

Οδηγίες για την υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων

ΠΟΛ.1078/17.3.2014

Οδηγίες για την υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών, από 1.1.2014

Αθήνα, 17/3/2014

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ
ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (15η)
ΤΜΗΜΑ: Β'

Ταχ. Δ/ση:Καρ. Σερβίας 10
Ταχ. Κωδ.:101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες: Σταθός Δημήτρης
Φραγκούλη Ελένη
Τηλέφωνο:210-3610030 210-3610065

ΠΟΛ 1078/2014

ΘΕΜΑ: «Οδηγίες για την υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, για διασταύρωση πληροφοριών, από 1.1.2014»

Με τις διατάξεις των [παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 14](#) του ν. [4174/2013](#) (ΦΕΚ 170 Α'), όπως προστέθηκαν με την [παράγραφο 5 του άρθρου 42](#) του ν. [4223/2013](#) (ΦΕΚ 287 Α'), καθορίζεται νέος τρόπος υποβολής, από 1.1.2014, καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, προμηθευτών και πελατών, για τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία αποκλειστικά με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου επικοινωνίας στο διαδικτυακό τόπο του Υπουργείου Οικονομικών (www.gsis.gr) ενώ, παράλληλα, τίθενται οι σχετικές εξουσιοδοτικές διατάξεις για την έκδοση αποφάσεων του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων με τις οποίες καθορίζονται οι λεπτομέρειες υποβολής των υπόψη καταστάσεων.

Με βάση τις ανωτέρω εξουσιοδοτικές διατάξεις εκδόθηκε η απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.) [ΠΟΛ.1022/7.1.2014](#) (ΦΕΚ 179 Β'), όπως τροποποιήθηκε με την απόφαση του Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ.1072/7.3.2014, με την οποία καθορίστηκαν η έκταση εφαρμογής, το περιεχόμενο, ο τρόπος καταχώρισης, ο χρόνος υποβολής καθώς και ο τρόπος υποβολής των υπόψη καταστάσεων.

Με την παρούσα παρέχονται οδηγίες σχετικά με την υποβολή των υπόψη καταστάσεων.

1. Έκταση εφαρμογής (υπόχρεοι - συναλλαγές που περιλαμβάνονται - συναλλαγές που εξαιρούνται)

Με την [παράγραφο 3 του άρθρου 14](#) του ν. [4174/2013](#), σε συνδυασμό με το άρθρο 1 της απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. [ΠΟΛ.1022/7.1.2014](#), όπως ισχύει, ορίζεται η έκταση εφαρμογής της υποχρέωσης υποβολής καταστάσεων πελατών και προμηθευτών, δηλαδή οι υπόχρεοι σε υποβολή των καταστάσεων αυτών, οι συναλλαγές που περιλαμβάνονται, καθώς και οι συναλλαγές που εξαιρούνται από την υποχρέωση υποβολή τους.

Ειδικότερα:

1.1. Υπόχρεοι υποβολής

Υπόχρεοι σε υποβολή καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών και προμηθευτών, για τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία, από 1.1.2014 και εξής, είναι:

α) Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κατά την έννοια των διατάξεων του [άρθρου 21](#) του ν. [4172/2013](#) (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος), για τα φορολογικά στοιχεία που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική του εξυπηρέτηση. Επισημαίνεται ότι, η υποχρέωση αυτή αφορά κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, ανεξάρτητα της κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή της απαλλαγής του από αυτά, καθώς και της υπαγωγής ή μη στις διατάξεις του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (υποκείμενοι που διενεργούν φορολογητέες ή απαλλασσόμενες πράξεις με ή χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών κ.λπ.).

Εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, κατά την έννοια των ανωτέρω διατάξεων, αποκτούν και οι αγρότες, φυσικά πρόσωπα, που υπάγονται είτε στο ειδικό είτε στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.. Επισημαίνεται ότι, κατά ρητή διατύπωση των κοινοποιούμενων διατάξεων, οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ([άρθρο 41](#) του ν. [2859/2000](#)), υποβάλλουν καταστάσεις πελατών (μόνο για τα τιμολόγια πώλησης που τυχόν εκδίδουν οι ίδιοι για το σύνολο της παραγωγής τους) και προμηθευτών, ανεξάρτητα της απαλλαγής τους από την τήρηση βιβλίων με βάση τις διατάξεις του [Κ.Φ.Α.Σ.](#).

Στα έσοδα από επιχειρηματική δραστηριότητα δεν περιλαμβάνονται τα ακαθάριστα έσοδα των φυσικών προσώπων από κεφάλαιο και υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου.

β) Κάθε νομικό πρόσωπο και νομική οντότητα, κατά την έννοια των διατάξεων των περιπτώσεων γ' και δ' του [άρθρου 2](#) του ν. [4172/2013](#) (Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος) και των περιπτώσεων γ' και δ' του [άρθρου 3](#) του ν. [4174/2013](#) (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας), για τα φορολογικά στοιχεία που σχετίζονται αποκλειστικά με την επαγγελματική εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού των προσώπων αυτών. Επισημαίνεται ότι, η υποχρέωση αυτή αφορά κάθε νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα,

ανεξάρτητα της κατηγορίας των τηρούμενων βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) ή της απαλλαγής από αυτά, καθώς και της υπαγωγής ή μη στις διατάξεις του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (υποκείμενοι που διενεργούν φορολογητέες ή απαλλασσόμενες πράξεις με ή χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισρών κ.λπ.).

Περιλαμβάνονται, συνεπώς, όλα τα νομικά πρόσωπα και όλες οι νομικές οντότητες, ανεξαρτήτως κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, όπως Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ι.Κ.Ε., Ο.Ε., Ε.Ε., δημόσιο, νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, σωματεία, ιδρύματα, λοιπά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα κ.λπ..

γ) Οι μη εγκαταστημένοι στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενοι στο Φ.Π.Α., οι οποίοι διαθέτουν Α.Φ.Μ. στο εσωτερικό της χώρας, για τις αγορές ή πωλήσεις που πραγματοποιούν χρησιμοποιώντας τον Α.Φ.Μ. αυτό, εφόσον στα πρόσωπα αυτά ή σε όμιλο που ανήκουν, έχει χορηγηθεί άδεια για την πραγματοποίηση εισαγωγών, με αναστολή καταβολής του οφειλόμενου ΦΠΑ κατά την εισαγωγή και εφαρμογή του συστήματος αντιστροφής της υποχρέωσης για τις μεταγενέστερες παραδόσεις των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας (δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης η' της [παραγράφου 1 του άρθρου 35](#) του ν. [2859/2000](#)).

1.2. Συναλλαγές που περιλαμβάνονται

Στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών περιλαμβάνονται τα εκδοθέντα και ληφθέντα φορολογικά στοιχεία από τα πρόσωπα της περίπτωσης 1.1. της παρούσας, ανεξάρτητα από τον τρόπο έκδοσης αυτών (μηχανογραφικά ή χειρόγραφα). Ενδεικτικά, στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών, περιλαμβάνονται τα εξής φορολογικά στοιχεία:

- Τα τιμολόγια, «χρεωστικά» ή πιστωτικά, για την πώληση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, μεμονωμένων ή επαναλαμβανόμενων, την είσπραξη επιδοτήσεων, οικονομικών ενισχύσεων, αποζημιώσεων, επιστροφών τόκων, εισφορών και άλλων ανόργανων εσόδων, την αγορά αγροτικών προϊόντων, από αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. (παράγραφοι 1, 2, 3, 4 και 6 του άρθρου 6 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#)).
- Οι εκκαθαρίσεις που εκδίδονται για την πώληση ή την αγορά για λογαριασμό τρίτου (παράγραφοι 7 και 8 του άρθρου 6 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#)) ή που προβλέπονται από αποφάσεις του υπουργού οικονομικών για ειδικές περιπτώσεις συναλλαγών (όπως, πωλήσεις εφημερίδων και περιοδικών από πρακτορεία σε τρίτους - Α.Υ.Ο ΠΟΛ.1292/1993 κ.λπ.).
- Τα φορολογικά στοιχεία που εξομοιώνονται με τιμολόγια, όπως, συμβόλαια μεταβίβασης για την πώληση ακινήτων, έγγραφα πώλησης ηλεκτρικού ρεύματος, φυσικού αερίου, ύδατος κ.λπ. (παράγραφος 16 του άρθρου 6 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#)).
- Οι τίτλοι κτήσης που εκδίδονται για την αγορά αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών από μη υπόχρεο έκδοσης τιμολογίου ή από αρνούμενο έκδοσης (παράγραφος 5 του άρθρου 6 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#)).

- Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών και οι αποδείξεις επιστροφής λιανικώς πωληθέντων αγαθών. Σημειώνεται ότι, με το τελευταίο εδάφιο της [παραγράφου 3 του άρθρου 14](#) του ν. [4174/2013](#), για τις λιανικές συναλλαγές υποβάλλονται συγκεντρωτικά δεδομένα.

- Τα φορολογικά στοιχεία που εκδίδονται για τις αυτοπαραδόσεις αγαθών και τις ιδιοχρησιμοποιήσεις υπηρεσιών, κ.λπ..

1.3. Συναλλαγές που εξαιρούνται

Στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών δεν καταχωρούνται οι κατωτέρω συναλλαγές:

- Οι πωλήσεις αγαθών ή υπηρεσιών από και προς την αλλοδαπή (ενδοκοινοτικές παραδόσεις ή αποκτήσεις αγαθών, ενδοκοινοτικές παροχές ή λήψεις υπηρεσιών, πωλήσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών από και προς τρίτες χώρες, παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών προς την αλλοδαπή στις οποίες επιβάλλεται Φ.Π.Α. ημεδαπής).

- Τα ενοίκια ακινήτων, στα οποία συμπεριλαμβάνεται και η χρηματοδοτική μίσθωση ακινήτων. Αντίθετα, τα ενοίκια ακινήτων των οποίων η αξία επιβαρύνεται με Φ.Π.Α., όπως η μίσθωση χώρων της περίπτωσης δ' της [παραγράφου 1 του άρθρου 8](#) του ν. [2859/2000](#), συμπεριλαμβάνονται στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών.

- Οι πωλήσεις εισιτηρίων όλων των μεταφορικών μέσων (οδικών, σιδηροδρομικών, θαλάσσιων, εναέριων), στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι αποδείξεις πώλησης εισιτηρίων (Α.Π.Ε.) και τα πιστωτικά τιμολόγια που εκδίδονται γι' αυτά.

- Οι συνδρομές σε επαγγελματικές οργανώσεις και επαγγελματικά επιμελητήρια.

- Οι συνδρομές και δωρεές σε συλλόγους και νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, για τις οποίες εκδίδονται μη φορολογικά στοιχεία (αποδείξεις εισπραξης). Αντίθετα, οι συνδρομές σε αστικές μη κερδοσκοπικές εταιρίες, για τις οποίες εκδίδονται τιμολόγια, συμπεριλαμβάνονται στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών.

- Συναλλαγές που αφορούν τόκους ή προμήθειες που χορηγούνται ή λαμβάνονται από τραπεζικά ιδρύματα, πλην προμηθειών πιστωτικών καρτών από και προς υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών.

- Συναλλαγές που αφορούν τόκους ή προμήθειες που καταβάλλονται ή λαμβάνονται από και προς τραπεζικά ιδρύματα από υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, πλην καταβαλλόμενων προμηθειών πιστωτικών καρτών προς τα ιδρύματα αυτά. Αντίθετα, στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών συμπεριλαμβάνονται οι τόκοι μεταξύ υπόχρεων απεικόνισης συναλλαγών, πλην των τραπεζικών ιδρυμάτων, όπως τόκοι επί πιστώσει πωλήσεων,

υπερημερίας κ.λπ..

- Η αξία εγγυοδοσίας, εφόσον δεν περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία των πωληθέντων αγαθών. Αντίθετα, εφόσον η αξία εγγυοδοσίας περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία των πωληθέντων αγαθών, αυτή συμπεριλαμβάνεται στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών.
- Τα έξοδα μισθοδοσίας (μισθοί, ημερομίσθια, συντάξεις), στα οποία συμπεριλαμβάνονται και οι εργοδοτικές εισφορές.
- Οι εισφορές που καταβάλλονται σε Ταμεία Ασφάλισης (Ο.Α.Ε.Ε. κ.λπ.).
- Τα γραμμάτια προκαταβολής (προείσπραξης) δικηγορικών συλλόγων.
- Τα μερίσματα που χορηγούν οι δικηγορικοί σύλλογοι, οι σύλλογοι δικαστικών επιμελητών, οι συμβολαιογραφικοί σύλλογοι κ.λπ. στα μέλη τους.
- Τα τέλη και δικαιώματα, που εισπράττουν οι άμισθοι υποθηκοφύλακες, για λογαριασμό τους και για λογαριασμό τρίτων.
- Τα ασφάλιστρα και αντασφάλιστρα. Επίσης, δεν καταχωρούνται, οι επιστροφές ασφαλιστρων και οι εκπτώσεις επί των ασφαλιστρων που αναγράφονται στα σχετικά ασφαλιστήρια συμβόλαια ή στις πρόσθετες πράξεις.
- Οι κοινόχρηστες δαπάνες.
- Οι πωλήσεις λαχείων.

Εξαιρετικά, για το ημερολογιακό έτος 2014, τα φορολογικά στοιχεία για τις πωλήσεις ηλεκτρικού ρεύματος (μόνο από τη Δ.Ε.Η.), τις πωλήσεις ύδατος μη ιαματικού (από την Ε.Υ.Δ.Α.Π., τις δημοτικές επιχειρήσεις κ.λπ.) και την παροχή τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών (σταθερή και κινητή τηλεφωνία), δεν συμπεριλαμβάνονται στις καταστάσεις πελατών που υποβάλλουν οι εκδότες αυτών, ενώ οι λήπτες, υποβάλλουν στην κατάσταση προμηθευτών, τα στοιχεία αυτά, συγκεντρωτικά, χωρίς αναγραφή του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου (εκδότη), στις οποίες, επίσης, δεν καταχωρούνται το Έκτακτο Ειδικό Τέλος Ηλεκτροδοτούμενων Δομημένων Επιφανειών (Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε.), καθώς και το Έκτακτο Ειδικό Τέλος Ακινήτων (Ε.Ε.Τ.Α.), που εισπράττονται μέσω των λογαριασμών της Δ.Ε.Η..

Αντίθετα, από 1.1.2015, τόσο οι εκδότες, όσο και οι λήπτες, καταχωρούν στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών, αντίστοιχα, αναλυτικά τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία.

2. Περιεχόμενο καταστάσεων

Με το άρθρο 2 της απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. [ΠΟΛ.1022/7.1.2014](#), όπως ισχύει, ορίζεται το περιεχόμενο των καταστάσεων πελατών και προμηθευτών. Ειδικότερα στις καταστάσεις αυτές καταχωρούνται:

α) Ο Α.Φ.Μ. του πελάτη ή του προμηθευτή, που αναγράφεται στα, εκδοθέντα και ληφθέντα, τιμολόγια («χρεωστικά» και πιστωτικά), καθώς και στα λοιπά έγγραφα που εξομοιώνονται ή επέχουν θέση τιμολογίων (συμβόλαια μεταβίβασης για την πώληση ακινήτων, εκκαθαρίσεις, κ.λπ.).

Δεν απαιτείται η αναγραφή του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου, στις παρακάτω περιπτώσεις:

αα) Στις συγκεντρωτικές εγγραφές αποδείξεων λιανικών συναλλαγών και αποδείξεων επιστροφής, που εκδίδονται είτε με τη χρήση Φ.Τ.Μ., είτε με τη χρήση Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., είτε χειρόγραφα (κατάσταση πελατών).

αγ) Στις συγκεντρωτικές εγγραφές ληφθέντων φορολογικών παραστατικών, που έχουν εκδοθεί στο όνομα τρίτου προσώπου (π.χ. λογαριασμοί Δ.Ε.Η., Ε.Υ.Δ.Α.Π. κ.λπ.), των στοιχείων λιανικών συναλλαγών που αφορούν δαπάνες για αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών (κατάσταση προμηθευτών), καθώς και των τίτλων κτήσης, στις περιπτώσεις που ο αντισυμβαλλόμενος στερείται Α.Φ.Μ.. Επίσης, εξαιρετικά για το ημερολογιακό έτος 2014, δεν απαιτείται η αναγραφή του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου και στα ληφθέντα παραστατικά λογαριασμών ηλεκτρικού ρεύματος (μόνο από τη Δ.Ε.Η.), ύδατος μη ιαματικού (από την Ε.Υ.Δ.Α.Π., τις δημοτικές επιχειρήσεις κ.λπ.) και τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών (σταθερής και κινητής τηλεφωνίας).

β) Το πλήθος των εκδοθέντων και ληφθέντων φορολογικών στοιχείων

Το πλήθος των εκδοθέντων και ληφθέντων φορολογικών στοιχείων απαιτείται μόνο στις περιπτώσεις που τα φορολογικά στοιχεία καταχωρούνται αναλυτικά ανά Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλόμενου πελάτη ή προμηθευτή (όπως τα τιμολόγια και τα στοιχεία που εξομοιώνονται ή επέχουν θέση τιμολογίων).

Αντίθετα, όπου τα φορολογικά στοιχεία καταχωρούνται με μία συγκεντρωτική εγγραφή, όπως οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, δεν αναγράφεται το πλήθος των εκδιδόμενων ή λαμβανόμενων φορολογικών στοιχείων.

γ) Η αξία της συναλλαγής, προ Φ.Π.Α.

Στις καταστάσεις πελατών - προμηθευτών καταχωρείται η αξία της συναλλαγής (συνολική αξία του παραστατικού), προ Φ.Π.Α., στην οποία (αξία) συμπεριλαμβάνονται οι λοιποί φόροι και τέλη (δημοτικά τέλη, ΝΕΡΙΤ κ.λπ.), πλην του Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε. και του Ε.Ε.Τ.Α..

Επισημαίνεται ότι, ειδικά για τις συναλλαγές που λαμβάνονται αποδείξεις λιανικών συναλλαγών και ο Φ.Π.Α. εισροών δεν εκπίπτει από τον λήπτη του φορολογικού στοιχείου, μπορεί να καταχωρείται ως αξία, η συνολική αξία του φορολογικού στοιχείου με ενσωματωμένο το Φ.Π.Α.. Αντίθετα, για τις συναλλαγές που λαμβάνονται τιμολόγια ή στοιχεία που εξομοιώνονται ή επέχουν θέση τιμολογίων, ανεξάρτητα αν ο Φ.Π.Α. εισροών εκπίπτει ή μη από τον λήπτη του φορολογικού στοιχείου, η αξία και ο Φ.Π.Α. της συναλλαγής καταχωρούνται διακριτά.

δ) Ο Φ.Π.Α. που επιβαρύνει τη συναλλαγή. Καταχωρείται το σύνολο του Φ.Π.Α. που επιβαρύνει τη συναλλαγή, ενώ δεν απαιτείται να καταχωρείται ο Φ.Π.Α. αναλυτικά ανά συντελεστή Φ.Π.Α..

ε) Η ένδειξη για το εάν ο αντισυμβαλλόμενος είναι υπόχρεο πρόσωπο, μόνο για τους προμηθευτές και μόνο στις περιπτώσεις τίτλων κτήσης προς μη υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών.

3. Τρόπος καταχώρησης

Με το άρθρο 3 της απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. [ΠΟΛ.1022/7.1.2014](#), όπως ισχύει, ορίζεται ο τρόπος καταχώρησης των φορολογικών στοιχείων στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών.

Ειδικότερα:

3.1. Κατάσταση πελατών

Στην κατάσταση πελατών καταχωρούνται:

3.1.1. Ανά Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλόμενου, κατά περίπτωση (διακριτά):

α) Τα «χρεωστικά» τιμολόγια, καθώς και τα φορολογικά στοιχεία που εξομοιώνονται ή επέχουν θέση «χρεωστικού» τιμολογίου, που αφορούν πωλήσεις αγαθών, παροχές υπηρεσιών κ.λπ. (εκροές).

β) Τα πιστωτικά τιμολόγια, καθώς και τα φορολογικά στοιχεία που εξομοιώνονται ή επέχουν θέση πιστωτικού τιμολογίου, που αφορούν πωλήσεις αγαθών, παροχές υπηρεσιών κ.λπ. (εκροές).

Επισημαίνεται ότι, τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία («χρεωστικά» ή πιστωτικά τιμολόγια, καθώς και τα φορολογικά στοιχεία που εξομοιώνονται ή επέχουν θέση «χρεωστικών» ή πιστωτικών τιμολογίων) μπορεί να καταχωρούνται και αναλυτικά για κάθε παραστατικό.

3.1.2. Συγκεντρωτικά, χωρίς αναγραφή του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου, κατά περίπτωση (διακριτά):

α) Τα στοιχεία λιανικών συναλλαγών, που εκδίδονται με τη χρήση φορολογικών ταμειακών μηχανών (Φ.Τ.Μ.), ανά αριθμό μητρώου Φ.Τ.Μ..

β) Τα λοιπά στοιχεία λιανικών συναλλαγών, που εκδίδονται μηχανογραφικά (Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ., ΑΔΗΜΕ ταξιμέτρων) ή χειρόγραφα, συμψηφισμένα με τις αποδείξεις επιστροφής, καθώς και φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν για αυτοπαραδόσεις αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίησεις υπηρεσιών.

Ειδικά, για το ημερολογιακό έτος 2014, μπορεί τα στοιχεία λιανικών συναλλαγών, που εκδίδονται με τη χρήση φορολογικών ταμειακών μηχανών (Φ.Τ.Μ.), να μην καταχωρούνται ανά αριθμό μητρώου Φ.Τ.Μ., αλλά

συγκεντρωτικά με τα λοιπά στοιχεία λιανικών συναλλαγών της ανωτέρω περίπτωσης β'.

Κατωτέρω παρατίθεται πίνακας με συνοπτική περιγραφή του περιεχομένου της κατάστασης πελατών.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΕΛΑΤΩΝ (έσοδα – εκροές)				
Είδος στοιχείου	Α.Φ.Μ.	Πλήθος στοιχείων	Αξία συναλλαγής	Φ.Π.Α.
Τιμολόγια («χρεωστικά»)	ανά Α.Φ.Μ. πελάτη	πλήθος ανά ΑΦΜ πελάτη	αξία προ Φ.Π.Α.	ο Φ.Π.Α. των συναλλαγών
Τιμολόγια (πιστωτικά)	ανά Α.Φ.Μ. πελάτη	πλήθος ανά ΑΦΜ πελάτη	αξία προ Φ.Π.Α.	ο Φ.Π.Α. των συναλλαγών
Αποδείξεις Λιανικής (Φ.Τ.Μ.)	<ul style="list-style-type: none"> • δεν καταχωρείται ο Α.Φ.Μ. του πελάτη και το πλήθος των στοιχείων • διενεργείται συγκεντρωτική εγγραφή, ανά αριθμό μητρώου Φ.Τ.Μ. <p><i>Ειδικά για το έτος 2014, οι αποδείξεις αυτές μπορεί να καταχωρούνται μαζί με τις λοιπές αποδείξεις, χωρίς αναγραφή του αριθμού μητρώου της Φ.Τ.Μ.</i></p>		αξία προ Φ.Π.Α.	ο Φ.Π.Α. των συναλλαγών
Αποδείξεις Λιανικής (ΕΑΦΔΣΣ - χειρόγραφες) Αποδείξεις Επιστροφής Στοιχεία Αυτοπαράδοσης	<ul style="list-style-type: none"> • δεν καταχωρείται ο Α.Φ.Μ. του πελάτη και το πλήθος των στοιχείων • διενεργείται συγκεντρωτική εγγραφή, για όλα τα συγκεκριμένα παραστατικά 		αξία προ Φ.Π.Α.	ο Φ.Π.Α. των συναλλαγών

3.2. Κατάσταση προμηθευτών

Στην κατάσταση προμηθευτών καταχωρούνται:

3.2.1. Ανά Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλόμενου, κατά περίπτωση (διακριτά):

α) Τα «χρεωστικά» τιμολόγια, καθώς και τα φορολογικά στοιχεία που εξομοιώνονται ή επέχουν θέση «χρεωστικού» τιμολογίου, που αφορούν αγορές αγαθών, λήψεις υπηρεσιών κ.λπ. (εισροές).

β) Τα πιστωτικά τιμολόγια, καθώς και τα φορολογικά στοιχεία που εξομοιώνονται ή επέχουν θέση πιστωτικού τιμολογίου που αφορούν αγορές αγαθών, λήψεις υπηρεσιών κ.λπ. (εισροές).

Επισημαίνεται ότι, τα ανωτέρω φορολογικά στοιχεία («χρεωστικά» ή πιστωτικά τιμολόγια, καθώς και τα φορολογικά στοιχεία που εξομοιώνονται ή επέχουν θέση «χρεωστικών» ή πιστωτικών τιμολογίων) μπορεί να καταχωρούνται και αναλυτικά για κάθε παραστατικό.

3.2.2. Συγκεντρωτικά, χωρίς αναγραφή του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου, για όλες τις παρακάτω περιπτώσεις (μία εγγραφή):

- Ληφθέντα παραστατικά δαπανών, που έχουν εκδοθεί στο όνομα τρίτου προσώπου από αυτό που επιβαρύνεται πράγματι από τη σχετική δαπάνη, όπως είναι οι λογαριασμοί Δ.Ε.Η., Ε.Υ.Δ.Α.Π. κ.λπ..

Εξαιρητικά, για το ημερολογιακό έτος 2014, τα ληφθέντα παραστατικά που αφορούν λογαριασμούς ηλεκτρικού ρεύματος (μόνο από τη Δ.Ε.Η.), ύδατος μη ιαματικού (από την Ε.Υ.Δ.Α.Π., τις δημοτικές επιχειρήσεις κ.λπ.) και τηλεπικοινωνιακές υπηρεσίες (σταθερής και κινητής τηλεφωνίας), υποβάλλονται στην κατάσταση προμηθευτών, επίσης, συγκεντρωτικά, χωρίς αναγραφή του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου (εκδότη), στην οποία, επίσης, δεν καταχωρούνται το Έκτακτο Ειδικό Τέλος Ηλεκτροδοτούμένων Δομημένων Επιφανειών (Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε.), καθώς και το Έκτακτο Ειδικό Τέλος Ακινήτων (Ε.Ε.Τ.Α.), που εισπράττονται μέσω των λογαριασμών της Δ.Ε.Η..

- Ληφθέντα παραστατικά, που αφορούν αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών και έχουν εκδοθεί στοιχεία λιανικής πώλησης.

- Εκδοθέντα παραστατικά, που αφορούν αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών από αντισυμβαλλόμενους, οι οποίοι στερούνται Α.Φ.Μ. και έχουν εκδοθεί τίτλοι κτήσης της παραγράφου 5 του άρθρου 6 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#).

Κατωτέρω παρατίθεται πίνακας με συνοπτική περιγραφή του περιεχομένου της κατάστασης προμηθευτών.

ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΩΝ (έξοδα – εισροές)					
Είδος στοιχείου	Α.Φ.Μ.	Πλήθος στοιχείων	Αξία συναλλαγής	Φ.Π.Α.	Ένδειξη αντισυμβαλλόμενου
Τιμολόγια («χρεωστικά») Τίτλοι κτήσης	ανά Α.Φ.Μ. προμηθευτή	πλήθος ανά ΑΦΜ προμηθευτή	αξία προ Φ.Π.Α.	ο Φ.Π.Α. των συναλλαγών	μη υπόχρεος (μόνο στις περιπτώσεις

(«χρεωστικοί») (όταν ο αντισυμβαλλόμενος κατέχει Α.Φ.Μ.)					τίτλων κτήσης προς μη υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών)
Τιμολόγια (πιστωτικά)					μη υπόχρεος
Τίτλοι κτήσης (πιστωτικοί) (όταν ο αντισυμβαλλόμενος κατέχει Α.Φ.Μ.)	ανά Α.Φ.Μ. προμηθευτή	πλήθος ανά ΑΦΜ προμηθευτή	αξία προ Φ.Π.Α.	ο Φ.Π.Α. των συναλλαγών	(μόνο στις περιπτώσεις τίτλων κτήσης προς μη υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών)
Αποδείξεις Λιανικής	<ul style="list-style-type: none"> • δεν καταχωρείται ο Α.Φ.Μ. του προμηθευτή και το πλήθος των στοιχείων 				
Αποδείξεις Επιστροφής	<ul style="list-style-type: none"> • διενεργείται συγκεντρωτική εγγραφή, για όλα τα συγκεκριμένα παραστατικά 			ο Φ.Π.Α. των συναλλαγών	
Παραστατικά στο όνομα τρίτου (π.χ. λογαριασμοί)	<p><i>Για το έτος 2014, οι λογαριασμοί ηλεκτρικού ρεύματος (μόνο Δ.Ε.Η.), ύδατος μη ιαματικού και τηλεφωνίας (σταθερή και κινητή), μπορεί να καταχωρούνται μαζί με τα λοιπά παραστατικά της περίπτωσης αυτής, χωρίς αναγραφή του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου</i></p>		αξία προ Φ.Π.Α.	(όταν ο Φ.Π.Α. δεν εκπίπτει μπορεί να καταχωρείται μαζί με την αξία)	δεν καταχωρείται
Τίτλοι κτήσης (όταν ο αντισυμβαλλόμενος στερείται Α.Φ.Μ.)					

Επισημαίνεται ότι, μηδενικές καταστάσεις πελατών - προμηθευτών δεν υποβάλλονται.

3.3. Διάφορες περιπτώσεις καταχωρήσεων

Κατωτέρω παρέχονται διευκρινίσεις για τον τρόπο καταχώρησης στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών ορισμένων περιπτώσεων συναλλαγών. Ειδικότερα:

Επιχειρήσεις τουριστικών - ταξιδιωτικών γραφείων (υπηρεσίες «πακέτο»)

Για τα τουριστικά - ταξιδιωτικά γραφεία που παρέχουν υπηρεσίες «πακέτο», για τις οποίες ο αποδοτέος Φ.Π.Α. υπολογίζεται κατ' ειδικό τρόπο ([άρθρο 43 του ν. 2859/2000](#)), οι καταστάσεις για τις συγκεκριμένες συναλλαγές, υποβάλλονται τόσο από τον παρέχοντα την υπηρεσία (τουριστικό - ταξιδιωτικό γραφείο) όσο και από τον λήπτη αυτής, υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών, για τη συνολική αξία που εμφανίζεται στο εκδοθέν φορολογικό στοιχείο.

Επιχειρήσεις μεταπώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων

Για τις επιχειρήσεις μεταπώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, για τις οποίες ο αποδοτέος Φ.Π.Α. υπολογίζεται κατ' ειδικό τρόπο ([άρθρο 45 του ν. 2859/2000](#)), οι καταστάσεις για τις συγκεκριμένες συναλλαγές, υποβάλλονται τόσο από τον πωλητή των αγαθών (επιχείρηση μεταπώλησης) όσο και από τον αγοραστή αυτών, για τη συνολική αξία που εμφανίζεται στο εκδοθέν φορολογικό στοιχείο.

Εκτελωνιστές

Το ποσό της δαπάνης που τυχόν αναγράφεται στο τιμολόγιο του εκτελωνιστή, με βάση την κατάσταση που συντάσσει για μικροδαπάνες που ενεργεί για λογαριασμό του πελάτη του, δεν περιλαμβάνεται στην αξία της συναλλαγής που καταχωρείται στις καταστάσεις πελατών του εκτελωνιστή, δηλαδή ο εκτελωνιστής καταχωρεί στις καταστάσεις πελατών μόνο την προμήθεια που λαμβάνει από τον πελάτη.

Επισημαίνεται ότι, στις περιπτώσεις, που οι δαπάνες που πραγματοποιεί ο εκτελωνιστής για λογαριασμό του πελάτη του βασίζονται σε φορολογικά στοιχεία που έχουν εκδοθεί στο όνομα του πελάτη, αυτές θα καταχωρηθούν στις καταστάσεις προμηθευτών του πελάτη, διακεκριμένα, κατά εκδότη των στοιχείων αυτών, όπως και η προμήθεια που καταβάλει στον εκτελωνιστή, ενώ οι λοιπές δαπάνες που βασίζονται σε φορολογικά στοιχεία στα οποία δεν αναγράφεται ο Α.Φ.Μ. του πελάτη, καταχωρούνται, από αυτόν (τον πελάτη), συγκεντρωτικά μαζί με τις λοιπές αποδείξεις λιανικών συναλλαγών.

Πιστωτικά τιμολόγια που εκδίδονται μόνον με ποσά Φ.Π.Α.

Τα πιστωτικά τιμολόγια που εκδίδονται μόνο με ποσά Φ.Π.Α., στις περιπτώσεις που αυτό προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις (π.χ. πιστωτικά τιμολόγια που λαμβάνουν οι ναυτιλιακές εταιρείες, οι πρεσβείες και λοιποί απαλλασσόμενοι από τον Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις του [άρθρου 27 του ν. 2859/2000](#)), καταχωρούνται, στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών, ανά Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλομένου.

Πωλήσεις βενζίνης και πετρελαίου κίνησης, από πρατήρια υγρών καυσίμων

Τα πρατήρια υγρών καυσίμων, για τις πωλήσεις βενζίνης και πετρελαίου κίνησης, προς άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, το δημόσιο, τους δήμους κ.λπ., αξίας μέχρι τριακόσια (300) ευρώ, μπορεί να εκδίδουν αποδείξεις (με αναγραφή του αριθμού κυκλοφορίας του οχήματος του αντισυμβαλλόμενου) οι οποίες καταχωρούνται, στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών, τόσο από τον εκδότη όσο και τον λήπτη, συγκεντρωτικά με τις λοιπές αποδείξεις λιανικών συναλλαγών.

Φορολογικός αντιπρόσωπος

Ο φορολογικός αντιπρόσωπος με εντολέα είτε από κοινοτική χώρα είτε από τρίτη χώρα, δεν υποβάλλει καταστάσεις πελατών και προμηθευτών, για τις συναλλαγές των εντολέων του με πελάτες τους στο εσωτερικό της χώρας, ανεξάρτητα αν τυχόν εκδίδει ο ίδιος τα φορολογικά στοιχεία για την απόδοση του Φ.Π.Α. των εντολέων του ή δέχεται στοιχεία δαπανών που έχουν εκδοθεί στο όνομα των εντολέων του. Ομοίως, δεν υποβάλλει καταστάσεις πελατών για την τυχόν προμήθειά που λαμβάνει από τους εντολείς του (αλλοδαπά πρόσωπα).

Ασφαλιστικοί σύμβουλοι

Οι ασφαλιστικοί σύμβουλοι, από 1.1.2014, υποβάλλουν καταστάσεις πελατών και προμηθευτών και για τις αμοιβές - προμήθειες που λαμβάνουν από τις ασφαλιστικές εταιρίες, τους ασφαλιστικούς πράκτορες, τους μεσίτες ασφαλειών κ.λπ.. Σημειώνεται ότι, για τις συγκεντρωτικές καταστάσεις του ημερολογιακού έτους 2013 εφαρμόζεται το ισχύον καθεστώς, δηλαδή τα φυσικά πρόσωπα - ασφαλιστικοί σύμβουλοι, για το ημερολογιακό έτος 2013 δεν υποβάλλουν καταστάσεις πελατών, για τις προμήθειες που λαμβάνουν από ασφαλιστικές επιχειρήσεις κ.λπ. ανεξάρτητα αν έχουν ή όχι επαγγελματική εγκατάσταση.

Αξία εγγυοδοσίας

Όπως προαναφέρθηκε, η αξία εγγυοδοσίας, εφόσον δεν περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία των πωληθέντων αγαθών δεν καταχωρείται στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών. Ειδικότερα διευκρινίζεται ότι:

Στις περιπτώσεις που η αξία της εγγυοδοσίας των παραδιδόμενων στους πελάτες κενών φιαλών, κιβωτίων κ.λπ. αναγράφεται στο τιμολόγιο, ως ουδέτερο στοιχείο, χωρίς να χρεώνεται Φ.Π.Α. στην αξία αυτή, το ποσό της εγγυοδοσίας δεν καταχωρείται στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών.

Σε αντίθετη περίπτωση, εάν δηλαδή η αξία της εγγυοδοσίας περιλαμβάνεται στη συνολική (φορολογητέα) αξία του τιμολογίου, στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών καταχωρείται η αξία της συναλλαγής, στην οποία συμπεριλαμβάνεται και το ποσό της εγγυοδοσίας.

Ενυπόγραφες αποδείξεις ασφαλιστικών αποζημιώσεων

Με την ΠΟΛ.1036/29.1.1993 έχει γίνει δεκτό ότι, παρέλκει η έκδοση τιμολογίων της [παραγράφου 3 του άρθρου 12](#) του Κ.Β.Σ. - νυν παράγραφος 3 του άρθρου 6 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#) (αποζημιώσεων, ανόργανων εσόδων κ.λπ.) από τους δικαιούχους ασφαλιστικών αποζημιώσεων, υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, προς τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις, εφόσον εκδίδονται από τις τελευταίες ενυπόγραφες αποδείξεις καταβολής της αποζημίωσης, σύμφωνα με την εγκύκλιο [ΠΟΛ.176/23.6.1977](#).

Στις περιπτώσεις αυτές, δηλαδή την καταβολή αποζημιώσεων από ασφαλιστικές επιχειρήσεις σε άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, οι αντισυμβαλλόμενοι καταχωρούν και τις αποζημιώσεις αυτές, στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών.

Διάθεση εφημερίδων και περιοδικών

Για τη διάθεση εφημερίδων και περιοδικών από τις εκδοτικές επιχειρήσεις ή τα πρακτορεία μέσω τρίτων (υποπρακτόρων, εκμεταλλευτών περιπτέρων κ.λπ.), οι εκδοτικές επιχειρήσεις ή οι πράκτορες συμπεριλαμβάνουν στην κατάσταση προμηθευτών τις αξίες των προμηθειών που εμφανίζονται στις εκκαθαρίσεις που εκδίδουν. Τις ίδιες δε αξίες, με βάση τις ληφθείσες εκκαθαρίσεις εμφανίζουν οι τρίτοι (υποπράκτορες, εκμεταλλευτές περιπτέρων κ.λπ.) στην κατάσταση πελατών.

Για τη διάθεση εφημερίδων και περιοδικών από τους υποπράκτορες - εφημεριδοπώλες μέσω τρίτων - σημείων λιανικής πώλησης (εκμεταλλευτές περιπτέρων κ.λπ.), οι υποπράκτορες - εφημεριδοπώλες συμπεριλαμβάνουν στην κατάσταση προμηθευτών τις αξίες των προμηθειών που εμφανίζονται στις εκκαθαρίσεις που εκδίδουν οι ίδιοι. Τις ίδιες δε αξίες, με βάση τις ληφθείσες εκκαθαρίσεις εμφανίζουν οι εκμεταλλευτές περιπτέρων, ψιλικών κ.λπ. (σημεία λιανικής διάθεσης) στην κατάσταση πελατών.

Επισημαίνεται ότι, οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, που εκδίδονται για τη πώληση εφημερίδων και περιοδικών, δεν απαιτείται να καταχωρούνται στις καταστάσεις πελατών του εκδότη των αποδείξεων.

Ακόμη, στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών καταχωρούνται και οι συνδρομές εφημερίδων και περιοδικών, αναλυτικά, ανά Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλόμενου, όταν ο αντισυμβαλλόμενος είναι υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ. και συγκεντρωτικά, χωρίς αναγραφή του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου, όταν ο αντισυμβαλλόμενος είναι ιδιώτης.

Συναλλαγές του ΕΛ.ΤΑ., απευθείας ή μέσω τρίτων

Για την υποβολή καταστάσεων πελατών και προμηθευτών για τις ταχυδρομικές υπηρεσίες που παρέχουν οι ταχυδρομικοί πράκτορες του ΕΛ.ΤΑ για λογαριασμό του, καθώς και για την διάθεση γραμματοσήμων, από τον ΕΛ.ΤΑ σε τρίτους, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στην Α.Υ.Ο. [ΠΟΛ.1006/10.1.2000](#).

Τρόπος εμφάνισης των αμοιβών των συμβολαιογράφων

Οι συμβολαιογράφοι και οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών πελάτες τους υποβάλλουν τις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 της Α.Υ.Ο. [ΠΟΛ.1137/15.11.2007](#), δηλαδή στις καταστάσεις πελατών, οι συμβολαιογράφοι και στις καταστάσεις προμηθευτών, οι υπόχρεοι πελάτες τους καταχωρούν ως έσοδο και δαπάνη, αντιστοίχως, το «καθαρό» ποσό που προκύπτει ως διαφορά του συνολικά εισπραττόμενου ποσού με τα δικαιώματα υπέρ του Ταμείου Νομικών και του Τ.Α.Σ., το οποίο αποτελεί και την αμοιβή του συμβολαιογράφου.

Πωλήσεις αγαθών για λογαριασμό τρίτου

Σύμφωνα με τις διατάξεις του [Κ.Φ.Α.Σ.](#), στις περιπτώσεις πώλησης αγαθών για λογαριασμό τρίτου, ο παραγγελιοδόχος (αντιπρόσωπος) εκδίδει δικά του φορολογικά στοιχεία για την πώληση των αγαθών, ενώ εκδίδει εκκαθάριση προς τον παραγγελέα (εντολέα) στην οποία αναγράφονται οι πωλήσεις που διενεργήθηκαν για λογαριασμό του παραγγελέα (εντολέα), καθώς και η προμήθεια του παραγγελιοδόχου (αντιπροσώπου).

Οι καταστάσεις πελατών και προμηθευτών σ' αυτές τις περιπτώσεις υποβάλλονται, από τον παραγγελιοδόχο (αντιπρόσωπο) και τον παραγγελέα (εντολέα) ως εξής:

α) Παραγγελιοδόχος (αντιπρόσωπος)

Κατάσταση πελατών: Καταχωρούνται, αναλυτικά όπου απαιτείται, τα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια και αποδείξεις) που έχουν εκδοθεί για τις πωλήσεις για λογαριασμό τρίτου, τα οποία δεν αποτελούν έσοδα του παραγγελιοδόχου (αντιπροσώπου), καθώς και η προμήθεια, που αναγράφεται στην εκκαθάριση που εκδίδεται προς τον παραγγελέα (εντολέα).

Κατάσταση προμηθευτών: Καταχωρούνται, συγκεντρωτικά, οι πωλήσεις για λογαριασμό τρίτου που εμφανίζονται στην εκδιδόμενη εκκαθάριση, με αντισυμβαλλόμενο τον παραγγελέα (εντολέα).

β) Παραγγελέας (εντολέας)

Κατάσταση πελατών: Καταχωρούνται, συγκεντρωτικά, οι πωλήσεις για λογαριασμό του που εμφανίζονται στη ληφθείσα εκκαθάριση, με αντισυμβαλλόμενο τον παραγγελιοδόχο (αντιπρόσωπος).

Κατάσταση προμηθευτών: Καταχωρείται η προμήθεια του παραγγελιοδόχου, που αναγράφεται στη ληφθείσα εκκαθάριση.

Αντικατάσταση απόδειξης λιανικών συναλλαγών με τιμολόγιο

Στις περιπτώσεις αντικατάστασης της απόδειξης λιανικών συναλλαγών με τιμολόγιο, στο οποίο (τιμολόγιο) επισυνάπτεται η εκδοθείσα απόδειξη, ο

λήπτης του τιμολογίου καταχωρεί στην κατάσταση προμηθευτών το ληφθέν τιμολόγιο, ενώ ο εκδότης καταχωρεί στην κατάσταση πελατών το εκδοθέν τιμολόγιο, αντιλογίζοντας την αξία της αντικαθιστώμενης απόδειξης από τις λοιπές αποδείξεις λιανικών συναλλαγών.

Εναλλακτικά, στην περίπτωση που εκδίδεται απόδειξη επιστροφής, για την ακύρωση της λιανικής συναλλαγής και την εκ των υστέρων έκδοση του τιμολογίου, ο λήπτης του τιμολογίου καταχωρεί στην κατάσταση προμηθευτών το ληφθέν τιμολόγιο, ενώ ο εκδότης καταχωρεί στην κατάσταση πελατών την απόδειξη λιανικών συναλλαγών συμψηφισμένη με την αντίστοιχη απόδειξη επιστροφής, καθώς και το τιμολόγιο που εκδόθηκε σε αντικατάσταση της απόδειξης λιανικών συναλλαγών.

Αυτοτιμολόγηση - Ανάθεση τιμολόγησης

Στις περιπτώσεις αυτοτιμολόγησης, δηλαδή στην έκδοση τιμολογίων από τον πελάτη αντί του αρχικά υπόχρεου σε έκδοση τιμολογίων, ο πελάτης καταχωρεί, αναλυτικά (ανά Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλόμενου) τα τιμολόγια αυτά στην κατάσταση προμηθευτών, ενώ ο αρχικά υπόχρεος σε έκδοση των τιμολογίων, καταχωρεί, αναλυτικά (ανά Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλόμενου) τα τιμολόγια αυτά στην κατάσταση πελατών. Επισημαίνεται ότι, υποχρέωση υποβολής καταστάσεων πελατών και προμηθευτών στις περιπτώσεις αυτοτιμολόγησης, υπάρχει μόνον όταν ο πελάτης διαθέτει Α.Φ.Μ. στο εσωτερικό της χώρας, ενώ δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση, όταν ο πελάτης είναι πρόσωπο εγκατεστημένο σε κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε Τρίτη χώρα.

Στις περιπτώσεις ανάθεσης τιμολόγησης, δηλαδή στην έκδοση τιμολογίων από τρίτο πρόσωπο για λογαριασμό του αρχικά υπόχρεου σε έκδοση τιμολογίων, ο τρίτος δεν καταχωρεί τα τιμολόγια αυτά στην κατάσταση προμηθευτών, δεδομένου ότι, έχουν εκδοθεί με το Α.Φ.Μ. του αναθέτοντα, ενώ ο αρχικά υπόχρεος σε έκδοση των τιμολογίων (αναθέτων), καταχωρεί, αναλυτικά (ανά Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλόμενου) τα τιμολόγια αυτά στην κατάσταση πελατών. Επισημαίνεται ότι, υποχρέωση υποβολής καταστάσεων πελατών στις περιπτώσεις ανάθεσης τιμολόγησης, υπάρχει μόνον όταν ο πελάτης διαθέτει Α.Φ.Μ. στο εσωτερικό της χώρας, ενώ δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση, όταν ο πελάτης είναι πρόσωπο εγκατεστημένο σε κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε Τρίτη χώρα.

Έξοδα κίνησης υπαλλήλων επιχειρήσεων

Οι δαπάνες (έξοδα κίνησης) που πραγματοποιούν υπάλληλοι επιχειρήσεων και βασίζονται σε φορολογικά στοιχεία που έχουν εκδοθεί στο όνομα της επιχείρησης, καταχωρούνται στις καταστάσεις προμηθευτών της επιχείρησης, διακεκριμένα, κατά εκδότη των στοιχείων αυτών, ενώ οι λοιπές δαπάνες που βασίζονται σε φορολογικά στοιχεία, όπως αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, στα οποία δεν αναγράφεται ο Α.Φ.Μ. της επιχείρησης καταχωρούνται, συγκεντρωτικά, μαζί με τις λοιπές αποδείξεις λιανικών συναλλαγών.

4. Χρόνος υποβολής καταστάσεων πελατών και προμηθευτών

Με το άρθρο 4 της απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. [ΠΟΛ.1022/7.1.2014](#), όπως ισχύει, ορίζεται ο χρόνος υποβολής των καταστάσεων πελατών και προμηθευτών, ο οποίος διαφοροποιείται, ανάλογα με την υποχρέωση ή μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και την κατηγορία τήρησης βιβλίων, ενώ καθορίζεται διαφορετικός χρόνος υποβολής για τους αγρότες, φυσικά πρόσωπα, είτε του κανονικού είτε του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α.. Επιπλέον, καθορίζεται διαφορετικός χρόνος υποβολής, για το ημερολογιακό έτος 2014, λόγω της πρώτης εφαρμογής του νέου μέτρου.

Επισημαίνεται ότι και για την υποβολή των καταστάσεων πελατών και προμηθευτών εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στην [παράγραφο 1 του άρθρου 7](#) του ν. [4174/2013](#) (Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας) με την οποία ορίζεται ότι, εάν η εκπνοή προθεσμίας για την άσκηση δικαιώματος ή εκπλήρωση υποχρέωσης, όπως ορίζεται από τη φορολογική νομοθεσία, συμπίπτει με επίσημη αργία, Σάββατο ή Κυριακή, η προθεσμία παρατείνεται μέχρι την αμέσως επόμενη ημέρα, κατά την οποία η Φορολογική Διοίκηση λειτουργεί για το κοινό.

Ειδικότερα:

4.1. Χρόνος υποβολής καταστάσεων πελατών και προμηθευτών για το ημερολογιακό έτος 2014

α) Καταστάσεις πελατών

Οι καταστάσεις αυτές υποβάλλονται από τους εκδότες ανά τρίμηνο, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου που αφορούν, ανεξάρτητα από την κατηγορία των τηρούμενων βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) και την υποχρέωση ή μη υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. από τον υπόχρεο.

Ειδικά, οι καταστάσεις πελατών του πρώτου τριμήνου του ημερολογιακού έτους 2014, υποβάλλονται μέχρι το τέλος Μαΐου 2014.

Συνεπώς οι καταστάσεις πελατών του ημερολογιακού έτους 2014 υποβάλλονται στις εξής προθεσμίες:

1ο τρίμηνο 2014 (Ιανουάριος - Φεβρουάριος - Μάρτιος) : μέχρι την 02.06.2014*

2ο τρίμηνο 2014 (Απρίλιος - Μάιος - Ιούνιος) : μέχρι την 31.07.2014

3ο τρίμηνο 2014 (Ιούλιος - Αύγουστος - Σεπτέμβριος) : μέχρι την 31.10.2014

4ο τρίμηνο 2014 (Οκτώβριος - Νοέμβριος - Δεκέμβριος) : μέχρι την 02.02.2015*

* δεδομένου ότι η 31.5.2014 και η 31.1.2015 συμπίπτουν με την ημέρα Σάββατο.

β) Καταστάσεις προμηθευτών

Οι καταστάσεις αυτές υποβάλλονται από τους λήπτες:

βα) υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., που τηρούν είτε διπλογραφικά είτε απλογραφικά βιβλία, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου που αφορούν.

Ειδικά, οι καταστάσεις προμηθευτών της περίπτωση αυτής, του πρώτου τριμήνου του ημερολογιακού έτους 2014, υποβάλλονται μέχρι το τέλος Μαΐου 2014.

Συνεπώς οι καταστάσεις προμηθευτών του ημερολογιακού έτους 2014, της περίπτωσης αυτής, υποβάλλονται στις προθεσμίες που προαναφέρθηκαν για τις καταστάσεις πελατών.

ββ) μη υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., το δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., καθώς και τους αγρότες, φυσικά πρόσωπα, που εντάσσονται είτε στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι οποίοι όμως δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων, είτε στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του ημερολογιακού έτους.

Συνεπώς, οι καταστάσεις προμηθευτών του ημερολογιακού έτους 2014, της περίπτωσης αυτής, υποβάλλονται μέχρι την 2.2.2015, δεδομένου ότι η 31.1.2015 συμπίπτει με την ημέρα Σάββατο.

Επισήμανση. Τα νομικά πρόσωπα και οι νομικές οντότητες μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, στις περιπτώσεις που ασκούν και δραστηριότητα υπαγόμενη στο Φ.Π.Α., για την οποία υποχρεούνται στην υποβολή περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., υποβάλλουν την κατάσταση προμηθευτών μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου που αφορά, ως υπόχρεοι υποβολής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., ενώ για τις λοιπές συναλλαγές τους (αγορές, δαπάνες κ.λπ.) υποβάλουν την κατάσταση προμηθευτών μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του ημερολογιακού έτους.

γ) Καταστάσεις πελατών και προμηθευτών για εκκαθαρίσεις αμοιβών που εκδίδονται μετά το τέλος Ιανουαρίου του επόμενου ημερολογιακού έτους

Οι εκδότες και οι λήπτες φορολογικών στοιχείων (εκκαθαρίσεων) που η έκδοσή τους προβλέπεται μετά την παρέλευση του πρώτου μήνα του επόμενου ημερολογιακού έτους, με βάση σχετικές διατάξεις, υποβάλλουν τις καταστάσεις προμηθευτών και πελατών, αντίστοιχα, το αργότερο μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου ημερολογιακού έτους, που αφορούν.

Συνεπώς οι καταστάσεις πελατών και προμηθευτών του ημερολογιακού έτους 2014, αυτής της περίπτωσης, υποβάλλονται μέχρι την 31.3.2015.

Στην περίπτωση αυτή περιλαμβάνονται οι περιπτώσεις χορήγησης αμοιβών (προμηθειών), που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., σε υπόχρεο απεικόνισης

συναλλαγών, για τις οποίες ο λήπτης των υπηρεσιών, υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, εκδίδει εκκαθάριση έως το τέλος του δεύτερου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου των συμβαλλομένων, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 8 του άρθρου 6 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#), όπως ενδεικτικά οι εκκαθαρίσεις που εκδίδονται:

- από ασφαλιστικές επιχειρήσεις, ασφαλιστικούς πράκτορες, μεσίτες ασφαλίσεων για τις χορηγούμενες αμοιβές σε άλλους ασφαλιστικούς πράκτορες, μεσίτες ασφαλειών και ασφαλιστικούς συμβούλους,
- σε πρακτορεία ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ, Ιπποδρομιακού στοιχήματος και συναφών.
- από τις τράπεζες για τις αμοιβές που καταβάλλουν σε πρόσωπα που διαμεσολαβούν στην προώθηση τραπεζικών προϊόντων και υπηρεσιών (σχετική και η Α.Υ.Ο. [ΠΟΛ.1141/25.4.1996](#)).
- από τις επιχειρήσεις διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων, τις επιχειρήσεις λήψης και διαβίβασης εντολών ή άλλα πρόσωπα, για τις αμοιβές που καταβάλλουν σε τρίτους, που διαμεσολαβούν στην πώληση μεριδίων αμοιβαίων κεφαλαίων, εφόσον οι αμοιβές αυτές εμπίπτουν στις απαλλακτικές διατάξεις του Φ.Π.Α. (σχετική και η Α.Υ.Ο. [ΠΟΛ.1061/2001](#)), κ.λπ..

δ) Καταστάσεις προμηθευτών για τη διόρθωση αποκλίσεων υποβληθέντων στοιχείων προμηθευτών

Με το δεύτερο εδάφιο του άρθρου 6 της απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. [ΠΟΛ.1022/7.1.2014](#) προβλέπεται η δυνατότητα υποβολής τροποποιητικής κατάστασης προμηθευτών για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα στοιχεία προμηθευτών, μέχρι το τέλος Μαρτίου του επόμενου ημερολογιακού έτους. Ενδεικτικά, στην κατάσταση αυτή, καταχωρούνται φορολογικά στοιχεία προμηθευτών που λαμβάνονται μετά την προθεσμία υποβολής της τελευταίας κατάστασης προμηθευτών του σχετικού ημερολογιακού έτους, δηλαδή μετά το τέλος Ιανουαρίου του επόμενου ημερολογιακού έτους που αφορά.

Συνεπώς οι καταστάσεις προμηθευτών του ημερολογιακού έτους 2014, αυτής της περίπτωσης, υποβάλλονται μέχρι την 31.3.2015.

Κατωτέρω παρατίθεται συνοπτικός πίνακας για το χρόνο υποβολής των καταστάσεων πελατών και προμηθευτών, των ανωτέρω περιπτώσεων α' και β', για το ημερολογιακό έτος 2014.

Χρόνος υποβολής καταστάσεων πελατών και προμηθευτών το έτος 2014				
ΥΠΟΧΡΕΟΙ	ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΕΛΑΤΩΝ		ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΩΝ	
	Περίοδος υποβολής	Χρόνος Υποβολής	Περίοδος υποβολής	Χρόνος υποβολής
Υπόχρεοι υποβολής	Τριμηνιαία	Τέλος του επόμενου μήνα	Τριμηνιαία	Τέλος του επόμενου

<p>περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. (με διπλογραφικά ή απλογραφικά βιβλία)</p>		<p>από το τρίμηνο που αφορούν</p> <p><i>Ειδικά το πρώτο τρίμηνο του 2014 υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μηνός Μαΐου 2014</i></p>		<p>μήνα από το τρίμηνο που αφορούν</p> <p><i>Ειδικά το πρώτο τρίμηνο του 2014 υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μηνός Μαΐου 2014</i></p>
<p>Αγρότες κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α. (φυσικά πρόσωπα)</p> <p>Αγρότες ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α.* (φυσικά πρόσωπα)</p> <p>Μη υπόχρεοι υποβολής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. (ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων)</p> <p>Δημόσιο και Ν.Π.Δ.Δ.</p>	<p>Τριμηνιαία</p>	<p>Τέλος του επόμενου μήνα από το τρίμηνο που αφορούν</p> <p><i>* Μόνο για τα τιμολόγια πώλησης που τυχόν εκδίδουν οι ίδιοι για το σύνολο της παραγωγής τους</i></p> <p><i>Ειδικά το πρώτο τρίμηνο του 2014 υποβάλλεται μέχρι το τέλος του μηνός Μαΐου 2014</i></p>	<p>Ετήσια</p>	<p>Τέλος του επόμενου μήνα από το έτος που αφορούν</p>

4.2. Χρόνος υποβολής καταστάσεων πελατών και προμηθευτών για τα ημερολογιακά έτη από 1.1.2015 και εφεξής

α) Καταστάσεις πελατών

Οι καταστάσεις αυτές υποβάλλονται από τους εκδότες ανά μήνα, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από το μήνα που αφορούν, ανεξάρτητα από την κατηγορία των τηρούμενων βιβλίων (απλογραφικά ή διπλογραφικά) από τον υπόχρεο, καθώς και της υπαγωγής ή μη στις διατάξεις του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (υποκείμενοι που διενεργούν φορολογητέες ή απαλλασσόμενες πράξεις με ή χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών

κ.λπ.).

β) Καταστάσεις προμηθευτών

Οι καταστάσεις αυτές υποβάλλονται από τους λήπτες:

βα) υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., που τηρούν διπλογραφικά βιβλία, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από το μήνα που αφορούν.

ββ) υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., που τηρούν απλογραφικά βιβλία, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από το τρίμηνο που αφορούν.

βγ) μη υπόχρεους υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., το δημόσιο, καθώς και τους αγρότες, φυσικά πρόσωπα, που εντάσσονται είτε στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., οι οποίοι όμως δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων, είτε στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του εκάστοτε ημερολογιακού έτους.

Επισήμανση. Οι υπόχρεοι υποβολής περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. που τηρούν απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία, ανάλογα με τον κλάδο δραστηριότητας, υποβάλλουν τις καταστάσεις προμηθευτών, για όλες τις δραστηριότητες στο χρόνο που ορίζεται για τις καταστάσεις προμηθευτών των υπόχρεων τήρησης διπλογραφικών βιβλίων δηλαδή, μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από το μήνα που αφορούν.

γ) Καταστάσεις πελατών και προμηθευτών για εκκαθαρίσεις αμοιβών που εκδίδονται μετά το τέλος Ιανουαρίου του επόμενου ημερολογιακού έτους

Ισχύουν αναλόγως τα αναφερόμενα στην περίπτωση δ' της παραγράφου 4.1 της παρούσας.

δ) Καταστάσεις προμηθευτών για τη διόρθωση αποκλίσεων υποβληθέντων στοιχείων προμηθευτών

Ισχύουν αναλόγως τα αναφερόμενα στην περίπτωση δ' της παραγράφου 4.1 της παρούσας.

Κατωτέρω παρατίθεται συνοπτικός πίνακας για το χρόνο υποβολής των καταστάσεων πελατών και προμηθευτών, των ανωτέρω περιπτώσεων α' και β', για τα ημερολογιακά έτη από 1.1.2015 και εφεξής.

Χρόνος υποβολής καταστάσεων πελατών και προμηθευτών από 1.1.2015 και εφεξής				
ΥΠΟΧΡΕΟΙ	ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΕΛΑΤΩΝ		ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΩΝ	
	Περίοδος υποβολής	Χρόνος Υποβολής	Περίοδος υποβολής	Χρόνος υποβολής

Υπόχρεοι υποβολής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. (με διπλογραφικά βιβλία)			Μηνιαία	Τέλος του επόμενου μήνα από το μήνα που αφορούν
Υπόχρεοι υποβολής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. (με απλογραφικά βιβλία)			Τριμηνιαία	Τέλος του επόμενου μήνα από το τρίμηνο που αφορούν
Αγρότες κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α. (φυσικά πρόσωπα)	Μηνιαία	Τέλος του επόμενου μήνα που αφορούν <i>* Μόνο για τα τιμολόγια πώλησης που τυχόν εκδίδουν οι ίδιοι για το σύνολο της παραγωγής τους</i>	Ετήσια	Τέλος του επόμενου μήνα από το έτος που αφορούν
Αγρότες ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α.* (φυσικά πρόσωπα)				
Μη υπόχρεοι υποβολής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. (ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων)				
Δημόσιο και Ν.Π.Δ.Δ.				

5. Τρόπος υποβολής - Διασταυρώσεις και Εκκαθάριση

Με τα άρθρα 5 και 6 της απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. [ΠΟΛ.1022/7.1.2014](#) ορίζονται αντίστοιχα, ο τρόπος υποβολής των καταστάσεων πελατών - προμηθευτών και η διαδικασία διασταυρώσεων - εκκαθάρισης των καταστάσεων αυτών.

Οδηγίες για την εφαρμογή των άρθρων αυτών δίδονται στο διαδικτυακό τόπο της Γ.Γ.Π.Σ. στην ηλεκτρονική διεύθυνση www.gsis.gr - «Υπηρεσίες προς

επιχειρήσεις» - «Μηνιαία κατάσταση πελατών προμηθευτών και συναλλαγών - ΜΥΦ».

Τέλος, επισημαίνεται ότι, οι καταστάσεις φορολογικών στοιχείων του ημερολογιακού έτους 2013, θα υποβληθούν κανονικά, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#).

Από 1.1.2014, δεν θα υποβάλλονται καταστάσεις φορολογικών στοιχείων και σε ετήσια βάση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 10 του [Κ.Φ.Α.Σ.](#), δεδομένου ότι αυτή η υποχρέωση καλύπτεται με την υποβολή των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων, σε συχνότερα χρονικά διαστήματα, σύμφωνα με τις διατάξεις των [παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 14](#) του ν. [4174/2013](#), όπως ισχύουν και της απόφασης του Γ.Γ.Δ.Ε. [ΠΟΛ.1022/7.1.2014](#), όπως ισχύει.

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ
ΘΕΟΧΑΡΗΣ ΘΕΟΧΑΡΗΣ

Ακριβές Αντίγραφο
Η Προϊσταμένη της Γραμματείας