

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

ΘΕΜΑ:

ΑΜΑΡΤΕΣ ΤΟΥ ΚΒΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ ΝΟΜΟ 2753/99

ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ:

ΣΟΦΙΑ ΓΙΑΝΝΑΚΟΠΟΥΛΟΥ



ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΕΣ:

ΝΙΚΟΛΑΚΟΠΟΥΛΟΥ ΚΑΛΛΙΟΠΗ
ΠΛΑΚΑΛΗ ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	5900
----------------------	------

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΕΙΣΑΓΩΓΗ	
ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΦΟΡΩΝ	1
ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ	3
ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ	6
ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	7

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΠΡΟΕΔΡΙΚΟ ΔΙΑΤΑΓΜΑ	
ΑΡΘΡΟ 2	8
ΑΡΘΡΟ 4	10
ΑΡΘΡΟ 6-8	11
ΑΡΘΡΟ 9	16
ΑΡΘΡΟ 10	18
ΑΡΘΡΟ 11	24
ΑΡΘΡΟ 12	25
ΑΡΘΡΟ 13	27
ΑΡΘΡΟ 16	29
ΑΡΘΡΟ 17	30
ΑΡΘΡΟ 18-19	32
ΑΡΘΡΟ 20	34
ΑΡΘΡΟ 21	35
ΑΡΘΡΟ 23	36
ΑΡΘΡΟ 24	37
ΑΡΘΡΟ 26	38
ΑΡΘΡΟ 27	39
ΑΡΘΡΟ 30	40
ΑΡΘΡΟ 36	42
ΑΡΘΡΟ 38	46
ΠΡΟΣΤΙΜΑ	
ΑΡΘΡΟ 5	47
ΑΡΘΡΟ 9	53
ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ Κ.Β.Σ. ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ Ν.2753/99	55

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΕΡΜΗΝΕΥΤΙΚΗ ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ ΤΟΥ ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ 100369/12/0015/ΠΟΛ.1 ΣΤΟ 12-1-2000	67
--	----

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΕΡΜΗΝΕΙΑ – ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ – ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΛΛΑΓΩΝ ΤΟΥ Ν.2753/99	129
---	-----

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Η εργασία αυτή χωρίζεται σε τέσσερα μέρη :

- Στο κεφαλαίο 1, παρουσιάζεται η έννοια του φόρου καθώς και η ιστορική ανάδρομη αυτού, η έννοια του Κ.Β.Σ., ποια βιβλία των αποτελούν καθώς και η σημασία του στον σύγχρονο επιχειρηματικό κόσμο.
- Στο κεφαλαίο 2, παραθέτουμε το προεδρικό διάταγμα μόνο με τα άρθρα που έχουν υποστεί αλλαγές – τι ίσχυε δηλαδή πριν τις αλλαγές – καθώς και τις αλλαγές που προέκυψαν.
- Στο κεφαλαίο 3, παραθέτουμε την ερμηνευτική εγκύκλιο του υπουργείου οικονομικών με συγκεκριμένα – επιλεγμένα παραδείγματα για την κατανόηση των επικείμενων αλλαγών.
- Στο κεφαλαίο 4, παραθέτουμε τα δικά μας σχόλια – ερμηνεία παρατηρήσεις – επί των αλλαγών που έγιναν.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ ΦΟΡΩΝ

Φόρος: είναι η καταβολή σε χρήμα ή σε είδος, η οποία επιβάλλεται υπέρ του κράτους ή άλλων νομικών προσώπων. Ο φόρος αποτελεί θυσία προς όφελος του κοινωνικού συνόλου. Αποβλέπει στην εξυπηρέτηση κρατικών σκοπών και, κατά δεύτερο λόγο, στην άσκηση κοινωνικής ή οικονομικής πολιτικής. Επιβάλλεται από την νομοθετική εξουσία, η οποία δεν δεσμεύεται παρά μόνο από το Σύνταγμα. Συχνά ο φόρος αναφέρεται στα νομοθετικά κείμενα με διάφορες ονομασίες (δασμός, δικαίωμα, εισφορά, τέλος κ.α.). Ο φόρος καταβάλλεται σε χρήμα. Παλαιότερα, δεν αποκλειόταν και η καταβολή του σε είδος (π.χ. δεκάτη) ή σε υποχρεωτική προσωπική εργασία (π.χ. δημόσια έργα).

Οι φόροι διακρίνονται κυρίως : α) Σε άμεσους και έμμεσους. Οι άμεση επιβάλλονται επί του εισοδήματος και των περιουσιακών στοιχείων τα οποία δηλώνει ο φορολογούμενος, υποβάλλοντας σχετικό έντυπο στην αρμόδια δημόσια υπηρεσία, και καταβάλλονται απευθείας στο Δημόσιο Ταμείο. Ο τρόπος αυτός φορολογίας είναι δίκαιος, γιατί λαμβάνεται υπ' όψιν η οικονομική αντοχή, καθώς και οι οικογενειακές υποχρεώσεις του κάθε φορολογούμενου, παρ' ότι απαιτεί πολύπλοκες και χρονοβόρες διαδικασίες και δεν αποκλείει την φοροδιαφυγή. Αντίθετα, οι έμμεσοι φόροι, αν και είναι αποδοτικότεροι για το κράτος, αδικούν τις οικονομικά ασθενέστερες τάξεις, που καλούνται να πληρώσουν τον ίδιο με τους εύπορους φόρο, αγοράζοντας τα ίδια καταναλωτικά αγαθά, στην τιμή των οποίων περιλαμβάνεται ο φόρος. β) Σε προσωπικούς και πραγματικούς. Προσωπικός είναι ο φόρος εισοδήματος. γ) Σε αναλογικούς και προοδευτικούς. Προοδευτικός είναι ο φόρος εισοδήματος, ενώ αναλογικός το τέλος χαρτοσήμου.

Χαρακτηριστικά του φόρου είναι : α) Η καθολικότητα του, το πάνδημο: η φορολογική υποχρέωση βαρύνει όλους. Οι φορολογικές απαλλαγές αποτελούν σπάνιες εξαιρέσεις τις οποίες επιβάλλει το δημόσιο συμφέρον. Στις παλιές μοναρχίες και στα μεσαιωνικά κράτη, η καταβολή φόρου λογίζονταν ως μειωτική, γι' αυτό, ευγενείς και κλήρος ήταν απαλλαγμένοι από φόρους. Σήμερα, η καταβολή φόρου θεωρείται θυσία, αλλά και ταυτόχρονα τιμή για τον πολίτη. β) Αρχή της φοροδοτικής ικανότητας. γ) Η φορολογική ισότητα, που αποτελεί θεμελιώδες αξίωμα κάθε ευνοούμενου κράτους («Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους », Σύνταγμα της Ελλάδος, Μέρος 2^ο, «Ατομικά και κοινωνικά δικαιώματα », άρθρο 4, εδάφιο 5, 1986). Με την φορολογική ισότητα επιτυγχάνεται έμμεσα και δικαιότερη κατανομή του εθνικού εισοδήματος. δ) Η αρχή της μη αναδρομικότητας του φόρου ή, αλλιώς, η αρχή της βεβαιότητας του φόρου. ε) Η απαγόρευση της επιβολής φόρου χωρίς τυπικό νόμο ή με νομοθετική εξουσιοδότηση (Σύνταγμα της Ελλάδας, Μέρος 3^ο, Τμήμα Γ', «Βουλή», Κεφ. 6^ο, «Φορολογία και

δημοσιονομική διαχείριση» , άρθρο 78, εδάφιο 1 και 4, 1986). στ') Η αποφυγή της διπλής φορολογίας.

Υποκείμενο του φόρου είναι κάθε πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, απέναντι στο οποίο προβάλλει τις φορολογικές αξιώσεις της η πολιτεία. Σε τελική ανάλυση, οι πραγματικοί φόροι είναι και αυτοί προσωπικοί.

Η βεβαίωση του φόρου είναι το αποτέλεσμα της πράξης της αρμόδιας φορολογικής αρχής, από την οποία καθορίζεται το ύψος του καταβλητέου φόρου για κάθε υπόχρεο. Ακολουθεί η είσπραξη του φόρου από την Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) ή η καταβολή της επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου που προκύπτει μετά τον υπολογισμό των διαφόρων εκπτώσεων από το φορολογητέο εισόδημα.

ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΤΩΝ ΦΟΡΩΝ

Ρωμαϊκή Αυτοκρατορία . Τα έσοδα της Ρώμης προέρχονταν κατά κύριο λόγο από την εκμετάλλευση των κτήσεων της είτε υπό την μορφή της εκμίσθωσης γαιών είτε της επιβολής φόρου 10% (δεκάτη) επί της αξίας των παραγόμενων προϊόντων. Ανάλογη ήταν επίσης η εκμετάλλευση των δασών, των μεταλλείων και των ψαρότοπων. Επί πλέον, ο Αύγουστος καθιέρωσε ένα σύστημα φορολόγησης των συναλλαγών. Έτσι, επιβλήθηκε φόρος στις αγοραπωλησίες εμπορευμάτων (λιμενική και τελωνιακοί δασμοί , κ.τ.λ.) και δούλων, στις δημοπρασίες, στις κληρονομίες και σε άλλες μορφές συναλλαγών. Εκτός από τα παραπάνω τακτικά έσοδα, στο δημόσιο ταμείο της Ρώμης περιέχονταν και τα έκτακτα έσοδα από την επιβολή προστίμων, τις δημεύσεις περιουσιών κ.α. Τέλος, για την κάλυψη έκτακτων πολεμικών δαπανών επιβάλλονταν φόρος στην γαιοκτησία, ο οποίος όμως καταργήθηκε στα μέσα του 2^{ου} π.Χ. αιώνα, καθώς η επέκταση της αυτοκρατορίας είχε φθάσει σε τέτοιο σημείο ώστε να υπερκαλύπτονται οι δαπάνες αυτές από την φορολόγηση των επαρχιών.

Βυζαντινή Αυτοκρατορία. Στο Βυζάντιο λειτουργούσε ένα πολύπλοκο, αλλά και πολύ καλά οργανωμένο φορολογικό σύστημα. Όλοι οι επιβαλλόμενοι φόροι υπολογίζονταν με βάση της απογραφές που διενεργούσαν κατά καιρούς – με παρέλευση δεκαπέντε τουλάχιστον ετών ανάμεσα σε δύο διαδοχικές απογραφές – τα αρμόδια όργανα του *σεκρέτου*. Τα αποτελέσματα των απογραφών συγκέντρωνε ο *λογοθέτης του Γενικού*, ο οποίος είχε την ευθύνη για την κατάρτιση των φορολογικών καταλόγων, καθώς και για την είσπραξη των φόρων σύμφωνα με συγκεκριμένους κανόνες δεοντολογίας. Την είσπραξη των φόρων αναλάμβαναν είτε οι *υποδέκτες* (δημόσιοι λειτουργοί) είτε οι *τελώνες*, ιδιώτες τους οποίους όριζε το Δημόσιο μετά από διενέργεια πλειοδοτικού διαγωνισμού. Βασικό αντικείμενο φορολόγησης αποτελούσε στο Βυζάντιο η εκμετάλλευση της γης, η έκταση της οποίας υπολογίζονταν σε *ζυγοκέφαλα* , μία ιδιόμορφη μονάδα μέτρησης, καθώς η τιμή της κυμαίνονταν ανάλογα με την αξία των κτημάτων, στον βαθμό, δηλαδή, που αυτά ήταν ορεινά ή πεδινά. Το *εδαφικόν τέλεσμα*, όπως ονομάζονταν ο φόρος για την εκμετάλλευση γης, πληρώνονταν σε χρήμα ή σε είδος.

Άλλοι φόροι που βάρυναν τους απασχολούμενους με την γεωργία ή την κτηνοτροφία ήταν : το *εννόμιον*, καταβολή δικαιωμάτων για την βοσκή ποιμνίων σε εκτάσεις του Δημοσίου, το *μελισσονόμιον*, φόρος για τα μελίσσια, η *χοιροδεκατία*, φόρος που πλήρωναν οι χοιροτρόφοι κ.α. Πολλοί άλλοι φόροι οι οποίοι βάρυναν το σύνολο σχεδόν του πληθυσμού και απέφεραν σημαντικά έσοδα στο κράτος, ήταν : ο *κεφαλικός*, από τον οποίον απαλλάσσονταν ορισμένες όμως κατηγορίες υπηκόων (στρατιωτικοί, συγκλητικοί) ο *στρατιωτικός*, για τα έξοδα συντήρησης των στρατιωτών, ο *καπνικός*, φόρος ακίνητης περιουσίας, το *εδαφονόμιον*, φόρος μεταβίβασης ακινήτου, και μια σειρά άλλοι φόροι και δασμοί. Τέλος όταν το απαιτούσαν οι περιστάσεις, επιβάλλονταν έκτακτοι φόροι, όπως : ο της *καστροκτησίας*, για την κάλυψη αμυντικών δαπανών (ανέγερση ή επισκευή φρουριών, τειχών

κ.λ.π.), ο της *καρaboπoίας*, για την ναυπήγηση πολεμικών πλοίων ο της *σιπαρκείας*, για την εξασφάλιση σιταριού στους άπορους.

Οθωμανική Αυτοκρατορία. Εξίσου πολύπλοκο ήταν το φορολογικό σύστημα της Οθωμανικής Αυτοκρατορίας, στα χρόνια της οποίας κύρια πηγή εσόδων εξακολουθούσε να παραμένει η φορολόγηση της γης (δεκάτη). Το ποσόν του φόρου κυμαίνονταν ανάλογα με την κατηγορία στην οποία υπάγονταν μία έκταση. Εκτός όμως από την *δεκάτη* και τον *κεφαλικό φόρο*, τον οποίο πλήρωναν μόνο όσοι δεν ήταν μουσουλμάνοι, υπήρχαν και πολλοί άλλοι ειδικοί φόροι που είχαν κατά καιρούς θεσπιστεί από τους σουλτάνους. Οι περισσότεροι από αυτούς ήταν ανάλογοι με φόρους που ήταν γνωστή από τους βυζαντινούς χρόνους, όπως : ο στρεμματικός φόρος, που επιβάλλονταν στα λεγόμενα *χαριτζιέ*, το *εδαφικόν τέλεσμα*, το *εδαφονόμιο*, φόρος μεταβίβασης ακινήτου, το *εννόμιον*, φόρος για τα ποίμνια, το *μελισσονόμιον*, ο φόρος παρθενοφθορίας.

Στα μέσα του 19^{ου} αιώνα, ο σουλτάνος Αμπντούλ-Αζίζ αποφάσισε να εκσυγχρονίσει το φορολογικό σύστημα της αυτοκρατορίας. Έκτοτε, οι φόροι διακρίνονταν σε άμεσους και έμμεσους. Στην πρώτη κατηγορία άνηκαν : η *δεκάτη* και ο κτηματικός φόρος, πρόσθετος φόρος ακίνητης περιουσίας. Στην κατηγορία των έμμεσων φόρων υπάγονταν : οι τελωνειακοί δασμοί, που επιβάλλονταν στο διαμετακομιστικό εμπόριο, οι φόροι επί του καπνού και των οιοπνευματωδών και, τέλος, τα τέλη κυνηγίου και αλιείας.

Αθηναϊκή Πολιτεία. Με βάση το φορολογικό σύστημα που ίσχυε στην αρχαία Αθήνα, οι πρόσοδοι του δήμου διακρίνονταν σε τακτικές και έκτακτες και, κατά δεύτερο λόγο, σε άμεσες και έμμεσες. Οι τακτικές άμεσες πρόσοδοι ήταν δύο ειδών : οι *καταβολές*, τα προβλεπόμενα δηλαδή έσοδα που προέρχονταν από την είσπραξη των μισθωμάτων και των τελών και αποτελούσαν κατά κάποιον τρόπο τον «προϋπολογισμό» της πολιτείας. Και τα λεγόμενα *προσκαταβλήματα*, πρόσθετα έκτακτα έσοδα, προερχόμενα από την είσπραξη δικαστικών τελών και προστίμων.

Σε ό,τι αφορά τα τέλη (φόροι), που αποτελούσαν και την σημαντικότερη πηγή εσόδων, αυτά ήταν πολλών ειδών και το καθένα είχε την ιδιαίτερη χαρακτηριστική του σημασία. Τα κυριότερα από αυτά ήταν : α) η *δεκάτη*, φόρος 10% επί της συνολικής αξίας της εσοδείας των εκμισθωμένων δημόσιων γαιών. β) το *ελλιμένιον*, τέλος που κατέβαλλαν τα πλοία για τον ελλιμενισμό τους στα λιμάνια της Αττικής. γ) το *επώνιον*, τέλος που επιβάλλονταν στην τιμή αγοράς ενός προϊόντος και καταβάλλονταν στο δημόσιο από τον αγοραστή. δ) το *μετοίκιον ή ξενικόν*, ετήσιο τέλος, το οποίο πλήρωνε κάθε οικογένεια μετοίκων προκειμένου να ανανεώσει την άδεια παραμονής της στην Αθήνα. Την είσπραξη των τελών αναλάμβαναν ιδιώτες, οι οποίοι κατέβαλλαν στο δημόσιο τίμημα για ν'αποκτήσουν αυτό το δικαίωμα.

Νεώτεροι χρόνοι. Ο πρώτος που συστηματοποίησε τους κανόνες που θα έπρεπε να διέπουν την λειτουργία ενός εκλογικευμένου εκλογικού συστήματος ήταν ο Α.Σμίθ : « Οι φόροι θα πρέπει να αντιστοιχούν στην φοροδοτική ικανότητα του ατόμου, και επιπλέον θα πρέπει να είναι συγκεκριμένοι, ευκόλως βεβαιούμενοι και αποδοτικοί ». Αλλά και τα κριτήρια των σημερινών φορολογικών συστημάτων μεριμνούν για την εισπρακτική

αποδοτική και κοινωνική δικαιοσύνη. Ένα φορολογικό σύστημα θα πρέπει να εξασφαλίζει επάρκεια φορολογικών εσόδων ώστε να καλυφθούν οι κυβερνητικές δαπάνες, ενώ θα πρέπει να είναι και ικανό να αυξήσει σε σύντομο χρονικό διάστημα τα φορολογικά έσοδα, οσάκις το επιβάλλουν οι συνθήκες.

Επιπροσθέτως, οι απόψεις περί κοινωνικής δικαιοσύνης ίσως και να απαιτούν να είναι οι φόροι λίγο – πολύ αναδιανεμητικοί του εισοδήματος ή του πλούτου. Καθώς οι κυβερνήσεις παίζουν, πλέον, έναν ολοένα και σημαντικότερο ρόλο στο έλεγχο των εθνικών οικονομιών, οι φόροι χρησιμοποιούνται ως μέσον : α) εξομάλυνσης των κυκλικών διακυμάνσεων της οικονομίας. β) επίτευξη υψηλότερου επιπέδου οικονομικής δραστηριότητας. γ) ανακατανομής των οικονομικών πόρων.

ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Ο Κ.Β.Σ. είναι συστηματική διάθρωση σε ενιαίο κείμενο των διατάξεων που ορίζουν ποια βιβλία πρέπει να τηρούν και ποια στοιχεία ή δηλώσεις πρέπει να εκδίδουν, παρέχουν, ζητούν, λαμβάνουν, ή διαφυλάσσουν οι επιτηδευματίες, ως παραστατικά των φορολογικώς ενδιαφερουσών δραστηριοτήτων τους, προκειμένου να εξασφαλίζεται ο πλησιέστερος δυνατός έλεγχος της φορολογικής αρχής.

Κατά τον Κ.Β.Σ. ως επιτηδευματίας θεωρείται « κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό που ασκεί δραστηριότητα στην Ελληνική Επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική, βιοτεχνική ή βιομηχανική ή γεωργική ή άλλη επιχείρηση».

Μερικοί επιτηδευματίες φυσικά μόνο πρόσωπα, κυρίως μικροεπιτηδευματίες που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα κάτω από ορισμένα όρια, δεν έχουν την υποχρέωση να τηρούν βιβλία του Κώδικα, με εξαίρεση τα ειδικά βιβλία, όπου απαιτούνται και όπως ορίζεται από το άρθρο 10 του Κώδικα.

Τους επιτηδευματίες ο Κ.Β.Σ. διακρίνει σε τρεις βασικές κατηγορίες :

α) Στους πωλούντες αγαθά χονδρικά ή λιανικά αυτούσια ή μέσα από επεξεργασία,

β) στους παρέχοντες υπηρεσίες, όπως είναι οι επισκευαστές, οι μεσίτες, μεταφορείς κ.τ.λ.

γ) στους πωλούντες αγαθά και παρέχοντες υπηρεσίες.

Τα βιβλία που ορίζει ο Κ.Β.Σ. διακρίνονται ανάλογα, με το ποσό των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων των επιτηδευματιών κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, στις εξής κατηγορίες : *την πρώτη*, η οποία αφορά στην καταχώρηση παραστατικών πραγματοποιηθέντων ακαθάριστων εσόδων μέχρι 25000000δ.ρ.χ. *Την δεύτερη*, η οποία αφορά στην καταχώρηση παραστατικών πραγματοποιηθέντων ακαθάριστων εσόδων μέχρι 300000000δ.ρ.χ. *Την τρίτη*, για άνω των 300000000δ.ρ.χ.

Με βάση το αντικείμενο εργασιών, στην πρώτη κατηγορία εντάσσονται:

- Τα πρατήρια υγρών καυσίμων,
- οι αποκλειστικοί λιανοπωλητές σε λαϊκές αγορές,
- τα περίπτερα,
- οι λιανοπωλητές ψιλικών, καθώς και τα παραδοσιακά καφενεία σε πόλεις μη τουριστικές και με κατοίκους κάτω των 5000.

Στην δεύτερη κατηγορία εντάσσονται οι ελεύθεροι επαγγελματίες. Τέλος, με βάση την νομική προσωπικότητα, άσχετα από το αντικείμενο εργασιών και τα ακαθάριστα έσοδά τους οι Α.Ε. και οι Ε.Π.Ε. ανήκουν στην τρίτη κατηγορία .

Οι επιτηδευματίες της πρώτης κατηγορίας τηρούν βιβλίο αγορών των εμπορεύσιμων αγαθών που αγοράζουν, τοις μετρητοίς ή επί πιστώσει, για την άσκηση του επαγγέλματός τους. Οι επιτηδευματίες της δεύτερης κατηγορίας τηρούν βιβλίο εσόδων – εξόδων. Ενώ της τρίτης κατηγορίας τηρούν λογιστικά βιβλία κατά την διπλογραφική μέθοδο και με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής.

Περαιτέρω και ανάλογα με το επιτήδευμα, ο Κ.Β.Σ. προβλέπει πλήθος διαφόρων βιβλίων και στοιχείων (όπως, δελτία παροχής υπηρεσιών,

πιστωτικά τιμολόγια, δελτία αποστολής, δελτία πελατών ή προμηθευτών, τιμολόγια πώλησης ή αγοράς κ.α.) των οποίων η τήρηση είναι υποχρεωτική και απειλεί κυρώσεις, περιπτωσιολογικά οριζόμενες, κατά των παραβατών των διατάξεων του.

ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Λογιστικά είναι τα βιβλία που τηρούνται από τις επιχειρήσεις προς καταχώρηση των λογιστικών γεγονότων στη λειτουργία και στα περιουσιακά στοιχεία αυτών. Η τήρηση λογιστικών βιβλίων επιβάλλεται υπό του νόμου για φορολογικούς ή άλλους σκοπούς. Εντούτοις και χωρίς τέτοια υποχρέωση, η λογιστική παρακολούθηση των συμβαινόντων στην επιχείρηση υπαγορεύεται από την ανάγκη λογιστικού ελέγχου των συναλλαγών της, παρακολούθηση της λειτουργίας της, και προσδιορισμού των οικονομικών αποτελεσμάτων των εργασιών της. Ορισμένα από τα τηρούμενα λογιστικά βιβλία δεν αποτελούν κατά κυριολεξία βιβλία αλλά κινητά φύλλα.

Τα λογιστικά βιβλία διακρίνονται σε υποχρεωτικά και προαιρετικά. Τα υποχρεωτικά ορίζονται από τον Εμπορικό Νόμο αφενός και από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.) αφετέρου. Τα προαιρετικά καθορίζονται από τις συγκεκριμένες ανάγκες των επιχειρήσεων και, βεβαίως, διαφοροποιούνται από επιχείρηση σε επιχείρηση. Τα προβλεπόμενα από τον Εμπορικό Νόμο βιβλία, υποχρέωση τήρησης των οποίων έχει κάθε έμπορος, είναι το Ημερολόγιο, το Βιβλίο Απογραφών και το Βιβλίο Αντιγραφής Επιστολών. Τα βιβλία αυτά, εφόσον τηρούνται σύμφωνα με τις επιβαλλόμενες από τον νόμο διατάξεις, χρησιμεύουν ως αποδεικτικά στοιχεία για *εμπορικές διαφορές*, ενώ τα προβλεπόμενα από τον Κ.Β.Σ. χρησιμεύουν ως αποδεικτικά μέσα σε *φορολογικές διαφορές*.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΠΡΟΕΔΡΙΚΟ ΔΙΑΤΑΓΜΑ

ΥΠ' ΑΡΙΘ. 186/1992

(ΕΚ. 84 Α')

«Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων»

Ο ΠΡΟΕΔΡΟΣ ΤΗΣ ΕΛΛΗΝΙΚΗΣ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑΣ

Έχοντας υπόψη:

1. Τις διατάξεις του άρθρου 9 ν. 1989/1991 "Διαρρυθμίσεις στον ενιαίο ειδικό φόρο κατανάλωσης των πετρελαιοειδών και άλλες διατάξεις". (ΕΚ. Α' 192).
2. Τη γνωμοδότηση του Συμβουλίου της Επικρατείας 140/1992 με πρόταση του Πρωθυπουργού και του Υπουργού Οικονομικών αποφασίζουμε:

Άρθρο 2

Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων

4. Δεν υποχρεούνται στην τήρηση των βιβλίων και στην έκδοση των στοιχείων του Κώδικα αυτού με εξαίρεση το ημερολόγιο μεταφοράς και το δελτίο αποστολής της παραγράφου 2 του άρθρου 11 οι αγρότες και οι αγροτικές εκμεταλλεύσεις που ορίζονται από τα άρθρα 33 και 34 του 1642 1986 για την εφαρμογή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΕΚ. Α' 125) εφόσον δεν έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς του νόμου αυτού.

5. Απαλλάσσονται από την υποχρέωση της τήρησης των βιβλίων του Κώδικα αυτού και της έκδοσης των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών και παροχής υπηρεσιών οι επιτηδευματίες, φυσικά πρόσωπα που

πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη ετήσια διαχειριστική περίοδο ακαθάριστα έσοδα μέχρι ένα εκατομμύριο οκτακόσιες χιλιάδες (1.800.000) δραχμές από την πώληση αγαθών ή μέχρι το αυτό ποσό από την πώληση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, εφόσον στην περίπτωση τα ακαθάριστα έσοδα από την παροχή υπηρεσιών δεν υπερβαίνουν τις εξακόσιες χιλιάδες (600.000) δραχμές, ή μέχρι εξακόσιες χιλιάδες (600.000) δραχμές από την παροχή υπηρεσιών, καθώς και τα φυσικά πρόσωπα που εκμεταλλεύονται φορτηγά πλοία του ν. 27/75 (ΕΚ. Α' 77), των οποίων η συνολική χωρητικότητα δεν υπερβαίνει τους πεντακόσιους (500) κόρους.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου της παραγράφου αυτής δεν εφαρμόζονται επί ελευθέρων επαγγελματιών, επί επιτηδευματιών που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τοις εκατό (60%) ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό, ως και επί επιτηδευματιών που υποχρεούνται στην τήρηση πρόσθετων βιβλίων της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του παρόντος Κώδικα.

Ειδικά, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων απαλλάσσονται:

α) Από την τήρηση βιβλίων οι πράκτορες κρατικών λαχείων και παιγνίων (ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ και συναφή), μόνο για τη δραστηριότητα αυτή, επιφυλασσομένων των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 4 και της περίπτωσης ιβ' της παραγράφου 5 του άρθρου 10, του παρόντος Κώδικα καθώς και οι εφημεριδοπώλες (υποπράκτορες εφημερίδων και περιοδικών).

β) Από την τήρηση βιβλίων και την στοιχείων, τα φυσικά πρόσωπα που δεν θεωρείται ότι ασκούν δραστηριότητα υπαγόμενη στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 3 του Ν. 1642/1986 (ΕΚ. Α. 125) με την προϋπόθεση ότι τα πρόσωπα αυτά δεν έχουν την ιδιότητα του επιτηδευματία από άλλη αιτία και παρέχουν υπηρεσίες προς τα πρόσωπα της παραγράφου 3 άρθρου αυτού.⁽³⁾

6. Τα βιβλία και τα στοιχεία του Κώδικα αυτού τηρούνται στην ελληνική γλώσσα και στο ελληνικό νόμισμα, εκτός αν έχει νομίμως επιτραπεί η τήρηση αυτών κατ' άλλον τρόπο. Τα στοιχεία που εκδίδονται για συναλλαγές με το εξωτερικό επιτρέπεται να διατυπώνονται σε ξένη γλώσσα και να αναγράφεται σ' αυτά το ξένο νόμισμα στο οποίο γίνεται η συναλλαγή.

Άρθρο 4

Ένταξη επιτηδευματιών σε κατηγορία τήρησης βιβλίων

2. Στην τρίτη κατηγορία οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρείες, καθώς και οι κοινοπραξίες ή άλλης νομικής μορφής επιχειρήσεις κατασκευής δημόσιων έργων, εφόσον ο προϋπολογισμός του έργου που αναλαμβάνουν υπερβαίνει το όριο τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας.

Κατ' εξαίρεση, μπορούν να τηρήσουν βιβλία δεύτερης κατηγορίας οι αλλοδαπές γενικά επιχειρήσεις που εγκαθίστανται στην Ελλάδα με βάση τις διατάξεις των α.ν. 89/1967 (ΕΚ. Α' 132) και 378/1968 (ΕΚ. 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.

7. Για την εφαρμογή των διατάξεων των προηγούμενων παραγράφων 3 έως και 6 τα όρια για την κατηγορία τήρησης βιβλίων, ορίζονται με βάση το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, ως ακολούθως:

Κατηγορίες Βιβλίων	Όρια ακαθαρίστων εσόδων
Πρώτη μέχρι και	δρχ. 18.000.000
Δεύτερη μέχρι και	δρχ. 250.000.000
Τρίτη άνω των	δρχ. 250.000.000

Αν η προηγούμενη διαχειριστική περίοδος είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη του 12μηνου τα ετήσια ακαθάριστα για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού βρίσκονται με αναγωγή. Όταν πωλούνται αγαθά για λογαριασμό τρίτου ως ακαθάριστο έσοδο για την τήρηση βιβλίων θεωρείται η αξία των αγαθών που πωλήθηκαν.

Άρθρο 6

Βιβλία δεύτερης κατηγορίας

4. Σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου καταχωρούνται διακεκριμένα:

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

β) οι αυτοπαραδόσεις αγαθών ή η ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών.

γ) η αξία αγοράς πάγιων στοιχείων, ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτά καθώς και οι αποσβέσεις τους όταν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα.

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

5. Στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου και εντός του επόμενου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, γίνεται ανάλυση των ακαθάριστων εσόδων από πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών με διάκριση λιανικών - χονδρικών, των εξόδων για αμοιβές προσωπικού και τρίτων για ενοίκια, για τόκους και για λοιπά έξοδα.

Η ανάλυση αυτή δεν απαιτείται εάν προκύπτει από τον τρόπο τήρησης του βιβλίου εσόδων - εξόδων .

6. Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας τηρεί και βιβλίων απογραφών εμπορευσίμων περιουσιακών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27 και 28 του παρόντος Κώδικα, στο οποίο η καταγραφή της απογραφής γίνεται κατά ποσότητα και αξία μέχρι την 20η Φεβρουαρίου εκάστου έτους και όχι αργότερα από την ημερομηνία υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Κατ' εξαίρεση, απαλλάσσεται από την υποχρέωση αυτή, μόνο για την απογραφή της 31ης Δεκεμβρίου 1994, ο επιτηδευματίας που τα ακαθάριστα έσοδά του δεν θα υπερβούν το ποσό των 80.000.000 δραχμών.

Άρθρο 8

Βιβλίο αποθήκης - παραγωγής - κοστολογίου

1. Ο επιτηδευματίας που πωλεί αγαθά για δικό του λογαριασμό χονδρικώς ή κατά κύριο λόγο χονδρικώς, εφόσον κατά την προηγούμενη

διαχειριστική περίοδο τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του από χονδρικές πωλήσεις υπερέβησαν το ποσό των πεντακοσίων εκατομμυρίων (500.000.000) δραχμών τηρεί βιβλίο αποθήκης κατ' είδος, ποσότητα και αξία, κατά την εισαγωγή και εξαγωγή.

2. Ο επιτηδευματίας που πωλεί αγαθά για δικό του λογαριασμό λιανικώς ή κατά κύριο λόγο λιανικώς, αν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του υπερέβησαν το ποσό των επτακοσίων εκατομμυρίων (700.000.000) δραχμών, τηρεί βιβλίο αποθήκης κατ' είδος, ποσότητα και αξία κατά την εισαγωγή, της εξαγωγής προσδιοριζομένης με την απογραφή. Αν όμως τα έσοδα αυτά υπερέβησαν το ποσό των οκτακοσίων εκατομμυρίων (800.000.000) δραχμών, τηρεί βιβλίο αποθήκης κατ' είδος, ποσότητα και αξία κατά την εισαγωγή και εξαγωγή.

3. Με τις προϋποθέσεις των προηγούμενων παραγράφων και σύμφωνα με όσα ορίζονται από αυτές, βιβλίο αποθήκης τηρεί και ο επιτηδευματίας που πωλεί αγαθά για λογαριασμό τρίτων ή για δικό του λογαριασμό και για λογαριασμό τρίτων. Τα αγαθά των τρίτων παρακολουθούνται ξεχωριστά τουλάχιστον κατ' είδος και ποσότητα.

4. Ο επιτηδευματίας που πωλεί αγαθά μετά από προηγούμενη επεξεργασία εφόσον κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το σύνολο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του υπερέβη το ποσό των πεντακοσίων εκατομμυρίων (500.000.000) δραχμών τηρεί βιβλίο αποθήκης πρώτων υλών, βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας, ετοιμών προϊόντων και υποπροϊόντων στο οποίο καταχωρούνται για κάθε αγαθό, οι αγορές και πωλήσεις κατ' είδος, ποσότητα και αξία και η εντός και εκτός της επιχείρησης ποσοτική διακίνηση κατ' είδος και ποσότητα.

Η αξία κτήσης των πρώτων υλών, των βοηθητικών υλών και των συσκευασίας που διατέθηκαν για την επεξεργασία, καθώς και το κόστος των ετοιμών προϊόντων και υποπροϊόντων που παράχθηκαν αναγράφεται στο βιβλίο αποθήκης τουλάχιστον μία φορά το έτος κατά τη σύνταξη του ισολογισμού.

Βοηθητικές ύλες και υλικά συσκευασίας των οποίων η συνολική αξία δεν υπερβαίνει το 3% του συνολικού κόστους των προϊόντων με βάση τα στοιχεία της προηγούμενης χρήσης μπορεί να παρακολουθούνται στο βιβλίο αποθήκης συνολικά μόνο κατ' αξία σε αντίστοιχο λογαριασμό. Σε περίπτωση

υπέρβασης του ορίου αυτού παρακολουθούνται συνολικά κατ' αξία, μέχρι εξάντλησης του ανωτέρω ποσοστού, οι βοηθητικές ύλες και υλικά συσκευασίας που έχουν κατά σειρά την μικρότερη, κατ' είδος συμμετοχή στο κόστος παραγωγής των προϊόντων.

5. Βιβλίο αποθήκης, σύμφωνα με όσα ορίζονται από την προηγούμενη παράγραφο 4, τηρεί επίσης ο επιτηδευματίας που ενεργεί επεξεργασία για λογαριασμό τρίτων ή για δικό του λογαριασμό και για λογαριασμό τρίτων, εφόσον κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το σύνολο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του υπερέβη το ποσό των πεντακοσίων εκατομμυρίων (500.000.000) δραχμών. Οι πρώτες ύλες και τα έτοιμα προϊόντα των τρίτων παρακολουθούνται ξεχωριστά κατ' είδος και ποσότητα.

6. Ο επιτηδευματίας που πωλεί αγαθά εκτός της χώρας ή ενεργεί επεξεργασία για λογαριασμό κατοίκου άλλης χώρας τηρεί βιβλίο αποθήκης σύμφωνα με όσα ορίζονται αντίστοιχα στις παραπάνω παραγράφους, εφόσον τα ακαθάριστά του έσοδα κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο από τη δραστηριότητα αυτή, όπως προκύπτουν από τα παραστατικά αποστολής ή εξαγωγής, υπερέβησαν το ογδόντα στα εκατό (80%) του συνόλου των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του και το ποσό των εννιακοσίων εκατομμυρίων (900.000.000) δραχμών.

7. 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.

8. Κατ' εξαίρεση των όσων ορίζονται από τις παραγράφους 1 έως 6 του άρθρου αυτού, προκειμένου για επιτηδευματία του οποίου τα ακαθάριστα έσοδα για πρώτη φορά από την έναρξη των εργασιών του υπερέβησαν το εκάστοτε ισχύον όριο για την τήρηση του βιβλίου αποθήκης, η υποχρέωση αυτή αρχίζει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο εκείνης που για δεύτερη φορά τα ακαθάριστα έσοδα εκάστοτε ισχύον όριο.

9. Στο βιβλίο αποθήκης, που τηρείται σύμφωνα με τα όσα ορίζονται από τις παραγράφους 1 έως 6 του άρθρου αυτού, αναγράφεται και η χρονολογία εισαγωγής ή εξαγωγής κατά περίπτωση με μνεία του οικείου δικαιολογητικού εγγραφής.

Η καταχώρηση της εισαγωγής ή εξαγωγής των αγαθών μπορεί, αντί να γίνεται απευθείας στο βιβλίο αποθήκης, να γίνεται σε κατάσταση ημερήσιας κίνησης αποθήκης, τα δεδομένα της οποίας μεταφέρονται συγκεντρωτικά τη μεθεπόμενη ημέρα είτε απευθείας στο βιβλίο αποθήκης είτε σε κατάσταση

μηνιαίας κίνησης αποθήκης και από αυτή συγκεντρωτικά στο βιβλίο αποθήκης το πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα.

10. Δεν υποχρεούται στην τήρηση βιβλίου αποθήκης:

α) ο κατασκευαστής δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, του οποίου τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται κατ' ειδικό τρόπο.

β) ο εκμεταλλευτής ελαιοτριβείου.

γ) ο εκμεταλλευτής πρατηρίου χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων.

δ) ο πωλητής πετρελαιοειδών ως αντιπρόσωπος εταιρείας διανομής των ειδών αυτών.

ε) ο εκμεταλλευτής πρατηρίου υγραερίου αυτοκινήτων.

στ) ο εκμεταλλευτής πρατηρίου υγρών και καυσίμων και λιπαντικών αυτοκινήτων.

ζ) ο εκμεταλλευτής εστιατορίου η ζαχαροπλαστικής εφόσον διαθέτει τα αγαθά του λιανικώς ή κυρίως λιανικώς.

η) ο εκμεταλλευτής ξενοδοχείου ή ξενώνα ή κάμπινγκ.

θ) ο πωλητής οπωρολαχανικών.

ι) ο πωλητής νωπών αγροτικών προϊόντων εκτός της χώρας κατά ποσοστό

τουλάχιστον ογδόντα στα εκατό (80%) των συνολικών ακαθάριστων εσόδων του και

ια) ο παραγωγός κινηματογραφικών και τηλεοπτικών ταινιών.

ιβ) Πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών.

Στις περιπτώσεις της παραγράφου αυτής, προκειμένου για επιτηδεύματα που έχει παράλληλα και άλλο κλάδο, για την υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης ο κλάδος αυτός κρίνεται αυτοτελώς.

11. Στο υποκατάστημα, από τα βιβλία του οποίου εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα, τηρείται βιβλίο αποθήκης σύμφωνα με όσα ορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως 6 του άρθρου αυτού.

Στο υποκατάστημα από τα βιβλία του οποίου δεν εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα, τηρείται βιβλίο αποθήκης κατ' είδος και ποσότητα, με δυνατότητα τήρησής του και κατ' αξία. Στο βιβλίο αποθήκης της έδρας παρακολουθείται η κίνηση του υποκαταστήματος κατ' είδος, ποσότητα και αξία. Σε περίπτωση τήρησης του βιβλίου αποθήκης του υποκαταστήματος και

κατ' αξία, στο βιβλίο αποθήκης της έδρας μεταφέρεται η κατά μερίδα συνολική μηνιαία κίνηση κατά ποσότητα και αξία, με βάση κατάσταση που αποστέλλεται από το υποκατάστημα εντός του επόμενου μήνα.

Όταν το υποκατάστημα βρίσκεται στον ίδιο νομό με την έδρα ή σε απόσταση μικρότερη των 50 χιλιομέτρων από αυτή, η κίνησή του μπορεί να παρακολουθείται σε ιδιαίτερες στήλες των μερίδων του βιβλίου αποθήκης της έδρας ή σε ιδιαίτερο βιβλίο αποθήκης που τηρείται στην έδρα.

Όταν στην έδρα δεν ενεργείται αποθήκευση ή διακίνηση αγαθών, βιβλίο αποθήκης μπορεί να τηρείται μόνο στο υποκατάστημα κατ' είδος, ποσότητα και αξία.

12. Ο επιτηδευματίας, ο υπόχρεος στην τήρηση βιβλίου αποθήκης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις παραγράφους 4 και 5 του άρθρου αυτού, τηρεί για τα ίδια προϊόντα θεωρημένο εξωλογιστικό βιβλίο παραγωγής κοστολογίου με ιδιαίτερη μερίδα κατ' είδος στην οποία:

A) Συγκεντρώνονται το βραδύτερο εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού:

α) Οι εντός της διαχειριστικής περιόδου που έληξε ποσότητες πρώτων υλών που αναλώθηκαν για την παραγωγή έτοιμου προϊόντος, καθώς και οι βοηθητικές ύλες και υλικά συσκευασίας, όταν γι' αυτά τηρείται βιβλίο αποθήκης, σε μερίδες κατ' είδος και

β) Οι ποσότητες έτοιμου προϊόντος που παρήχθησαν μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο.

B) Αναγράφονται πριν από την έναρξη της παραγωγής, οι τεχνικές προδιαγραφές του προϊόντος. Σε περίπτωση μεταβολής των τεχνικών προδιαγραφών αυτή αναγράφεται πριν την έναρξη της παραγωγής, με βάση την μεταβολή αυτή. Οι τεχνικές προδιαγραφές περιλαμβάνουν, πλην των άλλων τεχνικών δεδομένων, την για κάθε μονάδα παραγόμενου έτοιμου προϊόντος απαιτούμενη ποσότητα πρώτων υλών, καθώς και βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας, όταν γι' αυτά τηρείται βιβλίο αποθήκης, σε μερίδες κατ' είδος, καθώς και την προϋπολογιζόμενη φύρα παραγωγής.

Γ) Προσδιορίζεται για το έτοιμο προϊόν, το βραδύτερο εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού, το εργοστασιακό κόστος (κόστος παραγωγής).

Το εργοστασιακό κόστος καθορίζεται από τον επιτηδευματία, βάσει κανόνων που ακολουθούνται πάγια.

Το υποκατάστημα στο οποίο τηρούνται βιβλία, από τα οποία εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα, τηρεί ίδιο βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην παράγραφο αυτή.

Όταν τηρούνται, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, οι λογαριασμοί της ομάδας 9 σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του π.δ. 1123/1980 (ΕΚ 283 Α'), η παραπάνω υποχρέωση εξαντλείται στην τήρηση μόνο θεωρημένου βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών στο οποίο αναγράφονται τα δεδομένα, σύμφωνα με όσα ορίζονται στην περίπτωση Β' της παραγράφου αυτής.

Άρθρο 9

Έννοια υποκαταστήματος Βιβλία υποκαταστήματος

1. 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. Δεν θεωρείται ότι στις επαγγελματικές εγκαταστάσεις του επιτηδευματία ενεργείται συναλλακτική δραστηριότητα όταν πραγματοποιούνται απλές παραλαβές ή παραδόσεις αγαθών.

2. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας, τηρεί και στο υποκατάστημα όμοια βιβλία με την έδρα και κατά τις διακρίσεις των αντίστοιχων βιβλίων της έδρας.

3. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, τηρεί στο υποκατάστημα κατά την διπλογραφική μέθοδο τουλάχιστον ημερολόγιο ταμειακών και συμψηφιστικών πράξεων. Στο τέλος κάθε μήνα συντάσσει μηνιαίο διπλότυπο φύλλο ανάλυσης και ελέγχου με ανάπτυξη αντίστοιχη με εκείνη των λογαριασμών της έδρας. Στο φύλλο ανάλυσης και ελέγχου καταχωρούνται και τα προοδευτικά αθροίσματα των προηγούμενων μηνών. Το πρωτότυπο αποστέλλεται στην έδρα για ενημέρωση των βιβλίων. Ο επιτηδευματίας δεν υποχρεούται στην σύνταξη φύλλου ανάλυσης και ελέγχου, εφόσον το ημερολόγιο είναι διπλότυπο με ανάπτυξη αντίστοιχη εκείνης των λογαριασμών της έδρας.

Ο επιτηδευματίας μπορεί να τηρεί για το υποκατάστημά του αντί των όσων πιο πάνω αναφέρονται ημερήσιο διπλότυπο φύλλο συναλλαγών, στο οποίο καταχωρούνται ξεχωριστά:

- α) το υπόλοιπο του ταμείου της προηγούμενης ημέρας.
- β) οι ταμειακές πράξεις και
- γ) οι συμψηφιστικές πράξεις.

Το πρωτότυπο του φύλλου αυτού αποστέλλεται στην έδρα για την ενημέρωση των βιβλίων της.

Όταν από τα βιβλία του υποκαταστήματος εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα τα δεδομένα των βιβλίων αυτών ενσωματώνονται στα βιβλία της έδρας χωριστά από τα δεδομένα των βιβλίων της και των λοιπών υποκαταστημάτων.

4. Δεν υπάρχει υποχρέωση τήρησης βιβλίων υποκαταστήματος στις εξής περιπτώσεις:

α) στο υποκατάστημα που συστεγάζεται σε συνεχόμενο ή στον ίδιο κτιριακό χώρο με την έδρα ή άλλο υποκατάστημα.

β) στις οποιοσδήποτε πρόσκαιρες εγκαταστάσεις όπως τα εργοτάξια κατασκευαστικών επιχειρήσεων, οι χώροι συγκέντρωσης επεξεργασίας και μεταφοράς αγροτικών προϊόντων, οι αυτοκινητοτράπεζες και οι προσωρινοί εκθεσιακοί χώροι. Τα στοιχεία των συναλλαγών των εγκαταστάσεων της περίπτωσης αυτής καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας ή του υποκαταστήματος στο οποίο ανήκουν το αργότερο μέσα στο πρώτο δεκαήμερο του επόμενου μήνα από την έκδοση ή την λήψη τους, κατά περίπτωση.

5. Στα βιβλία του υποκαταστήματος που τηρούνται χειρόγραφα καταχωρούνται εγγραφές μόνο μίας διαχειριστικής περιόδου, εκτός αν αυτά τηρούνται διπλότυπα.

6. Με αίτηση του επιτηδευματία και έγκριση του προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. της έδρας, μπορεί να επιτραπεί η μη τήρηση ή η κατά διάφορο τρόπο τήρηση των βιβλίων του υποκαταστήματος. Η έγκριση αυτή κοινοποιείται και στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., στον οποίο υπάγεται το υποκατάστημα.

Άρθρο 10

Πρόσθετα βιβλία

1. Επί ποσοτικής παραλαβής εμπορεύσιμων αγαθών, που δεν συνοδεύονται με στοιχείο διακίνησης που προβλέπεται από τον Κώδικα αυτό ή δεν εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο για την αγορά τους, τηρείται βιβλίο ποσοτικής παραλαβής στο οποίο καταχωρούνται η χρονολογία παραλαβής, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η διεύθυνση του αποστολέα, το είδος και η ποσότητα των αγαθών και ο σκοπός της παραλαβής.

Επίσης βιβλίο ποσοτικής παραλαβής, κατά τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου τηρείται και από τους επισκευαστές ηλεκτρικών και ηλεκτρονικών συσκευών όταν παραλαμβάνουν στην επαγγελματική τους εγκατάσταση αγαθά για επισκευή που δεν συνοδεύονται με στοιχείο διακίνησης που προβλέπεται από τον Κώδικα αυτόν.

Το βιβλίο αυτό τηρείται και στο υποκατάστημα, εφόσον συντρέχει περίπτωση. Το βιβλίο ποσοτικής παραλαβής μπορεί να αντικατασταθεί με θεωρημένο διπλότυπο δελτίο ποσοτικής παραλαβής, που εκδίδεται για κάθε παραλαβή και περιέχει τα δεδομένα του βιβλίου αυτού.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας μπορεί, αντί να τηρεί βιβλίο ποσοτικής παραλαβής, να ενεργεί ανάλογη εγγραφή με λογιστικό ισότιμο κατά την παραλαβή των αγαθών.

2. Έξοδα πρώτης εγκατάστασης, αγορές και λοιπές συναλλαγές αναγκαίες για τη σύσταση του νομικού προσώπου ή την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης, καταχωρούνται σε βιβλία που θεωρούνται στο όνομα του ιδρυτή από το προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. της κατοικίας ή της έδρας του, με μνεία της υπό σύσταση επιχείρησης. Αν ο ιδρυτής είναι πρόσωπο που έχει έδρα, κατοικία, διαμονή ή εγκατάσταση σε άλλη χώρα, τα βιβλία θεωρούνται στο όνομα του νόμιμου εκπροσώπου του στην Ελλάδα. Οι εγγραφές που καταχωρήθηκαν στα προσωρινά βιβλία μεταφέρονται στα οριστικά βιβλία αναλυτικά ή συγκεντρωτικά αμέσως μετά σύσταση του νομικού προσώπου ή την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης.

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

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

αα) 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.

αβ) συγκεντρωτικός λογαριασμός, ο οποίος χρεώνεται με την αναγνωρισμένη για έκπτωση κάθε χρόνο αξία των πραγματοποιούμενων νέων επενδύσεων 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.

4. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα αυτού τηρεί βιβλίο επενδύσεων, στο οποίο τηρούνται κατά αναπτυξιακό νόμο:

α) λογαριασμός επενδύσεων, ο οποίος χρεώνεται κατά χρονολογική σειρά με τις δαπάνες απόκτησης των περιουσιακών στοιχείων που αποτελούν παραγωγικές επενδύσεις και πιστώνεται με την αξία πώλησης ή επιστροφής των περιουσιακών αυτών στοιχείων.

β) λογαριασμός αφορολόγητου αποθεματικού, ο οποίος πιστώνεται με το ποσό της αφορολόγητης έκπτωσης ή του αποθεματικού.

γ) χωριστός λογαριασμός για κάθε είδους πάγιου περιουσιακού στοιχείου, ο οποίος χρεώνεται με τις δαπάνες απόκτησης αυτού και πιστώνεται με την αφορολόγητη έκπτωση που σχηματίζεται κάθε φορά ή με την αξία πώλησής του.

5. Ο επιτηδευματίας της παραγράφου αυτής, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ή την απαλλαγή του από την τήρηση βιβλίων, τηρεί και τα ακόλουθα βιβλία κατά περίπτωση:

α) Ο εκμεταλλευτής του οίκου ευγηρίας, ξενοδοχείου, ξενώνα, επιπλωμένων διαμερισμάτων και οικιών, καθώς και ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ τηρεί βιβλία κίνησης πελατών (πόρτας), στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο του πελάτη, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία εκείνου κατ' εντολή του οποίου διαμένει ο πελάτης, την ημερομηνία άφιξης και αναχώρησης του και τον αριθμό του δωματίου. Πλέον ο εκμεταλλευτής κάμπινγκ καταχωρεί τον αριθμό των ατόμων που συνοδεύουν κάθε πελάτη, καθώς και το είδος του κατασκηνωτικού και μεταφορικού μέσου. Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών «πακέτο» καταχωρεί και τις περιλαμβανόμενες στο «πακέτο» υπηρεσίες και αγαθά.

β) ο εκμεταλλευτής παιδικού σταθμού, εκπαιδευτηρίου, σχολής φροντιστηρίου, εργαστηρίου ελευθέρων σπουδών και κάθε άλλης φύσης επιχείρησης ή οργανισμού με χαρακτήρα διδακτικό ή επαγγελματικής κατάρτισης, τηρεί και μητρώο μαθητών στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση των μαθητών που φοιτούν, τη χρονολογία έναρξης της φοίτησης, το ποσό που συμφωνείται χωριστά, των διδάκτρων, των τροφείων, των μεταφορικών και των λοιπών δειγμάτων και τη χρονολογία διακοπής της φοίτησης.

γ) ο εκμεταλλευτής κλινικής ή θεραπευτηρίου τηρεί:

γα) βιβλίο εισόδου και εξόδου ασθενών, στο οποίο καταχωρεί την χρονολογία εισόδου του ασθενή, το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση αυτού, καθώς επίσης τη χρονολογία της εξόδου του.

γβ) βιβλίο ασθενών με ιδιαίτερη μερίδα για κάθε ασθενή, στην οποία καταχωρεί πλέον των δεδομένων του βιβλίου εισόδου και εξόδου ασθενών, την καταχώρηση της θέσης νοσηλείας του, το είδος των παρεχομένων υπηρεσιών νοσηλείας και τον αύξοντα αριθμό της απόδειξης παροχής υπηρεσιών. Σε περίπτωση της κατηγορίας θέσης καταχωρεί τη χρονολογία αυτής και την κατηγορία της νέας θέσης.

γγ) διπλότυπο βιβλίο μεριδολογίου γιατρών φυσικών προσώπων με ιδιαίτερη μερίδα για κάθε γιατρό, με αναγραφή της διεύθυνσής του και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., στην οποία καταχωρεί το ονοματεπώνυμό του και τη διεύθυνση του ασθενή που δέχεται την ειδική ιατρική περίθαλψη από το γιατρό, τη χρονολογία παροχής της περίθαλψης και την 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 διατάξεις αυτές 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.

δ) ο εκμεταλλευτής διαγνωστικού κέντρου τηρεί βιβλίο επίσκεψης ασθενών στο οποίο καταχωρεί για κάθε ασθενή, το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και τη διεύθυνσή του, τη χρονολογία της επίσκεψης και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής,

ε) ο εκμεταλλευτής κέντρου αισθητικής ή γυμναστηρίου, τηρεί βιβλίο πελατών στο οποίο καταχωρεί για κάθε μια επίσκεψη, το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, το είδος της υπηρεσίας που του παρέχει, τη χρονολογία επίσκεψής του και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής. Επί διαρκούς παροχής υπηρεσίας καταχωρεί το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση του πελάτη, το συμφωνούμενο ποσό, τη χρονολογία έναρξης και διακοπής της παροχής υπηρεσίας.

στ) ο εκπαιδευτής οδηγών αυτοκινήτων τηρεί, για κάθε εκπαιδευτικό αυτοκίνητο βιβλίο εκπαιδευόμενων οδηγών, στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του εκπαιδευόμενου, το ποσό της αμοιβής που συμφωνείται, τη χρονολογία και την ώρα έναρξης και λήξης κάθε μαθήματος. Ανάλογη υποχρέωση έχει και για την παράστασή του κατά την εξέταση των υποψηφίων οδηγών. Το βιβλίο τηρείται στο αυτοκίνητο κατά τη διάρκεια του μαθήματος ή της εξέτασης.

ζ) ο εκμεταλλευτής εκκοκκιστηρίου βάμβακος τηρεί βιβλίο πρέσας, στο οποίο καταχωρεί τον αύξοντα αριθμό κάθε δέματος εκκοκκιζομένου βάμβακος, το βάρος του και τα στοιχεία του δικαιούχου.

η) ο εκμεταλλευτής ψυκτικών χώρων και χώρων αποθήκευσης αγαθών τρίτων:

ηα) εκδίδει διπλότυπο δελτίο εισαγωγής στο ψυγείο ή τίτλο αποθήκευσης, στο οποίο αναγράφει το ονοματεπώνυμο, το επάγγελμα και τη διεύθυνση του αποθέτη το είδος, την ποσότητα, τον τρόπο και τα σημεία συσκευασίας των αγαθών που αποθηκεύονται. Κατά την εξαγωγή εκδίδει

δελτίο αποστολής σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του άρθρου 11 του Κώδικα αυτού.

ηβ) τηρεί διπλότυπο βιβλίο αποθήκευσης, σε μερίδες κατά αποθέτη, με αναγραφή της διεύθυνσης του και της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Σε κάθε μερίδα καταχωρεί τα δεδομένα των δελτίων εισαγωγής και αποστολής καθώς και τον αριθμό του παραστατικού εσόδων.

θ) ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων τηρεί βιβλίο στάθμευσης, στο οποίο καταχωρεί για κάθε όχημα την χρονολογία και την ώρα της εισόδου και εξόδου, καθώς και τον αριθμό κυκλοφορίας. Επί μηνιαίας ή διαρκούς μίσθωσης καταχωρείται ο αριθμός κυκλοφορίας, η χρονολογία έναρξης και λήξης της μίσθωσης και το ποσό που συμφωνείται.

ι) Ο επιτηδευματίας που διατηρεί επιχείρηση πώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων για λογαριασμό του ή για λογαριασμό τρίτου, ως και ο επιτηδευματίας που διατηρεί συνεργείο επισκευής και συντήρησης αυτοκινήτων, μοτοσικλετών, μοτοποδηλάτων, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων, τηρεί βιβλίο εισερχομένων στο οποίο καταχωρεί για κάθε όχημα τη χρονολογία εισόδου και εξόδου, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του κατόχου καθώς και τον αριθμό κυκλοφορίας του οχήματος. Κατ' εξαίρεση, ο εκμεταλλευτής πλυντηρίου αυτοκινήτων μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων δεν αναγράφει το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του κατόχου.

Η καταχώρηση στο βιβλίο εισερχομένων των επιχειρήσεων επισκευής και συντήρησης γίνεται όταν το όχημα εισέλθει και σταθμεύσει στον κύριο χώρο του συνεργείου και αποχωρήσει ο οδηγός του, ή αρχίσει η εργασία επισκευής.

Στην περίπτωση επισκευής για την οποία δε λαμβάνεται αμοιβή αναγράφεται, σε ειδική στήλη του βιβλίου αυτού, η ένδειξη «δωρεάν» και υπογράφει παραπλεύρως ο πελάτης.

ια) η ασφαλιστική επιχείρηση τηρεί βιβλία ασφαλιστηρίων συμβολαίων, ακύρωσης ασφαλιστηρίων συμβολαίων, ασφαλιστικών κινδύνων (ζημιών) και αντασφαλιστηρίων συμβολαίων.

ιβ) ο πράκτορας κρατικών λαχείων τηρεί βιβλίο διάθεσης λαχείων, στο οποίο καταχωρεί, πριν από την έναρξη πώλησης των λαχείων κάθε

κλήρωσης, τους αριθμούς των λαχείων που προορίζονται να πωληθούν λιανικώς από τον ίδιο.

ιγ) Ο επιτηδευματίας που διατηρεί συνεργείο επισκευής και συντήρησης σκαφών θαλάσσης τηρεί βιβλίο εισερχομένων, στο οποίο καταχωρεί για κάθε σκάφος την χρονολογία εισόδου και εξόδου, το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του κατόχου, καθώς και τον αριθμό νηολόγησης του σκάφους και εφόσον δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός, το όνομα του σκάφους.

ιδ) ο φυσιοθεραπευτής για τους πελάτες που τον επισκέπτονται στην επαγγελματική του εγκατάσταση τηρεί βιβλίο πελατών, στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη, το είδος της υπηρεσίας που του παρέχει τη χρονολογία της επίσκεψης και όταν εκδοθεί η απόδειξη παροχής υπηρεσιών τον αριθμό αυτής. Επί διαρκούς παροχής υπηρεσίας καταχωρεί το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση του πελάτη, το συμφωνούμενο ποσό, τη χρονολογία έναρξης και διακοπής της παροχής υπηρεσίας.

Ειδικά ο φυσιοθεραπευτής που έχει συμβληθεί με το Δημόσιο και με λοιπά ασφαλιστικά ταμεία (Ι.Κ.Α. ΤΕΒΕ κ.λ.π.) και δεν λαμβάνει ιδιαίτερη αμοιβή κατά επίσκεψη από τους πελάτες ασφαλισμένους των ταμείων αυτών, μπορεί να μην καταχωρεί τα στοιχεία του πελάτη αυτού στο βιβλίο επίσκεψης ασθενών.

ιε) ο κατασκευαστής προκατασκευασμένων οικιών ή άλλων προκατασκευασμένων κτισμάτων τηρεί βιβλίο παραγγελιών στο οποίο για κάθε παραγγελία καταχωρεί το ονοματεπώνυμο η την επωνυμία και τη διεύθυνση του πελάτη, το παραγγελόμενο είδος, την αξία που συμφωνείται και τον αριθμό του τιμολογίου ή της απόδειξης λιανικής πώληση, κατά περίπτωση.

ιστ) ο εκμεταλλευτής χώρου στάθμευσης ή φύλαξη σκαφών θαλάσσης τηρεί βιβλίο στάθμευσης στο οποίο καταχωρεί για κάθε σκάφος την ημερομηνία εισόδου και εξόδου τον Α.Φ.Μ. του κατόχου του, τον αριθμό νηολόγησης του σκάφους, και όταν δεν υπάρχει τέτοιος αριθμός το όνομα του σκάφους. Επί μηνιαίας μίσθωσης καταχωρείται ο αριθμός νηολόγησης του σκάφους, η χρονολογία έναρξης και λήξης της μίσθωσης και το ποσό που συμφωνείται.

ιζ) ο εκμεταλλευτής αυτοκινούμενων μηχανημάτων έργων, τηρεί για κάθε μηχανήμα βιβλίο έργων, στο οποίο καταχωρεί το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία και τη διεύθυνση του εργοδότη, τη διεύθυνση ή τη θέση του έργου, το είδος του έργου, το ποσό της αμοιβής που συμφωνείται, τη χρονολογία έναρξης και λήξης του έργου.

Επί ωριαίας αμοιβής αναγράφεται κάθε φορά η ώρα έναρξης και λήξης της εργασίας.

6. Τα βιβλία που τηρούνται υποχρεωτικά με βάση τις διατάξεις άλλων νόμων αναπληρώνουν τα πρόσθετα βιβλία του άρθρου αυτού, εφόσον τηρούνται σύμφωνα με τις διατάξεις του και είναι θεωρημένα από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Άρθρο 11

Δελτία αποστολής. Δελτία εσωτερικής διακίνησης επιχειρήσεων επεξεργασίας

2. Τα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού εκδίδουν δελτία αποστολής αγαθών σε επιτηδευματία λόγω πώλησης ή για να πουληθούν για λογαριασμό τους. Επίσης, τα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 εκδίδουν δελτίο αποστολής και κατά τη διακίνηση των προϊόντων τους για επεξεργασία ή συσκευασία ή πώληση.

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

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

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

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

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

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

Άρθρο 12

Τιμολόγια. Εκκαθαρίσεις

2. Για τις χονδρικές πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που επαναλαμβάνονται κάθε ημέρα ή και κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα μέσα στον ίδιο μήνα προς τον ίδιο επιτηδευματία ή πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, ο πωλητής επιτηδευματίας μπορεί αντί της έκδοσης τιμολογίου για κάθε πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών να διατηρεί κατάσταση κατά αγοραστή – πελάτη στην οποία καταχωρείται, για κάθε πώληση αγαθών ή για κάθε παροχή υπηρεσιών ή ημερομηνία παράδοσης των αγαθών ή παροχής των υπηρεσιών, το είδος, η ποσότητα και η αξία των αγαθών ή το είδος των υπηρεσιών και το ποσό της

αμοιβής που συμφωνήθηκε. Με βάση τα δεδομένα της κατάστασης αυτής εκδίδεται το τιμολόγιο το αργότερο μέχρι τη δέκατη ημέρα του επόμενου μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του μήνα εκείνου που αφορά, στο οποίο δεν απαιτείται αναλυτική περιγραφή, εφόσον η πιο πάνω κατάσταση συντάσσεται σε δύο αντίτυπα, ένα των οποίων επισυνάπτεται στο τιμολόγιο. Η κατάσταση αυτή δεν απαιτείται όταν τα δεδομένα αυτής προκύπτουν από τα πρόσθετα βιβλία του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού ή όταν το τιμολόγιο που εκδίδεται περιέχει αναλυτικά όλα τα δεδομένα που απαιτούνται από τις κατ' ιδίαν διατάξεις.

13. Για τις επιστροφές και τις εκπτώσεις ή άλλες διαφορές, εκτός του Φ.Π.Α., οι οποίες αναφέρονται σε προηγούμενες συναλλαγές, εκδίδεται τιμολόγιο από τον εκδότη του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που εκδόθηκε αντί τιμολογίου, στο οποίο αναγράφονται, εκτός των στοιχείων των συμβαλλομένων, το είδος, η ποσότητα, η μονάδα μέτρησης, η τιμή και η αξία κατά συντελεστή Φ.Π.Α., των επιστρεφόμενων αγαθών, το ποσό των εκπτώσεων και των τυχόν διαφορών, ο αύξων αριθμός ή οι αριθμοί των στοιχείων της συναλλαγής που αφορά η επιστροφή ή η παρεχόμενη έκπτωση καθώς και ο Φ.Π.Α. Επί εκπτώσεως που υπολογίζονται με βάση τις πωλήσεις δεν απαιτείται η αναγραφή των πιο πάνω αριθμών Πιστωτικό τιμολόγιο για το Φ.Π.Α. εκδίδεται μόνο στις περιπτώσεις που προβλέπεται αυτό ρητά από σχετικές διατάξεις.

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

Το τιμολόγιο αγοράς ηρτημένων καρπών εκδίδεται κατά το χρόνο κατάρτισης της σύμβασης.

Επί επιστροφής αγαθών το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο σε ένα μήνα από το χρόνο παραλαβής τους και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο που παραλήφθηκαν τα αγαθά.

Στις προαναφερόμενες περιπτώσεις έκδοσης του τιμολογίου σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών, όταν αυτές αφορούν ενδοκοινοτικές αποστολές, ή παραδόσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 22α του ν. 1642/1986 (ΕΚ. 125 Α'), το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η του μήνα της παράδοσης ή αποστολής των αγαθών και πάντως μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο των συμβαλλομένων.

15. Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής.

Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου που παρασχέθηκε η υπηρεσία. Στην περίπτωση εκτέλεσης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων τα τιμολόγια εκδίδονται μέσα σε ένα μήνα από την προσωρινή επιμέτρηση και πάντως μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο, που πραγματοποιήθηκε η επιμέτρηση.

16. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή:

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

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

γ) στις πωλήσεις μη εμπορεύσιμων αγαθών για τον αγοραστή επιτηδεύματια αξίας κάθε συναλλαγής μέχρι (5.000) δραχμών, εφόσον εκδίδεται απόδειξη λιανικής πώλησης.

Άρθρο 13

Αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών.

Αποδείξεις παροχής υπηρεσιών

3. Η απόδειξη εκδίδεται επί πώλησης αγαθών κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής των αγαθών και επί παροχής υπηρεσιών στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις της παραγράφου 15 του άρθρου 12 για το τιμολόγιο, με εξαίρεση την απόδειξη παροχής υπηρεσιών των ασκούντων ελευθέριο επάγγελμα, η οποία εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη. Όταν η αποστολή των αγαθών γίνεται σε τρίτο, με εντολή του αγοραστή, σε χρόνο μεταγενέστερο από την έκδοση της απόδειξης λιανικής πώλησης, στο δελτίο αποστολής αναγράφεται ο αριθμός της απόδειξης αυτής.

Επί εκτέλεσως οποιουδήποτε τεχνικού έργου ή εγκατάστασης που ανήκει σε ιδιώτη, η απόδειξη εκδίδεται κατά την παράδοση του έργου ή της εγκατάστασης και πάντως πριν από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για το έργο που έχει εκτελεστεί. Στην απόδειξη αυτή αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση του πελάτη και το είδος του έργου ή της εγκατάστασης.

4. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις συναλλαγές των περιπτώσεων α' και β', της παραγράφου 16 του άρθρου 12 του Κώδικα αυτού, εφόσον από τις επιχειρήσεις πώλησης των ειδών ή παροχής των υπηρεσιών αυτών εκδίδονται άλλα έγγραφα, που περιλαμβάνουν τα στοιχεία της απόδειξης λιανικής πώλησης ή παροχής υπηρεσιών και αντίτυπο αυτών των εγγράφων παραδίδεται στον πελάτη, καθώς και στην είσπραξη αμοιβής από συμβολαιογράφο, εφόσον η αμοιβή του αναγράφεται στο συμβόλαιο για το οποίο εισπράττεται.

Κατ' εξαίρεση, για τις πωλήσεις ύδατος μη ιαματικού, ηλεκτρικού ρεύματος και παροχής τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών στα εκδιδόμενα φορολογικά στοιχεία ή άλλα παραστατικά αναγράφεται και το ονοματεπώνυμο του πελάτη - καταναλωτή, η διεύθυνση του και ο αριθμός φορολογικού μητρώου ή ο αριθμός της αστυνομικής του ταυτότητας, αν στερείται αριθμό φορολογικού μητρώου.

Τις υποχρεώσεις του προηγούμενου εδαφίου έχουν και οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις.

Στα εκδιδόμενα από τις τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα, παραστατικά στοιχεία πάσης φύσεως εισπράξεων ή πληρωμών μετρητής για συναλλαγές φυσικών ή νομικών προσώπων ή κοινοπραξιών ποσού άνω των τεσσάρων εκατομμυρίων (4.000.000) δραχμών αναγράφεται και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου του συναλλασσομένου. Σε περίπτωση αλλοδαπού φυσικού προσώπου αναγράφεται ο αριθμός διαβατηρίου ή ταυτότητας.

Στις εκδιδόμενες επιταγές που καλύπτουν εξόφληση επαγγελματικών συναλλαγών, ανεξαρτήτως ποσού, αναγράφεται υποχρεωτικά ο αριθμός φορολογικού μητρώου του εκδότη, του εκάστοτε οπισθόγραφου, καθώς και του τελευταίου κομιστή που εισπράττει αυτήν. Επίσης αναγράφεται υποχρεωτικά ο Α.Φ.Μ. του εκδότη της επιταγής που προσκομίζεται για εξόφληση οφειλής προς το Δημόσιο ανεξαρτήτως ποσού.

5. Όταν χρησιμοποιείται φορολογική ταμειακή μηχανή για την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών ή Παροχής υπηρεσιών μετρητοίς, καθώς και επί πιστώσει από τους επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας, η ταινία αυτής θεωρείται ως στέλεχος των αποδείξεων αυτών αν αποτυπώνονται σ' αυτήν όλες οι ενδείξεις που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό για τις αποδείξεις αυτές, εκτός από την αναγραφή και ολογράφως του ποσού της αμοιβής.

Άρθρο 16

Έγγραφα μεταφοράς

2. Τα πρόσωπα της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για κάθε μεταφορά των προϊόντων τους στους τόπους διάθεσης με φορτηγό ή μικτής χρήσης αυτοκίνητο ή τρίκυκλο ιδιωτικής χρήσης, τηρούν στο αυτοκίνητο ή στο τρίκυκλο βιβλίο ημερολογίου μεταφοράς, στο οποίο αναγράφουν το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του παραλήπτη, τον αριθμό του δελτίου αποστολής, το είδος και την ποσότητα των προϊόντων που μεταφέρονται, τη χρονολογία και την ώρα εκκίνησης για κάθε διαδρομή. Στο ημερολόγιο μεταφοράς μπορεί να αναγράφεται μόνο η χρονολογία και η ώρα

εκκίνησης του αυτοκινήτου και ο αριθμός του δελτίου αποστολής, εφόσον σ' αυτό περιέχονται τα λοιπά στοιχεία.

13. Επί μεταφοράς αγαθών ενός φορτωτή με φορτηγά αυτοκίνητα δημόσιας χρήσης, που προορίζονται να παραδοθούν σε περισσότερους από έναν παραλήπτες, μπορεί να εκδίδεται μια συγκεντρωτική φορτωτική κατά αποστολέα για κάθε μεταφορά, αντί της έκδοσης φορτωτικών κατά φορτωτή και παραλήπτη, με την προϋπόθεση ότι το συνολικό κόμιστρο καταβάλλεται στο μεταφορέα από το φορτωτή. Στη συγκεντρωτική φορτωτική αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η διεύθυνση του φορτωτή, ο τόπος φόρτωσης, το είδος και η ποσότητα των αγαθών που μεταφέρονται, το συνολικό κόμιστρο αριθμητικώς και ολογράφως, η χρονολογία εκκίνησης του αυτοκινήτου, καθώς και για κάθε παραλήπτη ο αριθμός του συνοδευτικού φορολογικού στοιχείου που εκδίδει ο φορτωτής, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η διεύθυνση του, το είδος και η ποσότητα των αγαθών που προορίζονται γι' αυτόν και ο τόπος προορισμού (εκφόρτωσης).

14. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού μεταφορέας θεωρείται αυτός που ενεργεί τη μεταφορά αγαθών με κόμιστρο, με μεταφορικά μέσα που ανήκουν σ' αυτόν ή εκμεταλλεύεται αυτός, και φορτωτής αυτούς που αναθέτει στο μεταφορέα το έργο της μεταφοράς.

Άρθρο 17

Χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων

1. Η ενημέρωση των βιβλίων πρώτης και δεύτερης κατηγορίας γίνεται εντός δεκαπέντε (15) ημερών από την έκδοση ή τη λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού.

2. Η ενημέρωση των βιβλίων τρίτης κατηγορίας γίνεται:

α) του ή των ημερολογίων εντός δεκαπέντε (15) ημερών, από την έκδοση ή τη λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού και επί ταμειακών πράξεων από τη διενέργειά τους.

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

γ) του βιβλίου αποθήκης, ποσοτικά εντός οκτώ ημερών από την παραλαβή ή την παράδοση ή άλλου είδους διακίνηση του αγαθού. Η αξία συμπληρώνεται εντός δέκα ημερών από την λήψη ή την έκδοση του στοιχείου αξίας.

δ) Του ημερολογίου που περιέχει τις εγγραφές της αναλυτικής λογιστικής (ομάδα 9), του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου (Π.Δ. 1123/1980), εντός του επόμενου μήνα.

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

4. Τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, με εξαίρεση το Δημόσιο, καταχωρούν στα βιβλία που ορίζονται από άλλες διατάξεις ή από τα καταστατικά τους εντός δέκα πέντε ημερών, τις αγορές και πωλήσεις αγαθών τις δαπάνες για υπηρεσίες που τους παρέχουν τρίτοι και τις αμοιβές για υπηρεσίες που παρέχουν αυτό προς τρίτους, καθώς και τους ληξιπρόθεσμους και απαιτητούς τόκους από δάνεια ή πιστώσεις.

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

α) Το αργότερο εντός της προθεσμίας υποβολής των κατά περίπτωση φορολογικών δηλώσεων όταν σ' αυτό τηρούνται βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας επιφυλασσομένων των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 17.

β) για τον υπόχρεο τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας όταν στο υποκατάστημα τηρούνται βιβλία από τα οποία εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού όταν στο υποκατάστημα τηρούνται βιβλία από τα οποία δεν εξάγεται αυτοτελές

λογιστικό αποτέλεσμα εντός των πρώτων είκοσι (20) ημερών του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι πράξεις ή οι συναλλαγές και επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων του κεντρικού εντός των πρώτων δέκα πέντε (15) ημερών του επόμενου μήνα.

Στην περίπτωση που στο υποκατάστημα τηρείται ημερήσιο φύλλο συναλλαγών, εντός δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα που αφορά.

Άρθρο 18

Τρόπος ενημέρωσης των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων

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

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

Άρθρο 19

Θεώρηση βιβλίων και στοιχείων

1. Ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να θεωρεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., πριν από κάθε χρησιμοποίησή τους:

Α) Από τα βιβλία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό:

- α) το βιβλίο αγορών,
 - β) το βιβλίο εσόδων – εξόδων,
 - γ) τα ημερολόγια, στα οποία καταχωρεί πρωτογενώς τις οικονομικές του πράξεις, καθώς και το ημερήσιο διπλότυπο φύλλο συναλλαγών,
 - δ) το γενικό καθολικό ή τα μηνιαία ισοζύγια του γενικού καθολικού, κατά περίπτωση, επί μηχανογραφικής τήρησης,
 - ε) το βιβλίο αποθήκης ή τις μηνιαίες καταστάσεις, του άρθρου 24 του Κώδικα αυτού,
 - στ) τις ημερήσιες ή τις μηνιαίες καταστάσεις του άρθρου 8 του Κώδικα αυτού ή το βιβλίο αποθήκης, όπου καταχωρούνται πρωτογενώς οι εγγραφές,
 - ζ) τα πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού,
 - η) το βιβλίο απογραφών και τις καταστάσεις απογραφής.
 - θ) το ημερολόγιο μεταφοράς.
 - ι) Τα βιβλία, πρακτικών γενικών συνελεύσεων των μετόχων, πρακτικών διοικητικού συμβουλίου, και βιβλίου μετόχων των ανωνύμων εταιρειών, ως και τα βιβλία των συνελεύσεων και της διαχείρισης των εταιρειών περιορισμένης ευθύνης.
 - ια) της καταστάσεις που υποκαθιστούν ή αναλύουν βιβλία του Κώδικα αυτού, εκτός από τις καταστάσεις των άρθρων 5 και 6 του παρόντος.
- Β) Από τα στοιχεία:**
- α) το δελτίο αποστολής.
 - β) το συνενωμένο δελτίο αποστολής με οποιοδήποτε στοιχείο αξίας,
 - γ) το τιμολόγιο που εκδίδεται για αγορά αγαθών, όταν δεν έχει προηγηθεί η έκδοση άλλου θεωρημένου στοιχείου για την ίδια συναλλαγή, καθώς και το τιμολόγιο για την παροχή υπηρεσιών.
 - δ) την απόδειξη παροχής υπηρεσιών και την απόδειξη λιανικής πώλησης όταν δεν εκδίδεται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής. Δεν υπόκεινται σε θεώρηση τα εισιτήρια επιχειρήσεων μεταφοράς προσώπων με λεωφορεία, σιδηροδρόμους και αεροπλάνα, όταν εκτελούν συγκοινωνίες, καθώς και τα εισιτήρια πλοίων, εφόσον φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο και απαλλάσσονται του Φ.Π.Α.
 - ε) την απόδειξη, ποσοτικής παραλαβής αγροτικών προϊόντων.
 - στ) τα δελτία κίνησης τουριστικών λεωφορείων.

Επιτρέπεται η θεώρηση στοιχείων για τα οποία δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση, όταν τα στοιχεία αυτά εκδίδονται με τη χρήση Η/Υ από ενιαίο μηχανογραφικό έντυπο με στοιχεία για τα οποία ορίζεται θεώρησή τους.

2. Τα βιβλία του Κώδικα αυτού, για τα οποία ορίζεται θεώρησή τους, όταν δε θεωρούνται πριν από την έναρξη χρησιμοποίησής τους είναι ως να μην τηρήθηκαν για το μέχρι τη θεώρησή τους χρονικό διάστημα.

3. Αρμόδιος για τη θεώρηση των βιβλίων και των στοιχείων του επιτηδευματία είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. της έδρας και προκειμένου για τα βιβλία και τα στοιχεία του υποκαταστήματος, ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του υποκαταστήματος.

4. Ο επιτηδευματίας μπορεί να συγχωνεύει ή συνενώνει οποιοδήποτε βιβλίο ή βιβλία, στοιχείο ή στοιχεία, βιβλίο και στοιχείο ή βιβλία και στοιχεία σε άλλο, με την προϋπόθεση ότι από το βιβλίο ή το στοιχείο που προκύπτει από την συγχώνευση ή τη συνένωση παρέχονται τουλάχιστον τα δεδομένα των συγχωνευομένων ή συνενωμένων βιβλίων ή στοιχείων.

Άρθρο 20

Υποβολή φορολογικών στοιχείων για διασταύρωση

5. Οι παραγωγοί αγροτικών προϊόντων, που δεν έχουν υπαχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., υποβάλλουν τις καταστάσεις της παραγράφου 1 μόνο για τις εκκαθαρίσεις πώλησης των προϊόντων τους από τρίτους και για τα τιμολόγια πώλησης των προϊόντων τους που εκδίδουν οι ίδιοι μετά από έγκριση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

7. Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας υποβάλλει μέχρι την 25η του πέμπτου μήνα από το κλείσιμο της διαχειριστικής περιόδου, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ισοζύγιο των λογαριασμών όλων των βαθμίδων της κλειόμενης χρήσης στο οποίο περιέχονται και τα πλήρη στοιχεία του υπόχρεου, η αρμόδια Δ.Ο.Υ. και η διαχειριστική περίοδος που αφορά. Το ισοζύγιο της παραγράφου αυτής υποβάλλεται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης

δεδομένων, από τους υπόχρεους που χρησιμοποιούν για την ενημέρωση των βιβλίων τους μηχανογραφικά μέσα.

Άρθρο 21

Τόπος τήρησης βιβλίων και στοιχείων Χρόνος διαφύλαξης αυτών

1. Τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών τηρούνται στην έδρα του επιτηδευματία, με εξαίρεση τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά του υποκαταστήματος που τηρούνται σ' αυτό. Με γνωστοποίηση στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., μπορεί να τηρούνται αυτά σε διαφορετικό τόπο, όταν ο τόπος αυτός βρίσκεται μέσα στη χωρική αρμοδιότητα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.. Για την τήρηση αυτών σε τόπο που βρίσκεται εκτός της χωρικής αρμοδιότητας, καθώς και για την τήρηση των βιβλίων και στοιχείων των ανωνύμων εταιρειών του νομού Αττικής και Θεσσαλονίκης, εκτός έδρας, απαιτείται έγκριση του αρμόδιου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. Τα τηρούμενα με μηχανογραφικό τρόπο βιβλία, με γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. μπορεί να ενημερώνονται σε άλλο τόπο, με την προϋπόθεση ότι δεν θα απομακρύνονται τα πρωτογενή φορολογικά στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών και τα εκτυπωμένα βιβλία θα επιστρέφονται άμεσα μετά την εκτύπωσή τους στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν. Ειδικά τα πρόσθετα βιβλία των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού, της παραγράφου 11 του άρθρου 64 του ν. 2065/1992 (ΕΚ Α' 113) και της Α.Υ.Ο. 1041614/324/Π.Ο.Λ. 1100/4.4.1995 (ΕΚ Β' 305), τηρούνται στην επαγγελματική εγκατάσταση που ασκείται η σχετική δραστηριότητα.

Μετά το τέλος της διαχειριστικής περιόδου τα βιβλία και τα στοιχεία των ανελέγκτων χρήσεων μπορεί να φυλάσσονται σε τόπο διάφορο της έδρας ή του υποκαταστήματος του επιτηδευματία.

Άρθρο 23

Υποχρεώσεις χρηστών Τεχνικές προδιαγραφές λογισμικού

2. Το λογισμικό πρέπει να ανταποκρίνεται πλήρως στις απαιτήσεις των διατάξεων του Κώδικα αυτού, όπως ισχύουν κάθε φορά, και επιπλέον πρέπει να έχει τις ακόλουθες δυνατότητες:

α) ανάπτυξης κωδικών αριθμών και τίτλων λογαριασμών από τους επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας, ανάλογης με εκείνη του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, ή των κλαδικών λογιστικών σχεδίων, εφόσον προορίζεται για επιχειρήσεις που τα εφαρμόζουν. Προκειμένου για επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας τα πληροφοριακά στοιχεία του προβλέπονται από τα άρθρα 5 και 6 του κώδικα αυτού πρέπει να προκύπτουν υποχρεωτικά από ανάπτυξη αντίστοιχων στηλών στα βιβλία αυτά, εφόσον δε συντάσσονται οι αναλυτικές καταστάσεις που προβλέπονται από τις ίδιες διατάξεις.

β) προσδιορισμού των χρησιμοποιούμενων μεταβλητών φορολογικών συντελεστών, εισφορών, τελών από τον ίδιο το χρήστη.

γ) αυτόματης ετήσιας προοδευτικής αρίθμησης κάθε ημερολογιακής εγγραφής, ξεχωριστά για κάθε ημερολόγιο η οποία δεν επιτρέπεται να μεταβάλλεται από τον χρήστη. Η απλή εισαγωγή πληροφοριών ή άλλων ενδείξεων για μελλοντική έκδοση φορολογικών στοιχείων, δεν ασκεί οποιαδήποτε επίδραση στα λογιστικοποιημένα οικονομικά στοιχεία.

δ) διασφάλισης της ενημέρωσης των βιβλίων του επιτηδευματία με το περιεχόμενο των στοιχείων που εκδίδονται μηχανογραφικά.

ε) ακύρωσης εγγραφής με έκδοση ειδικού ακυρωτικού στοιχείου, σε περίπτωση λανθασμένης έκδοσης φορολογικών στοιχείων, εφόσον δεν έγινε χρήση αυτής. Η διόρθωση λανθασμένης εγγραφής μπορεί να γίνεται με αλγεβρική απεικόνιση με την προϋπόθεση ότι η ίδια μέθοδος θα εφαρμόζεται σε όλα τα επίπεδα λογαριασμών στους οποίους αφορά η διόρθωση.

στ) διαχωρισμού, καταχώρησης και εκτύπωσης των οικονομικών πράξεων της νέας διαχειριστικής περιόδου, παράλληλα με τις οικονομικές πράξεις και τις τακτοποιητικές πράξεις της διαχειριστικής χρήσης που έληξε (σύνταξη ισολογισμού), καθώς και αυτόματης μεταφοράς των υπολοίπων

στους λογαριασμούς της νέας χρήσης. Κάθε υπόλοιπο που μεταφέρεται στη νέα χρήση πρέπει να είναι οριστικό και εκκαθαρισμένο.

ζ) διαχωρισμού και χωριστής εκτύπωσης των πράξεων του τελευταίου μήνα της διαχειριστικής χρήσης που έληξε από τις τακτοποιητικές πράξεις της ίδιας χρήσης.

η) αποκλεισμού της δυνατότητας για αναδρομική τροποποίηση ή παρεμβολή οποιασδήποτε εγγραφής, μετά την πάροδο της προθεσμίας ενημέρωσης, που ορίζεται από τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 17 του Κώδικα αυτού,

θ) μεταγενέστερης αναπαραγωγής των εγγραφών σε περίπτωση τροποποίησης του λογισμικού.

ι) αυτόματης ενέργειας των αθροίσεων των ποσών των ημερολογίων, των λογαριασμών, των ισοζυγίων, των καταστάσεων και των στηλών των βιβλίων πρώτης και δεύτερης κατηγορίας και μεταφοράς τους από μία σελίδα σε άλλη.

Άρθρο 24

Χρόνος και τρόπος μηχανογραφικής ενημέρωσης των Βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων

4. Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας για τις οικονομικές πράξεις του υποκαταστήματός τους:

α) εκτυπώνει το ημερήσιο φύλλο συναλλαγών και αποστέλλει αυτό στην έδρα για την ενημέρωση των βιβλίων εντός δεκαπέντε (15) ημερών από την ημέρα που αφορά.

β) ενημερώνει το ημερολόγιο ταμειακών και συμψηφιστικών πράξεων μέσα στην προθεσμία της παραγράφου 2 του άρθρου 17 του Κώδικα αυτού και εκτυπώνει αυτό ή το φύλλο ανάλυσης και ελέγχου εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου του επόμενου μήνα.

γ) ενημερώνει και εκτυπώνει το βιβλίο αποθήκης, καθώς και τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αποθήκης, μέσα στις προθεσμίες των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου αυτού.

7. Οι προθεσμίες που ορίζονται για την εκτύπωση των βιβλίων που προβλέπονται από τις παραγράφους 1 έως και 5 του άρθρου αυτού, τελούν υπό την προϋπόθεση ότι όταν ζητηθεί εγγράφως από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή από τον εξουσιοδοτημένο από αυτόν υπάλληλο, είναι δυνατή η εκτύπωση σε αθεώρητο μηχανογραφικό χαρτί αμέσως των υπολοίπων όλων ή μερικών λογαριασμών του γενικού καθολικού, του βιβλίου αποθήκης καθώς και του υπολοίπου ταμείου και εντός δύο ημερών όλων ή μερικών των βιβλίων που τηρούνται μέχρι την ημέρα, που σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 17 του Κώδικα αυτού, έπρεπε να έχει γίνει εισαγωγή των στοιχείων στον Η/Υ. Εφόσον είναι αντικειμενικά αδύνατη η εκτύπωση αυτή μέσα στις παραπάνω προθεσμίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή ο εξουσιοδοτημένος από αυτόν υπάλληλος μπορεί μετά από αίτηση του επιτηδευματία να τις παρατείνει. Οι προθεσμίες ενημέρωσης και εκτύπωσης των βιβλίων με τις τρέχουσες συναλλαγές παρατείνονται αυτοδίκαια για όσο χρόνο ορίζεται για τις παραπάνω επιπτώσεις.

Οι διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 17 του Κώδικα αυτού έχουν ανάλογη εφαρμογή και επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων. Σε περίπτωση παράτασης του χρόνου ενημέρωσης των βιβλίων παρέχεται ισόχρονη παράταση στο χρόνο εκτύπωσής τους.

Άρθρο 26

Διαχειριστική περίοδος

1. Η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα.

Κατά την έναρξη, τη λήξη ή τη διακοπή των εργασιών της επιχείρησης η διαχειριστική περίοδος μπορεί να είναι μικρότερη του δωδεκαμήνου. Κατ' εξαίρεση, για τον επιτηδευματία που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, η διαχειριστική περίοδος έναρξης μπορεί να περιλαμβάνει και μεγαλύτερο του δωδεκαμήνου χρονικό διάστημα, όχι όμως και πλέον των εικοσιπενσσέρων μηνών.

Ως διαχειριστική περίοδος έναρξης, για την εφαρμογή του άρθρου αυτού, θεωρείται και εκείνη κατά την οποία ο επιτηδευματίας, λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων, άρχισε να τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας.

2. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας κλείνει διαχειριστική περίοδο την 30η Ιουνίου ή την 31η Δεκεμβρίου κάθε έτους.

3. Μετάθεση του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου επιτρέπεται μόνο εφόσον συντρέχουν ειδικοί λόγοι που την επιβάλλουν. Για τη μετάθεση αυτή απαιτείται έγκριση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ., μετά από σχετική αίτηση του επιτηδευματία, που υποβάλλεται το αργότερο μέσα στον ενδέκατο μήνα της διαχειριστικής περιόδου της οποίας ζητείται η παράταση του χρόνου λήξης.

4. Η διαχειριστική περίοδος των νομικών προσώπων που τίθενται σε εκκαθάριση, για οποιοδήποτε λόγο, αρχίζει από την ημερομηνία έναρξης της εκκαθάρισης και λήγει με την ολοκλήρωση της.

Άρθρο 27

Απογραφή

3. 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. 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, εφόσον τηρούνται βιβλία από τα οποία δεν εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα, 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 απόγραφών. Για το υποκατάστημα που λειτουργεί στον ίδιο νομό

με την έδρα ή σε απόσταση μικρότερη των 50 χιλιομέτρων από αυτή και δεν εξάγει αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα ή καταγραφή των αποθεμάτων μπορεί να γίνεται απευθείας στον βιβλίο απογραφών της έδρας, διακεκριμένα.

7. Στο βιβλίο απογραφών καταχωρούνται χωριστά, τουλάχιστον κατ' είδος και ποσότητα, τα αποθέματα και τα πάγια περιουσιακά στοιχεία κυριότητας τρίτων, που βρίσκονται κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου στον επιτηδευματία.

Άρθρο 30

Κύρος και αποδεικτική δύναμη Βιβλίων και στοιχείων

3. Τα βιβλία και στοιχεία της τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανεπαρκή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) Δεν τηρεί το ή τα ημερολόγια, όπου καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές, ή δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει το γενικό καθολικό, το βιβλίο αποθήκης, το βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου, το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών, το βιβλίο απογραφών, καθώς και τα πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από την παράγραφο 1 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού.

β) τηρεί ή εκδίδει ή διαφυλάσσει τα βιβλία και στοιχεία του Κώδικα αυτού κατά τρόπο που αντιβαίνει τις διατάξεις αυτού ή τηρεί βιβλία κατηγορίας κατώτερης εκείνης στην οποία εντάσσεται.

γ) εφόσον χρησιμοποιεί μηχανογραφικά μέσα τήρησης των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει, εκτός από τα οριζόμενα στις πάνω περιπτώσεις α', β', γ', τα μηνιαία ισοζύγια του γενικού καθολικού ή τις μηνιαίες καταστάσεις του βιβλίου αποθήκης, δεν παραδίδει στο φορολογικό έλεγχο το εγχειρίδιο οδηγιών χρήσης του λογισμικού ή το εγχειρίδιο οδηγιών που παραδίδει δεν περιέχει λεπτομερή ανάλυση των λειτουργιών της χρήσης και των εφαρμογών.

Οι πράξεις ή οι παρατυπίες ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής τότε μόνον συνιστούν ανεπάρκεια, όταν δεν οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη ή όταν καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο και όχι απλώς δυσχερή το λογιστικό έλεγχο των φορολογικών υποχρεώσεων.

Η ανεπάρκεια πρέπει να αναφέρεται σε αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ευκτικών επαληθεύσεων για οικονομικά μεγέθη μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα μεγέθη των βιβλίων και στοιχείων και να είναι αιτιολογημένη.

4. στοιχεία της τρίτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο υπόχρεος διαζευκτικά ή αθροιστικά:

α) δεν εμφανίζει στα βιβλία του έσοδα ή έξοδα ή εμφανίζει αυτά ακριβώς,

β) δεν απογράφει περιουσιακά στοιχεία ή απογράφει αυτά ανακριβώς,

γ) δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας, ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά τέτοια στοιχεία,

δ) δεν εμφανίζει την πραγματική κατάσταση της επιχείρησής του,

ε) δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του παρόντος Κώδικα και της παραγράφου 11 του άρθρου 64 του ν. 2065/1992.

στ) δεν διαφυλάσσει ή δεν επιδεικνύει στον τακτικό φορολογικό έλεγχο, εντός τακτού ευλόγου χρόνου, που ορίζεται με σημείωμα της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., τα ημερολόγια όπου καταχωρούνται πρωτογενώς οι συναλλαγές, τα συνοδευτικά στοιχεία των αγαθών καθώς και τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα αυτό παραστατικά με τα οποία ενεργούνται οι πρωτογενείς εγγραφές στα ημερολόγια.

Δεν εμπίπτει στην περίπτωση αυτή η μη διαφύλαξη και επίδειξη, η οποία οφείλεται σε λόγους αποδεδειγμένης ανωτέρας βίας, εφαρμοζομένων αναλόγως των οριζόμενων στις διατάξεις της παραγράφου 3 του ίδιου άρθρου, ανεξάρτητα από τις διαχειριστικές περιόδους στις οποίες αυτά αφορούν.

Οι πράξεις ή οι παραλείψεις της παραγράφου αυτής, για να συνεπάγονται εξωλογιστικό προσδιορισμό των αποτελεσμάτων, πρέπει να είναι μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων ώστε να τα επηρεάζουν σημαντικά ή να οφείλονται σε πρόθεση του υπόχρεου για απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Δεν λογίζεται ως ανακρίβεια ή υπερτίμηση ή υποτίμηση κατά την απογραφή των εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων, καθώς και η καταχώρηση εσόδου ή εξόδου σε χρήση άλλη από εκείνη που αφορά.

6. Τα βιβλία και στοιχεία της πρώτης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο επιτηδευματίας δεν καταχωρεί ή καταχωρεί ανακριβώς σ' αυτά αγορές, δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβώς τα φορολογικά στοιχεία, εμφανίζει αθροιστικά λάθη, εφόσον οι πράξεις ή οι παραλείψεις αυτές επηρεάζουν σημαντικά τα οικονομικά μεγέθη των βιβλίων της χρήσης στην οποία αναφέρονται, ή οφείλονται σε πρόθεση του υπόχρεου για απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Οι διατάξεις της περίπτωσης στ' της παραγράφου 4, ισχύουν αναλόγως και για τους υπόχρεους τήρησης βιβλίων πρώτης κατηγορίας.

7. Τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης κατηγορίας κρίνονται ανακριβή όταν ο επιτηδευματίας δεν καταχωρεί σ' αυτά ή καταχωρεί ανακριβώς έσοδα ή έξοδα, εμφανίζει αθροιστικά λάθη, δεν τηρεί ή δεν διαφυλάσσει τα πρόσθετα βιβλία της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του παρόντος Κώδικα και της παραγράφου 11 του άρθρου 64 του ν. 2065/1992 (ΕΚ 113 Α'), δεν εκδίδει ή εκδίδει ανακριβή ή ειδική πλαστά ως προς την ποσότητα ή την αξία ή ως προς τον αντισυμβαλλόμενο φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας ή λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά τέτοια στοιχεία, πράξεις ή οι παραλείψεις αυτές επηρεάζουν σημαντικά οικονομικά μεγέθη της χρήσης στην οποία αναφέρονται, ή οφείλονται στην πρόθεση του υπόχρεου για απόκρυψη φορολογητέας ύλης.

Διατάξεις της περίπτωσης στ' της παραγράφου 4, ισχύουν αναλόγως και για υπόχρεους τήρησης βιβλίων δεύτερης κατηγορίας.

Επαρκή κρίνονται τα βιβλία και στοιχεία της δεύτερης κατηγορίας όταν ο επιτηδευματίας δεν τηρεί ή δε διαφυλάσσει τα βιβλία που προβλέπονται από τον τομέα αυτό ή δεν διαφυλάσσει τα φορολογικά στοιχεία αγορών, εσόδων και εξόδων και δεν τηρεί τα βιβλία ή εκδίδει τα στοιχεία κατά τρόπο που αντιβαίνει τις διατάξεις αυτού, εφόσον οι παραλείψεις αυτές καθιστούν αδύνατες τις αναγκαίες ελεγκτικές επαληθεύσεις.

Επίσης, ανεπάρκεια υπάρχει και όταν τηρούνται βιβλία κατηγορίας κατώτερης κατηγορίας στην οποία εντάσσεται ο επιτηδευματίας.

Άρθρο 36

Δικαιώματα του προϊσταμένου της
Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας

2. Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. της έδρας του επιτηδευματία μπορεί με απόφαση του:

α) να απαλλάσσει από την έναρξη της διαχειριστικής του περιόδου τον υπόχρεο, μετά σύμφωνη γνώμη του αρμόδιου Επιθεωρητή, από την τήρηση βιβλίων πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας και την έκδοση των αποδείξεων του άρθρου 13 του Κώδικα αυτού, καθώς και να επιτρέπει σε αυτόν την τήρηση βιβλίων πρώτης κατηγορίας αντί δεύτερης κατηγορίας, εφόσον αντιμετωπίζει σοβαρές δυσχέρειες για την τήρηση βιβλίων και την έκδοση των αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών.

β) να εντάσσει τον επιτηδευματία, που απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, ή τον υπόχρεο τήρησης βιβλίων πρώτης κατηγορίας, σε κατηγορία βιβλίων όχι ανώτερη της δεύτερης.

γ) Να ορίζει κατά τρόπο διάφορο τη θεώρηση, κάθε βιβλίου η στοιχείου η και να επιτρέπει τη μη θεώρηση τους, στις περιπτώσεις που για την τήρηση ή την έκδοσή τους χρησιμοποιούνται ειδικά έντυπα μηχανογράφησης, μετά σύμφωνη γνώμη του αρμόδιου Επιθεωρητή.(1)

δ) να επιτρέπει στην κοινοπραξία επιτηδευματιών, αντί για την τήρηση δικών της βιβλίων, την παρακολούθηση των εργασιών της σε ιδιαίτερο χώρο η σε ιδιαίτερη σειρά λογαριασμών των Βιβλίων που προβλέπονται από τον Κώδικα αυτό και τηρούνται από ένα μέλος της.

ε) να επιτρέπει στον επιτηδευματία, που χρησιμοποιεί φορητά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης για τη διακίνηση ανταλλακτικών, εξαρτημάτων και λοιπών υλικών επισκευής και συντήρησης κάθε είδους μηχανημάτων του, που έχουν πωχθεί, ή εκμισθωθεί σε πελάτες του, την τήρηση θεωρημένου βιβλίου κινητής αποθήκης, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 του Κώδικα αυτού, ξεχωριστά σε κάθε αυτοκίνητο.

στ) να απαλλάσσει τον υπόχρεο από την έκδοση των αποδείξεων ποσοτικής παραλαβής ή των δελτίων αποστολής, στις περιπτώσεις επαναλαμβανόμενων αγορών ή πωλήσεων.

ζ) να υποχρεώνει τον παραγωγό αγροτικών προϊόντων στην έκδοση τιμολογίων πώληση του συνόλου της παραγωγής του. όταν ασκεί οργανωμένη αγροτική εκμετάλλευση ή επιχείρηση.

η) να επιβάλλει, μετά από σύμφωνη γνώμη του αρμόδιου Επιθεωρητή, ή να κρίνει μετά από αίτηση επιτηδευματία, τη θεώρηση οποιουδήποτε βιβλίου ή στοιχείου, ατελώς, για το οποίο δεν ορίζεται θεώρηση από τις διατάξεις του κώδικα αυτού.

θ) να ζητά την επαύξηση των υποχρεώσεων, για την τήρηση του βιβλίου αποθήκης, του επιτηδευματία που έχει τύχει μερικής ή ολικής απαλλαγής από την Ε.Λ.Σ. σύμφωνα με της διατάξεις του άρθρου 37 του Κώδικα αυτού.

ι) Να αρνείται τη Θεώρηση των βιβλίων και των στοιχείων του παρόντος Κώδικα στον επιτηδευματία εκείνον που δεν έχει εκπληρώσει τις φορολογικές του

υποχρεώσεις, αν ο υπόχρεος επιτηδευματίας που τα προσκομίζει για θεώρηση

δεν παράσχει αυτόν ασφάλεια. Το ποσό της ασφάλειας μπορεί να ανέλθει το ποσό των 20.000.000 δραχμών και παρέχεται είτε με εγγυητική αποστολή της Τράπεζας. Η παρεχόμενη ασφάλεια ισχύει, με έγκριση του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. που την καθόρισε, και για τα υποκαταστήματα του επιτηδευματία.

8) Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. Δε θεωρεί φορολογικά στοιχεία σε υπόχρεο ο οποίος:

α) δεν έχει εκπληρώσει τις ληξιπρόθεσμες και απαιτητές υποχρεώσεις του από πάσης φύσης φόρους του δημοσίου από την επαγγελματική του δραστηριότητα από δάνεια με την εγγύηση του δημοσίου και από πρόστιμα για παραβάσεις των διατάξεων του Κώδικα αυτού, όταν το σύνολο των υποχρεώσεων αυτών, χωρίς τις νόμιμες προσαυξήσεις ξεπερνά το ένα εκατομμύριο (1.000.000) δραχμές, εκτός αν έχει υπαχθεί σε ρύθμιση τμηματικής καταβολής των ληξιπρόθεσμων χρεών του από τα κατά νόμο αρμόδια όργανα και είναι απόλυτα συνεπής στην καταβολή των δόσεων αυτών. Επί ομόρρυθμων, ετερόρρυθμων και περιορισμένης ευθύνης εταιρειών, κοινοπραξιών, κοινωνιών και αστικών εταιρειών πρέπει να ερευνάνται, μόνο κατά την πρώτη θεώρηση μετά τη σύστασή τους, εάν έχουν

εκπληρώσει τις ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις και τα μέλη των εταιρειών ή της κοινοπραξίας, ή της κοινωνίας ή της αστικής εταιρείας,

β) δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις απόδοσης οποιουδήποτε παρακρατούμενο φόρου, τέλους, εισφοράς προς το Δημόσιο από οποιαδήποτε αιτία. Κατ' εξαίρεση των όσων ορίζονται πιο πάνω ο προϊστάμενος της αρμόδια Δ.Ο.Υ. μπορεί με απόφαση του να εγκρίνει τη θεώρηση περιορισμένου αριθμού φορολογικών στοιχείων, αφού καταβάλλει ο υπόχρεος μέρος της οφειλής το που καθορίζεται με την ίδια απόφαση.

Ομοίως, κατ' εξαίρεση, με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. μπορεί, να θεωρούνται βιβλία και περιορισμένος αριθμός στοιχείων σε επιτηδευματίες, που οφείλουν ληξιπρόθεσμα και απαιτητά χρέη μη φορολογικά και έχουν κώλυμα θεώρησης από άλλες μη φορολογικές διατάξεις. Κάθε σχετική περίπτωση θα αναγγέλλεται εγγράφως στα αρμόδια κατά περίπτωση, για τα χρέη αυτά, πρόσωπα.

Επίσης, δεν θεωρούνται βιβλία και στοιχεία στον επιτηδευματία που έχει ως αντικείμενο εργασιών την παραγωγή ή την εμπορία αγαθών και διατηρεί κοινή την επαγγελματική στέγη με άλλο επιτηδευματία που έχει αντικείμενο εργασιών τη παραγωγή ή την εμπορία ομοίων αγαθών με αυτόν. Για την εφαρμογή αυτής της διάταξης θεωρείται ότι υπάρχει κοινή επαγγελματική στέγη, ιδίως όταν οι πελάτες των συστεγαζόμενων επιτηδευματιών εξυπηρετούνται από κοινή είσοδο του χώρου του καταστήματος ή ο χώρος αυτός είναι ενιαίος ή επικοινωνεί με εσωτερικές εισόδους.

Ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. μπορεί με απόφασή του να επιτρέπει την θεώρηση βιβλίων και στοιχείων σε συστεγαζόμενες επιχειρήσεις, στις περιπτώσεις που κρίνει ότι δεν παρακωλύεται ο φορολογικός έλεγχος ύστερα από σύμφωνη γνώμη του αρμόδιου Επιθεωρητή.

9. Ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ., έχει επίσης και τα δικαιώματα που αναφέρονται στις κατ' ίδια διατάξεις του Κώδικα αυτού.

10. Τα δικαιώματα του αρμόδιου προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. που ορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 1, 3, 6 και 7 του άρθρου αυτού, ενασκούνται παράλληλα και από τους Γενικούς Διευθυντές Φορολογίας και Δημόσιας Περιουσίας και Επιθεώρησης και Ελέγχου, καθώς και από τους προϊσταμένους της ΥΠ.Ε.Δ.Α.

11. Η Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων και ο αρμόδιος Επιθεωρητής έχουν αυτά όπως και ο αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ., δικαιώματα που ορίζονται στις παραγράφους 1 και 6 του άρθρου αυτού.

Άρθρο 38

Δικαιώματα Υπουργού Οικονομικών

Ο Υπουργός των Οικονομικών μπορεί με απόφαση του :

γ) να ρυθμίζει διαφορετικά την εφαρμογή ορισμένων διατάξεων του Κώδικα αυτού, ως ακολούθως:

γα) να υποχρεώνει όλους τους επιτηδευματίες ή κατηγορίες μόνο από αυτούς, σε ολόκληρη τη χώρα ή σε τμήματα αυτής, σε θεώρηση οποιουδήποτε βιβλίου ή στοιχείου του Κώδικα αυτού, για το οποίο δεν ορίζεται θεώρηση, ή και να απαλλάσσει αυτούς από την υποχρέωση, θεώρησης ορισμένων φορολογικών στοιχείων για τα οποία προβλέπεται θεώρηση.

γβ) να ρυθμίζει διαφορετικά τον τρόπο τήρησης του βιβλίου αποθήκης για όλους τους υπόχρεους ή για κατηγορίες μόνο αυτών, σε ολόκληρη τη χώρα ή σε τμήματα αυτής, ή να επιβάλλει την υποχρέωση τήρησής του σε κατηγορίες επιτηδευματιών, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους,

γγ) να υποχρεώνει όλους τους επιτηδευματίες ή και κατηγορίες μόνο από αυτούς, σε ολόκληρη τη Χώρα ή σε τμήματα αυτής, για την τήρηση πρόσθετων βιβλίων και την έκδοση ειδικών στοιχείων, για όλες τις επαγγελματικές συναλλαγές τους ή και για τμήμα μόνο αυτών και να ορίζει τον τρόπο τήρησης και έκδοσής τους.

Άρθρο 5

Πρόστιμα για παραβάσεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.)

- Αντικειμενικό σύστημα

1. Όποιος παραβαίνει τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΕΚ 84 Α') τιμωρείται με πρόστιμο που προσδιορίζεται και αντικειμενικό τρόπο.

Για το σκοπό αυτόν καθιερώνονται δύο βάσεις υπολογισμού, συντελεστές βαρύτητας, και ανώτατα όρια (οροφές). Οι παραβάσεις διακρίνονται σε δύο κατηγορίες, γενικές και αυτοτελείς.

2. Για την εφαρμογή του αντικειμενικού συστήματος δίδονται οι πιο κάτω εννοιολογικοί προσδιορισμοί:

α) Βάση Υπολογισμού Νο 1 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής κλιμακώνεται ανάλογα με την κατηγορία των βιβλίων, που υποχρεούται να τηρεί κάθε υπόχρεο πρόσωπο του Κ.Β.Σ., ως εξής:

α.α. Για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων ή τηρούντες βιβλία Α' κατηγορίας 100.000 δραχμές.

α.β. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας 200.000 δραχμές.

α.γ. Για υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας 300.000 δραχμές.

Για τους ιδρυτές επιχειρήσεων επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Β' κατηγορίας βιβλίων, εκτός τους ιδρυτές Ε.Π.Ε. και Α.Ε. για τους οποίους επιβάλλονται τα πρόστιμα που προβλέπονται για τους υπόχρεους σε τήρηση Γ' κατηγορίας βιβλίων.

β) Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ. ΥΠ. 2) είναι το αντικειμενικό ποσό επί του οποίου εφαρμόζονται οι συντελεστές βαρύτητας για συγκεκριμένες παραβάσεις, όπως στις κατ' ιδίαν διατάξεις ορίζεται. Το ποσό της βάσης αυτής ισούται με το ποσό της συναλλαγής ή του στοιχείου ή μέρους αυτών, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α., κατά περίπτωση.

γ) Συντελεστής βαρύτητας είναι ο αριθμός που κλιμακώνεται ανάλογα με τη σοβαρότητα της παράβασης και εφαρμόζεται στην αντίστοιχη βάση υπολογισμού.

δ) Ανώτατο όριο (οροφή) είναι το ποσό, το οποίο το οποίο δεν μπορεί να υπερβεί το επιβαλλόμενο πρόστιμο και εφαρμόζεται στις αυτοτελείς παραβάσεις, με εξαίρεση αυτές για τις οποίες ισχύει η βάση υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ. ΥΠ. 2).

ε) Γενικές παραβάσεις είναι αυτές, για τις οποίες επιβάλλεται ένα ενιαίο πρόστιμο, ανά διαχειριστική περίοδο, ανεξάρτητα από το πλήθος αυτών.

στ) Αυτοτελείς παραβάσεις είναι αυτές, που ορίζονται στην παράγραφο 8 του άρθρου αυτού για τις οποίες επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο για κάθε παράβαση.

3. Για κάθε πράξη ή παράλειψη των διατάξεων του άρθρου αυτού, που διαπιστώνεται σε διαφορετικό χρόνο εντός της ίδιας χρήσεως, επιβάλλεται ιδιαίτερο πρόστιμο.

4. Πράξεις ή παραλείψεις, που συνιστούν παράβαση των διατάξεων αυτών και ανάγονται σε περισσότερες της μιας διαχειριστικές περιόδους κρίνονται αυτοτελώς, και εκδίδεται χωριστή, κατά διαχειριστική περίοδο, απόφαση επιβολής προστίμου.

5. Κατ' εξαίρεση δεν επιβάλλεται πρόστιμο, όταν:

α) εκ παραδρομής εκδοθούν φορολογικά στοιχεία χωρίς την τήρηση ενιαίας αρίθμησης.

β) έχουν εκδοθεί αθεώρητα φορολογικά στοιχεία, αντί θεωρημένων, εφόσον στις άνω περιπτώσεις έχουν εκδοθεί από παραδρομή και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία εμπρόθεσμα εγγράφως από τον υπόχρεο στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας η παράλειψη αυτή, πριν από τη διαπίστωσή της από οποιονδήποτε φορολογικό έλεγχο. Οι διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 1 του παρόντος έχουν ανάλογη εφαρμογή και για τα πρόστιμα του άρθρου αυτού.

6. Για τις γενικές παραβάσεις λαμβάνεται υπόψη η Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1) και εφαρμόζεται ο συντελεστής βαρύτητας με αριθμητική τιμή ένα (1). Κατ' εξαίρεση, για της πιο κάτω παραβάσεις ο συντελεστής βαρύτητας καθορίζεται ως εξής:

α) Σε μη τήρηση βιβλίων τρίτης κατηγορίας ή τήρηση κατώτερης αυτής σε δύο (2).

β) Σε μη τήρηση πρόσθετων βιβλίων της παραγράφου 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ. και της παραγράφου 11 του άρθρου 64 του ν. 2065/1992 (ΕΚ 113 Α'), σε δύο (2).

γ) Σε μη τήρηση βιβλίου αποθήκης ή παραγωγής κοστολογίου, σε δύο (2).

δ) Σε περίπτωση ελλιπούς περιγραφής του είδους των αγαθών ή υπηρεσιών στα βιβλία ή στοιχεία, σε δύο (2)

ε) Σε περίπτωση μη επίδειξης των βιβλίων και στοιχείων, μετά από προηγούμενη πρόσκληση, σε δύο (2).

στ) Σε περίπτωση μη εμπρόθεσμης ενημέρωσης του βιβλίου απογραφών ή μη τήρησης αυτού, σε τρία (3).

ζ) Σε περίπτωση μη υποβολής στοιχείων του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. ή εκπρόθεσμης υποβολής τους μετά την παρέλευση τριών μηνών από την οριζόμενη προθεσμία, καθώς και στις περιπτώσεις παράλειψης καταχώρησης αντισυμβαλλομένων ή ανακριβούς και καταχώρησης της αξίας, εφόσον οι παραλείψεις ή ανακρίβειες αυτές αναφέρονται σε συναλλαγές συνολικής αξίας πάνω από πέντε εκατομμύρια (5.000.000) δραχμές, σε τρία (3).

η) Σε περίπτωση μη σύνταξης ή μη εμπρόθεσμης σύνταξης και καταχώρησης του ισολογισμού, σε τέσσερα (4).

θ) Σε περίπτωση παρεμπόδισης του προληπτικού φορολογικού έλεγχου με θετικές ενέργειες, σε τέσσερα (4).

7. Στο πρόστιμο που ορίζεται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού υπόκεινται και ο διευθυντής ή οποιοσδήποτε άλλος μισθωτός των υπόχρεων της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. ή ο νομικός ή ο λογιστικός ή ο φορολογικός ή ο οικονομικός σύμβουλος και εν γένει κάθε τρίτος, ο οποίος αποδεδειγμένα συμπράττει στις πράξεις ή στις παραλείψεις που έχουν ως συνέπεια τα βιβλία και στοιχεία να μην εμφανίζουν την πραγματική κατάσταση.

8. Οι παραπάνω περιπτώσεις, για την επιβολή του αντικειμενικού προστίμου, θεωρούνται ευτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο1 (ΒΑΣ. ΥΠ. 1) ο δε συντελεστής βαρύτητας, εφόσον δεν ορίζεται διαφορετικά, έχει αριθμητική τιμή ένα (1).

α) Η παράλειψη έκδοσης κάθε στοιχείου, που ορίζεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. Κατ' εξαίρεση η μη έκδοση Δελτίων Αποστολής από αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. θεωρείται γενική παράβαση, επιφυλασσομένων των διατάξεων της περίπτωσης α' της παραγράφου 10 του άρθρου αυτού.

β) Η έκδοση καθενός αθεώρητου στοιχείου, όταν από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. προβλέπεται η έκδοση θεωρημένου. Ειδικά, όταν τα στοιχεία αυτά έχουν εκδοθεί όπως συνηθίζεται τον τελευταίο καιρό μαζί με τον εκ παραδρομής αθεώρητα και έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία από οποιονδήποτε έλεγχο θεωρείται γενική παράβαση.

γ) Η μη αναγραφή ή η ανακριβής αναγραφή σε καθένα απ τα στοιχεία που αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση α' του ονοματεπώνυμου ή της επωνυμίας, καθώς και του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλομένου, του είδους, της ποσότητας και της αξίας ή της αμοιβής. Ειδικά, σε περίπτωση μη αναγραφής του ονοματεπώνυμου στις αποδείξεις λιανικής πώλησης, όταν αυτές αφορούν πωλήσεις αγαθών, εκπιπτόμενες στη φορολογία εισοδήματος, θεωρείται γενική παράβαση.

δ) Η μη καταχώρηση κάθε στοιχείου ή εγγράφου αγορά, πώλησης αγαθών, εσόδου, εξόδου, εφόσον δεν επιβλήθηκε πρόστιμο στην περίπτωση γ'.

ε) Η κάθε ανακριβής καταχώρηση των αναφερομένων στην προηγούμενη περίπτωση, εφόσον δεν επιβλήθηκε πρόστιμο της περίπτωσης γ'.

στ) Η κάθε μη καταχώρηση ή η ανακριβής καταχώρηση στοιχείου απογραφής.

ζ) Η καθεμιά καταχώρηση ανύπαρκτης αγοράς, πώλησης ή ανύπαρκτου εσόδου, εξόδου και στοιχείου απογραφής.

η) η κάθε μη καταχώρηση ή η ανακριβής καταχώρηση στα πρόσθετα βιβλία που ορίζονται από τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ., της παραγράφου 11 του άρθρου 64 του ν. 2065/1992, και τις αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση του νόμου και καθιερώνουν την υποχρέωση τήρησης πρόσθετων βιβλίων. Η μη καταχώρηση στα πρόσθετα βιβλία του προηγούμενου εδαφίου, εφόσον έχουν εκδοθεί τα στοιχεία εσόδου, θεωρείται γενική παράβαση.

θ) Η μη διαφύλαξη κάθε βιβλίου και στελέχους στοιχείων των (50) φύλλων ή ανά πενήντα (50) κινητά φύλλα, που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και για όσο χρόνο ορίζεται, εκτός αν η μη διαφύλαξη οφείλεται αποδειγμένα σε ανωτέρα βία.

ι) Η μη εμπρόθεσμη εκτύπωση κάθε βιβλίου, του μηνιαίου ισοζυγίου γενικού καθολικού και της μηνιαίας κατάστασης του βιβλίου αποθήκης.

ια) Η μη κάλυψη από τα προγράμματα λογισμικού των υποχρεώσεων που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 23 και 24 του Κ.Β.Σ. ως και η μη τήρηση καθεμιάς από τις υποχρεώσεις που θεσπίζονται από τα άρθρα αυτά.

9. Κάθε φορά που διενεργείται φορολογικός έλεγχος και διαπιστώνονται επαναλαμβανόμενες εντός της ίδιας διαχειριστικής περιόδου αυτοτελείς, κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, παραβάσεις, για τις οποίες προβλέπεται η επιβολή προστίμων με βάση την κατηγορία βιβλίων, κατά τα οριζόμενα στην περίπτωση α' της παραγράφου 2, το ανώτατο όριο του προστίμου δεν μπορεί να υπερβεί κατά την πρώτη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το δεκαπενταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε κατηγορία παραβάσεων των περιπτώσεων της προηγούμενης παραγράφου και κατά τη δεύτερη έκδοση απόφασης επιβολής προστίμου το τριακονταπλάσιο των προστίμων αυτών, για κάθε ως άνω κατηγορία παράβασης. Σε περίπτωση διαπίστωσης για τρίτη φορά της διάπραξης των παραβάσεων αυτών δεν ισχύει περιορισμός ως προς το ανώτατο όριο αυτών των προστίμων.

10. Οι παρακάτω περιπτώσεις, επίσης, θεωρούνται αυτοτελείς παραβάσεις, για τις οποίες εφαρμόζεται η Βάση Υπολογισμού Νο2 (ΒΑΣ.ΥΠ.2), όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στις κατ' ιδία διατάξεις, με τις οποίες προσδιορίζεται και η τιμή του κατά περίπτωση ισχύοντος συντελεστή βαρύτητας:

α) Όταν η παράβαση αναφέρεται σε μη έκδοση ή σε ανακριβή έκδοση των στοιχείων, που ορίζονται από τον Κ.Β.Σ. και έχει ως αποτέλεσμα την απόκρυψη της συναλλαγής ή μέρους αυτής η δε αποκρύβει αξία είναι μεγαλύτερη των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών, επιβάλλεται πρόστιμο για κάθε παράβαση ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε. Θεωρείται απόκρυψη της συναλλαγής και

επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με την συνολική της αξία και η περίπτωση διακίνησης αγαθών χωρίς το συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, που προβλέπεται από τον Κ.Β.Σ..

Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της αξίας της συναλλαγής επιβάλλεται το πρόστιμο που ορίζεται από την περίπτωση α' της παραγράφου 2, κατά περίπτωση.

Ειδικά, στις περιπτώσεις που προκύπτει το ύψος της συνολικής αποκρυβείσας αξίας, χωρίς να προσδιορίζεται το πλήθος των συναλλαγών ως και η αξία μιας εκάστης ξεχωριστά, επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής.

β) Η έκδοση πλαστών ή εικονικών φορολογικών στοιχείων και η λήψη εικονικών, καθώς και η νόθευση αυτών θεωρείται ιδιαίζουσα φορολογική παράβαση και επιβάλλεται πρόστιμο ίσο με το διπλάσιο της αξίας κάθε στοιχείου, μη συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. εφόσον αυτή είναι μεγαλύτερη των τριακοσίων χιλιάδων (300.000) δραχμών, σε αντίθετη δε περίπτωση ίσο με το διπλάσιο της ΒΑΣ. Υπ. 1. Αν η αξία του στοιχείου είναι μερικώς εικονική, το ως άνω πρόστιμο επιβάλλεται για το μέρος της εικονικής αξίας. Όταν δεν είναι δυνατός ο προσδιορισμός της μερικώς εικονικής αξίας το πρόστιμο της περίπτωσης αυτής, επιβάλλεται μειωμένο κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

Κατ' εξαίρεση στην περίπτωση έκδοσης αποδείξεων από φορολογική ταμειακή μηχανή (φ.τ.μ.) του ν. 1809/1988, στις οποίες τα εκτυπούμενα ατομικά στοιχεία του εκδότη δεν ανταποκρίνονται στην πραγματικότητα, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 2, εφόσον οι εκδοθείσες αποδείξεις έχουν καταχωρηθεί εμπρόθεσμα στα τηρούμενα βιβλία του κατόχου - χρήστη επιτηδευματία, η δε φ.τ.μ. έχει δηλωθεί από αυτόν στην αρμόδια δημόσια οικονομική υπηρεσία, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 1809/1988.

11. Για την εφαρμογή των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου και των περιπτώσεων α' και γ' της παραγράφου 8, εφόσον καταλογίζονται αυτοτελείς παραβάσεις για τα φορολογικά στοιχεία αξίας, δεν καταλογίζονται, για την ίδια αιτία, όμοιες παραβάσεις για τα αντίστοιχα δελτία αποστολής.

12. Όπου σε άλλες διατάξεις γίνεται αναφορά σε παραβάσεις ή πρόστιμα του π.δ/τος 99/1977 - Κ.Φ.Σ. - (ΕΚ. 34 Α') ή του π.δ/τος 186/1992 - Κ.Β.Σ., νοούνται οι παραβάσεις και τα πρόστιμα του παρόντος νόμου.

Άρθρο 9

Επιβολή προστίμων – Διοικητική επίλυση της διαφοράς

1. Το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος του παραβάτη φυσικού προσώπου και στις εταιρείες ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, περιορισμένης ευθύνης, ανώνυμες, καθώς και στους συνεταιρισμούς και στα λοιπά ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, σε βάρος του νομικού προσώπου. Στις κοινοπραξίες επιτηδευματιών, κοινωνίες αστικού δικαίου και αστικές εταιρίες το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος αυτών και κοινοποιείται στα μέλη τους, το καθένα από τα οποία ευθύνεται εις ολόκληρων. Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις και αλλοδαπούς οργανισμούς το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος αυτών και κοινοποιείται στους διευθυντές ή αντιπροσώπους ή πράκτορες, που έχουν στην Ελλάδα.

2. Το πρόστιμο επιβάλλεται με απόφαση του προϊσταμένου της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, στην οποία γίνεται σύντομη περιγραφή της παράβασης και αναγράφεται το πρόστιμο που επιβάλλεται για αυτή, καθώς και η διάταξη που εφαρμόζεται.

Με την ίδια απόφαση μπορεί να επιβληθούν πρόστιμα διακεκριμένως για περισσότερες από μία παραβάσεις, που ανάγονται στην ίδια διαχειριστική περίοδο. Μαζί με την απόφαση κοινοποιείται στον παραβάτη αντίγραφο της σχετικής έκθεσης ελέγχου.

Κατ' εξαίρεση, τα πρόστιμα, που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 7 του παρόντος νόμου, εισπράττονται ή βεβαιώνονται εφάπαξ χωρίς την έκδοση της παραπάνω απόφασης.

3. Αρμόδιος για την έκδοση της απόφασης επιβολής προστίμου είναι, προκειμένου για επιτηδευματία φυσικό πρόσωπο ή πρόσωπο της παραγράφου 4 του άρθρου 2 ή του άρθρου 101 του ν. 2238/1994, ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας της

επιχείρησης ή του επαγγέλματος του επιτηδευματία κατά περίπτωση και προκειμένου για τα λοιπά νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου, ο προϊστάμενος της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας για την παραλαβή της δήλωσης απόδοσης του παρακρατούμενου φόρου εισοδήματος από μισθωτές υπηρεσίες. Για τις λοιπές περιπτώσεις αρμόδιος είναι ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της κατοικίας του παραβάτη.

4. Με την επιφύλαξη των διατάξεων του παρόντος νόμου που ορίζουν διαφορετικά για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαίωση και καταβολή των προστίμων εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις της κύριας φορολογίας.

Ειδικά, για τη βεβαίωση και καταβολή των προστίμων, που προβλέπονται από το άρθρο 8 και για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαίωση και καταβολή των προστίμων που προβλέπονται από το άρθρο 5. εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του ν. 2238/1994. Για τα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.

5. Οι διατάξεις περί παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για την ενέργεια αρχικής ή συμπληρωματικής φορολογικής εγγραφής στην κύρια φορολογία εφαρμόζονται ανάλογα και για την επιβολή των προστίμων. Η προθεσμία αρχίζει από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου που έπεται εκείνης, στην οποία αφορά η παράβαση. Στα πρόστιμα του Κ.Β.Σ. ως και σε άλλα πρόστιμα που δεν συνδέονται με αντίστοιχη φορολογία, ως κύρια φορολογία νοείται η φορολογία εισοδήματος.

6. Σε διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικό συμβιβασμό τα πρόστιμα των άρθρων 4, 5 και 6 περιορίζονται στο ένα τρίτο (1/3) αυτών, στρογγυλοποιούμενα στην πλησιέστερη χιλιάδα δραχμών. Σε περίπτωση αποδεδειγμένης ολικής ή μερικής ανυπαρξίας της παράβασης, τα πρόστιμα διαγράφονται ολικά ή μερικά. Η πράξη διαγραφής πρέπει να περιέχει πλήρη και ειδική αιτιολογία για την ανυπαρξία της παράβασης.

Όπως συνηθίζεται τα τελευταία χρόνια, μαζί με τον προϋπολογισμό του έτους 2000 κατατέθηκε στην Βουλή για συζήτηση και ψήφιση ο...ετήσιος νόμος για τις αλλαγές στην φορολογική νομοθεσία. Σημειώνουμε τον όρο «ετήσιος νόμος», γιατί ακολουθούν, συνήθως, και άλλοι νόμοι με διατάξεις ή τροποποιήσεις φορολογικών διαρρυθμίσεων, με απόσταση αναπνοής ο ένας από τον άλλον.

Παρακάτω αναφέρουμε τις αλλαγές που έγιναν στον ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ και ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ σύμφωνα με τον νέο φορολογικό νόμο 2753/1999 καθώς και την ερμηνευτική εγκύκλιο (Υπ.Οικ. 1003691 /12.1.2000, Πολ. 1010) η οποία διαφωτίζει με πρακτικά παραδείγματα τις νέες τροποποιήσεις.

Ο Ι Α Λ Λ Α Γ Ε Σ

Στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων με το νόμο του 2753/1999

Αλλαγές στο άρθρο 2

1. Απαλλάσσονται οι αγρότες και οι αγροτικές εκμεταλλεύσεις από την υποχρέωση τήρησης του ημερολογίου μεταφοράς που είχαν.

2. Αυξάνονται τα όρια ακαθαρίστων εσόδων των επιτηδευματιών φυσικών προσώπων που απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων, την έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης και παροχής υπηρεσιών.

Για αυτούς που πωλούν αγαθά το όριο απαλλαγής από 1.800.000 δραχμές γίνεται 2.500.000 δραχμές

Για αυτούς που παρέχουν υπηρεσίες από 600.000 γίνεται 1.000.000 (ισχύει από την 1-1-2000).

Αλλαγές στο άρθρο 4

3. Αυξάνονται τα όρια ένταξης σε κατηγορίες βιβλίων ως εξής:

α) Για την πρώτη κατηγορία βιβλίων το όριο αυξάνεται από 18.000.000 δραχμές που ήταν προηγουμένα σε 25.000.000 δραχμές.

β) Για τη **δεύτερη** κατηγορία βιβλίων το όριο αυξάνεται από 250.000.000 δραχμές που ήταν προηγούμενα σε 300.000.000 δραχμές.

γ) Για την **τρίτη** κατηγορία βιβλίων το όριο αυξάνεται από άνω των 250.000.000 δραχμών που ήταν προηγούμενα σε άνω των 300.000.000 δραχμών.

(Τα νέα όρια ισχύουν από την 1-1-2000).

Αλλαγές στο άρθρο 6

4. Για αυτούς που τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας υπάρχει υποχρέωση να τηρούν και βιβλίο απογραφών αν τα έσοδά τους από πώληση αγαθών ξεπεράσουν τα 25.000.000 δραχμές (που είναι το όριο για την τήρηση των βιβλίων πρώτης κατηγορίας). **(ισχύει από 31-12-1999)**

Σημειώνεται ότι η απαλλαγή από την υποχρέωση σύνταξης απογραφής που είχαν ορισμένες κατηγορίες επιτηδευματιών συνεχίζει να ισχύει.

Αλλαγές στο άρθρο 8

5. Αυξάνονται τα όρια τήρησης βιβλίου αποθήκης ως εξής:

α) Χονδροπωλητής ή κατά κύριο λόγο χονδροπωλητής.

Ετήσια ακαθάριστα έσοδα από 500.000.000 δρχ. σε **650.000.000** δρχ.

β) Πωλητής αγαθών μετά από επεξεργασία για λογαριασμό τρίτων.

Ετήσια ακαθάριστα έσοδα από 500.000.000 δρχ. σε **650.000.000** δρχ.

γ) Λιανοπωλητής ή κατά κύριο λόγο λιανοπωλητής.

- Ως προς την εισαγωγή.

Ετήσια ακαθάριστα έσοδα από 700.000.000 δρχ. σε **900.000.000** δρχ.

-Ως προς την εισαγωγή - εξαγωγή.

Ετήσια ακαθάριστα έσοδα από 800.000.000 δρχ. σε **1.000.000.000** δρχ.

δ) Επιτηδευματίας που πωλεί αγαθά εκτός της χώρας (εξαγωγές) ή ενεργεί επεξεργασία για λογαριασμό κατοίκου άλλης χώρας.

Ετήσια ακαθάριστα έσοδα από 900.000.000 δρχ. σε **1.200.000.000** δρχ.

(Τα νέα όρια ισχύουν από την 1-1-2000).

Γίνονται ορισμένες μεταβολές σχετικά με την τήρηση βιβλίου αποθήκης που αφορούν τους υπόχρεους τήρησης αναλυτικής λογιστικής του ενιαίου γενικού λογιστικού σχεδίου.

6. Η αξία κτήσης των πρώτων υλών, των βοηθητικών υλών και των υλικών συσκευασίας που διατέθηκαν για την επεξεργασία, καθώς και το κόστος των έτοιμων προϊόντων και υποπροϊόντων που παράχθηκαν, αναγράφεται στο βιβλίο αποθήκης τουλάχιστον μία φορά το έτος, κατά τη σύνταξη του ισολογισμού.

Για όσους τηρούν **αναλυτική λογιστική (ομάδα 9)** του Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου η αξία κτήσης των πρώτων υλών, των βοηθητικών υλών και των υλικών συσκευασίας που διατέθηκαν για την επεξεργασία, καθώς και το κόστος των έτοιμων προϊόντων και υποπροϊόντων που παράχθηκαν, αναγράφεται στο βιβλίο αποθήκης στο χρόνο προσδιορισμού των βραχύχρονων αποτελεσμάτων.

(ισχύει από την 1-1-2000).

7. Όσοι τηρούν αναλυτική λογιστική (ομάδα 9) η εξαγωγή και η κατανομή της αξίας του κόστους των βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας, **προσδιορίζεται με βάση κατάλληλα κριτήρια** στο χρόνο προσδιορισμού βραχύχρονων αποτελεσμάτων, με προσαρμογή στην πραγματικότητα στο τέλος της χρήσης με την απογραφή.

(ισχύει από την 1-1-2000).

8. Για τον επιτηδευματία που έχει παράλληλα με τον κλάδο εμπορίου και ξεχωριστό κλάδο επεξεργασίας η υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αποθήκης κρίνονταν αυτοτελώς για κάθε κλάδο.

Αυτό **δεν ισχύει πλέον για όσους τηρούν αναλυτική λογιστική (ομάδα 9)** του ενιαίου γενικού λογιστικού σχεδίου, οι οποίοι εάν υποχρεώνονται στην τήρηση βιβλίου αποθήκης για τον ένα κλάδο τηρούν βιβλίο αποθήκης και για τον άλλο κλάδο.

(ισχύει από την 1-1-2000).

9. Ο επιτηδευματίας που υποχρεώνεται να τηρεί αναλυτική λογιστική (ομάδα 9) κατά την τήρηση του βιβλίου αποθήκης **εφαρμόζει παράλληλα και όσα ορίζονται από τις διατάξεις του ενιαίου γενικού λογιστικού σχεδίου (π. δ. 1123/1980).**

10. Οι επιτηδευματίες που κάνουν επεξεργασία (βιομηχανικές-βιοτεχνικές επιχειρήσεις) και τηρούν υποχρεωτικά βιβλίο παραγωγής κοστολογίου υποχρεώνονται στην αναγραφή στο ανωτέρω **βιβλίο και των κανόνων καταμερισμού** του εργοστασιακού κόστους για λόγους διαφάνειας στην εξαγωγή του κόστους παραγωγής τους και διευκόλυνσης διενέργειας ελεγκτικών επαληθεύσεων.

(ισχύει από την 1-1-2000).

Αλλαγές στο άρθρο 9

11. Γίνεται περισσότερο συγκεκριμένη η έννοια του υποκαταστήματος και οι επαγγελματικές εγκαταστάσεις που ενεργούνται εργασίες διοικητικές, προβολής αγαθών ή άλλες συναφείς εργασίες **δεν θεωρούνται υποκαταστήματα** με την προϋπόθεση ότι οι δοσοληψίες στις εγκαταστάσεις αυτές περιορίζονται στην διενέργεια των εξόδων λειτουργίας τους.

12. Δίδεται το δικαίωμα στον προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. να επιτρέπει από την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης ή την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου των **κατά διάφορο τρόπο ενσωμάτωσης** των δεδομένων υποκαταστημάτων και μεταφοράς των δεδομένων στα βιβλία της έδρας (κεντρικού).

13. Επεκτείνεται το δικαίωμα του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. **για την απαλλαγή ή την κατά διάφορο τρόπο** τήρηση βιβλίων υποκαταστήματος και περιλαμβάνει πλέον ρητά όλα τα βιβλία υποκαταστήματος πλην του βιβλίου αποθήκης και παραγωγής κοστολογίου.

Αλλαγές στο άρθρο 11

14. Επεκτείνεται η χρήση **μηνιαίας** διάρκειας του **συγκεντρωτικού** δελτίου αποστολής και για τις πωλήσεις αγαθών (γενικώς) ανεξαρτήτως απόστασης.

Το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής πρέπει να είναι κατάλληλα γραμμογραφημένο σε στήλες και κάθε μέρα πριν την εκκίνηση να γράφονται σε ιδιαίτερη στήλη τα υπόλοιπα των ποσοτήτων κάθε είδους αγαθών που μεταφέρονται.

15. Για λόγους νομοτεχνικούς η φράση «είδη συσκευασίας» αντικαταστάθηκε από την φράση «υλικά συσκευασίας».

Αλλαγές στο άρθρο 12

16. Τα τιμολόγια προς το Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. και λοιπά πρόσωπα του άρθρου 2 παρ. 3 που αφορούν παροχές υπηρεσιών ή πιστοποιήσεων τεχνικών έργων μπορούν να εκδίδονται μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου.

17. Προστέθηκε νέα περίπτωση που αφορά την επέκταση προθεσμιών έκδοσης στοιχείων αξίας (τιμολογίων κλπ) τέλους χρήσης και παράδοσής τους στον αντισυμβαλλόμενο μέχρι την 20η μέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της χρήσης και της παράδοσής τους μέχρι την ημέρα αυτή σ' αυτόν που τον αφορούν.

18. Όταν από το Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., Ο.Τ.Α. , κοινοτικές ή δημοτικές επιχειρήσεις και επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας εισπράττονται ανταποδοτικά τέλη και λοιπά συναφή δικαιώματα μπορεί να μην εκδίδονται τιμολόγια αλλά να εκδίδονται άλλα έγγραφα που να περιλαμβάνουν τα στοιχεία του τιμολογίου:

Το ίδιο ισχύει και για τη μεταβίβαση παραγώγων και λοιπών συναφών χρηματοοικονομικών προϊόντων.

19. Αυξάνεται από τις 5.000 δρχ. στις 15.000 δρχ. το όριο που μπορεί να εκδίδεται απόδειξη λιανικής πώλησης αντί για τιμολόγιο σε πωλήσεις μη εμπορευσίμων αγαθών.

Αυτό ισχύει για τον αγοραστή επιτηδευματία και όταν κάνει αγορές από τα πρόσωπα των παραγρ. 3 και 4 του άρθρου 2, (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., αγρότες κλπ.).

Αλλαγές στο άρθρο 13

20. Όταν από το Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., Ο.Τ.Α. , κοινοτικές ή δημοτικές επιχειρήσεις και επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας εισπράττονται ανταποδοτικά

τέλη και λοιπά συναφή δικαιώματα μπορεί να μην εκδίδονται αποδείξεις λιανικής πώλησης ή αποδείξεις παροχής υπηρεσιών (συναλλαγές με μη επιτηδευματίες - λιανικές) αλλά να εκδίδονται άλλα έγγραφα που να περιλαμβάνουν τα στοιχεία των αποδείξεων .

Το ίδιο ισχύει και για τη μεταβίβαση παραγώγων και λοιπών συναφών χρηματοοικονομικών προϊόντων.

Αλλαγές στο άρθρο 16.

21. Οι αγρότες για κάθε μεταφορά των προϊόντων τους για επεξεργασία συσκευασία ή πώληση πρέπει να συνοδεύουν τα αγαθά τους με δελτίο αποστολής.

Καταργήθηκε η υποχρέωση τήρησης επί του μεταφορικού μέσου του ημερολογίου μεταφοράς από τους αγρότες.

22. Η συγκεντρωτική φορτωτική μπορεί να χρησιμοποιηθεί σε όλα τα μεταφορικά μέσα δημόσιας χρήσης (π.χ. και τα πλοία) ενώ πριν χρησιμοποιούνταν μόνο στα φορτηγά.

23. Στη συγκεντρωτική φορτωτική δεν αναγράφονται πλέον αναλυτικά οι παραλήπτες (ονοματεπώνυμο, διεύθυνση κλπ.) αλλά μόνο ο αριθμός και το είδος του συνοδευτικού φορολογικού στοιχείου κάθε παραλήπτη.

24. Στη συγκεντρωτική φορτωτική δεν χρειάζεται πλέον να αναγράφεται το είδος των μεταφερομένων αγαθών αναλυτικά αλλά κατά «γενική κατηγορία».

Αλλαγές στο άρθρο 17

25. Επιμηκύνονται οι προθεσμίες ενημέρωσης των βιβλίων όλων των κατηγοριών.

Πιο συγκεκριμένα για τα βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας (αγορών και εσόδων - εξόδων), η ενημέρωση των βιβλίων ήταν εντός 15

ημερών από την έκδοση ή τη λήψη του δικαιολογητικού και έγινε μέχρι τις 15 του επόμενου μήνα από την έκδοση ή τη λήψη του δικαιολογητικού.

(ισχύει από την 1 -1 -2000)

26. Για τα βιβλία τρίτης κατηγορίας η ενημέρωση του ή των ημερολογίων ήταν εντός 15 ημερών από την έκδοση ή τη λήψη του δικαιολογητικού και έγινε μέχρι τις 15 του επόμενου μήνα από την έκδοση ή τη λήψη του δικαιολογητικού.

(ισχύει από την 1 -1 -2000).

27. Η ενημέρωση του βιβλίου αποθήκης θα γίνεται εντός 10 ημερών από την παραλαβή ή την παράδοση ή άλλου είδους διακίνηση των αγαθών.

Η αξία θα συμπληρώνεται εντός 10 ημερών από τη λήψη ή την έκδοση του στοιχείου αξίας.

Προηγουμένως η ενημέρωση του βιβλίου αποθήκης έπρεπε να γίνει εντός 8 ημερών για την ποσότητα και εντός δέκα ημερών για την αξία.

(ισχύει από την 1-1-2000)

Αλλαγές στο άρθρο 18.

28. Δίδεται η δυνατότητα, όταν χρησιμοποιείται διεθνές κωδικολόγιο, χωρίς άλλες προϋποθέσεις, να αναφέρονται τα είδη στα βιβλία και τα στοιχεία, κατά γενική κατηγορία, με αναφορά των ποσοτήτων και της αξίας στα επί μέρους είδη με αναγραφή του Κωδικού που εξειδικεύει το είδος.

Αφορά περιπτώσεις ανταλλακτικών αυτοκινήτων και άλλων ειδών, για τα οποία υπάρχει διεθνής «ταυτότητα» κωδικής αρίθμησης.

Αλλαγές στο άρθρο 19.

29. Καταργούνται οι διατάξεις που προβλέπουν να θεωρούνται διάφορα μη φορολογικά παραστατικά (όπως αποδείξεις ξεναγών, κηπουρών, οικιακών βοηθών κ.λ.π.) από τις Δ.Ο.Υ. -

Εξαιρούνται μόνο τα μισθωτήρια αυτοκινήτων, τα οποία θα συνεχίζουν να θεωρούνται στις Δ.Ο.Υ.

(ισχύει από την 1-1-2000).

Αλλαγές στο άρθρο 20

30. Καταργείται η υποχρέωση των αγροτών να υποβάλλουν συγκεντρωτικές καταστάσεις για τις εκκαθαρίσεις που λαβαίνουν από πώληση προϊόντων τους, για λογαριασμό τους από τρίτους.

Οι τρίτοι έχουν αυτή την υποχρέωση, γράφοντας έναντι κάθε αγρότη των ΚΩΔ. 1.

Αλλαγές στο άρθρο 21

31. Με γνωστοποίηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. επεκτείνεται η ευχέρεια των επιτηδευματιών (πλην Α.Ε.) να τηρούν τα βιβλία και τα στοιχεία τους σε διαφορετικό τόπο (εκτός κεντρικού ή υποκαταστήματος) που βρίσκεται σε χωρική αρμοδιότητα άλλης Δ.Ο.Υ. η οποία εδρεύει στην ίδια πόλη.

Εξαιρέση υπάρχει για τους νομούς Αττικής και Θεσσαλονίκης.

Αλλαγές στο άρθρο 23

32. Καταργείται η διάταξη περί αποκλεισμού της δυνατότητας για αναδρομική τροποποίηση ή παρεμβολή εγγραφής στα βιβλία μετά την πάροδο της προθεσμίας ενημέρωσης.

Μετά από αυτό δεν υπάρχει υποχρέωση τα λογιστικά μηχανογραφικά προγράμματα να κλειδώνουν μετά την πάροδο της προθεσμίας ενημέρωσης.

(ισχύει από την 1-1-2000).

Αλλαγές στο άρθρο 24

33. Επεκτείνεται ο χρόνος εκτύπωσης του Ημερήσιου Διπλότυπου Φύλλου Συναλλαγών μέχρι την δέκατη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου

μήνα. Έτσι ο επιτηδευματίας με βιβλία τρίτης κατηγορίας για τις πράξεις του υποκαταστήματός του εκτυπώνει το ημερήσιο φύλλο συναλλαγών και το στέλνει στην έδρα για την ενημέρωση των βιβλίων μέσα στο πρώτο δεκαπενθήμερο του επόμενου μήνα.

(ισχύει από την 1-1-2000)

34. Δίδεται η ευχέρεια τα πρόσθετα βιβλία που ενημερώνονται βάσει παραστατικού όπως βιβλία ασφαλιστηρίων συμβολαίων, βιβλία αποθήκευσης κ.λ.π. να εκτυπώνονται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα με την προϋπόθεση ότι αν ζητηθεί από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή από τον εξουσιοδοτούμενο από αυτόν υπάλληλο να είναι δυνατή η άμεση εκτύπωση σε αθεώρητο χαρτί των δεδομένων των βιβλίων αυτών μέχρι την τελευταία ημέρα ενημέρωσης.

Αλλαγές στο άρθρο 26

35. Το υποκατάστημα, πρακτορείο ή άλλη εγκατάσταση στην Ελλάδα **αλλοδαπής επιχείρησης** μπορεί να κλείνει τη διαχείρισή του κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή του το κεντρικό κατάστημα στο εξωτερικό.

36. Επιχείρηση στην οποία **μετέχει αλλοδαπή εταιρεία** με ποσοστό κεφαλαίου 50% και άνω μπορεί να κλείνει τη διαχείριση της κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείριση της και η αλλοδαπή εταιρεία.

37. Η επιχείρηση στην οποία **μετέχει άλλη ημεδαπή εταιρεία** με ποσοστό κεφαλαίου 50% και άνω μπορεί και ο αυτήν μετέχει αλλοδαπή επιχείρηση με το ίδιο ή μεγαλύτερο ποσοστό μπορεί να κλείνει τη διαχείρισή της κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείρισή της και η αλλοδαπή εταιρεία.

38. Για τις τρεις πιο πάνω περιπτώσεις **αν αλλάξει ο χρόνος λήξης της** διαχειριστικής περιόδου της **αλλοδαπής επιχείρησης**, η επιχείρηση που βρίσκεται στην Ελλάδα μπορεί να προσαρμόσει το χρόνο λήξης της διαχειριστικής της περιόδου με αυτόν της αλλοδαπής επιχείρησης χωρίς να χρειάζεται την έγκριση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

Αλλαγές στο άρθρο 27

39. Ορίζεται ρητά ότι η καταχώρηση ποσοτικής καταμέτρησης και καταχώρησης των αποθεμάτων που βρίσκονται σε τρίτους, εξαντλείται με την καταχώρησή τους στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις απογραφών ανά τρίτο, χωρίς να απαιτείται καταχώρηση και κατά αποθηκευτικό χώρο τρίτου.

40. Επιβάλλεται η υποχρέωση καταχώρησης στο βιβλίο απογραφών όλων των περιουσιακών στοιχείων τρίτων επιτηδευματιών ή μη που βρίσκονται στην επιχείρηση κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου και ταυτόχρονα δίδεται η ευχέρεια μη καταχώρησής της, εφόσον τα δεδομένα αυτά προκύπτουν από το βιβλίο αποθήκης ή άλλα πρόσθετα βιβλία.

Αλλαγές στο άρθρο 30.

41. Δεν συνιστά αντικειμενική αδυναμία ελέγχου και ως εκ τούτου δεν κρίνονται ως ανεπαρκή τα βιβλία τρίτης κατηγορίας και τα στοιχεία εφόσον η ελεγχόμενη επιχείρηση για τις διαπιστωθείσες πλημμέλειες στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία παρέχει στο φορολογικό έλεγχο στην προθεσμία που τάσσεται από αυτόν καταστάσεις ή ηλεκτρομαγνητικά μέσα ή άλλα αναλυτικά στοιχεία με τις εξής προϋποθέσεις

-Να προκύπτουν με σαφήνεια τα δεδομένα ώστε να είναι δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

-Να επαληθεύονται τα δεδομένα αυτά από τα βιβλία και τα στοιχεία.

Η διάταξη αυτή έχει εφαρμογή και για τις υποθέσεις που μέχρι τη δημοσίευση του νόμου δεν έχουν ελεγχθεί ή εφόσον έχουν ελεγχθεί δεν έχουν εκδοθεί φύλλα ελέγχου.

42. Προσαρμόζονται οι προϋποθέσεις ανακρίβειας των βιβλίων πρώτης κατηγορίας με τις προϋποθέσεις ανακρίβειας των άλλων κατηγοριών βιβλίων.

Έτσι αποτελεί ανακρίβεια εκτός των άλλων αν ο επιτηδευματίας εκδίδει ανακριβή ή εικονικά ή πλαστά φορολογικά στοιχεία διακίνησης ή αξίας ως προς την ποσότητα ή την αξία ή τον αντισυμβαλλόμενο. Το ίδιο ισχύει αν λαμβάνει ανακριβή ή εικονικά τέτοια στοιχεία.

43. Δεν συνιστά αντικειμενική αδυναμία ελέγχου και ως εκ τούτου δεν κρίνονται ως ανεπαρκή τα βιβλία **δεύτερης** κατηγορίας και τα στοιχεία εφόσον η ελεγχόμενη επιχείρηση για τις διαπιστωθείσες πλημμέλειες στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία παρέχει στο φορολογικό έλεγχο στην προθεσμία που τάσσεται από αυτόν καταστάσεις ή ηλεκτρομαγνητικά μέσα ή άλλα αναλυτικά στοιχεία με τις εξής προϋποθέσεις

-Να προκύπτουν με σαφήνεια τα δεδομένα ώστε να είναι δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις.

-Να επαληθεύονται τα δεδομένα αυτά από τα βιβλία και τα στοιχεία.

Η διάταξη αυτή έχει εφαρμογή και για τις υποθέσεις που μέχρι τη δημοσίευση του νόμου δεν έχουν ελεγχθεί ή εφόσον έχουν ελεγχθεί δεν έχουν εκδοθεί φύλλα ελέγχου.

Αλλαγές στο άρθρο 36.

44. Προστίθεται περίπτωση στις **αρμοδιότητες του εφόρου** θεώρησης κατά διάφορο τρόπο ή μη θεώρησής τους και για τα στοιχεία πάνω στα οποία γράφονται προεκτυπωμένα τα δεδομένα της συναλλαγής.

45. Αλλάζουν οι διατάξεις σχετικά με την **άρνηση θεώρησης** από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. των βιβλίων και στοιχείων σε όσους **δεν είναι συνεπείς** με τις φορολογικές τους υποχρεώσεις. Πιο συγκεκριμένα:

46. **Αναπροσαρμόζεται το όριο** ληξιπρόθεσμων χρεών από 1.000.000 δρχ. σε 2.000.000 και επεκτείνεται το κώλυμα θεώρησης στοιχείων λόγω οφειλής φορολογικών χρεών από επιτηδεύματιες.

47. Κώλυμα θεώρησης υπάρχει για όποιον δεν έχει υποβάλλει στη δημόσια οικονομική υπηρεσία δηλώσεις απόδοσης **οποιουδήποτε** παρακρατούμενου ή επιρριπτόμενου φόρου, εισφοράς από οποιαδήποτε αιτία.

48. Θεσπίζεται ρητή διάταξη σύμφωνα με την οποία το κώλυμα θεώρησης βιβλίων και στοιχείων να ισχύει και για τα **ασφαλιστικά χρέη** με τις ίδιες

προϋποθέσεις που προβλέπονται και για τα φορολογικά χρέη (πάνω από 2.000.000 δρχ.).

Αλλαγές στο άρθρο 38

49. Γίνονται τροποποιήσεις όσον αφορά τα **δικαιώματα και τις αρμοδιότητες του Υπουργού Οικονομικών.**

Οι ρυθμίσεις αυτές θεσπίζουν νέες εξουσιοδοτικές διατάξεις για μελλοντική εξειδίκευση και προσαρμογή ζητημάτων που αφορούν:

Την εισαγωγή του ΕΥΡΩ στις συναλλαγές.

Την φορολογική παρακολούθηση των συναλλαγών μέσω ηλεκτρονικού εμπορίου και την εφαρμογή του E.D.I.

Τη ρύθμιση κατά κλάδο του τρόπου τήρησης του βιβλίου αποθήκης και παραγωγής - κοστολογίου.

Την απαλλαγή από την έκδοση στοιχείων.

50. Επεκτείνεται η αρμοδιότητα σχετικά με την **απαλλαγή θεώρησης** ώστε να καλύπτονται και τα βιβλία, να τίθενται προϋποθέσεις και να καθορίζονται διαδικασίες σε μελλοντική επέκταση του μέτρου περί δραστηκής μείωσης της θεώρησης.

Αλλαγές στο άρθρο 39

51. Οι **αποφάσεις** της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων, με τις οποίες έχει δοθεί πλήρης ή μερική απαλλαγή από την τήρηση του βιβλίου αποθήκης κατά την εξαγωγή σε επιτηδευματίες οι οποίοι είναι υπόχρεοι τήρησης αναλυτικής λογιστικής (ομάδα 9) και λήγουν την 31.12.2000 και μετά, **παύουν να ισχύουν** για τις από 1.1.2001 και στο εξής διαχειριστικές περιόδους.

Οι επιτηδευματίες αυτοί εφόσον εξακολουθούν να αντιμετωπίζουν δυσχέρειες στην τήρηση του βιβλίου αποθήκης μπορούν να επανέλθουν με νέα αίτησή τους στην Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών από τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 37.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΕΡΜΗΝΕΥΤΙΚΗ ΕΓΚΥΚΛΙΟΣ

ΥΠΟΙΚ 1003691/12/0015/ΠΟΛ. 1στο/12.1.2000

Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 9, 10 και 11 του ν. 2753/1999 (ΕΚ 249 Α') «Απλοποιήσεις και ελαφρύνσεις στη Φορολογία εισοδήματος και άλλες διατάξεις», που αναφέρονται δε θέματα εφαρμογής διατάξεων του Κ.Β.Σ. (π.δ 186/92), προστίμων του Κ.Β.Σ. (ν. 2523/1997) καθώς και Φορολογικών ταμειακών μηχανών (ν. 1809/1988).

ΓΕΝΙΚΑ

Με την Εγκύκλιό μας, με αριθ. πρωτ. 1113619/831/ΠΟΛ. 1240/ 2.12.1999, κοινοποιήθηκαν οι διατάξεις των άρθρων 9, 10, 11 και 26 του ν. 2753/1999, και παρασχέθηκαν οδηγίες για αντιμετώπιση μερικών θεμάτων των διατάξεων των άρθρων 9 και 10.

Όπως είναι γνωστό στο φύλλο Εφημερίδας της Κυβερνήσεως 249 (τεύχος Α') με ημερομηνία ο νόμος 2753/1999 «Απλοποιήσεις και ελαφρύνσεις στη φορολογία εισοδήματος και άλλες διατάξεις» με τις διατάξεις του οποίου (άρθρα 9, 10 και 11) αντικαταστάθηκαν, τροποποιήθηκαν, συμπληρώθηκαν και γενικά επήλθαν αλλαγές στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, στα πρόστιμα του Κώδικα αυτού και στις Φορολογικές Ταμειακές Μηχανές.

Έτσι, με τις διατάξεις:

α) Του άρθρου 9 επήλθαν αλλαγές στις διατάξεις του π.δ. 186/1992, δηλ. του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.).

β) Του άρθρου 10 επήλθαν αλλαγές στις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/1997 δηλ. των Προστίμων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και

γ) Του άρθρου 11 επήλθαν αλλαγές στις διατάξεις του ν. 1809/1988, δηλ. των φορολογικών Ταμειακών Μηχανών (Φ.Τ.Μ.).

Ειδικότερα, στη συνέχεια, παρέχουμε τις ακόλουθες λεπτομερείς (κατ' άρθρο και παράγραφο) οδηγίες και διευκρινίσεις για την ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

Άρθρο 9

Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων

1. Παράγραφος 1: Κατάργηση του ημερολογίου μεταφοράς των αγροτών (ισχύς από 17.11.1999)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής καταργείται το ημερολόγιο μεταφοράς που είχαν υποχρέωση να τηρούν οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος (Φ.Π.Α.)

2. Παράγραφος 2: Αύξηση ορίων απαλλασσομένων επιτηδευματιών

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αυξάνονται από 1.1.2000 τα όρια για την απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων, την έκδοση αποδείξεων λιανικής πώλησης και παροχής υπηρεσιών ως εξής:

□Πωλούντες αγαθά	Από 1.800.000 δρχ. σε 2.500.000 δρχ.
Παρέχοντες υπηρεσίες	Από 600.000 δρχ. σε 1.000.000 δρχ.

(ισχύς από 1.1.2000 με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 1/1-31/12/1999)

Ενόψει των ανωτέρω, οι επιτηδευματίες (φυσικά πρόσωπα) με εξαίρεση τους ελεύθερους επαγγελματίες, τους επιτηδευματίες που πραγματοποίησαν χονδρικές πωλήσεις κατά ποσοστό τουλάχιστον 60% ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό, καθώς και τους επιτηδευματίες που υποχρεούνται στην τήρηση πρόσθετων βιβλίων της παρ. 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ., εφόσον στη χρήση 1999 πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι τα ανωτέρω νέα όρια, από

1.1.2000 μπορούν να σταματήσουν την τήρηση βιβλίων, με την προϋπόθεση υποβολής σχετικής δήλωσης μεταβολής.

3. Παράγραφος 3: Αύξηση ορίων ένταξης σε κατηγορία βιβλίων

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αυξάνονται τα όρια ένταξης σε κατηγορία βιβλίων από 1.1.2000 ως εξής:

Όριο Α' κατηγορίας (Αγορών)	Από 18.000.000 δρχ. σε 25.000.000δρχ
“ Β’ “ (Εσόδων - εξόδων)	Από 250.000.000 δρχ. σε 300.000.000δρχ
“ Γ’ “ (Λογιστικά βιβλία) των 3.000.000δρχ	Άνω των 250.000.000δρχ σε άνω

(ισχύς από 1.1.2000 με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 1/1-31/12/1999)

Με βάση τη ρύθμιση αυτή, οι επιτηδευματίες που τηρούσαν υποχρεωτικά βιβλία πρώτης κατηγορίας (αγορών) ή δεύτερης κατηγορίας (εσόδων - εξόδων), από την 1.1.2000 θα συνεχίσουν να τηρούν τα ίδια βιβλία εφόσον στη χρήση 1/1-31/12/1999 δεν υπερέβησαν τα νέα όρια των 25.000.000 ή 300.000.000 δρχ. αντίστοιχα θα ενταχθούν με βάση τα νέα όρια, σε κατηγορία ανάλογα με το ύψος των ακαθάριστων εσόδων που πραγματοποίησαν στη χρήση 1/1-31/12/1999.

Τα παραπάνω απορρέουν από το γεγονός ότι τα νέα όρια, ισχύουν από 1.1.2000 και έχουν ως στοιχείο σύγκρισης το ύψος των ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής του περιόδου.

Διευκρινίζεται ότι για τους επιτηδευματίες που τηρούν υποχρεωτικά βιβλία τρίτης κατηγορίας, με βάση τα όρια ακαθάριστων εσόδων που αναπροσαρμόζονται, και η διαχειριστική τους περίοδος άρχισε πριν από την 31.12.1999 και λήγει μετά την ημερομηνία αυτή (π.χ. επιτηδευματίες των οποίων η διαχειριστική περίοδος άρχισε την 1.7.1999 και λήγει την 30.6.2000), τα νέα όρια ακαθάριστων εσόδων ισχύουν γι' αυτούς από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής τους περιόδου (δηλαδή από 1.7.2000).

3.1. Ένταξη των τεχνικών επιχειρήσεων κατασκευής δημόσιων έργων προϋπολογισμού άνω του ορίου τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 4 οι επιχειρήσεις κατασκευής δημοσίων έργων εντάσσονται στην τρίτη κατηγορία βιβλίων, εφόσον ο προϋπολογισμός του έργου υπερβαίνει το εκάστοτε όριο τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας, ως εκ τούτου οι επιχειρήσεις αυτές δεν εντάσσονται με βάση τα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, όπως προβλέπουν οι γενικές διατάξεις για τις λοιπές επιχειρήσεις.

Ενόψει της αύξησης των ορίων διευκρινίζεται ότι, σε περίπτωση που επιχείρηση είχε αναλάβει έργο άνω του ορίου 250.000.000 δρχ., στο διάστημα που ίσχυε το όριο αυτό (μέχρι 31.12.1999), τα βιβλία τρίτης κατηγορίας που είχε υποχρέωση να τηρεί για το έργο αυτό θα συνεχίσει να τα τηρεί μέχρι να τελειώσει το έργο, ανεξάρτητα από το γεγονός της αύξησης των ορίων (σε 300.000.000 δρχ.) μεταγενέστερα (από 1.1.2000). Από 1.1.2000 οι επιχειρήσεις αυτές έχουν υποχρέωση τήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας για τα δημόσια έργα προϋπολογισμού άνω των 300.000.000 δρχ.

4. Παράγραφος 4: Όριο τήρησης βιβλίου απογραφών στη δεύτερη κατηγορία βιβλίων (Ισχύς από 31.12.1999)

Με τις διατάξεις ως όριο ακαθαρίστων εσόδων από πώληση αγαθών για την τήρηση βιβλίου απογραφών, εμπορευσίμων αγαθών, από τους επιτηδευματίες της δεύτερης κατηγορίας το όριο τήρησης βιβλίων πρώτης κατηγορίας (25.000.000δρχ.).

Η ισχύς της διάταξης αυτής αρχίζει από την απογραφή της 31.12.1999.

Ως γνωστό η κατηγορία των επιτηδευματιών αυτών (μέχρι ορίου των 18.000.000δρχ.) απαλλάσσονταν με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ετήσιας ισχύος.

Το δικαίωμα του Υπουργού Οικονομικών που απορρέει από τις διατάξεις της περίπτωσης για του άρθρου 38, να απαλλάσσει κατηγορίες επιτηδευματιών από την τήρηση βιβλίου απογραφών, παραμένει σε ισχύ.

Με βάση τις διατάξεις αυτές εκδόθηκε η Α.Υ.Ο. 1120074/948/ΠΟΛ. 1261/24.12.1999, με την οποία απαλλάχθηκαν από την κατάρτιση απογραφής την 31.12.1999, 47 κατηγορίες επαγγελματιών.

Σημειώνεται ότι όσον αφορά τα εμπορεύσιμα περιουσιακά στοιχεία και τρόπο τήρησης του βιβλίου απογραφών έχουν εφαρμογή οι σχετικές διατάξεις του άρθρου 27 του Κ.Β.Σ. και εξακολουθούν να έχουν ανάλογη εφαρμογή οι εγκύκλιες διατάξεις μας που αφορούν τα θέματα αυτά (ΠΟΛ. 1321/1994, ΠΟΛ/1313/1995, ΠΟΛ.1036/1997, ΠΟΛ.1050/1997).

4.1. Καταχώρηση παγίων στο βιβλίο εσόδων – εξόδων

Με τις διατάξεις της παρ. 4 περ. γ' του άρθρου 6 του Κ.Β.Σ. ορίζεται ότι, σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου εσόδων - εξόδων καταχωρούνται διακεκριμένα οι αποσβέσεις των παγίων στοιχείων όταν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα. Ως γνωστόν πριν από τις μεταβολές που επήλθαν στη Φορολογία εισοδήματος με τις διατάξεις του άρθρου 6 του νόμου 2753/1999 η ανωτέρω υποχρέωση αφορούσε μόνο τους παρέχοντες υπηρεσίες οι οποίοι εξήγαγαν λογιστικό αποτέλεσμα από τα βιβλία Β' κατηγορίας.

Μετά όμως από τις διατάξεις του άρθρου 6 του ν. 2753/1999, με τις οποίες καθιερώνεται για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας ειδικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος, ο οποίος προβλέπει και προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος με λογιστικό τρόπο (λογιστικό αποτέλεσμα), οι επιχειρήσεις αυτές πρέπει να καταχωρούν στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων - εξόδων διακεκριμένα (σε χωριστή στήλη ή σελίδα) τις αποσβέσεις των παγίων στοιχείων, προκειμένου να ληφθούν αυτές υπόψη στον λογιστικό προσδιορισμό του καθαρού εισοδήματος.

Διευκρινίζεται ότι, από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. για τους επιτηδευματίες της Β' κατηγορίας δεν προβλέπεται η τήρηση Μητρώου Παγίων και ως εκ τούτου δεν θα θεωρείται το βιβλίο αυτό από τις Δ.Ο.Υ. Άλλωστε στη λίστα των βιβλίων του TAXIS το βιβλίο αυτό είναι καταγεγραμμένο (ΚΩΔ. 30) και θεωρείται μόνο σε επιτηδευματίες με βιβλία τρίτης κατηγορίας.

5. Παράγραφος 5: Αύξηση ορίων τήρησης βιβλίου αποθήκης

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αυξάνονται τα όρια τήρησης βιβλίου αποθήκης από 1.1.2000 ως εξής:

Τ. Ε. Ι. ΠΑΤΡΑΣ
ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

<input type="checkbox"/> Χονδροπωλητή ή κατά κύριο	
<input type="checkbox"/> λόγο χονδροπωλητή	από 500.000.000 δρχ. σε 650.000.000 δρχ.
Λιανοπωλητής ή κατά κύριο λόγο λιανοπωλητή	
• Ως προς την εισαγωγή	από 700.000.000 δρχ. σε 900.000.000 δρχ.
• <input type="checkbox"/> Ως προς την εξαγωγή	από 800.000.000 δρχ. σε 1.000.000.000
δρχ.	
Πωλήσεις αγαθών μετά από επεξεργασία, επεξεργασία	από 500.000.000 δρχ. σε 650.000.000 δρχ.
<input type="checkbox"/> για λογ/σμό τρίτων	
Επιτηδευματία που πωλεί αγαθά εκτός της χώρας επεξεργασία για λογ/σμό κατοίκου άλλης χώρας (ποσοστό άνω του 80%)	από 500.000.000 δρχ. σε 650.000.000 δρχ.

(Ισχύς από 1.1.2000 με βάση τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης 1/1-31/12/99)

Με βάση την ανωτέρω ρύθμιση, οι επιτηδευματίες που είχαν υποχρέωση και τηρούσαν βιβλίο αποθήκης με βάση τις διατάξεις που τροποποιήθηκαν και η διαχειριστική τους περίοδος λήγει την 31.12.1999, μπορούν να διακόψουν την τήρησή του από 1.1.2000 αν τα ακαθάριστα έσοδά τους στη χρήση 1/1 - 31/12/1999 δεν υπερβαίνουν τα νέα όρια, γιατί τα νέα αυτά όρια που ισχύουν από 1.1.2000, και έχουν ως στοιχείο σύγκρισης το ύψος των ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής του περιόδου.

Για τους επιτηδευματίες που έχουν υποχρέωση και τηρούν βιβλίο αποθήκης με βάση τις διατάξεις που τροποποιήθηκαν και η διαχειριστική τους περίοδος λήγει την 30.6.2000, η υποχρέωση τήρησης του παύει από 1.7.2000, εφόσον στη χρήση 1/7/1999- 30/6/2000 δεν ξεπεράσουν τα νέα όρια.

6. Παράγραφοι 6, 7, 8, 9: Μεταβολές στην τήρηση βιβλίου αποθήκης για τους υπόχρεους τήρησης αναλυτικής λογιστικής (ομάδα 9).

Με τις διατάξεις των παρ. 6, 7, 8 και 9 επήλθαν οι αναγκαίες μεταβολές σχετικά με την τήρηση βιβλίου αποθήκης που αφορούν τους υπόχρεους τήρησης αναλυτικής λογιστικής του Ε.Γ.Λ.Σ. οι οποίες έχουν ως εξής:

6.1. Χρόνος καταχώρησης αξίας (κόστους) των πρώτων, βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας που διατέθηκαν για επεξεργασία καθώς και του κόστους των παραχθέντων προϊόντων και υποπροϊόντων.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 6 (από 1.1.2000) υποχρεώνονται ευθέως από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. οι τηρούντες αναλυτική λογιστική (ομάδα 9) να καταχωρούν στο βιβλίο αποθήκης την αξία (κόστος) των πρώτων, βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας που διατέθηκαν για επεξεργασία καθώς και το κόστος των ετοιμών προϊόντων και υποπροϊόντων, που παράχθηκαν στο διάστημα προσδιορισμού βραχύχρονων αποτελεσμάτων (μήνα ή τρίμηνο).

Η καταχώρηση και εκτύπωση των ανωτέρω δεδομένων στο βιβλίο αποθήκης διενεργείται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα της περιόδου που ακολουθείται για τον προσδιορισμό βραχύχρονων αποτελεσμάτων.

Έτσι:

- **Ο επιτηδευματίας με μηνιαία αναλυτική λογιστική:** Μέχρι 28.2.2000 υποχρεούται στο βιβλίο αποθήκης του μηνός Ιανουαρίου να καταχωρήσει και εκτυπώσει το κόστος των πρώτων, βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας που διατέθηκαν για επεξεργασία στο μήνα Ιανουάριο καθώς και το κόστος των ετοιμών προϊόντων και υποπροϊόντων που παράχθηκαν στην ίδια περίοδο.
- **Επιτηδευματίες με τριμηνιαία αναλυτική λογιστική:** Μέχρι 30.4.2000 υποχρεούται στο βιβλίο αποθήκης του μηνός Μαρτίου να καταχωρήσει και εκτυπώσει το κόστος των πρώτων, βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας που διατέθηκαν για επεξεργασία στο διάστημα του τριμήνου (Ιανουαρίου – Φεβρουαρίου – Μαρτίου) καθώς και το κόστος των ετοιμών προϊόντων και υποπροϊόντων που παράχθηκαν στην ίδια περίοδο.

6.2. Κατανομή του κόστους των βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας που παρακολουθούνται στο βιβλίο αποθήκης μόνο κατ' αξία (μέχρι 3% του κόστους παραγωγή)

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 7, η εξαγωγή (ανάλωση) και κατανομή του κόστους των βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας τα οποία κατ εφαρμογή της παρ. 4 του άρθρου 8 του Κώδικα, παρακολουθούνται στο βιβλίο αποθήκης συνολικά μόνο κατ' αξία (μέχρι 3% του κόστους παραγωγής), προσδιορίζεται από την επιχείρηση με κατάλληλα κριτήρια για τον προσδιορισμό των βραχύχρονων αποτελεσμάτων (μήνα ή τρίμηνο). Η προσαρμογή στην πραγματικότητα γίνεται στο τέλος της χρήσης με την απογραφή (ισχύς από 1.1.2000).

6.3. Κατάργηση για τους υπόχρεους τήρησης αναλυτικής λογιστικής της αυτοτελούς κρίσης των κλάδων (εμπορίας - επεξεργασίας) για την τήρηση βιβλίου αποθήκης.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 8 από 1.1.2000 οι υπόχρεοι τήρησης αναλυτικής λογιστικής όταν έχουν δύο κλάδους (εμπορίας και επεξεργασίας), εφόσον υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίου αποθήκης για τον ένα κλάδο, παύουν να κρίνονται αυτοτελώς και τηρούν βιβλίο αποθήκης και για τον άλλο κλάδο, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων του.

π.χ.

1) Η Α.Ε. «Α» η οποία πληρεί τα κριτήρια τήρησης αναλυτικής λογιστικής έχει δύο κλάδους (εμπορίας και επεξεργασίες) και στη χρήση 1/1-31/12/1999 λόγω ύψους ακαθ. Εσόδων τηρεί βιβλίο αποθήκης για τον κλάδο επεξεργασίας ενώ δεν τηρεί για τον εμπορικό της κλάδο.

Έστω ότι στην ανωτέρω χρήση πραγματοποίησε ακαθάριστα έσοδα ως εξής:

Κλάδος επεξεργασίας1.200.000.000 δρχ.

Κλάδος εμπορίας (χονδρικός)400.000.000 δρχ.

Η ανωτέρω επιχείρηση από 1.1.2000 υποχρεούται στην τήρηση βιβλίου αποθήκης, εκτός από τον κλάδο επεξεργασίας και για τον εμπορικό της κλάδο, ως επιχείρηση η οποία υποχρεούται στην τήρηση αναλυτικής λογιστικής η οποία έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης για τον κλάδο επεξεργασίας.

- 2) Η Α.Ε. «Ψ» με ένα κλάδο (εμπορικό) η οποία έχει υποχρέωση τήρησης αναλυτικής λογιστικής στην χρήση από 1/1-31/12/1999 τήρησε υποχρεωτικά βιβλίο αποθήκης και πραγματοποίησε χονδρικές πωλήσεις 5.000.000.000 δρχ. (από 1.1.2000 συνεχίζει να τηρεί υποχρεωτικά βιβλίο αποθήκης). Εάν την 1.3.2000 δημιουργήσει και κλάδο επεξεργασίας, από την έναρξη λειτουργίας του κλάδου αυτού υποχρεούται στην τήρηση βιβλίου αποθήκης.

Ενόψει της εφαρμογής της ανωτέρω διάταξης από 1.1.2000 διευκρινίζεται ότι όσοι από τους επιτηδευματίες των προαναφερομένων περιπτώσεων κρίνουν ότι θα αντιμετωπίσουν δυσχέρειες στην τήρηση του βιβλίου αποθήκης και παραγωγής κοστολογίου από 1.1.2000 για κλάδο που μέχρι την ισχύ της παραγράφου αυτής δεν είχαν σχετική υποχρέωση με βάση την αντικαθιστώμενη διάταξη της παρ. 7 του άρθρου 8, έγινε δεκτό με την εγκύκλιο μας 1113619/831/ΠΟΛ.1240/2.12.1999 λόγω της πρώτης εφαρμογής να υποβάλλουν σχετική αίτηση στην Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων κατά τα οριζόμενα στο άρθρο 37 του Κώδικα μέχρι 31.1.2000.

Επίσης όσοι επιτηδευματίες δημιουργήσουν νέο κλάδο (εμπορία ή επεξεργασία) στη διάρκεια της χρήσης από 1.1.2000 και στο εξής και κρίνουν ότι θα αντιμετωπίσουν δυσχέρειες όπως έχει γίνει δεκτό από την Επιτροπή Λογιστικών βιβλίων, μπορεί να υποβάλλουν αίτηση και μετά την οριζόμενη προθεσμία από τις διατάξεις του άρθρου 37 πριν όμως από την έναρξη λειτουργίας του νέου κλάδου.

Έναρξη ισχύος

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26 του νόμου αυτού, η ισχύς της παραγράφου αυτής αρχίζει από 1.1.2000. Η ημερομηνία αυτή συμπίπτει με την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου των επιτηδευματιών που ακολουθούν διαχειριστική περίοδο που λήγει 31.12.1999.

Για τις επιχειρήσεις που κλείνουν διαχειριστική περίοδο που δεν λήγει 31.12.1999 αλλά σε χρόνο μεταγενέστερο, π.χ. 30.6.2000, για λόγους πρακτικής και ομαλής λειτουργίας αυτών, η υποχρέωση αυτή αρχίζει μετά την ολοκλήρωση και λήξη της διανυόμενης διαχειριστικής περιόδου, π.χ. 1.17.2000.

6.3.1. Επιχειρήσεις που έχουν υποχρέωση τήρησης αναλυτικής λογιστικής αλλά δεν υποχρεούνται στην εξαγωγή βραχύχρονων αποτελεσμάτων (μήνα η τρίμηνο)

Ενόψει του σκοπού της θέσπισης της υποχρέωσης αυτής ο οποίος συνίσταται στη διευκόλυνση της εξαγωγής βραχύχρονων αποτελεσμάτων στην αναλυτική λογιστική, η διάταξη αυτή έχει εφαρμογή μόνο για τους υπόχρεους τήρησης πλήρους αναλυτικής λογιστικής η οποία περιλαμβάνει και την εξαγωγή βραχύχρονων αποτελεσμάτων (μηνιαία ή τριμηνιαία βάση). Έτσι προϋποθέσεις για την εφαρμογή της διάταξης αυτής αποτελούν η υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης για τον ένα κλάδο που απορρέει ευθέως από τη σχετική διάταξη και η υποχρέωση εξαγωγής βραχύχρονων αποτελεσμάτων στην αναλυτική λογιστική.

Οι υπόχρεοι τήρησης αναλυτικής λογιστικής οι οποίοι όμως δεν υποχρεούνται στην εξαγωγή βραχύχρονων αποτελεσμάτων, για την τήρηση βιβλίου αποθήκης θα εξακολουθήσουν να κρίνονται αυτοτελώς κατά κλάδο (εμπορίας - επεξεργασίας).

π.χ. 1) Α.Ε. «Χ» εκμεταλλευτής Σούπερ Μάρκετ με υποχρέωση τήρησης αναλυτικής λογιστικής έχει απαλλαγεί από την τήρηση βιβλίου αποθήκης κατά την εξαγωγή από την Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων από 1/1-31/12/2000. Η επιχείρηση αυτή σύμφωνα με τις Γνωμ. 270/1996 και 30/1/1998 (παρ. 3) του Ε.ΣΥ.Λ. δεν έχει υποχρέωση εξαγωγής βραχύχρονων αποτελεσμάτων. Εάν στη χρήση 1/1-31/12/2000 δημιουργήσει και κλάδο επεξεργασίας, για τον κλάδο αυτό θα κριθεί αυτοτελώς και δεν θα υποχρεωθεί να τηρήσει βιβλίο αποθήκης και παραγωγής - κοστολογίου.

2) Η Ε.Π.Ε. «Α» η οποία πληρεί τα κριτήρια τήρησης αναλυτικής λογιστικής έχει δύο κλάδους (εμπορίας και επεξεργασίας) και πραγματοποίησε από 1/1 - 31/12/1999 ακαθάριστα έσοδα 600.000.000 δρχ. από τον κλάδο εμπορίας (χονδρικός) και 600.000.000 δρχ. από το κλάδο επεξεργασίας. Η ανωτέρω επιχείρηση επειδή δεν υποχρεούται στην τήρηση βιβλίου αποθήκης για κανένα κλάδο, θα κριθεί αυτοτελώς και ως εκ τούτου δεν έχει υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης από 1.1.2000.

7. Παράγραφος 9: Τήρηση του βιβλίου αποθήκης κατά τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και παράλληλα του Ε.Γ.Λ.Σ. από τους τηρούντες αναλυτική λογιστική.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 9 ορίζεται ρητά πλέον από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., για τους υπόχρεους τήρησης αναλυτικής λογιστικής (ομάδα 9), ότι κατά την τήρηση του βιβλίου αποθήκης εφαρμόζονται παράλληλα και τα οριζόμενα από το π.δ. 1123/1980 (Ε.Γ.Λ.Σ.).

Αναφορικά με το ανωτέρω θέμα σημειώνουμε ότι, όπως είχαμε διευκρινίσει με την εγκύκλιο 1033737/232/ΠΟΛ. 1155/1993 οι επιχειρήσεις που τηρούν αναλυτική λογιστική (ομάδα 9) υποχρεούνται να τηρούν και το λογαριασμό 94 «Αποθέματα».

Ο λογαριασμός 94 αναπτύσσεται σε υποχρεωτικούς δευτεροβάθμιους υπολογαριασμούς στους οποίους παρακολουθούνται τα αποθέματα της επιχείρησης.

Οι λογαριασμοί της τελευταίας υποδιαίρεσης των αποθεμάτων τηρούνται κατά ποσότητα και αξία και αποτελούν τις μερίδες αποθήκης που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 8 του Κ.Β.Σ.

Ενόψει των ανωτέρω και του γεγονότος ότι οι ανωτέρω υποχρεώσεις εξυπηρετούν τον ίδιο σκοπό (δηλαδή την παρακολούθηση των αποθεμάτων) το βιβλίο αποθήκης πρέπει να τηρείται έτσι ώστε να εφαρμόζονται τόσο οι διατάξεις του Ε.Γ.Λ.Σ. όσο και οι διατάξεις του Κ.Β.Σ.

Έτσι στο βιβλίο αποθήκης πέραν των στηλών που προβλέπονται από το άρθρο 8 του Κ.Β.Σ. [εισαγωγή: ποσότητα, αξία (κόστους ή κτήσης), εξαγωγή: ποσότητα, αξία (πώλησης)] οι εξαγωγές των πωλούμενων ειδών πρέπει να παρακολουθούνται, με το κόστος παραγωγής τους (τα ιδιοπαραγόμενα) ή την αξία κτήσης (τα αγοραζόμενα), τηρείται δηλαδή μια ακόμη στήλη, στην οποία εμφανίζεται, στο χρόνο προσδιορισμού βραχύχρονων αποτελεσμάτων (μήνα ή τρίμηνο) το κόστος των πωληθέντων αγαθών στην ίδια περίοδο.

Όσον αφορά το μικτό κέρδος κατ' είδος πωλούμενου αποθέματος (Υπολογαριασμός του πρωτοβάθμιου 96) εφόσον αυτό προσδιορίζεται σε ειδική στήλη στο βιβλίο αποθήκης (κατ' είδος), τότε παρέλκει η εκτύπωση αναλυτικών καθολικών (ως τελευταία υποδιαίρεση του Λογαριασμού 96).

Τέλος, διευκρινίζεται ότι ενόψει και της διάταξης της παρ. 4 του άρθρου 19, είναι, δυνατή η συνένωση λογαριασμών (αναλυτικών καθολικών) στο βιβλίο αποθήκης, ώστε το βιβλίο αποθήκης να λειτουργεί ως ενοποιημένο αναλυτικό καθολικό λογαριασμών Συνεπώς στην περίπτωση αυτή δεν υφίσταται υποχρέωση τήρησης και ιδιαίτερων αναλυτικών καθολικών των λογαριασμών που τηρούνται (σε τελευταίο βαθμό) συνενωμένοι στο βιβλίο αποθήκης.

Μηνιαία κατάσταση αποθήκης

Ενόψει των ανωτέρω και του περιεχομένου (στηλών) του βιβλίου αποθήκης μετά τις ανωτέρω μεταβολές, στη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αποθήκης που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 24 παρ. 1 η οποία τηρείται σε αντίστοιχες στήλες με το βιβλίο αποθήκης εμφανίζονται δύο ακόμη στήλες με το κόστος των πωληθέντων ειδών και το μικτό κέρδος κατ' είδος.

Για την διευκόλυνση των επιχειρήσεων και την αποφυγή άμεσων τροποποιήσεων υφισταμένων προγραμμάτων Η/Υ, παρέχεται η ευχέρεια μη εμφάνισης των ανωτέρω νέων στηλών με την προϋπόθεση ότι εφόσον ζητηθεί από τον φορολογικό έλεγχο να είναι δυνατή η εκτύπωση κατ' είδος των δεδομένων των στηλών αυτών για ορισμένα ή για όλα τα είδη μέχρι και ορισμένη περίοδο (μήνα, τρίμηνο, έτος κ.λ.π.).

8. Παράγραφος 10: Αναγραφή στο βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου των κανόνων καταμερισμού τού εργοστασιακού κόστους

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής από 1.1.2000 θεσπίζεται υποχρέωση αναγραφής στο βιβλίο παραγωγής - κοστολογίου ή στο βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών για τους υπόχρεους τήρησης αναλυτικής λογιστικής, των κανόνων καταμερισμού 100 εργοστασιακού κόστους δηλαδή των κριτηρίων επιβάρυνσης 100 κόστους παραγωγής των αγαθών (προϊόντων) με το Άμεσο Κόστος Εργασίας καθώς και των κριτηρίων των Γενικών Βιομηχανικών Εξόδων (Γ.Β.Ε.).

Σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις οι ανωτέρω κανόνες ακολουθούνται πάγια και δεν μεταβάλλονται, εκτός και αν δικαιολογείται από σοβαρές αλλαγές που επέρχονται στην παραγωγική διαδικασία όπως, αντικατάσταση μηχανημάτων, οργάνωση παραγωγής ανά τμήμα (τοποθέτηση μετρητών ρεύματος, ωρών εργασίας κ.λ.π.), οπότε αναγράφονται οι νέοι κανόνες.

Το θέμα αυτό εξετάζεται και κρίνεται βάσει των δεδομένων από την αρμόδια Ελεγκτική Αρχή.

Σημειώνεται ότι η Ε.Λ.Β. με την 321/1995 απόφαση της έχει αποφανθεί ότι «Η κατανομή των εξόδων παραγωγής στα παραγόμενα προϊόντα γίνεται με τρόπο που εφαρμόζεται πάγια. Η αλλαγή του τρόπου που ακολουθείται γίνεται με ευθύνη του επιτηδευματία και δεν ανήκει στην αρμοδιότητα της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων».

Χρόνος καταχώρησης

Οι κανόνες καταμερισμού του κόστους καταχωρούνται (στο χειρόγραφο) και εκτυπώνονται (στο μηχανογραφημένο) βιβλίο παραγωγής - κοστολογίου ή βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών για τους τηρούντες αναλυτική λογιστική, χρονολογικά ως εξής:

- Για τους μη τηρούντες αναλυτική λογιστική στην προθεσμία κλεισίματος ισολογισμού.
- Για τους τηρούντες αναλυτική λογιστική στο χρόνο προσδιορισμού βραχύχρονων αποτελεσμάτων (σε μηνιαία ή τριμηνιαία βάση), δηλαδή επί

έναρξης διαχειριστικής περιόδου από 1/1 μέχρι 28 Φεβρουαρίου για τους τηρούντες αναλυτική λογιστική σε μηνιαία βάση και μέχρι 30/4 για όσους τηρούν αναλυτική λογιστική σε τριμηνιαία βάση.

Έναρξη ισχύος – Πρώτη εφαρμογή

Η ανωτέρω διάταξη ισχύει από 1.1.2000 ως εξής:

- Για τους μη τηρούντες αναλυτική λογιστική η υπόχρεη αρχίζει από τις διαχειριστικές περιόδους που κλείνουν από 1.1.2000 και στο εξής, δηλαδή η κατηγορία των επιτηδευματιών αυτών δεν έχει υπόχρεη εφαρμογή της ανωτέρω διάταξης για την διαχειριστική περίοδο που κλείνει την 31.12.1999 έχει όμως υποχρέωση για τις διαχειριστικές περιόδους που κλείνουν από 1.1.2000 και στο εξής όπως π.χ. την χρήση που λήγει 30.6.2000.
- Για τους τηρούντες αναλυτική λογιστική η υποχρέωση αρχίζει από το χρόνο προσδιορισμού βραχύχρονων αποτελεσμάτων από 1.1.2000 (σε μηνιαία ή τριμηνιαία βάση) δηλαδή μέχρι 28.2.2000 για τους ακολουθούντες μηνιαία βάση και μέχρι 30.4.2000 για τους ακολουθούντες τριμηνιαία βάση.

9. Παράγραφος 11: Υποκατάστημα – Έννοια γραφείου (Ισχύς 17.11.1999)

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 9 του Κ.Β.Σ. υποκατάστημα είναι οποιαδήποτε εκτός της έδρας της επιχείρησης επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία στην οποία ενεργείται παραγωγική ή συναλλακτική δραστηριότητα.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 11 του νόμου αυτού γίνεται περαιτέρω οριοθέτηση της έννοιας του υποκαταστήματος και ορίζεται ρητά ότι, δεν θεωρείται ότι ενεργείται συναλλακτική δραστηριότητα στις επαγγελματικές εγκαταστάσεις (γραφεία), ώστε να θεωρηθούν αυτές ως υποκαταστήματα, όταν πραγματοποιούνται διοικητικές, διαφημιστικές (για τον επιτηδευματία) και άλλες συναφείς εργασίες, με την προϋπόθεση ότι οι δοσοληψίες των εγκαταστάσεων αυτών περιορίζονται μόνο στη διενέργεια των εξόδων

λειτουργίας τους. Ενδεικτικά αναφέρονται τα αποκεντρωμένα γραφεία υπηρεσιών επιχειρήσεων, γραφεία διανομής εντύπων κ.λ.π.

Ενόψει των ανωτέρω οι εγκαταστάσεις (γραφεία) που πληρούν τις παραπάνω προϋποθέσεις δεν θεωρούνται ως υποκαταστήματα για την εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και ως εκ τούτου για τις εγκαταστάσεις αυτές δεν υφίσταται υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων. Τα παραστατικά των εξόδων λειτουργίας τους όπως, ενοίκιο, παροχές κ.λ.π. καταχωρούνται απευθείας στα βιβλία της εγκατάστασης που ανήκουν (κεντρικό ή υποκατάστημα).

10. Παράγραφος 12: Μεταβολές στον τρόπο ενσωμάτωσης των δεδομένων υποκαταστημάτων στα βιβλία του κεντρικού (Ισχύς από 17.11.1999)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής θεσπίζεται δικαίωμα στον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. της έδρας από την έναρξη της λειτουργίας ή της διαχειριστικής περιόδου, να επιτρέπει την κατά διάφορο τρόπο ενσωμάτωση των δεδομένων υποκαταστημάτων και μεταφορά αυτών στα βιβλία της έδρας (κεντρικού).

Ειδικότερα μπορεί να επιτραπεί από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου ή την έναρξη λειτουργίας:

- α) Η ενσωμάτωση δεδομένων βιβλίων υποκαταστημάτων που δεν εξάγουν αυτοτελές αποτέλεσμα στα βιβλία άλλου υποκαταστήματος με αυτοτελές αποτέλεσμα (εξαγωγή ενιαίου αποτελέσματος).
- β) Η ενσωμάτωση δεδομένων υποκαταστημάτων που δεν εξάγουν αυτοτελές αποτέλεσμα στα βιβλία της έδρας, μέσω των βιβλίων άλλου υποκαταστήματος που δεν εξάγει επίσης αυτοτελές αποτέλεσμα.

Οι ανωτέρω εγκρίσεις κοινοποιούνται και στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. στον οποίο υπάγεται το υποκατάστημα.

Σκοπός της διάταξης αυτής είναι η διευκόλυνση της αποκέντρωσης των διοικητικών και λογιστικών εργασιών των επιχειρήσεων και κύρια εκείνων που παρουσιάζουν διασπορά υποκαταστημάτων που λειτουργούν αποκεντρωμένα εξαρτώμενα από κεντρικό υποκατάστημα π.χ.

υποκαταστήματα τράπεζας ενός νομού, υπαγόμενα διοικητικά σε κεντρικό υποκατάστημα του νομού. επιχείρηση με έδρα στην Αθήνα, υποκατάστημα στη Θεσσαλονίκη και υποκαταστήματα στην Καστοριά και την Ξάνθη.

Τρόπος ενσωμάτωσης – Βιβλία τρίτης κατηγορίας

Η ενσωμάτωση στην περίπτωση αυτή θα γίνεται με το Ημερήσιο Διπλότυπο Φύλλο Συναλλαγών ή το Ημερολόγιο Ταμειακών και Συμφηφιστικών Πράξεων ή το Μηνιαίο Φύλλο ανάλυσης και Ελέγχου, όποια τηρούνται διπλότυπα και το ένα αντίγραφο των οποίων θα αποστέλλεται στο υποκατάστημα, στα βιβλία του οποίου ενσωματώνονται τα δεδομένα, ίδια δε διαδικασία ακολουθείται και στην περίπτωση ενσωμάτωσης στα βιβλία του κεντρικού.

Σημειώνεται ότι τα δεδομένα των βιβλίων των υποκαταστημάτων τα οποία ενσωματώνονται στα βιβλία άλλου υποκαταστήματος, εμφανίζονται χωριστά από τα δεδομένα των βιβλίων του υποκαταστήματος αυτού.

Η ενημέρωση, η εκτύπωση, η αποστολή και η ενσωμάτωση των δεδομένων θα γίνεται εντός των οριζόμενων προθεσμιών από τις διατάξεις των άρθρων 17 και 24 του Κ.Β.Σ.

Επίσης σημειώνεται ότι στην περίπτωση ενσωμάτωσης δεδομένων υποκαταστημάτων στα βιβλία υποκαταστήματος με αυτοτελές αποτέλεσμα, μπορεί να τύχει ανάλογης εφαρμογής η διάταξη της παρ. 5 του άρθρου 24 (κεντρική μονάδα Η/Υ), καθώς και της παρ. 3 του άρθρου 25(απευθείας σύνδεση - ON-LINE -).

Βιβλίο αποθήκης - κατάσταση απογραφής

Όταν πρόκειται για ενσωμάτωση δεδομένων υποκαταστημάτων που δεν εξάγουν αυτοτελές αποτέλεσμα στα βιβλία υποκαταστήματος με αυτοτελές αποτέλεσμα, θα εφαρμόζονται αναλογικά τα οριζόμενα στις διατάξεις παρ. 11 του άρθρου 8 για τήρηση βιβλίου αποθήκης καθώς και τα οριζόμενα στις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 27 για τις καταστάσεις απογραφής.

Ειδικότερα:

Βιβλίο Αποθήκης

Στο υποκατάστημά που εξάγει αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα τηρείται πλήρες βιβλίο αποθήκης κατά τα οριζόμενα στις παρ. 1-6 του άρθρου 8 του Κ.Β.Σ.

Στα υποκαταστήματα στα οποία δεν εξάγεται αυτοτελές αποτέλεσμα τηρείται βιβλίο αποθήκης κατ' είδος και ποσότητα με δυνατότητα τήρησης του και κατ' αξία. Στο βιβλίο αποθήκης του υποκαταστήματος με αυτοτελές αποτέλεσμα θα παρακολουθείται η κίνηση των υποκαταστημάτων (που δεν εξάγουν αυτοτελές αποτέλεσμα) κατ' είδος, ποσότητα και αξία.

Σε περίπτωση τήρησης του βιβλίου αποθήκης του υποκαταστήματος που δεν εξάγει λογιστικό αποτέλεσμα και κατ' αξία, στο βιβλίο αποθήκης του υποκαταστήματος (με αυτοτελές αποτέλεσμα) μεταφέρεται η κατά μερίδα συνολική μηνιαία κίνηση κατά ποσότητα και αξία με βάση κατάσταση που αποστέλλεται εντός του επόμενου μήνα.

Όταν τα υποκαταστήματα (που δεν εξάγουν αυτοτελές αποτέλεσμα) βρίσκονται στον ίδιο νομό ή σε άλλο νομό αλλά σε απόσταση μικρότερη των 50 χιλιομέτρων από το υποκατάστημα (με αυτοτελές αποτέλεσμα) η κίνηση του βιβλίου αποθήκης μπορεί να παρακολουθείται σε ιδιαίτερες στήλες των μερίδων του βιβλίου αποθήκης του υποκαταστήματος με αυτοτελές αποτέλεσμα ή σε ιδιαίτερο βιβλίο αποθήκης που τηρείται σ' αυτό.

Καταστάσεις απογραφής

Για τα υποκαταστήματα (που δεν εξάγουν αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα) η ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων καταγράφεται σε διπλότυπες καταστάσεις. Το ένα αντίτυπο της κατάστασης αποστέλλεται στο υποκατάστημα με αυτοτελές αποτέλεσμα, στα βιβλία του οποίου ενσωματώνονται τα δεδομένα, μέσα στην προθεσμία που ορίζεται από την παράγραφο 7 του άρθρου 17 του Κώδικα για την ενημέρωση του βιβλίου απογραφών.

Για τα υποκαταστήματα που λειτουργούν στον ίδιο νόμο με το υποκατάστημα που εξάγει αυτοτελές αποτέλεσμα ή σε άλλο νόμο αλλά σε απόσταση μικρότερη των 50 χιλιομέτρων από αυτό, η καταγραφή των αποθεμάτων μπορεί να γίνεται απευθείας στο βιβλίο απογραφών του υποκαταστήματος αυτού (με αυτοτελές αποτέλεσμα), διακεκριμένα.

Βιβλία Α' & Β' κατηγορίας

Η δυνατότητα μεταφοράς στα βιβλία του κεντρικού, δεδομένων υποκαταστήματος που δεν εξάγει αυτοτελές αποτέλεσμα, μέσω των βιβλίων άλλου υποκαταστήματος που επίσης δεν εξάγει αυτοτελές αποτέλεσμα, ισχύει και για τα βιβλία Α' και Β' κατηγορίας.

10.1. Κατάργηση υποχρέωσης καταχώρησης των δεδομένων μόνο μιας διαχειριστικής περιόδου στα Χειρόγραφα απλότυπα βιβλία υποκαταστημάτων (Ισχύς από 17/11/1999).

Μετά την αντικατάσταση της παρ. 5 του άρθρου 9 με την παρ. 12 του άρθρου 9 του νόμου αυτού, καταργείται η υποχρέωση των επιτηδευματιών που τηρούσαν χειρόγραφα απλότυπα (όχι διπλότυπα) βιβλία υποκαταστημάτων να καταχωρούν τα δεδομένα μόνο μιας διαχειριστικής περιόδου κατ'εξής δεν υποχρεούνται για κάθε διαχειριστική περίοδο να θεωρούν και να τηρούν άλλα βιβλία.

Τα ήδη θεωρηθέντα και τηρούμενα βιβλία συνεχίζουν πλέον να τηρούνται μέχρι την εξάντλησή τους.

Μετά την κατάργηση αυτής της υποχρέωσης, η οποία είχε τυπικό χαρακτήρα και επειδή είχε παρατηρηθεί ότι πολλοί επιτηδευματίες δεν είχαν εφαρμόσει την καταργούμενη διάταξη από παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη, κρίνεται σκόπιμο να μη επιβάλλονται στο εξής κυρώσεις για παραβάσεις που διαπιστώθηκαν ή θα διαπιστωθούν μετά τις 17.11.1999.

11. Παράγραφος 13: Χρόνος καταχώρησης των συναλλαγών των πρόσκαιρων Υποκ/των - Επέκταση δικαιωμάτων Προϊστ. Δ.Ο.Υ. για την απαλλαγή ή την κατά διάφορο τρόπο τήρηση των βιβλίων των υποκαταστημάτων (Ισχύς από 17.11.1999).

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής επέρχονται οι εξής μεταβολές:

- **Χρόνος καταχώρησης των συναλλαγών των πρόσκαιρων υποκαταστημάτων**

Τα στοιχεία των συναλλαγών των πρόσκαιρων υποκαταστημάτων όπως, εργοταξίων, προσωρινών εκθεσιακών χώρων, κ.λ.π., που απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 9 του Κ.Β.Σ., καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας ή του υποκαταστήματος που ανήκουν μέχρι τη 15^η ημέρα (ίσχυε μέχρι την 10η ημέρα) του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη τους.

• **Επέκταση δικαιωμάτων του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. για την απαλλαγή ή την κατά διάφορο τρόπο τήρηση των βιβλίων των υποκαταστημάτων**

Επεκτείνεται το δικαίωμα του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. για την απαλλαγή ή την κατά διάφορο τρόπο τήρηση, σε όλα τα βιβλία υποκαταστήματος, πλην βιβλίου αποθήκης και παραγωγής - κοστολογίου για το οποίο αρμόδια είναι η Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων.

Έτσι, μετά τις παραπάνω μεταβολές το δικαίωμα απαλλαγής ή της κατά διάφορο τρόπο τήρησης των βιβλίων υποκαταστήματος καταλαμβάνει και τα πρόσθετα βιβλία και τις καταστάσεις που αναλύουν βιβλία όπως, οι καταστάσεις απογραφής του άρθρου 27. Το δικαίωμα βέβαια αυτό ασκείται σε εξαιρετικές περιπτώσεις που ανάγονται κυρίως στο αντικείμενο εργασιών και στον τρόπο διενέργειας της δραστηριότητας στο χώρο του υποκαταστήματος.

Ειδικά για τα πρόσθετα βιβλία και τις καταστάσεις απογραφής, λόγω της ελεγκτικής τους σπουδαιότητας, οι εγκρίσεις θα πρέπει να χορηγούνται με την προϋπόθεση ότι τα δεδομένα θα παρέχονται από αντίστοιχα βιβλία ή καταστάσεις που τηρούνται σε άλλο υποκατάστημα ή στο κεντρικό, κατά τρόπο που να μη παρακωλύεται ο προληπτικός έλεγχος. Δεδομένα που θα πρέπει εκτός των άλλων να εξετάζονται οπωσδήποτε, είναι η απόσταση των εγκαταστάσεων καθώς η δυνατότητα διενέργειας του προληπτικού ελέγχου.

12. Παράγραφος 14: Επέκταση χρήσης μηνιαίας διάρκειας συγκεντρωτικού Δελτίου αποστολής (Ισχύς από 17.11.1999)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, επεκτείνεται η χρήση μηνιαίας διάρκειας του συγκεντρωτικού δελτίου αποστολής και για τις διακινήσεις αγαθών (γενικώς) ανεξαρτήτως απόστασης.

Η χρήση μηνιαίας διάρκειας Σ.Δ.Α., που προβλεπόταν από τις υφιστάμενες διατάξεις για διακίνηση ανταλλακτικών και εξαρτημάτων που προορίζονταν για επισκευή και συντήρηση, στην περιφέρεια της εγκατάστασης (κεντρικού ή υποκαταστήματος) και σε απόσταση 50 Km, επεκτείνεται και μπορεί να γίνεται για κάθε διακίνηση αγαθών (γενικώς) ανεξάρτητα από την απόσταση που αυτά θα διακινηθούν και τον τρόπο διακίνησής τους, με τις ακόλουθες προϋποθέσεις:

- Το Σ.Δ.Α θα εκδίδεται την πρώτη ημέρα διακίνησης των αγαθών, από κατάλληλα γραμμογραφημένο σε στήλες έντυπο.
- Κάθε μέρα διακίνησης και μέχρι 30 ημέρες, πριν από την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου θα αναγράφονται σε ιδιαίτερη στήλη, οι ποσότητες κάθε είδους αγαθών που διακινούνται την ημέρα αυτή.
- Στα χειρόγραφα Σ.Δ.Α. αυτής της περίπτωσης, το άθροισμα των ποσοτήτων αριθμητικώς και ολογράφως αναγράφεται μόνο στη στήλη που αντιστοιχεί στη πρώτη ημέρα διακίνησης.
- Εάν το Σ.Δ.Α. εκδίδεται μηχανογραφικά, τα δεδομένα (ποσότητες) των στηλών που αντιστοιχούν στις επόμενες ημέρες αναγράφονται χειρογράφως.
- Η χρονική διάρκειά του είναι για 30 ημέρες, χωρίς να απαγορεύεται να χρησιμοποιείται και για μικρότερα χρονικά διαστήματα.
- Η διαφορά των ποσοτήτων από ημέρα σε ημέρα θα αποδεικνύεται από τα Φορολογικά στοιχεία διακίνησης (Δ.Α.) ή αξίας (Τ. -Δ.Α., Τιμ. Α.Λ.Π.) που θα εκδίδονται κάθε ημέρα.

Στην περίπτωση αυτή τα στελέχη των εκδιδόμενων φορολογικών στοιχείων, θα βρίσκονται επί των αυτοκινήτων, καθ' όλο το χρονικό διάστημα που θα καλύπτει το Σ.Δ.Α.

Ενδεικτικό Υπόδειγμα πολύστηλου Σ.Δ.Α.

ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ Αθήνα, Δεκέμβριος 2000
ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ
Δ/ΝΣΗ

Α.Φ.Μ.

Δ.Ο.Υ

ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΟ ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

ΠΑΡΑΛΗΠΤΗΣ: ΔΙΑΦΟΡΟΙ

Σκοπός διακίνησης: Πώληση										
Είδος	Μονάδα	1/12	2/12	3/12	4/12	7/12	8/12	14/12	15/12	
	Μέτρησης	09.30	08.00	0.90	10.00	15.00	08.00	09.00	09.00	
A	τεμ.	20	18	17	16	16	12	12	11	
B	τεμ.	15	13	13	10	8	8	7	7	
X	τεμ.	30	30	28	26	24	22	18	16	
Ψ	τεμ.	25	24	22	20	18	14	12	9	
Σύνολο										
Αριθμητικώς		90	85	80	72	66	56	49	43	
Σύνολο										
Ολογράφως			Ενενήντα							

13. Παράγραφος 15: Νομοτεχνική – φραστική μεταβολή (Ισχύς από 17.11.1999)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, αντικαθίσταται η φράση «είδη συσκευασίας» της περ. α' της παρ. 4 του άρθρου 11 με τη φράση «υλικά συσκευασίας».

Πρόκειται για νομοτεχνική - φραστική αλλαγή.

14. Επέκταση προθεσμιών έκδοσης στοιχείων τέλος χρήσης (Ισχύς από 17.11.1999)

Με τις διατάξεις της υπόψη παραγράφου επέρχεται:

α) Νομοτεχνική αναμόρφωση και αναδιάταξη των διατάξεων των παρ. 14 και 15 του άρθρου 12, με σκοπό να καλύπτονται ευθέως οι περιπτώσεις τιμολόγησης παροχής υπηρεσιών προς το Δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ. κ.λ.π. στο τέλος της χρήσης, όπως ερμηνευτικά γινόταν δεκτό μέχρι τώρα.

Το ίδιο ισχύει και για τις περιπτώσεις, δημόσιων έργων που γίνονται πιστοποιήσεις, μπορεί δηλαδή το σχετικό τιμολόγιο να εκδίδεται μέχρι τις 31/12 του έτους που αφορούν οι πιστοποιήσεις.

β) Ορίζεται ως γενική αρχή ότι για τις περιπτώσεις υποχρέωσης έκδοσης στοιχείων αξίας κατά την τελευταία ημέρα της χρήσης, παρέχεται δυνατότητα έκδοσης των υπόψη στοιχείων και παράδοσής τους στον αντισυμβαλλόμενο μέχρι την 20η ημέρα του επόμενου από τη λήξη της χρήσης μήνα, με ημερομηνία την τελευταία ημέρα της χρήσης.

Με τη ρύθμιση αυτή αποσκοπείτε η διευκόλυνση των επιχειρήσεων και η εξάλειψη ενός λόγου δημιουργίας αμφισβητήσεων και καταλογισμού τυπικών παραβάσεων.

Έτσι μπορεί π.χ. να εκδίδονται τα τιμολόγια πώλησης για αγαθά διακινήθηκαν τον τελευταίο μήνα της χρήσης μέχρι 20/1 με ημερομηνία 31/12.

Ομοίως στην ίδια προθεσμία και κατά τον ίδιο τρόπο μπορεί να εκδίδονται τα πιστωτικά τιμολόγια έκπτωσης λόγω τζίρου, κ.ο.κ.

Χρόνος έκδοσης στοιχείων τέλους χρήσης

Ειδικά για το θέμα αυτό διευκρινίζονται τα εξής:

❖ Τα φορολογικά στοιχεία αξίας του άρθρου 12, που πρέπει να εκδοθούν κατά την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου, ορίζεται ρητά ότι παρέχεται η δυνατότητα έκδοσης αυτών μέχρι την εικοστή (20η) ημέρα του επόμενου από την λήξη της χρήσης μήνα, με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα της οικείας χρήσης (31/12, 30/6 κ.λ.π.), με την απαραίτητη προϋπόθεση όμως, ότι αυτά πρέπει να παραδίδονται μέχρι την ημέρα αυτή, σ' αυτόν που τον αφορούν. Η ίδια προθεσμία καταλαμβάνει και τα πιστωτικά τιμολόγια έκπτωσης λόγω τζίρου, επιστροφών κ.λ.π. της παρ. 13 του άρθρου 12, καθώς και τις Α.Π.Υ., που εκδίδουν οι τηρούντες πρόσθετα και ειδικά βιβλία του άρθρου 10 παρ. 5, εφόσον επέχουν θέση τιμολογίου. Δεν περιλαμβάνονται οι Α.Π.Υ. που εκδίδονται από ελεύθερους επαγγελματίες. (άρθρο 48 παρ.1 ν. 2238/94).

❖ Τονίζεται ότι, σε περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος έχει φορολογική υποχρέωση σε χρόνο προγενέστερο της ανωτέρω προθεσμίας (π.χ. υποβολή δηλώσεων παρακρατούμενων φόρων), ο εκδότης δεν μπορεί,

προβάλλοντας το σχετικό δικαίωμά του, να εξαντλήσει την ανωτέρω προθεσμία αναιρώντας την υποχρέωση του λήπτη για εκπλήρωση φορολογικής του υποχρέωσης, εφόσον βέβαια έχει ενημερωθεί ή σκληθεί από τον αντισυμβαλλόμενο.

- ❖ Ειδικά, για τους αντιπροσώπους οίκων εξωτερικού, οι οποίοι εισπράττουν τον Ιανουάριο και το Φεβρουάριο προμήθειες της προηγούμενης χρήσης, εφαρμογή έχουν τα οριζόμενα στην εγκύκλιο 1036510/658/A0012/ΠΟΛ. 1110/17.5.1990, με βάση την οποία το σχετικό τιμολόγιο μπορεί να εκδίδεται μέχρι 28/2 με ημερομηνία 31/12.
- ❖ Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής και προκειμένου να τηρείται η αρχή της ενιαίας, κατά χρήση τουλάχιστον, αρίθμησης στα φορολογικά στοιχεία, σκόπιμη είναι η χρήση ιδιαίτερης σειράς, χωρίς όμως να αποκλείεται η δυνατότητα έκδοσης τους από τα χρησιμοποιούμενα στελέχη των τρεχουσών συναλλαγών, με την αυτονόητη προϋπόθεση ότι οι εγγραφές στα βιβλία θα γίνονται στη χρήση που αφορούν.
- ❖ Για τον τρόπο ενημέρωσης των βιβλίων σημειώνουμε τα παρακάτω:
 - α) Στα βιβλία Γ' κατηγορίας η ενημέρωση θα γίνεται μέσω των τακτοποιητικών εγγραφών με ημερομηνία 31/12/, 30/6 κ.λ.π.,
 - β) Στα βιβλίο Β' κατηγορίας όταν αυτά τηρούνται με μηχανογραφικό τρόπο (Η/Υ) και έχουν εκτυπωθεί για τον τελευταίο μήνα της χρήσης, έχει γίνει δεκτό να καταχωρούνται τα στοιχεία με χειρόγραφο τρόπο και να εξάγεται επίσης χειρόγραφα το τελικό άθροισμα.

15. Παράγραφος 17: Επέκταση δυνατότητας έκδοσης άλλων παραστατικών αντί τιμολογίων - Αύξηση ορίου καταχώρισης αγορών με αποδείξεις λιανικής (Ισχύς από 17.11.1999).

Μεταβολές

1. Διευρύνεται η διάταξη (άρθρο 12 παρ. 1γα) που προβλέπει τη μη έκδοση τιμολογίου για τη μεταβίβαση μετοχών, ομολογίων, ομολόγων και εντόκων γραμματίων και για τα παράγωγα ή άλλα παρεμφερή χρηματοοικονομικά προϊόντα.

2. Παρέχεται η δυνατότητα στο Δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ., Ο.Τ.Α. κ.λ.π. για την είσπραξη ανταποδοτικών τελών να εκδίδουν αντί τιμολογίων άλλα παραστατικά που προβλέπει η νομοθεσία τους ή ο κανονισμός λειτουργίας τους.
3. Αυξάνεται το όριο για την έκδοση Α.Λ.Π. αντί Τιμολογίου (αν συναινεί ο αγοραστής), για αγορές μη εμπορευσίμων αγαθών από 5.000 σε 15.000 δρχ., για κάθε συναλλαγή, αν αγοραστής είναι επιτηδευματίας ή πρόσωπο της παρ. 3 (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. κ.λ.π.) και 4 (αγρότης του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α.) του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ.

Διευκρινίσεις

Για την περίπτωση λήψης Α.Λ.Π. αντί τιμολογίων επισημαίνουμε και τα εξής:

- ◆ Περιλαμβάνονται η αγορά χαρτικών, γραφικής ύλης, ειδών καθαριότητας, έξοδα καφενείου κ.λ.π.
- ◆ Οι πωλήσεις αυτές για τον πωλητή λογίζονται σαν λιανικές πωλήσεις, εκτός και αν πρόκειται για είδη (αναλώσιμα), που αποκλειστικά διατίθενται σε επιτηδευματίες (π.χ. υγραέριο από πρατήρια πώλησης υγραερίου που αποκλειστικά διατίθεται ως καύσιμο των ΤΑΞΙ).
- ◆ Η έκδοση απόδειξης για τις προαναφερόμενες περιπτώσεις δεν είναι δικαίωμα του πωλητού, συνεπώς εάν ο αγοραστής ζητήσει τιμολόγιο, ο πωλητής δεν νομιμοποιείται να αρνηθεί την έκδοση.
- ◆ Η διάταξη αυτή μπορεί να εφαρμοσθεί μόνο εφόσον ο πωλητής τηρεί βιβλίο δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας. Συνεπώς, ο τηρών βιβλία πρώτης κατηγορίας δεν νομιμοποιείται να εκδίδει αποδείξεις αντί τιμολογίων (π.χ. βενζινάδικο με βιβλίο αγορών δεν μπορεί για τις πωλήσεις καυσίμων να εκδίδει Α.Λ.Π.).

16. Παράγραφος 18: Καθορισμός χρόνου έκδοσης εισιτηρίων επέκταση δυνατότητας έκδοσης άλλων παραστατικών, αντί των οριζομένων για συναλλαγές με το καταναλωτικό κοινό (Ισχύς από 17.11.1999)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής γίνεται νομοτεχνική παρέμβαση και ανάλογη προσαρμογή των διατάξεων του πρώτου εδαφίου των παρ. 3 και 4 του άρθρου 13 με τις αντίστοιχες διατάξεις του άρθρου 12.

Ειδικότερα :

- Μετά την αναδιατύπωση και συμπλήρωση των διατάξεων των παρ. 14 και 15 του άρθρου 12, για το χρόνο έκδοσης Α.Π.Υ., οι διατάξεις του άρθρου 13 παραπέμπουν στις ως άνω διατάξεις του άρθρου 12.
- Επίσης ορίζεται ρητά ότι τα εισιτήρια θεαμάτων ή μεταφοράς προσώπων, εκδίδονται το αργότερο κατά την έναρξη της παροχής υπηρεσιών.
- Τέλος, λόγω της επέκτασης της διάταξης άρθρου 12 παρ. 16β', γίνεται ανάλογη νομοτεχνική προσαρμογή και στο άρθρο 13.

17. Παράγραφος 19: Κατάργηση του ημερολογίου μεταφοράς των αγροτών του ειδικού καθεστώτος (Ισχύς από 17.11.1999)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, αντικαθίσταται η παρ. 2 του άρθρου 16 και καταγράφονται οι περιπτώσεις έκδοσης δελτίου αποστολής από τα πρόσωπα της παρ. 4 του άρθρου 2 του Κώδικα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ίδιου Κώδικα.

Η αντικατάσταση αυτή, στα πλαίσια των απλοποιήσεων που αφορούν τον Κ.Β.Σ., καταργεί την υποχρέωση τήρησης ημερολογίου μεταφοράς από τα ανωτέρω πρόσωπα, από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου, (17.11.1999), και καταγράφονται επιπλέον και στο άρθρο αυτό, οι περιπτώσεις όπου τα ίδια πρόσωπα υποχρεούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 11 του Κώδικα να δελτίο αποστολής.

Για την υποχρέωση έκδοσης Δ.Α. από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., υπενθυμίζουμε ότι οι υποχρεώσεις που απορρέουν από τις υπόψη διατάξεις καταλαμβάνουν τους παραγωγούς αγροτικών προϊόντων (αγρότες και οι αγροτικές εκμεταλλεύσεις), οι οποίοι υπάγονται στο καθεστώς Φ.Π.Α. και δεν υποχρεούνται να τηρούν βιβλία του Κ.Β.Σ.

Οι κατά την προαναφερόμενη έννοια παραγωγοί εκδίδουν θεωρημένο δελτίο αποστολής στις περιπτώσεις που διακινούν αγροτικά προϊόντα με σκοπό: την πώληση, επεξεργασία ή συσκευασία

18. Παράγραφος 20: Επέκταση της δυνατότητας έκδοσης συγκεντρωτικής φορτωτικής σε όλα τα μεταφορικά μέσα Δ.Χ. - Περιεχόμενο της συγκεντρωτικής φορτωτικής (Ισχύει από 17.11.1999)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής αντικαθίσταται η παρ. 13 του άρθρου 16, καθ' όσον αφορά τη δυνατότητα έκδοσης της συγκεντρωτικής φορτωτικής από όλα τα μεταφορικά μέσα Δ.Χ., καθώς και τα δεδομένα που πρέπει να περιλαμβάνονται σ' αυτή.

α) Επεκτείνεται η δυνατότητα έκδοσης συγκεντρωτικής φορτωτικής, που με τις ισχύουσες μέχρι σήμερα διατάξεις είχε μόνο ο εκμεταλλευτής φορτηγού αυτοκινήτου Δ.Χ., για όλες τις μεταφορές, ανεξάρτητα του χρησιμοποιούμενου μεταφορικού μέσου (π.χ. πλοίου, αεροπλάνου κ.λ.π.).

β) Στη συγκεντρωτική φορτωτική δεν απαιτείται η αναλυτική αναγραφή των ατομικών στοιχείων κάθε παραλήπτη. Πρέπει όμως να προκύπτει για κάθε παραλήπτη τα συνοδευτικό στοιχείο, το είδος των αγαθών κατά γενική κατηγορία, η ποσότητα και ο τόπος εκφόρτωσης.

ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗΣ ΦΟΡΤΩΤΙΚΗΣ

(άρθρο 16 παρ. 13)

Στοιχεία μεταφορέα

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία μεταφορέα

No

Επάγγελμα

Ημερομηνία εκκίνησης

Διεύθυνση

αυτοκινήτου

Α.Φ.Μ.

Δ.Ο.Υ.

Στοιχεία Φορτωτή

Όνοματεπώνυμο ή Επωνυμία

Επάγγελμα

Α.Φ.Μ.

Διεύθυνση

Τόπος φόρτωσης

Αριθμός Συνοδευτικού στοιχείου	Τόπος προορισμού (εκφόρτωσης)	Είδος αγαθών (γεν. κατηγορία)	ποσότητα	παρατηρήσεις Υπογραφή Παραλήπτη

Συνολική ποσότητα μεταφερόμενων αγαθών

Αρ. κυκλοφ. αυτ/του

Κόμιστρα

Φ.Π.Α.

Σύνολο

Ολογράφως

19. Παράγραφος 21 : Επιμήκυνση προθεσμιών ενημέρωσης βιβλίων

Από 1.1.2000 αυξάνονται οι προθεσμίες ενημέρωσης των βιβλίων όλων των κατηγοριών Α', Β', Γ', (Ημερολόγια πρωτογενών εγγραφών).

Τα ανωτέρω βιβλία με τις νέες προθεσμίες ενημερώνονται **μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα** από την έκδοση ή λήψη του δικαιολογητικού.

Επίσης θεσπίζεται ενιαία **προθεσμία ενημέρωσης του βιβλίου αποθήκης εντός 10 ημερών** (αντί των 8 ημερών για ποσότητες και 10 για αξίες που ίσχυαν).

Οι ανωτέρω προθεσμίες αφορούν την ενημέρωση (καταχώρηση στα χειρόγραφα) ή τη λογιστικοποίηση των εγγραφών επί μηχανογραφικής

τήρησης των βιβλίων και όχι τις προθεσμίες εκτύπωσης των βιβλίων οι οποίες παραμένουν ως έχουν.

19.1. Χρόνος ενημέρωσης του ημερολογίου που περιέχει τις εγγραφές της αναλυτικής λογιστικής

Μετά και από την νομοτεχνική αναδιατύπωση της περ. δ' της παρ. 2 του άρθρου 17 του Κ.Β.Σ., προκύπτει ρητά πλέον ότι η ενημέρωση του ημερολογίου που περιέχει τις εγγραφές της αναλυτικής λογιστικής γίνεται **εντός του επόμενου μήνα της περιόδου που αφορούν.**

Ως γνωστό σύμφωνα με την γνωμ. 301/1998 του Ε.Σ.Υ.Λ. που κοινοποιήθηκε με την ΠΟΛ. 1255/23.10.1998 από 1.1.1999 η τήρηση της αναλυτικής λογιστικής πλήρως (με εξαγωγή βραχύχρονων αποτελεσμάτων) ή μερικώς (ενημέρωση λογαριασμών χωρίς υπολογισμό βραχύχρονου κόστους) γίνεται σε μηνιαία ή τριμηνιαία βάση, κατ' επιλογή του επιτηδευματία.

Ενόψει των ανωτέρω διευκρινίζεται ότι σε περίπτωση τήρησης αναλυτικής λογιστικής σε τριμηνιαία βάση η ενημέρωση του ημερολογίου με τις εγγραφές της αναλυτικής γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα της περιόδου που αφορούν (τρίμηνο). Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση αυτή όλες οι εγγραφές της αναλυτικής λογιστικής καταχωρούνται σε τριμηνιαία βάση, χωρίς να είναι υποχρεωτική η διενέργεια εγγραφών σε μηνιαία βάση. Είναι αυτονόητο ότι μπορεί ο επιτηδευματίας, εφόσον το επιθυμεί να ενημερώσει ορισμένους ή όλους τους λογαριασμούς της αναλυτικής λογιστικής σε μικρότερα χρονικά διαστήματα (π.χ. αυτόματη ενημέρωση από τον Η/Υ των λογαριασμών της Γενικής και Αναλυτικής Λογιστικής κ.λ.π.).

19.2. Προθεσμία μεταφοράς δεδομένων υποκαταστημάτων

Επίσης με τις διατάξεις της παρ. 21, ενόψει των μεταβολών που επήλθαν στους χρόνους ενημέρωσης των βιβλίων, αντικαταστάθηκε η παρ. 5 του άρθρου 17 και οι προθεσμίες μεταφοράς των δεδομένων υποκαταστημάτων στα βιβλία του κεντρικού (χειρόγραφα και μηχανογραφικά) από 1.1.2000 έχουν ως εξής:

α) Βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας

Η καταχώρηση στα χειρόγραφα ή η εισαγωγή των στοιχείων (πληκτρολόγηση) στα μηχανογραφημένα βιβλία των δεδομένων των υποκαταστημάτων των μέχρι τη 15^η ημέρα του μήνα υποβολής των κατά περίπτωση φορολογικών δηλώσεων.

β) Βιβλία τρίτης κατηγορίας

- Όταν εξάγεται αυτοτελώς αποτέλεσμα, εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού η προθεσμία αυτή παραμένει ως είχε).
- Όταν δεν εξάγεται αυτοτελές αποτέλεσμα, η καταχώρηση στο χειρόγραφο ή η εισαγωγή των στοιχείων (πληκτρολόγηση) στα μηχανογραφημένα, μέχρι την 15^η ημέρα του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι πράξεις ή οι συναλλαγές.

Διευκρινίζεται ότι μετά τις ανωτέρω μεταβολές η προθεσμία μεταφοράς των δεδομένων υποκαταστημάτων τόσο επί χειρόγραφων όσο και μηχανογραφημένων βιβλίων του κεντρικού γίνεται ενιαία και καταργείται ευχέρεια μεταφοράς των δεδομένων, όταν τηρούνται χειρόγραφα βιβλία στο κεντρικό, στην προθεσμία υποβολής των κατά περίπτωση φορολογικών δηλώσεων επί τήρησης βιβλίων πρώτης και δεύτερης κατηγορίας και εντός του πρώτου 20ημέρου του επόμενου μήνα, επιτήρησης βιβλίων τρίτης κατηγορίας.

20. Παράγραφος 22: Γενική περιγραφή ειδών, αν υπάρχει διεθνές κωδικολόγιο (Ισχύς από 17.11.1999)

Στην παράγραφο 8 του άρθρου 18 προστίθεται νέο εδάφιο.

Με τη ρύθμιση αυτή παρέχεται η δυνατότητα, χωρίς άλλες προϋποθέσεις (θεώρηση βιβλίου κωδικών), να αναφέρονται τα είδη στα βιβλία και τα στοιχεία, κατά γενική κατηγορία, με αναφορά των ποσοτήτων, στα επί μέρους είδη, με την αναγραφή του Κωδικού που εξειδικεύει το είδος.

Αφορά περιπτώσεις ανταλλακτικών αυτοκινήτων και άλλων ειδών, για τα οποία υπάρχει διεθνής «ταυτότητα» κωδικής αρίθμησης και καταγραφή των κωδικών και των ειδών σε διεθνές κωδικολόγιο (βιβλίο).

21. Παράγραφος 23: Κατάργηση θεώρησης όλων των παραστατικών που δεν προβλέπεται θεώρησή τους από φορολογικές διατάξεις (Ισχύς από 1.1.2000)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, προστίθεται στο τέλος της παρ. 1 του άρθρου 19 νέο εδάφιο.

Με τη ρύθμιση αυτή καταργείται από 1.1.2000 η θεώρηση μη φορολογικών παραστατικών για τα οποία υφίσταται μέχρι σήμερα υποχρέωση θεώρησής τους από διατάξεις μη φορολογικές, από τα παρακάτω πρόσωπα:

α) Ξεναγοί

Α.Π.Υ. με βάσει τις διατάξεις της παρ. 6 του ν 710/77 (Σχ.ετ.: εγκύκλιος Σ.1103/ΠΟΛ 188/23.6.1988)

β) Έμμισθοι οικιακοί βοηθοί

Νοσοκόμοι, παραδουλεύτρες, κηπουροί, baby sitters κ.α., που εκπίπτουν στις διατάξεις της παρ. 2 του άρθρου 26 του ν. 2639/199B (Σχ.ετ.: Εγκύκλιος 1107564/650/0015/ΠΟΛ. 1245/7.10.1998).

Εξαιρέσεις

Από την υπόψη διάταξη εξαιρούνται τα μισθωτήρια αυτοκινήτων, των οποίων η θεώρηση είχε καθιερωθεί με την απόφαση 514170/Ειδ. Αριθμ. 84/26.4.1995 και εξακολουθεί να ισχύει και μετά την ισχύ της διάταξης αυτής, ανεξάρτητα από τη συνένωση τους ή μη με τις Α.Π.Υ.

22. Παράγραφος 24: Μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων, για τις ή εκκαθαρίσεις, από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος (Ισχύς από 17.11.1999)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, καταργείται η υποχρέωση των αγροτών, που δεν έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α., να υποβάλλουν συγκεντρωτικές καταστάσεις για τις εκκαθαρίσεις που λαβαίνουν από πώληση προϊόντων τους για λογαριασμό τους, από τρίτους.

Οι τρίτοι αυτονόητο είναι ότι έχουν την εν λόγω υποχρέωση, αναγράφοντας έναντι κάθε αγρότη τον ΚΩΔ. 1.

23. Παράγραφος 25: Τήρηση βιβλίων (με γνωστοποίηση) σε διαφορετικό τόπο και σε χωρική αρμοδιότητα άλλης Δ.Ο.Υ. (Ισχύς από 17.11.1999)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, επεκτείνεται η ευχέρεια τήρησης των βιβλίων και των στοιχείων σε άλλο τόπο (κεντρικού ή υποκαταστήματος) που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ. και μπορεί να τηρούνται αυτά με γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., σε τόπο αρμοδιότητας άλλης Δ.Ο.Υ., που έχει την έδρα της στην ίδια πόλη, με εξαίρεση τα βιβλία και τα στοιχεία των επιτηδευματιών των νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης. Οι επιτηδευματίες των νομών αυτών (Αττικής & Θεσσαλονίκης) με εξαίρεση τις Α.Ε. των νομών αυτών, έχουν το δικαίωμα αυτό (με γνωστοποίηση) μόνο για την τήρηση των βιβλίων και των στοιχείων σε τόπο που βρίσκεται στη χωρική αρμοδιότητα της ίδιας Δ.Ο.Υ.

Έτσι μετά από τις νέες διατάξεις οι περιπτώσεις τήρησης των βιβλίων και των στοιχείων σε διαφορετικό τόπο μετά από γνωστοποίηση ή έγκριση από τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. είναι οι εξής:

Α. Με γνωστοποίηση στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

- α) Τήρηση βιβλίων και στοιχείων κεντρικού ή υποκαταστήματος σε άλλο τόπο που βρίσκεται στην ίδια χωρική αρμοδιότητα Δ.Ο.Υ. με την έδρα ή το υποκατάστημα.
- β) Τήρηση βιβλίων και στοιχείων κεντρικού ή υποκαταστήματος σε άλλο τόπο που βρίσκεται στη χωρική αρμοδιότητα άλλης Δ.Ο.Υ. που έχει όμως την έδρα της στην ίδια πόλη με τη Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του υποκαταστήματος κατά περίπτωση, με εξαίρεση τα βιβλία και στοιχεία των εγκαταστάσεων (κεντρικού ή υποκαταστήματος) των επιτηδευματιών των νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης.

ΣΗΜΕΙΩΣΗ

Με τις παραπάνω περιπτώσεις (α' και β') δεν περιλαμβάνονται οι Α.Ε. Αττικής και Θεσσαλονίκης (για τις οποίες απαιτείται έγκριση).

Β. Με έγκριση από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

- α) Τήρηση των βιβλίων και των στοιχείων εκτός έδρας των Ανωνύμων εταιρειών των νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης.
- β) Τήρηση των βιβλίων και των στοιχείων κεντρικού ή υποκαταστήματος σε τόπο εκτός χωρικής αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. (του κεντρικού ή του υποκαταστήματος) για τους νομούς Αττικής και Θεσσαλονίκης.
- γ) Τήρηση των βιβλίων και των στοιχείων κεντρικού ή υποκαταστήματος σε τόπο χωρικής αρμοδιότητας άλλης Δ.Ο.Υ. που εδρεύει εκτός της ίδιας πόλης (για την λοιπή Ελλάδα).

Ενδεικτικά Παραδείγματα

- α) Ο.Ε. με έδρα στην Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών μπορεί με γνωστοποίηση να τηρεί τα βιβλία και τα στοιχεία της σε άλλο τόπο (π.χ. λογιστικό γραφείο) που βρίσκεται μέσα στη χωρική αρμοδιότητα της Α' Δ.Ο.Υ. Αθηνών. Αν ο τόπος τήρησης ανήκε στη χωρική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Κ' Αθηνών απαιτείται έγκριση.
- β) Ατομική επιχείρηση με έδρα στη χωρική αρμοδιότητα της Α' Δ.Ο.Υ. Ξάνθης μπορεί με γνωστοποίηση να τηρεί τα βιβλία και τα στοιχεία της σε τόπο που ανήκει στη χωρική αρμοδιότητα της Β' Δ.Ο.Υ. Ξάνθης.
- γ) Α.Ε. με έδρα τη Θεσσαλονίκη ζητεί να τηρήσει τα βιβλία της και τα στοιχεία της σε τόπο εκτός της έδρας στην πόλη της Θεσσαλονίκης. Στην περίπτωση αυτή απαιτείται έγκριση.
- δ) Α.Ε. με έδρα τη Λάρισα στην χωρική αρμοδιότητα της Δ.Ο.Υ. Α' Λάρισας. Στην περίπτωση αυτή με γνωστοποίηση μπορεί να τηρήσει τα βιβλία της σε τόπο οποιασδήποτε χωρίς αρμοδιότητας των Δ.Ο.Υ. που έχουν την έδρα τους στην πόλη της Λάρισας (Α', Β', Γ' Λάρισας).

24. Παράγραφος 26: Κατάργηση της προδιαγραφής λογισμικού για αναδρομική τροποποίηση ή παρεμβολή εγγραφών

στα βιβλία που τηρούνται με Η/Υ «κλείδωμα εγγραφών» (Ισχύς από 1.1.2000)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής καταργείται η περίπτωση η' της παραγράφου 2 του άρθρου 23 του Κ.Β.Σ. και οι περιπτώσεις θ' και ι' αναριθμούνται σε η' και θ'.

Μετά τις ανωτέρω μεταβολές καταργείται από 1.1.2000 η προδιαγραφή του λογισμικού (περ. η', παρ. 2 του άρθρου 23) που προέβλεπε για τα βιβλία που τηρούνται με Η/Υ τον αποκλεισμό της δυνατότητας αναδρομικής τροποποίησης ή παρεμβολής εγγραφής, μετά την πάροδο της προθεσμίας ενημέρωσης των βιβλίων «κλείδωμα εγγραφών».

Η προδιαγραφή που καταργείται καταλαμβάνει τα ημερολόγια, το βιβλίο εσόδων - εξόδων, αγορών καθώς και το βιβλίο αποθήκης.

Είναι αυτονόητο ότι η κατάργηση της ανωτέρω προδιαγραφής σε καμία περίπτωση δεν νομιμοποιεί την εκπρόθεσμη ενημέρωση (πληκτρολόγηση - λογιστικοποίηση) των εγγραφών στα βιβλία, την καταχώρηση δηλαδή μετά τις προβλεπόμενες προθεσμίες από τις διατάξεις του άρθρου 17 του Κ.Β.Σ., όπως αυτές ισχύουν μετά την επιμήκυνση τους με τις διατάξεις της παρ. 21 του άρθρου 9 του ν. 2753/1999.

Τέλος επισημαίνεται ότι η προδιαγραφή της περ. γ' της παρ. 2 του άρθρου 23 που προβλέπει την αυτόματη ετήσια προοδευτική αρίθμηση κάθε ημερολογιακής εγγραφής, εξακολουθεί να ισχύει και μετά την κατάργηση της ανωτέρω προδιαγραφής («κλειδώματος εγγραφών»).

25. Παράγραφος 27: Επιμήκυνση του χρόνου εκτύπωσης του Ημερήσιου Διπλότυπου Φύλλου Συναλλαγών. (Ισχύει από 1.1.2000)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής από 1.1.2000 επεκτείνεται, λόγω της αντίστοιχης επιμήκυνσης του χρόνου ενημέρωσης βιβλίων, ο χρόνος εκτύπωσης του Ημερήσιου Διπλότυπου Φύλλου Συναλλαγών μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα.

26. Παράγραφος 28: Χρόνος εκτύπωσης των πρόσθετων βιβλίων που ενημερώνονται βάσει εκδιδόμενων παραστατικών (Ισχύς από 17.11.1999)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής προβλέπεται πλέον ρητά ότι, τα πρόσθετα και ειδικά βιβλία ενημερώνονται και εκτυπώνονται εντός των προβλεπομένων προθεσμιών από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και τις Υπουργικές Αποφάσεις που τα προβλέπουν.

Κατ' εξαίρεση τα βιβλία που ενημερώνονται βάσει εκδιδομένων παραστατικών τα οποία μπορεί να εκτυπώνονται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα, με την προϋπόθεση ότι όταν ζητηθεί από τον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. ή από εξουσιοδοτημένο από αυτόν υπάλληλο, να είναι δυνατή η εκτύπωση σε αθεώρητο χαρτί άμεσα των δεδομένων των βιβλίων μέχρι την τελευταία ημέρα ενημέρωσης.

Η ρύθμιση αυτή αφορά πρόσθετα και ειδικά βιβλία, όπως των ασφαλιστικών επιχειρήσεων της περ. 10. της παρ. 5 του άρθρου 10 (ενημέρωση βάσει εκδιδομένων ασφαλιστηρίων κ.λ.π. εντός πέντε ημερών από την κατάρτιση τους), το ειδικό διπλότυπο βιβλίο αποθήκευσης (υποπερ. ηβ' της περ. η' της παρ. 5 άρθρου 10) που τηρείται από τους εκμεταλλευτές ψυκτικών και αποθηκευτικών χώρων, το οποίο ενημερώνονται εντός της μεθεπόμενης ημέρας της εισαγωγής και της εξαγωγής των αγαθών, βάσει του εκδιδόμενου δελτίου εισαγωγής ή τίτλου αποθήκευσης κατά την εισαγωγή και του δελτίου αποστολής του άρθρου 11, κατά την εξαγωγή.

Τέλος, γίνεται δεκτό ότι τα ανωτέρω έχουν αναλογική εφαρμογή και για το ειδικό βιβλίο προσωρινής εναπόθεσης των διαμεταφορικών επιχειρήσεων (Α.Υ.Ο. 1041614/324/ΠΟΛ. 1100/1995 (ΕΚ 305 Β') οι οποίες ασκούν τη δραστηριότητα τους με παρόμοιες συνθήκες με τις επιχειρήσεις εκμετάλλευσης αποθηκευτικών χώρων.

27. Παράγραφος 29: Μεταβολές διατάξεων για το κλείσιμο της διαχειριστικής περιόδου (Ισχύς από 17.11.1999)

Με την παράγραφο αυτή ενοποιούνται και συμπληρώνονται οι διατάξεις του Κ.Β.Σ. (άρθρο 26) περί διαχειριστικής περιόδου.

Μετά τις ανωτέρω μεταβολές με τη νέα παράγραφο 2 του άρθρου 26 ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας κλείνει διαχειριστική περίοδο την 30η Ιουνίου ή την 31η Δεκεμβρίου κάθε έτους. Κατ' εξαίρεση μπορεί να κλείνει τη διαχείρισή του:

α) Το υποκατάστημα, πρακτορείο ή άλλη εγκατάσταση στην Ελλάδα αλλοδαπής επιχείρησης, κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείριση του το κεντρικό κατάστημα στην αλλοδαπή.

β) Η ημεδαπή επιχείρηση στην οποία μετέχει αλλοδαπή επιχείρηση με ποσοστό κεφαλαίου πενήντα τοις εκατό (50%) τουλάχιστον, κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχειριστική της ή αλλοδαπή επιχείρηση και

γ) Η ημεδαπή επιχείρηση στο κεφάλαιο της οποίας μετέχει με ποσοστό τουλάχιστον πενήντα τοις εκατό (50%) άλλη ημεδαπή επιχείρηση, στην οποία μετέχει αλλοδαπή επιχείρηση με το ίδιο ή μεγαλύτερο ποσοστό, κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείριση της ή αλλοδαπή επιχείρηση.

δ) Η ημεδαπή επιχείρηση στο κεφάλαιο της οποίας μετέχει με ποσοστό τουλάχιστον πενήντα τοις εκατό (50%) άλλη ημεδαπή επιχείρηση, κατά το χρόνο που κλείνει τη διαχείριση της η συμμετέχουσα επιχείρηση.

Επί αλλαγής του χρόνου λήξης της διαχειριστικής περιόδου της αλλοδαπής επιχείρησης ή της συμμετέχουσας, οι επιχειρήσεις των παραπάνω περιπτώσεων α', β', γ' και δ' μπορούν, χωρίς έγκριση του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, να προσαρμόζουν το χρόνο λήξης της διαχειριστικής περιόδου με αυτόν της αλλοδαπής ή της συμμετέχουσας επιχείρησης.

Διευκρινίζεται ότι οι περιπτώσεις α' και β' ίσχυαν και προ της εφαρμογής του ν. 2753/1999, με τις διατάξεις των παρ. 20. και β' του άρθρου 29 του ν. 2238/1994.

28. Παράγραφος 30: Καταχώρηση απογραφής αποθεμάτων σε τρίτους (Ισχύς από 17.11.1999)

Ως γνωστόν, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου, 27 του Κ.Β.Σ., η

ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων του επιτηδευματία και η καταχώρησή τους στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις, γίνεται διακεκριμένα κατ' αποθηκευτικό χώρο.

Το Σ.τ.Ε. με την 2179/1982 απόφαση είχε αποφανθεί ότι τα αποθέματα του επιτηδευματία που βρίσκονται σε τρίτους, πρέπει να απογράφονται και κατά αποθηκευτικό χώρο τρίτου.

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής ορίζεται πλέον ρητά ότι η υποχρέωση καταχώρησης της ποσοτικής καταμέτρησης των αποθεμάτων που βρίσκονται σε τρίτους, εξαντλείται με την καταχώρησή τους ανά τρίτο και όχι και κατά αποθηκευτικό χώρο του τρίτου.

Η ρύθμιση αυτή κρίθηκε επιβεβλημένη εξαιτίας προβλημάτων που είχαν ανακύψει, από το γεγονός ότι πολλές φορές οι τρίτοι μετέφεραν αποθέματα επιτηδευματιών από ένα χώρο σε άλλο, χωρίς να έχουν υποχρέωση από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., να ενημερώνουν τον επιτηδευματία (κύριο των αγαθών) για τη μεταφορά αυτών (αποθεμάτων).

Ενόψει των ανωτέρω για τον επιτηδευματία (κύριο των αγαθών) ο οποίος έχει αποστείλει σε τρίτους «αποθέματα» (για πώληση, φύλαξη, αποθήκευση επεξεργασία κ.λ.π.), κάθε τρίτος για την καταχώρηση της απογραφής θα θεωρείται ως ένας αποθηκευτικός χώρος, ανεξάρτητα από τους φυσικούς αποθηκευτικούς χώρους του τρίτου στους οποίους βρίσκονται αποθηκευμένα τα αποθέματα του επιτηδευματία (κύριου των αγαθών).

29. Παράγραφος 31: Καταχώρηση στο βιβλίο απογραφών των περιουσιακών στοιχείων τρίτων επιτηδευματιών ή μη (Ισχύς από 17.11.1999).

Σύμφωνα με τις διατάξεις της αντικαθιστώμενης διάταξης της παρ. 7 του άρθρου 27 του Κ.Β.Σ. τα αποθέματα και τα πάγια των τρίτων που βρίσκονται κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου στον επιτηδευματία καταχωρούνται χωριστά κατ' είδος και ποσότητα.

Επειδή οι όροι «αποθέματα» και «πάγια» αναφέρονται μόνο σε επιτηδευματίες, η ανωτέρω υποχρέωση αφορούσε μόνο τα περιουσιακά στοιχεία (αποθέματα και πάγια) των τρίτων - επιτηδευματιών.

Με τις διατάξεις της παραγράφου 31 θεσπίζεται καθολική υποχρέωση καταχώρησης στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις απογραφής όλων των περιουσιακών στοιχείων κυριότητας τρίτων επιτηδευματιών ή μη, ανεξάρτητα σκοπό που βρίσκονται στην επιχείρηση κατά τη λήξης διαχειριστικής περιόδου.

π.χ. Ιδιώτης αγοράζει αγαθά στις 29/12/1999 τα οποία παραμένουν στον επιτηδευματία - πωλητή για αποστολή. Τα αγαθά αυτά αποστέλλονται στον ιδιώτη - αγοραστή στις 5/1/2000. Στην περίπτωση αυτή με τις νέες διατάξεις ο επιτηδευματίας (πωλητής) υποχρεούται να εμφανίσει χωριστά τα αγαθά αυτά στην απογραφή της 31/12/1999 κατ' είδος και ποσότητα, ως περιουσιακά στοιχεία τρίτων, αναγράφοντας και το σκοπό της παραμονής τους.

29.1. Ευχέρεια μη καταχώρησης της απογραφής περιουσιακών στοιχείων τρίτων επιτηδευματιών ή μη.

Επίσης με τις ίδιες διατάξεις της παρ. 31, παρέχεται ευχέρεια στον επιτηδευματία, μη καταχώρησης των περιουσιακών στοιχείων τρίτων επιτηδευματιών ή μη, εφόσον τα δεδομένα της απογραφής προκύπτουν από το βιβλίο αποθήκης ή άλλα πρόσθετα βιβλία

Διευκρινίζεται ότι στα πρόσθετα βιβλία περιλαμβάνονται τα πρόσθετα βιβλία, της παρ. 1 (Βιβλίο ή Δελτίο ποσοτικής παραλαβής) της παρ. 5 του άρθρου 10 καθώς και τα ειδικά βιβλία που έχουν καθιερωθεί με Υπουργικές αποφάσεις κατ' εξουσιοδότηση νόμου.

Σημειώνεται ότι σε περίπτωση εφαρμογής της διάταξης αυτής, το τηρούμενο βιβλίο αποθήκης για να καλύψει τα δεδομένα του βιβλίου απογραφών, θα πρέπει να εμφανίζει τα δεδομένα και να έχουν τακτοποιηθεί τα ελλείμματα - πλεονάσματα απογραφής (εφόσον υπάρχουν), ώστε να προκύπτει το πραγματικό υπόλοιπο.

Τέλος, διευκρινίζεται ότι τα αν τα ανωτέρω δεν αφορούν τους επιτηδευματίες της δεύτερης κατηγορίας οι οποίοι σύμφωνα με την παρ. 4 του κεφ. ΙΙ της Εγκ. 1142775/1435/ΠΟΛ 1321/21.12.95 δεν υποχρεούνται να εμφανίζουν στην απογραφή τα περιουσιακά στοιχεία των τρίτων.

Ενδεικτικά παραδείγματα

α) Επιτηδευματίας που πωλεί αγαθά για λογαριασμό τρίτων ή παράγει αγαθά για λογαριασμό τρίτων και τηρεί βιβλίο αποθήκης κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 8 του Κ.Β.Σ., δεν υποχρεούται στο τέλος της χρήσης στην καταχώρηση της απογραφής των αποθεμάτων των τρίτων, εφόσον στο βιβλίο αποθήκης αφού τακτοποιηθούν τα ελλείμματα - πλεονάσματα απογραφής εμφανίζονται τα υπόλοιπα των αποθεμάτων των τρίτων, (κατά τρίτο, είδος, ποσότητα).

β) Επιχείρηση εκμετάλλευσης αποθηκευτικών χώρων η οποία τηρεί βιβλίο αποθήκευσης σε μερίδες κατά αποθέτη, κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις της υποπερ. ηβ' της περ. η' της παρ. 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ.

Εάν από το τηρούμενο βιβλίο προκύπτουν τα πραγματικά υπόλοιπα (βάσει απογραφής) των αγαθών των αποθετών, κατά αποθέτη, είδος και ποσότητα, η ανωτέρω επιχείρηση δεν υποχρεούται στην καταχώρηση των αγαθών των τρίτων (επιτηδευματιών ή μη) στο βιβλίο απογραφών ή σε καταστάσεις απογραφής.

γ) Επιχείρηση επισκευής ή πώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων η οποία τηρεί βιβλίο εισερχομένων αυτοκινήτων της περ. 1. παρ. 5 του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ.

Δεν υποχρεούται στην καταχώρηση της απογραφής των αυτοκινήτων των τρίτων (επιτηδευματιών ή μη) εφόσον αυτά είναι καταχωρημένα στο βιβλίο εισερχομένων.

δ) Επιχείρηση επισκευής μηχανών θαλάσσης η οποία δεν είναι υπόχρεη στην τήρηση πρόσθετου βιβλίου, υποχρεούται στην καταχώρηση της απογραφής των μηχανών των τρίτων (επιτηδευματιών ή μη) κατ' είδος και ποσότητα.

30. Παράγραφος 32: Αφορά νομοτεχνική αλλαγή.

31. Παράγραφος 33: Κύρος βιβλίων τρίτης κατηγορίας (Ισχύς από 17.11.1999)

Με τις διατάξεις της παραγράφου 3 (περίπου α', β. και γ'), του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ., ορίζεται ρητά με βάση ποιες πλημμέλειες και μόνο τα βιβλία και τα

στοιχεία του επιτηδευματία της τρίτης κατηγορίας είναι δυνατόν να κριθούν ως ανεπαρκή, εφόσον συντρέχουν και οι λοιπές προϋποθέσεις. Η διαπίστωση των πλημμελειών αυτών αποτελεί μεν την τυπική βάση, αλλά δεν δικαιολογεί σε καμία περίπτωση την απόρριψη των βιβλίων και των στοιχείων ως ανεπαρκών, εκτός εάν, από την ύπαρξη των ανωτέρω παρατυπιών και παραλείψεων συντρέχουν και οι εξής ουσιαστικές προϋποθέσεις που ορίζουν οι ίδιες διατάξεις:

- οι πράξεις ή παρατυπίες ή παραλείψεις να μην οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη
- να καθιστούν αντικειμενικά αδύνατο και όχι απλώς δυσχερή το λογιστικό έλεγχο .
- η ανεπάρκεια να αναφέρεται σε αδυναμία διενέργειας συγκεκριμένων ελεγκτικών για οικονομικά μεγέθη μεγάλης έκτασης σε σχέση με τα μεγέθη των βιβλίων και των στοιχείων.

Περαιτέρω με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής (33) στις ανωτέρω ουσιαστικές προϋποθέσεις της παραγράφου 3 του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. τίθεται και άλλη ασφαλιστική δικλείδα σε ότι αφορά τον χαρακτηρισμό των βιβλίων και στοιχείων τρίτης κατηγορίας ως ανεπαρκών και δεν συνιστά αδυναμία ελέγχου, ώστε να κρίνονται αυτά ως ανεπαρκή, εφόσον η ελεγχόμενη επιχείρηση για τις διαπιστωθείσες πλημμέλειες παρέχει στον φορολογικό έλεγχο στην προθεσμία που τάσσεται από αυτόν, καταστάσεις ή άλλα μέσα με την προϋπόθεση να είναι εφικτές οι επαληθεύσεις και να επαληθεύονται τα δεδομένα από τα βιβλία.

Οι διατάξεις αυτές έχουν εφαρμογή και για υποθέσεις που μέχρι 17.11.1999 δεν έχουν ελεγχθεί ή εφόσον έχουν ελεγχθεί δεν έχουν εκδοθεί φύλλα ελέγχου.

Σχετικά με τα ανωτέρω παρατίθενται τα εξής ενδεικτικά παραδείγματα:

α) Διενεργείται την 1.12.1999 τακτικός έλεγχος στην Α.Ε. «Χ» και διαπιστώνεται ότι στη χρήση 1997 οι καταχωρήσεις στο βιβλίο αποθήκης έχουν γίνει συγκεντρωτικά (ανά ημέρα) απευθείας στο βιβλίο αποθήκης και όχι ανά παραστατικό, χωρίς να έχει τηρηθεί κατάσταση ημερήσιας κίνησης αποθήκης, της παρ. 9 του άρθρου 8 του Κ.Β.Σ. (εκδοθέντα παραστατικά πώλησης 80.000, ληφθέντα παραστατικά 10.000 τιμολόγια (αγοράς), μερίδες βιβλίου αποθήκης 10.000)

Στην περίπτωση αυτή το βιβλίο αποθήκης έχει τηρηθεί κατά τρόπο που αντιβαίνει τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (άρθρο 30 παρ. 3 περ. β') και λόγω τρόπου τήρησης, του μεγάλου αριθμού των μερίδων καθώς και των εκδοθέντων και ληφθέντων παραστατικών κρίνεται ανέφικτος ο έλεγχος της κίνησης των, αποθεμάτων και ως εκ τούτου τα βιβλία κρίνονται ως ανεπαρκή.

Σύμφωνα με τις νέες διατάξεις της παρ. 33, εάν η ελεγχόμενη επιχείρηση παραδώσει στον έλεγχο στην προθεσμία που θα ταχθεί από αυτόν, καταστάσεις (αθεώρητες) που να αναλύεται το βιβλίο αποθήκης ανά παραστατικό και οι οποίες συμφωνούν με το τηρηθέν βιβλίο αποθήκης, τότε για το λόγο αυτό τα βιβλία δεν θα χαρακτηριστούν ως ανεπαρκή.

β) Διενεργείται τακτικός έλεγχος σε επιχείρηση και διαπιστώνεται ότι σε μεγάλο αριθμό τιμολογίων δεν αναγράφεται ο αριθμός του δελτίου αποστολής κατά παράβαση της παρ. 9 του άρθρου 12 του Κ.Β.Σ.

Στην περίπτωση αυτή τα στοιχεία έχουν εκδοθεί κατά τρόπο που αντιβαίνει τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. (άρθρο 30 παρ. 3 περ. β') και εκ του τρόπου έκδοσης και του μεγάλου αριθμού αυτών, κρίνεται ανέφικτος ο έλεγχος της τιμολόγησης των αγαθών, ως εκ τούτου αυτά κρίνονται ως ανεπαρκή. Εάν η ελεγχόμενη επιχείρηση παραδώσει στον έλεγχο αναλυτικές καταστάσεις με τις αντιστοιχίες δελτίων αποστολής και τιμολογίων έτσι ώστε να είναι εφικτός ο έλεγχος μπορεί να θεραπευθεί την πλημμέλεια και τα στοιχεία και ως εκ τούτου τα δεδομένα των βιβλίων να κριθούν επαρκή και ακριβή.

32. Παράγραφος 34: Κύρος βιβλίων Α' κατηγορίας (Αγορών)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής προσαρμόζονται οι προϋποθέσεις απόρριψης των βιβλίων Α' κατηγορίας (Αγορών) ως ανακριβών και ορίζονται ρητά ως λόγοι απόρριψης και οι περιπτώσεις:

- Έκδοση πλαστών και εικονικών στοιχείων
- Λήψη εικονικών στοιχείων

33. Παράγραφος 35: Κύρος βιβλίων δεύτερης κατηγορίας (Εσόδων – Εξόδων)

Η ρύθμιση της παραγράφου 33 του άρθρου αυτού (9) και τα όσα αναφέρθηκαν ανωτέρω για το κύρος των βιβλίων τρίτης κατηγορίας, ισχύουν αναλογικά και για τα βιβλία δεύτερης κατηγορίας.

34. Παράγραφος 36: Επέκταση της αρμοδιότητας του Προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. να απαλλάσσει από τη θεώρηση στοιχείων (Ισχύς από 17.11.1999)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, αντικαθίσταται η παρ. 2γ' του άρθρου 36 και προστίθεται περίπτωση στις αρμοδιότητες του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., θεώρησης κατά διάφορο τρόπο ή μη θεώρησης και στοιχείων, επί των οποίων αναγράφονται προεκτυπωμένα τα δεδομένα της συναλλαγής.

Η ρύθμιση αποσκοπεί στη μείωση των θεωρούμενων στοιχείων, και καταλαμβάνει και τα εκδιδόμενα με χειρόγραφο τρόπο στοιχεία με προεκτυπωμένα όμως τα δεδομένα της συναλλαγής πριν την έκδοσή τους. Τέτοια είδη στοιχείων μπορεί να είναι τα εισιτήρια (θεαμάτων, πλοίων κ.λ.π.).

Επισημαίνεται όμως ότι **δεν εμπίπτουν** στην περίπτωση αυτή τα εισιτήρια εισόδου των κέντρων διασκέδασης, καθόσον σ' αυτά δεν αποτυπώνονται (προεκτυπώνονται) στοιχεία συναλλαγής, αφού και σε όσες περιπτώσεις αναγράφεται αξία, αυτή αποτελεί προκαταβολή που συμψηφίζεται με την εν συνεχεία αξία κατανάλωσης ειδών.

35. Παράγραφοι 37 και 38: Μεταβολές στις προϋποθέσεις θεώρησης βιβλίων και στοιχείων «Κώλυμα θεώρησης βιβλίων και στοιχείων» (Ισχύς από 17.11.1999)

Με τις παραγράφους αυτές, αντικαθίστανται οι περιπτώσεις α' και β' της παρ. 8 του άρθρου 36 και προστίθεται νέα περίπτωση γ' στο τέλος της β', που αφορούν τον αναπροσδιορισμό του περιεχομένου της υπόψη παραγράφου (κώλυμα θεώρησης βιβλίων και στοιχείων), στα εξής σημεία:

A. Κώλυμα θεώρησης λόγω ύπαρξης φορολογικών χρεών

- α1) Εντάσσεται ρητά στο σύνολο των υποχρεώσεων, η ύπαρξη των οποίων δημιουργεί κώλυμα στον επιτηδευματία για την θεώρηση στοιχείων και κάθε τέλος η εισφορά που βεβαιώνεται (και εισπράττεται) από τις Δ.Ο.Υ. ανεξάρτητα από το ποιος είναι ο τελικός δικαιούχος αυτών
- α2) Αυξάνεται το όριο ληξιπρόθεσμων χρεών από 1.000.000 δρχ. σε 2.000.000 δρχ., (χωρίς τις νόμιμες προσαυξήσεις)
- β1) Ορίζεται ρητά ότι δημιουργεί κώλυμα θεώρησης των στοιχείων (εκτός των άλλων) και η μη υποβολή δηλώσεων απόδοσης οποιουδήποτε επιρριπτόμενου φόρου.
- β2) Διευκρινίζεται κατά σαφή τρόπο ότι κώλυμα θεώρησης στοιχείων αποτελεί και η μη υποβολή δήλωσης στη Δ.Ο.Υ., οποιουδήποτε τέλους ή εισφοράς, ανεξάρτητα από τον τελικό δικαιούχο αυτών (π.χ. ΕΛΓΑ).

Β. Προϋποθέσεις θεώρησης βιβλίων και στοιχείων λόγω ύπαρξης μη φορολογικών χρεών

Θεσπίζεται το όριο των 2.000.000 δρχ. και στις ληξιπρόθεσμες υποχρεώσεις από μη φορολογικά χρέη, βάσει άλλων διατάξεων (ασφαλιστικά κ.λ.π.), η υπέρβαση του οποίου δημιουργεί κώλυμα για την θεώρηση βιβλίων και στοιχείων.

Εξαιρούνται τα χρέη προς τα Επιμελητήρια, όπου λαμβάνονται υπόψη οι οφειλές προς αυτά, ανεξαρτήτως ύψους ποσού.

36. Παράγραφοι 39, 40, 41 και 42: Αρμοδιότητες του Υπουργού Οικονομικών (Ισχύς από 17.11.1999)

Με τις διατάξεις των παραγράφων αυτών αντικαθίστανται οι υποπεριπτώσεις γα', γβ' και γη' της περίπτωσης γ' του άρθρου 38 και προστίθενται δύο νέες περιπτώσεις δ' και ε' των παλαιών αριθμούμενων σε στ' και ζ' και αφορούν τις αρμοδιότητες του Υπουργού Οικονομικών.

Οι ρυθμίσεις αυτές θεσπίζουν νέες εξουσιοδοτικές διατάξεις για μελλοντική εξειδίκευση και προσαρμογή ζητημάτων που αφορούν:

- Την απαλλαγή θεώρησης στοιχείων με δυνατότητα να τίθενται ειδικές προϋπόθεσης και διαδικασίες για την μελλοντική επέκταση του μέτρου της μη θεώρησης.
- Την ρύθμιση κατά κλάδο του τρόπου τήρησης του βιβλίου αποθήκης και παραγωγής κοστολογίου, μετά από πρόταση της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων.
- Την απαλλαγή από την έκδοση στοιχείων.
- Την εισαγωγή του ΕΥΡΩ στις συναλλαγές.
- Την φορολογική παρακολούθηση των συναλλαγών μέσω του ηλεκτρονικού εμπορίου και την εφαρμογή του E.D.I.

37. Παράγραφος 43 : Παύση ισχύος αποφάσεων Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων – Υπόχρεοι Αναλυτικής Λογιστικής (Ισχύς από 17.11.1999)

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, οι αποφάσεις της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων με τις οποίες είχε δοθεί πλήρης ή μερική απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης κατά την εξαγωγή, σε επιτηδευματίες υπόχρεους τήρησης αναλυτικής λογιστικής (ομάδα 9), οι οποίες λήγουν την 31.12.2000 και μετά, παύουν να ισχύουν για τις από 1.1.2001 και στο εξής διαχειριστικές περιόδους.

Η ανωτέρω ρύθμιση κρίθηκε σκόπιμη για τους επιτηδευματίες αυτούς για την για την διευκόλυνση εφαρμογής της αναλυτικής λογιστικής και ειδικότερα της εξαγωγής βραχύχρονου κόστους και αποτελεσμάτων

Με τις διατάξεις του δευτέρου εδαφίου της παραγράφου αυτής, οι επιτηδευματίες των οποίων οι αποφάσεις θα παύσουν να ισχύουν και εξακολουθούν να αντιμετωπίζουν δυσχέρειες στην τήρηση του βιβλίου αποθήκης, μπορούν να επανέλθουν με νέα αίτηση τους στην Επιτροπή Λογιστικών Βιβλίων, εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών από τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 37 του Κ.Β.Σ., προκειμένου να εξεταστούν εκ νέου οι υποχρεώσεις τους για την τήρηση βιβλίου αποθήκης, ύστερα βέβαια και από τα νέα δεδομένα (υποχρέωση εξαγωγής βραχύχρονου κόστους και αποτελεσμάτων στην αναλυτική λογιστική).

Ενόψει των ανωτέρω οι επιχειρήσεις των οποίων οι αποφάσεις λήγουν την 21.12.2000 και μετά και θα παύσουν να ισχύουν για τις από 1.1.2001 και στο εξής διαχ. περιόδους, εάν ακολουθούν διαχ. περίοδο που λήγει την 31η Δεκεμβρίου 2000 μπορούν να επανέλθουν με νέα αίτηση τους μέχρι 31.7.2000, εάν δε λήγει την 30η Ιουνίου 2001 μέχρι την 31.1.2001

Τέλος, διευκρινίζεται ότι για τις επιχειρήσεις οι οποίες δεν είναι υπόχρεες στην τήρηση αναλυτικής λογιστικής κατά την εφαρμογή της διάταξης αυτής, αλλά θα υποχρεωθούν μεταγενέστερα, οι αποφάσεις της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων θα παύσουν να ισχύουν από τη διαχ. περίοδο που θα υποχρεωθούν στην τήρηση αναλυτικής Λογιστικής. Αν συνεχίζουν να αντιμετωπίζουν δυσχέρειες στην τήρηση βιβλίου αποθήκης, αναλόγως με τα προαναφερόμενα, μπορεί να υποβάλλουν εκ νέου αίτηση στην Ε.Λ.Β. για επανεξέταση της υποχρέωσης τους.

II Άρθρο 10

Πρόστιμα Κ.Β.Σ.

(Ισχύς από 17.11.1999)

Ως γνωστόν με τις διατάξεις των άρθρων 5 και 9 του ν. 2523/97 εισήχθη και εφαρμόζεται με ιδιαίτερη επιτυχία από 11.9.1997 αντικειμενικό σύστημα προστίμων του Κ.Β.Σ., που αφορά τόσο την επιβολή, όσον και το συμβιβασμό των προστίμων

Το σύστημα αυτό, που κύριο χαρακτηριστικό του, είναι η διαφάνεια, λειτουργεί θετικά προς την κατεύθυνση άρσης της καχυποψίας των πολιτών ως προς το ύψος των επιβαλλομένων προστίμων με την κατάργηση της διακριτικής ευχέρειας των προϊσταμένων Δ.Ο.Υ. να επιβάλλουν κυμαινόμενα πρόστιμα, συμβάλλοντας έτσι ουσιαστικά στην επιδίωξη εμπέδωσης κλίματος εμπιστοσύνης μεταξύ φορολογούσας Αρχής και πολιτών.

Ωστόσο, με την παρέλευση του χρόνου πρώτης εφαρμογής, κρίθηκε αναγκαίο να γίνουν ορισμένες βελτιώσεις με κύριο γνώμονα να καταστεί πιο εύπλαστο και με μεγαλύτερη προσαρμοστικότητα στις πραγματικές καταστάσεις, ώστε το ύψος του προστίμου να ανταποκρίνεται επαρκέστερα στο είδος και τη βαρύτητα των παραβάσεων.

Έτσι κατά παράγραφο του άρθρου 10, παρέχουμε τις ακόλουθες διευκρινίσεις και οδηγίες:

1. Παράγραφος 1: Χρόνος αναγωγής παραβάσεων μη διαφύλαξης βιβλίων και στοιχείων ή μη επίδειξης αυτών.

1.1. Πρόκειται κατά βάση για διατάξεις νομοτεχνικού χαρακτήρα και προσδιορίζουν ρητά, ώστε να μη καταλείπονται αμφιβολίες, ότι για τις παραβάσεις:

α) της μη διαφύλαξης των βιβλίων, στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών και

β) της μη επίδειξης αυτών, επιβάλλεται πρόστιμο που ανάγεται στο χρόνο που έλαβε αποδεδειγμένα χώρα το γεγονός και σε περίπτωση μη απόδειξης (από το φορολογούμενο) του χρόνου τέλεσης της παράβασης) αφορά βασικά την περίπτωση της μη διαφύλαξης) στο χρόνο που δηλώνεται το γεγονός.

Επίσης με τις διατάξεις της ίδιας παραγράφου καλύπτεται νομοθετικό κενό, έτσι ώστε για τις δύο ανωτέρω αναφερόμενες κατηγορίες παραβάσεων, όταν τελούνται ή διαπιστώνονται σε φόνο μεταγενέστερο της διακοπής άσκησης της επιχείρησης (διάλυση εταιρείας, λύση ατομικής επιχείρησης κ.λ.π.) να επιβάλλεται πρόστιμο σε βάρος της επιχείρησης με αναγωγή της παράβασης στο τελευταίο έτος άσκησης της δραστηριότητας.

Με τη ρύθμιση αυτή αίρονται αμφισβητήσεις και οι διατάξεις ευθυγραμμίζονται με αυτές της φορολογίας εισοδήματος (άρθρο 68 πα. 1δ ν. 2238/94).

1.2. Υπενθυμίζεται ότι για την παράβαση της μη επίδειξης βιβλίων, στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών, ουσιαστικά υιοθετούνται οι νομολογιακά διαμορφωθείσες θέσεις, που άλλωστε είχαν γνωστοποιηθεί στις Δ.Ο.Υ. με την εγκύκλιο μας ΠΟΛ. 1289/7.11.1996, στην οποία μεταξύ άλλων αναφέρονταν και τα εξής:

«αναφορικά με το πλήθος των παραβάσεων που πρέπει να καταλογιστούν επί μη επίδειξης των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία αφορούν περισσότερες από μία διαχειριστικές περιόδους, σας κοινοποιούμε την 978/91 απόφαση του

ΣΤΕ. Σύμφωνα με την οποία η μη επίδειξη βιβλίων και στοιχείων που αφορούν περισσότερες της μιας διαχειριστικές περιόδους, συνιστά μία και μόνο παράβαση, ανεξάρτητα από το εάν η μη επίδειξη αναφέρεται σε ένα ή περισσότερα βιβλία ή στοιχεία μίας ή περισσότερων διαχειριστικών περιόδων.

Η παραπάνω απόφαση έχει ανάλογη εφαρμογή και μετά τις διατάξεις του π.δ. 186/92, αφού οι διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγρ. 1 του άρθρου 33 δεν διαφέρουν από τις αντίστοιχες διατάξεις της περίπτ. Γ' της παραγρ. 1 του άρθρου 47 του προϊσχύσαντος Κώδικα (π.δ. 99/77), τις οποίες ερμήνευσε το ΣΤΕ με την παραπάνω απόφαση...».

1.3. Συνοψίζοντας, με τις νέες διατάξεις ουσιαστικά επιλύεται:

α) το θέμα των παραβάσεων της μη διαφύλαξης βιβλίων, στοιχείων και λοιπών δικαιολογητικών εγγραφών, κατ' ανάλογο τρόπο με αυτό των παραβάσεων της μη επίδειξης, αφού ουσιαστικά πρόκειται για ίδιας υφής παραβάσεις και

β) το θέμα χρόνου αναγωγής των ανωτέρω παραβάσεων, όταν αυτές δηλώνονται ή πιστοποιούνται σε χρόνο μεταγενέστερο της λύσης επιχείρησης.

Παράδειγμα 1ο (Μη διαφύλαξη):

Επιχείρηση εμπορίας παλαιών σιδήρων (SCRAP), σε γενόμενο έλεγχο στις 30.11.1999 δηλώνει ότι έχει απωλέσει τα τηρούμενα βιβλία Γ' κατηγορίας και τα στοιχεία των χρήσεων 1997 και 1998.

Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. για την περίπτωση αυτή θα εκδώσει απόφαση επιβολής προστίμου στη χρήση 1999 και θα καταλογίσει αυτοτελείς παραβάσεις, μια για κάθε βιβλίο και μια για κάθε πενήντα (50) φύλλα στοιχείων που δεν διαφυλάχθηκαν.

Αιτιολογικό της απόφασης θα είναι:

«Δεν διαφυλάχθηκαν, όπως δηλώθηκε στις 30/11/1999:

...βιβλία της χρήσης 1997

...βιβλία της χρήσης 1998

...στοιχεία της χρήσης 1997

...στοιχεία της χρήσης 1998».

Με βάση την πράξη αυτή θα προσδιορισθούν εξωλογιστικά τα κέρδη των χρήσεων 1997 και 1998.

Παράδειγμα 2ο (Μη διαφύλαξη - διαλυθείσα επιχείρηση):

Ο διαχειριστής και εταίρος της Ο.Ε. «Χ» που λύθηκε κατά τη διάρκεια της χρήσης 1/1-31/12/1997 κατά τον έλεγχο που έλαβε χώρα στις 12/12/1999 για τις χρήσεις 1995, 1996 και 1997 δηλώνει ότι απωλέσθηκαν τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία. Ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. για την περίπτωση αυτή θα εκδώσει Α.Ε.Π. με αναφορά στην τελευταία χρήση λειτουργίας της Ο.Ε., ήτοι στη χρήση 1997.

Αιτιολογικό της απόφασης θα είναι ανάλογο αυτού του προηγούμενου παραδείγματος (παράδειγμα 1ο).

Παράδειγμα 3ο (Μη διαφύλαξη που πιστοποιείται σε προγενέστερο χρόνο):

Ο εκπρόσωπος διαχειριστής της Ε.Π.Ε. («Α» προσέρχεται στη Δ.Ο.Υ. στις 7/12/1999 και δηλώνει εγγράφως ότι ένα στέλεχος τιμολογίων παροχής Υπηρεσιών που αφορούσε συναλλαγές του έτους 1998 κλάπηκε στις 3.9.1998 μαζί με γραμμάτια και μετρητά που βρισκόταν στο χαρτοφύλακα του, κατά τη διάρρηξη που έγινε στο Ι.Χ. αυτοκίνητό του από αγνώστους.

Προσκομίζει δε και σχετική δήλωσή του, που υποβλήθηκε την ίδια μέρα (3.9.1998) στο αρμόδιο Αστυνομικό Τμήμα.

Για την περίπτωση αυτή που ως γεγονός πιστοποιείται ότι έλαβε χώρα στις 3.9.1998, θα επιβληθεί πρόστιμο που θα αναχθεί στη χρήση 1998 (θα εκδοθεί Α.Ε.Π. για τη χρήση 1998) και όχι στη χρήση 1999 που δηλώθηκε το γεγονός στη Δ.Ο.Υ.

1.4. Σε περίπτωση επιχείρησης που τίθεται σε εκκαθάριση, εφόσον διαπιστώνονται οι συγκεκριμένες παραβάσεις (μη διαφύλαξη ή μη επίδειξη βιβλίων και στοιχείων) μετά το χρόνο λήξης και της περιόδου εκκαθάρισης,

χρόνος αναγωγής τους είναι η τελευταία χρήση, δηλαδή η διαχειριστική περίοδος που καταλαμβάνει την περίοδο εκκαθάρισης.

2. Παράγραφος 2: Παραβάσεις για τις οποίες δεν επιβάλλεται πρόστιμο

2.1. Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, το Υπουργείο Οικονομικών εμπράκτως αποδεικνύει ότι στόκος είναι π φοροδιαφυγή και όχι οι φορολογούμενοι πολίτες. Έτσι σηματοδοτεί ένα σύγχρονο και δίκαιο πλαίσιο δράσης των διωκτικών φορολογικών αρχών, οι οποίες πρέπει να αποβλέπουν στον κολασμό πραγματικών και ουσιαστικών φορολογικών παραβάσεων και όχι ανούσιων και τυπικών, που οφείλονται σε άγνοια ή παραδρομή.

Ρητά λοιπόν ορίζεται ότι για τις αναφερόμενες στις υπόψη διατάξεις εννέα (9) κατηγορίες παραλείψεων δεν επιβάλλεται πρόστιμο.

Οι περιπτώσεις αυτές εμφανίζονται συνοπτικά με τις προϋποθέσεις που απαιτούνται για κάθε μια στον πίνακα που ακολουθεί:

2.2. ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΩΝ ΜΗ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ Κ.Β.Σ.

A/A Περιγραφή περίπτωσης	Προϋποθέσεις
1. Μη πλήρης ενιαίας αρίθμησης στα στοιχεία.	• Να έχει γίνει η παράλειψη από παραδρομή.
2. Επανάληψη αρίθμησης στα στοιχεία.	• Τα στοιχεία να έχουν καταχωρηθεί εμπρόθεσμα στα βιβλία.
3. Έκδοση αθεώρητων στοιχείων αντί θεωρημένων.	• Να έχει προηγηθεί του οποιουδήποτε ελέγχου έγγραφη δήλωση στη Δ.Ο.Υ.
4. Έκδοση μη προσήκοντος φορολογικού στοιχείου (π.χ. Τ.Π.Υ. αντί φορτωτικής κ.ο.κ.)	• Το εκδοθέν στοιχείο (μη προσήκον) να περιλαμβάνει όλα τα δεδομένα που ορίζονται για το κανονικό στοιχείο.
5. Μη διαφύλαξη αντιτύπων στοιχείων που έχουν εκδοθεί προαιρετικά	• Να φέρει θεώρηση, αν αυτή απαιτείται για το κανονικό στοιχείο.

<p>πέραν των προβλεπόμενων</p>	
<p>6. Μη έκδοση Δελτίων Αποστολής</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Να αφορούν επιστροφή ειδών αξίας μέχρι 300.000 δρχ. ή να αφορούν επισκευή ή συντήρηση ή άλλη αιτία που δεν αποκτά έσοδα ο αρχικά υπόχρεος.
<p>7. Έκδοση ελλιπών, ως προς την περιγραφή του είδους (γενική περιγραφή), Δελτίων Αποστολής.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Να έχει εκδοθεί αντίστροφο Δ.Α. από τον παραλήπτη. • Ο σκοπός της διακίνησης να είναι ο δειγματισμός • Τα δείγματα να μην παραδίδονται και να μη τηρείται βιβλίο αποθήκης.
<p>8. Οποιαδήποτε τυπική παράβαση.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Να μη καταγράφονται στις περιπτώσεις του άρθρου 30 του Κ.Β.Σ. ως περιπτώσεις που κατ' αρχήν οδηγούν σε ανακρίβεια των βιβλίων. • Να μην καθιστούν εξαιρετικά δυσχερή τον έλεγχο. • Να μην έχει γίνει προηγούμενη υπόδειξη για την παράλειψη που διαπιστώνεται.
<p>9. Οποιαδήποτε παράβαση που αφορά περαιωμένες χρήσεις και προκύπτει (διαπιστώνεται) μεταγενέστερα.</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Να έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου φορολογίας εισοδήματος και Φ.Π.Α. • Να μη συνιστούν οι διαπιστώσεις συμπληρωματικά στοιχεία, που οδηγούν σε συμπληρωματικό φύλλο ελέγχου.

Σημείωση: Επισημαίνεται ότι το σύνολο σχεδόν των προϋποθέσεων που τίθεται για κάθε περίπτωση αφορούν εκτίμηση πραγματικών περιστατικών, για τα οποία αποφαίνεται η ελέγχουσα υπηρεσία ή τελικά η υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) που είναι αρμόδια για την έκδοση της Α.Ε.Π.

2.3. Ορισμένες διευκρινίσεις για τις περιπτώσεις παραβάσεων που δεν επιβάλλεται πρόστιμο.

2.3.1. Έκδοση μη Προσήκοντος φορολογικό στοιχείο

Αφορά την έκδοση στοιχείων διαφορετικών αυτών που για κάθε συγκεκριμένη περίπτωση ορίζουν οι διατάξεις του Κ.Β.Σ., με την διευκρίνηση ότι το εκδοθέν μη προσηκόν φορολογικό στοιχείο είναι από τα προβλεπόμενα στις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

Παράδειγμα:

Εκδόθηκε από μεταφορικό γραφείο Τ.Π.Υ αντί φορτωτικής, για την περίπτωση αυτή δεν επιβάλλεται πρόστιμο. Αντίθετα, αν εκδόθηκε χρεωστικό σημείωμα αντί τιμολογίου, επιβάλλεται το προβλεπόμενο πρόστιμο.

2.3.2. Μη έκδοση Δελτίων Αποστολής

α) Αφορά μόνο περιπτώσεις για τις οποίες δεν προβλέπεται πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής 1 άρθρο 5 §10 α, ν. 2523/97).

β) Αφορά επίσης περιπτώσεις που σκοπός της διακίνησης είναι η επισκευή ή συντήρηση ή άλλη αιτία που δεν συνεπάγεται απόκτηση εσόδου από τον αρχικά υπόχρεο.

Στην τελευταία περίπτωση εντάσσονται διακινήσεις όπως:

- Αποστολή λευκών ειδών, τραπεζομάντιλων κ.λ.π. από ξενοδοχεία, εστιατόρια, κ.λ.π. προς πλύση, καθαρισμό.
- Αποστολή αγαθών προς επεξεργασία.

Σημειώνεται ότι το όριο των 300.000 δρχ. αποτελεί προϋπόθεση **μόνο για την περίπτωση επιστροφής αγαθών**, όχι για τις λοιπές περιπτώσεις (επισκευή, συντήρηση κ.λ.π.) για τις οποίες δεν τίθεται όριο. Το όριο δε αυτό ισχύει ανά περίπτωση επιστροφής.

Επισημαίνεται ότι σ' όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις πρέπει να έχει νόμιμα καλυφθεί η διακίνηση με «αντίστροφο» Δελτίο Αποστολής του παραλήπτη των αγαθών και αυτό να αποδεικνύεται από αντίτυπο ή φωτοαντίγραφο που θα επιδεικνύει ο αρχικά υπόχρεος στον φορολογικό έλεγχο.

Αν κατά τον έλεγχο ο αρχικά υπόχρεος δεν έχει τα ανωτέρω (αντίτυπο ή φωτί/φο του «αντίστροφου» Δ.Α.) ο φορολογικός έλεγχος μπορεί να ζητά την προσκόμισή τους μέσα σε τακτή προθεσμία που θα θέτει στον ελεγχόμενο, η οποία (προθεσμία) αν παρέλθει άπρακτος νομιμοποιεί την φορολογική Αρχή να επιβάλλει τα προβλεπόμενα πρόστιμα.

2.3.3. Οποιαδήποτε τυπική παράβαση

Για την υλοποίηση αυτής της διάταξης διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

1. Δεν καταλαμβάνονται και δεν εμπίπτουν σ' αυτήν οι παραβάσεις που δημιουργούν τη νομική βάση για απόρριψη των βιβλίων ως ανακριβών, τέτοιες παραβάσεις είναι:

- Η μη εμφάνιση εσόδων ή εξόδων στα βιβλία.
- Η εμφάνιση ανακριβώς εσόδων ή εξόδων.
- Η μη έκδοση στοιχείων.
- Η έκδοση και η λήψη ανακριβών στοιχείων.
- Η έκδοση πλαστών στοιχείων.
- Η έκδοση και η λήξη εικονικών στοιχείων.
 - Η μη απογραφή ή η ανακριβής απογραφή περιουσιακών στοιχείων.
 - Η μη εμφάνιση της πραγματικής περιουσιακής κατάστασης (π.χ. πιστωτικό ταμείο, πιστωτική αποθήκη κ.λ.π.).
 - Η μη τήρηση ή μη διαφύλαξη των προσθέτων βιβλίων του άρθρου 10 § 5 του Κ.Β.Σ. και του βιβλίου επίσκεψης ασθενών των γιατρών (άρθρο 64 §11 ν. 2065/92).
 - Η μη διαφύλαξη η μη επίδειξη στον τακτικό έλεγχο εντός τακτού χρόνου των ημερολογίων, των συνοδευτικών στοιχείων και των λοιπών παραστατικών πρωτογενών εγγραφών.

Σημείωση: Η περίπτωση αυτή ισχύει ανάλογα και για τα βιβλία αγορών ή εσόδων - εξόδων.

- Η εμφάνιση αθροιστικών λαθών στα βιβλία Α' κατηγορίας.

2. Σημειώνεται ότι τυπικές παραβάσεις που οφείλονται σε παραδρομή ή συγγνωστή πλάνη και δεν καθιστούν εξαιρετικά δυσχερείς τις ελεγκτικές

επαληθεύσεις δεν επισύρουν πρόστιμο, εφόσον προηγούμενα γι' αυτές δεν έχει γίνει υπόδειξη (σύσταση).

Διευκρινίζεται ότι η εξαιρετική δυσχέρεια επαληθεύσεων εξετάζεται στα πλαίσια του κάθε ελέγχου, προληπτικού, προσωρινού, τακτικού.

Είναι δυνατόν ένα είδος παράβασης να δημιουργεί δυσχέρειες στον προληπτικό έλεγχο, όχι όμως και στον τακτικό, δεδομένου ότι στον προληπτικό έλεγχο εξετάζονται και εκτιμώνται μεμονωμένα γεγονότα, ενώ στον τακτικό εξετάζονται και εκτιμώνται όλα τα μεγέθη προκειμένου να διαπιστωθεί αν συγκεκριμένες παραβάσεις έχουν επιπτώσεις στο κύρος των βιβλίων.

3. Παραδείγματα παραβάσεων που χαρακτηρίζονται ως τυπικές και δεν επισύρουν πρόστιμο:

α. Επιτηδευματίας εξέδωσε σε πελάτη 50 Τ. - Δ.Α., σε 10 εξ αυτής δεν αναγράφεται ο ΑΦ.Μ.

β. Σε κάποια τιμολόγια δεν αναγράφεται το επάγγελμα του αγοραστή.

γ. Σε τιμολόγιο πώλησης δεν αναγράφεται η τιμή μονάδας.

δ. Μη αναγραφή σε στοιχεία, της Δ.Ο.Υ. του αντισυμβαλλόμενου.

ε. Μη αναγραφή σε περιορισμένο αριθμό τιμολογίων των σχετικών Δ.Α., τα οποία όμως επαληθεύονται.

στ. Έκδοση ημερησίου δελτίου «Ζ» από φ.τ.μ. για συναλλαγές π.χ. δύο ημερών εφόσον δεν αλλάζει η φορολογική περίοδο Φ.Π.Α.

4. Για τις παραβάσεις των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 5 του άρθρου 5 του ν. 2523/97 (έκδοση αθεώρητων, επανάληψης αρίθμησης, μη τήρηση ενιαίας αρίθμησης) εφόσον τίθενται ρητά συγκεκριμένες προϋποθέσεις για τον μη καταλογισμό προστίμων, εφαρμόζονται οι ειδικότερες αυτές διατάξεις, οι οποίες και κασιχύουν αυτών της περίπτωσης ζ' (του άρθρου 5 § 5 του ν. 2523/97).

5. Συστάσεις για τυπικές παραβάσεις, όπου κρίνεται σκόπιμο και αναγκαίο γίνονται γραπτώς.

Γραπτές συστάσεις είναι δυνατόν να κάνουν όλες οι φορολογικές - ελεγκτικές αρχές (ΕΘΕΚ, ΠΕΚ, ΣΔΟΕ, ΔΟΥ Ειδικά Συνεργεία), εφόσον θεωρούν ότι δεν πρέπει να συνεχίζεται η διάπραξη συγκεκριμένων τυπικών παραβάσεων.

Για να είναι δε αποτελεσματική η λειτουργία της διαδικασίας γραπτών συστάσεων, αυτές (συστάσεις) εφόσον γίνονται από Αρχή που δεν είναι αρμόδια για την επιβολή των προστίμων σκόπιμο είναι να κοινοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του παραβάτη.

2.3.4. Μη επιβολή προστίμων σε περιπτώσεις περαιωμένων υποθέσεων

Δεν επιβάλλεται πρόστιμο σε κάθε περίπτωση διαπίστωσης παραβάσεων του Κ.Β.Σ., εφόσον έχουν εκδοθεί οριστικά φύλλα ελέγχου φόρου εισοδήματος και Φ.Π.Α., ή όταν οι σχετικές υποθέσεις έχουν περαιωθεί, εκτός και αν πρόκειται για νέα στοιχεία που οδηγούν σε έκδοση νέων συμπληρωματικών φύλλων.

Με τη διάταξη αυτήν επιβεβαιώνεται η αρχή ότι η περαίωση των φορολογικών υποθέσεων αποτελεί «οριστικό κλείσιμο» των εκκρεμοτήτων, έτσι ώστε να μην δημιουργείται στο φορολογούμενο εντύπωση υπαναχώρησης του Δημοσίου.

Διευκρινίζονται για την περίπτωση αυτή τα εξής:

α. Ότι για την εφαρμογή αυτής της διάταξης απαιτείται οριστικοποίηση τόσο της Φορολογίας εισοδήματος, όσο και τον Φ.Π.Α., διαφορετικά αν ένα από τα ανωτέρω φορολογικά αντικείμενα εκκρεμεί, επιβάλλονται και τα πρόστιμα του Κ.Β.Σ.

β. Οι υπόψη διατάξεις αναφέρονται σε περαίωση με «οποιοδήποτε τρόπο», συνεπώς περιλαμβάνεται και η περαίωση των ανωτέρω φορολογικών αντικειμένων με ειδικές Υπουργικές Αποφάσεις.

γ. Από την απόφαση του Σ.τ.Ε, 1303/99 προκύπτει ότι:

«Σε περίπτωση οριστικοποίησης φύλλου ελέγχου φορολογίας εισοδήματος με συμβιβασμό, είναι απαράδεκτη η έκδοση συμπληρωματικού φύλλου ελέγχου, μετά την διεξαγωγή επανελέγχου, προσκληθέντος από ανώνυμη

καταγγελία, αν οι πλημμέλειες των βιβλίων και στοιχείων του φορολογουμένου προέκυψαν κατά τον επανέλεγχο από επανεκτίμηση στοιχείων που είχαν τεθεί υπ' όψιν με τον αρχικό έλεγχο και ως τέτοια δεν δύνανται να θεωρηθούν συμπληρωματικά στοιχεία (τ. 53/99, σελ 1116 Δ.Φ.Ν.)».

Η απόφαση αυτή αναφέρεται λόγω της συνάφειας με το συγκεκριμένο θέμα και αποτελεί περίπτωση για την οποία δεν επιβάλλεται πρόστιμο Κ.Β.Σ.

3. Παράγραφος 3: Συγκεντρωτικές καταστάσεις - Πρόστιμα - Διευκρινίσεις

Σε περίπτωση μη υποβολής στοιχείων του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ. ή εκπρόθεσμης υποβολής τους μετά το τέλος του έτους που έληξε η προθεσμία υποβολής τους, επιβάλλεται πρόστιμο με συντελεστή βαρύτητας τρία (3), εφόσον οι παραλείψεις αυτές αφορούν μεγέθη συνολικής αξίας ανά κατάσταση προμηθευτών - πελατών πάνω από πέντε εκατομμύρια (5.000.000) δρχ.

Το ίδιο πρόστιμο επιβάλλεται και στις περιπτώσεις παράλειψης καταχώρησης αντισυμβαλλομένων ή ανακριβούς καταχώρησης αξίας, εφόσον οι παραλείψεις ή οι ανακρίβειες αυτές αφορούν μεγέθη επίσης συνολικής αξίας πάνω από πέντε εκατομμύρια (5.000.000),

Για τις λοιπές περιπτώσεις παραβάσεων που αφορούν τις συγκεντρωτικές καταστάσεις, ο συντελεστής βαρύτητας ισούται με τη μονάδα (1).

Οι περιπτώσεις αυτές είναι:

- α)** Εκπρόθεσμη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων μετά την προθεσμία υποβολής τους και πριν την 31/12 του οικείου έτους, ανεξαρτήτως ύψους συνολικής αξίας αυτών.
- β)** Εκπρόθεσμη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων μετά το τέλος του έτους υποβολής τους (31/12), συνολικής αξίας μέχρι και 5.000.000 δρχ.
- γ)** Παράλειψη καταχώρησης αντισυμβαλλομένων ή ανακριβούς καταχώρησης της αξίας, εφόσον οι παραλείψεις και οι ανακρίβειες αυτές αφορούν μεγέθη συνολικής αξίας μέχρι και πέντε εκατομμύρια (5.000.000) δρχ.

Σημειώνεται ότι οι εκμεταλλευτές ενοικιαζομένων δωματίων μέχρι και επτά (7), οι οποίοι θα ενταχθούν στην ειδική διάταξη της πλήρους απαλλαγής από βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ., βάσει των διατάξεων της παρ. 6 του άρθρου 6 του ν. 2753/99 νόμου, δεν έχουν υποχρέωση υποβολής των στοιχείων του άρθρου 20 (συγκεντρωτικές καταστάσεις).

Αυτονόητο είναι ότι οι «προμηθευτές» και «πελάτες» των υπόψη προσώπων θα υποβάλλουν συγκεντρωτικές καταστάσεις, θέτοντας τον κωδικό «1» έναντι της σχετικής εγγραφής.

ΕΦΑΡΜΟΓΗ Σ.Β.= 3

ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ	Πρόστιμο ανά κατηγορία Βιβλίων			Παρατηρήσεις
	Α' κατηγορία	Β' κατηγορία	Γ' κατηγορία	
Εκπρόθεσμη υποβολή μετά την 31/12 του έτους λήξης της προθεσμίας υποβολής, με συνολική με συνολική αξία άνω των 5.000.000 δρχ.	3 X 100.000= 300.000	3 X 200.000= 600.000	3 X 300.000= 900.000	Αν η αξία είναι μέχρι 5.000.000 ανά κατάσταση ή αν η υποβολή γίνει μέχρι 31/12 και ανεξάρτητα από αξία ο Σ.Β.=1
Παράλειψη καταχώρησης αντισυμβαλλομένων με αξία παραλείψεων άνω των 5.000.000 δρχ.	»	»	»	Αν η αξία είναι μέχρι 5.000.000 Σ.Β.=1
Ανακριβής καταχώρηση αξίας (είτε επί ελατών είτε επιπλέον), ανά εγγραφή ή στο σύνολο, με αξία άνω των 5.000.000 δρχ.	»	»	»	»
Μη υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων.	»	»	»	Ο Σ.Β. ισούται με τη μονάδα (Σ.Β.=1), αν ο υπόχρεος υποβάλλει εκπρόθεσμα τις

				συγκεντρωτικές καταστάσεις και η αξία τους, ανά κατάσταση είναι μέχρι 5.000.000 δρχ.
--	--	--	--	--

4. Παράγραφος 4: Συγχώνευση (απορρόφηση) παραβάσεων

Με τις διατάξεις αυτής της παραγράφου ορίζεται ειδικά ότι δεν επιβάλλονται σωρευτικά πρόστιμα για την μη σύνταξη ή εκπρόθεσμη σύνταξη απογραφής και ισολογισμού, αλλά επιβάλλεται μόνο το βαρύτερο πρόστιμο που αναφέρεται στον ισολογισμό.

Παράδειγμα:

Επιχείρηση δεν συνέταξε απογραφή, ούτε ισολογισμό.

Για την περίπτωση αυτή που παραβιάσθηκαν δύο διαφορετικές διατάξεις που καθιερώνουν διακεκριμένες υποχρεώσεις, προβλέπονταν πρόστιμο ως εξής:

- **Ισχύον καθεστώς μέχρι 17.11.1999**

Μη σύνταξη απογραφής: $300.000 \times 3 = 900.000$ δρχ.

Μη σύνταξη ισολογισμού: $300.000 \times 4 = 1.200.000$ δρχ.

ΣΥΝΟΛΟ: 2.100.000 δρχ.

- **Νέο καθεστώς**

Με τις νέες διατάξεις θα επιβληθεί ένα πρόστιμο, αυτό με το βαρύτερο συντελεστή ήτοι:

Μη σύνταξη απογραφής και ισολογισμού: $300.000 \times 4 = 1.200.000$ δρχ.

5. Παράγραφος 5: Μη καταχώρηση σερβιρισθέντων ειδών στα δελτία παραγγελίας

Διευκρινίζεται ότι λογίζεται ως μη έκδοση στοιχείου και η παράλειψη καταχώρησης σερβιρισθέντων ειδών (όλων ή μερικών) στα δελτία παραγγελίας, αφού λογικά στην απόκρυψη εσόδου (μη έκδοση Α.Λ.Π.).

Εξυπακούεται ότι εφόσον η αξία των μη καταχωρηθέντων ειδών ανά δελτίο παραγγελίας, υπερβαίνει τις τριακόσιες χιλιάδες (300.000) δρχ., επιβάλλεται

πρόστιμο ίσο με την αξία της συναλλαγής ή του μέρους αυτής που αποκρύφτηκε.

6. Παράγραφος 6: Μετάταξη αυτοτελών παραβάσεων, για ποσά μέχρι 300.000 δρχ. από τις αυτοτελείς στις γενικές.

Πρόκειται για ρύθμιση που αποσκοπεί στην ομαλοποίηση λειτουργίας του αντικειμενικού συστήματος με το να λαμβάνεται πρόνοια για παραβάσεις που δεν είναι σημαντικού οικονομικού μεγέθους.

Έτσι αν συνεπεία πολλαπλών παραβάσεων μη καταχώρησης εσόδων, εξόδων, αγορών, πωλήσεων, στοιχείων απογραφής ή ανακριβούς καταχώρησης καθώς και σε περίπτωση καταχώρησης ανύπαρκτων τέτοιων περιπτώσεων, επιβάλλεται ένα πρόστιμο και όχι πολλαπλά, για μεγέθη, ανά κατηγορία παράβασης μέχρι τριακόσιες χιλιάδες (300.000) δραχμές.

Πρόκειται δηλαδή για μετάταξη των παραβάσεων από αυτοτελείς σε γενικές.

Παράδειγμα:α) Ελεύθερος επαγγελματίας σε μια χρήση στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων - εξόδων καταχώρησε διάφορα μικροποσά σε δώδεκα (12) περιπτώσεις (μια ανά μήνα) με αιτιολογία «μικροέξοδα», συνολικής αξίας 240.000 δρχ.

Πρόστιμο:

• Προϊσχύον καθεστώς

12 X 200.000 = 2.400.000 δρχ.

• Νέο καθεστώς

200.000 δρχ.

β) Αν ο ελεύθερος επιτηδευματίας του προηγούμενου παραδείγματος είχε καταχωρήσει «μικροέξοδα» ως εξής: 10 μήνες X 28.000 δρχ. = 280.000 και 2 μήνες X 50.000 δρχ. = 100.000, ήτοι συνολική αξία 380.000 δρχ., τότε:

Πρόστιμο:

• Προϊσχύον καθεστώς

12 X 200.000 = 2.400.000 δρχ.

• Νέο καθεστώς

1 X 200.000 = 200.000 δρχ.

(για τις 10 περιπτώσεις)

2 X 200.000=

400.000 δρχ.

Σύνολο:

600.000 δρχ.

Σημειώνουμε ότι η μετάταξη αυτοτελών παραβάσεων στις γενικές, για ποσά μέχρι 300.000 δρχ., αφορά τις παραβάσεις που αναφέρονται στις παραγράφους δ, ε, στ και ζ του άρθρου 5 του ν. 2523/97 και το όριο των 300.000 δρχ., για τον υπολογισμό του οποίου λαμβάνονται υπόψη οι παραβάσεις και το μέγεθος αρχίζοντας από το μικρότερο, ισχύει αθροιστικά για κάθε μία ομάδα παραβάσεων, όπως αναφέρονται κάτωθι:

Περίπτώσεις - «Ομάδες»

✦ **Περίπτωση δ'**

Μη καταχώρηση κάθε στοιχείου ή εγγράφου, αγοράς, πώλησης, εσόδου, εξόδου.

✦ **Περίπτωση ε'**

Ανακριβής καταχώρηση των αναφερομένων στην ανωτέρω περίπτωση δ'.

✦ **Περίπτωση στ'**

Μη καταχώρηση στοιχείου ή απογραφής.

Ανακριβής καταχώρηση στοιχείου ή απογραφής.

✦ **Περίπτωση ζ'**

Καταχώρηση ανύπαρκτης αγοράς, πώλησης, εσόδου - εξόδου και στοιχείου ή απογραφής.

Παράδειγμα:

Διαπιστώθηκε από έλεγχο ότι φορολογούμενος με βιβλία Β' κατηγορίας, είχε παραλείψει να καταχωρήσει στα έσοδα (12) Α.Λ.Π., που είχε εκδώσει χειρόγραφα συνολικής αξίας 62.000 δρχ., δεν είχε επίσης καταχωρήσει στα έξοδα τέσσερα (4) τιμολόγια προμηθευτών αξίας 70.000 δρχ., 100.000 δρχ., 120.000 δρχ. και 130.000 δρχ. αντίστοιχα.

Πρόστιμο που θα επιβληθεί:

Όλες οι ανωτέρω παραλείψεις εμπίπτουν στην ίδια ομάδα και συνεπώς ισχύει μια φορά το όριο των 300.000 δρχ.

Παράλληλα το συνολικό μέγεθος είναι μεγαλύτερο των 300.000 δρχ.

Για να υπολογιστεί το πλήθος των παραβάσεων θα καταταγούν οι παραβάσεις κατά το μέγεθος, από τη μικρότερη αξία προς τη μεγαλύτερη.

Κατάταξη

12	Α.Λ.Π.	αξία	62.000	
1	Τιμολόγιο	»	70.000	εμπίπτουν στο ίδιο όριο
1	»	»	<u>100.000</u>	
1	»	»	120.000	εκτός ορίου
1	»	»	130.000	

Παραβάσεις:

α. Μη καταχώρηση 14 στοιχείων

πωλήσεων και αγορών αξίας < 300.000 1 X 200.000= 200.000

β. Μη καταχώρηση δύο τιμολογίων 2 X 200.000= 400.000

Σύνολο: 600.000 δρχ.

7. Παράγραφος 7: Μείωση προστίμου ισόποσου της συναλλαγής για τηρούντες βιβλία Α' κατηγορίας.

Με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής προβλέπεται μείωση κατά πενήντα τοις εκατό (50%) για παραβάσεις που επισύρουν σήμερα πρόστιμο ισόποσο της συναλλαγής, εφόσον ο υπόχρεος τηρεί βιβλίο αγορών και καταλογισθεί παράβαση για μη έκδοση στοιχείων ή ανακριβή έκδοση, χωρίς να προκύπτει το πλήθος των συναλλαγών και η αξία μιας εκάστης (συνήθως περιπτώσεις διαπίστωσης ελλειμμάτων με βάση τη διενέργεια «κλειστής αποθήκης»).

Επισημαίνεται ότι στην υπόψη περίπτωση εμπίπτουν και οι περιπτώσεις πρατηρίων υγρών καυσίμων για τις παραβάσεις που προέκυψαν από τον ποσοτικό έλεγχο αποθεμάτων υγρών καυσίμων, εφόσον βέβαια συντρέχουν οι προϋποθέσεις, όπως αναλύονται ανωτέρω και τηρείται ως προς τα καύσιμα Βιβλίο αγορών. Διευκρινίζεται ότι αν προκύπτει μη έκδοση ή ανακριβής έκδοση συγκεκριμένων στοιχείων και η αξία καθενός, δεν ισχύει μείωση του προστίμου.

Ομοίως δεν ισχύει μείωση για διακίνηση αγαθών χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο, εφόσον η παράβαση διαπιστωθεί κατά τη διακίνηση.

8. Παράγραφος 8: Μείωση προστίμου για το λήπτη εικονικού στοιχείου, όταν η συναλλαγή είναι πραγματική.

Με την υπόψη παράγραφο προβλέπεται μείωση του ισχύοντος προστίμου κατά πενήντα τοις εκατό (50%) για το λήπτη εικονικού στοιχείου, όταν η συναλλαγή είναι **υπαρκτή** αλλά είναι διαφορετικό το πρόσωπο με το οποίο συναλλάχθηκε, επιβάλλεται δηλαδή πρόστιμο ίσο με την αξία του εικονικού στοιχείου.

Με τη διάταξη αυτή αποσκοπείτε η εκλογίκευση των σχετικών διατάξεων και εισάγονται διαβαθμίσεις στο πρόστιμο, ανάλογα με τη βαρύτητα κάθε περίπτωσης.

9. Παράγραφος 9: Απορρόφηση παραβάσεων

Με την παράγραφο αυτή διευρύνονται οι περιπτώσεις «απορρόφησης» παραβάσεων για τις οποίες προβλέπονται αυτοτελή πρόστιμα.

Παράδειγμα:

Ιατρός δεν εξέδωσε σε 13 ασθενείς Α.Π.Υ. , τους οποίους δεν είχε καταχωρήσει προηγουμένα στο βιβλίο ασθενών.

Προϊσχύον καθεστώς

α) Μη έκδοση Α.Π.Υ.:	13 X 200.000=	2.600.000
β) Μη καταχώρηση ασθενών:	13 X 200.000=	<u>2.600.000</u>
	ΣΥΝΟΛΟ:	5.200.000

Νέο καθεστώς

α) Μη έκδοση Α.Π.Υ.:	13 X 200.000=	2.600.000
β) Μη καταχώρηση ασθενών:		<u>0</u>
	ΣΥΝΟΛΟ:	2.600.000

10. παράγραφος 10: Αρμόδιος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. για παραβάσεις υποκαταστημάτων

Με τις διατάξεις αυτής της παραγράφου ορίζεται ότι το πρόστιμο Κ.Β.Σ. για παραβάσεις υποκαταστημάτων επιβάλλεται από τον προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. της έδρας ανεξάρτητα από το χρόνο τέλεσης της παράβασης.

Η διάταξη αυτή είναι διαδικαστικού χαρακτήρα και μ, αυτήν καταργείται η διαφοροποίηση της αρμοδιότητας έκδοσης αποφάσεων επιβολής προστίμων σε βάρος υποκαταστημάτων, αναλόγως του χρόνου τέλεσης της παράβασης, στα πλαίσια απλοποίησης της διαδικασίας από χωρίς ουσία διαφοροποιήσεις.

11. Παράγραφος 11: Κατάργηση Επιτροπών συμβιβασμών άρθρου 70 παρ. 5 ν. 2238/94 για πρόστιμα Κ.Β.Σ., υπόχρεων με βιβλία Γ' κατηγορίας

Με τις διατάξεις της παραγράφου 11 καταργείται από 17.11.1999 η αρμοδιότητα των Επιτροπών του άρθρου 70 παρ. 5 ν. 2238/94 να επιλύουν διαφορές που αφορούν ειδικά και μόνο τα πρόστιμα του Κ.Β.Σ.

Κατά συνέπεια από 17.11.1999 αρμόδιο όργανο για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς (συμβιβασμός) σε κάθε περίπτωση προστίμων Κ.Β.Σ. είναι ο Προϊστάμενος της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. (Δ.Ο.Υ. έδρας).

12. Παράγραφος 12: Μεταβατικές διατάξεις - Ισχύς επιεικέστερων διατάξεων και για παλιές παραβάσεις

Με τις μεταβατικές διατάξεις της παραγράφου 12, ρυθμίζονται θέματα προστίμων Κ.Β.Σ. Ειδικότερα, με τις συγκεκριμένες διατάξεις, ορίζεται ότι, για παραβάσεις που διαπράχθηκαν μέχρι το χρόνο έναρξης ισχύος των νέων διατάξεων (17.11.1999), ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους από τις φορολογικές αρχές, εφαρμόζονται οι διατάξεις που προβλέπουν επιεικέστερη για τον φορολογούμενο μεταχείριση. Οι ρυθμίσεις της παραγράφου αυτής, καταλαμβάνουν επομένως τις παραβάσεις που ανάγονται μέχρι το χρόνο δημοσίευσης των κοινοποιούμενων διατάξεων, (17.11.1999), ανεξάρτητα από το χρόνο διαπίστωσής τους, εφόσον:

α) Δεν έχουν εκδοθεί αποφάσεις επιβολής προστίμων (Α.Ε.Π.) μέχρι 17.11.1999.

β) Έχουν εκδοθεί οι σχετικές Α.Ε.Π. μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσής του παρόντος νόμου και δεν έχουν περαιωθεί με διοικητική επίλυση της διαφοράς. Θεωρείται εκδοθείσα η Α.Ε.Π. από τη στιγμή που έχει καταχωρηθεί στο ειδικό βιβλίο, έχει λάβει αριθμό πράξης και έχει υπογραφεί από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ανεξάρτητα από το γεγονός της κοινοποίησής της ή μη.

γ) Εκκρεμεί η συζήτηση προσφυγής ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων (Πρωτοδικείων και Εφετείων, όχι Σ.τ.Ε.).

Στην περίπτωση αυτή οι ενδιαφερόμενοι μπορούν με αίτησή τους, που υποβάλλεται στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. εντός ανατρεπτικής προθεσμίας εξήντα (60) ημερών από τη δημοσίευση του νόμου, δηλαδή μέχρι και 17.1.200, επειδή η τελευταία ημέρα δηλ η 17.1.2000 είναι αργία (Κυριακή), να ζητήσουν την διοικητική επίλυση της διαφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 και με βάση τις διατάξεις του ν.δ. 4600/1966 (ΕΚ 242 Α') ανεξάρτητα του χρόνου που αυτές περιήλθαν στην αρμοδιότητα των Διοικητικών Δικαστηρίων, δεδομένου ότι οι υπόψη διατάξεις είναι ειδικές.

δ) Στην περίπτωση που δεν επιτευχθεί η διοικητική επίλυση της διαφοράς, οι υποθέσεις που προαναφέρονται (α', β', γ') κρίνονται με βάση τις διατάξεις που ίσχυαν κατά το χρόνο διάπραξης της παράβασης.

III Άρθρο 11

Φορολογικές ταμειακές μηχανές

(Ισχύς από 11.1.2000)

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού αντικαθίστανται τα τρία πρώτα εδάφια της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του ν 1809/1988 και διευρύνεται η Επιτροπή ελέγχου) και χορήγησης άδειας καταλληλότητας φορολογικών ταμειακών μηχανών. Έτσι, με τις νέες διατάξεις η επταμελής λειτουργούσα Επιτροπή γίνεται οκταμελής με τη συμμετοχή επιπρόσθετα ενός νέου μέλους, του συνδέσμου Εισαγωγέων και Κατασκευαστών Ταμειακών Συστημάτων, ως εκπροσώπου του.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΕΡΜΗΝΕΙΑ - ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ - ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ ΕΠΙ ΤΩΝ ΑΛΛΑΓΩΝ ΤΟΥ
Ν.2753/17-11-1999.

1. Καταργήθηκε από 17-11-1999 η υποχρέωση των αγροτών να τηρούν ημερολόγιο μεταφοράς(άρθ. 2 παρ.4 & άρθ. 16 παρ. 2 Κ.Β.Σ.).
Άρα οι παραγωγοί αγροτικών προϊόντων υποχρεούνται πλέον όταν αναλαμβάνουν οι ίδιοι την διακίνηση των αγαθών τους, με οποιαδήποτε μεταφορικά μέσα, να εκδίδουν μόνο Δελτίο Αποστολής.

2.Οι απαλλασσόμενοι τήρησης βιβλίων και στοιχείων λιανικής πώλησης από 1-1-2000 είναι οι επιτηδευματίες, οι οποίοι κατά την χρήση 1999 πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα ως εξής:

- Πωλούντες αγαθά έως 2500000 δρχ.
- Παρέχοντες υπηρεσίες έως 1000000δρχ.
- Μικτή δραστηριότητα έως 2500000δρχ. συνολικά με την προϋπόθεση ότι τα έσοδα από παροχή υπηρεσιών είναι έως 1000000δρχ.

3.ΠΙΝΑΚΑΣ ΟΡΙΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΝΤΑΞΗ ΣΕ
ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ	ΑΠΟ 1-1-2000
ΑΡΘΡΟ 4	ΑΡΘΡΟ 9 ΠΑΡ.2&3 Ν.2753/99
<u>Απαλλασσόμενοι:</u>	
• Με πωλήσεις αγαθών	2500000δρχ.
• Με παροχή υπηρεσιών	1000000δρχ.
<u>Αγορών(Α)</u>	25000000δρχ.
<u>Εσόδων-Εξόδων(Β)</u>	300000000δρχ.
<u>Λογιστικά(Γ)</u>	άνω των 300000000δρχ.

Σημείωση:α)Τα ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται υπόψη όπως αυτά διαμορφώνονται κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο. Π.χ. Επιτηδευματίας ο οποίος νόμιμα τηρούσε βιβλίο αγορών κατά την χρήση από

1/1-31/12/1999 πραγματοποίηση ακαθάριστα έσοδα 22000000δρχ.. Ο επιτηδευματίας αυτός παραμένει στο βιβλίο αγορών για την χρήση 2000, αφού το όριο που ισχύει από 1-1-2000 για τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου, είναι 25000000δρχ. και δεν το υπερέβη .

β)Όταν η προηγούμενη διαχειριστική περίοδο είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη του 12μήνου τα ακαθάριστα έσοδα βρίσκονται με αναγωγή.

γ)Ο επιτηδευματίας 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 παρ.8).

3.Όταν είναι επιτηδευματίας 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 Φ.Π.Α. τουλάχιστον για πέντε χρόνια.

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 Φ.Π.Α..

4.Καθορίζεται ως όριο ακαθάριστων εσόδων (από πώληση αγαθών) για την τήρηση βιβλίου απογραφών για τους επιτηδευματίες της δεύτερης κατηγορίας το όριο τήρησης βιβλίων Α' κατηγορίας (25000000).

Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας τηρεί και βιβλίο απογραφών εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27 και 28 του παρόντος κώδικα, εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του από πώληση αγαθών υπερέβησαν το όριο τήρησης βιβλίων πρώτης κατηγορίας της παραγράφου 7 του άρθρου 4.

Στο βιβλίο απογραφών η καταγραφή της απογραφής γίνεται κατά ποσότητα και αξία μέχρι την 20^η Φεβρουαρίου εκάστου έτους και όχι αργότερα από την ημερομηνία υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. ή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

5-7.Αυξηση ορίων τήρησης βιβλίου αποθήκης:

Π.χ. Βιομηχανική επιχείρηση η οποία κατά το 1999 τηρούσε βιβλίο αποθήκης, πραγματοποιεί ακαθάριστα έσοδα στην χρήση 1999 64000000δρχ.. Δεδομένου ότι το όριο για τις βιομηχανικές επιχειρήσεις από 1-1-2000 ορίζεται σε 650εκ.(για την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο) η συγκεκριμένη επιχείρηση δεν έχει υποχρέωση πλέον τήρησης βιβλίου αποθήκης και σταματάει την τήρηση αυτού.

Π.χ. Εμπορική επιχείρηση χονδροπωλήτρια, η οποία είχε υπερβεί το όριο για πρώτη φορά το 1998, κατά το 1999 πραγματοποιήσει ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις 665000000δρχ., άρα υποχρεούται από την 1-1-2000 σε τήρηση βιβλίου αποθήκης.

8.Οι υπόχρεοι αναλυτικής λογιστικής ΟΤΑΝ ΥΠΕΡΒΟΥΝ ΤΑ ΟΡΙΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΠΟΘΗΚΗΣ ΣΤΟΝ ΕΝΑ ΚΛΑΔΟ, ΥΠΟΧΡΕΟΥΝΤΑΙ ΚΑΙ ΣΤΟΝ ΑΛΛΟ.

Με το άρθρο 9 παρ.8 του ν.2753/99 αντικαθιστάθηκε η παράγραφος 7 του άρθρου 8 του Κ.Β.Σ. και από 1-1-2000 οι υπόχρεοι τήρησης αναλυτικής λογιστικής όταν έχουν δύο κλάδους (εμπορίας και επεξεργασίας) κρίνονται κατ'αρχήν για την υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης αυτοτελώς κατά κλάδο, αλλά όταν υποχρεωθούν σε τήρηση βιβλίου αποθήκης κατά την εισαγωγή ή εξαγωγή για τον ένα κλάδο, τότε ταυτοχρόνως υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίου αποθήκης και για τον άλλο κλάδο (έστω και αν ο κλάδος αυτός δεν έχει υπερβεί τα οριζόμενα όρια).

Π.χ. Επιχείρηση Α.Ε. με υποχρέωση τήρησης αναλυτικής λογιστικής με βιομηχανικό και εμπορικό κλάδο, τηρεί βιβλίο αποθήκης μόνο για τον εμπορικό κλάδο. Κατά το 1999 είχε ακαθάριστα έσοδα από τον εμπορικό κλάδο 7δισ και από τον βιομηχανικό κλάδο 300εκ.δρχ.

Από 1-1-2000 υποχρεούται πλέον σε τήρηση βιβλίου αποθήκης και για τον βιομηχανικό κλάδο, άρα και παραγωγής-κοστολογίου, έστω και αν δεν έχει υπερβεί τα όρια για αυτόν αφού εμπίπτει στις νέες διατάξεις.

Υποχρεώσεις από την τήρηση βιβλίου αποθήκης και αναλυτικής λογιστικής.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της παρ.9 του άρθρου 8 όπως αυτές προστέθηκαν με το άρθρο 9 παρ. 9 του Ν.2753/1999, ο επιτηδευματίας ο

οποίος είναι υπόχρεος σε τήρηση αναλυτικής λογιστικής και τηρεί και βιβλίο αποθήκης, έχει υποχρέωση κατά την τήρηση του βιβλίου αποθήκης να εφαρμόζει παράλληλα και τα οριζόμενα από το ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ για την αναλυτική λογιστική (Π.Δ. 1123/80). Για τον λόγο αυτό, από τις τηρούμενες μερίδες του βιβλίου αποθήκης ή από την μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αποθήκης, πρέπει να προκύπτει κατ' είδος αγαθού το κόστος των πωληθέντων και το μικτό κέρδος συνολικά για όλη την περίοδο εξαγωγής του βραχυχρόνιου αποτελέσματος. Δηλαδή, όταν π.χ. εξάγεται τριμηνιαίο αποτέλεσμα, το κόστος πωληθέντων και το μικτό κέρδος του τριμήνου Ιανουαρίου-Μαρτίου για κάθε είδος αγαθού, πρέπει να προκύπτει από το βιβλίο αποθήκης ή την μηνιαία κατάσταση του βιβλίου αποθήκης του μήνα Μαρτίου. (ενημέρωση-εκτύπωση στο τέλος Μαρτίου).

10.Ενημέρωση βιβλίου αποθήκης με αξίες κόστους για υπόχρεους τήρησης αναλυτικής λογιστικής.

Καθιερώνεται για πρώτη φορά η υποχρέωση αναγραφής στο βιβλίο παραγωγής κοστολογίου ή στο βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών των κανόνων καταμερισμού του εργοστασιακού κόστους. Όπως είναι γνωστόν ο καταμερισμός του εργοστασιακού κόστους πραγματοποιείται κατά την κρίση της κάθε επιχείρησης με κανόνες που ακολουθούνται παγία. Ως πάγια κριτήρια κατανομής του εργοστασιακού κόστους μπορεί να ληφθούν οι εργατοώρες, το ύψος των αμοιβών εργασίας, οι ώρες λειτουργίας των μηχανημάτων κ.τ.λ.

Ο καταμερισμός αυτός δεν είναι απαραίτητο να γίνεται με τους ίδιους κανόνες για όλα τα παραγόμενα είδη, πρέπει όμως στην περίπτωση αυτή, να αναγράφεται και για ποια είδη εφαρμόζεται.

-Οι τηρούντες αναλυτικής λογιστικής πρέπει να ενημερώσουν το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών, με τους κανόνες καταμερισμού του εργασιακού κόστους στον χρόνο ενημέρωσης της πρώτης περιόδου εξαγωγής βραχυχρόνιων αποτελεσμάτων.

Π.χ. Για κοστολογική περίοδο τρίμηνη, Ιανουαρίου-Μαρτίου η ενημέρωση πρέπει να γίνει τις 30/4.

Σημείωση: Η ενημέρωση – εκτύπωση της αναλυτικής λογιστικής πραγματοποιείται στο τέλος του επόμενου μήνα από την κοστολογική περίοδο που αφορά.

11-12-13 . Δεν θεωρούνται ως υποκαταστήματα οι επαγγελματικοί χώροι στους οποίους διενεργούνται μόνο διοικητικές εργασίες ή προβάλλονται τα αγαθά του επιτηδεύματός και οι μόνες δοσοληψίες που διενεργούνται από τους χώρους αυτούς περιορίζονται στην διενέργεια των εξόδων λειτουργίας τους .

Τέτοιοι χώροι είναι:

- ✓ Γραφεία εσωτερικών λειτουργιών
- ✓ Γραφεία διανομής εντύπων
- ✓ Γραφεία λογιστηρίων, σε άλλη εγκατάσταση από την έδρα , κατά κανόνα θεωρούνται υποκαταστήματα , κατ' εξαίρεση όμως πρόκειται για γραφεία με εντελώς εσωτερική λειτουργία χωρίς συν/γές με πελάτες ή προμηθευτές , τότε αυτός ο χώρος χαρακτηρίζεται απλά ως γραφείο.
- ✓ Εκθεσιακοί χώροι.

Περιφερειακά κεντρικά καταστήματα

Μεγάλες επιχειρήσεις με πληθώρα καταστημάτων επιθυμούν να συγκεντρώσουν τα δεδομένα των υποκαταστημάτων τους μέσω «περιφερειακών κεντρικών καταστημάτων»

- Επιχείρηση με κεντρικό στην Αθήνα , 4 υποκαταστήματα στην Πελοπόννησο και 8 στην Βόρεια Ελλάδα, επιθυμεί να συγκεντρώνει τα δεδομένα των υποκαταστημάτων της Πελοποννήσου μέσω του υποκ/τος Πατρών και της Βόρειας Ελλάδος μέσω του υποκ/τος Θεσ/κης και εν συνεχεία μέσω των «περιφερειακών κεντρικών» στο κεντρικό της κατάστημα. Αυτό μπορεί να επιτραπεί από την έναρξη της λειτουργίας ή την έναρξη της κάθε διαχ/κης περιόδου με έγκριση της Δ. Ο. Υ. της έδρας, είτε πρόκειται για υποκ/μα με αυτοτελή λογιστική ή όχι. Άρθρο 9 παράγραφος 5 Κ. Β. Σ., όπως ισχύει με το άρθρο 9 παράγραφος 12 του ν 2753/99

Κατάργηση υποχρέωσης τήρησης ιδιαίτερων βιβλίων υποκ/τος κατά διαχ/κή περίοδο

Η υποχρέωση αυτή για κάθε διαχ/κή περίοδο όταν αυτά ήταν χειρόγραφα απλότυπα που προέβλεπε η προηγούμενη παράγραφος 5 του άρθρου 9 του Κ. Β. Σ. καταργήθηκε με το άρθρο 9 παράγραφος 12 του ν 2753/99 από 17/11/99, οπότε αντικαταστάθηκε η παράγραφος 5 του άρθρου 9, γιατί δεν εξυπηρετούσε κάποιο ιδιαίτερο σκοπό, εκτός της αποστολής των πρόσθετων βιβλίων στην έδρα προς τακτικό έλεγχο. Εάν απαιτηθεί να αποσταλούν τα πρόσθετα βιβλία στην έδρα προς έλεγχο και εφόσον το υποκ/μα είναι σε άλλη πόλη, θα απαιτείται στην πράξη θεώρηση νέου πρόσθετου βιβλίου.

14-15. Μηνιαίο πολύστηλο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής

Μπορεί να εκδίδεται συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής, κατάλληλα γραμμογραφημένο σε στήλες, την πρώτη ημέρα της διακίνησης των αγαθών, ανεξαρτήτως απόστασης, εφόσον κάθε ημέρα, και μέχρι 30 ημέρες, πριν από την εκκίνηση του μεταφορικού μέσου αναγράφονται σε ιδιαίτερη στήλη τα υπόλοιπα των ποσοτήτων κάθε είδους αγαθών που διακινούνται την ημέρα αυτή. Άρθρο 11 παράγραφος 3 τελευταίο εδάφιο, όπως ισχύει με το άρθρο 9 παράγραφος 14 του Ν 2753/99

Με τις προηγούμενες διατάξεις το συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής εφαρμοζόταν για διακίνηση ανταλλακτικών και εξαρτημάτων. Σε σχετικά αιτήματα για χρήση αυτού του τύπου Σ. Δ. Α. για διακίνηση αγαθών γενικά, η διοίκηση δεχόταν ότι αυτό επιτρέπεται. Τώρα πλέον αυτό ορίζεται από τις διατάξεις και είναι στην ευχέρεια των επιτηδευματιών η χρήση τέτοιων Σ. Δ. Α.

Από τις διατάξεις ορίζεται ότι αυτό το Σ. Δ. Α. μπορεί να χρησιμοποιηθεί μέχρι 30 ημέρες, πράγμα που σημαίνει ότι είναι δυνατόν να χρησιμοποιείται και για μικρότερα χρονικά διαστήματα. Π.χ. εβδομάδα, δεκαήμερο κ. τ. λ.

16-17-18-19. Χρόνος έκδοσης τιμολογίου δημοσίων τεχνικών έργων

Σημείωση: Εμμέσως προέκυπτε η αλλαγή αυτή από τον συνδυασμό των διατάξεων του Κ.Β.Σ. και της φορολογίας εισοδήματος και η διοίκηση σαφώς δεχόταν το χρόνο έκδοσης των τιμολογίων δημοσίων τεχνικών έργων πλην όμως κρίθηκε σκόπιμο να προκύπτει ρητά εκ των διατάξεων προς άρση των οποιονδήποτε αμφισβητήσεων.

Π.χ.: Επιτηδευματίας αναλαμβάνει την εκτέλεση δημοσίου τεχνικού έργου τον Μάρτιο του '99. Το έργο αρχίζει να κατασκευάζεται άμεσα. Μέχρι

31-12-99 το έργο δεν έχει ολοκληρωθεί, συνεχίζεται και δεν έχει γίνει ούτε μερική πιστοποίηση αυτού. Στις 28-3-2000 πιστοποιείται το δημόσιο έργο. Το τιμολόγιο πρέπει να εκδοθεί για το πιστοποιηθέν έργο, από τις 28-3-2000 και το αργότερο μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου στο παράδειγμά μας 31-12-2000 ανεξαρτήτως εάν εισπράχθηκε ή όχι το αντίτιμο του έργου.

Ως πιστοποίηση θεωρείται η απόδοση της επιμέτρησης και η υπογραφή της εκ μέρους των δημοσίων οργάνων.

Σημειώνουμε ότι στο παράδειγμά μας πρέπει την 31-12-'99 να πραγματοποιηθεί μεταφορά του συνολικού κόστους του εκτελεσθέντος δημοσίου τεχνικού έργου στην διαχειριστική περίοδο του 2000.

Έκδοση τιμολογίων τέλους χρήσης σε προθεσμία 20 ημερών

Τα φορολογικά στοιχεία του άρθρου 12 επιτρέπονται να εκδίδονται ουσιαστικά να συμπληρώνεται μέχρι την 20η ημέρα του πρώτου μήνα της νέας διαχειριστικής περιόδου με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα της χρήσης και με την προϋπόθεση ότι τα στοιχεία αυτά παραδίδονται (όχι αποστέλλονται ή ταχυδρομούνται) μέχρι την ημέρα αυτή στα πρόσωπα που αφορούν, άρθρο 12 παρ. 15 όπως ισχύει με το άρθρο 9 παρ. 16 του νόμου 2753/99.

Σημειώνεται ότι στις περιπτώσεις που ο λήπτης του στοιχείου ζητά να του παραδοθεί νωρίτερα πρέπει να εκδίδεται και να παραδίδεται εγκαίρως.

Π. χ. για απόδοση παρακρατούμενου φόρου, απόδοση Φ.Π.Α.

Όσων αφορά την αρίθμηση των στοιχείων αυτών που εκδίδονται με ημερομηνία 31-12 π.χ. στις 12-1 έχουμε να παρατηρήσουμε ότι νομίμως εκδίδονται, συμπληρώνονται στις 12-1 άρα δεν τίθεται θέμα καταστρατήγησης του ενιαίου της αρίθμησης και είναι δυνατόν να εκδοθούν από την ίδια σειρά των χρησιμοποιούμενων στοιχείων.

Βέβαια σκόπιμο είναι στο τέλος της χρήσης για πολλούς λόγους να χρησιμοποιούνται ιδιαίτερες σειρές αλλά αυτό δεν επιβάλλεται εκ των διατάξεων.

Τέλος θέλουμε να παρατηρήσουμε ότι για διαχειριστικούς λόγους, για ενημέρωση ταμειακών πράξεων, αλλά και εν γένει λόγους τάξεως ορθότερο είναι σε ιδιαίτερο χώρο των στοιχείων αυτών να αναγράφεται η ημερομηνία

συμπλήρωσής τους πέραν της εκ του νόμου καθοριζόμενης ημερομηνίας έκδοσης που ορίζεται η τελευταία ημέρα της χρήσης.

Έκδοση άλλων παραστατικών αντί τιμολογίων

Με το άρθρο 9 παρ. 17 του Ν 2753/99 τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του άρθρου 12 παρ. 16 του Κ.Β.Σ. και προστίθενται στις περιπτώσεις μη έκδοσης τιμολογίων και οι πωλήσεις παραγωγών και άλλων παρεμφερών χρηματοοικονομικών προϊόντων με τις ομολογίες.

Επίσης παρέχεται η δυνατότητα στους δήμους κοινότητες και δημόσιο για την είσπραξη ανταποδοτικών τελών να εκδίδουν αντί τιμολογίων άλλα παραστατικά στοιχεία που προβλέπει ο κανονισμός λειτουργίας τους στα οποία πρέπει να αναγράφονται τα δεδομένα που ορίζονται για τα αντίστοιχα φορολογικά στοιχεία, εκτός της Δ.Ο.Υ. του πελάτη όπου εκδίδονται αντί τιμολογίου.

25-26-27. Χρόνος ενημέρωσης βιβλίων

Η ενημέρωση όλων των βιβλίων (με Α΄ Β΄ Γ΄ κατηγορίες) μπορεί να πραγματοποιείται μέχρι τις 15 του επόμενου μηνός *αντί του δεκαπενθημέρου που ίσχυε μέχρι 31-12-99.*

Επίσης θεσπίζεται ενιαία προθεσμία ενημέρωσης του βιβλίου αποθήκης εντός δέκα ημερών (αντί των προβλεπόμενων 8 για ποσότητες και 10 για αξίες).

28. Επισημάνσεις:

Διεθνές κωδικολόγιο –γενική περιγραφή ειδών

Παρέχεται η δυνατότητα αναγραφής του είδους, των αγαθών με τους διεθνείς κωδικούς αριθμούς και την γενική περιγραφή τους.

- **Επιτρέπεται η χρήση μόνο κωδικών αριθμών στα στοιχεία αξίας ή διακίνησης εάν επί αυτών ή στο πίσω μέρος υπάρχει ανάλυση του κωδικού αριθμού, όταν χρησιμοποιείται διεθνές κωδικολόγιο.**

- Μπορεί να χρησιμοποιείται μόνο ο κωδικός αριθμός των αγαθών στα δελτία εσωτερικής διακίνησης και στις Α.Λ.Π. όταν τηρείται βιβλίο αποθήκης καθώς και στους τίτλους των λογαριασμών στα βιβλία με την προϋπόθεση ότι τηρείται θεωρημένο μητρώο κωδικής αρίθμησης.
- Αντί μητρώου κωδικής αρίθμησης επιτρέπεται η κωδικοί αριθμοί να καταχωρούνται σε άλλο θεωρημένο βιβλίο.
- Όταν χρησιμοποιείται διεθνές κωδικολόγιο επιτρέπεται να αναγράφεται σε όλα τα φορολογικά στοιχεία και στα βιβλία ο κωδικός του είδους με τη γενική περιγραφή. Στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται θεωρημένο κωδικολόγιο, αρκεί το αθεώρητο διεθνές, το οποίο αναλύει και περιγράφει τα είδη.

Σημειώνουμε: δεν επιτρέπεται μόνο η χρήση κωδικών χωρίς την ανάλυση αυτών ή την χρησιμοποίηση διεθνούς κωδικολογίου και γενικής περιγραφής του είδους γιατί με μόνη τη χρήση των κωδικών δεν μπορεί ο αγοραστής επισήμως και αποδεδειγμένα να γνωρίζει αφ' ενός και να αποδεικνύει αφ' ετέρου ποιο είναι το συγκεκριμένο είδος που καλύπτει ο κωδικός αριθμός αλλά και ο προληπτικός έλεγχος που διενεργείται καθ' οδών.

- ❖ Το διεθνές κωδικολόγιο δεν απαιτείται να είναι θεωρημένο και τονίζουμε ότι πρέπει να αναγράφεται σε αυτό οι κωδικοί αριθμοί και η ανάλυση του καθ' ενός είδους που αυτή αντιπροσωπεύουν.

30. Κατάργηση υποχρέωσης αγροτών για υποβολή συγκεντρωτικών καταστάσεων για εκκαθαρίσεις (17-11-99).

«Οι τρίτοι έχουν την υποχρέωση, γράφοντας έναντι κάθε αγρότη τον κωδικό 1». Η θέση αυτή συμπληρώνεται με τον αριθμό 1 «μόνο όταν ο αντισυμβαλλόμενος δεν είναι υπόχρεος σε υποβολή συγκεντρωτικής κατάστασης, όπως συμβαίνει στις αγορές ή πωλήσεις προς και από τους αγρότες ή με τις καταβολές αμοιβών σε περιστασιακά απασχολούμενους (αποδείξεις δαπανών). Στις λοιπές περιπτώσεις στη θέση αυτή θα αναγράφεται (0) μηδέν.

31. Τήρηση βιβλίων εκτός έδρας με γνωστοποίηση

1. Ο επιτηδευματίας ο οποίος έχει κεντρικό ή υποκατάστημα στους νομούς Αττικής και Θεσσαλονίκης (πλην των Α.Ε.) έχει τη δυνατότητα με απλή γνωστοποίηση στη Δ.Ο.Υ. (κεντρικού ή υποκαταστήματος) να τηρήσει τα βιβλία και στοιχεία σε άλλο τόπο εντός όμως της χωρικής αρμοδιότητας της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.
2. Ο επιτηδευματίας ο οποίος έχει κεντρικό ή υποκατάστημα στη λοιπή Ελλάδα έχει τη δυνατότητα με απλή γνωστοποίηση προς τη Δ.Ο.Υ. (κεντρικού ή υποκαταστήματος κατά περίπτωση) να τηρήσει τα βιβλία και στοιχεία των εγκαταστάσεων του σε άλλο τόπο εντός όμως της χωρικής αρμοδιότητας της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. ή άλλη Δ.Ο.Υ. που έχει τη έδρα της στην ίδια πόλη με την αρμόδια Δ.Ο.Υ. (αφορά πόλεις με περισσότερες από μία Δ.Ο.Υ.)

Π.Χ.

1. Ο.Ε. με έδρα στην περιοχή της Α' Δ.Ο.Υ. Πατρών και υποκατάστημα στην αρμοδιότητα της Β' Δ.Ο.Υ. Πατρών μπορεί να τηρεί τα βιβλία και στοιχεία της έδρας και του υποκαταστήματος με απλή γνωστοποίηση σε λογιστικό γραφείο με έδρα στην περιοχή της Γ' Δ.Ο.Υ. Πατρών.
2. Ε.Π.Ε. με έδρα την Αθήνα και δύο υποκαταστήματα στη Λάρισα αρμοδιότητας της Α' και Β' Δ.Ο.Υ. Λάρισας αντιστοίχως έχει τη δυνατότητα να τηρήσει τα βιβλία και στοιχεία και των δύο υποκαταστημάτων σε λογιστικό γραφείο στην πόλη της Λάρισας με απλές γνωστοποιήσεις στις Δ.Ο.Υ. Α' και Β' Λάρισας.

Σημείωση: η γνωστοποίηση υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενώ η αίτηση για έγκριση υποβάλλεται πάντοτε στην Δ.Ο.Υ. της έδρας ανεξάρτητα από το αν η έγκριση αφορά την έδρα ή το υποκατάστημα του επιτηδευματία.

Παρατήρηση : με την παρ. 21.1 της εγκυκλίου Κ.Β.Σ. 3/92 ουσιαστικά αναιρούνται τα παραπάνω και καλύτερα να ζητείται πάντοτε έγκριση από την Δ.Ο.Υ. εκτός αν εκ των οριζομένων στην εγκύκλιο δεν δημιουργείται πρόβλημα.

Συγκεκριμένα αναφέρονται: σε όσες περιπτώσεις τα βιβλία και στοιχεία τηρούνται σε άλλο τόπο, πρέπει να μην εμποδίζεται ή άσκηση των δικαιωμάτων του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΕΚΤΟΣ ΕΔΡΑΣ Η ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ

Τήρηση βιβλίων και στοιχείων εκτός έδρας ή υποκαταστήματος	Με γνωστοποίηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. κεντρικού ή υποκαταστήματος	Με έγκριση της Δ.Ο.Υ. του κεντρικού
Βιβλία και στοιχεία επαγγελματικών εγκαταστάσεων των Ν. Αττικής; και Θεσσαλονίκης πλην Α.Ε.	Σε τόπο εντός της χωρικής αρμοδιότητας της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.	Σε τόπο εκτός της χωρικής αρμοδιότητας της αρμόδιας Δ.Ο.Υ.
Βιβλία και στοιχεία επαγγελματικών εγκαταστάσεων που βρίσκονται στην υπόλοιπη Ελλάδα	Σε τόπο εντός της χωρικής αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. της ίδιας πόλης	Σε τόπο εκτός της χωρικής αρμοδιότητας της Δ.Ο.Υ. της ίδιας πόλης
Α.Ε. που έχουν της έδρα τους στους Ν. Αττικής και Θεσσαλονίκης	Σε καμιά περίπτωση	Για την τήρηση των βιβλίων και των στοιχείων τους εκτός έδρας (ανεξαρτήτως τόπου τήρησης)

32. Καταργείται το κλείδωμα των εγγραφών

Καταργείται η προδιαγραφή του λογισμικού περί αποκλεισμού της δυνατότητας για αναδρομική τροποποίηση ή παρέμβαση εγγραφής στα βιβλία-κλείδωμα εγγραφών.(1.1.2000)

33. Χρόνος εκτύπωσης ημερήσιου φύλλου συναλλαγών

Επεκτείνεται ο χρόνος εκτύπωσης του Ημερήσιου Διπλότυπου Φύλλου Συναλλαγών των υποκαταστημάτων μέχρι την 15^η ημέρα του επόμενου μήνα Ν.2753,Άρθρο 9παρ.27-Κ.Β.Σ,Άρθρο 24 παρ. α

Τα δεδομένα του βιβλίου αγορών και εσόδων-εξόδων του υποκαταστήματος μεταφέρονται στα βιβλία της έδρας μέχρι την 15^η ημέρα του μήνα υποβολής των κατά περίπτωση φορολογικών δηλώσεων
Το ημερήσιο φύλλο συναλλαγών , ενημερώνεται -εκτυπώνεται-αποστέλλεται στην έδρα και καταχωρούνται τα δεδομένα αυτού (στα βιβλία της έδρας)μέχρι την 15^η ημέρα του επόμενου μήνα που αφορούν.

34.Χρόνος εκτύπωσης των πρόσθετων βιβλίων

ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ, ΑΜΕΣΗ ΕΚΤΥΠΩΣΗ – ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ

Από τις διατάξεις του άρθρου 24, δεν προβλέπεται μεταγενέστερος χρόνος εκτύπωσης στα πρόσθετα βιβλία, δηλαδή πρέπει να ενημερώνονται και να εκτυπώνονται άμεσα. Τα πρόσθετα βιβλία ορθώς δεν επιτρέπεται να εκτυπώνονται εκ των υστέρων, αφού σε αυτά καταχωρούνται πράξεις χωρίς φορολογικά στοιχεία συναλλαγής, δηλαδή καταχωρούνται εγγραφές διασφάλισης των ελεγκτικών επαληθεύσεων.

ΕΞΑΙΡΟΥΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗΝ ΑΜΕΣΗ ΕΚΤΥΠΩΣΗ :(απο17-11-99). Νέα διάταξη άρθρου 24παρ.6. Τα βιβλία που ενημερώνονται βάσει εκδιδόμενο παραστατικό. Τα βιβλία αυτά είναι :

Α)Το βιβλίο αποθήκης :(ενημερώνεται με βάση τα Δελτία εισαγωγής κατά την εισαγωγή και τα Δελτία αποστολής κατά την εξαγωγή)

Β)Τα βιβλία που τηρούν οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις :(ενημερώνονται βάσει των ασφαλιστήριων συμβολαίων).

Χρόνος εκτύπωσης: Τα βιβλία αυτά ενημερώνονται στο ορισμένο χρόνο από τις διατάξεις του άρθρου 17, αλλά μπορεί να εκτυπώνονται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα, με την προϋπόθεση ό,τι όταν ζητηθεί από τον έλεγχο πρέπει να εκτυπωθούν άμεσα σε αθεώρητο χαρτί μέχρι την ημέρα που έπρεπε να είναι ενημερωμένα

π.χ. επί ελέγχου σε ασφαλιστική επιχείρηση στις 26-9 πρέπει να έχουν εκτυπωθεί τα πρόσθετα βιβλία μέχρι και τον μήνα Ιούλιο. Εφ' όσων ζητηθεί από τον έλεγχο πρέπει να εκτυπωθούν άμεσα σε αθεώρητο χαρτί οι πράξεις μέχρι και τις 20-9 (προθεσμία ενημέρωσης ασφαλιστικών βιβλίων πέντε ημέρες).

35-36-37-38. Κλείσιμο διαχειριστικής περιόδου μητρικών-θυγατρικών επιχειρήσεων

Ενοποιούνται οι διατάξεις του Κ.Β.Σ. περί διαχειριστικής περιόδου των υποκαταστημάτων, πρακτορείων και άλλων εγκαταστάσεων στην Ελλάδα των αλλοδαπών επιχειρήσεων, καθώς και των ημεδαπών που συμμετέχει αλλοδαπή με ποσοστό 50% τουλάχιστον και επεκτείνεται η ευχέρεια χρόνου κλεισίματος διαχειριστικής περιόδου όπως η αλλοδαπή επιχείρηση και στην περίπτωση συμμετοχής με ποσοστό 50% τουλάχιστον ημεδαπής στην οποία συμμετέχει αλλοδαπή με το αυτό ποσοστό ή ημεδαπή που συμμετέχει σε άλλη ημεδαπή με ποσοστό 50% (17-11-99) Ν 2753/99 άρθρο 9 παρ.29 Κ.Β.Σ., άρθρο 26 παρ.2

Ως παράδειγμα σχηματικά μπορούμε να απεικονίσουμε τα εξής:

Αλλοδαπή μητρική 30/8	Θυγατρική ελληνική 30/8	α' θυγατρική της ελληνικής 30/8
Ελληνική α' 30/12	Ελληνική β' (Μεταβολή χωρίς έγκριση) από 30/6 σε 31/12	

39-40. Απογραφή αποθεματικών που βρίσκονται σε εγκαταστάσεις τρίτων – απογραφή όλων των περιουσιακών στοιχείων τρίτων (επιτηδευματιών - ιδιωτών)

Τα περιουσιακά στοιχεία των τρίτων που βρίσκονται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου στις εγκαταστάσεις που επιτηδευματία, για

οποιοδήποτε σκοπό, καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών. Η καταχώρηση αυτών γίνεται ξεχωριστά στο τέλος της απογραφής ανά τρίτο, κατ' είδος και ποσότητα μέσα στην προθεσμία κλεισίματος του ισολογισμού. (τα αποθέματα ως γνωστόν καταχωρούνται στις 20 του μεθεπόμενου μήνα από τη λήξη της χρήσης – άρθρο 17 παρ. 7) Δεν απαιτείται να γίνεται καταχώρηση και ανά εγκατάσταση. Η υποχρέωση αυτή αναφέρεται μόνο στους επιτηδευματίες της Γ' κατηγορίας και όχι στις Β' κατηγορίας επιτηδευματίες, οι οποίοι έχουν υποχρέωση να απογράφουν μόνο τα εμπορεύσιμα περιουσιακά στοιχεία.

ΠΡΟΣΟΧΗ: μέχρι την 17-11-99 (χρόνος έναρξης ισχύς του άρθρου 9 παρ. 31 του Ν 2753/99) υπήρχε υποχρέωση καταχώρησης των περιουσιακών στοιχείων (πάγιων και αποθεμάτων) μόνο των επιτηδευματιών και δεν υπήρχε υποχρέωση καταχώρησης των περιουσιακών στοιχείων των ιδιωτών.

ΔΕΝ ΚΑΤΑΧΩΡΟΥΝΤΑΙ ΤΑ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΩΝ ΤΡΙΤΩΝ ΟΤΑΝ ΤΑ ΔΕΔΟΜΕΝΑ (τρίτος είδος και ποσότητα) ΠΡΟΚΥΠΤΟΥΝ ΑΠΟ ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΒΙΒΛΙΑ Η ΑΠ ΤΟ ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΘΗΚΗΣ

Τα περιουσιακά στοιχεία των τρίτων πρέπει να καταχωρούνται στην απογραφή με αναγραφή και του σκοπού για τον οποίον βρίσκονται στα χέρια του επιτηδευματία π.χ. φύλαξη, πώληση κ.τ.λ.

Σημείωση: τα περιουσιακά στοιχεία των τρίτων σαφώς δεν αποτελούν επαγγελματική περιουσία του επιτηδευματία, επειδή όμως έχουν σχέση με αυτή, δημιουργούνται δικαιώματα και υποχρεώσεις της επιχείρησης απέναντι στους τρίτους, επιβάλλεται η απογραφή τους.

41-42-43. Δικαιώματα απόδειξης μέσω καταστάσεων ότι είναι δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις

Παρέχεται η δυνατότητα στην ελεγχόμενη επιχείρηση για τις διαπιστωθείσες πλημμέλειες να παρέχει στον φορολογικό έλεγχο καταστάσεις ή ηλεκτρομαγνητικά μέσα ή άλλα αναλυτικά στοιχεία, από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία και να αποδεικνύει ότι είναι εφικτές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις για να μη κριθούν τα βιβλία της ως ανεπαρκή.

Δυνατότητα συμφωνίας ελεγκτικών επαληθεύσεων μέσω δημιουργίας καταστάσεων ή άλλων αναλυτικών στοιχείων. Απόδειξη μη ανεπάρκειας βιβλίων Β' ή Γ' κατηγορίας.

Τα βιβλία (Β' και Γ' κατηγορίας) χαρακτηρίζονται ως ανεπαρκή όταν καθίστανται εξ αντικειμένου αδύνατες ελεγκτικές επαληθεύσεις. Η αδυναμία αυτή πρέπει να αναφέρεται σε οικονομικά μεγέθη των βιβλίων και στοιχείων, να είναι αιτιολογημένη και δεν πρέπει να οφείλεται σε συγγνωστή πλάνη ή παραδρομή .

Τέθηκε πρόσθετη ασφαλιστική δικλείδα, για τη μη απόρριψη των βιβλίων ως ανεπαρκών, με τις διατάξεις του άρθρου 9 παρ. 33,35 του Ν 2753/99, οι οποίες πρόσθεσαν νέα εδάφια στο άρθρο 30 του Κ. Β. Σ. , όπου ορίζονται τα εξής:

“Δεν συνιστούν αντικειμενική αδυναμία ελέγχου οι περιπτώσεις που αναφέρονται σε διαπιστωθείσες πλημμέλειες στα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία όταν καλύπτονται από καταστάσεις ή ηλεκτρομαγνητικά μέσα ή άλλα αναλυτικά στοιχεία, τα οποία παρέχονται στον φορολογικό έλεγχο στην προθεσμία που τάσσεται απ’ αυτόν, με την προϋπόθεση ότι προκύπτουν με σαφήνεια τα δεδομένα, ώστε να είναι δυνατές οι ελεγκτικές επαληθεύσεις και επαληθεύονται αυτά από τα βιβλία και στοιχεία”.

Από τις διατάξεις αυτές προκύπτουν τα εξής συμπεράσματα:

- ◆ Ο ελεγκτής οφείλει να γνωρίσει στην επιχείρηση ποιες είναι εκείνες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις, οι οποίες οδηγούν τα βιβλία και στοιχεία σε ανεπάρκεια.
- ◆ Να δώσει εύλογο χρονικό διάστημα στην επιχείρηση ανάλογο του μεγέθους της ελεγχόμενης , των ετών που ελέγχονται, των ζητούμενων ουσιαστικά συμφωνικών κ. λ. π.
- ◆ Η επιχείρηση οφείλει να παραδώσει καταστάσεις, ηλεκτρομαγνητικά μέσα ή άλλα αναλυτικά στοιχεία από τα οποία μα προκύπτουν οι συμφωνίες και να καθίστανται δυνατές οι ζητούμενες ελεγκτικές επαληθεύσεις.
- ◆ Οι οποίες συμφωνίες μέσω των προαναφερόμενων καταστάσεων ή στοιχείων πρέπει να επαληθεύονται από τα τηρηθέντα βιβλία και στοιχεία. Δεν είναι δηλαδή δυνατόν μια επιχείρηση η οποία είχε

υποχρέωση να τηρήσει βιβλίο αποθήκης και δεν το τήρησε, να ζητήσει να το τηρήσει- συντάξει, κατά την στάση αυτή του ελέγχου.

- ◆ Η διάταξη αυτή αναφέρεται σε πλημμέλειες που διαπιστώνονται στα βιβλία που έχουν τηρηθεί και δεν καταλαμβάνει τις περιπτώσεις που δεν τηρήθηκαν βιβλία (βιβλίο αποθήκης, βιβλίο παραγωγής κοστολογίου, γενικό ημερολόγιο, αναλυτικά ημερολόγια, γενικό καθολικό ή βιβλίο απογραφών κτλ.)
- ◆ Επίσης η διάταξη αυτή ισχύει και για πλημμέλειες που αναφέρονται στο βιβλίο εσόδων εξόδων.
- ◆ Αντίθετα δεν ισχύει για το υπόχρεο τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας που τηρεί Β' κατηγορίας δηλαδή γι' αυτόν, που τηρεί βιβλία κατώτερης κατηγορίας ή γι' αυτόν που αν και υπόχρεος δεν τήρησε βιβλία.

Ενδεικτικά αναφέρουμε περιπτώσεις πλημμελειών στα Γ' κατηγορίας βιβλία που μπορεί να γίνει η επαλήθευση αυτών.

- Η τήρηση αθεώρητων βοηθητικών ημερολογίων (κλασικό σύστημα) αφού τα δεδομένα αυτών επαληθεύονται από τη συγκεντρωτική εγγραφή που γίνεται σε ημερήσια βάση στο θεωρημένο γενικό ημερολόγιο.
- Η ενημέρωση του βιβλίου αποθήκης συγκεντρωτικά ημερησίως και όχι ανά παραστατικό, εφ' όσων ο επιτηδευματίας μπορεί να προσκομίσει καταστάσεις από τις οποίες προκύπτει η ανάλυση όλων ή μερικών εγγραφών που θα ζητήσει ο έλεγχος.
- Η ενημέρωση των ημερολογίων σε επίπεδο πρωτοβάθμιου ή δευτεροβάθμιου λογαριασμού για τους πελάτες, προμηθευτές, εφ' όσων η αναλυτική κίνηση αυτών προκύπτει από τα αναλυτικά καθολικά.
- Αυτονόητο είναι ότι οι περιπτώσεις αυτές θα είναι απολύτως εξειδικευμένες και πάρα πολλές, άρα κάθε φορά η συμφωνία ή μη θα αποδεικνύεται από τα ίδια τα πραγματικά περιστατικά.

Τέλος, σημειώνουμε ότι οι διατάξεις αυτές καταλαμβάνουν όλες τις υποθέσεις που μέχρι τις 17-11-99 δεν έχουν ελεγχθεί ή εφ' όσων έχουν ελεγχθεί δεν έχουν εκδοθεί φύλλα ελέγχου.

Ανακρίβεια βιβλίων Α' κατηγορίας

Με το άρθρο 30 παρ. 6, ορίζονται οι προϋποθέσεις απόρριψης των βιβλίων και στοιχείων της πρώτης κατηγορίας ως ανακριβών. Οι διατάξεις αυτές αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 9 παρ. 34 του Ν.2753/99 και προσαρμόστηκαν οι προϋποθέσεις απόρριψης των βιβλίων της Α' κατηγορίας και ορίστηκαν ρητά ως λόγοι απόρριψης και οι περιπτώσεις:

- ❖ Έκδοση πλαστών και εικονικών στοιχείων
- ❖ Λήψη εικονικών στοιχείων

Απόφαση Δ. Ο. Υ. για μη θεώρηση στοιχείων

Αρμοδιότητα προϊσταμένου Δ. Ο. Υ. (με την συμφωνημένη γνώμη του επιθεωρητή) για έγκριση μη θεώρησης στοιχείων ή θεώρησης κατά διάφορο τρόπο , τα οποία εκδίδονται μηχανογραφικά ή τα δεδομένα αυτών είναι προεκτυπωμένα. (17/11/99)

Κώλυμα θεώρησης για φορολογικά -ασφαλιστικά χρέη

- Αναπροσαρμογή του ποσού 1.000.000 (οφειλομένων χρεών) σε 2,000,000 δρχ. χωρίς προσαυξήσεις μέχρι του οποίου θεωρούνται φορολογικά στοιχεία.
- Θεσπίζεται το ίδιο όριο θεώρησης και για ασφαλιστικά χρέη (μέχρι 2,000,000) Έναρξη ισχύος 17/11/99.
- Για τα επιμελητήρια λαμβάνονται υπόψη για τη μη θεώρηση οφειλών ανεξαρτήτως ποσού.

Δικαιώματα υπουργού οικονομικών για ρύθμιση νέων θεμάτων.

Καθιερώνεται δικαίωμα του υπουργού οικονομικών για έκδοση αποφάσεων προς εξειδίκευση των εξής φορολογικών θεμάτων :

- Απαλλαγή από την θεώρηση στοιχείων

- Ρύθμιση κατά κλάδο τρόπο τήρησης βιβλίου αποθήκης και παραγωγής κοστολογίου.
- Απαλλαγή από την έκδοση στοιχείων.
- Εισαγωγή ΕΥΡΩ στις συναλλαγές.
- Συναλλαγές μέσω ηλεκτρονικού εμπορίου.

Λήξη ισχύος αποφάσεων επιτροπής λογιστικών βιβλίων, για υπόχρεους αναλυτικής λογιστικής

Παύουν να ισχύουν οι αποφάσεις της επιτροπής λογιστικών βιβλίων με τις οποίες έχει δοθεί πλήρης ή μερική απαλλαγή από την τήρηση βιβλίου αποθήκης κατά την εξαγωγή σε επιτηδευματίες υπόχρεους τήρησης αναλυτικής λογιστικής και λήγουν την 31/12/00 και μετά για τις από 01/01/01 και στο εξής διαχειριστικές περιόδους (17/11/99)

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- ΕΓΚΥΚΛΟΠΑΙΔΕΙΑ ΠΑΠΥΡΟΥΣ ΛΑΡΟΥΣ ΜΠΡΙΤΑΝΙΚΑ -2000 - «Κ.Β.Σ.» - ΤΕΥΧΟΣ 34.
- ΕΓΚΥΚΛΟΠΑΙΔΕΙΑ ΠΑΠΥΡΟΥΣ ΛΑΡΟΥΣ ΜΠΡΙΤΑΝΙΚΑ -2000 - «ΦΟΡΟΙ» - ΤΕΥΧΟΣ 59.
- ΑΓΑΠΗΤΟΥ Σ. ΚΡΑΤΣΗ. «ΒΑΣΙΚΟΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΝΟΜΟΙ» - ΠΡΑΚΤΙΚΑ ΒΟΗΘΗΜΑΤΑ .
- ΝΙΚΟΛΑΟΥ ΧΡ. ΤΟΤΣΗ , ΧΡΗΣΤΟΥ ΝΙΚ. ΤΟΤΣΗ -1993 - «ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ» -ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΠΑΜΙΣΟΣ - ΑΘΗΝΑ .
- ΔΗΜΗΤΡΗ ΠΑΡ. ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΥ -«ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ» -1996 -ΤΟΜΟΣ Β'- ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΝΤ.Ν.ΣΑΚΚΟΥΛΑ - ΑΘΗΝΑ .
- ΧΡΗΣΤΟΥ Ν. ΤΟΤΣΗ - 1994 -«ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑ ΣΤΗΝ ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.» - ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΠΑΜΙΣΟΣ - ΑΘΗΝΑ .
- ΔΗΜΗΤΡΗΣ ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ, ΑΝΤΩΝΗΣ ΚΑΡΑΒΟΚΙΡΗΣ - 1997 - «ΘΕΜΑΤΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ» - ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΝΤ. Ν. ΣΑΚΚΟΥΛΑ - ΑΘΗΝΑ .
- ΙΩΑΝΝΗΣ ΜΑΡΙΝΗΣ, ΙΩΑΝΝΗΣ ΤΖΙΜΑΣ -1998 - «ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ» ΤΟΜΟΣ Α' & Β' ΚΑΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑ - ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΝΤ.Ν. ΣΑΚΚΟΥΛΑ - ΑΘΗΝΑ .
- ΔΗΜΗΤΡΗΣ ΣΤΑΜΑΤΟΠΟΥΛΟΣ, ΑΝΤΩΝΗΣ ΚΑΡΑΒΟΚΥΡΗΣ - 2000 - «ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΚΑΙ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ» - ΤΟΠΟΣ Α' & Β' - ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΝΤ. Ν. ΣΑΚΚΟΥΛΑ - ΑΘΗΝΑ .
- ΠΕΡΙΟΔΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΗΣ -« ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ 1999» - ΤΕΥΧΟΣ 536.
- ΠΕΡΙΟΔΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΗΣ - «ΕΚΤΑΚΤΗ ΕΚΔΟΣΗ» -ΤΕΥΧΟΣ 539.
- ΠΕΡΙΟΔΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΗΣ - «ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΣ 2000» - ΤΕΥΧΟΣ 538.
- ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ - «ΝΟΕΜΒΡΙΟΣ 1999» - ΤΕΥΧΟΣ 609.
- ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ - «ΜΑΡΤΙΟΣ 2000» - ΤΕΥΧΟΣ 613 - ΑΡΘΡΟ ΜΕΛΕΤΕΣ.



Στο τέλος θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε θερμά την καθηγήτρια μας Κα Σοφία Γιαννακοπούλου για την πολύτιμη βοήθεια και συνεργασία της, καθώς επίσης και όλους όσους με την παρουσία τους βοήθησαν στην διεκπέρωση της πτυχιακής μας.