

Οι αλλαγές στον ΚΦΑΣ συνοπτικά

Γράφει ο Φοροτεχνικός
Γιώργος Χριστόπουλος(*)

1. ...οι στόχοι:

Σύμφωνα με ανακοίνωση του Υπουργείου Οικονομικών, «το σχέδιο (για τον ΚΦΑΣ), με τις απαραίτητες νομοτεχνικές βελτιώσεις θα τεθεί πολύ σύντομα σε διαβούλευση και έχει δομηθεί με βάση τις προβλέψεις των σχετικών Οδηγιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και τις βέλτιστες διεθνείς πρακτικές, προκειμένου να αποτελέσει το νέο Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών και να εκσυγχρονίσει το λογιστικό μας δίκαιο».

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με το υπουργείο, «οι προτεινόμενες ρυθμίσεις σηματοδοτούν τη μετάβαση από ένα λεπτομερέστατο τυπολατρικό νομοθετικό πλαίσιο σε ένα φιλικότερο φορολογικό περιβάλλον, το οποίο βασίζεται στην εμπιστοσύνη του κράτους προς τον πολίτη και δίνει έμφαση στη διευκόλυνση της επιχειρηματικότητας».

Ως βασική αρχή εισάγεται η απαίτηση ο φορολογούμενος να τεκμηριώνει τις συναλλαγές και τα γεγονότα που τον αφορούν, έτσι ώστε να διασφαλίζεται η διενέργεια ελέγχου.

2. Σε αυτό το πλαίσιο, καταργούνται:

- Οι σχετικές (λεπτομερείς) ρυθμίσεις για τη διακίνηση αγαθών
- (δελτία αποστολής),
- πολλές άλλες ειδικές διατάξεις τήρησης ειδικών βιβλίων και έκδοσης
- στοιχείων.
- Ο έλεγχος της διακίνησης αλλάζει μορφή και μπορεί να γίνει διαμέσου απλής καταγραφής των πραγματικών περιστατικών σε συνδυασμό με τη διασταύρωση των στοιχείων που υποχρεωτικά καταγράφουν οι συναλλασσόμενοι.
- Όλες οι παραπάνω παρεμβάσεις γίνονται σε πλήρη ευθυγράμμιση με τα προβλεπόμενα από την Ευρωπαϊκή Νομοθεσία.

3. Επιπλέον, καταργείται:

Η σήμανση (με φυσικά ή ηλεκτρονικά μέσα) βιβλίων και στοιχείων διακίνησης ή πώλησης με εξαίρεση τις αποδείξεις λιανικής για ένα μεταβατικό στάδιο.

4. Στη λιανική πώληση, διατηρείται το σημερινό σύστημα ρυθμίσεων

(φορολογικές ταμειακές μηχανές ή σήμανση εκδιδόμενων αποδείξεων) για να γίνει δυνατή η ασφαλής μετάβαση σε ένα νέο πιο λειτουργικό σύστημα ρυθμίσεων. **Κατά τα λοιπά το καθεστώς έκδοσης αποδείξεων μένει κατά βάση ως έχει.** Οι ρυθμίσεις εκείνες που καθίστανται απαραίτητες για τη μετάβαση θα προκύψουν μέσα από μελέτη της διεθνούς πρακτικής και με δεδομένη την ελληνική εμπειρία σε επόμενο στάδιο.

5. Στη χονδρική πώληση απλοποιούνται οι ρυθμίσεις περί έκδοσης τιμολογίων.

Τα τιμολόγια μπορεί να εκδίδονται είτε σε έντυπη είτε σε ηλεκτρονική μορφή και είναι στην απόλυτη διακριτική ευχέρεια των συναλλασσόμενων να επιλέξουν τον τρόπο που θα συναλλάσσονται μεταξύ τους.

Είναι ευθύνη του φορολογούμενου η διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των τιμολογίων, επιλέγοντας τις κατάλληλες δικλίδες, σύμφωνα με τις προβλέψεις της Οδηγίας 2006/112 της ΕΕ.

Ως προς το ηλεκτρονικό τιμολόγιο, ενδεικτικά παραδείγματα δικλίδων ασφαλείας είναι η προηγμένη ηλεκτρονική υπογραφή και η ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων, ή άλλος πρόσφορος τρόπος που θα επιλέξουν οι συναλλασσόμενοι.

6. Τέλος, η αναβάθμιση των φορολογικών μηχανισμών

(φορολογικών ταμειακών μηχανών και ΕΑΦΔΣΣ) διατηρείται και **καθίσταται προαιρετική.**

Η υποχρέωση αποστολής οηΐη αναλυτικών στοιχείων ανά συναλλαγή δεν θα υλοποιηθεί προς το παρόν.

Το προσχέδιο νόμου έρχεται να υιοθετήσει την Οδηγία 2013/34, δηλαδή της (ενοποιημένης) λογιστικής οδηγίας της Ε.Ε. με κυριότερο στόχο την μείωση του κόστους συμμόρφωσης των επιχειρήσεων που λειτουργούν στην χώρα αναιρώντας, την πολυπλοκότητα του σημερινού συστήματος, με παράλληλη βελτίωση της αξιοπιστίας των λογιστικών πληροφοριών.

Όπως προβλέπεται και από την οδηγία, τα όρια μεγέθους των επιχειρήσεων αλλάζουν και ταξινομούνται με βάση το μέγεθός τους ως εξής :

7. Καθορισμός μεγέθους οντοτήτων (Άρθρο 2):

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

α) **σύνολο ενεργητικού** (περιουσιακών στοιχείων): 350.000 ευρώ.

β) καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: **700.000 ευρώ.**

γ) μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 10 άτομα. Ειδικά οι οντότητες* της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 (**σημ.** βλ. αμέσως πιο κάτω ποιες είναι οι εταιρείες αυτές), εντάσσονται στην κατηγορία των **πολύ μικρών**, με μόνη προϋπόθεση ότι ο κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει το ποσό του **1.000.000 ευρώ.***

***γ) Η Ετερόρρυθμη Εταιρεία, η Ομόρρυθμη Εταιρεία, η Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από άλλη νομοθετική διάταξη**

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

α) σύνολο ενεργητικού: 4.000.000 ευρώ.

β) καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 8.000.000 ευρώ.

γ) μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 50 άτομα.

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

α) σύνολο ενεργητικού: 20.000.000 ευρώ,

β) καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 40.000.000 ευρώ,

γ) μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα.

- **Μεγάλες οντότητες.** Οντότητες οι οποίες κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού τους υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:
 - α) σύνολο ενεργητικού: 20.000.000 ευρώ.
 - β) καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 40.000.000 ευρώ.
 - γ) μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα.

8. Προαιρετική η εφαρμογή του σχεδίου λογαριασμών του ΕΓΛΣ:

Επισημαίνεται ότι το σχέδιο προβλέπει την προαιρετική εφαρμογή του σχεδίου λογαριασμών του ΕΓΛΣ από τις οντότητες, σε ευθυγράμμιση με τις βέλτιστες διεθνείς πρακτικές των άλλων χωρών και την υπαγωγή όλων των οντοτήτων του ιδιωτικού και δημοσίου τομέα στον εν λόγω προσχέδιο νόμου.

Αναφορικά με τον Κ.Φ.Α.Σ. προβλέπεται να έχει ισχύ από την 1 Ιανουαρίου 2014 ενώ αναφορικά με τις λογιστικές ρυθμίσεις προβλέπεται εφαρμογή από 1 Ιανουαρίου 2015 με δυνατότητα άμεσης εφαρμογής, κατ' επιλογή της επιχείρησης. Επίσης σημαντική καινοτομία αποτελεί η κατάργηση των κατηγοριών βιβλίων (Απλογραφικά, Διπλογραφικά)

9. Υπάρχουν όμως ερωτήματα και προβληματισμοί.

Πιο κάτω φιλοξενούμε εδώ το άρθρο της επιστημονικής ομάδας του Γοτπ.Σγ επί του νέου σχεδίου για τη νέα αλλαγή του τρόπου φορολογικής απεικόνισης των συναλλαγών και των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και αλλαγές ΚΦΑΣ: Προβληματισμοί και επισημάνσεις.

Ημερομηνία ανάρτησης: 27/11/2013 15:15:06

Δόθηκε στη δημοσιότητα, τις προηγούμενες ημέρες, προσχέδιο νόμου για τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα σε συνέχεια του δελτίου τύπου του Υπουργείου Οικονομικών «Σχετικά με το νέο Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών».

Για τον προβληματισμό και μόνο των αναγνωστών μας, δεδομένου ότι πρόκειται για προσχέδιο νόμου που κυκλοφόρησε, θέτουμε τις ακόλουθες επισημάνσεις - ερωτήματα και θαπαρακαλούσαμε να έχουμε τα σχόλια σας και τις θέσεις για να αποτελέσουν στην ουσία αντικείμενο δημόσιου διαλόγου και εξαγωγής συμπερασμάτων για το θέμα αυτό.

1. Με το σχέδιο αυτό καταργείται το Ελληνικό Λογιστικό Σχέδιο καθώς και όλα τα κλαδικά λογιστικά σχέδια (Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων, Τραπεζών, Φορέων Κοινωνικής Ασφάλισης, Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου, ΟΤΑ, Δημόσιων Νοσοκομείων).

Η κάθε επιχείρηση ή όμιλος εταιρειών θα δικαιούται να έχει το δικό της σχέδιο ανάπτυξης λογαριασμών που θέλει η ίδια ή εφαρμόζει η «μαμά» εταιρεία της αλλοδαπής. Η κατάργηση του ΕΓΛΣ που είχε εδραιώσει τη λογιστική τυποποίηση μπορεί να επιφέρει αναρχία και απορρύθμιση με τον αυτοσχεδιασμό και αποτύπωση των προσωπικών αντιλήψεων του κάθε υπεύθυνου της επιχείρησης ή της μηχανογραφικής της οργάνωσης. Στο νέο περιβάλλον επιπλέον θα απαιτείται χρόνος προσαρμογής για την μετακίνηση των λογιστών από εταιρεία σε εταιρεία.

2. **Καταργείται ο έλεγχος της διακίνησης και παράδοσης αγαθών**, αφού καταργείται η υποχρεωτική έκδοση Δελτίου Αποστολής ή οποιουδήποτε συνοδευτικού εγγράφου. Από τη στιγμή που δεν θα εκδίδεται υποχρεωτικά κανένα συνοδευτικό έγγραφο και το τιμολόγιο θα εκδίδεται στις 15 του επόμενου μήνα είναι βέβαιο ότι θα εκδίδονται εκ των υστέρων τιμολόγια κατόπιν συμφωνίας, με ποσά που θα κρίνονται αναγκαία από τους αντισυμβαλλόμενους και όχι απαραίτητα με αυτά που αντικατοπτρίζουν την αληθινή συναλλαγή.

Σημειώνουμε και υπενθυμίζουμε στο αυστηρό σημερινό πλαίσιο πόσες παραβάσεις μη έκδοσης καταλογίζει το ΣΔΟΕ και πόσα εικονικά και πλαστά στοιχεία εκδίδονται. Το ερώτημα, βέβαια, που προκύπτει είναι το πώς θα καλυφθεί το δημοσιονομικό κενό από τη φοβερή απώλεια εσόδων που θα επιφέρει αυτή η μεταβολή. Δεν πρέπει να ξεχνάμε ότι ο συντελεστής φορολογίας εισοδήματος για τις επιχειρήσεις είναι 26% από το πρώτο ευρώ. Εάν συνυπολογιστεί και ο ΦΠΑ για ένα αγαθό του κανονικού συντελεστή (23%), τότε ένας μικροεπιτηδευματίας, με μία μείωση των εσόδων του κατά 1.000 ευρώ θα έχει ωφέλεια 490 ευρώ, στα 10.000 ευρώ δηλαδή 4.900 ευρώ φοροδιαφυγή.

3. Καταργείται η έκδοση φορτωτικής, γεγονός που θα διευκολύνει ακόμα πιο πολύ τα φορτηγά με έδρες άλλων κρατών (π.χ. Βουλγαρία κ.λπ.) για να μην εμφανίζουν κανένα έσοδο στην Ελλάδα.

4. Καταργείται ο τρόπος τήρησης των βιβλίων και αυτό θα γίνεται με ευθύνη της επιχείρησης με όποια θετικά ή αρνητικά αυτό συνεπάγεται. Δηλαδή ο φορολογικός έλεγχος μπορεί να ζητάει στοιχεία και καταχωρήσεις, που ναι μεν θα είναι απροσδιόριστα, αλλά θα επικαλείται το αναφερόμενο στο σχέδιο τεκμήριο της απόδειξης και θεμελίωσης των δεδομένων.

5. Τι θα γίνει με την απογραφή των αγαθών; Θα κάνουν απογραφή και τα μικρομάγαζα π.χ. ψιλικατζίδικα, περίπτερα και γενικότερα όλοι όσοι μέχρι σήμερα είχαν απαλλαγή;

6. Καταργείται η παρακολούθηση των αγαθών σε μερίδες, δηλαδή το βιβλίο αποθήκης.

7. Καταργούνται τα οποιαδήποτε πρόσθετα βιβλία

8. Καταργείται η θεώρηση των όποιων βιβλίων ή στοιχείων

9. Καταργείται η υποχρεωτική χρήση φορολογικών μηχανισμών

10. Καταργείται οποιοδήποτε αναφορά σε έκδοση στοιχείων δαπανών π.χ. απόδειξη δαπάνης. Θυμίζουμε ότι περισσότερες από 60 κατηγορίες - περιπτώσεις λαμβάνουν την αμοιβή τους με απόδειξη δαπάνης και παρακράτηση φόρου π.χ. Ευκαιριακά απασχολούμενοι, πραγματογνώμονες, διαιτητές, αμοιβές σε εργασίας ή επιτροπές, αποζημιώσεις, κ.λπ.

11. Τι θα γίνει με τους αγρότες που όλοι, όπως ορίζεται από 1-1-2014 στη φορολογία εισοδήματος (Ν.4172/2013), θα φορολογούνται έσοδα- έξοδα; Θα τηρούν τα όποια βιβλία και αυτοί που έχουν 10 κατσίκες ή 50 ρίζες ελιές;

Το προσχέδιο νόμου που δόθηκε στη δημοσιότητα είναι ένα κείμενο υπερσύνθετο, με μεγάλες και συνεχείς παραπομπές, το οποίο δεν χρησιμοποιεί δόκιμους και απόλυτα ορθούς ορισμούς της ελληνικής γλώσσας, αλλά προσπαθεί να αντιγράψει φτωχές ξένες έννοιες που δεν αποδίδουν πάντοτε.

Το νομοθέτημα αυτό δε λαμβάνει καθόλου υπόψη του, τον τεράστιο αριθμό των πάρα πολύ μικρών επιχειρήσεων, ελευθέρων επαγγελματιών, αυτοαπασχολουμένων και αγροτών που έχουμε στην Ελλάδα.

Τέλος είναι πολύ σημαντικό να γίνει κατανοητό από όλους τους συναδέλφους πως με τις νέες διατάξεις που έχουν ψηφιστεί σχετικά με την **ευθύνη των λογιστών και το ξέπλυμα του μαύρου χρήματος,** είναι εξαιρετικά επικίνδυνο για τον κάθε επαγγελματία του χώρου να εργάζεται σε ένα καθεστώς το οποίο δεν είναι ορισμένο, επιτρέποντας ακούσια λάθη ή μη αποδεκτές ενέργειες, που μπορεί να επισύρουν και ποινικές κυρώσεις.

Το σπουδαιότερο όλων σε οποιαδήποτε μεταβολή, αλλά ειδικά σε αυτήν που ανατρέπει την όλη λειτουργία των επιχειρήσεων, αλλά ιδιαιτέρως των μικρών επιχειρήσεων, είναι ο χρόνος που λαμβάνει χώρα η μεταβολή. Είναι δυνατόν αυτό το

νομοθέτημα να ψηφιστεί τέλος Δεκεμβρίου και να ισχύει από την πρώτη του έτους; Πώς θα μελετηθεί; Πώς θα γίνει κατανοητό;

Η επιστημονική μας άποψη είναι, ότι δεν πρέπει να γίνει βίαιη απορρύθμιση του όλου τρόπου λειτουργίας των επιχειρήσεων και της δομής των ελέγχων. Η όποια νέα οργανωτική ρύθμιση απαιτεί σεβασμό στην υπάρχουσα και χρόνους προσαρμογής των ανθρώπων, των λογιστικών και μηχανογραφικών προγραμμάτων. Η αλλαγή του τρόπου και των μεθόδων ελέγχου απαιτεί ένα μεταβατικό στάδιο κατά το οποίο συνυπάρχει η υπάρχουσα δομή με τη νέα σε δοκιμαστικό επίπεδο. Όταν αυτή επαληθευθεί, διορθωθεί και αρχίσει να αποδίδει, μεταβάλλουμε την παλιά δομή. Εν τέλει, σημειώνουμε και προτείνουμε να επιλεγούν οι όποιες βέλτιστες τεχνικές, αφού η διοίκηση ακούσει τις ομάδες ενδιαφερομένων και την κοινωνία, σε περιβάλλον διαλόγου, και να ισχύουν από 1-1-2015 για να δοθεί χρόνος προσαρμογής στις επιχειρήσεις και στο ίδιο το Υπουργείο Οικονομικών.

Οι διατάξεις για τα βιβλία και στοιχεία:

Με βάση τα πιο πάνω δεδομένα, παραθέτουμε στη συνέχεια το μέρος του σχεδίου νόμου που αναφέρεται στις ρυθμίσεις για τα βιβλία και στοιχεία, (σημ. εφεξής «Λογιστικά αρχεία» και «παραστατικά πωλήσεων») τον τρόπο και χρόνο έκδοσης. Επίσης στη συνέχεια παραθέτουμε τις διατάξεις για το είδος των οικονομικών καταστάσεων (εφεξής «χρηματοοικονομικές καταστάσεις») που θα έχει υποχρέωση να συντάσσει η κάθε κατηγορία επιχειρήσεων («οντότητες» με βάση τις συναλλαγές και όλα τα γεγονότα που θα καταχωρούνται στα λογιστικά αρχεία και θα ενσωματώνονται σε αυτές. Και βέβαια όλα αυτά υπό το πρίσμα της νέας αντίληψης που όπως είδαμε στην αρχή στόχο έχει «ένα φιλικότερο φορολογικό περιβάλλον».

10. ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ

Άρθρο 3: Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονός της που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου, καθώς και των προκύπτων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.
2. Το λογιστικό σύστημα παρακολουθεί σε αρχείο κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και κάθε μεταβολή αυτού.
3. Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τον παρόντα νόμο. Η οντότητα που επιλέγει, σύμφωνα με τον παρόντα νόμο, να καταρτίσει χρηματοοικονομικές καταστάσεις **των πολύ μικρών οντοτήτων** δύναται, αφού λάβει υπόψη τις ιδιαίτερες συνθήκες της καθώς και την ανάγκη συμμόρφωσης με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου, της φορολογικής ή άλλης νομοθεσίας, **να μην τηρήσει τα αρχεία της παραγράφου 2.**
4. Την δυνατότητα της παραγράφου 4 δεν έχουν οι οντότητες των παραγράφων 2(α), 2(β) και 2(δ) του άρθρου 1, καθώς και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεώνεται στη σύνταξη ισολογισμού από άλλη νομοθεσία.
5. Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης τήρησης των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου, το κριτήριο σημαντικότητας της παραγράφου 5 του άρθρου 17 δεν έχει εφαρμογή.

6. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί πέραν της λογιστικής και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση.

7. Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο.

8. Η ανάπτυξη σχεδίου λογαριασμών για την κάλυψη των πληροφοριακών αναγκών της οντότητας και την ευχερή εφαρμογή του παρόντος νόμου είναι ευθύνη της διοίκησης της οντότητας. Το σχέδιο λογαριασμών του παραρτήματος Γ του παρόντος νόμου είναι ενδεικτικού χαρακτήρα και προαιρετικής εφαρμογής. Εναλλακτικά, η οντότητα δύναται να αναπτύσσει το δικό της σχέδιο λογαριασμών.

9. Όταν η οντότητα δεν (υποχρεούται σε σύνταξη ισολογισμού?), η παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου δύναται να γίνεται με το απλογραφικό λογιστικό σύστημα.

10. Όταν η οντότητα (υποχρεούται σε σύνταξη ισολογισμού?), για την παρακολούθηση των στοιχείων των παραγράφων 1 και 2 του παρόντος άρθρου τηρείται:

α) αρχείο ημερολογίου στο οποίο καταχωρείται αναλυτικά κάθε συναλλαγή και γεγονός. β) αρχείο αναλυτικού καθολικού για κάθε τηρούμενο λογαριασμό.

δ) σύστημα συγκέντρωσης του αθροίσματος των χρεώσεων και των πιστώσεων, καθώς και το υπόλοιπο κάθε τηρούμενου λογαριασμού (ισοζύγιο).

Άρθρο 4: Άλλα λογιστικά αρχεία

1. Η οντότητα τηρεί κατά περίπτωση, πέραν των αρχείων του άρθρου 3, τα αρχεία που περιγράφονται στις επόμενες παραγράφους, με ημερομηνία αναφοράς την ημερομηνία του ισολογισμού.

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

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

4. Αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων: Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται:

α) τα ποσοτικά δεδομένα της φυσικής καταμέτρησης (σύντομη περιγραφή είδους, μονάδα μέτρησης και ποσότητα), κατά είδος και διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο. β) η κατά μονάδα αξία επιμέτρησης, καθώς και η συνολική αξία επιμέτρησης του κάθε είδους.

γ) Αναλώσιμα υλικά αγαθά που είναι ασήμαντα για τα μεγέθη της οντότητας μπορούν να μην απογράφονται.

5. Αρχείο αποθεμάτων τρίτων. Η οντότητα που έχει στην κατοχή της αποθέματα κυριότητας άλλης οντότητας τηρεί αρχείο στο οποίο καταγράφονται αναλυτικά τα σχετικά αποθέματα, κατά είδος και ποσότητα και διακεκριμένα κατά αποθηκευτικό χώρο.

6. Αρχείο λοιπών περιουσιακών στοιχείων. Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται αναλυτικά κατά είδος τα υπάρχοντα λοιπά περιουσιακά στοιχεία, με σύντομη περιγραφή και αναφορά της ποσότητας, όπου συντρέχει περίπτωση, και της λογιστικής τους αξίας.

7. Αρχείο λογαριασμών καθαρής θέσης και υποχρεώσεων. Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται αναλυτικά κατά είδος οι λογαριασμοί καθαρής θέσης και οι υποχρεώσεις, με αναφορά της ποσότητας (όταν συντρέχει περίπτωση) και της λογιστικής τους αξίας.

8. Αρχείο περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα. Στο αρχείο αυτό παρακολουθείται η ποσότητα των μονάδων του ξένου νομίσματος για τα επιμέρους περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις που εκφράζονται στο νόμισμα αυτό.
9. Οι πληροφορίες που απαιτούνται από το παρόν άρθρο δύναται να παρέχονται από άλλα αρχεία που τηρεί η οντότητα ή από συνδυασμό αρχείων.

Άρθρο 5: Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

1. **Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη** για την τήρηση επαρκούς λογιστικού συστήματος (**επαρκών λογιστικών αρχείων και κατάλληλων διαδικασιών**) για τη σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων και πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου ή σύμφωνα με τα Δ.Π.Χ.Α., κατά περίπτωση.
2. Επαρκή λογιστικά αρχεία θεωρούνται εκείνα τα αρχεία που τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, καταγραφή και επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα που αφορούν την οντότητα. Η επάρκεια των λογιστικών αρχείων, κρίνεται σε σχέση με τις απαιτήσεις για τη σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων και τη συμμόρφωση προς τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.
3. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να παρέχουν τη δυνατότητα σε ένα τρίτο πρόσωπο που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία να αποκτά κατανόηση των συναλλαγών και των γεγονότων της οντότητας καθώς και της κατάστασης στην οποία βρίσκεται αυτή, εντός ευλόγου χρόνου και σε οποιοδήποτε χρονικό σημείο της περιόδου.
4. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της οντότητας, προ της έκδοσής τους, εγκρίνονται κατά περίπτωση από το αρμόδιο όργανο διοίκησης της οντότητας και υπογράφονται από το εξουσιοδοτημένο μέλος του και τον κατά το νόμο υπεύθυνο λογιστή για τη σύνταξη αυτών.
5. **Η οντότητα μπορεί να αναθέτει σε τρίτο (εξωτερικός λογιστής)** την τήρηση του λογιστικού της συστήματος και τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών της καταστάσεων. Η ανάθεση της τήρησης του λογιστικού συστήματος και της κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει τη διοίκηση της οντότητας από τη σχετική ευθύνη που προκύπτει σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.
6. Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα τεκμήρια (**παραστατικά**), που εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν, είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτό. Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο παρών νόμος.
7. Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες **κατά την κρίση της δικλίδες** για:
 - α) την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των τεκμηρίων της προηγούμενης παραγράφου και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους.
 - β) την δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα), που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.
 - γ) την παρακολούθηση των αποθεμάτων της που έχουν διακινηθεί και εκκρεμεί τιμολόγηση.
8. Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς όλα τα **δεδομένα και πληροφορίες** που απαιτούνται από την υφιστάμενη φορολογική, ασφαλιστική ή άλλη νομοθεσία, αναλυτικά και σε σύνοψη για τη διευκόλυνση της διενέργειας οποιοδήποτε ελέγχου.
9. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να παρέχουν τη δυνατότητα σε ένα τρίτο πρόσωπο που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία να αποκτά κατανόηση των συναλλαγών και

των γεγονότων της οντότητας καθώς και της κατάστασης στην οποία βρίσκεται αυτή, εντός ευλόγου χρόνου και σε οποιοδήποτε χρονικό σημείο της περιόδου.

10. Από τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία των άρθρων 3 και 4 πρέπει να προκύπτει ο χρόνος στον οποίο γίνεται η καταχώρηση των συναλλαγών και γεγονότων.

11. Καμία αλλαγή σε λογιστικά αρχεία δεν επιτρέπεται εάν δεν είναι εφικτό να προσδιοριστεί με ασφάλεια το αρχικό περιεχόμενο των αρχείων και ο χρόνος που έγινε η αλλαγή.

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

13. Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου.

14. Μια μητρική οντότητα που έχει θυγατρική, η οποία θυγατρική δεν υπόκειται στο νόμο αυτό, πρέπει να λαμβάνει τα ενδεδειγμένα μέτρα ώστε να διασφαλίζεται ότι η θυγατρική τηρεί λογιστικά αρχεία με τρόπο που παρέχει τη δυνατότητα στη μητρική να συμμορφώνεται με τις απαιτήσεις αυτού του νόμου.

15. Σε περίπτωση που δύο ή περισσότερες οντότητες συνενώνονται σε μία ή σε περίπτωση αλλαγής του νομικού τύπου της οντότητας, η νέα οντότητα αναλαμβάνει την ευθύνη για τη συμμόρφωση των προηγούμενων οντοτήτων με τις ρυθμίσεις αυτού του νόμου.

16. Η οντότητα πρέπει να παρέχει στις αρμόδιες αρχές, όταν ζητηθεί, μετάφραση κάθε αρχείου που έχει συνταχθεί σε ξένη γλώσσα ή που έχει εκφραστεί σε ποσά ξένου νομίσματος, στην ελληνική γλώσσα και στο εθνικό νόμισμα αντίστοιχα. Η μετάφραση αυτή δίδεται εντός ευλόγου χρόνου που ορίζεται από τις αρμόδιες αρχές. Η μετάφραση ποσών στο εθνικό νόμισμα γίνεται σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του άρθρου 27 του παρόντος νόμου.

Άρθρο 6: Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων

1. Η ενημέρωση των λογιστικών αρχείων γίνεται εντός του απαιτούμενου χρόνου για την εμπρόθεσμη απόδοση φόρων, τελών και λοιπών επιβαρύνσεων που προβλέπονται από τη νομοθεσία, καθώς και την έγκαιρη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και την παροχή κάθε άλλης πληροφόρησης που η εθνική νομοθεσία απαιτεί.

2. **Η φυσική καταμέτρηση**, όπου συντρέχει περίπτωση, για τα λογιστικά αρχεία του άρθρου 4 διενεργείται σε κατάλληλο χρόνο που διασφαλίζει την αξιοπιστία των δεδομένων σε σχέση με την ημερομηνία αναφοράς των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας.

3. **Οι λογιστικές πράξεις** για την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της περιόδου περιλαμβάνουν την ολοκλήρωση της ενημέρωσης των λογιστικών αρχείων, καθώς και τον προσδιορισμό των φορολογητέων αποτελεσμάτων. Αυτή η λογιστική διαδικασία ολοκληρώνεται εντός του μικρότερου διαστήματος από:

α) τέσσερις μήνες από την λήξη της περιόδου.

β) τις οριζόμενες από τη νομοθεσία προθεσμίες για την υποβολή χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

γ) τις οριζόμενες από τη νομοθεσία προθεσμίες για την υποβολή της δήλωσης φόρου εισοδήματος.

δ) τα όρια που τίθενται από οποιαδήποτε άλλη νομοθεσία της χώρας. Άρθρο 7:

Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων

1. Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί σύμφωνα με τις διατάξεις αυτού του νόμου διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

α) πέντε (5) έτη από τη λήξη της περιόδου.

β) το χρόνο που ορίζεται από άλλη νομοθεσία.

2. Τα λογιστικά αρχεία μπορούν να διαφυλάσσονται σε οποιαδήποτε μορφή, εφόσον υπάρχει σύστημα αναζήτησης, εμφάνισης και εκτύπωσης ή αναπαραγωγής αυτών, για τη διευκόλυνση οποιουδήποτε ελέγχου.

3. Ειδικά σχετικά με κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του.

4. Εάν η διαφύλαξη των λογιστικών αρχείων πραγματοποιείται σε χώρα με την οποία δεν έχει υπογραφεί διακρατική συμφωνία για αμοιβαία συνδρομή σύμφωνα με το νόμο 1402/1983, το νόμο 1914/1990 και τον Κανονισμό (ΕΚ) 1798/2003 της Επιτροπής της 7η Οκτωβρίου 2003, η οντότητα πρέπει να διαθέτει ένα πλήρες αντίγραφο των λογιστικών της αρχείων στην Ελλάδα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ Άρθρο 8: Τιμολόγιο πώλησης

1. Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

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

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

4. Ο όρος «τιμολόγιο» μπορεί να υποκαθίσταται αναλόγως των καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας.

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

Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση τιμολογίου από:

α) το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτό-τιμολόγηση), ή β) τρίτο εξ' ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή.

γ) η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών ή από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει τον πωλητή από τη νομική δέσμευση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη σύμφωνα με αυτό το νόμο.

6. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για την περίπτωση εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών.

7. Το δημόσιο, οι περιφέρειες, οι νομαρχίες, οι δήμοι και κοινότητες και οι λοιποί οργανισμοί δημοσίου δικαίου δεν έχουν υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου για τις δραστηριότητες ή πράξεις τις οποίες πραγματοποιούν ως δημόσια εξουσία, έστω και αν για αυτές τις δραστηριότητες ή πράξεις εισπράττουν δικαιώματα, τέλη, εισφορές ή άλλες επιβαρύνσεις. Η εξαίρεση αυτή παρέχεται με την προϋπόθεση ότι οι πράξεις αυτές δεν υπόκεινται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία και την Οδηγία 2006/112/ΕΚ.

Άρθρο 9: Περιεχόμενο τιμολογίου

1. Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις: α) την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

β) τον αύξοντα αριθμό, για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο.

γ) τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών. δ) τον Α.Φ.Μ. του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών.

ε) το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή και του πελάτη που αποκτά τα αγαθά ή λαμβάνει τις υπηρεσίες.

στ) την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών, εκτός εάν η έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών προκύπτει από άλλα έγγραφα στα οποία παραπέμπει το τιμολόγιο.

ζ) την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.

η) την αξία αγαθών ή υπηρεσιών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., την αξία που απαλλάσσεται Φ.Π.Α., την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας χωρίς Φ.Π.Α., καθώς και την αξία κάθε έκπτωσης ή επιστροφής, εάν δεν συμπεριλαμβάνονται στην τιμή μονάδας. θ) το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται.

ι) το ποσό του οφειλόμενου Φ.Π.Α., εκτός εάν εφαρμόζεται ειδικό καθεστώς σύμφωνα με το οποίο η πληροφορία αυτή παραλείπεται.

ια) τον όρο «Αυτο-τιμολόγηση», όταν το τιμολόγιο εκδίδεται από τον λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών.

ιβ) όταν η πράξη απαλλάσσεται από Φ.Π.Α., η διάταξη της εθνικής νομοθεσίας ή η διάταξη της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ, σύμφωνα με την οποία η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών απαλλάσσεται από το φόρο αυτό.

ιγ) όταν ο λήπτης είναι υπόχρεος καταβολής του Φ.Π.Α., η αναφορά «Αντίστροφη επιβάρυνση».

ιδ) επί ενδοκοινοτικής παράδοσης ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, τα στοιχεία που προβλέπονται από την ισχύουσα νομοθεσία περί Φ.Π.Α., βάσει της οδηγίας 2006/112/ΕΚ. ιε) όταν εφαρμόζεται το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους των πρακτορείων ταξιδίων, η αναφορά «Καθεστώς περιθωρίου - Ταξιδιωτικά πρακτορεία».

ιστ) ο όρος «Καθεστώς περιθωρίου - Μεταχειρισμένα αγαθά» ή «Καθεστώς περιθωρίου - Έργα τέχνης» ή «Καθεστώς περιθωρίου - Αντικείμενα συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας», όταν εφαρμόζεται ένα από τα ειδικά καθεστώτα που ισχύουν στον τομέα των μεταχειρισμένων αγαθών και των αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας, αντίστοιχα. ιζ) όταν ο υπόχρεος στο Φ.Π.Α. είναι φορολογικός αντιπρόσωπος, κατά την έννοια της ισχύουσας νομοθεσίας περί Φ.Π.Α. και της σχετικής Οδηγίας 2006/112/ΕΚ τα πλήρη στοιχεία του εν λόγω προσώπου, καθώς και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) αυτού.

2. Τα ποσά του τιμολογίου μπορεί να εκφράζονται σε οποιοδήποτε νόμισμα.

3. Το τιμολόγιο δεν απαιτείται να φέρει υπογραφή για τους σκοπούς αυτού του νόμου.

Άρθρο 10: Απλοποιημένο τιμολόγιο και Συγκεντρωτικό τιμολόγιο

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

α) όταν το ποσό του τιμολογίου δεν υπερβαίνει το ποσό των 100 ευρώ, ή β) όταν το εκδιδόμενο τιμολόγιο είναι έγγραφο της παραγράφου 3 του άρθρου 8.

Το απλοποιημένο τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις: α) την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

β) προσδιορισμό της οντότητας που πωλεί τα αγαθά ή τις υπηρεσίες. γ) τον προσδιορισμό των αγαθών ή υπηρεσιών που προσφέρονται.

δ) το ποσό του Φ.Π.Α. που οφείλεται ή τις απαιτούμενες πληροφορίες για τον υπολογισμό του.

Επιτρέπεται η έκδοση συγκεντρωτικού τιμολογίου το οποίο αναφέρεται σε διαφορετικές παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών. Το συγκεντρωτικό τιμολόγιο περιλαμβάνει τις ίδιες πληροφορίες όπως το τιμολόγιο ή το απλοποιημένο τιμολόγιο, κατά περίπτωση.

Άρθρο 11: Χρόνος έκδοσης τιμολογίου

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

2. Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

α) σε περίπτωση πώλησης αγαθών ή υπηρεσιών, τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο **μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα** της παράδοσης ή αποστολής αγαθών, ή της παροχής των υπηρεσιών, κατά περίπτωση.

β) σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται **μέχρι τη 15η ημέρα** του επόμενου μήνα από το μήνα στον οποίο **μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό** για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί. γ) στην περίπτωση έκδοσης συγκεντρωτικού τιμολογίου της παραγράφου 3 του άρθρου 10, το συγκεντρωτικό τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η του επόμενου μήνα από το μήνα εντός του οποίου πραγματοποιήθηκε το πρώτο υποκείμενο στο φόρο γεγονός πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που συμπεριλαμβάνεται στο συγκεντρωτικό τιμολόγιο.

3. Το τιμολόγιο πώλησης έχει σε κάθε περίπτωση ημερομηνία έκδοσης εντός του φορολογικού έτους στο οποίο γεννάται η υποχρέωση έκδοσής του.

Άρθρο 12: Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

1. Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών **σε ιδιώτες καταναλωτές**, αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8, μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (**τιμολόγιο λιανικής πώλησης ή απόδειξη λιανικής πώλησης**) και αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται στον πελάτη.

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

Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, ο πωλητής μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τρίτο εξ' ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή. Η συμφωνία για έκδοση τιμολογίου από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει τον πωλητή από τη νομική δέσμευση να διασφαλίζει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη σύμφωνα με αυτό το νόμο.

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

α) την ημερομηνία έκδοσης.

β) τον αύξοντα αριθμό, για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.

γ) τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

δ) το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) το συντελεστή Φ.Π. Α. που εφαρμόζεται και την μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.

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

Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των 30 ευρώ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το όνομα και τη διεύθυνση του πελάτη.

5. Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται στον πελάτη.
6. Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.

Άρθρο 13: Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

1. Το στοιχείο λιανικής πώλησης **εκδίδεται:**

α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά την παράδοση ή την έναρξη της αποστολής. β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την παροχή της υπηρεσίας.

γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.

γ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης ή επαναλαμβανόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου για λογαριασμό τρίτου, με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.

δ) Όταν, πριν την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή της κατασκευής του έργου, μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί, το στοιχείο λιανικής εκδίδεται στο χρόνο που το εν λόγω μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό.

Άρθρο 14: Ηλεκτρονικό τιμολόγιο

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

2. Ηλεκτρονικό τιμολόγιο, συμπεριλαμβανομένου του στοιχείου λιανικής πώλησης, είναι οποιοδήποτε τιμολόγιο που περιέχει τις πληροφορίες που απαιτούνται από τον παρόντα νόμο και το οποίο έχει εκδοθεί και ληφθεί σε ηλεκτρονική μορφή.

3. Η χρήση ηλεκτρονικού τιμολογίου υπόκειται στην αποδοχή του, με έντυπο ή ηλεκτρονικό τρόπο, εκ μέρους του λήπτη των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση.

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

Άρθρο 15: Αυθεντικότητα του τιμολογίου

1. Η αυθεντικότητα της προέλευσης, η ακεραιότητα του περιεχομένου και η αναγνωσιμότητα του τιμολογίου, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, διασφαλίζεται από το χρόνο της έκδοσής του έως τη λήξη της περιόδου διαφύλαξής του. Αυτό ισχύει τόσο για τιμολόγια που εκδίδονται για πώληση αγαθών ή υπηρεσιών όσο και για τιμολόγια που λαμβάνονται για αγορά αγαθών

και υπηρεσιών.

2. Κάθε οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιεσδήποτε δικλίδες της οντότητας δημιουργούν αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία (αλυσίδα) τεκμηρίων που συνδέουν κάθε τιμολόγιο με τη σχετική προμήθεια αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, και αντίστροφα.

3. Η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητα του περιεχομένου ενός ηλεκτρονικού τιμολογίου μπορεί να διασφαλίζεται με τους πιο κάτω ενδεικτικά αναφερόμενους τρόπους:

α) χρήση προηγμένης ηλεκτρονικής υπογραφής που έχει δημιουργηθεί από ένα μηχανισμό δημιουργίας ασφαλών ηλεκτρονικών υπογραφών και στηρίζεται σε πιστοποιητικό εγκεκριμένου φορέα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του Π.Δ.150/2001 (ΦΕΚ Α, 125).

β) ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων (ΕΟΣ), όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 2 της σύστασης 1994/820/ΕΚ της Επιτροπής, της 19ης Οκτωβρίου 1994 (Επίσημη Εφημερίδα Ε.Κ. ΕΕ 388/28.12.1994), εφόσον η συμφωνία σχετικά με αυτήν την ανταλλαγή προβλέπει τη χρησιμοποίηση διαδικασιών που εγγυώνται τη γνησιότητα της προέλευσης και την ακεραιότητα των δεδομένων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΑΡΧΕΣ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ Άρθρο 16: Ορισμός των χρηματοοικονομικών καταστάσεων

1. Όλες οι συναλλαγές και όλα τα γεγονότα που καταχωρούνται στα λογιστικά αρχεία ενσωματώνονται στις **χρηματοοικονομικές καταστάσεις** της περιόδου βάσει των προβλέψεων του παρόντος νόμου.

2. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις αποτελούν ενιαίο σύνολο και παρουσιάζουν εύλογα (**εύλογη παρουσίαση**), από κάθε ουσιώδη άποψη, τα αναγνωριζόμενα περιουσιακά στοιχεία (στοιχεία του ενεργητικού), τις υποχρεώσεις, την καθαρή θέση, τα στοιχεία εσόδων, εξόδων, κερδών και ζημιών, καθώς και τις χρηματοροές της εκάστοτε περιόδου, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

3. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των μεγάλων οντοτήτων του άρθρου 2, περιλαμβάνουν:

α) Τον Ισολογισμό ή Κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης (Πίνακας).

β) Την Κατάσταση αποτελεσμάτων (Πίνακας).

γ) Την Κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης (Πίνακας).

δ) Την Κατάσταση χρηματοροών (Πίνακας).

ε) Το Προσάρτημα (Σημειώσεις).

4. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των μεσαίων οντοτήτων του άρθρου 2, περιλαμβάνουν:

α) Τον Ισολογισμό ή κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης (Πίνακας). β) Την Κατάσταση αποτελεσμάτων (Πίνακας).

γ) Την Κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης (Πίνακας). δ) Το Προσάρτημα (Σημειώσεις).

5. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των πολύ μικρών και μικρών οντοτήτων του άρθρου 2, περιλαμβάνουν:

α) Τον Ισολογισμό ή κατάσταση χρηματοοικονομικής θέσης (Πίνακας). β) Την Κατάσταση αποτελεσμάτων (Πίνακας). γ) Το Προσάρτημα (Σημειώσεις).

6. Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις των οντοτήτων καταρτίζονται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τα υποδείγματα του Παραρτήματος Β: υπόδειγμα Β.1 (Ισολογισμός), Β.2

(Κατάσταση αποτελεσμάτων, Β.2.1 ή Β.2.2), Β.3 (Κατάσταση μεταβολών καθαρής θέσης), και Β.4 (Κατάσταση χρηματοροών).

7. Εναλλακτικά της παραγράφου 6, οι πολύ μικρές οντότητες μπορούν να καταρτίζουν συνοπτικό ισολογισμό του υποδείγματος Β.5 και συνοπτική Κατάσταση αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β.6, εφόσον δεν προβλέπεται διαφορετικά από άλλη νομοθεσία. —

8. Εναλλακτικά της παραγράφου 7, **οι πολύ μικρές οντότητες της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1** του παρόντος νόμου μπορούν να καταρτίζουν μόνο την Κατάσταση αποτελεσμάτων του **υποδείγματος Β.6**, εφόσον δεν προβλέπεται διαφορετικά από άλλη νομοθεσία.

9. Τα κονδύλια των υποδειγμάτων χρηματοοικονομικών καταστάσεων στο παράρτημα Β του νόμου παρουσιάζονται διακεκριμένα χωρίς συμψηφισμούς.

10. Η δομή και το περιεχόμενο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων δεν μεταβάλλεται από περίοδο σε περίοδο.

11. Απόκλιση από τη δομή και το περιεχόμενο των υποδειγμάτων του παραρτήματος Β δεν επιτρέπεται, εκτός από τις εξής περιπτώσεις:

α) περαιτέρω ανάλυση των κονδυλίων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων επιτρέπεται υπό τον όρο ότι θα τηρείται η διάρθρωση των υποδειγμάτων.

β) νέα κονδύλια μπορούν να προστίθενται, υπό τον όρο ότι το περιεχόμενό τους δεν περιλαμβάνεται σε άλλο κονδύλι προβλεπόμενο στα υποδείγματα.

γ) τα κονδύλια των χρηματοοικονομικών καταστάσεων μπορούν να συγχωνεύονται όταν:

γ1) τα ποσά τους είναι ασήμαντα σε σχέση με τους σκοπούς της εύλογης παρουσίασης της παραγράφου 1 του άρθρου 16, ή

γ2) η συγχώνευση παρέχει μεγαλύτερη σαφήνεια.

12. Η δομή, το περιεχόμενο, η ονοματολογία των κονδυλίων και η ορολογία των κονδυλίων των χρηματοοικονομικών καταστάσεων μπορεί να προσαρμόζεται εάν απαιτείται για την κάλυψη της απαίτησης για εύλογη παρουσίαση.

(*)

Ο Γ. Χριστόπουλος είναι μέλος του Δ.Σ. της ΠΟΦΕΕ και Γενικός Γραμματέας της ΕΦΕΕΑ