του τουριστικού γραφείου ή πρακτορείου, ο συνολικός αριθμός των ατόμων του γκρουπ και οι αριθμοί των δωματίων που θα μείνουν, με

παράλληλη διατήρηση της ονομαστικής κατάστασης πελατών του γραφείου ή πρακτορείου, η οποία θα επιδεικνύεται σε κάθε φορολογικό έλεγχο.

**Υπόδειγμα Βιβλίου πελατών ξενοδοχείου - ξενώνα - ενοικιαζομένων δωματίων**

α/α	Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία		Ημερομηνία		Αριθμός Δωματίου	Πιθανή <sup>6</sup> ημερομηνία αναχώρησης	Παρατηρήσεις	Αριθμός και αξία Α.Π.Υ.
	Πελάτη (ενοίκου)	Πελάτη (εντολέα τρίτου)	άφιξης	Αναχώρησης				

### 10.7 ΜΗΤΡΩΟ ΜΑΘΗΤΩΝ

Υπόχρεοι είναι :

- Ο εκμεταλλευτής παιδικού σταθμού, εκπαιδευτηρίου, σχολής, φροντιστηρίου.
- Ο εκμεταλλευτής εργαστηρίου ελευθέρων σπουδών.
- Ο εκμεταλλευτής κάθε άλλης φύσης επιχείρησης ή οργανισμού με χαρακτήρα διδακτικό ή επαγγελματικής κατάρτισης.

Στο Μητρώο Μαθητών καταχωρούνται, με την εγγραφή του μαθητή:

- Το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση των μαθητών που φοιτούν.
- Η χρονολογία έναρξης της φοίτησης.
- Το ποσό που συμφωνείται χωριστά για τα δίδακτρα, τα τροφεία, τα μεταφορικά και τα λοιπά δικαιώματα.
- Η χρονολογία διακοπής της φοίτησης.

Επιπλέον δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης πρόσθετου βιβλίου σε περίπτωση που η εκπαίδευση παρέχεται σε εγκαταστάσεις τρίτων (κατοικία μαθητών, ξενοδοχεία, επαγγελματικές εγκαταστάσεις των εκπαιδευομένων κ.λπ.).

Επί παροχής υπηρεσιών εκπαίδευσης σχετικά με τους ηλεκτρονικούς υπολογιστές (H/Y) σε παιδιά προσχολικής και πρωτοβάθμιας εκπαίδευσης με σκοπό την απόκτηση γνώσεων ψυχαγωγικού χαρακτήρα, πρέπει να τηρείται μητρώο μαθητών.

Όταν οι υπόχρεοι σε τήρηση μητρώου μαθητών διατηρούν και υποκατάστημα κοντά στο κεντρικό και κάποιοι μαθητές παρακολουθούν μαθήματα, άλλες μέρες στο κεντρικό και άλλες στο υποκατάστημα, οι μαθητές πρέπει να καταχωρούνται και στα δύο μητρώα μαθητών.

Τα εκπαιδευτικά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (με εξαίρεση τις αστικές εταιρίες της παρ.1 του άρθρου 2 του ΚΒΣ) δεν έχουν υποχρέωση τήρησης θεωρημένου μητρώου μαθητών γιατί δεν διενεργούν πράξεις που υπόκεινται σε Φ.Π.Α.

Για την εκπαίδευση που παρέχεται μέσω διαδικτύου (τηλεματική) και χωρίς την φυσική παρουσία του μαθητή, δεν τηρείται πρόσθετο βιβλίο.

## **10.8 ΒΙΒΛΙΟ ΑΣΘΕΝΩΝ ΚΑΙ ΜΕΡΙΔΟΛΟΓΙΟ ΙΑΤΡΩΝ**

Υπόχρεοι είναι α) οι εκμεταλλευτές κλινικών ή θεραπευτηρίων από την κλινική για τους συνεργαζόμενους με αυτή γιατρούς που παρέχουν ειδική περίθαλψη σε ασθενείς και αμείβονται από αυτούς. Δεν τηρείται δηλαδή για τους γιατρούς οι οποίοι συνδέονται με σύμβαση έργου με την κλινική και αμείβονται από αυτήν β) από τα νοσοκομεία, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή με την οποία λειτουργούν (νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, ιδιώτυποι οργανισμοί κ.λπ.) και την απαλλαγή τους από τη φορολογία εισοδήματος ή το φόρο προστιθέμενης αξίας

Ο χρόνος ενημέρωσης είναι :

- Ø Βιβλίου ασθενών: άμεσα με την είσοδο και έξοδο του ασθενή .
- Ø Βιβλίου μεριδολογίου ιατρών: εντός της επομένης της ειδικής ιατρικής περίθαλψης του ασθενή.

Περιεχόμενο βιβλίου ασθενών, με ιδιαίτερη μερίδα για κάθε ασθενή, καταχωρούνται :

- Η χρονολογία εισόδου και εξόδου του ασθενή.
- Το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνσή του.
- Η κατηγορία της θέσης νοσηλείας του.
- Το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών νοσηλείας.
- Το είδος και η ποσότητα των χορηγούμενων φαρμάκων και λοιπών υλικών, εκτός των αναλώσιμων .
- Ο αύξων αριθμός της απόδειξης παροχής υπηρεσιών.
- Η χρονολογία αλλαγής και η κατηγορία της νέας θέσης, σε περίπτωση αλλαγής της κατηγορίας θέσης.

Στο βιβλίο μεριδολογίου ιατρών φυσικών προσώπων, με ιδιαίτερη μερίδα για κάθε γιατρό, καταχωρούνται:

- Η διεύθυνση του ιατρού, ο Α.Φ.Μ. και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. του
- Όταν παρέχονται υπηρεσίες κατ' εντολή και για λογαριασμό τρίτου, στο βιβλίο αυτό αναγράφεται ακόμη το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία και ο Α.Φ.Μ. του τρίτου.
- Το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του ασθενή που δέχεται την ειδική ιατρική περίθαλψη από τον γιατρό.
- Η χρονολογία παροχής της περίθαλψης.
- Η κατηγορία της θέσης νοσηλείας του ασθενή.

Επί ειδικής ιατρικής περίθαλψης του ασθενή από περισσότερους γιατρούς, τα δεδομένα αυτά καταχωρούνται στις μερίδες όλων των γιατρών. Οι ανωτέρω διατάξεις εφαρμόζονται και από όλα τα νοσοκομεία, κλινικές και εξωτερικά ιατρεία αυτών, ανεξάρτητα από τη νομική μορφή με την οποία λειτουργούν και την τυχόν απαλλαγή τους από το φόρο εισοδήματος εφόσον παρέχεται σ' αυτά περίθαλψη από γιατρούς, στους οποίους καταβάλλεται γι' αυτήν αμοιβή μη έμμισθης υπηρεσίας.

**Ενδεικτικό υπόδειγμα βιβλίου ασθενών**

Αριθμός μερίδας :			
Ασθενής :			
Χρον. Εισόδου :		Χρον. Εξόδου : 7	
Θέση :		Δωμάτιο :	
Ενδεικτικό υπόδειγμα βιβλίου μεριδολογίου γιατρών (φυσικών προσώπων)			
Γιατρός :			
Α.Φ.Μ.:			
Χρονολογία	Όνοματεπώνυμο ασθενή	Διεύθυνση	Θέση Νοσηλείας

### 10.9 ΒΙΒΛΙΟ ΕΠΙΣΚΕΨΗΣ ΑΣΘΕΝΩΝ

Υπόχρεοι είναι οι εκμεταλλευτές διαγνωστικών κέντρων, μόλις τελειώσει η εξέταση και πριν από την αποχώρηση του ασθενή. Στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών καταχωρούνται :

- Το ονοματεπώνυμο κάθε ασθενή.
- Το επάγγελμα και η διεύθυνσή του.
- Η χρονολογία επίσκεψης.
- Ο αριθμός της Α.Π.Υ., όταν εκδοθεί.

#### Σημείωση

- Ø Όταν οι κλινικές και τα θεραπευτήρια έχουν και διαγνωστικό τμήματα για τους εξωτερικούς ασθενείς πρέπει να τηρούν υποχρεωτικά βιβλίο επίσκεψης ασθενών.
- Ø Δεν υπάρχει υποχρέωση ενημέρωσης του βιβλίου αυτού για τα δείγματα αίματος και ούρων όταν παραλαμβάνονται για ανάλυση από άλλα κέντρα ή από γιατρούς μικροβιολόγους (σχετ. εγκ. Υπ. Οικ. 1102918/615/21.11.1997).

- Ø Οι εκμεταλλευτές διαγνωστικών κέντρων δύνανται να μην καταχωρούν στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών τους ασφαλισμένους του Δημοσίου, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λ.π., όταν δεν εισπράττουν ιδιαίτερη αμοιβή από αυτούς

*Ενδεικτικό υπόδειγμα βιβλίου επίσκεψης ασθενών διαγνωστικών κέντρων*

Χρονολογία επίσκεψης	Όνοματεπώνυμο και διεύθυνση	Επάγγελμα ασθενή	Αριθμός Α.Π.Υ.	Παρατηρήσεις (Ασφαλιστικός φορέας)

## 10.10 ΒΙΒΛΙΟ ΠΕΛΑΤΩΝ

Υπόχρεοι είναι οι εκμεταλλευτές κέντρων αισθητικής ή γυμναστηρίων

- Κέντρα αισθητικής που ασχολούνται με τον καλλωπισμό και γενικά με την περιποίηση του σώματος.
- Γυμναστήριου, περιλαμβάνονται μόνο εκείνα που η παρεχόμενη εκγύμναση σχετίζεται με τον καλλωπισμό και περιποίηση του σώματος (απλή γυμναστική, αερόμπικ, Body Building κ.λπ.) και όχι με την άθληση ή την εκμάθηση συγκεκριμένου αθλήματος, οπότε, εμπίπτει στην έννοια της σχολής, για την οποία τηρείται μητρώο μαθητών.
- Ο επιτηδευματίας του οποίου το αντικείμενο εργασιών είναι περιποίηση νυχιών χεριών και ποδιών, υποχρεούται στην τήρηση πρόσθετου βιβλίου πελατών.

Στο βιβλίο πελατών για κάθε μια επίσκεψη καταχωρούνται, μόλις αρχίσει η παροχή υπηρεσίας

- Το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του πελάτη.
- Το είδος της παρεχόμενης υπηρεσίας.
- Η χρονολογία επίσκεψής του.

- Ο αριθμός της απόδειξης παροχής υπηρεσιών όταν αυτή εκδοθεί.

<i>Ενδεικτικό υπόδειγμα βιβλίου πελατών</i>						
Χρονολογία επίσκεψης	Όνοματεπώνυμο και διεύθυνση πελάτη	Είδος παρεχόμενης υπηρεσίας	Αριθμός Α.Π.Υ.	Συμπληρώνονται επί διαρκούς παροχής υπηρεσίας		
				Συμφωνηθέν ποσό	Διάρκεια παροχής υπηρεσίας	
					Έναρξη	Λήξη

### 10.11 ΒΙΒΛΙΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΟΜΕΝΩΝ ΟΔΗΓΩΝ

Υπόχρεοι είναι οι εκπαιδευτές οδηγών αυτοκινήτων, μοτοποδηλάτων και μοτοσικλετών για κάθε εκπαιδευτικό αυτοκίνητο ή μοτοποδήλατο ή μοτοσικλέτα. Στο βιβλίο εκπαιδευομένων οδηγών καταχωρούνται:

- Το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του εκπαιδευόμενου
- Το συμφωνηθέν ποσό της αμοιβής
- Η χρονολογία και η ώρα έναρξης και λήξης κάθε μαθήματος.
- Ανάλογη υποχρέωση υπάρχει και για την παράσταση του εκπαιδευτή κατά την εξέταση των υποψηφίων οδηγών.

Το ανωτέρω βιβλίο κατά τη διάρκεια του μαθήματος ή της εξέτασης τηρείται υποχρεωτικά επί του αυτοκινήτου, της μοτοσικλέτας ή του μοτοποδηλάτου αντίστοιχα. Τηρούνται τόσα βιβλία, όσα τα αυτοκίνητα, οι μοτοσικλέτες και τα μοτοποδήλατα του εκμεταλλευτή της σχολής – Για θεωρητική εκπαίδευση των οδηγών αυτοκινήτων και μοτοσικλετών υπάρχει υποχρέωση τήρησης Μητρώου μαθητών, στην επαγγελματική εγκατάσταση της σχολής εκπαιδευτών οδηγών, όπου παρέχεται η εκπαίδευση.

### 10.12 ΒΙΒΛΙΟ Ή ΔΕΛΤΙΟ ΕΠΙΣΚΕΥΗΣ ΑΓΑΘΩΝ

Υπόχρεοι είναι ο επισκευαστής ηλεκτρικών και ηλεκτρονικών συσκευών, επίπλων, μηχανών και μηχανημάτων, για τις ηλεκτρικές και ηλεκτρονικές

συσκευές, έπιπλα, μηχανές και μηχανήματα που παραλαμβάνει στην επαγγελματική του εγκατάσταση από ιδιώτη ή επιτηδευματία και τα οποία δεν συνοδεύονται με στοιχείο διακίνησης του ΚΒΣ.

Όταν αντί του ανωτέρω βιβλίου, τηρείται δελτίο επισκευής το δελτίο αυτό εμπίπτει στις διατάξεις περί έκδοσης στοιχείου και πρέπει να εκδίδεται τουλάχιστον διπλότυπο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 18 του ΚΒΣ.

Στο βιβλίο ή δελτίο επισκευής αγαθών καταχωρούνται άμεσα με την παραλαβή του προς επισκευή αγαθού:

- Ø Το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του αποστολέα
- Ø Η διεύθυνση και το επάγγελμα του αποστολέα
- Ø Η ημερομηνία της παραλαβής
- Ø Το είδος των προς επισκευή αγαθών που παραλαμβάνονται
- Ø Η ποσότητα των προς επισκευή αγαθών που παραλαμβάνονται.

### **10.13 ΑΛΛΑ ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΒΙΒΛΙΑ**

**Βιβλίο αποθήκευσης** υπόχρεοι είναι οι εκμεταλλευτές ψυκτικών χώρων και χώρων αποθήκευσης αγαθών τρίτων.

**Βιβλίο στάθμευσης οχημάτων** υπόχρεοι είναι οι εκμεταλλευτές χώρων στάθμευσης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων.

**Βιβλίο εισερχομένων αυτοκινήτων** υπόχρεοι είναι οι εκμεταλλευτές συνεργείων επισκευής και συντήρησης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων, οι εκμεταλλευτές πλυντηρίων αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων.

**Βιβλίο επισκευής ασθενών** υπόχρεοι είναι οι ιατροί και οι οδοντίατροι όλων των ειδικοτήτων, καθώς και οι εταιρείες που παρέχουν ιατρικές και οδοντιατρικές υπηρεσίες (εκτός των κτηνιάτρων).

**Βιβλίο διάθεσης λαχείων** υπόχρεοι είναι οι πράκτορες κρατικών λαχείων, που προμηθεύονται τα λαχεία απευθείας από την Διεύθυνση Κρατικών Λαχείων του



Υπουργείου Οικονομικών και είναι εφοδιασμένοι με ειδική άδεια από τη Διεύθυνση αυτή.

**Βιβλίο εισερχόμενων σκαφών θαλάσσης** υπόχρεοι είναι οι επιτηδευματίες που διατηρούν συνεργείο επισκευής και συντήρησης σκαφών θαλάσσης.

**Βιβλίο πελατών** υπόχρεοι είναι οι φυσιοθεραπευτές και οι ασκούντες παραϊατρικά επαγγέλματα, δηλαδή οι παρέχοντες υπηρεσίες υγείας (θεραπείας, συμβουλών κ.λπ.) και δεν είναι γιατροί, όπως διαιτολόγος - διατροφολόγος, λογοθεραπευτής - λογοπεδικός, μασέρ, ρεφλεξιολόγος, μαία, εργοθεραπευτής, κλπ.

**Βιβλίο μεταχειρισμένων αγαθών** υπόχρεοι είναι ο επιτηδευματίας πώλησης μεταχειρισμένων αγαθών, για λογαριασμό του ή για λογαριασμό τρίτου αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, τροχόσπιτων, σκαφών αναψυχής και γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων.

**Βιβλίο έργων** υπόχρεοι είναι οι εκμεταλλευτές αυτοκινούμενων μηχανημάτων έργων για κάθε μηχανήμα.

**Βιβλίο κίνησης οχημάτων** είναι οι υπόχρεοι είναι οι επιτηδευματίες που διατηρούν επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων

**Βιβλίο η δελτίο εντολών** είναι οι υπόχρεοι μεσίτες αστικών συμβάσεων, αγοράς ή πώλησης και ενοικίασης ακινήτων (κτηματομεσίτες)

**Βιβλίου κοστολογίου οικοδομών** από τον επιτηδευματία που ασχολείται με την κατασκευή και πώληση οικοδομών.

**Τήρηση πρόσθετων βιβλίων και έκδοση στοιχείων από τις επιχειρήσεις εκμίσθωσης βιντεοκασετών, DVD και λοιπών συναφών αγαθών.**

**Βιβλίο προσωρινής εναπόθεσης για τους διαμεταφορείς.**

*Βιβλίο μεταπωλητού μεταχειρισμένων.*

**Βιβλίο «παραλαμβανομένων Φ.Τ.Μ.».**

**Βιβλίο ενδοκοινοτικών διακινήσεων και εργασιών (ΦΑΣΟΝ).**

**Βιβλίο παράδοσης φαρμάκων** στους ασφαλισμένους.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11

### ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΝ Γ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ (ΑΡΘΡΟ 27, 29, 30)

#### 11.1 ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ

Απογραφή είναι η λεπτομερής καταχώρηση, καταγραφή και αποτίμηση όλων των στοιχείων της επαγγελματικής περιουσίας της επιχείρησης, που υπάρχουν τη συγκεκριμένη χρονική στιγμή που διενεργείται η απογραφή. Η απογραφή βάσει των κανόνων της Λογιστικής, απαιτείται να είναι λεπτομερής και πραγματική, να απεικονίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησης, διότι με αυτήν επιτυγχάνεται η επαλήθευση των εγγραφών που έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία και ο πραγματικός προσδιορισμός του εξαγομένου λογιστικού αποτελέσματος (κέρδους ή ζημίας) της χρήσης

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και μέσα στις προθεσμίες που προβλέπονται από το άρθρο 17 του Κώδικα αυτού, προβαίνει σε καταμέτρηση, καταγραφή και αποτίμηση στο βιβλίο απογραφών όλων των στοιχείων της επαγγελματικής του περιουσίας. Την ίδια υποχρέωση έχουν στο τέλος κάθε έτους και τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του ν. 2238/1994 που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση που διαρκεί πέραν του έτους.

Η ποσοτική καταγραφή των αποθεμάτων, ιδίων και τρίτων γίνεται στο *βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις μέχρι την 20ή (εικοστή) ημέρα του μεθεπόμενου από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου μήνα*, για τις επιχειρήσεις με βιβλία Γ' κατηγορίας, σύμφωνα με το άρθρο 17 του Κ.Β.Σ. Η αποτίμηση των αποθεμάτων πραγματοποιείται μέχρι την προθεσμία σύνταξης του ισολογισμού

Η επιχείρηση που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και μέσα στις προθεσμίες που προβλέπονται, προβαίνει σε καταμέτρηση, καταγραφή και αποτίμηση στο βιβλίο απογραφών όλων των στοιχείων της επαγγελματικής της περιουσίας. Από τη δεύτερη διαχειριστική του περίοδο και μετά ως απογραφή έναρξης θεωρείται η απογραφή λήξη της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

Την ίδια υποχρέωση έχουν στο τέλος κάθε έτους και τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του Ν.2238/1994 (Α.Ε., Ε.Π.Ε., συνεταιρισμοί κλπ.) που έχουν τεθεί σε εκκαθάριση που διαρκεί πέραν του έτους. Η επιχείρηση που πρόκειται να τηρήσει για πρώτη φορά υποχρεωτικά ή προαιρετικά βιβλία τρίτης κατηγορίας συντάσσει απογραφή έναρξης στις προθεσμίες που ορίζονται από τον ΚΒΣ.

### **11.1.1 ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΤΩΝ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΣΤΟ ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ**

Ο επιτηδευματίας που πρόκειται να τηρήσει για πρώτη φορά υποχρεωτικά ή προαιρετικά βιβλία τρίτης κατηγορίας συντάσσει απογραφή έναρξης στις προθεσμίες. Όταν δεν υπάρχουν πάγια περιουσιακά στοιχεία ή αποθέματα, αντί της σύνταξης απογραφής έναρξης, καταχωρούνται αναλυτικά τα λοιπά στοιχεία του ενεργητικού και του παθητικού στην εγγραφή ανοίγματος των βιβλίων.

Η ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων και η καταγραφή τους στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου γίνεται διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο με εξαίρεση τα αποθέματα των αποθηκευτικών χώρων που στεγάζονται στον ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο με άλλο αποθηκευτικό χώρο τα οποία μπορεί να καταχωρούνται ενιαία για όλους τους εν λόγω αποθηκευτικούς χώρους. Τα αποθέματα που βρίσκονται σε τρίτους καταχωρούνται ανά τρίτο χωρίς να απαιτείται καταχώρηση και κατά αποθηκευτικό χώρο τρίτου. Η καταχώρηση, η οποία περιλαμβάνει το είδος, τη μονάδα μέτρησης και την ποσότητα, γίνεται με μία

εγγραφή για ολόκληρη την ποσότητα κάθε είδους αγαθού, για κάθε αποθηκευτικό χώρο. Μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού καταχωρείται η κατά μονάδα αξία, στην οποία αποτιμήθηκε κάθε είδος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 του Κώδικα αυτού, καθώς και η συνολική του αξία.

Προκειμένου περί **υποκαταστήματος** που δεν εξάγει αυτοτελές αποτέλεσμα ή αποθηκευτικού χώρου, η ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων καταγράφεται σε διπλότυπες καταστάσεις. Το ένα αντίτυπο της κατάστασης αποστέλλεται στην έδρα μέσα στην προθεσμία που ορίζεται από την παράγραφο 7 του άρθρου 17 του Κώδικα αυτού, για την ενημέρωση του βιβλίου απογραφών. Για υποκατάστημα ή αποθηκευτικό χώρο που λειτουργεί στον ίδιο νομό με την έδρα και στο ίδιο νησί ή σε απόσταση μικρότερη των 50 χιλιομέτρων από αυτή και δεν εξάγει αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα, η καταγραφή των αποθεμάτων μπορεί να γίνεται απευθείας στο βιβλίο απογραφών της έδρας διακεκριμένα.

### **11.1.2 ΑΠΟΓΡΑΦΗ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΠΑΓΙΩΝ ΤΡΙΤΩΝ**

Τα πάγια περιουσιακά στοιχεία αναγράφονται στο βιβλίο απογραφών, κατά ομοειδείς κατηγορίες τουλάχιστον με τα εξής στοιχεία:

- Ø αξία κτήσης ή κόστος ιδιοκατασκευής, προσαυξημένο με τις δαπάνες επεκτάσεων ή προσθηκών και βελτιώσεων,
- Ø αποσβέσεις και
- Ø αναπόσβεστη αξία.

Σε περίπτωση ολοσχερούς απόσβεσης παγίου περιουσιακού στοιχείου διατηρείται στο μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων αναπόσβεστη αξία ενός λεπτού του ευρώ, όταν το περιουσιακό αυτό στοιχείο εξακολουθεί να παραμένει στην κυριότητα του επιτηδευματία. Κατ' εξαίρεση για τα έπιπλα και σκεύη μπορεί να αναγράφεται στο βιβλίο απογραφών, κατά συντελεστή

αποσβέσεων, το συνολικό ποσό της αξίας κτήσης τους, οι αποσβέσεις και η αναπόσβεστη αξία τους.

Ειδικά για τις μετοχές, τις ομολογίες και τα λοιπά χρεόγραφα καταχωρείται για κάθε είδος η ποσότητα, η αξία κτήσης και η τρέχουσα αξία.

Στο βιβλίο απογραφών καταχωρούνται χωριστά κατά είδος και ποσότητα όλα τα περιουσιακά στοιχεία κυριότητας άλλου επιτηδευματία που βρίσκονται κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου στις εγκαταστάσεις του, εφόσον τα δεδομένα αυτά δεν προκύπτουν από το βιβλίο αποθήκης ή από άλλα πρόσθετα βιβλία. Η καταχώρηση αυτών γίνεται ξεχωριστά στο τέλος της απογραφής ανά τρίτο., κατ είδος και ποσότητα μέσα στην προθεσμία κλεισίματος του ισολογισμού, **Τα αποθέματα καταχωρούνται στις 20 του μεθεπόμενου μήνα από τη λήξη της χρήσης κατ αξία μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού.** Δεν απαιτείται να γίνετε καταχώρηση και ανά εγκατάσταση (κεντρικό, υποκατάστημα, αποθήκη).

Η θεωρημένη εκτύπωση (ή η αναγραφή στο βιβλίο) της απογραφής 31/12/ για Γ' κατηγορίας, ήδη μπορεί να περιλαμβάνει μόνο τους πρωτοβάθμιους λογαριασμούς, αρκεί να συνοδεύεται από τις ανάλογες αθεώρητες καταστάσεις απογραφής.. (εμπορεύσιμα, επιταγές, πελάτες, προμηθευτές κ.λ.π.). Οι καταστάσεις απογραφής η υποχρέωση θεωρημένης εκτύπωσης ισχύει μόνο για την ποσοτική απογραφή (καταστάσεις απογραφής). Οποιαδήποτε άλλη κατάσταση απογραφής (και αυτή της απογραφής εμπορευσίμων με τιμές), εκτυπώνεται και σε αθεώρητη κατάσταση.

Επίσης ο προσωρινός ισολογισμός, ο λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης και ο λογαριασμός γενικής εκμετάλλευσης συντάσσονται σύμφωνα με τα υποδείγματα του ΕΓΛΣ και καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών.

## **11.2 ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ – ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ (ΑΡΘΡΟ 29)**

Ο ισολογισμός επιχείρησης είναι το λογιστικό έγγραφο που απεικονίζει την περιουσιακή κατάσταση μιας επιχείρησης στο τέλος μιας ορισμένης

χρονικής περιόδου. Ακολουθεί την απογραφή και αποτίμηση της επαγγελματικής περιουσίας. Ο τακτικός ισολογισμός καταρτίζεται μία φορά στο τέλος του οικονομικού έτους (κατ' εξαίρεση, την πρώτη φορά από την ίδρυση της επιχείρησης μπορεί να αφορά υπερδωδεκάμηνη χρήση), ενώ μπορούν να δημοσιεύονται και συνοπτικοί ισολογισμοί κάθε τρίμηνο ή εξάμηνο, ανάλογα με τις διατάξεις των ισχυόντων νόμων. Ο τακτικός ισολογισμός των μετοχικών εταιρειών (ΑΕ κλπ.) υπόκειται στην έγκριση της γενικής συνέλευσης των μετόχων και αποτελεί μία από τις σημαντικότερες εταιρικές νομικές πράξεις. Στο τέλος της ζωής μιας εταιρείας συντάσσεται ο τελικός ισολογισμός από τους εκκαθαριστές.

Ο ισολογισμός χωρίζεται σε δύο μέρη:

- ∅ το ενεργητικό (απαιτήσεις, δηλαδή οι οφειλές άλλων μερών στην εταιρεία) και
- ∅ το παθητικό (υποχρεώσεις, δηλαδή οι οφειλές της εταιρείας σε άλλους), που είναι εξ ορισμού ισοσκελισμένα.

Ο ισολογισμός παρουσιάζει μια στατική εικόνα της επιχείρησης, μια εικόνα της τελευταίας ημέρας της περιόδου. Γι' αυτό και συνοδεύεται από τον οικονομικό απολογισμό ή λογαριασμό αποτελεσμάτων (κέρδη ή ζημίες), που απεικονίζει τη δραστηριότητα της επιχείρησης στη χρονική περίοδο και τη μεταβολή της περιουσίας της από αυτή τη δραστηριότητα. Από τον λογαριασμό αποτελεσμάτων προκύπτει το δικαίωμα των εταίρων για μέρισμα (από το μέρος των κερδών του οποίου αποφασίστηκε η διανομή), το ποσοστό των κερδών που προορίζεται για νόμιμο αποθεματικό κλπ.

Στη σύνταξη του ισολογισμού αναφέρονται ξεχωριστά το ενεργητικό και το παθητικό, με πρόσθετη την καθαρή θέση της επιχείρησης. **Στο ενεργητικό**, που βρίσκεται πάντα στο αριστερό μέρος, εγγράφονται όλα τα υπάρχοντα (υλικά και άυλα) και υποθετικά (πιστώσεις) περιουσιακά στοιχεία που ανήκουν στην επιχείρηση κατά την ημερομηνία έκδοσής του. **Το παθητικό**, που βρίσκεται στο δεξιό μέρος, περιλαμβάνει τις υποχρεώσεις σε τρίτους, τις

συνεισφορές κεφαλαίων από τους εταίρους, τα αποθεματικά και τις προβλέψεις. Με άλλα λόγια, το ενεργητικό δείχνει τους σκοπούς για τους οποίους έχουν διατεθεί οι πόροι που διαθέτει η επιχείρηση, ενώ το παθητικό δείχνει την προέλευσή τους. Τα κεφάλαια των μετόχων αναγράφονται στο παθητικό, γιατί πρόκειται ουσιαστικά για κεφάλαια που η επιχείρηση χρωστά στους μετόχους. Η κατάρτιση του ισολογισμού είναι ο αντικειμενικός σκοπός σε όλα τα στάδια της λογιστικής εργασίας.

Ο ισολογισμός λοιπόν βασίζεται στην εξίσωση

$$\text{ΕΝΕΡΓΗΤΙΚΟ} = \text{ΙΔΙΑ ΚΕΦΑΛΑΙΑ} + \text{ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ}$$

### **11.2.1 ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΥ**

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας συντάσσει, για κάθε χρήση και καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών, τον ισολογισμό της επιχείρησής του, λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων και κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί τα βιβλία του σύμφωνα με τους κανόνες των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π.) καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών και τους πίνακες που ορίζονται. Ειδικά τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του ν. 2238/1994 που τελούν σε εκκαθάριση που διαρκεί πέραν του έτους συντάσσουν και καταχωρούν στο βιβλίο απογραφών προσωρινό ισολογισμό, λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, και κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, σύμφωνα με τα υποδείγματα του προηγούμενου εδαφίου.

## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

**& ΔΗΜΗΤΡΗΣ ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ, ΑΝΑΛΥΣΗ –ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ. ΕΚΔΟΣΕΙΣ ELFORIN ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΙΝΣΤΙΤΟΥΤΟ ΑΘΗΝΑ 2005**

**& ΔΗΜΗΤΡΗΣ ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ, ΔΑΠΑΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΑΝΑΛΥΣΗ-ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΕΚΔΟΣΕΙΣ ELFORIN ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΙΝΣΤΙΤΟΥΤΟ ΑΘΗΝΑ 2006**

**& ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΠΟΜΟΝΗΣ, ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΑΡΑΘΕΣΗ, ΑΝΑΛΥΣΗ, ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΣΧΕΤΙΚΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ (5Η ΈΚΔΟΣΗ) ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΣΤΑΜΟΥΛΗΣ ΑΘΗΝΑ 2009**

**& ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ Σ. ΓΙΑΝΝΑΚΟΠΟΥΛΟΥ 2008 «ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 10 ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ &ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.»** (ΠΗΓΗ

[HTTP://ANNXYD.FILES.WORDPRESS.COM/2009/03/HTTP TELEMA CHOS-TEIPAT GR ECLASS MODULES DOCUMENT DOCUMENT-RHP ACTIONVIEWID\\_PROSTHETA20BIBLIA20TOY20KBS20PTF.PDF](http://annxyd.files.wordpress.com/2009/03/http_telema_chos-teipat_gr_eclass_modules_document_document-rhp_actionviewid_prostheta20biblia20toy20kbs20ptf.pdf)

)



## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

### ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΝΑΜΟΡΦΩΣΗ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων είναι από τα πιο φορμαλιστικά και δύσκαμπτα νομοθετήματα σε όλη την Ευρωπαϊκή Ένωση. Η υπερβολική τυπολατρία, η αυστηρότητα και η ανελαστικότητα που διακρίνουν τις διατάξεις του, καθιστούν την πλήρη συμμόρφωση ανεκπλήρωτο πόθο, για το σύνολο των κατά τον ΚΒΣ φορολογικών υποκειμένων.

Πρέπει να γίνει προσπάθεια περιορισμού των τυπικών (φορμών) εγγράφων που παράγονται κατ' επιταγή των διαφόρων διατάξεων του ΚΒΣ. Έχουμε διαφορετικό έντυπο για την αποστολή προϊόντων, διαφορετικό για την πώληση των προϊόντων, διαφορετικό για τη μεταφορά προϊόντων, διαφορετικό για την πώληση υπηρεσιών και για την πώληση προϊόντων, διαφορετικό έντυπο για την πίστωση –πιστωτικό σημείωμα -, διαφορετικό για την πώληση επί πιστώσει – πιστωτικό τιμολόγιο – διαφορετικό έντυπο για την ακύρωση πωλήσεως, ειδικό έντυπο (απόδειξη) επαγγελματικών δαπανών κ.ο.κ. Αυτός ο κυκεώνας εγγράφων οδηγεί σε λάθη, λανθασμένη χρήση κ.λ.π. , κάθε δε λάθος ως προς τη χρήση του εγγράφου συνεπάγεται και την επιβολή τυπικού προστίμου. Η άθροιση πολλών τυπικών προστίμων, θέτει σε κίνδυνο το κύρος των βιβλίων της επιχείρησης.

Αν και έγινε κάποια μικρή κίνηση μείωσης του όγκου των υποχρεωτικών βιβλίων, με την κατάργηση του θεωρημένου Γενικού Καθολικού και την κατάργηση της θεώρησης του Γενικού Ημερολογίου, αντικαταστάθηκαν αυτά από άλλο θεωρημένο βιβλίο, το Ισοζύγιο Γενικού – Αναλυτικών Καθολικών. Επίσης αν και καταργήθηκε η θεώρηση του Βιβλίου αποθήκης, αντικαταστάθηκε αυτό από την υποχρέωση τηρήσεως θεωρημένου cd. Το πρόβλημα δε με το θεωρημένο cd , είναι ότι επειδή κινδυνεύει το cd να αλλοιωθεί ή να χαθούν οι πληροφορίες, τυπώνεται τώρα

το cd σε hard copy. Το γενικό συμπέρασμα, τόσο σε σχέση με το είδος και τον αριθμό των κατά τον ΚΒΣ εκδιδόμενων εγγράφων, όσο και των θεωρημένων βιβλίων και στοιχείων είναι, ότι παρά τις διάφορες κινήσεις, τροποποιήσεις κ.λ.π. που έχουν γίνει, δεν έχει επέλθει καμία σημαντική βελτιωτική αλλαγή στη γραφειοκρατία του ΚΒΣ.

Συνεχίζοντας στο θέμα της γραφειοκρατίας και της πολυπλοκότητας που απορρέει από αυτή, δεν μπορούμε να μην παρατηρήσουμε ότι ο Ελληνικός ΚΒΣ, θεσπίζει έναν εξαιρετικά μεγάλο αριθμό τυπικών ημερολογίων και εγγράφων τα οποία είναι απαραίτητα για την απεικόνιση της λειτουργίας της επιχείρησης. Πολλά από αυτά δημιουργούν μεγάλες δυσκολίες στην αυτόματη αναπαραγωγή τους και το μηχανογραφικό χειρισμό τους, με αποτέλεσμα να υπάρχει δυσκολία συμμόρφωσης της τοπικής εταιρείας με το πολυεθνικό σύνολο του Ομίλου. Ενδεικτικά απαριθμούμε, το Γενικό Καθολικό, τα Ισοζύγια, τα βιβλία Απογραφής, τα Ημερολόγια Διαφόρων Πράξεων, χωριστά και διακεκριμένα για κάθε υποκατάστημα ή εγκατάσταση, το Βιβλίο Κωδικής Αρίθμησης, το Βιβλίο Τεχνικών Προδιαγραφών, το Βιβλίο Παραγωγής Κοστολογίου. Επιπρόσθετα σε αυτά τα βιβλία προστίθενται και τα ειδικά βιβλία ανά δραστηριότητα, π.χ. βιβλίο εισερχομένων αυτοκινήτων στα πλυντήρια, βιβλίο καταγραφής καυσίμων στα πρατήρια και στα βυτιοφόρα κ.α. - καθιστούν εξαιρετικά δύσκολη την ένταξη της τοπικής εταιρείας σε ένα παγκοσμιοποιημένο σχήμα, δημιουργώντας και προβλήματα προσαρμογής εντός του Ομίλου αλλά και παραβάσεις του ΚΒΣ, οι οποίες απορρέουν από την έλλειψη συμβατότητας του τρόπου λειτουργίας του διεθνούς Ομίλου με τον τρόπο λειτουργίας της τοπικής εταιρείας.

Εξάλλου για να δούμε περαιτέρω τις συνέπειες από την ύπαρξη ενός τόσο μεγάλου αριθμού βιβλίων και παραστατικών, πρέπει να σταθούμε και στις απαιτήσεις που θεσπίζει ο ΚΒΣ για την τήρηση όλων αυτών των βιβλίων και στοιχείων. Έτσι διαπιστώνεται ότι οι προθεσμίες για την ενημέρωση των βιβλίων, την καταχώρηση των εγγραφών και την έκδοση των σχετικών τυπικών

αναφορών, είναι πολύ μικρές και πολύ αυστηρές και μπορεί να οδηγήσουν σε σημαντικά πρόστιμα ή ακόμη και σε απόρριψη των βιβλίων της επιχείρησης.

Η γενική παρατήρηση είναι, ότι έτσι όπως λειτουργεί σήμερα ο ΚΒΣ, δημιουργεί σοβαρά προβλήματα συμμόρφωσης στις πολυεθνικές εταιρείες. Δεν είναι δηλ. μόνον η πληθώρα των παραστατικών και των βιβλίων, η δυσκολία στην τήρηση και την ενημέρωση όλων αυτών των υποχρεωτικών εγγράφων, και ο τρόπος με τον οποίο επιβάλλονται τα πρόστιμα έτσι ώστε κάποιο φορολογικό υποκείμενο, που δολίως απέκρυψε φορολογητέα ύλη, συχνά να υπόκειται στα ίδια πρόστιμα με κάποιο φορολογικό υποκείμενο που εκ λάθους δεν καταχώρησε συγκεκριμένα τιμολόγια, ή και απώλεσε τα εν λόγω τιμολόγια. Είναι και η σημαντική διαπίστωση ότι πέραν των ανωτέρω, ο ΚΒΣ κατά περίπτωση, διαθέτει διατάξεις ικανές να απογοητεύσουν οποιαδήποτε αλλοδαπή εταιρεία θα επιθυμούσε την έναρξη δραστηριοτήτων στη χώρα μας. Έτσι για παράδειγμα, αναφέρουμε:

- Τη σειριακή αρίθμηση (αύξουσα προοδευτική αρίθμηση) κατά εγγραφή, στο Γενικό Ημερολόγιο. Δημιουργεί προβλήματα προσαρμογής με τα διεθνή συστήματα πληροφορικής που εφαρμόζονται σήμερα.
- Τη διάταξη για την απαγόρευση συμψηφισμού απαιτήσεων με οφειλές μεταξύ των ιδίων προσώπων, άνω των 15.000 ευρώ. Δημιουργεί προβλήματα στις εμπορικές συναλλαγές, τοπικές και διεθνείς.
- Την έλλειψη συμβατότητας του ΚΒΣ με τα διεθνή συστήματα εμπορίας των πολυεθνικών επιχειρήσεων, καθόσον αφορά την τιμολόγηση πελατών σε διεθνείς πωλήσεις. Για κάθε παράδοση που γίνεται στην Ελλάδα από την τοπική εταιρεία, πρέπει να εκδίδεται τοπικά τιμολόγιο και Δελτίο Αποστολής και δεν αρκεί η τιμολόγηση από ένα κεντρικό σύστημα.

Θα μπορούσαμε να παραθέτουμε επί αρκετό ακόμη χρόνο και καταλαβαίνοντας αρκετές σελίδες, σημεία του ΚΒΣ που θεωρούμε ότι χρήζουν αναμορφώσεως, πλην όμως αυτό καθίσταται αντιπαραγωγικό. Ο βασικός στόχος πρέπει να είναι ο εκσυγχρονισμός, η συμμόρφωση με τις οικονομικές ανάγκες του καιρού μας που χαρακτηρίζεται από την παγκοσμιοποίηση, και η απόδοση ευθυνών και η επιβολή ποινών, με αίσθημα δικαίου και χωρίς τυπολατρία. Δεν είναι μόνον ο ΚΒΣ που πρέπει να αλλάξει, είναι και ο τρόπος σκέψης των ελεγκτικών οργάνων, που επί δεκαετίες ζουν και συντηρούν αυτό το δύσκαμπτο, γραφειοκρατικό και επιρρεπές στην αδικία σύστημα.