

Λογιστικά αρχεία και παραστατικά πωλήσεων σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα

Άρθρο
Η ΝΑΥΤΕΜΠΟΡΙΚΗ

Ψηφίστηκε στις 20 Νοεμβρίου το νομοσχέδιο για τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, το οποίο επιχειρεί αφενός την περαιτέρω απλοποίηση των κανόνων για τις επιχειρηματικές συναλλαγές και αφετέρου την ενοποίηση, τη συμπλήρωση και τον εκσυγχρονισμό των λογιστικών κανόνων της χώρας μας.

Με βάση τις σχετικές οδηγίες της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όπως επίσης και τις διεθνείς πρακτικές και με στόχο την κλιμάκωση των υποχρεώσεων των επιχειρήσεων ανάλογα με το μέγεθός τους, δημιουργείται ένα ολοκληρωμένο, σαφέστατα λειτουργικό, άρα αποτελεσματικό, θεσμικό πλαίσιο, το οποίο αφορά το σύνολο των ασκούντων επιχειρηματική δραστηριότητα.



Ο Γιώργος Α. Κορομηλάς.

Ειδικότερα τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα θα καλύπτουν τα θέματα που μέχρι την 31.12.2014 καλύπτει ο Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών αναφορικά με την τήρηση των λογιστικών αρχείων και τους κανόνες τιμολόγησης των συναλλαγών και τα θέματα των λογιστικών κανόνων βάσει της Οδηγίας 2013/34/ΕΕ.

Πρέπει να επισημανθεί ότι τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα λειτουργούν συμπληρωματικά με τους νέους Κώδικες Φορολογίας Εισοδήματος και Φορολογικών Διαδικασιών και έτσι, για πρώτη φορά, όλο το κανονιστικό πλαίσιο που αφορά τη λογιστική και φορολογική λειτουργία των επιχειρήσεων συγκεντρώνεται σε τρία νομοθετήματα.

Στο ερώτημα που τίθεται αν αυτές οι αλλαγές επηρεάζουν άμεσα τη λειτουργία των λογιστηρίων των επιχειρήσεων, η απάντηση είναι «ναι», γιατί ειδικά οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις θα δουν από την 1.1.2015 πολλές απλοποιήσεις και απαλλαγές, όπως αυτές προβλέπονται και από την Οδηγία 2013/34/ΕΕ, κάτι που θα τις απαλλάξει από μια σειρά γραφειοκρατικού περιεχομένου υποχρεώσεων.

Με δεδομένο δε ότι οι λοιπές αλλαγές, που αφορούν την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και επίσης περαιτέρω απλοποιούνται, θα απασχολήσουν τις επιχειρήσεις στις αρχές του 2016, εύκολα κάποιος μπορεί να καταλάβει ότι υπάρχει επαρκής χρόνος προετοιμασίας.

Ο νόμος πλέον για τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα αποτελεί ένα ιδιαίτερα σημαντικό βήμα προς την ολοκλήρωση μιας ουσιαστικής φορολογικής μεταρρύθμισης με σημαντικά οφέλη για το επιχειρείν συνειπώς και για τη χώρα.

Η «Ναυτεμπορική» ξεκινά σήμερα μια πρώτη παράθεση των διατάξεων του νόμου, ειδικότερα αυτών που αφορούν τα λογιστικά αρχεία και τα παραστατικά πωλήσεων, εν

όψει της από την 1.1.2015 κατάργησης του ΚΦΑΣ και ενσωμάτωσης των σχετικών διατάξεων στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.

1. Λογιστικά αρχεία

1.1. Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

Το λογιστικό σύστημα και τα βασικά λογιστικά αρχεία που υποχρεούνται να τηρούν οι οντότητες καθορίζονται από το άρθρο 3 το οποίο αποτελείται από 12 παραγράφους.

1.1.1. Υποχρέωση τήρησης αρχείων συναλλαγών

Η οντότητα τηρεί, ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο κάθε συναλλαγής και γεγονότος αυτής που πραγματοποιείται στη διάρκεια της περιόδου, καθώς και των προκυπτόντων πάσης φύσεως εσόδων, κερδών, εξόδων, ζημιών, αγορών και πωλήσεων περιουσιακών στοιχείων, εκπτώσεων και επιστροφών, φόρων, τελών και των πάσης φύσεως εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς.

1.1.2. Ισολογισμός και μεταβολές αυτού

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

1.1.3. Τήρηση αρχείων ανάλογα με το μέγεθος και τη φύση της οντότητας

Η τήρηση των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 3 γίνεται με τρόπο ανάλογο του μεγέθους και της φύσης της οντότητας και σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.

1.1.4. Κριτήριο σημαντικότητας

Για την εκπλήρωση της υποχρέωσης τήρησης των αρχείων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 3, το κριτήριο της σημαντικότητας της παραγράφου 5 του άρθρου 17 δεν έχει εφαρμογή, δηλαδή οι απαιτήσεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων σχετικά με την αναγνώριση, επιμέτρηση, παρουσίαση και ενοποίηση, όταν συντρέχει περίπτωση, μπορεί να παραβλέπονται, μόνο εάν η επίπτωση της μη συμμόρφωσης προς αυτές δεν είναι σημαντική.

1.1.5. Στοιχεία που καταχωρεί και παρακολουθεί το λογιστικό σύστημα

Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται:

α) Να καταχωρεί τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας σύμφωνα με τον παρόντα νόμο.

β) Να παρακολουθεί και τη φορολογική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση, με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

1.1.6. Τρόπος τήρησης λογιστικών αρχείων

Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο.

Προσοχή: Όταν στην τήρηση των αρχείων χρησιμοποιούνται συντομεύσεις ή σύμβολα, το νόημά τους ορίζεται με σαφήνεια.

1.1.7. Γλώσσα σύνταξης λογιστικών στοιχείων και τήρησης λογιστικών βιβλίων

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

β) Τα λογιστικά βιβλία (αρχεία) τηρούνται στην ελληνική γλώσσα.

1.1.8. Σχέδιο λογαριασμών

Το σχέδιο των λογαριασμών του παραρτήματος Γ' χρησιμοποιείται ως μέρος του λογιστικού συστήματος της οντότητας, σε ό,τι αφορά την ονοματολογία, το βαθμό ανάλυσης και συγκέντρωσης των λογαριασμών, καθώς και το περιεχόμενό τους, όπως αυτό καθορίζεται σε συνδυασμό με τους ορισμούς του Παραρτήματος Α' και τα υποδείγματα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων του παραρτήματος Β'.

Επισημάνσεις

i) Η περαιτέρω ανάπτυξη του σχεδίου λογαριασμών για την κάλυψη των πληροφοριακών αναγκών της οντότητας και την ευχερή εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων είναι ευθύνη της διοίκησης της οντότητας, λαμβάνοντας ιδιαίτερα υπόψη την ανάγκη κάλυψης των απαιτήσεων της παραγράφου 10 του άρθρου 5, δηλαδή από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

ii) Ιδιαίτερα, οι τίτλοι των λογαριασμών δύναται να προσαρμόζονται σύμφωνα με τις καθιερωμένες ονοματολογίες ευρύτερων κλάδων δραστηριότητας, λαμβάνοντας υπόψη και την παράγραφο 12 του άρθρου 16, δηλαδή η μορφή, το περιεχόμενο και η ονοματολογία των κονδυλίων και των λογαριασμών των χρηματοοικονομικών καταστάσεων προσαρμόζονται εάν απαιτείται από την ιδιαίτερη φύση της οντότητας.

1.1.9. Δυνατότητα εφαρμογής του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου

Εναλλακτικά του σχεδίου λογαριασμών του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 8 του άρθρου 9, κάθε οντότητα που υπόκειται σε αυτό το νόμο έχει τη δυνατότητα να εφαρμόζει το σχέδιο λογαριασμών, όπως ισχύει κατά την 31η Δεκεμβρίου 2014.

1.1.10. Σχέδιο λογαριασμών

Όταν η οντότητα συντάσσει ισολογισμό, χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο διπλογραφικό σύστημα για την παρακολούθηση των στοιχείων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 3 και τηρεί:

- α) Αρχείο στο οποίο καταχωρείται αναλυτικά κάθε συναλλαγή και γεγονός (ημερολόγιο).
- β) Αρχείο με τις μεταβολές κάθε τηρούμενου λογαριασμού (αναλυτικό καθολικό).
- γ) Σύστημα συγκέντρωσης του αθροίσματος των αυξήσεων και μειώσεων (χρεώσεων και πιστώσεων), καθώς και το υπόλοιπο κάθε τηρούμενου λογαριασμού (ισοζύγιο).

1.1.11. Χρηματοοικονομικές καταστάσεις των ατομικών επιχειρήσεων, Ο.Ε. και Ε.Ε. που εμπίπτουν στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων

Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα που υποχρεούται στην εφαρμογή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων από άλλη νομοθετική διάταξη που εμπίπτει στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων και επιλέγει, σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, να καταρτίσει μόνο την Κατάσταση Αποτελεσμάτων του υποδείγματος Β.6., δύναται να μην τηρήσει τα αρχεία της παραγράφου 2 του άρθρου 2, δηλαδή τα στοιχεία ισολογισμού και τις μεταβολές αυτού.

1.1.12. Λογιστικό σύστημα οντοτήτων που δεν συντάσσουν ισολογισμό

Όταν, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του λογιστικού συστήματος της παραγράφου 10, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (βιβλία εσόδων - εξόδων), για την παρακολούθηση των στοιχείων της παραγράφου 1 του άρθρου 3, τα οποία συμπεριλαμβάνουν:

- α) Τα πάσης φύσεως έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα.
- β) Τα πάσης φύσεως κέρδη.
- γ) Τις πάσης φύσεως αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων.

δ) Τα πάσης φύσεως έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών, και λοιπά έξοδα.

ε) Τις πάσης φύσεως ζημιές.

στ) Τους πάσης φύσεως φόρους και τέλη, ξεχωριστά κατ' είδος.

1.2. Άλλα λογιστικά αρχεία

Τα υπόλοιπα λογιστικά αρχεία τα οποία υποχρεούνται να τηρούν οι οντότητες καθορίζονται από το άρθρο 4 το οποίο αποτελείται από 10 παραγράφους.

1.2.1. Γενικά

Η οντότητα τηρεί κατά περίπτωση, πέραν των αρχείων του άρθρου 3, τα αρχεία (βιβλία) που περιγράφονται στις επόμενες παραγράφους, με ημερομηνία αναφοράς την ημερομηνία τέλους της περιόδου (ημερομηνία του ισολογισμού).

1.2.2. 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 μεταβολή, δηλαδή προσθήκη, αναπροσαρμογή, απομείωση, διαγραφή και απόσβεση επί του παγίου, με ένδειξη των σωρευτικών ποσών και των ποσών που αφορούν την περίοδο αναφοράς.

Προσοχή: 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.

1.2.3. 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.

1.2.4. Αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων

Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται:

α) Τα ποσοτικά δεδομένα της φυσικής απογραφής (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) Ο προσδιορισμός της ποσότητας αποθεμάτων δύναται να γίνεται με έμμεσες τεχνικές που είναι αξιόπιστες και κατάλληλα τεκμηριωμένες.

δ) Αναλώσιμα υλικά αγαθά που δεν είναι σημαντικά μπορούν να μην απογράφονται.

1.2.5. 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, σύμφωνα με τις περιπτώσεις α' και γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 4.

1.2.6. 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.

1.2.7. Αρχείο λογαριασμών καθαρής θέσης

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

1.2.8. Αρχείο λογαριασμών υποχρεώσεων

Στο αρχείο αυτό καταχωρούνται αναλυτικά κατά είδος οι υποχρεώσεις, με αναφορά της ποσότητας (όταν συντρέχει περίπτωση) και της λογιστικής τους αξίας.

1.2.9. 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.

1.2.10. Λοιπά αρχεία

Οι πληροφορίες που απαιτούνται από το άρθρο 4 μπορούν να παρέχονται από άλλα αρχεία που τηρεί η οντότητα ή από συνδυασμό αρχείων.

1.3. Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

Τα θέματα της διασφάλισης της αξιοπιστίας του λογιστικού συστήματος καθορίζονται από το άρθρο 5 το οποίο αποτελείται από 19 παραγράφους.

1.3.1. Γενικά

Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη για την τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για τη σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων πληροφοριών, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων ή σύμφωνα με τα ΔΠΧΑ, κατά περίπτωση.

Προσοχή: Το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο, και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά, σε ό,τι αφορά την αξιοπιστία και την καταλληλότητά τους για τους σκοπούς των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

1.3.2. Τήρηση των λογιστικών αρχείων

Για την εκπλήρωση της ανωτέρω υποχρέωσης, τα λογιστικά αρχεία:

- α)** Τηρούνται με τάξη, πληρότητα και ορθότητα ως προς τον εντοπισμό, την καταγραφή και την επεξεργασία των λογιστικών δεδομένων που προκύπτουν από τις συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας.
- β)** Συμμορφώνονται προς τις απαιτήσεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.
- γ)** Υποστηρίζουν τη σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων σύμφωνα με τις απαιτήσεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

1.3.3. Δυνατότητα κατανόησης συναλλαγών και γεγονότων της οντότητας

Το λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχει τη δυνατότητα σε ένα πρόσωπο που διαθέτει τις απαιτούμενες γνώσεις και εμπειρία να αποκτά εντός ευλόγου χρόνου κατανόηση της δομής και της λειτουργίας του, των τηρούμενων αρχείων στα οποία καταχωρούνται οι συναλλαγές και τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και της χρηματοοικονομικής κατάστασης στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

1.3.4. Εγκριση και υπογραφή χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της για κάθε οντότητα που υπόκειται στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, προ της έκδοσής τους, εγκρίνονται κατά περίπτωση από το αρμόδιο όργανο διοίκησης της οντότητας και υπογράφονται από το εξουσιοδοτημένο μέλος (μέλη) του και τον κατά το νόμο υπεύθυνο λογιστή για τη σύνταξη αυτών, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία.

1.3.5. Τεκμηρίωση συναλλαγών και γεγονότων

Κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια).

Τα παραστατικά αυτά εκδίδονται είτε από την οντότητα είτε από τους συναλλασσόμενους με αυτήν είτε από τρίτους, σε έντυπη ή σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.

Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζουν τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.

1.3.6. Υποχρεώσεις εκδότη παραστατικών για λογαριασμό της οντότητας

Ο συναλλασσόμενος με την οντότητα ή το τρίτο μέρος που εκδίδει παραστατικά για λογαριασμό της οντότητας οφείλει να αποστέλλει στην οντότητα τα εκδιδόμενα

παραστατικά ή κατ' ελάχιστον όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες, σε επαρκή χρόνο για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης και από τα δύο μέρη.

1.3.7. Εφαρμογή δικλίδων ασφαλείας για τις συναλλαγές

Η οντότητα εφαρμόζει κατάλληλες κατά την κρίση της δικλίδες για:

α) Τη διασφάλιση ότι υπάρχει αξιόπιστη και ελέγξιμη αλληλουχία τεκμηρίων (ελεγκτική αλυσίδα) για κάθε συναλλαγή ή γεγονός, από το χρόνο που προέκυψαν μέχρι το διακανονισμό τους.

β) Τη δημιουργία αξιόπιστης και ελέγξιμης αλληλουχίας τεκμηρίων, που διασφαλίζει την ευχερή συσχέτιση των συναλλαγών και άλλων γεγονότων με τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

γ) Την επίτευξη εύλογης διασφάλισης ως προς την αυθεντικότητα των παραστατικών (τεκμηρίων) και την ακεραιότητα του περιεχομένου τους, με σκοπό την επιβεβαίωση της προέλευσης αυτών και την τεκμηρίωση της συναλλαγής.

1.3.8. Εφαρμογή δικλίδων παρακολούθησης αποθεμάτων

Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα, είτε έχουν τιμολογηθεί είτε όχι. Ομοίως παρακολουθεί τα αποθέματά της σε χώρους τρίτων ή τα αποθέματα τρίτων σε δικούς της χώρους. Κατ' ελάχιστον, για τις διακινήσεις αυτές, παρακολουθούνται:

α) Η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ) του εμπλεκόμενου μέρους. **β)** Η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών. **γ)** Η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

1.3.9. Άλλος τρόπος τεκμηρίωσης της διακίνησης αγαθών

Η υποχρέωση για την παρακολούθηση των παραλαμβανομένων και αποστελλομένων αποθεμάτων εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή το τιμολόγιο πώλησης ή την απόδειξη λιανικής πώλησης, κατά περίπτωση, που εκδίδει ή λαμβάνει για τις σχετικές διακινήσεις των αγαθών, ώστε η οντότητα να είναι σε θέση να τεκμηριώνει οποτεδήποτε τις διακινήσεις αυτών.

Προσοχή: Όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο την πλήρη επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, τη διεύθυνση και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (ΑΦΜ) του εμπλεκόμενου μέρους, την ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών και την ημερομηνία που έγινε η διακίνηση, αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων.

1.3.10. Δεδομένα και πληροφορίες για τη διενέργεια ελέγχου

Από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται ευχερώς, αναλυτικά και σε σύνοψη, όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε ελέγχου.

1.3.11. Καταχώρηση ημερομηνίας συναλλαγής

Στα τηρούμενα λογιστικά αρχεία (βιβλία) καταχωρείται η ημερομηνία έκδοσης ή λήψης, κατά περίπτωση, του σχετικού παραστατικού.

1.3.12. Αλλαγές μετά την οριστικοποίηση των καταχωρήσεων των δεδομένων συναλλαγών

Μετά την οριστικοποίηση των καταχωρήσεων των δεδομένων των συναλλαγών ή γεγονότων στα λογιστικά αρχεία, αλλαγή επιτρέπεται μόνο εφόσον είναι εφικτό να προσδιοριστεί με ασφάλεια το αρχικό περιεχόμενο των αρχείων (δεδομένα των συναλλαγών ή γεγονότων) και η ημερομηνία που έγινε η αλλαγή.

1.3.13. Συγχώνευση ή συνένωση λογιστικών αρχείων

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

1.3.14. Διάθεση των λογιστικών αρχείων στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα

Τα λογιστικά αρχεία πρέπει να είναι διαθέσιμα στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα και στις αρμόδιες αρχές εντός ευλόγου χρόνου από σχετική ειδοποίηση, εκτός εάν άλλη νομοθεσία απαιτεί άμεση πρόσβαση ή ρυθμίζει διαφορετικά το θέμα.

1.3.15. Συμμόρφωση με τις απαιτήσεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων μητρικής οντότητας όταν η θυγατρική δεν υπόκειται στις διατάξεις αυτών

Μια μητρική οντότητα που έχει θυγατρική, η οποία θυγατρική δεν υπόκειται στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, 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 των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

1.3.16. Συνένωση οντοτήτων - Αλλαγή νομικής μορφής οντότητας

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 των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

1.3.17. Υποχρέωση μετάφρασης αρχείων που έχουν συνταχθεί σε ξένη γλώσσα

α) Η οντότητα πρέπει να παρέχει στις αρμόδιες αρχές και στα αρμόδια ελεγκτικά όργανα, όταν ζητηθεί, μετάφραση κάθε αρχείου που έχει συνταχθεί σε ξένη γλώσσα ή που έχει εκφραστεί σε ποσά ξένου νομίσματος, στην ελληνική γλώσσα και στο εθνικό νόμισμα αντίστοιχα.

Προσοχή: Η μετάφραση αυτή δίδεται εντός ευλόγου χρόνου που ορίζεται από τις αρμόδιες αρχές.

β) Η μετατροπή ποσών στο εθνικό νόμισμα γίνεται σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του άρθρου 27 των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων. Ειδικότερα:

αα) Μια συναλλαγή σε ξένο νόμισμα μετατρέπεται κατά την αρχική αναγνώριση στο νόμισμα στο οποίο καταρτίζονται οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις της οντότητας με την ισχύουσα συναλλαγματική ισοτιμία κατά τη συναλλαγή.

ββ) Στο τέλος κάθε περιόδου αναφοράς:

i) Τα νομισματικά στοιχεία μετατρέπονται με την ισοτιμία κλεισίματος της ημερομηνίας του ισολογισμού.

ii) Τα μη νομισματικά στοιχεία που εκφράζονται σε ξένο νόμισμα και επιμετρούνται στο ιστορικό κόστος, μετατρέπονται με την ισοτιμία της αρχικής αναγνώρισης.

iii) Τα μη νομισματικά στοιχεία που εκφράζονται σε ξένο νόμισμα και επιμετρούνται στην εύλογη αξία, μετατρέπονται με την ισοτιμία της ημέρας στην οποία η εύλογη αξία προσδιορίστηκε. Οι διαφορές που προκύπτουν αντιμετωπίζονται λογιστικά με τον ίδιο τρόπο που αντιμετωπίζονται οι μεταβολές της εύλογης αξίας, σύμφωνα με το άρθρο 24.

γγ) Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από τον διακανονισμό νομισματικών στοιχείων ή από τη μετατροπή τους με ισοτιμία διαφορετική από την ισοτιμία μετατροπής κατά την αρχική αναγνώριση ή κατά τη σύνταξη προγενέστερων χρηματοοικονομικών καταστάσεων, αναγνωρίζονται στα αποτελέσματα της περιόδου που προκύπτουν.

δδ) Η συναλλαγματική διαφορά που προκύπτει από νομισματικό στοιχείο το οποίο αποτελεί μέρος της καθαρής επένδυσης σε αλλοδαπή δραστηριότητα, αναγνωρίζεται κατευθείαν ως στοιχείο (διαφορά) στην καθαρή θέση. Το στοιχείο αυτό της καθαρής θέσης μεταφέρεται στα αποτελέσματα κατά τη διάθεση της αλλοδαπής δραστηριότητας.

1.3.18. Ανάθεση τήρησης του λογιστικού συστήματος σε εξωτερικό λογιστή

Η οντότητα μπορεί να αναθέτει σε τρίτο πρόσωπο (εξωτερικός λογιστής) την τήρηση μέρους ή του συνόλου του λογιστικού της συστήματος ή τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών της καταστάσεων.

Προσοχή: Η ανάθεση της τήρησης του λογιστικού συστήματος ή της κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων σε τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει τη διοίκηση της οντότητας από τη σχετική ευθύνη που προκύπτει σύμφωνα με τον παρόντα νόμο ή εν γένει την κείμενη νομοθεσία για τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

1.3.19. Υποχρεώσεις του εξωτερικού λογιστή στην περίπτωση ελέγχου

Όταν η οντότητα χρησιμοποιεί τρίτο πρόσωπο για την εκπλήρωση οποιασδήποτε υποχρέωσης που προκύπτει από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, το τρίτο μέρος έχει, στην περίπτωση οποιουδήποτε ελέγχου, τις ίδιες υποχρεώσεις συνεργασίας με το ελεγκτικό όργανο (ελεγκτής) όπως η οντότητα.

Προσοχή: Μη συνεργασία του τρίτου μέρους με το ελεγκτικό όργανο δεν απαλλάσσει την οντότητα από οποιαδήποτε υποχρέωση προβλέπεται από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.

1.4. Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων

Ο χρόνος ενημέρωσης των λογιστικών αρχείων καθορίζεται από το άρθρο 6, το οποίο αποτελείται από 3 παραγράφους.

1.4.1. Ενημέρωση λογιστικών αρχείων

Η ενημέρωση των λογιστικών αρχείων (βιβλίων) γίνεται ως εξής :

α) Όταν η οντότητα συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε μήνα γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα.

β) Όταν η οντότητα δεν συντάσσει ισολογισμό, η ενημέρωση για τα εκδιδόμενα ή λαμβανόμενα παραστατικά του κάθε ημερολογιακού τριμήνου γίνεται το αργότερο μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου.

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

1.4.2. Χρόνος προσδιορισμού της ποσότητας των αποθεμάτων (ποσοτική απογραφή)

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

1.4.3. Χρόνος κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων

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

α) Εξι μήνες από τη λήξη της περιόδου. **β)** Το χρονικό όριο που επιτρέπει την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που τίθενται από τη φορολογική ή οποιαδήποτε άλλη νομοθεσία της χώρας.

1.5. Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων

Ο χρόνος διαφύλαξης των λογιστικών αρχείων καθορίζεται από το άρθρο 7 το οποίο αποτελείται από 3 παραγράφους.

1.5.1. Χρόνος διαφύλαξης των λογιστικών αρχείων

Το σύνολο των λογιστικών αρχείων που η οντότητα τηρεί σύμφωνα με τις διατάξεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων διαφυλάσσονται για το μεγαλύτερο χρονικό διάστημα από:

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

1.5.2. Μορφή διαφύλαξης των λογιστικών αρχείων

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

1.5.3. Διαφύλαξη δεδομένων αυθεντικότητας και ακεραιότητας του περιεχομένου των τιμολογίων

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

2. Παραστατικά πωλήσεων

2.1. Τιμολόγιο πώλησης

Η έννοια και οι υπόχρεοι έκδοσης τιμολογίου πώλησης καθορίζονται από το άρθρο 8 το οποίο αποτελείται από 13 παραγράφους.

2.1.1. Έννοια τιμολογίου

Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα οντότητα, 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 (ΦΠΑ), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

2.1.2. Λοιπά έγγραφα που θεωρούνται τιμολόγια

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.

2.1.3. Έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί το τιμολόγιο

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

2.1.4. Αντικατάσταση του όρου τιμολογίου

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

2.1.5. Διασφάλιση έκδοσης τιμολογίου

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 το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή.

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

2.1.6. Έννοια πιστωτικού τιμολογίου

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

2.1.7. Τιμολόγιο, μέρος του λογιστικού συστήματος

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

2.1.8. Αυτο-τιμολόγηση

Στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή, ο

εκδότης του τιμολογίου παρέχει όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες για την τεκμηρίωση και καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών από τον πωλητή, έγκαιρα για την εκπλήρωση υπ' αυτού κάθε νόμιμης υποχρέωσης.

2.1.9. Εξαιρέση από την έκδοση τιμολογίου για πράξεις ή δραστηριότητες του Δημοσίου

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.

Προσοχή: Η εξαιρέση 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.

2.1.10. Συναλλαγές με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου

Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου πώλησης, εκδίδουν σχετικό παραστατικό προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής. Το παραστατικό αυτό αναφέρει:

- α)** Την ημερομηνία έκδοσης.
- β)** Την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του αντισυμβαλλόμενου.
- γ)** Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.
- δ)** Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.
- ε)** Την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας, κατά περίπτωση, και το συνολικό ποσό της συναλλαγής.
- στ)** Το είδος και το ποσό τυχόν φορολογικών επιβαρύνσεων.

2.1.11. Συναλλαγές για τις οποίες ο υπόχρεος δεν εκδίδει τιμολόγιο

Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με οντότητα που επίσης υπόκεινται σε αυτά και η οποία για οποιοδήποτε λόγο δεν εκδίδει τιμολόγιο πώλησης, υποχρεούνται να εκδώσουν σχετικό παραστατικό προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής, σύμφωνα με την παράγραφο 10 του άρθρου 8.

2.1.12. Πωλήσεις για λογαριασμό τρίτου

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

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

2.1.13. Πωλήσεις αγροτικών προϊόντων

Εξαιρετικά, για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από τρίτο για λογαριασμό αγρότη παραγωγού, το έγγραφο της προηγούμενης παραγράφου εκδίδεται τουλάχιστον σε ετήσια βάση και αποστέλλεται στον αγρότη παραγωγό έγκαιρα για εκπλήρωσης κάθε νόμιμης υποχρέωσης.

2.2. Περιεχόμενο τιμολογίου

Το περιεχόμενο του τιμολογίου καθορίζεται στο άρθρο 9 το οποίο αποτελείται από 3 παραγράφους.

2.2.1. Ενδείξεις που πρέπει να φέρει υποχρεωτικά το τιμολόγιο

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 (ΑΦΜ), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.
- δ) Τον ΑΦΜ του πελάτη, με βάση τον οποίο έλαβε χώρα η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών.
- ε) Την πλήρη επωνυμία 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, εφόσον η ημερομηνία αυτή δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.
- η) Την αξία αγαθών ή υπηρεσιών ανά συντελεστή ΦΠΑ, την αξία που απαλλάσσεται ΦΠΑ, την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας χωρίς ΦΠΑ, καθώς και την αξία κάθε έκπτωσης ή επιστροφής, εάν δεν συμπεριλαμβάνονται στην τιμή μονάδας.
- θ) Το συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόζεται.
- ι) Το ποσό του οφειλόμενου ΦΠΑ, 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 ΦΠΑ, η διάταξη της εθνικής νομοθεσίας (Ν. 2859/2000) ή η διάταξη της Οδηγίας 2006/112/EK ή άλλη διάταξη, σύμφωνα με την οποία η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών απαλλάσσεται από το φόρο αυτό.
- ιγ) Όταν ο λήπτης είναι υπόχρεος καταβολής του ΦΠΑ, η αναφορά «Αντίστροφη επιβάρυνση».
- ιδ) Επί ενδοκοινοτικής παράδοσης ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, τα στοιχεία που προβλέπονται από την ισχύουσα νομοθεσία περί ΦΠΑ, βάσει της οδηγίας 2006/112/EK.
- 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 ΦΠΑ, είναι φορολογικός αντιπρόσωπος, κατά την έννοια της ισχύουσας νομοθεσίας περί ΦΠΑ και της σχετικής Οδηγίας 2006/112/EK, τα πλήρη στοιχεία του εν λόγω προσώπου, καθώς και τον ΑΦΜ αυτού.

2.2.2. Νόμισμα ποσών τιμολογίου

Τα ποσά του τιμολογίου μπορεί να εκφράζονται σε οποιοδήποτε νόμισμα.

Προσοχή: Το ποσό ΦΠΑ του τιμολογίου εκφράζεται και στο εθνικό νόμισμα.

2.2.3. Υπογραφή τιμολογίου

Το τιμολόγιο δεν απαιτείται να φέρει υπογραφή για τους σκοπούς των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

2.3. Απλοποιημένο τιμολόγιο και συγκεντρωτικό τιμολόγιο

Τα θέματα που αφορούν το απλοποιημένο και το συγκεντρωτικό τιμολόγιο καθορίζονται στο άρθρο 10 το οποίο αποτελείται από 3 παραγράφους.

2.3.1. Περιπτώσεις για τις οποίες εκδίδεται απλοποιημένο τιμολόγιο

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

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

2.3.2. Ενδείξεις και περιεχόμενο του απλοποιημένου τιμολογίου

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 ΦΠΑ που οφείλεται ή τις απαιτούμενες πληροφορίες για τον υπολογισμό του. ε) Στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίου σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 8, αναφορά στο αρχικό τιμολόγιο και τις συγκεκριμένες ενδείξεις (δεδομένα) που τροποποιούνται.

Σημείωση: Η παράγραφος 3 του άρθρου 8 ορίζει ότι «κάθε έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί και αναφέρεται ειδικά και αναμφισβήτητα σε ένα αρχικό τιμολόγιο, θεωρείται ως τιμολόγιο».

2.3.3. Περιπτώσεις για τις οποίες εκδίδεται συγκεντρωτικό τιμολόγιο

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

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

2.4. Χρόνος έκδοσης τιμολογίου

Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται από το άρθρο 11 το οποίο αποτελείται από 2 παραγράφους.

2.4.1. Χρόνος που γεννάται η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου

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

2.4.2. Καθορισμός χρόνου έκδοσης τιμολογίου

Ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου καθορίζεται ως εξής:

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

β) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από την περίοδο στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί.

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

δ) 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 γεγονός πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που συμπεριλαμβάνεται στο συγκεντρωτικό τιμολόγιο.

ε) Ειδικά, όταν ο αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι το Δημόσιο ή Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου, το τιμολόγιο δύναται να εκδίδεται μέχρι το τέλος της ετήσιας

περιόδου μέσα στην οποία έγινε η παράδοση ή η αποστολή των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών ή η πιστοποίηση δημόσιων έργων ή η οριστικοποίηση της συναλλαγής από τον αγοραστή, κατά περίπτωση.

2.5. Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

Τα εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών καθορίζονται στο άρθρο 12 το οποίο αποτελείται από 15 παραγράφους.

2.5.1. Συναλλαγές για τις οποίες εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης

Για κάθε πώληση αγαθών ή υπηρεσιών σε ιδιώτες καταναλωτές μπορεί να εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών) αντί έκδοσης τιμολογίου του άρθρου 8. Αντίτυπο αυτού του εγγράφου παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

2.5.2. Ενδείξεις που φέρει το στοιχείο λιανικής πώλησης

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 (ΑΦΜ), 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 ΦΠΑ που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.

2.5.3. Πρόσθετες ενδείξεις που μπορεί να φέρει το στοιχείο λιανικής πώλησης

Για σκοπούς ευχερούς ταυτοποίησης των σχετικών συναλλαγών, δύναται να καθίσταται υποχρεωτική η αναγραφή πρόσθετων στοιχείων στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης ορισμένων κατηγοριών υπηρεσιών ή αγαθών, με απόφαση του γενικού γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος.

2.5.4. Πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης

Στην περίπτωση εκπτώσεων ή επιστροφών εκδίδεται πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης.

Προσοχή: Για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των 50,00 ευρώ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.

2.5.5. Λοιπά έγγραφα που εξομοιώνονται με στοιχεία λιανικής πώλησης

Με στοιχείο λιανικής πώλησης εξομοιώνεται κάθε άλλο έγγραφο που περιλαμβάνει τα δεδομένα του στοιχείου λιανικής πώλησης και αντίτυπο αυτού παραδίδεται, αποστέλλεται ή τίθεται στη διάθεση του πελάτη.

2.5.6. Άλλη ονομασία του στοιχείου λιανικής πώλησης

Το στοιχείο λιανικής πώλησης μπορεί να φέρει ανάλογη ονομασία, σύμφωνα με τις επικρατούσες συναλλακτικές πρακτικές ή τις απαιτήσεις άλλης νομοθεσίας.

2.5.7. Διασφάλιση έκδοσης του στοιχείου λιανικής πώλησης

Η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες σε ιδιώτες καταναλωτές έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται στοιχείο λιανικής πώλησης ή εναλλακτικά τιμολόγιο για κάθε σχετική πώληση. Η οντότητα αυτή εκδίδει το παραστατικό πώλησης. Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από άλλο τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό της.

Προσοχή: Η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από άλλο τρίτο πρόσωπο δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί σχετικό παραστατικό καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη σύμφωνα με αυτό το νόμο.

2.5.8. Τρόπος έκδοσης του στοιχείου λιανικής πώλησης

Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (ΦΗΜ) που προβλέπει ο Ν. 1809/1980 κατά τη θέση σε ισχύ των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

2.5.9. Τεχνικές προδιαγραφές φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών

Με απόφαση του γενικού γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να τίθενται σε εφαρμογή τεχνικές προδιαγραφές καθώς και πληροφοριακά και λειτουργικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που είναι σύμφωνα με τις βέλτιστες ευρωπαϊκές πρακτικές, με σκοπό τη διασφάλιση της αυθεντικότητας και της ακεραιότητας των εκδιδόμενων στοιχείων λιανικής πώλησης. Με την ίδια απόφαση δύναται να ρυθμίζονται θέματα σχετικά με την εφαρμογή των εν λόγω τεχνικών προδιαγραφών.

2.5.10. Έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης με τη χρήση παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων

Οι οντότητες δύναται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης, αντί της χρήσης φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8 του άρθρου 12.

2.5.11. Απαλλαγές από την υποχρέωση έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης με φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό

Με απόφαση του γενικού γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, ύστερα από δημοσίευση αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος, δύναται να απαλλάσσονται ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων από την υποχρέωση της παραγράφου 8 του άρθρου 12.

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

2.5.12. Έκδοση στοιχείου λιανικής πώλησης για περιστασιακές λιανικές πωλήσεις

Κατ' εξαίρεση, επιτρέπεται η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο, αντί της εφαρμογής των παραγράφων 8 ή 10 του άρθρου 12, για περιστασιακές λιανικές πωλήσεις.

2.5.13. Έκδοση στοιχείου λιανικής πώλησης σε περίπτωση διακοπής ρεύματος ή τεχνικού προβλήματος

α) Η οντότητα μπορεί να εκδίδει παραστατικά λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο στην περίπτωση διακοπής του συστήματος διανομής ηλεκτρικής ενέργειας ή διακοπής της λειτουργίας του φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού λόγω τεχνικού προβλήματος.

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

γ) Με απόφαση του γενικού γραμματέα Δημοσίων Εσόδων δύναται να ρυθμίζονται θέματα εφαρμογής της παραγράφου 13 του άρθρου 12 καθώς και να επιβάλλονται υποχρεώσεις ενημέρωσης της Διεύθυνσης Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσίων Εσόδων του υπουργείου Οικονομικών.

2.5.14. Υποχρεώσεις χρηστών φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών

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

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

2.5.15. Υποχρεώσεις όσων εκδίδουν στοιχεία λιανικής πώλησης μέσω τρίτου προσώπου

Οι οντότητες οι οποίες επιλέγουν να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης μέσω τρίτου προσώπου (πάροχος) διαβιβάζουν προς τη Διεύθυνση Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσίων Εσόδων του υπουργείου Οικονομικών την επωνυμία και τα στοιχεία επικοινωνίας του τρίτου προσώπου, καθώς και την ημερομηνία έναρξης και παύσης της χρήσης των υπηρεσιών του παρόχου.

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

2.6. Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

Ο χρόνος έκδοσης του στοιχείου λιανικής πώλησης καθορίζεται από το άρθρο 13.

Ειδικότερα το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται:

- α) Σε περίπτωση πώλησης αγαθών, κατά το χρόνο παράδοσης ή την έναρξη της αποστολής. Όταν η παράδοση των πωλούμενων αγαθών γίνεται από τρίτο, το στοιχείο λιανικής πώλησης εκδίδεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα από την παράδοση.
- β) Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας.
- γ) Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας, με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.
- δ) Σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου, το παραστατικό της πώλησης εκδίδεται όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί, και σε κάθε περίπτωση με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου.

2.7. Ηλεκτρονικό τιμολόγιο

Η έννοια και το περιεχόμενο του ηλεκτρονικού τιμολογίου καθορίζονται από το άρθρο 14 το οποίο αποτελείται από 4 παραγράφους.

2.7.1. Μορφή έκδοσης τιμολογίου (γενικά)

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

2.7.2. Έννοια ηλεκτρονικού τιμολογίου

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

2.7.3. Αποδοχή ηλεκτρονικού τιμολογίου

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.

2.7.4. Επαναλαμβανόμενες ενδείξεις στην περίπτωση αποστολής πλήθους ηλεκτρονικών τιμολογίων

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.

2.8. Αυθεντικότητα του τιμολογίου

Τα μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου καθορίζονται με το άρθρο 15 το οποίο αποτελείται από 3 παραγράφους.

2.8.1. Χρόνος διασφάλισης της αυθεντικότητας, της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου

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

2.8.2. Υποχρέωση εφαρμογής των μέτρων διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου

Κάθε οντότητα οφείλει να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου.

Προσοχή: 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.

2.8.3. Τρόποι διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου

Η αυθεντικότητα της προέλευσης και η ακεραιότητας 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 (EDI), όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 2 της σύστασης 1994/820/ΕΚ της Επιτροπής, της 19ης Οκτωβρίου 1994 (Επίσημη Εφημερίδα Ε.Κ. EL 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.

γ) Εκκαθάριση συναλλαγών πωλήσεων μέσω ενός παρόχου υπηρεσιών πληρωμών που βρίσκεται υπό την εποπτεία της Τράπεζας της Ελλάδος, σύμφωνα με τον Ν. 3862/2010.

δ) Η χρήση των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών σύμφωνα με τις παραγράφους 8 και 9 του άρθρου 12.

ΓΙΩΡΓΟΣ Α. ΚΟΡΟΜΗΛΑΣ - Φορολογικός σύμβουλος - συγγραφέας φορολογικών βιβλίων