

**Ελληνικά Λογιστικά  
Πρότυπα ΚΕΦΑΛΑΙΑ 1 - 3  
Ν. 4308/24.11.2014**

---

**DATA  
CENTER**  
COMPUTERS · SOFTWARE

**2015**

# Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

## Περιεχόμενα

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Θέματα ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΑΡΧΕΙΩΝ & ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ ΠΩΛΗΣΕΩΝ)	3
I. Εισαγωγή	3
1. Γενικά	3
2. Ρυθμίσεις του Ν. 4308/2014	5
3. Ισχύς ρυθμίσεων	5
4. Στις διατάξεις των ΕΛΠ δεν εμπίπτουν:	12
5. Οντότητες που εφαρμόζουν το νόμο	14
6. ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΟΜΙΛΩΝ ( ΆΡΘΡΟ 3 ΟΔΗΓΙΑΣ ή 2 ΕΛΠ)	15
7. Λογιστικά αρχεία	22
8. Άλλα λογιστικά αρχεία	31
9. Διασφάλιση αξιοπιστίας του λογιστικού συστήματος	33
10. Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων	42
11. Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων	43
Παραστατικά πωλήσεων	43
12. Τιμολόγιο πώλησης	43
13. Περιεχόμενο τιμολογίου	45
14. Απλοποιημένο τιμολόγιο – Συγκεντρωτικό τιμολόγιο	48
15. Χρόνος έκδοσης τιμολογίου	49
16. Λιανικές πωλήσεις αγαθών ή υπηρεσιών – εκδιδόμενα στοιχεία	61
17. Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης	64
18. Ηλεκτρονικό τιμολόγιο	64
19. Αυθεντικότητα τιμολογίου	65
20. Λοιπά θέματα – μεταβατικές διατάξεις	73
20.1. Θέματα φορολογικών μηχανισμών	73

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

20.2.	Διατήρηση σε ισχύ αποφάσεων.....	73
20.3.	Είσπραξη αποζημιώσεων, επιδοτήσεων, οικονομικών ενισχύσεων, επιστροφών τόκων, εισφορών και λοιπών συναφών εσόδων.....	73
II.	Αιτιολογική Έκθεση – Έκθεση επιστημονικής επιτροπής της Βουλής.....	75

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Θέματα ΛΟΓΙΣΤΙΚΩΝ ΑΡΧΕΙΩΝ & ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ ΠΩΛΗΣΕΩΝ)

### *I. Εισαγωγή.*

#### 1. Γενικά.

Με το Νόμο 4308/2014, για τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, έχουμε τα εξής:

- ✓ Ουσιαστική κατάργηση του ΚΒΣ, από 1.1.2015, που είχε διατηρηθεί μέσω του Κ.Φ.Α.Σ. (άρθρο 14 παρ. 1 αυτού) και
- ✓ Κατάργηση του Ε.Γ.Λ.Σ.

Καταργούνται με την εισαγωγή των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων, επιμέρους διατάξεις, νόμοι, ΠΔ.

Συνοπτικά ο εν λόγω νόμος, ρυθμίζει τα παρακάτω:

**Το ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1:** αφορά το ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ ΒΑΣΕΙ ΜΕΓΕΘΟΥΣ.

Άρθρο 1: Πεδίο εφαρμογής

Άρθρο 2: Καθορισμός μεγέθους οντοτήτων

Τα κεφάλαια 2 και 3 αποτελούν τον νέο ΚΦΑΣ. Ειδικότερα:

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ (βιβλία κατά ΚΒΣ και ΚΦΑΣ)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ (στοιχεία κατά ΚΒΣ και ΚΦΑΣ)

Ο νέος «ΚΦΑΣ» αποτελείται από 12 άρθρα:

#### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2**

##### **ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ**

Άρθρο 3: Λογιστικό σύστημα και βασικά λογιστικά αρχεία

Άρθρο 4: Άλλα λογιστικά αρχεία

Άρθρο 5: Διασφάλιση αξιοπιστίας λογιστικού συστήματος

Άρθρο 6: Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων

Άρθρο 7: Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων

#### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3**

##### **ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ**

Άρθρο 8: Τιμολόγιο πώλησης

Άρθρο 9: Περιεχόμενο τιμολογίου

Άρθρο 10: Απλοποιημένο τιμολόγιο και Συγκεντρωτικό τιμολόγιο

Άρθρο 11: Χρόνος έκδοσης τιμολογίου

Άρθρο 12: Εκδιδόμενα στοιχεία για λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών

Άρθρο 13: Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

Άρθρο 15: Αυθεντικότητα του τιμολογίου

Τα κεφάλαια 4-7 *εμπεριέχουν ουσιαστικά τις διατάξεις των Ελληνικών λογιστικών προτύπων (ουσιαστικά αντικαθιστούν το ΕΓΛΣ και όχι μόνο).*

#### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4**

##### **ΑΡΧΕΣ ΣΥΝΤΑΞΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ**

Άρθρο 16: Ορισμός των χρηματοοικονομικών καταστάσεων

Άρθρο 17: Γενικές αρχές σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων

#### **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5**

##### **ΚΑΝΟΝΕΣ ΕΠΙΜΕΤΡΗΣΗΣ**

Άρθρο 18: Ενσώματα και άυλα πάγια στοιχεία

---

# Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

- Άρθρο 19: Χρηματοοικονομικά περιουσιακά στοιχεία
- Άρθρο 20: Επιμέτρηση αποθεμάτων και υπηρεσιών
- Άρθρο 21: Προκαταβολές δαπανών και λοιπά περιουσιακά στοιχεία
- Άρθρο 22: Υποχρεώσεις
- Άρθρο 23: Κρατικές επιχορηγήσεις και αναβαλλόμενοι φόροι
- Άρθρο 25: Στοιχεία της κατάστασης αποτελεσμάτων
- Άρθρο 26: Στοιχεία της καθαρής θέσης
- Άρθρο 27: Συναλλαγές και στοιχεία σε ξένο νόμισμα
- Άρθρο 28: Μεταβολές λογιστικών πολιτικών και εκτιμήσεων και διόρθωση λαθών

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6**

### **ΠΡΟΣΑΡΤΗΜΑ (ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ) ΚΑΙ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ**

- Άρθρο 29: Προσάρτημα (Σημειώσεις) επί των χρηματοοικονομικών καταστάσεων
- Άρθρο 30: Απλοποιήσεις και απαλλαγές

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7**

### **ΕΝΟΠΟΙΗΜΕΝΕΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ**

- Άρθρο 31: Κατηγοριοποίηση οντοτήτων και ομίλων για σκοπούς ενοποίησης
- Άρθρο 32: Προϋποθέσεις υποχρεωτικής ενοποίησης
- Άρθρο 33: Κατηγορίες οντοτήτων που απαλλάσσονται από ενοποίηση
- Άρθρο 34: Κανόνες κατάρτισης ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων
- Άρθρο 35: Μέθοδος της καθαρής θέσης για συγγενείς και κοινοπραξίες
- Άρθρο 36: Σημειώσεις των ενοποιημένων χρηματοοικονομικών καταστάσεων

## **ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8**

### **ΠΡΩΤΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΚΑΙ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ**

- Άρθρο 37. Πρώτη εφαρμογή
- Άρθρο 38. Καταργούμενες και τροποποιούμενες διατάξεις
- Άρθρο 39. Ρυθμίσεις λοιπών θεμάτων
- Άρθρο 40. Μεταβατικές διατάξεις
- Άρθρο 41. Αφορά: [...] τουριστικά καταλύματα ..... ως προς τα ξενοδοχεία που αποτελούν μέρος του σύνθετου τουριστικού καταλύματος [...]
- Άρθρο 42. Διάφορες ρυθμίσεις αρμοδιότητας Υπουργείου Οικονομικών
- Άρθρο 43. Ρυθμίζει [...] Συμβούλιο Υπηρεσιακής Κατάστασης Προϊσταμένων Γενικής Διεύθυνσης [...]
- Άρθρο 44. Έναρξη ισχύος

### **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α: . ΟΡΙΣΜΟΙ**

### **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Β. ΥΠΟΔΕΙΓΜΑΤΑ ΑΤΟΜΙΚΩΝ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ**

### **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Γ. ΣΧΕΔΙΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ**

### **ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Δ: . ΣΥΝΔΕΣΗ ΣΧΕΔΙΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΩΝ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤ/ΝΟΜΙΚΩΝ ΚΑΤΑΣΤΑΣΕΩΝ**

---

# Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

## 2. Ρυθμίσεις του Ν. 4308/2014.

Ο νόμος 4308/2014, για τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (ΕΛΠ) ρυθμίζει, τα εξής:

2.1. Από 1.1.2015 καταργείται η υποπαράγραφος Ε1 της παραγράφου Ε του νόμου 4093/2012 (Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών), καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει εκείνης της διάταξης ή του προϊσχύοντος Προεδρικού Διατάγματος 186/1992. (ΚΦΑΣ).

2.2. Διατηρείται το όριο του 1,5 εκατομμυρίου ευρώ για τα Βιβλία Εσόδων-Εξόδων σε ό,τι αφορά την τήρηση απλών Βιβλίων. Υπάρχει σαφής διάταξη ότι για να υποχρεωθεί μια επιχείρηση να περάσει στη τήρηση διπλογραφικών Βιβλίων θα πρέπει προηγουμένως να υπερβεί το όριο του 1,5 εκατομμυρίου ευρώ για δυο συνεχή χρόνια.

2.2.1. Ρυθμίζεται ρητά ότι οι πολύ μικρές επιχειρήσεις:

- ✓ οι ομόρρυθμες,
- ✓ οι ετερόρρυθμες και
- ✓ οι ατομικές,

θα συνεχίσουν να λειτουργούν όπως λειτουργούσαν σήμερα σε ό,τι αφορά τη τήρηση των λογιστικών τους βιβλίων, δηλαδή ΒΙΒΛΙΑ ΕΣΟΔΩΝ - ΕΞΟΔΩΝ.

2.2.2. Παραμένουν σε ισχύ οι απαλλαγές που ισχύουν σήμερα για την υποχρέωση διενέργειας απογραφής σε όσες επιχειρήσεις έχουν τζίρο έως 150.000 ευρώ. Και σύμφωνα με όλες τις ενδείξεις με απόφαση της ΓΓΔΕ θα διατηρηθούν οι εξαιρέσεις της απογραφής, που προβλέπονται με την ΠΟΛ. 1134/14.12.2004, και έχουν δε ως κύριο αντικείμενο των εργασιών τους (άνω του 50% του συνόλου των ακαθάριστων Εσόδων) μία από τις πιο κάτω δραστηριότητες, απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίου απογραφών και την κατάρτιση απογραφής εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων (αποθεμάτων).

2.2.3. Τίθενται κανόνες, όπως προβλέπεται στο άρθρο 27 για τη μετατροπή στο νόμισμα των χρηματοοικονομικών καταστάσεων που τηρούνται, συναλλαγών, περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων που προσμετρούνται ή έχουν γίνει σε ξένο νόμισμα.

## 3. Ισχύς ρυθμίσεων.

3.1. Οι νέες διατάξεις τήρησης βιβλίων (αρχείων) και έκδοσης τιμολογίου και αποδείξεων λιανικής ξεκινούν από 1.1.2015.

3.2. Όλα τα υπόλοιπα κεφάλαια καθώς και οι ορισμοί του Παραρτήματος Α που σχετίζονται με την εφαρμογή των κεφαλαίων αυτών τίθεται σε εφαρμογή για τις χρήσεις, που αρχίζουν μετά την 31.12.2014, εκτός εάν ορίζεται διαφορετικά για συγκεκριμένες ρυθμίσεις. Για παράδειγμα οντότητες που έχουν περίοδο αναφοράς 1.7.2013 - 30.6.2014, τα κεφάλαια 4 έως 7 θα τα εφαρμόσουν από 1.7.2014, που αρχίζει η νέα περίοδος τους.

3.2.1. Από 1η Ιανουαρίου 2015 καταργείται, ο νόμος 1809/1988 (φορολογικοί μηχανισμοί και φτμ) καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει εκείνου του νόμου. Διατηρούνται

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

όμως οι φτμ που έχουν εγκριθεί όπως προκύπτει από τη διατύπωση της παρ. 8 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου 4308/2014.<sup>1</sup>

**3.2.2. Εκδόθηκε η ΑΓΓΔΕ ΠΟΛ 1002/2015**<sup>2</sup>, η οποία αναλυτικά -την παρουσιάζουμε με μορφή πίνακα- προβλέπει:

Ορίζουμε τις οντότητες που απαλλάσσονται από το τρέχον φορολογικό έτος και εφεξής, από τη χρησιμοποίηση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (φορολογική ταμειακή μηχανή ή μηχανισμός Ε.Α.Φ.Δ.Σ.Σ.), καθώς και τις περιπτώσεις λιανικών συναλλαγών που απαλλάσσονται από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών παραστατικών (αποδείξεων) μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού, με μορφή πίνακα, σε συνδυασμό με τις προϊσχύουσες ως εξής:

Δραστηριότητες	Προϋποθέσεις	Προϊσχύουσες διατάξεις
α) Ο εκμεταλλευτής κέντρων αισθητικής, γυμναστηρίων, χώρου διαμονής ή φιλοξενίας, εκπαιδευτηρίου, παιδικού σταθμού, κλινικής ή θεραπευτηρίου, καθώς και οι γιατροί και οδοντίατροι,	Στις εκδιδόμενες αποδείξεις αναγράφουν και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.	ΠΟΛ 1001/2014 & ΠΟΛ 1288/2013 δηλαδή εξαίρεση τόσο από φτμ και όσο από ΕΑΦΔΣΣ
β) Ο εκμεταλλευτής χώρων στάθμευσης,	Αναγράφουν στις εκδιδόμενες αποδείξεις τον αριθμό κυκλοφορίας του οχήματος του πελάτη	
γ) Ο εκμεταλλευτής θεαμάτων, ο πράκτορας κρατικών λαχείων, ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ και συναφών, η επιχείρηση μεταφοράς προσώπων γενικά, με εξαίρεση τον εκμεταλλευτή ΤΑΞΙ,		
δ) Ο κατά παραγγελία αυτοαπασχολούμενος (φυσικό πρόσωπο) ράπτης ή ράπτρια, που επιδιορθώνει ενδύματα και υφασμάτινα είδη, γενικώς, καθώς και ο		

<sup>1</sup> Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου. Από τη διάταξη παρ. 8 άρθρου 12, προκύπτει υποχρέωση χρήσης φορολογικών μηχανισμών, σε όλους που διενεργούν λιανικές πωλήσεις -πλην των ευκαιριακών, η παρ. 11 εξουσιοδοτεί την ΓΓΔΕ να απαλλάξει από την χρήση φορολογικών μηχανισμών ορισμένες δραστηριότητες. Εκτιμάται ότι η Απόφαση που αναμένεται να εκδοθεί θα έχει όλες τις εξαιρέσεις των ΠΟΛ 1288/2013 & ΠΟΛ 1001/2014.

<sup>2</sup> Το πλήρες κείμενο στο τμήμα V.

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών

<p>εκμεταλλευτής ιαματικών πηγών του Ε.Ο.Τ.,</p>		
<p>ε) Οι ασκούντες το επάγγελμα του κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτεχνικού, αναλογιστή, κοινωνιολόγου, κοινωνικού λειτουργού, εμπειρογνώμονα, ομοιοπαθητικού, εναλλακτικής θεραπείας, ψυχοθεραπευτή, λογοθεραπευτή, λογοπαθολόγου, λογοπεδικού, διαιτολόγου, διατροφολόγου και εργοθεραπευτή,</p>	<p>Στις εκδιδόμενες αποδείξεις αναγράφουν και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.</p>	<p>ΠΟΛ 1001/2014 δηλαδή εξαίρεση μόνο από φτμ και όχι από ΕΑΦΔΣΣ</p>
<p>στ) Ο εκμεταλλευτής γεωργικών μηχανημάτων ή ελαιουργείου ή αλευρομύλου για τις δικαιούμενες αμοιβές από την παροχή των σχετικών υπηρεσιών,</p>		<p>ΠΟΛ 1001/2014 &amp; ΠΟΛ 1288/2013 δηλαδή εξαίρεση τόσο από φτμ και όσο</p>



Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών

<p>ζ) Οι ασχολούμενοι με την κατασκευή οποιουδήποτε τεχνικού έργου (ενδεικτικά και όχι περιοριστικά ξυλουργός, σιδηρουργός, υδραυλικός, ηλεκτρολόγος, κτίστης και γενικά όσοι ασχολούνται με οικοδομικές εργασίες), καθώς και ο κατασκευαστής επιταφίων μνημείων (μαρμαρογλυφείων),</p>		<p>από ΕΑΦΔΣΣ</p>
<p>η) Οι διατηρούντες κτηματομεσιτικό γραφείο, γραφείο τελετών, γραφείο συννοικεσίων, γραφείο διεκπεραίωσης εμπιστευτικών εργασιών, γραφείο ευρέσεως εργασίας,</p>		
<p>θ) Η επιχείρηση ημερήσιου και περιοδικού τύπου για την είσπραξη συνδρομών, ενοικίασης επιβατηγών αυτοκινήτων, μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων, έκδοσης κοινοχρήστων λογαριασμών πολυκατοικιών, καθαρισμού και απολύμανσης κατοικιών, επισκευής και συντήρησης ανελκυστήρων και λοιπών εγκαταστάσεων κατοικιών, η επιχείρηση μεταφοράς αγαθών,</p>		
<p>ι) Το Δημόσιο, οι Δήμοι και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου για τα στοιχεία που εκδίδουν,</p>		<p>ΠΟΛ 1288/2013 Δηλαδή ΕΑΦΔΣΣ</p>
<p>ια) Οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις, τα τραπεζικά – πιστωτικά Ιδρύματα και τα ΕΛ.ΤΑ. Α.Ε., για τις λιανικές πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών που διενεργούν,</p>		
<p>ιβ) Ο εκμεταλλευτής διοδίων για τα παραστατικά διέλευσης των οχημάτων και ο εκμεταλλευτής τουριστικού</p>		<p>ΠΟΛ 1001/2014, ΠΟΛ 1288/2013 &amp; Ειδική ρύθμιση για τα</p>

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών

- ταξιδιωτικού γραφείου.		διόδια.
<p><b>Σημειώνεται ότι, εκτός από τη συγκεκριμένη δραστηριότητα για την οποία τους παρέχεται η δυνατότητα να μη χρησιμοποιούν φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>➤ <u>διατηρούν μόνιμη επαγγελματική εγκατάσταση</u> (κατάστημα), από την οποία πωλούν λιανικώς αγαθά ή παρέχουν υπηρεσίες στο κοινό (π.χ. ηλεκτρολόγοι, υδραυλικοί, που πωλούν ηλεκτρολογικά ή υδραυλικά είδη)</li> <li>➤ <u>ή ασκούν παράλληλα και άλλη δραστηριότητα για την οποία υπάρχει υποχρέωση χρησιμοποίησης φορολογικού μηχανισμού</u> (π.χ. ράπτρας ή ράπτρια που πωλεί και έτοιμα ενδύματα ή εσώρουχα κ.λπ.),</li> </ul> <p><b>υποχρεούνται να εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, τουλάχιστον για τη δραστηριότητά τους αυτή, με τη χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού.</b></p>		
<p>Για τις παρακάτω περιπτώσεις λιανικών συναλλαγών <u>παρέχεται απαλλαγή από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών αποδείξεων πώλησης μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού:</u></p>		
<p>α) Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που εκδίδονται για πωλήσεις φυσικού αερίου μέσω δικτύου, ύδατος πόσιμου μέσω δικτύου, αεριοφωτός, ηλεκτρικού ρεύματος, θερμικής ενέργειας ή παροχής τηλεπικοινωνιακών, ταχυδρομικών, τραπεζικών, χρηματιστηριακών, χρηματοδοτικών εργασιών, καθώς και στις περιπτώσεις είσπραξης ανταποδοτικών τελών και λοιπών συναφών δικαιωμάτων από το Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ., Ο.Τ.Α., δημοτικές επιχειρήσεις και επιχειρήσεις κοινής ωφέλειας,</p>	<p>Στα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικής πώλησης που αφορούν πωλήσεις πόσιμου ύδατος μέσω δικτύου, ηλεκτρικού ρεύματος και παροχής τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών καθώς και στις ασφαλιστικές υπηρεσίες, αναγράφονται και το ονοματεπώνυμο του πελάτη, η διεύθυνσή του και ο αριθμός φορολογικού μητρώου ή ο αριθμός της αστυνομικής του ταυτότητας, αν στερείται αριθμού φορολογικού μητρώου</p>	<p>Με ειδικές ρυθμίσεις</p>
<p>β) Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που εκδίδονται εκτός της επαγγελματικής εγκατάστασης του υπόχρεου, με εξαίρεση τους πωλητές (αγρότες - μεταπωλητές) σε λαϊκές αγορές και τους πωλητές αποκλειστικά μέσω πλανοδίου ή υπαίθριου εμπορίου,</p>		<p>Ρητή πρόβλεψη από τον ν. 1809/1988</p>
<p>γ) Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών που εκδίδονται «επί πιστώσει» από οντότητες που χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα,</p>		<p>Με ειδικές ρυθμίσεις</p>
<p>δ) Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, που από ειδικές φορολογικές διατάξεις, απαιτείται να αναγράφουν</p>		

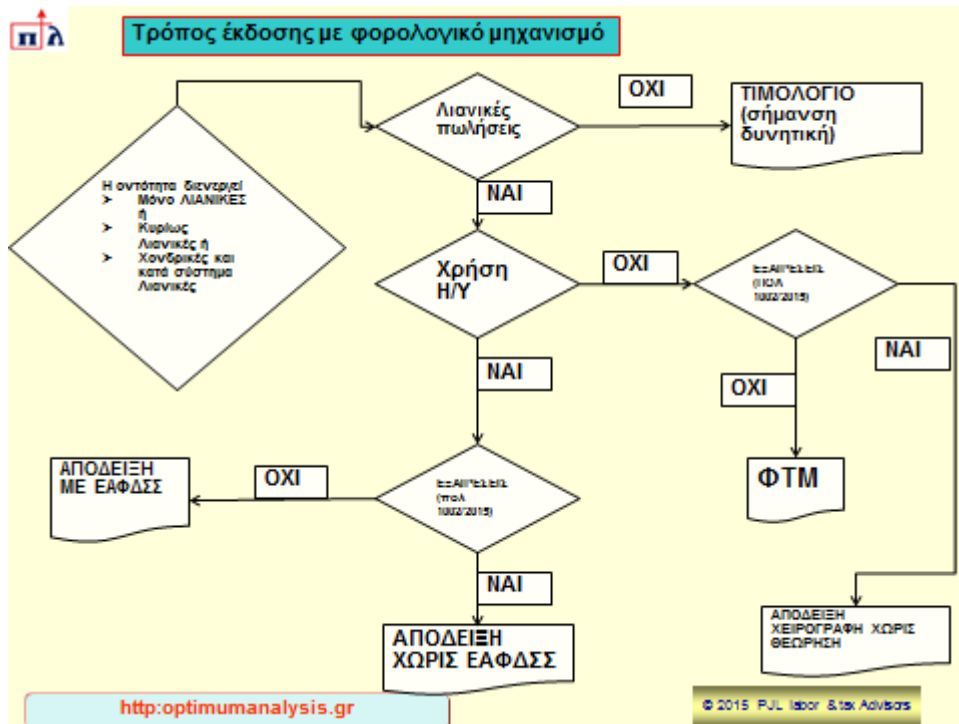
Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών

επιπλέον δεδομένα (ενδεικτικά και όχι περιοριστικά, είδος αγαθού ή υπηρεσίας, ποσότητα αγαθού, ονοματεπώνυμο πελάτη, κ.λπ.),		
ε) Οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών για τη διάθεση ιατρικών συσκευών, χειρουργικών εργαλείων (μίας χρήσης), τεχνητών μοσχευμάτων, προς ασθενείς μέσω θεραπευτηρίων,		
Οι παρακάτω πολύ μικρές οντότητες της παραγράφου 2.γ του άρθρου 1 του ν. 4308/2014 απαλλάσσονται από την υποχρέωση έκδοσης των σχετικών αποδείξεων μέσω φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού:		
α) Οι ατομικές επιχειρήσεις (φυσικά πρόσωπα) που πωλούν αγαθά ή προσφέρουν υπηρεσίες αποκλειστικά από σταθερά σημεία μετά από άδεια των αρμόδιων υπηρεσιών.	Στην απαλλαγή εντάσσονται, ενδεικτικά και όχι περιοριστικά, οι στιλβωτές υποδημάτων καθώς και οι πωλητές κουλουριών, ψημένων καλαμποκιών, κάστανων, ξηρών καρπών, καρύδας ή άλλων αγαθών.	Ειδική ρύθμιση
β) Οι ατομικές επιχειρήσεις (φυσικά πρόσωπα) που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 39 του ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α΄)	Με εξαίρεση τους εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ, τα πρατήρια υγρών καυσίμων και τους πωλητές πετρελαίου θέρμανσης.	
γ) Οι οντότητες που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40 του ν. 2859/2000.		

Το παρακάτω λογικό διάγραμμα δείχνει τα βήματα που πρέπει να δούμε αν για την έκδοση με χρήση φορολογικού μηχανισμού παραστατικού λιανικών πωλήσεων.

Το παραστατικό δεν ενδιαφέρει πως ονομάζεται δηλαδή «ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ» ή «ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ ΛΙΑΝΙΚΗΣ» ή «ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ» ή «ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΛΙΑΝΙΚΗΣ ΠΩΛΗΣΗΣ» ή «ΑΠΟΔΕΙΞΗ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ» ή «ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ», χρησιμοποιεί για την έκδοση φορολογικό μηχανισμό αν δεν ανήκει στις εξαιρέσεις της ΠΟΛ 1002/2015.

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών



3.3. Σύμφωνα με το άρθρο 37 για περιόδους που αρχίζουν μετά την 31η Δεκεμβρίου 2014, παύουν εφεξής να ισχύουν:

α) αναλυτικά:

- ✓ Η παράγραφος 8(δ) του άρθρου 16, του 2190/1920 (αποθεματικό για αγορά ιδίων μετοχών)
- ✓ η παράγραφος 2 του άρθρου 42, του 2190/1920 (διάταξη για υπερδωδεκάμηνη χρήση η οποία δεν είχε καταργηθεί με το νέο ΚΦΕ)
- ✓ οι παράγραφοι 1 έως 4, 7 και 8 του άρθρου 42α, του 2190/1920 (Διατάξεις σχετικά με τις ετήσιες οικονομικές καταστάσεις Ανωνύμων εταιριών)
- ✓ τα άρθρα 42β έως 43 του 2190/1920, (Γενικές διατάξεις για τη δομή του ισολογισμού και του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως, Δομή του Ισολογισμού, Δομή του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως» και του «πίνακα διαθέσεως αποτελεσμάτων», Ειδικές διατάξεις για ορισμένα στοιχεία του ισολογισμού και του λογαριασμού «αποτελέσματα χρήσεως»)
- ✓ οι παράγραφοι 1 και 2 του άρθρου 43α, του 2190/1920 (πληροφορίες για το προσάρτημα)
- ✓ το άρθρο 43γ, του 2190/1920 (Αποτίμηση των χρηματοοικονομικών μέσων στην εύλογη αξία)
- ✓ τα άρθρα 90 έως 107, του 2190/1920 (Ενοποιημένοι Λογαριασμοί (Ενοποιημένες Οικονομικές Καταστάσεις))
- ✓ τα άρθρα 110 έως 130, του 2190/1920 (Ετήσιοι και ενοποιημένοι λογαριασμοί (οικονομικές καταστάσεις) των Πιστωτικών Ιδρυμάτων και λοιπών άλλων χρηματοδοτικών ιδρυμάτων)

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

- ✓ τα άρθρα 132 έως 134, του 2190/1920 (Ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις (ενοποιημένοι λογαριασμοί) των πιστωτικών ιδρυμάτων) και
  - ✓ τα άρθρα 138 έως 143 του Κ.Ν. 2190/1920. (Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π.))
- β) Τα άρθρα 20 έως 27 του νόμου 2065/1992. (Αναπροσαρμογή αξίας ακινήτων)
- γ) όπως:
- ✓ Η περίπτωση (β) της παραγράφου 1 του άρθρου 23 του Ν.Δ. 400/1970 (Κατάρτιση οικονομικών καταστάσεων ασφαλιστικών εταιριών) και
  - ✓ τα άρθρα 62 έως 78 (κεφάλαιο 11) του Ν.Δ. 400/1970. (διατάξεις σχετικές με τις οικονομικές καταστάσεις ασφαλιστικών εταιριών και διατάξεις σχετικά με τις ενοποιημένες καταστάσεις ασφαλιστικών εταιριών)
- δ) Η παράγραφος 2 του άρθρου 22 του Κ.Ν. 3190/1955. (κατάρτιση ετήσιων καταστάσεων Ε.Π.Ε. σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2190)
- ε) Τα άρθρα 80, 96 και 97, η παράγραφος 1 του άρθρου 98, και το άρθρο 101 του νόμου 4072/2012. (Κατάρτιση ετήσιων καταστάσεων ΙΚΕ, απογραφή ΙΚΕ, ενοποιημένες οικονομικές καταστάσεις ΙΚΕ)
- στ) Το Π.Δ. 1123/1980 (ΦΕΚ Α 283/15-12-1980) περί εφαρμογής του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου και οι σχετικές ρυθμίσεις των άρθρων 47 έως 49 του νόμου 1041/1980, για τις υποκείμενες στο παρόντα νόμο οντότητες.
- ζ) Το Π.Δ. 148/1984 περί εφαρμογής του Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Ασφαλιστικών Επιχειρήσεων.
- η) Το Π.Δ. 384/1992 περί εφαρμογής Κλαδικού Λογιστικού Σχεδίου Τραπεζών.

#### 4. Στις διατάξεις των ΕΛΠ δεν εμπίπτουν:

Δεν υπόκεινται στις ρυθμίσεις αυτού του νόμου τα παρακάτω φυσικά πρόσωπα που εμπίπτουν στην παράγραφο 2γ του άρθρου 1<sup>3</sup>.

α) Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. του ν. 2859/2000, βάσει ύψους ακαθάριστων εσόδων τους από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών ή του ποσού των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης που λαμβάνουν, ανά φορολογικό έτος. Τα ποσοτικά όρια της παραγράφου αυτής ορίζονται με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων.

β) Τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία, ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση, πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες, εφόσον οι συναλλαγές αυτές στο σύνολό τους δεν υπερβαίνουν το ποσό των 10.000 ευρώ ετησίως.

**Προσοχή!!!!** Η φράση «ευκαιριακά και ως παρεπόμενη απασχόληση» χρήζει ιδιαίτερης προσοχής δεδομένου ότι:

<sup>3</sup> Άρθρο 1 παρ. 2 [...] «γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.»

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

α1) Στο παρελθόν το Υπουργείο Οικονομικών παρόμοια διατύπωση είχε ερμηνεύσει ως εξής: «για την ευκαιριακή άσκηση παρεπόμενης δραστηριότητας, προς αντισυμβαλλόμενο που είναι υπόχρεος του Κ.Φ.Α.Σ (όπως δηλ. είναι και ο ΕΛΕ), χαρακτηρίζονται ως πρόσωπα μη υπόχρεα απεικόνισης συναλλαγών. Ο χαρακτηρισμός τους αυτός δε, δεν εξαρτάται από το ύψος της αμοιβής τους. Για τον χαρακτηρισμό της παρεπόμενης δραστηριότητας ως ευκαιριακής, λαμβάνονται υπόψη πραγματικά γεγονότα όπως η συνέχεια ή μη της άσκησης της δραστηριότητας αυτής, η ύπαρξη ιδιαίτερης επαγγελματικής εγκατάστασης, η ύπαρξη ιδιαίτερου επαγγελματικού εξοπλισμού και μηχανικών μέσων για την παροχή των υπηρεσιών και γενικότερα αν η παροχή αυτή έχει τα χαρακτηριστικά της οργανωμένης επιχείρησης».<sup>4</sup>

α2) Ο Ν.4172/2013 στο άρθρο 21 «Κέρδη από επιχειρηματική δραστηριότητα» παρ. 3 ορίζει: «3. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επιχειρηματική συναλλαγή» θεωρείται κάθε μεμονωμένη ή συμπτωματική πράξη με την οποία πραγματοποιείται συναλλαγή ή και η συστηματική διενέργεια πράξεων στην οικονομική αγορά με σκοπό την επίτευξη κέρδους. Κάθε τρεις ομοειδείς συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα εντός ενός εξαμήνου θεωρούνται συστηματική διενέργεια πράξεων. Η διάταξη του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζεται για τους τίτλους του άρθρου 42 που αποτελούν αντικείμενο διαπραγμάτευσης σε οργανωμένη αγορά, συμπεριλαμβανομένης και της Εναλλακτικής Αγοράς του Χρηματιστηρίου Αθηνών, ή για τα ομόλογα που εκδίδονται από εισηγμένες εταιρείες, καθώς και για τα κρατικά ομόλογα, εκτός από τις περιπτώσεις όπου ο φορολογούμενος ασχολείται κατ' επάγγελμα με τις ανωτέρω συναλλαγές. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να προβλέπεται η εφαρμογή του προηγούμενου εδαφίου και σε κάθε άλλη ρυθμιζόμενη αγορά ή άλλους τίτλους. Με όμοια απόφαση καθορίζονται οι φορολογούμενοι που ασχολούνται κατ' επάγγελμα με τις ανωτέρω συναλλαγές.

<sup>4</sup> Η ΓΓΔΕ με την Εγκύκλιο ΠΟΛ 1003/2015, στην παρ. 39.1.5 και 39,1.6 διευκρινίζει: Ως ευκαιριακή παρεπόμενη δραστηριότητα χαρακτηρίζεται η δραστηριότητα που δεν ασκείται κατά σύστημα και αποδεικνύεται από τα πραγματικά περιστατικά. Τέτοια πραγματικά περιστατικά αποτελούν ιδίως η συνέχεια ή μη της άσκησης της δραστηριότητας αυτής, η ύπαρξη ιδιαίτερης επαγγελματικής εγκατάστασης, η ύπαρξη ιδιαίτερου εξοπλισμού και μηχανικών μέσων για την παροχή των υπηρεσιών αυτών ή την παραγωγή των αγαθών ή απόκτηση αγαθών με σκοπό τη μεταπώληση, και γενικότερα το εάν η παροχή των υπηρεσιών αυτών ή των αγαθών, έχει τα χαρακτηριστικά της οργανωμένης επιχείρησης. **Ενδεικτικές περιπτώσεις που εμπίπτουν στην περίπτωση (β) της παραγράφου 1 του άρθρου 39 είναι:**

α) Τα φυσικά πρόσωπα όπως φοιτητές, νοικοκυρές, άνεργοι κλπ, που συμβάλλονται με εταιρείες ερευνών με συμβάσεις έργου ή όχι.

β) Τα φυσικά πρόσωπα που διενεργούν πωλήσεις με το σύστημα της κατ' οίκον επίδειξης, ως αντιπρόσωποι πωλητές (dealers).

γ) Οι ιδιωτικοί ή δημόσιοι υπάλληλοι, φοιτητές, μεταπτυχιακοί φοιτητές, υποψήφιοι διδάκτορες κ.λ.π οι οποίοι μετέχουν σε ερευνητικά προγράμματα επιχορηγούμενα ή μη, τα οποία εκτελούνται τόσο από πρόσωπα υπόχρεα του νόμου αυτού, όσο και από διάφορους φορείς.

δ) Οι διερμηνείς ή μεταφραστές.

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

Σε περίπτωση συναλλαγών που αφορούν ακίνητα, η περίοδος του δεύτερου εδαφίου είναι δύο (2) έτη.»

γ) Δημόσιοι ή ιδιωτικοί υπάλληλοι ή συνταξιούχοι που είναι συγγραφείς ή εισηγητές εκπαιδευτικών προγραμμάτων και σεμιναρίων, εφόσον δεν ασκούν άλλη επιχειρηματική δραστηριότητα.

Η οντότητα προς την οποία παρέχεται υπηρεσία ή πωλούνται τα αγαθά από τα πρόσωπα των πιο πάνω περιπτώσεων (β) και (γ), οφείλει να εκδίδει το προβλεπόμενο παραστατικό από τις διατάξεις του παρόντος νόμου, ώστε να διασφαλίζεται η υποβολή των εισοδημάτων αυτών σε φορολογία.

Από τις διατάξεις δεν εισάγεται ειδική ονομασία για το σχετικό παραστατικό το οποίο δύναται να είναι ενδεικτικά, κάθε έγγραφη συμφωνία (συμφωνητικό), υπεύθυνη δήλωση, τιμολόγιο (αγοράς), «τίτλος κτήσης», απόδειξη δαπάνης, αρκεί να περιλαμβάνει όλα τα προαπαιτούμενα δεδομένα, όπως αυτά θα αναλυθούν παρακάτω.

Από τις διατάξεις του παρόντος νόμου δεν προκύπτει υποχρέωση εφαρμογής των ρυθμίσεων αυτού για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις που δεν αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα και οι οποίες με τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. ήταν υπόχρεες στην τήρηση βιβλίων. Δηλαδή, πλέον δεν προκύπτει υποχρέωση εφαρμογής του παρόντος νόμου, και ιδίως υποχρέωση τήρησης λογιστικών βιβλίων και σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων, για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις που δεν αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα και οι οποίες:

α) αποκτούν πραγματική - φυσική επαγγελματική εγκατάσταση στην Ελλάδα, ή και

β) ανεγείρουν ακίνητο κυριότητάς τους εντός της Ελληνικής επικράτειας ή πραγματοποιούν σε τέτοιο ακίνητο προσθήκες ή επεκτάσεις.

Συνεπώς, από την 1η Ιανουαρίου 2015 τα πρόσωπα αυτά παύουν να έχουν τις αναφερόμενες υποχρεώσεις που άλλως προκύπτουν από αυτό το νόμο. Οίκοθεν νοείται ότι εάν οι επιχειρήσεις αυτές θεωρηθεί ότι αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, θα έχουν υποχρέωση τήρησης του Ν. 4308/2014

### 5. Οντότητες που εφαρμόζουν το νόμο.

Καθορίζει τις οντότητες, που υπάγονται στις διατάξεις του παρόντος νόμου.

Συγκεκριμένα υπάγονται:

- α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή
  - ✓ της ανώνυμης εταιρείας (ΑΕ),
  - ✓ της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης(ΕΠΕ),
  - ✓ της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας, και
  - ✓ της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας (ΙΚΕ).
- β) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της
  - ✓ ομόρρυθμης ή
  - ✓ ετερόρρυθμης εταιρείας,

όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι είτε νομικά πρόσωπα ήτοι ΑΕ, ΕΠΕ, ΕΙΚΕ ή ΕΕ κατά μετοχές ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής.

- γ) Ακόμη η οντότητα που έχει τη μορφή

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

- ✓ Ετερόρρυθμης εταιρείας,
  - ✓ Ομόρρυθμης εταιρείας,
  - ✓ ατομικής επιχείρησης και
  - ✓ κάθε άλλης οντότητας του ιδιωτικού τομέα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.
- δ) Κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το δημόσιο ή τελούν υπό την εποπτεία του δημοσίου, όταν δεν εμπίπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156 του νόμου 4270/2014, εφαρμόζουν δηλαδή το Λογιστικό σχέδιο της Κεντρικής Κυβέρνησης.
- Πρόσθετα οι παρακάτω κατηγορίες οντοτήτων που έχουν υποχρέωση σύνταξης των χρηματοοικονομικών τους καταστάσεων βάσει των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς όπως αυτά έχουν υιοθετηθεί από την Ευρωπαϊκή Ένωση δυνάμει του κανονισμού 1606/2002 (ΔΠΧΑ - υποχρεωτική εφαρμογή ΔΠΧΑ), για τις ατομικές και ενοποιημένες χρηματοοικονομικές τους καταστάσεις, αυτές είναι:
- ✓ α) Οι οντότητες δημοσίου ενδιαφέροντος, όπως ορίζονται στο παράρτημα αυτού του νόμου.
  - ✓ β) Οι οντότητες που είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα και είναι θυγατρικές οντότητας οι μετοχές ή άλλες κινητές αξίες της οποίας είναι εισηγμένες σε οργανωμένη αγορά κράτους-μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης κατά την έννοια της Οδηγίας 2004/39/ΕΟΚ και σύμφωνα με τις προβλέψεις του Κανονισμού 1606/2002 της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εφόσον αντιπροσωπεύουν ατομικά ή αθροιστικά ποσοστό μεγαλύτερο από 5% του καθαρού κύκλου εργασιών ή του ενεργητικού ή του μέσου όρου των εργαζόμενων της μητρικής.
  - ✓ γ) Τα χρηματοδοτικά ιδρύματα της περίπτωσης 26 της παραγράφου 1 του άρθρου 4 του Κανονισμού (ΕΕ) αριθ. 575/2013, εφόσον υπόκεινται σε απαιτήσεις κεφαλαιακής επάρκειας.
  - ✓ δ) Οι ανώνυμες εταιρείες παροχής επενδυτικών υπηρεσιών του νόμου 3606/2007 (οδηγία 2004/39/ΕΚ).
  - ✓ ε) Οι ανώνυμες εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου του νόμου 3371/2005.
  - ✓ στ) Οι ανώνυμες εταιρείες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία του νόμου 2778/1999.
  - ✓ ζ) Οι ανώνυμες εταιρείες κεφαλαίου επιχειρηματικών συμμετοχών του νόμου 2367/1995.
  - ✓ η) Οι ανώνυμες εταιρείες διαχείρισης αμοιβαίων κεφαλαίων του νόμου 4099/2012 (οδηγία 2009/65/ΕΚ).
  - ✓ θ) Οι οντότητες χαρτοφυλακίου.
  - ✓ ι) Οι οντότητες που έχουν αυτή την υποχρέωση βάσει άλλης νομοθετικής διάταξης.

### 6. ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΚΑΙ ΟΜΙΛΩΝ (Άρθρο 3 Οδηγίας ή 2 ΕΛΠ)

#### 6.1. Κατηγορίες.

---



## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

Η κατηγοριοποίηση των εταιρειών αυτής της μορφής, για λογιστικούς λόγους, εισάγεται για πρώτη φορά, με την Οδηγία αυτή.

**Ο διαχωρισμός των επιχειρήσεων (οντοτήτων) θα γίνεται πλέον βάση μεγέθους**, σε 4 κατηγορίες (προσδιορίζει τα κριτήρια για την ένταξη σε μια από τις 4 κατηγορίες:

✓ **Πολύ μικρές οντότητες.**

✓ Πολύ μικρές οντότητες (ΟΔΗΓΙΑΣ) είναι οι οντότητες οι οποίες κατά την ημερομηνία του ισολογισμού τους δεν υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

α) Σύνολο ενεργητικού (περιουσιακών στοιχείων): 350.000 ευρώ.

β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 700.000 ευρώ.

γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 10 άτομα.

✓ Πολύ μικρές οντότητες (ΕΚΤΟΣ ΟΔΗΓΙΑΣ). Ειδικά οι οντότητες της παραγράφου 2(γ) του άρθρου 1 εντάσσονται στην κατηγορία των πολύ μικρών οντοτήτων με μόνη προϋπόθεση ότι ο κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει το ποσό του 1.500.000 ευρώ.

**Ενδεικτικά, στην περίπτωση (γ) της παραγράφου 2 εντάσσονται:**

- ✓ οι αστικές εταιρείες κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα,
- ✓ οι κοινωνίες αστικού δικαίου,
- ✓ οι συνεταιρισμοί,
- ✓ οι δικηγορικές εταιρίες,
- ✓ οι κοινοπραξίες, καθώς και
- ✓ οποιαδήποτε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα, που αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

**Ακόμη εντάσσονται:**

- ✓ τα Ν.Π.Ι.Δ.,
- ✓ τα σωματεία,
- ✓ οι σύλλογοι,
- ✓ οι ενώσεις προσώπων και
- ✓ γενικά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα πρόσωπα,

εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.

Επισημαίνεται ότι από τις διατάξεις του παρόντος νόμου δεν προκύπτει υποχρέωση εφαρμογής των ρυθμίσεων αυτού για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις που δεν αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα και οι οποίες με τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. ήταν υπόχρεες στην τήρηση βιβλίων. Δηλαδή, πλέον δεν προκύπτει υποχρέωση εφαρμογής του παρόντος νόμου, και ιδίως υποχρέωση τήρησης λογιστικών βιβλίων και σύνταξης χρηματοοικονομικών καταστάσεων, για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις που δεν αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα στην Ελλάδα και οι οποίες:

α) αποκτούν πραγματική - φυσική επαγγελματική εγκατάσταση στην Ελλάδα, ή και

β) ανεγείρουν ακίνητο κυριότητάς τους εντός της Ελληνικής επικράτειας ή πραγματοποιούν σε τέτοιο ακίνητο προσθήκες ή επεκτάσεις.

Συνεπώς, από την 1η Ιανουαρίου 2015 τα πρόσωπα αυτά παύουν να έχουν τις αναφερόμενες υποχρεώσεις που άλλως προκύπτουν από αυτό το νόμο.

Ευνόητο είναι ότι εάν οι επιχειρήσεις αυτές θεωρηθεί ότι αποκτούν εισόδημα

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

στην Ελλάδα από επιχειρηματική δραστηριότητα, θα έχουν υποχρέωση τήρησης του Ν. 4308/2014.

Αναφορικά με το υποκατάστημα αλλοδαπής τράπεζας που δραστηριοποιείται στην Ελλάδα, διευκρινίζεται ότι αυτό (το υποκατάστημα) δεν εμπίπτει στην κατηγορία των οντοτήτων δημοσίου ενδιαφέροντος, δεδομένου ότι δεν έχει αυτοτελή νομική προσωπικότητα όντας τμήμα μιας αλλοδαπής τράπεζας που λειτουργεί υπό την πλήρη εποπτεία των αρχών της χώρας της. Εκ του λόγου αυτού δεν υποχρεούται σε εφαρμογή των Διεθνών Προτύπων Χρηματοοικονομικής Αναφοράς, αλλά μπορεί να τα εφαρμόζει εναλλακτικά της εφαρμογής των λογιστικών κανόνων του παρόντος νόμου.

Όταν το υποκατάστημα αλλοδαπής τράπεζας εφαρμόζει τις λογιστικές διατάξεις του παρόντος νόμου, εμπίπτει στην κατηγορία μεγέθους βάσει του άρθρου 2 και έχει τις ανάλογες λογιστικές υποχρεώσεις. Σημειώνεται ότι το υποκατάστημα αυτό δύναται, βάσει της παραγράφου 9 του άρθρου 3, να συνεχίσει να χρησιμοποιεί το σχέδιο λογαριασμών του Π.Δ. 384/1992. Σε ότι αφορά τη μορφή των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, το υποκατάστημα προσαρμόζει τα υποδείγματα του παρόντος νόμου σε ότι αφορά τη μορφή, το περιεχόμενο και την ονοματολογία των λογαριασμών, λόγω της ιδιαίτερης φύσης του τραπεζικού κλάδου, σύμφωνα με την παράγραφο 12 του άρθρου 16.

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

- α) Σύνολο ενεργητικού: 4.000.000 ευρώ.
- β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 8.000.000 ευρώ.
- γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 50 άτομα.

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

- α) Σύνολο ενεργητικού: 20.000.000 ευρώ,
- β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 40.000.000 ευρώ,
- γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα.

**Μεγάλες οντότητες.** Μεγάλες οντότητες είναι οι οντότητες οι οποίες κατά την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού τους υπερβαίνουν τα όρια δύο τουλάχιστον από τα ακόλουθα τρία κριτήρια:

- α) Σύνολο ενεργητικού: 20.000.000 ευρώ.
- β) Καθαρό ύψος κύκλου εργασιών: 40.000.000 ευρώ.
- γ) Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της περιόδου: 250 άτομα.

**Παράδειγμα ταξινόμησης οντότητας με βάση το μέγεθος,** μια ανώνυμη εταιρεία για τα έτη 2012 έως 2014 είχε τα εξής μεγέθη:

	2014	2013	2012
Κύκλος εργασιών	6.200.000	6.100.000	6.050.000
Σύνολο ενεργητικού	2.400.000	2.650.000	2.700.000
Μέσος όρος προσωπικού	59	48	57

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

Με βάση τα ανωτέρω δεδομένα, η επιχείρηση θα καταταγεί στις «μικρές» το έτος 2015 για τους λογιστικούς σκοπούς αυτού του νόμου, αφού δεν υπερβαίνει (για δύο συνεχόμενες περιόδους) δύο από τα (αυξημένα) κριτήρια του παρόντος νόμου:

- προσωπικό 50 άτομα,
- ενεργητικό 4.000.000 ευρώ, και
- κύκλος εργασιών 8.000.000 ευρώ το έτος 2015 (υπερβαίνει μόνο το ένα και για μία μόνο περίοδο).

Σε περίπτωση αλλαγής νομικού τύπου ή της ιδιοκτησίας μιας οντότητας που εντασσόταν στις περιπτώσεις της παραγράφου 2α ή 2β του άρθρου 1, με αποτέλεσμα την ένταξή της στην περίπτωση 2γ του ίδιου άρθρου, για την ένταξη σε κατηγορία μεγέθους λαμβάνονται υπόψη όλα τα διαθέσιμα στοιχεία.

*Για παράδειγμα, για μια «πολύ μικρή» ανώνυμη εταιρεία που στο τέλος του έτους 2017 μετατράπηκε σε ομόρρυθμη εταιρεία δίνονται τα παρακάτω δεδομένα.*

	2018	2017	2016	2015
Κύκλος εργασιών	1.400.000	1.450.000	1.750.000	1.780.000
Σύνολο ενεργητικού	320.000	310.000	305.000	300.000
Μέσος όρος προσωπικού	8	7	7	7

Με βάση τα δεδομένα αυτά, η ανώνυμη εταιρεία θεωρείται «πολύ μικρή» για τις χρήσεις 2015 έως 2017.

Η νέα εταιρεία (ομόρρυθμη) το έτος 2018 θεωρείται «μικρή» διότι δεν έχει κατέλθει κάτω από το όριο του κύκλου εργασιών 1.500.000 ευρώ για δύο συνεχόμενες χρήσεις, και θα συνεχίσει να χρησιμοποιεί διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με το άρθρο 3 του παρόντος νόμου.

Ωστόσο, στη χρήση 2019 θα θεωρηθεί πολύ μικρή, και θα δικαιούται να τηρήσει απλογραφικό λογιστικό σύστημα.

Διαφοροποιώντας ελαφρώς το παράδειγμα, εάν ο κύκλος εργασιών για το 2016 ήταν κάτω του ορίου 1.500.000 ευρώ, η νέα οντότητα το έτος 2018 θα ήταν πολύ μικρή και συνεπώς θα μπορούσε να τηρήσει απλογραφικό σύστημα.

	2018	2017	2016	2015
Κύκλος εργασιών	1.400.000	1.450.000	1.480.000	1.780.000
Σύνολο ενεργητικού	320.000	310.000	305.000	300.000
Μέσος όρος προσωπικού	8	7	7	7

### 6.2. Υπολογισμός μέσου όρου προσωπικού

Ειδικά για τον υπολογισμό του μέσου όρου προσωπικού<sup>5</sup> (κριτήριο τα 10 ή 50 ή 250 άτομα) υπολογίζεται στη βάση πλήρους απασχόλησης σε ημερήσια

<sup>5</sup> Η ΓΓΔΕ με την εγκύκλιο ΠΟΛ 1003/2015, υιοθέτησε την 6.2.2. (βλέπε παρακάτω IV)

# Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα

## λογιστικών αρχείων & παραστατικών

και ετήσια βάση, για όλους τους εργαζόμενους που έχουν ή τεκμαίρεται ότι έχουν εργασία έμμισθης απασχόλησης.:

**6.2.1.** Λαμβάνουμε τα συνολικά ημερομίσθια της οντότητας διαιρούνται δια 300<sup>6</sup>.

Συνολικά ημερομίσθια	:	300	=	μέσος όρος προσωπικού
----------------------	---	-----	---	-----------------------

Παράδειγμα: Αν 7.250 ημέρες από μισθοδοσία τότε

Συνολικά ημερομίσθια	:	300	=	μέσος όρος προσωπικού
7.250		300		24,16 ήτοι 24 εργαζόμενοι

**6.2.1.** Λαμβάνουμε τους εργαζόμενους ανάλογα με το σύστημα απασχόλησης και εφαρμόζουμε τις σχέσεις:

Η σχέση (τύπος) που εφαρμόζεται για τις περιπτώσεις πλήρους απασχόλησης (περιλαμβανομένης και της εποχιακής) είναι :

Εργαζόμενοι πλήρους απασχόλησης	*	μήνες απασχόλησης	:	12	=	Εργαζόμενοι πλήρους απασχόλησης σε ετήσια βάση
---------------------------------	---	-------------------	---	----	---	--

Η σχέση (τύπος) που εφαρμόζεται για τις περιπτώσεις εκ περιτροπής απασχόλησης:

Εργαζόμενοι εκ περιτροπής απασχόλησης	*	μήνες απασχόλησης * ημέρες απασχόλησης ανά μήνα : 25	:	12	=	Εργαζόμενοι πλήρους απασχόλησης σε ετήσια βάση
---------------------------------------	---	--	---	----	---	--

Η σχέση (τύπος) που εφαρμόζεται για τις περιπτώσεις μερικής απασχόλησης (μειωμένο ημερήσιο ωράριο):

Εργαζόμενοι μερικής απασχόλησης	*	μήνες απασχόλησης : 12	*	Ώρες ημερήσιας απασχόλησης : 8 επί 5νθημέρου (ή : 6,67 επί 6ημέρου)	=	Εργαζόμενοι πλήρους απασχόλησης σε ετήσια βάση
---------------------------------	---	---------------------------	---	---	---	--

και αθροίζουμε τα αποτελέσματα της εφαρμογής της εν λόγω σχέσης για όλες τις κατηγορίες των εργαζομένων.

**Παράδειγμα:**

Έστω οντότητα που απασχολεί:

α) 10 εργαζόμενους με πλήρη απασχόληση που εργάστηκαν

α1) 6 μήνες κανονικά και

α2) 6 μήνες με το σύστημα της εκ περιτροπής εργασίας για 11 ημέρες το μήνα

β) 8 εργαζόμενους με εποχιακή απασχόληση 6 μηνών, με πλήρη απασχόληση και

γ) 6 εργαζόμενους με το σύστημα της μερικής απασχόλησης (εφαρμόζει 5νθήμερο σύστημα) επί 4 ώρες την ημέρα για 6 μήνες.

Από την εφαρμογή των πιο πάνω σχέσεων θα έχουμε:

Η σχέση (τύπος) που εφαρμόζεται για τις περιπτώσεις πλήρους απασχόλησης (περιλαμβανομένης και της εποχιακής) είναι :

Εργαζόμενοι		μήνες		12		Εργαζόμενοι πλήρους
-------------	--	-------	--	----	--	---------------------

<sup>6</sup> Ο διαιρέτης 300 προέρχεται από το γινόμενο των 12 μηνών επί 25 ημέρες (6ημερου) ανά μήνα.

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

πλήρους απασχόλησης	*	απασχόλησης	:	12	=	απασχόλησης σε ετήσια βάση
10		6		12		5 (περίπτωση α1)
8		6		12		4 (περίπτωση β)

Η σχέση (τύπος) που εφαρμόζεται για τις περιπτώσεις εκ περιτροπής απασχόλησης:

Εργαζόμενοι εκ περιτροπής απασχόλησης	*	μήνες απασχόλησης * ημέρες απασχόλησης ανά μήνα : 22 (μέσος όρος ημερών απασχόλησης επί 5νθημέρου)	:	12	=	Εργαζόμενοι πλήρους απασχόλησης σε ετήσια βάση
10		$6 * 11 : 22 = 66 : 22 = 3$		12		2,5 (περίπτωση α2)

Η σχέση (τύπος) που εφαρμόζεται για τις περιπτώσεις μερικής απασχόλησης (μειωμένο ημερήσιο ωράριο):

Εργαζόμενοι μερικής απασχόλησης	*	μήνες απασχόλησης : 12	*	Ώρες ημερήσιας απασχόλησης : 8 επί 5νθημέρου (ή : 6,67 επί 6ημέρου)	=	Εργαζόμενοι πλήρους απασχόλησης σε ετήσια βάση
6		$6 : 12 = 0,5$		$4 : 8 = 0,5$		1,5 (περίπτωση γ)

και αθροίζουμε τα αποτελέσματα της εφαρμογής της εν λόγω σχέσης για όλες τις κατηγορίες των εργαζομένων έχουμε

Περιπτώσεις	Αριθμός εργαζομένων σε ετήσια βάση
περίπτωση α1:	5
περίπτωση α2:	2,5
περίπτωση β:	4
περίπτωση γ:	1,5
<b>Σύνολο</b>	<b>13</b>

### 6.3. Κύκλος εργασιών.

Ως «κύκλος εργασιών» θεωρείται αυτός που προέρχεται από τις συνήθεις δραστηριότητες της οντότητας, σύμφωνα με τον ορισμό του Παραρτήματος Α.

Συνεπώς -έχουμε τη γνώμη- ό,τι δεν περιλαμβάνονται στον κύκλο εργασιών:

- επιχορηγήσεις,
- έσοδα που δεν είναι συνήθη, όπως ενδεικτικά έσοδα από συναλλαγματικές διαφορές, πωλήσεις παγίων ή επενδύσεων, καθώς και
- φόροι, τέλη και
- δικαιώματα που εισπράττονται υπέρ τρίτων.

Ακόμη δεν εμπίπτουν στην έννοια του εσόδου

- η αξία αυτοπαραδόσεων και
- τα έσοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου.

### 6.4. Ειδική ένταξη επιχειρήσεων εμπορίας υγρών καυσίμων του νόμου 3054/2002.

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

Οι επιχειρήσεις εμπορίας υγρών καυσίμων του νόμου 3054/2002 που εντάσσονται στην περίπτωση (γ) της παραγράφου 2 του άρθρου 1<sup>7</sup> θεωρούνται πολύ μικρές οντότητες, με μόνη προϋπόθεση ότι ο κύκλος εργασιών τους δεν υπερβαίνει το όριο του κύκλου εργασιών της παραγράφου 4 του άρθρου 2, δηλαδή το όριο των μικρών οντοτήτων (8.000.000 ευρώ).

Για αλλαγή κατηγορίας απαιτείται υπέρβαση του ανωτέρω ορίου για δύο συνεχόμενες περιόδους.

Ακόμη η οντότητα αυτή (επιχείρηση εμπορίας υγρών καυσίμων του νόμου 3054/2002) θα συνεχίσει να θεωρείται ως πολύ μικρή οντότητα με βάση αποκλειστικά το κριτήριο του κύκλου εργασιών, εφόσον δηλαδή δεν υπερβαίνει το όριο του κύκλου εργασιών των 8.000.000 ευρώ για δύο συνεχόμενες ετήσιες περιόδους, έστω και εάν τα άλλα δύο κριτήρια είναι υψηλότερα των ορίων των πολύ μικρών οντοτήτων της παραγράφου 2 του άρθρου 2 (σύνολο ενεργητικού 350.000, και καθαρός κύκλος εργασιών 700.000).

Διευκρινίζεται ότι εάν η οντότητα αυτή υπερβεί το όριο του κύκλου εργασιών των 8.000.000 ευρώ θεωρείται πλέον μικρή οντότητα και συντάσσει και ισολογισμό, εκτός εάν υπερβαίνει και τα όρια των μεσαίων οντοτήτων της παραγράφου 5 του άρθρου 2 ή τα όρια των μεγάλων οντοτήτων της παραγράφου 5 του άρθρου 2, του Ν. 4308/2014

### 6.5. ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΣΗ ΤΩΝ ΚΑΤΗΓΟΡΙΩΝ

6.5.1. Οι οντότητες κατατάσσονται σε 4 κατηγορίες, όπως πίνακας που ακολουθεί, αρκεί να πληρούν 2 από τα 3 κριτήρια για 2 συνεχείς περιόδους αναφοράς ήτοι χρήσεις:

		Κριτήρια (2 από τα 3 για 2 συνεχείς περιόδους)		
A/A	Είδος κατάταξης του μεγέθους της επιχείρησης	Σύνολο ισολογισμού (Ενεργητικού)	Καθαρό ύψος Κύκλου Εργασιών	Μέσος όρος απασχολουμένων κατά τη διάρκεια της χρήσης
1	Πολύ Μικρές Οντότητες ΟΔΗΓΙΑΣ	<350.000	<700.000	<10
1α	Πολύ Μικρές Οντότητες ΕΚΤΟΣ ΟΔΗΓΙΑΣ[*]		<1.500.000	
2	Μικρές Οντότητες	<4.000.000	<8.000.000	<50
3	Μεσαίες Οντότητες	<20.000.000	<40.000.000	<250
4	Μεγάλες Οντότητες	>20.000.000	>40.000.000	>250

[\*] περίπτωση 2γ του άρθρου 1 ήτοι: Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.

<sup>7</sup> (δηλαδή όταν έχουν την νομική μορφή ετερόρρυθμης εταιρείας, ομόρρυθμης εταιρείας, ατομικής επιχείρησης, κλπ.)

# Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

6.5.2. Οι Όμιλοι επιχειρήσεων κατατάσσονται στις τρεις κατηγορίες, ως ακολούθως:

Είδος κατάταξης του μεγέθους του Ομίλου	Κριτήρια		
	Σύνολο ισολογισμού (Ενεργητικού)	Καθαρό ύψος Κύκλου Εργασιών	Μέσος όρος απασχολούμενων κατά τη διάρκεια της χρήσης
Μικροί Όμιλοι	<4.000.000	<8.000.000	<50
Μεσαίοι Όμιλοι	<20.000.000	<40.000.000	<250
Μεγάλοι Όμιλοι	>20.000.000	>40.000.000	>250

## 7. Λογιστικά αρχεία.

### 7.1. Λογιστική αξία και φορολογική βάση.

Το λογιστικό σύστημα της οντότητας απαιτείται να παρακολουθεί τόσο τη λογιστική αξία όσο και τη φορολογική βάση, εφόσον διαφέρουν, των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης, κατά περίπτωση. Η υποχρέωση αυτή είναι αυτονόητη προϋπόθεση για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων της οντότητας. Η παρακολούθηση δύναται να γίνεται με οποιοδήποτε πρόσφορο και ασφαλή τρόπο, ώστε να μπορούν να εξαχθούν οι απαραίτητες πληροφορίες για τη σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, τη σύνταξη των φορολογικών δηλώσεων, και τη διασφάλιση της δυνατότητας διενέργειας ελέγχων.

Οι διαφορές μεταξύ φορολογικής και λογιστικής βάσης διακρίνονται σε μόνιμες και προσωρινές.

Προσωρινή διαφορά βάσει του ορισμού του Παραρτήματος Α είναι η διαφορά μεταξύ της λογιστικής αξίας και της φορολογικής βάσης ενός στοιχείου, όταν η διαφορά αυτή αναστρέφεται στο μέλλον.

Σε αντιδιαστολή προς τις προσωρινές, μόνιμες είναι οι διαφορές μεταξύ λογιστικής και φορολογικής βάσης που δεν αντιστρέφονται.

Περίπτωση μόνιμης διαφοράς (λογιστικής - φορολογικής βάσης) έχουμε εάν πχ στη χρήση 2015 η επιχείρηση κατέβαλε για προσαυξήσεις φόρων και πρόστιμα το ποσό των 500 ευρώ, ποσό που δεν αναγνωρίζεται φορολογικά, το λογιστικό αποτέλεσμα θα εμφανίζεται ισόποσα μειωμένο έναντι του φορολογικού, χωρίς η διαφορά αυτή να αντιστραφεί στο μέλλον.

7.2. Σύμφωνα με τον Ν 4308/24.11.2014 (Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα), τα λογιστικά βιβλία θα ονομάζονται **λογιστικά αρχεία**.

Η οντότητα (δηλαδή η επιχείρηση ή επιτηδευματίας κλπ), τηρεί ως μέρος του λογιστικού συστήματός της, αρχείο (βιβλίο) κάθε

- ✓ συναλλαγής και
- ✓ λογιστικού γεγονότος που πραγματοποιείται κατά την διάρκεια της περιόδου αναφοράς (δηλαδή λογιστική χρήση).

Τα λογιστικά γεγονότα εξειδικεύονται σε κάθε είδους

- ✓ έσοδα,
- ✓ κέρδη,
- ✓ έξοδα,
- ✓ ζημιές,

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

- ✓ αγορές και
- ✓ πωλήσεις περιουσιακών στοιχείων,
- ✓ εκπτώσεις και επιστροφές,
- ✓ φόρους, τέλη και
- ✓ εισφορές ασφαλιστικών οργανισμών.

Περαιτέρω, η κάθε οντότητα, μέσω λογιστικού συστήματος παρακολουθεί σε αρχείο

- ✓ κάθε στοιχείο του ισολογισμού, καθώς και
- ✓ κάθε μεταβολή αυτού.

**7.3. Το λογιστικό σύστημα της οντότητας** (δηλαδή της επιχείρησης) πρέπει να παρακολουθεί:

➤ τη λογιστική βάση των:

- ✓ εσόδων,
- ✓ εξόδων,
- ✓ περιουσιακών στοιχείων ενεργητικού,
- ✓ υποχρεώσεων και
- ✓ καθαρής θέσης (ίδια κεφάλαια), κατά περίπτωση, με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων, ενώ

➤ παράλληλα θα πρέπει σε ορισμένες περιπτώσεις να παρακολουθεί και την φορολογική βάση των στοιχείων των

- ✓ εσόδων,
- ✓ εξόδων,
- ✓ υποχρεώσεων και
- ✓ καθαρής θέσης, με σκοπό τη συμμόρφωση με την φορολογική νομοθεσία και την κατάρτιση και υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

**7.4. Τρόπος τήρησης των λογιστικών αρχείων.**

Τα λογιστικά αρχεία τηρούνται με ηλεκτρονικό ή χειρόγραφο τρόπο.

Επισημαίνεται, ότι όταν στην τήρηση των αρχείων χρησιμοποιούνται συντομεύσεις ή σύμβολα, το νόημα τους ορίζεται με σαφήνεια.

**7.5. Γλώσσα σύνταξης λογιστικών αρχείων και παραστατικών (δηλαδή Βιβλίων & Στοιχείων)**

Για τη γλώσσα, που τηρούνται τα αρχεία και παραστατικά, ο νόμος 4308/2014, ορίζει -όπως και ο μέχρι 31.12.2014 ισχύων ΚΦΑΣ- μπορούν να τηρούνται:

- ✓ α) τα λογιστικά αρχεία (δηλαδή τα βιβλία), μόνο στην Ελληνική γλώσσα και
- ✓ β) τα λογιστικά παραστατικά (δηλαδή στοιχεία), συμπεριλαμβανομένων των τιμολογίων πώλησης, επιτρέπεται να συντάσσονται σε γλώσσα άλλη από την Ελληνική.

**7.6. Σχέδιο λογαριασμών.**

**7.6.1.** Το σχέδιο των λογαριασμών του παραρτήματος Γ' χρησιμοποιείται ως μέρος του λογιστικού συστήματος της οντότητας, σε ότι 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'.

---



## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

7.6.2. 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, με την προϋπόθεση ότι από το τηρούμενο λογιστικό σύστημα πρέπει να παρέχονται -αναλυτικά & συνοπτικά- όλα τα δεδομένα και πληροφορίες που απαιτούνται για να καθίσταται ευχερής η διενέργεια συμφωνιών και επαληθεύσεων κατά τη διενέργεια οποιουδήποτε (φορολογικού, επενδυτικού κλπ) ελέγχου.

7.6.3. Οι τίτλοι των λογαριασμών δύνανται να προσαρμόζονται σύμφωνα με τις καθιερωμένες ονοματολογίες ευρύτερων κλάδων δραστηριότητας λαμβάνοντας υπόψη ότι η μορφή, το περιεχόμενο και η ονοματολογία των κονδυλίων και των λογαριασμών των χρηματοοικονομικών καταστάσεων προσαρμόζονται εάν απαιτείται από την ιδιαιτερότητα της οντότητας.

7.6.4. Παρέχεται η δυνατότητα -εναλλακτικά - του σχεδίου λογαριασμών, που προτείνουν τα ΕΛΠ, να εφαρμόσουν το ΕΓΛΣ, όπως ισχύει την 31.12.2014.

7.6.5. Αν η οντότητα (δηλαδή η επιχείρηση) δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, να χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο απλογραφικό λογιστικό σύστημα (ρητά αναφέρει βιβλίο εσόδων - εξόδων) για την παρακολούθηση των συναλλαγών και μεταβολών των περιουσιακών στοιχείων, στα οποία συμπεριλαμβάνονται:

- ✓ α. Τα κάθε είδους έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα.
- ✓ β. Τα κέρδη από κάθε πηγή.
- ✓ γ. Οι αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων.
- ✓ δ. Τα έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα.
- ✓ ε. Οι ζημίες από κάθε αιτία.
- ✓ στ. Οι φόροι και τα τέλη, ξεχωριστά κατά είδος.

7.6.6. Αν η οντότητα (δηλαδή η επιχείρηση) συντάσσει ισολογισμό, χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο διπλογραφικό σύστημα (χρέωση και πίστωση λογαριασμών) για την παρακολούθηση των λογιστικών γεγονότων και τηρεί τα παρακάτω αρχεία (ήτοι βιβλία):

- ✓ α) Αρχείο στο οποίο καταχωρίζεται αναλυτικά κάθε συναλλαγή και γεγονός (ήτοι Βιβλίο ημερολογίου).
  - ✓ β) Αρχείο με τις μεταβολές κάθε τηρούμενου λογαριασμού (ήτοι αναλυτικά καθολικά).
  - ✓ γ) Σύστημα συγκέντρωσης του αθροίσματος των αυξήσεων και μειώσεων (δηλαδή των χρεώσεων και πιστώσεων), καθώς και το υπόλοιπο κάθε τηρούμενου λογαριασμού (ήτοι ισοζύγια).
  - ✓ δ) Προβλέπονται και άλλα αρχεία (βιβλία) για την αναλυτική καταγραφή της περιουσίας (ήτοι Απογραφών).
-

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1003/2015 ΕΔΓΓΔΕ (ακολουθεί ολόκληρη παρακάτω IV), τα λογιστικά αρχεία είναι τα ηλεκτρονικά ή φυσικά μέσα, στα οποία περιέχονται πληροφορίες αναγκαίες για την κατάρτιση και τον έλεγχο των χρηματοοικονομικών καταστάσεων.

Τα λογιστικά αρχεία περιλαμβάνουν βάσεις πρωτογενών πληροφοριακών δεδομένων, παραστατικά των συναλλαγών και γεγονότων (λογιστικά στοιχεία), και άλλα λογιστικά αρχεία (λογιστικά βιβλία) στα οποία καταχωρούνται δεδομένα των συναλλαγών και γεγονότων.

**Ενδεικτικά παραδείγματα λογιστικών αρχείων είναι:**

➤ α) οι βάσεις δεδομένων ενός συστήματος πληροφορικής και οι αναλυτικές και συγκεντρωτικές αναφορές που παράγει, όπως τα κλασικά λογιστικά βιβλία:

- ✓ ημερολόγια,
- ✓ αναλυτικά και συγκεντρωτικά καθολικά και
- ✓ αναλυτικές απογραφές περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων,

➤ β) οι τεχνικές προδιαγραφές<sup>8</sup> που χρησιμοποιεί μια βιοτεχνική ή βιομηχανική επιχείρηση για την παραγωγή των προϊόντων και των υπηρεσιών της,

➤ γ) αρχεία στα οποία παρακολουθούνται τα αποθέματα και οι κινήσεις τους κατά ποσότητα ή και αξία<sup>9</sup>,

➤ δ) τα κοστολογικά δεδομένα μιας περιόδου στα οποία αποτυπώνεται η συγκέντρωση του κόστους και η κατανομή της στους τελικούς φορείς (προϊόντα και υπηρεσίες),

➤ ε) αναλυτικά υπολογιστικά φύλλα σε οποιαδήποτε μορφή, στα οποία γίνεται επεξεργασία δεδομένων για παραγωγή στοιχείων προς αυτούσια χρήση ή περαιτέρω επεξεργασία,

➤ στ) μισθοδοτικές καταστάσεις και λοιπά στοιχεία που απαιτούνται για τη σύνταξή τους, όπως παρουσιολόγια και πίνακες εγκεκριμένων μισθών και παροχών,

➤ ζ) τα παντός είδους τηρούμενα πρακτικά των διαφόρων οργάνων διοίκησης της οντότητας,

➤ η) τα στοιχεία (παραστατικά) που εκδίδει μια οντότητα τα οποία συνοδεύουν τη διακίνηση των αποθεμάτων της,

➤ θ) τα τιμολόγια και οι αποδείξεις λιανικής πώλησης που εκδίδει η οντότητα, ή τρίτος για λογαριασμό της, για την πώληση αγαθών και υπηρεσιών,

➤ ι) τα στοιχεία που εκδίδονται για την πληρωμή ή την είσπραξη χρημάτων και χρεογράφων,

➤ ια) τα στοιχεία (παραστατικά) που λαμβάνει η οντότητα από τρίτους στα πλαίσια της λειτουργίας της, όπως στοιχεία διακίνησης αγαθών, τιμολόγια αγοράς, στοιχεία πληρωμών και εισπράξεων και αντίγραφα κίνησης λογαριασμών,

<sup>8</sup> Εφιστούμε την προσοχή στην ειδική αναφορά με την εγκύκλιο των τεχνικών προδιαγραφών.

<sup>9</sup> Αν η οντότητα τηρεί βιβλίο αποθήκης για δικές της ανάγκες αποτελεί λογιστικό αρχείο, για τις ανάγκες του παρόντος νόμου.

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

- ιβ) οι παντός είδους συμβάσεις στις οποίες υπεισέρχεται η οντότητα στα πλαίσια της λειτουργίας της,
- ιγ) τα παντός είδους έγγραφα για την επικοινωνία με το προσωπικό της και τους τρίτους, περιλαμβανομένων των φορολογικών ασφαλιστικών και λοιπών εποπτικών και ρυθμιστικών αρχών,
- ιδ) έγγραφα συντασσόμενα για κάλυψη υποχρεώσεων που προκύπτουν από τη
  - ✓ φορολογική (π.χ. δηλώσεις Φ.Π.Α) ή
  - ✓ άλλη νομοθεσία.

Συνοπτικά:

<p>Η οντότητα (δηλαδή η επιχείρηση) συντάσσει ισολογισμό, χρησιμοποιεί ένα κατάλληλο διπλογραφικό σύστημα</p>	<p>Η οντότητα (δηλαδή η επιχείρηση) δεν συντάσσει ισολογισμό, δύναται, αντί του διπλογραφικού λογιστικού συστήματος, (Βιβλίο Εσόδων - Εξόδων)</p>
<p>➤ α) τα βασικά αρχεία ήτοι:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>✓ Αρχείο στο οποίο καταχωρίζεται αναλυτικά κάθε συναλλαγή και γεγονός (ήτοι <u>Βιβλίο ημερολογίου</u>).</li> <li>✓ Αρχείο με τις μεταβολές κάθε τηρούμενου λογαριασμού (ήτοι <u>αναλυτικά καθολικά</u>).</li> <li>✓ Σύστημα συγκέντρωσης του αθροίσματος των αυξήσεων και μειώσεων (δηλαδή των χρεώσεων και πιστώσεων), καθώς και το υπόλοιπο κάθε τηρούμενου λογαριασμού (ήτοι <u>ισοζύγιο</u>).</li> <li>✓ Προβλέπονται και άλλα αρχεία (βιβλία) για την αναλυτική καταγραφή της περιουσίας (ήτοι <u>Απογραφών</u>).</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>✓ α. Τα κάθε είδους έσοδα διακεκριμένα σε έσοδα από πώληση εμπορευμάτων, από πώληση προϊόντων, από παροχή υπηρεσιών και λοιπά έσοδα.</li> <li>✓ β. Τα κέρδη από κάθε πηγή.</li> <li>✓ γ. Οι αγορές περιουσιακών στοιχείων, διακεκριμένα σε αγορές εμπορευμάτων, υλικών (πρώτων ή βοηθητικών υλών), παγίων και αγορές λοιπών περιουσιακών στοιχείων.</li> <li>✓ δ. Τα έξοδα, διακεκριμένα σε αμοιβές προσωπικού συμπεριλαμβανομένων εισφορών σε ασφαλιστικούς οργανισμούς, αποσβέσεις, έξοδα από τη λήψη λοιπών υπηρεσιών και λοιπά έξοδα.</li> <li>✓ ε. Οι ζημίες από κάθε αιτία.</li> <li>✓ στ. Οι φόροι και τα τέλη, ξεχωριστά κατά είδος.</li> </ul>
<p>➤ β) οι τεχνικές προδιαγραφές για την παραγωγή των προϊόντων και των υπηρεσιών της οντότητας,</p> <p>➤ γ) αρχεία στα οποία παρακολουθούνται τα αποθέματα και οι κινήσεις τους κατά ποσότητα ή και αξία (<u>Βιβλίο αποθήκης</u>),</p> <p>➤ δ) τα κοστολογικά δεδομένα μιας περιόδου στα οποία αποτυπώνεται η συγκέντρωση του κόστους και η κατανομή της στους τελικούς</p>	

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: Θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών

φορείς (προϊόντα και υπηρεσίες),

➤ ε) αναλυτικά υπολογιστικά φύλλα σε οποιαδήποτε μορφή, στα οποία γίνεται επεξεργασία δεδομένων,

➤ στ) μισθοδοτικές καταστάσεις και λοιπά στοιχεία που απαιτούνται για τη σύνταξή τους, όπως παρουσιολόγια και πίνακες εγκεκριμένων μισθών και παροχών,

➤ ζ) τα παντός είδους τηρούμενα πρακτικά των διαφόρων οργάνων διοίκησης της οντότητας (Πρακτικά Εταίρων, ΔΣ, ΓΣ κλπ)

➤ η) τα στοιχεία (παραστατικά) που εκδίδει μια οντότητα τα οποία συνοδεύουν τη διακίνηση των αποθεμάτων της, (ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ κλπ)

➤ θ) τα τιμολόγια και οι αποδείξεις λιανικής πώλησης που εκδίδει η οντότητα, ή τρίτος για λογαριασμό της, για την πώληση αγαθών και υπηρεσιών,

➤ ι) τα στοιχεία που εκδίδονται για την πληρωμή ή την είσπραξη χρημάτων και χρεογράφων, (ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΑ ΤΑΜΕΙΑΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ)

➤ ια) τα στοιχεία (παραστατικά) που λαμβάνει η οντότητα από τρίτους στα πλαίσια της λειτουργίας της, όπως στοιχεία διακίνησης αγαθών, τιμολόγια αγοράς, στοιχεία πληρωμών και εισπράξεων και αντίγραφα κίνησης λογαριασμών,

➤ ιβ) οι παντός είδους συμβάσεις στις οποίες υπεισέρχεται η οντότητα στα πλαίσια της λειτουργίας της,

➤ ιγ) τα παντός είδους έγγραφα για την επικοινωνία με το προσωπικό της και τους τρίτους,

➤ ιδ) έγγραφα (ΔΗΛΩΣΕΙΣ κλπ) συντασσόμενα για κάλυψη υποχρεώσεων που προκύπτουν από τη

✓ φορολογική (π.χ. δηλώσεις Φ.Π.Α) ή

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών

✓ άλλη νομοθεσία.

**7.6.7. Απλογραφικό λογιστικό σύστημα ενδεικτικά, εφαρμόζουν οι παρακάτω πολύ μικρές οντότητες**

Συνοπτικά, απλογραφικό λογιστικό σύστημα εφαρμόζουν οι πολύ μικρές οντότητες της παρ. 2γ του άρθρου 1 που δεν συντάσσουν ισολογισμό.

Ενδεικτικά είναι οι παρακάτω:

➤ α) Οι ομόρρυθμες εταιρείες, οι ετερόρρυθμες εταιρείες, οι ατομικές επιχειρήσεις, οι αστικές εταιρείες κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι δικηγορικές εταιρίες, οι κοινοπραξίες, καθώς και οποιαδήποτε άλλη οντότητα του ιδιωτικού τομέα, που αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με κύκλο εργασιών μέχρι και 1.500.000 ευρώ (οντότητες της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014).

➤ β) Ο πωλητής (εμπορία) υγρών καυσίμων (ΟΕ, ΕΕ, ατομική επιχείρηση) με κύκλο εργασιών μέχρι και 8.000.000 ευρώ. Διευκρινίζεται ότι η εμπορία υγραερίου εμπίπτει στη δραστηριότητα των πρατηρίων υγρών καυσίμων, δεδομένου ότι το υγραέριο διατίθεται ως καύσιμο από τα εν λόγω πρατήρια με τον ίδιο τρόπο όπως η βενζίνη και το πετρέλαιο κίνησης. Συνεπώς, συνυπολογίζονται στο όριο των 8.000.000 ευρώ από πωλήσεις υγρών καυσίμων (κίνησης - θέρμανσης) και οι πωλήσεις υγραερίου. Διευκρινίζεται επίσης ότι τα προαναφερόμενα όρια ισχύουν γενικά για την οντότητα, συνεπώς, όποιος διατηρεί και άλλο κλάδο πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, δηλαδή ασκεί και άλλες δραστηριότητες, για την ένταξη σε κατηγορία βιβλίων λαμβάνεται το σύνολο του κύκλου εργασιών από όλες τις δραστηριότητες.

➤ γ) Τα μη κερδοσκοπικά Ν.Π.Ι.Δ. (σωματεία, σύλλογοι, ενώσεις προσώπων κ.λπ.), εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με κύκλο εργασιών μέχρι και 1.500.000 ευρώ.

➤ δ) Ειδικώς, οι παρακάτω οντότητες οι οποίες σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 13 του άρθρου 30 του παρόντος νόμου συντάσσουν μόνο συνοπτική κατάσταση αποτελεσμάτων, ανεξαρτήτως μεγέθους:

✓ δ1) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που εγκαθίστανται στην Ελλάδα με βάση του νόμους 89/1967 (ΦΕΚ Α' 132) και 378/1968 (ΦΕΚ Α' 82), όπως επίσης και κάθε επιχείρηση που έχει υπαχθεί στους ίδιους νόμους. Οίκοθεν νοείται ότι οποιαδήποτε αναφορά στον Α.Ν. 89/1967 καταλαμβάνει και το Ν. 27/1975 (ΦΕΚ Α 77), όπως άλλωστε προκύπτει και από τη διάταξη του άρθρου 34 του Ν. 3427/2005 (ΦΕΚ Α 312).

✓ δ2) Τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών αεροπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα, εφόσον, σύμφωνα με την ισχύουσα φορολογική νομοθεσία, απαλλάσσονται από φόρο εισοδήματος.

✓ δ3) Ο εκμεταλλευτής πλοίου δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 3 του Ν. 27/1975.

Η διάκριση των διαφόρων εσόδων σε κατηγορίες (υποπαραγράφος 12α), είναι σημαντική ως πληροφορία της διοίκησης αλλά εξυπηρετεί και ελεγκτικούς σκοπούς. Η ομαδοποίηση των πωλήσεων δύναται να γίνεται και από το πληροφοριακό σύστημα της επιχείρησης, ή με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο, χωρίς να απαιτείται ιδιαίτερη καταχώρηση, ανά παραστατικό και ανά κατηγορία εσόδου. Σημειώνεται ότι σε κάθε περίπτωση

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

το λογιστικό σύστημα της οντότητας πρέπει να καλύπτει τις απαιτήσεις της νομοθεσίας περί Φ.Π.Α ή άλλης νομοθεσίας.

*Οίκοθεν νοείται ότι καταχωρούνται αφαιρετικά των εσόδων τα σχετικά μειωτικά στοιχεία αυτών (εκπτώσεις, επιστροφές, κλπ).*

Συνήθεις κατηγορίες κερδών είναι τα κέρδη από πώληση ενσώματων ή άυλων παγίων στοιχείων ή χρηματοοικονομικών στοιχείων, συναλλαγματικές διαφορές, κλπ.

Συνήθεις κατηγορίες ζημιών είναι οι ζημιές από πώληση ή καταστροφή ή απομείωση ενσώματων ή άυλων παγίων στοιχείων, ή από πώληση ή απομείωση χρηματοοικονομικών στοιχείων, συναλλαγματικές διαφορές, κλπ.

Τα κονδύλια του στοιχείου (στ) αναφέρονται στα προς απόδοση (όπου συντρέχει περίπτωση) ποσά (π.χ. Φ.Π.Α, δημοτικοί φόροι, διάφορα τέλη, κλπ.). Σημειώνεται ότι τα σχετικά ποσά δύναται να προκύπτουν συγκεντρωτικά, ως ποσοστό της βάσης υπολογισμού τους (π.χ. ως ποσοστό επί των πωλήσεων) με μία εγγραφή για την περίοδο που αφορούν.

*Σημειώνεται ότι οι ατομικές επιχειρήσεις, οι οποίες με τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. απαλλάσσονταν από τη τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων λιανικής λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου (όριο 5.000 ευρώ), εφεξής απαλλάσσονται μόνο από την τήρηση λογιστικών βιβλίων, σύμφωνα με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων. Οι οντότητες αυτές υποχρεούνται, για σκοπούς φορολογίας εισοδήματος, σε έκδοση στοιχείων λιανικής, χωρίς ωστόσο να απαιτείται η χρήση φορολογικού ηλεκτρονικού μηχανισμού.*

*Ενδεικτικά, διπλογραφικό λογιστικό σύστημα εφαρμόζουν:*

- α) ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ και οι Ετερόρρυθμες κατά μετοχές εταιρείες,
  - β) ΟΕ και ΕΕ των οποίων όλα τα άμεσα ή έμμεσα μέλη είναι είτε οντότητες της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 1, είτε άλλες οντότητες συγκρίσιμου νομικού τύπου με τις οντότητες της περίπτωσης αυτής, δηλαδή έχουν περιορισμένη ευθύνη,
  - γ) Οι οντότητες της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014, δηλαδή οι ΟΕ, ΕΕ, οι ατομικές επιχειρήσεις, οι αστικές εταιρείες κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι δικηγορικές εταιρείες, οι κοινοπραξίες κ.λπ. με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο από 1.500.000 ευρώ,
  - δ) Τα μη κερδοσκοπικά Ν.Π.Ι.Δ. (σωματεία, σύλλογοι, ενώσεις προσώπων κ.λπ.) εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο από 1.500.000 ευρώ (οντότητες της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014),
  - ε) Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων και ο πωλητής πετρελαίου θέρμανσης (οντότητα της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014, δηλαδή ΟΕ, ΕΕ, ατομική επιχείρηση) με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο από 8.000.000 ευρώ,
  - στ) Κερδοσκοπικές ή μη οντότητες που ανήκουν στο Δημόσιο ή ελέγχονται από αυτό ή τελούν υπό την εποπτεία αυτού (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ.), οι οποίες δεν εμπίπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156 του Ν. 4270/2014 (Λογιστικό Σχέδιο Γενικής Κυβέρνησης),
-

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

➤ ζ) Οι συνεταιρισμοί και κάθε οντότητα που υποχρεούνται σε σύνταξη ισολογισμού από άλλη νομοθεσία.

7.6.8. Δεδομένης της καταργήσεως του ΕΓΛΣ (ΠΔ 1123/1980), καθιερώνεται -όπως προαναφέρθηκε- νέο σχέδιο λογαριασμών (Παράρτημα Γ' του νόμου), το οποίο χρησιμοποιείται ως μέρος του λογιστικού συστήματος, σε ό,τι αφορά την ονοματολογία, τον βαθμό ανάλυσης και συγκέντρωσης των λογαριασμών, καθώς και το περιεχόμενό τους.

7.6.9. **Ενδεικτικά, διπλογραφικό λογιστικό σύστημα εφαρμόζουν:**

➤ α) ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ και οι Ετερόρρυθμες κατά μετοχές εταιρείες,  
➤ β) ΟΕ και ΕΕ των οποίων όλα τα άμεσα ή έμμεσα μέλη είναι είτε οντότητες της περ. α' της παρ. 2 του άρθρου 1, είτε άλλες οντότητες συγκρίσιμου νομικού τύπου με τις οντότητες της περίπτωσης αυτής, δηλαδή έχουν περιορισμένη ευθύνη,

➤ γ) Οι οντότητες της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014, δηλαδή οι ΟΕ, ΕΕ, οι ατομικές επιχειρήσεις, οι αστικές εταιρείες κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι δικηγορικές εταιρίες, οι κοινοπραξίες κ.λπ. με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο από 1.500.000 ευρώ,

➤ δ) Τα μη κερδοσκοπικά Ν.Π.Ι.Δ. (σωματεία, σύλλογοι, ενώσεις προσώπων κ.λπ.) εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο από 1.500.000 ευρώ (οντότητες της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014),

➤ ε) Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων και ο πωλητής πετρελαίου θέρμανσης (οντότητα της παραγράφου 2γ του άρθρου 1 του Ν. 4308/2014, δηλαδή ΟΕ, ΕΕ, ατομική επιχείρηση) με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο από 8.000.000 ευρώ,

➤ στ) Κερδοσκοπικές ή μη οντότητες που ανήκουν στο Δημόσιο ή ελέγχονται από αυτό ή τελούν υπό την εποπτεία αυτού (Δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ.), οι οποίες δεν εμπίπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156 του Ν. 4270/2014 (Λογιστικό Σχέδιο Γενικής Κυβέρνησης),

➤ ζ) Οι συνεταιρισμοί και κάθε οντότητα που υποχρεούνται σε σύνταξη ισολογισμού από άλλη νομοθεσία.

### Λοιπές επεξηγήσεις

➤ Από τις διατάξεις του παρόντος νόμου δεν προκύπτει υποχρέωση τήρησης ιδιαίτερων λογιστικών αρχείων για τα υποκαταστήματα. Η λογιστική παρακολούθηση των υποκαταστημάτων μπορεί να διενεργείται από το λογιστικό σύστημα της οντότητας σύμφωνα με τις καθιερωμένες λογιστικές πρακτικές.

➤ Δαπάνες που πραγματοποιούνται από ιδρυτή οντότητας πριν από τη σύστασή της στο όνομά του αλλά ρητά και τεκμηριωμένα για λογαριασμό της, μεταφέρονται στα αρχεία της οντότητας μετά τη σύστασή της.

➤ Επί προαιρετικής ένταξης στο διπλογραφικό σύστημα, η οντότητα δύναται να επανέλθει στο απλογραφικό οποτεδήποτε και χωρίς κανένα περιορισμό. Ωστόσο, διευκρινίζεται ότι δεν επιτρέπεται η αλλαγή λογιστικού συστήματος στη διάρκεια μιας ετήσιας (διαχειριστικής) περιόδου (φορολογικό έτος).

➤ Η τήρηση τόσο του απλογραφικού όσο και του διπλογραφικού συστήματος γίνεται σε κάθε περίπτωση σύμφωνα με τη θεμελιώδη αρχή του

# Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

δεδουλευμένου (accrual assumption) κατά την παράγραφο 1 του άρθρου 17 του παρόντος νόμου. Δηλαδή, αναγνωρίζονται και καταχωρούνται οι επιπτώσεις των συναλλαγών και γεγονότων όταν προκύπτουν και όχι όταν διακανονίζονται ταμειακά.

## **8. Άλλα λογιστικά αρχεία.**

Η οντότητα τηρεί κατά περίπτωση, πέραν των πιο πάνω αρχείων (βιβλίων) τα παρακάτω αρχεία (βιβλία).

**8.1. Καθιερώνεται η δυνατότητα προσδιορισμού της ποσότητας των αποθεμάτων με αξιόπιστες και τεκμηριωμένες έμμεσες τεχνικές.** Τεκμηριωμένες είναι οι τεχνικές που είναι γενικά αποδεκτές στην διεθνή πρακτική. Στόχος της διάταξης είναι η επίτευξη εύλογης διασφάλισης αναφορικά με την προσδιοριζόμενη ποσότητα αποθεμάτων κατ' είδος κατά την ημερομηνία του ισολογισμού, λαμβάνοντας υπόψη τις δυσχέρειες και το κόστος ακριβούς καταμέτρησης. Δηλαδή επιδιώκεται η αξιοπιστία της μέτρησης της ποσότητας και ταυτόχρονα ο περιορισμός του κόστους και η υπέρβαση δυσχερειών.

**8.2.** Μια σημαντική παράμετρος που επηρεάζει την κρίση περί αξιοπιστίας των έμμεσων τεχνικών προσδιορισμού της ποσότητας των αποθεμάτων είναι το είδος των δικλίδων που χρησιμοποιεί η οντότητα για να παρακολουθεί και να ελέγχει τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα, σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 5.

*Παράδειγμα τέτοιας δικλίδας* είναι η τήρηση, κατ' επιλογή της οντότητας, αναλυτικού αρχείου ποσοτικής διακίνησης για εισερχόμενα ή/ και αποστελλόμενα ή πωλούμενα αγαθά. Στην κρίση για την απαιτούμενη αξιοπιστία των έμμεσων τεχνικών λαμβάνεται υπόψη το κατά πόσο οι τεχνικές είναι καθιερωμένες στη διεθνή πρακτική. Σε κάθε περίπτωση, λαμβάνεται υπόψη η ιδιαίτερη φύση των αποθεμάτων (π.χ. καύσιμα, ζώντα ψάρια, ορυκτά αποθέματα) για τον προσδιορισμό κατάλληλων έμμεσων τεχνικών προσδιορισμού της ποσότητας αυτών.

**8.3.** Όταν, κατ' απόλυτη επιλογή της οντότητας, τηρείται ηλεκτρονικό αρχείο ποσοτικής διακίνησης παραλαμβανόμενων και αποστελλόμενων αγαθών, η διενέργεια φυσικής καταμέτρησης στο τέλος της περιόδου αναφοράς (ημερομηνία ισολογισμού) δύναται να αντικαθίσταται από τη λειτουργία αξιόπιστου συστήματος κυλιόμενων απογραφών για διαφορετικές κάθε φορά ομάδες αποθεμάτων στη διάρκεια της περιόδου, ώστε συνολικά να παρέχεται η απαιτούμενη διασφάλιση περί της αξιοπιστίας των ποσοτήτων των αποθεμάτων.

**8.4.** Ορισμένες έμμεσες τεχνικές παρακάμπτουν τον προσδιορισμό της ποσότητας των αποθεμάτων και προσδιορίζουν κατ' ευθείαν την αξία του τελικού αποθέματος και του κόστους πωληθέντων, περίπτωση στην οποία δεν απαιτείται ποσοτική καταμέτρηση των αποθεμάτων. Άλλες τεχνικές χρησιμοποιούνται για την εκτίμηση της ποσότητας του τελικού αποθέματος, και ακολουθεί η επιμέτρηση ως ξεχωριστή διαδικασία.

*Ενδεικτικά παραδείγματα έμμεσων τεχνικών*

*Παράδειγμα 4.4.1-Η μέθοδος της λιανικής τιμής (retail method)*

---



## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα

### λογιστικών αρχείων & παραστατικών

Η μέθοδος αυτή προσδιορίζει κατ' ευθείαν την αξία του τελικού αποθέματος και του κόστους πωληθέντων, χωρίς να προσδιορίζει την ποσότητα του τελικού αποθέματος.

Η μέθοδος αυτή χρησιμοποιείται, με διάφορες παραλλαγές, από επιχειρήσεις που εμπορεύονται μεγάλες ποσότητες ειδών που πωλούνται λιανικά με σχετικά σταθερά ποσοστά κέρδους επί της τιμής κτήσεως.

Η μέθοδος αυτή λειτουργεί σύμφωνα με το κατωτέρω γενικό παράδειγμα:

	Κόστος	Αξία Λιανικής
Αρχικό απόθεμα	100,00	130,00
Αγορές περιόδου	1.230,00	1.586,70
Σύνολο προς πώληση	1.330,00	1.716,70
Πωλήσεις περιόδου (σε τιμές λιανικής)		-1.200,00
Απόθεμα τέλους σε τιμές λιανικής		516,70
Ποσοστό κέρδους λιανικής τιμής = [1-(1.330/1.716,70)]		0,2253
Απόθεμα τέλους σε κόστος κτήσης = [516,70*(1-0,2253)]		400,31

#### Σημειώσεις

1. Στο ανωτέρω παράδειγμα, το αρχικό απόθεμα διαφέρει από τις αγορές ως προς τη σύνθεση - ποσοστό μικτού κέρδους.

2. Το ποσό του αρχικού αποθέματος και των αγορών της περιόδου σε αξίες λιανικής έχει προκύψει πολλαπλασιάζοντας το κόστος κτήσης με το ποσοστό μικτού κέρδους.

8.5. Συνοπτικά παρουσιάζονται στον πίνακα που ακολουθεί, τα λοιπά λογιστικά αρχεία:

A/A	Λογιστικό αρχείο (Βιβλίο)	Περιεχόμενο του λογιστικού αρχείου
1	Ενσωμάτων & άυλων παγίων περιουσιακών στοιχείων	Με τήρηση αναλυτικής μερίδας, παρακολουθείται η αξία κτήσης κατά την αρχική αναγνώριση καθώς και κάθε επακόλουθη μεταβολή ήτοι προσθήκη, αναπροσαρμογή, απομείωση, διαγραφή και απόσβεση παγίου, με την σαφή ένδειξη των σωρευτικών ποσών και των ποσών που αφορούν τη περίοδο αναφορά (χρήση). Στο αρχείο αυτό παρακολουθούνται και τα πλήρως αποσβεσμένα πάγια, που εξακολουθούν να πληρούν τον ορισμό του παγίου περιουσιακού στοιχείου είτε εξακολουθούν να είναι σε λειτουργία είτε όχι.
2	Επενδύσεων σε χρεωστικούς τίτλους, τίτλους καθαρής θέσης και	Καταχωρίζονται κατά τίτλο τα υπάρχοντα στοιχεία με σύντομη περιγραφή και αναφορά της ποσότητας και της

**Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών**

---

	λοιπούς	λογιστικής τους αξίας
3	Ιδιόκτητων αποθεμάτων	<ul style="list-style-type: none"><li>➤ Καταχωρίζονται τα ποσοτικά δεδομένα της φυσικής απογραφής ήτοι<ul style="list-style-type: none"><li>✓ σύντομη περιγραφή του είδους,</li><li>✓ μονάδα μέτρησης και</li><li>✓ ποσότητα</li></ul>κατά είδος διακεκριμένα για κάθε αποθηκευτικό χώρο.</li><li>➤ Η κατά μονάδα αξία επιμέτρησης καθώς και η συνολική αξία επιμέτρησης.</li><li>➤ Ο προσδιορισμός της ποσότητας αποθεμάτων, δύναται να γίνεται με έμμεσες τεχνικές που είναι αξιόπιστες και κατάλληλα τεκμηριωμένες.</li><li>➤ Αναλώσιμα υλικά αγαθά που δεν είναι σημαντικά δύναται να μην απογράφονται</li></ul>
4	Αποθεμάτων τρίτων	Καταχωρίζονται αναλυτικά τα αποθέματα κυριότητας άλλης οντότητας, (ήτοι σύντομη περιγραφή του είδους, μονάδα μέτρησης και ποσότητα) κατά είδος και διακεκριμένα κατά χώρο.
5	Λοιπών περιουσιακών στοιχείων	Καταχωρίζονται αναλυτικά κατ' είδος με σύντομη περιγραφή και αναφορά της ποσότητας -σε κάποιες περιπτώσεις- και αξία, των υπαρχόντων λοιπών περιουσιακών στοιχείων της οντότητας.
6	Λογαριασμών καθαρής θέσης	Καταχωρίζονται αναλυτικά και κατ' είδος οι λογαριασμοί της καθαρής θέσης.
7	Λογαριασμών υποχρεώσεων	Καταχωρίζονται αναλυτικά κατ' είδος οι υποχρεώσεις, με αναφορά της ποσότητας -όταν από τη φύση της συντρέχει περίπτωση- και της λογιστικής τους αξίας.
8	Περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα	Στο αρχείο αυτό παρακολουθούνται η ποσότητα των μονάδων του ξένου νομίσματος για τα επιμέρους περιουσιακά στοιχεία και υποχρεώσεις που εκφράζονται σε ξένο νόμισμα.

**9. Διασφάλιση αξιοπιστίας του λογιστικού συστήματος.**

**9.1. Γενικά για τήρηση λογιστικών αρχείων**

**9.1.1.** Η διοίκηση της οντότητας έχει την ευθύνη για την τήρηση αξιόπιστου λογιστικού συστήματος και κατάλληλων λογιστικών αρχείων για την σύνταξη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων και άλλων

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

πληροφοριών σύμφωνα με τα ΕΛΠ ή σύμφωνα με τα ΔΛΠ, κατά περίπτωση.

Αξίζει να επισημανθεί ότι το λογιστικό σύστημα και τα λογιστικά αρχεία εξετάζονται ως ενιαίο σύνολο και όχι αποσπασματικά τα επιμέρους συστατικά σχετικά με την καταλληλότητα αυτών για τους σκοπούς των ΕΛΠ.

**9.1.2.** Για την εκπλήρωση αυτής της υποχρέωσης πρέπει τα λογιστικά αρχεία να:

- **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.

➤ **Συμμορφώνονται ως προς τις απαιτήσεις** των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

➤ **Υποστηρίζουν τη σύνταξη χρηματοοικονομικών καταστάσεων** σύμφωνα με τις απαιτήσεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

**9.2. 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 τηρουμένων αρχείων** στα οποία καταχωρούνται
  - ✓ οι συναλλαγές και
  - ✓ τα γεγονότα της οντότητας, καθώς και
- **της χρηματοοικονομικής κατάστασης** στην οποία βρίσκεται η οντότητα.

**9.3. Έγκριση και υπογραφή χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας.**

Οι χρηματοοικονομικές καταστάσεις κάθε οντότητας που υπόκεινται 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.

**9.4. Τεκμηρίωση συναλλαγών και γεγονότων - υποχρέωση εκδότη παραστατικών για λογαριασμό της οντότητας.**

**9.4.1.** 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,
-

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο αυτόν.

➤ Τα παραστατικά αναφέρουν όλες τις απαραίτητες πληροφορίες για την ασφαλή ταυτοποίηση κάθε μίας συναλλαγής ή γεγονότος, και σε κάθε περίπτωση όσα ορίζει ο νόμος περί Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

9.4.2. 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.

9.5. Εφαρμογή δικλίδων ασφαλείας για τις συναλλαγές και για την παρακολούθηση των αποθεμάτων.

9.5.1. **Δικλίδες ασφαλείας.**

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.

9.5.2. **Δικλίδες παρακολούθησης αποθεμάτων - παραστατικό διακίνησης (ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ) - Παραστατικό παραλαβής (ΔΕΛΤΙΟ ΠΟΣΟΤΙΚΗΣ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ) .**

Το παραστατικό διακίνησης μπορεί να φέρει οποιονδήποτε κατάλληλο, ενδεικτικό της φύσης του, τίτλο, όπως:

➤ «Παραστατικό Διακίνησης»,

➤ «Δελτίο Αποστολής»,

➤ «Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων»,

➤ «Έγγραφο διακίνησης μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων»

➤ «Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης», κλπ.

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' ελάχιστο, για τις διακινήσεις αυτές παρακολουθούνται:


✓ α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,

✓ β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και

✓ γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

---

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών

 Υπόδειγμα Δικλείδες παρακολούθησης αποθεμάτων με όνομα:  
**ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ ή  
ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΟ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗΣ ή  
Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων ή  
Έγγραφο διακίνησης ΜΗ ΤΙΜΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ή  
Συγκεντρωτικό δελτίο διακίνησης)**

<b>ΕΚΔΟΤΗΣ "Α"</b> (δικά μας στοιχεία) Επωνυμία: ΛΙΑΖΟΣ ΑΕ Δ/ΝΣΗ: ΕΛΛΗΝΩΝ ΠΑΤΡΙΩΤΩΝ 23 ΒΥΡΩΝΑΣ ΑΦΜ: 094867274	Σειρά ..... Α/Α παρ. .... Ημερ/νια --/--/--			
<b>ΠΑΡΑΛΗΠΤΗΣ</b> Επωνυμία: ΠΑΛΑΙΟΛΟΓΟΣ ΕΠΕ Δ/ΝΣΗ: ΚΑΣΤΡΑΚΙ ΤΡΟΠΑΙΩΝ ΑΡΚΑΔΙΑΣ ΑΦΜ: 095867274				
Κωδικός	Περιγραφή Είδους	Μονάδα μέτρησης	Ποσότητα	Αξία*

Παραλήπτης (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ)  
Σφραγίδα - ονοματεπώνυμο - υπογραφή

© 2014 P.J.L. labor & tax Advisors Παλαιολόγος Ι. Λιάζος

Ευνόητο είναι ότι αναγράφεται:

- η διεύθυνση στην οποία παραδίδονται τα αγαθά, εάν διαφέρει από τη διεύθυνση της έδρας του παραλήπτη ή
- ο σκοπός της διακίνησης αν αυτός είναι διάφορος της πώλησης και δεν προκύπτει από τον τίτλο του παραστατικού ή από άλλο πεδίο του αυτού, όπως πχ σειρά.

Φυσικά μπορεί να διατηρηθεί το ΔΕΛΤΙΟ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ του προϊσχύοντος ΚΒΣ, με δυνητική συμπλήρωση των πρόσθετων πεδίων που αυτό προέβλεπε. Σημειώνεται ότι, δεν υπάρχει η υποχρέωση αναγραφής, μεταξύ άλλων, της ώρας παράδοσης ή αποστολής, του αριθμού κυκλοφορίας του φορτηγού αυτοκινήτου ή του πλωτού μέσου, του τόπου αποστολής και του τόπου προορισμού κ.λπ. χωρίς να συνιστά παράβαση η αναγραφή οποιουδήποτε επιπλέον περιεχομένου και το οποίο έχει την παρακάτω μορφή:

# Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

**Υπόδειγμα ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ (ΔΙΚΛΕΙΔΑ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΑΠΟΘΕΜΑΤΩΝ ΆΡΘΡΟ 5 παρ 8 & 9 Ν. 4308/2014)**

<b>ΕΚΔΟΤΗΣ "Α"</b> (δικά μας στοιχεία) Επωνυμία: ΛΙΑΖΟΣ ΑΕ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ: ΠΑΡΑΓΩΓΗ & ΕΜΠΟΡΙΑ ΛΟΓΙΣΜΙΚΟΥ (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ) Δ/ΝΣΗ: ΕΥΛΗΘΩΝ ΠΑΤΡΙΩΤΩΝ 23 ΒΥΡΩΝΑΣ ΑΦΜ: 094867274 ΔΟΥ ΦΛΕ ΑΘΗΝΑΣ (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ) ΤΗΛ 210 76 67 855 (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ)	Σειρά ..... Α/Α παρ. .... Ημερ/νια --/--/-- Ημερ/νια ..... Υποχρεωτικά 24ώρη - μορφή Σημειώ ..... Υποχρεωτικά Ημερομηνία ..... Υποχρεωτικά Ημερομηνία ..... Υποχρεωτικά μόνο φορτηγά & αεροπλάνα Προαιρετικά στοιχεία Τόπος Αποστολής: έδρα μας Προαιρετικά Τόπος προορισμού: έδρα του Προαιρετικά
---	---

<b>ΠΑΡΑΛΗΠΤΗΣ</b> Επωνυμία: ΠΑΛΑΙΟΛΟΓΟΣ ΕΠΕ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ: ΠΑΡΑΓΩΓΗ & ΕΜΠΟΡΙΑ ΛΟΓΙΣΜΙΚΟΥ (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ) Δ/ΝΣΗ: ΚΑΣΤΡΑΚΙ ΤΡΟΠΑΙΩΝ ΑΡΚΑΔΙΑΣ ΤΗΛ. 210 76 67 855 (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ) ΑΦΜ: 095867274 ΔΟΥ ΤΡΙΠΟΛΕΩΣ (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ)				
--	--	--	--	--

Κωδικός	Περιγραφή Είδους	Μονάδα μέτρησης	Ποσότητα	Αξία*
Σύνολο ποσότητας (μόνο στα χειρόγραφα) (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΑ)				
Σύνολο ποσότητας (ολογράφως) ..... (χειρόγραφο έκδοση)				

**Ευνόητο ότι δεν αναγράφονται τα τυχόν ειδικά καθεστώτα ΦΠΑ. Βλέπε ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ**

Εκδότης

Παραλήπτης (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ)  
Σφραγίδα - ονοματεπώνυμο - υπογραφή

© 2014 P.J.L. labor & tax Advisors Παλαιολόγος Ι. Λιάζος

Ωστόσο, η εμπλεκόμενη οντότητα έχει σε κάθε περίπτωση την υποχρέωση να τεκμηριώνει επαρκώς τη διακίνηση των αποθεμάτων της. Η οντότητα που παραλαμβάνει αγαθά που δεν συνοδεύονται με παραστατικό διακίνησης ή τιμολόγησης, γιατί ο αποστέλλων είτε αρνείται είτε δεν είναι υπόχρεος στις διατάξεις του παρόντος νόμου, εκδίδει αμελλητί παραστατικό παραλαβής όπως τα παρακάτω υποδείγματα:

**Υπόδειγμα ΠΟΣΟΤΙΚΗΣ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ (ΜΗ ΤΙΜΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ)**

<b>ΕΚΔΟΤΗΣ "Α"</b> (δικά μας στοιχεία) Επωνυμία: ΛΙΑΖΟΣ ΑΕ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ: ΠΑΡΑΓΩΓΗ & ΕΜΠΟΡΙΑ ΛΟΓΙΣΜΙΚΟΥ (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ) Δ/ΝΣΗ: ΕΥΛΗΘΩΝ ΠΑΤΡΙΩΤΩΝ 23 ΒΥΡΩΝΑΣ ΑΦΜ: 094867274 ΔΟΥ ΦΛΕ ΑΘΗΝΑΣ (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ) ΤΗΛ 210 76 67 855 (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ)	Σειρά ..... Α/Α παρ. .... Ημερ/νια --/--/-- Τόπος Αποστολής: Τόπος προορισμού:
---	---

<b>ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ</b> Επωνυμία: (ΠΑΛΑΙΟΛΟΓΟΣ ΕΠΕ) ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ: ΠΑΡΑΓΩΓΗ & ΕΜΠΟΡΙΑ ΛΟΓΙΣΜΙΚΟΥ (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ) Δ/ΝΣΗ: ΚΑΣΤΡΑΚΙ ΓΟΡΤΥΝΙΑΣ ΑΡΚΑΔΙΑΣ ΤΗΛ. 210 76 67 855 ΑΦΜ: η 0958674 ΔΟΥ ΦΛΕ ΑΘΗΝΑΣ (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ)				
---	--	--	--	--

Κωδικός	Περιγραφή Είδους	Μονάδα μέτρησης	Ποσότητα	Αξία*
Σύνολο ποσότητας (ολογράφως) ..... (χειρόγραφο έκδοση)				

Εκδότης

Παραλήπτης (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ)  
Σφραγίδα - ονοματεπώνυμο - υπογραφή

© 2014 P.J.L. labor & tax Advisors Παλαιολόγος Ι. Λιάζος

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

Και σε περίπτωση άρνησης έκδοσης εκ μέρους του αποστολέα και ταξιδεύουν με ευθύνη της οντότητας εκδίδεται το παρακάτω:

Υπόδειγμα ΑΝΑΠΟΔΟΥ ΔΕΛΤΙΟΥ ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ (ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΟ ΜΗ ΤΙΜΟΛΟΓΗΜΕΝΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ)				
<b>ΕΚΔΟΤΗΣ "Α"</b> (δικά μας στοιχεία) Επωνυμία: <b>ΛΙΑΖΟΣ ΑΕ</b> ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ: ΠΑΡΑΓΩΓΗ & ΕΜΠΟΡΙΑ ΛΟΓΙΣΜΙΚΟΥ (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ) Δ/ΝΣΗ: ΕΛΛΗΝΩΝ ΠΑΤΡΙΩΤΩΝ 23 ΒΥΡΩΝΑΣ ΑΦΜ: 094867274 ΔΟΥ Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΑΣ (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ) ΤΗΛ. 210 76 67 855 (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ)			Σειρά ..... Α/Α παρ. .... Ημερ/νια --/-- Πρωτ. .... Υποχρεωτικά 24ώρη - μορφή Σκοπός ..... Υποχρεωτικά Μεταφορικό μέσο ..... Υποχρεωτικά μόνο Φορτηγά & πλοία μέσα Προαιρετικά	
<b>ΠΑΡΑΛΗΠΤΗΣ</b> Επωνυμία: <b>ΛΙΑΖΟΣ ΑΕ</b> ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ: ΠΑΡΑΓΩΓΗ & ΕΜΠΟΡΙΑ ΛΟΓΙΣΜΙΚΟΥ (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ) Δ/ΝΣΗ: ΕΛΛΗΝΩΝ ΠΑΤΡΙΩΤΩΝ 23 ΒΥΡΩΝΑΣ ΑΦΜ: 094867274			Τόπος Αποστολής: Καστράκι Γορτυνίας Τόπος προορισμού: <b>εξορα μας</b> Προαιρετικά ΤΗΛ. 210 76 67 855 (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ) ΔΟΥ Φ.Α.Ε. ΑΘΗΝΑΣ (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ)	
Κωδικός	Περιγραφή Είδους	Μονάδα μέτρησης	Ποσότητα	Αξία*
Παρελήφθησαν από ΠΑΛΑΙΟΛΟΓΟΣ ΕΠΕ Καστράκι Γορτυνίας Αρκαδίας ΑΦΜ 095867274				
Σύνολο ποσότητας (μόνο στα χειρόγραφα) Προαιρετικά				
Σύνολο ποσότητας (ελεγχόμενες) ..... (χειρόγραφη έκδοση)				
Εκδότης			Παραλήπτης (ΠΡΟΑΙΡΕΤΙΚΟ ΠΕΔΙΟ) Σφραγίδα - ονοματεπώνυμο - υπογραφή	
© 2012 P.J.L. Isbor & Tax Advisors Παλαιολόγος Ι. Λιάζος				

Εκτιμάται ότι σε κάποιες περιπτώσεις, δεν θα θίγεται η αξιοπιστία του λογιστικού συστήματος αν δεν εκδοθεί παραστατικό διακίνησης, όπως αυτές που ο ΚΒΣ, εξαιρούσε της έκδοσης Δελτίου Αποστολής.

**Παραθέτουμε ενδεικτικές περιπτώσεις:**

- α) όταν διακινούνται αποθέματα μεταξύ επαγγελματικών εγκαταστάσεων της ίδιας οντότητας, οι οποίες βρίσκονται στον ίδιο ή σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο,
- β) όταν η οντότητα χρησιμοποιεί εγκαταστάσεις που βρίσκονται σε παρακείμενα ακίνητα ή σε ακίνητα που είναι ευχερής η διενέργεια ελεγκτικών επαληθεύσεων επί της ποσοτικής διακίνησης των αποθεμάτων της οντότητας,
- γ) παράδοσης αγροτικών προϊόντων από παραγωγούς, είτε του ειδικού είτε του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α., εφόσον το παραστατικό διακίνησης εκδίδεται από τον παραλήπτη αυτών (οντότητα).
- δ) ειδικά, για την διακίνηση αγοραζομένου γάλακτος που παραλαμβάνεται από αγρότες-παραγωγούς (κτηνοτρόφοι), ανεξάρτητα εάν οι παραγωγοί αυτοί εντάσσονται στο κανονικό ή ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., εκτιμάται ότι η Εγκύκλιος της ΓΓΔΕ θα δώσει λύση, στο ιδιαίτερο αυτό θέμα, όπως και για τον ελαιοκαρπο.
- ε) διακίνηση αγαθών από τα φυσικά πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 1 του άρθρου 39, μεταξύ των οποίων είναι και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., δεδομένου ότι δεν υπόκεινται στις ρυθμίσεις αυτού του νόμου, δεν υποχρεούνται στην παρακολούθηση (διακίνηση, παράδοση, αποστολή) των αποθεμάτων τους,
- στ) διακίνηση παγίων (υπό την προϋπόθεση ότι δεν διακινούνται με σκοπό την πώληση τους) και διακίνηση ανταλλακτικών παγίων μεταξύ των

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

εγκαταστάσεων της οντότητας, εφόσον δεν αποτελούν γι' αυτήν αντικείμενο εμπορίας και προορίζονται αποκλειστικά για την αποκατάσταση βλαβών στις εγκαταστάσεις της,

- ζ) διακίνηση κατεστραμμένων αποθεμάτων με σκοπό την απόρριψη αυτών,  
η) διακίνηση αγαθών που δεν έχουν καμία εμπορευματική αξία για τον αποστολέα, για τον παραλήπτη ή για κάποιον τρίτο, διαζευκτικά ή αθροιστικά και η διάθεσή αυτών αυτούσιων ή μη, δεν επιφέρει κανένα έσοδο. Δεν εκδίδεται δηλαδή, το εν λόγω στοιχείο για τη διακίνηση άχρηστων ή ακατάλληλων εμπορευμάτων, προϊόντων ή υπολειμμάτων (π.χ. περισυλλογή και διακίνηση προς καταστροφή ή ανακύκλωση, ληγμένων φαρμακευτικών προϊόντων, υπό την προϋπόθεση ότι δεν ενσωματώνουν καμία εμπορευματική αξία), σε χώρους απόρριψης (π.χ. χωματερές, κ.λπ.),  
θ) για τις διακινήσεις των αποθεμάτων, τα οποία διατίθενται μέσω δικτύου συνεχούς ροής, δηλαδή για τις διακινήσεις φυσικού αερίου, ύδατος, αερίοφωτος, ηλεκτρικού ρεύματος και θερμικής ενέργειας,  
ι) για τις διακινήσεις βιομηχανικών και βιοτεχνικών ειδών από λιανοπωλητές που διαθέτουν τα εμπορεύματα τους αποκλειστικά σε κινητές λαϊκές αγορές, σε παζάρια και στο πλανόδιο εμπόριο (πλανόδιοι πωλητές - κινητά καταστήματα), λαμβάνοντας υπόψη τις ιδιαιτερότητες των υπόψη συναλλαγών, υπό την προϋπόθεση ότι φέρουν μαζί τους τα παραστατικά αγορών των αποθεμάτων τους (επισημαίνεται ότι, η απαλλαγή αυτή δεν ισχύει για τις διακινήσεις αγροτικών προϊόντων, προς και από τις λαϊκές αγορές),  
ια) για τη διακίνηση από τους τεχνικούς των αναγκαίων εργαλείων και μηχανημάτων για την εκτέλεση και διεκπεραίωση των εργασιών τους,  
ιβ) για τη διακίνηση εφημερίδων και περιοδικών προς τα ΕΛ.ΤΑ. και τους συνδρομητές από τις επιχειρήσεις έκδοσης ή διακίνησης των ειδών αυτών,  
ιγ) για τις επαναλαμβανόμενες χονδρικές πωλήσεις φαρμάκων, οπτικών και λοιπών ειδών στο δημόσιο ή σε άλλο ασφαλιστικό ταμείο, όταν τα πωλούμενα είδη παραδίδονται στους ασφαλισμένους,  
ιδ) για τη διακίνηση υλικών εκσκαφής (μπάζα) είτε αυτά διακινούνται με ιδιόκτητα φορτηγά ή οχήματα τρίτου, καθόσον τα είδη αυτά δεν συμπληρώνουν τα εννοιολογικά χαρακτηριστικά των αποθεμάτων,  
ιε) για τη διακίνηση
  - ✓ (α) αυτούσιων λατομικών προϊόντων (άμμου, σκύρου κ.λπ.) από κατασκευαστικές οντότητες, τα οποία παράγονται από τις ίδιες οντότητες για τα έργα που εκτελούνται από αυτές,
  - ✓ (β) μεταλλεύματος, από εργοτάξιο σε εργοτάξιο και από εργοτάξιο σε χώρους αποθήκευσης, επεξεργασίας και εκφόρτωσης, κατά περίπτωση, που ενεργούνται από μεταλλευτικές οντότητες και
  - ✓ (γ) πέτρας, χαλικιού, αργιλοπετρώματος και αργιλοχώματος, από οντότητες παραγωγής αδρανών υλικών, ασβέστη και τσιμέντου, από τους χώρους περισυλλογής ή εξόρυξης στους χώρους επεξεργασίας,

ιστ) για τη διακίνηση από τα γραφεία τελετών ειδών που έχουν σχέση με το αντικείμενο των εργασιών των εν λόγω γραφείων με τα ειδικά διασκευασμένα αυτοκίνητά τους,  
ιη) σε περίπτωση μεταφοράς επαγγελματικής εγκατάστασης της οντότητας.

---



### 9.5.3. Έκδοση σε ηλεκτρονική μορφή.

Το παραστατικό διακίνησης αποθεμάτων, δύναται να εκδίδεται σε ηλεκτρονική μορφή, εφόσον με κατάλληλες δικλείδες διασφαλίζεται ότι, ο χρόνος έκδοσης αυτού είναι πριν από την έναρξη της διακίνησης των αποθεμάτων όπως π.χ. η ημερομηνία παραγωγής του συνοδευτικού παραστατικού κατά την ηλεκτρονική επεξεργασία του ή αποστολή δελτίου αποστολής στον παραλήπτη στο σώμα ηλεκτρονικής επιστολής δηλαδή e-mail κλπ.

Για την έκδοση, σε ηλεκτρονική μορφή, του στοιχείου διακίνησης αποθεμάτων -κατά τη γνώμη μας<sup>10</sup>- εφαρμόζονται αναλογικά τα αναφερόμενα στα άρθρα 14 και 15 του παρόντος νόμου περί ηλεκτρονικού τιμολογίου και αυθεντικότητας, ακεραιότητας και αναγνωσιμότητάς του.

Επίσης, το στοιχείο διακίνησης αποθεμάτων ως συνοδευτικό στοιχείο διακίνησης μπορεί να βρίσκεται, κατά τη διάρκεια της διακίνησης, σε οποιοδήποτε μέσο αποθήκευσης σε ηλεκτρονική μορφή (αυτό προέβλεπε και η λύση που είχε δοθεί το 2014 και προκύπτει από τις διατάξεις), με δυνατότητα ανάγνωσης στην περίπτωση που αυτό απαιτηθεί από το φορολογικό έλεγχο, ενώ στον αντισυμβαλλόμενο μπορεί να παραδίδεται, ομοίως, σε οποιαδήποτε ηλεκτρονική μορφή.

Ανάλογη εφαρμογή υπάρχει και όταν το τιμολόγιο πώλησης υποκαθιστά το παραστατικό (δελτίο) διακίνησης.

### 9.5.4. Εναλλακτικός τρόπος παρακολούθησης των αποθεμάτων

Η υποχρέωση της παρακολούθησης των αποθεμάτων που παραλαμβάνονται η αποστέλλονται εκπληρούται και όταν η οντότητα τηρεί με τάξη, πληρότητα και ορθότητα τα παραστατικά στοιχεία διακίνησης ή τα τιμολόγια πώλησης ή τις αποδείξεις 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.

Επισημαίνεται ότι όταν δεν έχει ληφθεί παραστατικό διακίνησης ή πώλησης, η οντότητα καταχωρεί σε κατάλληλο αρχείο, αμελλητί με την παραλαβή των αποθεμάτων τις παρακάτω πληροφορίες:

- ✓ α) η πλήρης επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση και ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) του εμπλεκόμενου μέρους,
- ✓ β) η ποσότητα και το είδος των διακινούμενων αγαθών, και
- ✓ γ) η ημερομηνία που έγινε η διακίνηση.

### 9.6. Δεδομένα & πληροφορίες για τη διενέργεια ελέγχου - καταχώρηση ημερομηνίας συναλλαγής - αλλαγές μετά την οριστικοποίηση των καταχωρήσεων.

9.6.1. 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.

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

---

<sup>10</sup> Τη λύση αυτή προκρίνει και η ΕΔΓΓΔΕ ΠΟΛ 1003/2015.

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

**9.6.3. 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.**

### **9.7. Συγχώνευση ή συνένωση λογιστικών αρχείων.**

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

### **9.8. Διάθεση 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.

### **9.9. Υποχρεώσεις μητρικής όταν η θυγατρική δεν υπόκειται στα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα.**

Μία 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 αυτού του νόμου.

### **9.10. Συνένωση οντοτήτων ή αλλαγή του νομικού τύπου της 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.

### **9.11. Αρχεία που έχουν συνταχθεί σε ξένη γλώσσα ή/ και σε ξένο νόμισμα.**

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.

**9.11.1.** Η μετάφραση αυτή δίδεται εντός ευλόγου χρόνου που ορίζεται από τις αρμόδιες αρχές.

**9.11.2.** Η μετατροπή ποσών στο εθνικό νόμισμα γίνεται, σύμφωνα με τις ρυθμίσεις του άρθρου 27 των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων.

Ειδικότερα το άρθρο 27, ορίζει:

«1. Μία 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.

2. Στο τέλος κάθε περιόδου αναφοράς:

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

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

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

γ) Τα μη νομισματικά στοιχεία που εκφράζονται σε ξένο νόμισμα και επιμετρώνται 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

3. Οι συναλλαγματικές διαφορές που προκύπτουν από το 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.

4. 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.».

**9.12. Εξωτερικός λογιστής: ανάθεση τήρησης λογιστικού συστήματος - υποχρεώσεις σε περίπτωση ελέγχου.**

9.12.1. 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.

Αξίζει να τονιστεί ότι 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 τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ν. 4308/2014) ή εν γένει την κείμενη νομοθεσία, για τα λογιστικά αρχεία και τις χρηματοοικονομικές καταστάσεις.

9.12.2. Όταν η οντότητα χρησιμοποιεί τρίτο πρόσωπο για την εκπλήρωση οποιασδήποτε υποχρέωσης που προκύπτει από τον παρόντα νόμο, το τρίτο μέρος έχει, στην περίπτωση οποιουδήποτε ελέγχου τις ίδιες υποχρεώσεις συνεργασίας με το ελεγκτικό όργανο (ελεγκτής) όπως ή οντότητα.

**Επισημαίνεται** ότι μη συνεργασία του τρίτου μέρους με το ελεγκτικό όργανο δεν απαλλάσσει την οντότητα από οποιαδήποτε υποχρέωση προβλέπεται από τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (Ν. 4308/2014).

### 10. Χρόνος ενημέρωσης λογιστικών αρχείων

Με το άρθρο 6 ρυθμίζεται, ο χρόνος ενημέρωσης των λογιστικών αρχείων. Ειδικότερα ρυθμίζει:

#### 10.1. 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.

---

# Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

## **10.2. 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.

## **10.3. Χρόνος κατάρτισης των χρηματοοικονομικών καταστάσεων**

Η κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της περιόδου ολοκληρώνεται στο συντομότερο χρόνο από:

- α) έξι μήνες από τη λήξη της περιόδου ή
- β) το χρονικό όριο που επιτρέπει την εκπλήρωση των υποχρεώσεων που τίθενται από τη φορολογική ή άλλη νομοθεσία της χώρας.

## **11. Διαφύλαξη λογιστικών αρχείων.**

Ο χρόνος διαφύλαξης των λογιστικών αρχείων προβλέπεται από το άρθρο 7 του Ν. 4093/2014.

Ειδικότερα:

### **11.1. Χρόνος διαφύλαξης των λογιστικών αρχείων.**

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

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

### **11.2. Μορφή διαφύλαξης των 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.

### **11.3. Διαφύλαξη τιμολογίων.**

Ειδικά για κάθε τιμολόγιο, διαφυλάσσονται επιπλέον τα δεδομένα που διασφαλίζουν την αυθεντικότητα και την ακεραιότητα του περιεχομένου του, στη μορφή και για χρόνο που πιο πάνω αναφέρονται.

## **Παραστατικά πωλήσεων**

## **12. Τιμολόγιο πώλησης**

Το άρθρο 8 ρυθμίζει σχετικά με την έννοια και το περιεχόμενο του τιμολογίου.

### **12.1. Έννοια τιμολογίου**

Τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο 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 (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας.

### **12.2. 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

---

# Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό.

## **12.3. Έγγραφο ή μήνυμα που τροποποιεί το τιμολόγιο**

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

## **12.4. Υποκατάσταση του όρου τιμολόγιο**

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

## **12.5. Διασφάλιση έκδοσης τιμολογίου**

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

12.5.2. Ο πωλητής αγαθών ή υπηρεσιών εκδίδει το τιμολόγιο πώλησης.

12.5.3. 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.

Επισημαίνεται ότι 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.

## **12.6. Έννοια πιστωτικού τιμολογίου**

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

## **12.7. Το τιμολόγιο ως μέρος των λογιστικών αρχείων**

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

## **12.8. Αυτοτιμολόγηση - ανάθεση τιμολόγησης**

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.

## **12.9. Εξαίρεση από την έκδοση τιμολογίου 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.

Επισημαίνεται ότι η εξαίρεση αυτή παρέχεται με την προϋπόθεση ότι οι πράξεις αυτές δεν υπόκεινται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, σύμφωνα με την ισχύουσα νομοθεσία και την Οδηγία 2006/112/ΕΚ.

**12.10. Συναλλαγές με πρόσωπα μη υπόχρεα σε έκδοση τιμολογίου - παραστατικό προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής (με ΚΦΑΣ τίτλος κτήσης και με ΚΒΣ τιμολόγιο αγοράς από ιδιώτη ή απόδειξη δαπάνης)**

---

# Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις των Ελληνικών Λογιστικών Προτύπων όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου, 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.

**12.11. Συναλλαγές για τις οποίες ο υπόχρεος δεν εκδίδει τιμολόγιο (άρνηση ή αδυναμία έκδοσης τιμολογίου από πωλητή).**

Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του νόμου 4308/2014, όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με οντότητα που επίσης υπόκειται σε αυτόν το νόμο και η οποία για οποιονδήποτε λόγο δεν εκδίδει τιμολόγιο πώλησης, υπόκεινται στην υποχρέωση της παραγράφου 10 του άρθρου 8 (προηγούμενη 12.10 ανάλυση).

**12.12. Πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων.**

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.

**Επισημαίνεται** ότι το έγγραφο περιλαμβάνει τις απαιτούμενες πληροφορίες και αποστέλλεται από τον εκδότη στην οντότητα έγκαιρα, για την εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης.

**12.13. Πωλήσεις αγροτικών προϊόντων**

Εξαιρετικά, για τις πωλήσεις αγροτικών προϊόντων από τρίτο για λογαριασμό αγρότη παραγωγού, το έγγραφο της παραγράφου 12 (εκκαθάριση) εκδίδεται τουλάχιστον σε ετήσια βάση και αποστέλλεται στον αγρότη παραγωγό έγκαιρα για εκπλήρωση κάθε νόμιμης υποχρέωσης.

## 13. Περιεχόμενο τιμολογίου.

Με το άρθρο 9 καθορίζεται το περιεχόμενο του τιμολογίου.

Ειδικότερα ορίζει:

**13.1. Υποχρεωτικές ενδείξεις του τιμολογίου.**

**13.1.1.** Το τιμολόγιο φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

- α) Την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.
- β) Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές τιμολογίων, ο οποίος χαρακτηρίζει το τιμολόγιο με μοναδικό τρόπο.
- γ) Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

- δ) Τον Α.Φ.Μ. 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 Φ.Π.Α., την αξία που απαλλάσσεται Φ.Π.Α., την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας χωρίς Φ.Π.Α., καθώς και την αξία κάθε έκπτωσης ή επιστροφής, εάν δεν συμπεριλαμβάνονται στην τιμή μονάδας.
- θ) Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται.
- ι) Το ποσό του οφειλόμενου Φ.Π.Α., εκτός εάν εφαρμόζεται ειδικό καθεστώς, σύμφωνα με το οποίο η πληροφορία αυτή παραλείπεται.
- ια) Τον όρο «Αυτο-τιμολόγηση», όταν το τιμολόγιο εκδίδεται από τον λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών.
- ιβ) Όταν η πράξη απαλλάσσεται από Φ.Π.Α., η διάταξη της εθνικής νομοθεσίας (ν. 2859/2000) ή η διάταξη της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ ή άλλη διάταξη, σύμφωνα με την οποία η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών απαλλάσσεται από το φόρο αυτόν.
- ιγ) Όταν ο λήπτης είναι υπόχρεος καταβολής του Φ.Π.Α., η αναφορά «Αντίστροφη επιβάρυνση».
- ιδ) Επί ενδοκοινοτικής παράδοσης ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, τα στοιχεία που προβλέπονται από την ισχύουσα νομοθεσία περί Φ.Π.Α., βάσει της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ.
- ιε) Όταν εφαρμόζεται το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους των πρακτορείων ταξιδίων, η αναφορά «Καθεστώς περιθωρίου - Ταξιδιωτικά πρακτορεία».
- ιστ) Ο όρος «Καθεστώς περιθωρίου - Μεταχειρισμένα αγαθά» ή «Καθεστώς περιθωρίου - Έργα τέχνης» ή «Καθεστώς περιθωρίου - Αντικείμενα συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας», όταν εφαρμόζεται ένα από τα ειδικά καθεστώτα που ισχύουν στον τομέα των μεταχειρισμένων αγαθών και των αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής και αρχαιολογικής αξίας, αντίστοιχα.
- ιζ) Όταν ο υπόχρεος στο Φ.Π.Α. είναι φορολογικός αντιπρόσωπος κατά την έννοια της ισχύουσας νομοθεσίας περί Φ.Π.Α. και της σχετικής Οδηγίας 2006/112/ΕΚ, τα πλήρη στοιχεία του εν λόγω προσώπου, καθώς και τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.) αυτού.

### 13.1.2. Υπόδειγμα τιμολογίου.

Παραθέτουμε προσαρμοσμένο στις διατάξεις των Ελληνικών λογιστικών Προτύπων, υπόδειγμα του τιμολογίου.

Περιλαμβάνει τα πεδία α έως ι.

Ευνόητο είναι ότι οι ενδείξεις ια έως ιζ δεν έχουν περιληφθεί στο εν λόγω υπόδειγμα.

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών

**Υπόδειγμα τιμολογίου.**

Στοιχεία εκδότη Επωνυμία ή Ονοματεπώνυμο: .....«Α»..... Διεύθυνση: Οδός ..... αρ. .... ΤΚ ..... Πόλη ..... ΑΦΜ .....		ΣΕΙΡΑ ..... α/α ..... Ημερ/νία:.././20.. Ημερ/νία συναλλαγής:.././..			
<b>ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ</b>					
Στοιχεία Αντισυμβαλλόμενου (Πελάτη) Επωνυμία ή Ονοματεπώνυμο: .....«Α»..... Διεύθυνση: Οδός ..... αρ. .... ΤΚ ..... Πόλη ..... ΑΦΜ .....					
Κωδικός	ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ ή ΑΙΤΙΟΛΟΓΙΑ	ΜΜ	Ποσότητα	Αξία ή έκπτωση με ΦΠΑ ..%	Αξία ή έκπτωση με ΦΠΑ ..%
	είδος των παραδιδόμενων αγαθών				
	είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών				
	<b>Σύνολο αξίας προ ΦΠΑ</b>				
<b>Εκδότης (προαιρετικό)</b>			<b>Πελάτης (προαιρετικό)</b>		

**13.2. Νόμισμα ποσών τιμολογίου.**

Τα ποσά του τιμολογίου μπορεί να εκφράζονται σε οποιοδήποτε νόμισμα.

Επισημαίνεται ότι το ποσό Φ.Π.Α. του τιμολογίου εκφράζεται και στο εθνικό νόμισμα.

**Παράδειγμα:**

Περιγραφή	Μονάδα μέτρησης	Αξία
.....		1.000€
Πλέον ΦΠΑ 23% .....		230€ [1] 284,55€
Σύνολο .....		1.230€

ισοτιμία 1€ =0,8083 £

**13.3. Υπογραφή τιμολογίου**

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





Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

	Σύνολο αξίας προ ΦΠΑ				
Εκδότης (προαιρετικό)			Πελάτης (προαιρετικό)		

### 15. Χρόνος έκδοσης τιμολογίου.

Για το χρόνο έκδοσης τιμολογίου ρυθμίζει το άρθρο 11 και το οποίο αναλυτικά ορίζει:

#### 15.1. Χρόνος που γεννάται η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου.

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

#### 15.2. Χρόνος έκδοσης του τιμολογίου.

##### 15.2.1. 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 παρ. 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.

##### 15.2.2. Εγκύκλιος ΠΟΛ 1003/2015 (Άρθρο 11 Ν. 4308/2014).

Η εγκύκλιος της ΓΓΔΕ σχετικά με τον χρόνο έκδοσης των τιμολογίων χονδρικών πωλήσεων αγαθών ή υπηρεσιών, ορίζει τα παρακάτω:

#### Παράγραφος 1

1.1 Με την παράγραφο αυτή εισάγεται η έννοια της γένεσης της υποχρέωσης έκδοσης του τιμολογίου. Συγκεκριμένα, ορίζεται ότι η υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η αποστολή ή η παράδοση των αγαθών ή των υπηρεσιών. Σημειώνεται ότι ο χρόνος γένεσης

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

της υποχρέωσης έκδοσης τιμολογίου διαφοροποιείται από την προθεσμία έκδοσης του εν λόγω τιμολογίου, η οποία καθορίζεται στην παράγραφο 2, αναλυτικά για κάθε περίπτωση πώλησης.

1.2 Διευκρινίζεται ότι ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου αποσυνδέεται από την εφαρμογή της αρχής του δεδουλευμένου σχετικά με την αναγνώριση των πωλήσεων. Δηλαδή, η υποχρέωση αναγνώρισης των εσόδων είναι θέμα πραγματικών περιστατικών σύμφωνα με τα σχετικά κριτήρια αναγνώρισης (π.χ. παράδοση αγαθών, παροχή υπηρεσίας) και δεν προϋποθέτει την έκδοση τιμολογίου η οποία μπορεί και να γίνεται σε μεταγενέστερο χρόνο. Αυτό ισχύει ανεξάρτητα από τον τρόπο τήρησης των λογιστικών βιβλίων (απλογραφικό ή διπλογραφικό λογιστικό σύστημα).

1.3 Είναι σαφές από το νόμο, σύμφωνα και με την Οδηγία 2006/112/ΕΕ, ότι το τιμολόγιο φέρει την ημερομηνία στην οποία εκδόθηκε.

### **Παράγραφος 2**

2.1 Με την παράγραφο αυτή καθορίζονται οι προθεσμίες έκδοσης τιμολογίου για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών [περιπτώσεις (α) έως (ε)]. Η γενική αρχή είναι ότι τιμολόγιο εκδίδεται το αργότερο μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα της παράδοσης ή αποστολής αγαθών ή της παροχής της υπηρεσίας, κατά περίπτωση.

2.2 Για παράδειγμα, για μια πώληση/παράδοση αγαθών στις 4 Νοεμβρίου 20X1 και μία παροχή υπηρεσίας στις 28 Νοεμβρίου 20X1 τα αντίστοιχα τιμολόγια πρέπει να εκδοθούν μέχρι και την 15 Δεκεμβρίου 20X1, φέροντας την ημερομηνία έκδοσής τους (π.χ. 12 Δεκεμβρίου ή 15 Δεκεμβρίου 20X1). Ομοίως, για παροχή υπηρεσίας στις 3 Δεκεμβρίου 20X1 και μια πώληση/παράδοση αγαθών στις 23 Δεκεμβρίου 20X1 τα αντίστοιχα τιμολόγια πρέπει να εκδοθούν μέχρι και την 15 Ιανουαρίου 20X2, φέροντας την ημερομηνία έκδοσής τους (π.χ. 5 Ιανουαρίου ή 15 Ιανουαρίου 20X2). Η ίδια γενική αρχή ακολουθείται και για το συγκεντρωτικό τιμολόγιο (περίπτωση δ). Υπενθυμίζεται (βλέπε 11.1.2) ότι βάσει της αρχής του δεδουλευμένου το έσοδο της παροχής υπηρεσίας και της πώλησης/παράδοσης αγαθών του Δεκεμβρίου θα αναγνωριστεί υποχρεωτικά στην περίοδο 20X1 (Δεκέμβριος), εστω και εάν το τιμολόγιο εκδοθεί τον Ιανουάριο του 20X2 (αποσύνδεση τιμολόγησης από την αναγνώριση του εσόδου).

2.3 Στην περίπτωση (β) ρυθμίζεται ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου συνεχιζόμενης παροχής αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου. Συγκεκριμένα ορίζεται ότι το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της περιόδου 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.

2.4 Διευκρινίζεται ότι για την υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου για συνεχιζόμενη υπηρεσία (π.χ. διδασκαλία συγκεκριμένων μαθημάτων, συμπλήρωση μιας περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α από το φοροτέχνη-λογιστή, κλπ.) το κρίσιμο στοιχείο είναι το εάν ο πωλητής, βάσει σύμβασης ή της συνήθους επιχειρηματικής πρακτικής δύναται να απαιτήσει / διεκδικήσει πληρωμή για το μέρος των αγαθών ή υπηρεσιών που έχει προσφέρει ή το έργο που έχει παράξει. Διευκρινίζεται ότι ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου για συνεχιζόμενη παροχή αγαθών ή υπηρεσιών ή κατασκευής έργου δεν

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

διαφοροποιείται από το γεγονός ότι η έναρξη της παροχής ή κατασκευής μπορεί να ξεκινήσει πριν το τέλος της ετήσιας (διαχειριστικής) περιόδου και συνεχίστηκε στην επόμενη.

**Παράδειγμα 2.1-Χρόνος έκδοσης τιμολογίου σε συνεχιζόμενη υπηρεσία**  
Επιχείρηση επαγγελματικής εκπαίδευσης συμφώνησε με άλλη οντότητα να αναλάβει την εκπαίδευση προσωπικού για το διάστημα 1η Σεπτεμβρίου 20X5 έως 30η Ιουνίου 20X6 με αμοιβή 10.000 ευρώ. Εάν έχει συμφωνηθεί η πληρωμή να γίνει με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας (30η Ιουνίου), το τιμολόγιο πρέπει να εκδοθεί μέχρι 15 Ιουλίου 20X6. Στην περίπτωση αυτή, ωστόσο, με βάση την αρχή του δουλευμένου η επιχείρηση επαγγελματικής εκπαίδευσης οφείλει να αναγνωρίσει την αναλογία του εσόδου που αφορά το 20X5, ανεξάρτητα από την μη υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου. Το ίδιο ισχύει και για το αντισυμβαλλόμενο μέρος που οφείλει να αναγνωρίσει την αναλογία του εξόδου του 20X5.

Εάν όμως έχει συμφωνηθεί και καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, π.χ. 2.000 ευρώ κάθε δίμηνο, το σχετικό τιμολόγιο για το πρώτο δίμηνο (Σεπτέμβριος - Οκτώβριος 20X5) θα εκδοθεί μέχρι 15 Νοεμβρίου 20X5 με ποσό 2.000 ευρώ. Σε κάθε περίπτωση, όταν ολοκληρωθεί η συνεχιζόμενη παροχή υπηρεσίας ή το έργο, το τιμολόγιο πρέπει να εκδίδεται κατ' ανώτατο στο χρόνο της περίπτωσης (α) της παραγράφου 2 του άρθρου 11, δηλαδή μέχρι την 15 η ημέρα του επόμενου μήνα από το μήνα που ολοκληρώθηκε η παροχή της υπηρεσίας.

Διευκρινίζεται ότι το ανωτέρω παράδειγμα είναι ενδεικτικό και δεν περιορίζεται στο είδος της υπηρεσίας. Δηλαδή το ίδιο ισχύει για κάθε οντότητα ανεξάρτητα από το είδος της υπηρεσίας που προσφέρει μια οντότητα (π.χ. υπηρεσίες λογιστικού-φοροτεχνικού γραφείου, δικηγορικές υπηρεσίες, ιατρικές υπηρεσίες, υπηρεσίες συντήρησης, κλπ.).

**2.5** Στην περίπτωση που λαμβάνεται προκαταβολή για μη προσφερθέν έργο, δε γεννάται υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου. Για τεκμηρίωση της είσπραξης εκδίδεται απλή «Απόδειξη είσπραξης» και στη συνέχεια εκδίδεται το τιμολόγιο, σύμφωνα με τα προαναφερθέντα.

**2.6** Στην περίπτωση (β) εμπίπτει και η περίπτωση συνεχιζόμενων πωλήσεων αγαθών μέσω δικτύου συνεχούς ροής (πωλήσεις ηλεκτρικού ρεύματος, ύδατος, φυσικού αερίου κ.λπ.). Για παράδειγμα, σύμφωνα με τη συγκεκριμένη διάταξη, για πωλήσεις ηλεκτρικής ενέργειας περιόδου από 20 Ιανουαρίου 20X5 έως 20 Μαρτίου του 20X5, το παραστατικό πώλησης (στη συγκεκριμένη περίπτωση «Λογαριασμός» κατά την καθιερωμένη ονομασία) θα εκδοθεί έως την 15η Απριλίου 20X5.

**2.7** Στην περίπτωση (γ), δηλαδή στην περίπτωση πώλησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας (χονδρική πώληση), συμπεριλαμβάνονται και οι περιπτώσεις συνδρομητών - ληπτών υπηρεσιών, ενδεικτικά αναφέρονται οι υπηρεσίες που παρέχονται, έναντι συνδρομής, από ινστιτούτα αισθητικής, γυμναστήρια, υπηρεσίες οδικής βοήθειας κ.λπ.

**2.8** Στην περίπτωση (δ) ορίζεται η προθεσμία έκδοσης συγκεντρωτικού τιμολογίου.

Διευκρινίζεται ότι, σύμφωνα με τη διατύπωση της διάταξης, εάν οι διαφορετικές (επαναλαμβανόμενες) παραδόσεις (πωλήσεις) αγαθών ή υπηρεσιών λαμβάνουν χώρα εντός δύο διαφορετικών ημερολογιακών

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα

### λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

μηνών, οι παραδόσεις κάθε μήνα υπόκεινται σε ξεχωριστή τιμολόγηση, εντός του επόμενου μήνα από το μήνα που έγιναν οι παραδόσεις ή η παροχή υπηρεσίας. Για παράδειγμα, εάν οι διαφορετικές (επαναλαμβανόμενες) παραδόσεις αγαθών έλαβαν χώρα το διάστημα 13 Σεπτεμβρίου έως 11 Οκτωβρίου 20Χ5, οι παραδόσεις του Σεπτεμβρίου θα τιμολογηθούν μέχρι 15 Οκτωβρίου και οι παραδόσεις Οκτωβρίου μέχρι 15 Νοεμβρίου.

**2.9** Στην περίπτωση (ε) της παραγράφου 2 ορίζονται ειδικές προθεσμίες για την περίπτωση που αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι το Δημόσιο ή Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου, λόγω των ειδικών διαδικασιών που ακολουθούνται στις προμήθειες του δημοσίου. Συγκεκριμένα ορίζεται ότι 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. Η περίπτωση αφορά συναλλαγές που στην πρακτική των δημοσίων προμηθειών προβλέπεται η διαδικασία της «οριστικοποίησης» της πώλησης από τις αρμόδιες αρχές (ενδεικτικά, και όχι περιοριστικά, πώληση πανεπιστημιακών συγγραμμάτων).

**2.10** Για το πιστωτικό τιμολόγιο, δεν ορίζεται ρητά από τις παρούσες διατάξεις χρόνος έκδοσης αυτού. Ωστόσο, ισχύουν κατ' αναλογία τα αναφερόμενα στο χρόνο έκδοσης του τιμολογίου και ειδικότερα:

α) επί παροχής εκπώσεων εκ των υστέρων, για πωλήσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, το (πιστωτικό) τιμολόγιο εκδίδεται κατά το χρόνο που γεννάται η υποχρέωση χορήγησης της έκπτωσης,

β) στις επιστροφές πωληθέντων αγαθών, το τιμολόγιο εκδίδεται μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα, από το χρόνο παραλαβής των επιστρεφόμενων αγαθών,

γ) για άλλες διαφορές, που έχουν σχέση και επηρεάζουν την αξία ή το περιεχόμενο γενικά του αρχικού τιμολογίου, το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται με τη διαπίστωση των διαφορών (θέμα πραγματικό).

**2.11** Για υπηρεσίες που παρέχουν ασφαλιστικοί πράκτορες, μεσίτες ασφαλειών και ασφαλιστικοί σύμβουλοι προς ασφαλιστικές επιχειρήσεις, ασφαλιστικούς πράκτορες και μεσίτες ασφαλίσεων, καθώς και για υπηρεσίες που παρέχουν πρακτορεία ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ, Ιπποδρομιακού στοιχήματος και συναφών παιγνίων προς τις επιχειρήσεις που οργανώνουν τα παίγνια αυτά, το σχετικό τιμολόγιο (εκκαθάριση αμοιβών), καθόσον αφορά συνεχιζόμενη παροχή υπηρεσιών η οποία μάλιστα απαλλάσσεται από Φ.Π.Α., δύναται να εκδίδεται μέχρι το τέλος της ετήσιας περιόδου (φορολογικό έτος) των συμβαλλομένων. Διευκρινίζεται ότι, μέσω της διαδικασίας της αυτοτιμολόγησης της παραγράφου 5 του άρθρου 8, το τιμολόγιο αυτό (εκκαθάριση αμοιβών) δύναται να εκδίδεται και από τον λήπτη της υπηρεσίας.

**2.12** Στις περιπτώσεις που υποκείμενη στο νόμο οντότητα αναθέτει σε άλλη υποκείμενη στο νόμο οντότητα την αγορά αγαθών από μη υποκείμενο στο νόμο (π.χ. αγρότης του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α), είναι δυνατόν το τιμολόγιο να εκδοθεί από το πραγματοποιούντα την αγορά, με ανάθεση τιμολόγησης.

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα

### λογιστικών αρχείων & παραστατικών

2.13 Με δεδομένες τις νομικές ρυθμίσεις περί του χρόνου έκδοσης τιμολογίων και τη σχετική πρακτική πριν την ψήφιση του Ν. 4308/2014, οι οντότητες έχουν ήδη οργανώσει τη σχετική διαδικασία για έκδοση των σχετικών παραστατικών εντός της εκάστοτε κλειόμενης χρήσης. Διευκρινίζεται ότι ο παρών νόμος παρέχει το δικαίωμα (χωρίς υποχρέωση) έκδοσης του τιμολογίου πώλησης μέχρι την 15 Ιανουαρίου του επόμενου έτους. Συνεπώς, οι οντότητες δύνανται, τηρώντας αυτό το νόμο, να συνεχίσουν τη διαδικασία έκδοσης τιμολογίων που ήδη εφαρμόζουν.

#### **Διευκρινήσεις επί μεταβατικού χαρακτήρα θεμάτων**

2.14 Για υπηρεσίες προς το Δημόσιο ή Ν.Π.Δ.Δ., που έχουν παρασχεθεί από πρόσωπα των οποίων το εισόδημα χαρακτηριζόταν βάσει των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 48 του Ν. 2238/1994 ως εισόδημα από ελευθέριο επάγγελμα, και όταν οι απαιτήσεις είσπραξης των σχετικών αμοιβών ανάγονται σε χρόνο μέχρι την 31.12.2014 και οι σχετικές αμοιβές δεν έχουν εισπραχθεί, τα σχετικά τιμολόγια εκδίδονται με την είσπραξη αυτών (και μετά την 1.1.2015). Για παράδειγμα, ιατρός παρέχει υπηρεσίες σε ασφαλισμένους του Δημοσίου κατά τη διάρκεια του 2014 και εισπράττει την αμοιβή του το Μάρτιο του επόμενου έτους, μετά την εκκαθάρισή της από την αρμόδια Υπηρεσία ελέγχου δαπανών του Δημοσίου, οπότε και θα εκδώσει το σχετικό τιμολόγιο, δεδομένου ότι το τιμολόγιο προς το Δημόσιο εκδιδόταν με την είσπραξη.

2.15 Στην περίπτωση που η παροχή της υπηρεσίας ξεκίνησε πριν την 1.1.2015 και συνεχίζεται και μετά την ημερομηνία αυτή, για την αμοιβή που αντιστοιχεί στη παρασχεθείσα υπηρεσία μέχρι 31.12.2014, το τιμολόγιο θα εκδοθεί μέχρι την 31.12.2014, σύμφωνα με τις ισχύουσες μέχρι την ημερομηνία αυτή (31.12.2014) διατάξεις. Για την αμοιβή που αντιστοιχεί στην υπηρεσία που παρασχέθηκε από 1.1.2015 και μετά, το τιμολόγιο θα εκδοθεί στο χρόνο που ορίζεται με τις διατάξεις της περίπτωσης (β) της παραγράφου 2 του άρθρου 11 του παρόντος νόμου.

#### **15.2.3. Συνοπτικά με μορφή πίνακα, ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου (χονδρικές πωλήσεις αγαθών ή/ και υπηρεσιών).**

Περίπτωση	Χρόνος έκδοσης	Ημερομηνία έκδοσης που πρέπει να αναγράφεται στο τιμολόγιο	Ενδεικτικές υπηρεσίες
α) Πώληση/παράδοση αγαθών - Παροχή υπηρεσιών	Μέχρι την 15η του επόμενου μήνα.	Η ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου	Στο σύνολο των συνήθων συναλλαγών
β) Συνεχιζόμενη παροχή αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου	Εκδίδεται μέχρι τη 15η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της περιόδου στην οποία μέρος της σχετικής αμοιβής καθίσταται		Υπηρεσίες συνεχιζόμενης εκπαίδευσης (σχολεία, φροντιστήρια κλπ), υπηρεσίες λογιστικού-φοροτεχνικού γραφείου, πωλήσεις

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών

		απαιτητό για τα αγαθά ή τις υπηρεσίες που έχουν παρασχεθεί ή το μέρος του έργου που έχει ολοκληρωθεί.		ηλεκτρικού ενέργειας, πωλήσεις φυσικού αερίου, συνεχιζόμενη θεραπεία από ιατρό, οδοντίατρο ή γενικά ιατρικές υπηρεσίες, δικηγορικές υπηρεσίες, υπηρεσίες συντήρησης κλπ
Υ)	Σε περίπτωση απόκτησης δικαιώματος λήψης υπηρεσίας	Με την απόκτηση του δικαιώματος αυτού.		Υπηρεσίες ισοτιούτων αισθητικής, γυμναστήρια, υπηρεσίες οδικής βοήθειας, συνδρομητικές υπηρεσίες, έκδοση εισιτηρίων κλπ.
δ)	Προθεσμία έκδοσης συγκεντρωτικού τιμολογίου. (διαφορετικές (επαναλαμβανόμενες) παραδόσεις (πωλήσεις) αγαθών ή υπηρεσιών.)	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.		Οι διαφορετικές (επαναλαμβανόμενες) παραδόσεις (πωλήσεις) αγαθών ή υπηρεσιών λαμβάνουν χώρα εντός δύο διαφορετικών ημερολογιακών μηνών, οι παραδόσεις κάθε μήνα υπόκεινται σε ξεχωριστή τιμολόγηση, εντός του επόμενου μήνα από το μήνα που έγιναν οι παραδόσεις ή η παροχή υπηρεσίας
ε)	Όταν ο αγοραστής των αγαθών ή υπηρεσιών είναι το Δημόσιο ή νομικό πρόσωπο δημοσίου δικαίου	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.		Πωλήσεις στο Δημόσιο γενικά.

Πίνακας 15.2.3. (1): Χρόνος έκδοσης του τιμολογίου

Ακόμη έχουμε και τις παρακάτω περιπτώσεις, έκδοσης τιμολογίου:

**Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών**

Περίπτωση	Χρόνος έκδοσης	Ημερομηνία έκδοσης που πρέπει να αναγράφεται στο τιμολόγιο	Καταλαμβάνει τις υπηρεσίες που παρέχουν
Λοιπές περιπτώσεις - Εξαιρέσεις	Δύναται να εκδίδεται μέχρι το τέλος της ετήσιας περιόδου (φορολογικό έτος) των συμβαλλομένων.	Η ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου	<ul style="list-style-type: none"> <li>➤ ασφαλιστικοί πράκτορες,</li> <li>➤ μεσίτες ασφαλειών και</li> <li>➤ ασφαλιστικοί σύμβουλοι προς ασφαλιστικές επιχειρήσεις,</li> <li>➤ ασφαλιστικούς πράκτορες και μεσίτες ασφαλίσεων, καθώς και</li> <li>➤ πρακτορεία ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ, Ιπποδρομιακού στοιχήματος και συναφών παιγνίων προς τις επιχειρήσεις που οργανώνουν τα παίγνια αυτά, το σχετικό τιμολόγιο (εκκαθάριση αμοιβών), <u>καθόσον αφορά συνεχιζόμενη παροχή υπηρεσιών η οποία μάλιστα απαλλάσσεται από Φ.Π.Α.</u></li> </ul>

Πίνακας 15.2.3.(2): Ειδικές περιπτώσεις χρόνου έκδοσης του τιμολογίου  
Για το ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ, συνοπτικά ισχύουν:

Περιπτώσεις πιστωτικού τιμολογίου	Χρόνος έκδοσης	Ημερομηνία έκδοσης που πρέπει να αναγράφεται στο τιμολόγιο
α) Επί παροχή έκπτωσης εκ των υστέρων, για πωλήσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών	Η έκδοση γίνεται κατά τον χρόνο που γεννάται η υποχρέωση χορήγησης της έκπτωσης,	Η ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου
β) Επιστροφές πωληθέντων αγαθών	Μέχρι την 15η ημέρα του επόμενου μήνα, από το χρόνο παραλαβής των επιστρεφόμενων αγαθών,	
γ) Για άλλες διαφορές, που έχουν σχέση και επηρεάζουν την αξία ή το περιεχόμενο γενικά του αρχικού τιμολογίου.	Το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται με τη διαπίστωση των διαφορών (θέμα πραγματικό).	

Πίνακας 15.2.3. (3): Χρόνος έκδοσης πιστωτικού τιμολογίου

**15.2.4. Έτος αναγνώρισης εσόδου - Φορολογική περίοδος που ο φόρος γίνεται απαιτητός για σκοπούς ΦΠΑ.**

Από τα παραπάνω προκύπτει ότι ο χρόνος έκδοσης τιμολογίου και η ημερομηνία έκδοσης που πρέπει να αναγράφεται στο τιμολόγιο, πρέπει να



## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

συμπίπτουν και δεν παρέχεται η ευχέρεια να εκδοθεί την τελευταία ημέρα της περιόδου εντός 15 ημερών από την ημερομηνία έκδοσης και έτσι προκύπτει θέμα περιόδου αναγνώρισης εσόδου για την λογιστική παρακολούθηση στο εισόδημα και περιόδου απόδοσης ΦΠΑ. Η εγκύκλιος δίνει παραδείγματα εφαρμογής.

Ακολουθούν πίνακες με παραδείγματα ανά περίπτωση.

### α) Πώληση/παράδοση αγαθών - Παροχή υπηρεσιών

Ημ/νία παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών	Έκδοση τιμολογίου το αργότερο μέχρι:	Ημερομηνία που αναγράφει το τιμολόγιο	Έτος αναγνώρισης εσόδου για την λογιστική παρακολούθηση <sup>11</sup>	Φορολογική περίοδος που ο φόρος γίνεται απαιτητός για σκοπούς ΦΠΑ <sup>12</sup>	
				Απλογραφικά (εσόδων - εξόδων)	Διπλογραφικά (πλήρη πρότυπα)
12 Φεβρουαρίου 2015	15 Μαρτίου 2015	15/3/2015	2015	A τρίμηνο	Μάρτιος
20 Φεβρουαρίου 2015	15 Μαρτίου 2015	15/3/2015	2015	A τρίμηνο	Μάρτιος
14 Μαρτίου 2015	15 Απριλίου 2015	15.4.2015	2015	B τρίμηνο	Απρίλιος
24 Μαρτίου 2015	15 Απριλίου 2015	15.4.2015	2015	B τρίμηνο	Απρίλιος
8 Δεκεμβρίου 2015	15 Ιανουαρίου	15/1/2016	2015	A τρίμηνο 2016	Ιαν. 2016

<sup>11</sup> Αρχή δεδουλευμένου.

<sup>12</sup> Στις περιπτώσεις που η παράδοση αγαθών γίνεται στην ημεδαπή και επιβαρύνεται με ΦΠΑ. Σχετικά άρθρο 16 του Ν. 2859/2000 (κώδικας ΦΠΑ).

#### Γενεσιουργός αιτία και απαιτητό του φόρου:

Η γενεσιουργός αιτία του φόρου επέρχεται και ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά τον χρόνο πραγματοποίησης της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών, εκτός ορισμένων περιπτώσεων που απαριθμούνται περιοριστικά.

Για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, η γενεσιουργός αιτία του φόρου επέρχεται κατά τον χρόνο πραγματοποίησης της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών. Ο φόρος καθίσταται απαιτητός στις 15 του μήνα που ακολουθεί το μήνα κατά τον οποίο επήλθε η γενεσιουργός αιτία. Αν το τιμολόγιο εκδοθεί πριν από την ημερομηνία αυτή, ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά την έκδοση του τιμολογίου.

Ωστόσο, από την 1η Ιανουαρίου 2013, οπότε τίθεται σε ισχύ η οδηγία 2010/45/ΕΕ, ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά την έκδοση του τιμολογίου ή κατά τη λήξη της προθεσμίας που προβλέπεται στο άρθρο 222 της εν λόγω οδηγίας, αν δεν έχει εκδοθεί τιμολόγιο έως την προθεσμία αυτή.

**Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών**

	2016				
29 Δεκεμβρίου 2015	15 Ιανουαρίου 2016	15.1.2016	2015	A 2016 τρίμηνο	Ιαν. 2016

Πίνακας 15.2.4. (α) Πώληση/παράδοση αγαθών - Παροχή υπηρεσιών

**β) Συνεχιζόμενη παροχή αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου**

Συμφωνία για συνεχιζόμενη παροχή υπηρεσίας	Έκδοση τιμολογίου το αργότερο μέχρι:	Ημερομηνία που αναγράφει το τιμολόγιο	Έτος αναγνώρισης εσόδου για την λογιστική παρακολούθηση	Φορολογική περίοδος που ο φόρος γίνεται απαιτητός για σκοπούς ΦΠΑ	
				Απλογραφικά (εσόδων - εξόδων)	Διπλογραφικά (πλήρη πρότυπα)
Οντότητα πχ μηχανικός παρέχει υπηρεσία μελέτης από 1.2.2015 έως 30.06.2015	15.07.2015	15.07.2015	2015	Γ' τρίμ. 2015	Ιούλιος 2015
Οντότητα πχ Λογιστικό γραφείο έχει ετήσιο συμφωνητικό για τήρηση βιβλίων με τον πελάτη της και έχει συμφωνήσει είσπραξη αμοιβής ανά μήνα. Για τις αμοιβές του 2015	Ιανουάριος - 15.02.2015	15.2.2015	2015	Α' τρίμ. 2015 (Τελευταία εργάσιμη ημέρα Απριλίου 2015)	Φεβρουάριος 2015
	Φεβρουάριος - 15.03.2015	15.3.2015			Μάρτιος 2015
	Μάρτιος - 15.04.2015	15.4.2015		Β' τρίμ. 2015 (τελευταία εργάσιμη ημέρα Ιουλίου 2015)	Απρίλιος 2015
	Απρίλιος - 15.05.2015	15.5.2015			Μάιος 2015
	Μάιος - 15.06.2015	15.6.2015		Γ' τρίμ. 2015 (τελευταία	Ιούνιος 2015
	Ιούνιος - 15.07.2015	15.7.2015			Ιούλιος 2015

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών

	Ιούλιος - 15.08.2015	15.8.2015		α εργάσιμη ημέρα Οκτωβρίο υ 2015)	Αύγουστο ς 2015
	Αύγουστος - 15.09.2015	15.9.2015			Σεπτέμβρι ος 2015
	Σεπτέμβριο ς - 15.10.2015	15.10.2015		Α΄ τρίμ. <b>2016</b> (τελευταί α εργάσιμη ημέρα Ιανουαρίο υ 2016	Οκτώβριο ς 2015
	Οκτώβριος - 15.11.2015	15.11.2015			Νοέμβριος 2015
	Νοέμβριος - 15.12.2015	15.12.2015			Δεκέμβριο ς 2015
	Δεκέμβριος - 15.01.2016	15.01.2016		Β΄ τρίμ. <b>2016</b>	Ιανουάριο ς 2016
Οντότητα πχ Λογιστικό γραφείο έχει ετήσιο συμφωνητικό για τήρηση βιβλίων με τον πελάτη της και έχει συμφωνήσει είς πραξη αμοιβής ανά τρίμηνο. Για τις αμοιβές του 2015 :	Α τρίμ (1-3) - 15.04.2015	15.04.2015	2015	Β΄ τρίμ - τελευταία εργάσιμη 04.2015	Απρ. 2015
	Β τρίμ (4-6) - 15.07.2015	15.07.2015		Γ΄ τρίμ - τελευταία εργάσιμη 07.2015	Ιούλιος 2015
	Γ τρίμ (7-9) - 15.10.2015	15.10.2015		Δ΄ τρίμ - τελευταία εργάσιμη 10.2015	Οκτώβριο ς 2015
	Δ τρίμ (10- 12) - 15.01.2016	15.01.2016		Α΄ τρίμ - τελευταία 01.2016	Ιανουάριο ς 2016

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: Θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών

<p>Οντότητα πχ Λογιστικό γραφείο έχει ετήσιο συμφωνητικό για τήρηση βιβλίων με τον πελάτη της και έχει συμφωνήσει είσπραξη αμοιβής στο τέλος του έτους. Για τις αμοιβές του 2015</p>	<p>15.01.2016</p>	<p>15/01/2016</p>	<p>2015</p>	<p>A τρίμηνο 2016</p>	<p>Ιαν. 2016</p>
<p>Οντότητα παροχής υπηρεσιών κινητής τηλεφωνίας. (Περίοδος μηνιαίου συμβολαίου 21.12.2015 έως 20.01.2016)</p>	<p>15/02/2016</p>	<p>15/02/2016</p>	<p>2015 (αναλογία 11/31))  2016 (αναλογία 20/31)</p>	<p>-</p>	<p>Φεβ. 2016</p>
<p>Οντότητα παροχής υπηρεσίας πχ σχολείο, για περίοδο από 1.09.2015 έως 30.6.2016, και έχει συμφωνηθεί η είσπραξη προκαταβολής με την έναρξη της υπηρεσίας<sup>13</sup> (Οκτώβριο 2015).</p>	<p>15.07.2016</p>	<p>15.07.2016</p>	<p>2015 (αναλογία 4/10 δηλαδή μήνες ΟΚΤ. ΝΟΕ. ΔΕΚ. 2015)  2016 (αναλογία 6/10 ΙΑΝ. - &amp; ΙΟΥΝ 2016)</p>	<p>Γ τρίμηνο 2016</p>	<p>ΙΟΥΛΙΟΣ 2016</p>

<sup>13</sup> Η οντότητα εκδίδει απόδειξη είσπραξης για την αμοιβή, παρ. 8.2.5 της ΕΔΓΓΔΕ 1003.

**Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών**

Οντότητα παροχής υπηρεσίας (πχ οίκος ευγηρίας) για περίοδο έτους από 1.7.2015 έως 30.6.2016, έχει συμφωνηθεί η είσπραξη αμοιβής ανά δίμηνο, με περίοδο αναφοράς το ημερολογιακό έτος	A Δίμηνο σύμβασης (7 - 8) - 15.09.2015	15.09.2015	2015 (αναλογία 6/12)	Γ τρίμ. 2015	Σεπτ. 2015
	B Δίμηνο σύμβασης (9-10) - 15.10.2016	15.11.2016		Δ τρίμ. 2015	Νοε. 2015
	Γ Δίμηνο σύμβασης (11-12) - 15.01.2016	15.01.2016		A τρίμ. 2016	Ιαν. 2016
	Δ Δίμηνο σύμβασης (1-2) - 15.03.2016	15.03.2016	2016 (αναλογία 6/12)		Μαρ. 2016
	Ε Δίμηνο σύμβασης (3-4) - 15.05.2016	15.05.2016		B τρίμ. 2016	Μάιος 2016
	ΣΤ Δίμηνο σύμβασης (5-6) - 15.07.2016	15.07.2016		Γ' τρίμ. 2016	Ιουλιος 2016
Ξενοδοχειακή οντότητα λαμβάνει προκαταβολή από τουριστικό πράκτορα (Έλληνα) το Νοέμβριο 2015 για υπηρεσίες της σε πελάτες του τουριστικού πράκτορα για την περίοδο 1.5.2016 μέχρι 30.9.2016	Ολοκλήρωση υπηρεσίας την 30.9.2015 - Τιμ 15.10.2016	15.10.2016	2016	Δ' τρίμ. 2016	Οκτώβριος 2016

Πίνακας 15.2.4. (β) Συνεχιζόμενη παροχή αγαθών, υπηρεσίας ή κατασκευής έργου

**15.2.5. Λοιπά θέματα.**

15.2.5.1. Παραδείγματα χρήσης διαφορετικής ονομασίας για τιμολόγια πώλησης λόγω καθιερωμένων πρακτικών σε διάφορους κλάδους της οικονομίας είναι οι λογαριασμοί, φορτωτικές, τραπεζικά, χρηματιστηριακά,

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

ταχυδρομικά παραστατικά, παραστατικά που εκδίδονται στις περιπτώσεις είσπραξης ανταποδοτικών τελών και λοιπών συναφών δικαιωμάτων από το Δημόσιο, καθώς και λοιπά έγγραφα τα οποία περιλαμβάνουν τα στοιχεία του τιμολογίου.

Η παράγραφος αυτή ορίζει ότι η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες δύναται, αντί να εκδώσει η ίδια το σχετικό τιμολόγιο, να διασφαλίσει με προηγούμενη συμφωνία την έκδοσή του από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της. Ωστόσο η σχετική συμφωνία δεν απαλλάσσει την οντότητα από τη νόμιμη υποχρέωση να διασφαλίσει ότι θα εκδοθεί τιμολόγιο καθώς και από κάθε σχετική ευθύνη.

**15.2.5.2.** Με την παράγραφο αυτή προβλέπεται η έκδοση πιστωτικού τιμολογίου για εκπώσεις, επιστροφές ή άλλες διαφορές. Τέτοιες διαφορές μπορεί να είναι η διαπίστωση ελλειμμάτων κατά την αποστολή και παράδοση των αγαθών, λανθασμένου υπολογισμού αξίας, λανθασμένη αναγραφή επωνυμίας, εσφαλμένη χρέωση Φ.Π.Α. επί του αρχικά εκδοθέντος τιμολογίου και τυχόν άλλες διαφορές, που έχουν σχέση και επηρεάζουν το περιεχόμενο του αρχικού τιμολογίου. Επισημαίνεται ότι, σε κάθε περίπτωση το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται από πωλητή των αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο νόμο για την έκδοση τιμολογίου.

### **16. Λιανικές πωλήσεις αγαθών ή υπηρεσιών – εκδιδόμενα στοιχεία.**

Για τα εκδιδόμενα στοιχεία σε λιανική πώληση αγαθών ή υπηρεσιών, ορίζει το άρθρο 12 τα εξής:

#### **16.1. Συναλλαγές για τις οποίες εκδίδεται στοιχείο λιανικής.**

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.

#### **16.2. Υποχρεωτικές ενδείξεις στοιχείου λιανικής.**

Το στοιχείο λιανικής πώλησης φέρει υποχρεωτικά τις ακόλουθες ενδείξεις:

- **α)** Την ημερομηνία έκδοσης.
- **β)** Τον αύξοντα αριθμό για μία ή περισσότερες σειρές στοιχείων λιανικής πώλησης, ο οποίος χαρακτηρίζει το στοιχείο αυτό με μοναδικό τρόπο.
- **γ)** Τον Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.), με βάση τον οποίο ο πωλητής πραγματοποίησε την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών.
- **δ)** Το πλήρες όνομα και την πλήρη διεύθυνση του πωλητή των αγαθών ή υπηρεσιών.
- **ε)** Το συντελεστή Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται και τη μικτή αξία πώλησης που αυτός αφορά.

#### **16.3. Πρόσθετες ενδείξεις στοιχείου 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

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος.

### **16.4. Πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης.**

Στην περίπτωση εκπτώσεων ή επιστροφών εκδίδεται πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης.

**Αξίζει να επισημανθεί ότι για κάθε εκδιδόμενο πιστωτικό στοιχείο λιανικής πώλησης άνω των 50 ευρώ τηρείται από τον πωλητή αρχείο με το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη.**

### **16.5. 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.

### **16.6. 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.

### **16.7. Διασφάλιση έκδοσης του στοιχείου λιανικής πώλησης.**

**16.7.1.** 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.

**16.7.2.** Εναλλακτικά, η οντότητα μπορεί με προηγούμενη συμφωνία να διασφαλίσει την έκδοση παραστατικού από τρίτο πρόσωπο εξ' ονόματος και για λογαριασμό της.

**Επισημαίνεται ότι η συμφωνία για έκδοση παραστατικού πώλησης από 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 αυτόν το νόμο.**

### **16.8. Τρόπος έκδοσης του στοιχείου λιανικής.**

Η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο ν. 1809/1988 κατά τη θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου.

### **16.9. 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.

### **16.10. Χρήση υπηρεσιών παρόχου ηλεκτρονικής έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης.**

Οι οντότητες δύνανται 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.

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

### **16.11. 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 υποχρέωσης έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης με φορολογικό ηλεκτρονικό μηχανισμό.

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

Εκτιμάται ότι η απόφαση θα είναι παραπλήσιου περιεχομένου με τις ΠΟΛ 1001/2014 & ΠΟΛ 1288/2013.

### **16.12. Περιστασιακές λιανικές πωλήσεις τρόπος έκδοσης στοιχείων.**

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.

### **16.13. Έκδοση στοιχείου λιανικής πώλησης σε περίπτωση διακοπής ρεύματος ή τεχνικού προβλήματος.**

Η οντότητα μπορεί να εκδίδει παραστατικά λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο στην περίπτωση διακοπής του συστήματος διανομής ηλεκτρικής ενέργειας ή διακοπής της λειτουργίας του μέσου της παραγράφου 8, λόγω τεχνικού προβλήματος. Σε περίπτωση μη λειτουργίας του εξοπλισμού της παραγράφου 8 του άρθρου 12 λόγω τεχνικού προβλήματος, η οντότητα λαμβάνει όλα τα απαραίτητα μέτρα για την αποκατάσταση της λειτουργίας του εξοπλισμού χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση και για την αποτροπή επαναλήψεων του προβλήματος. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων της παραγράφου 9 δύναται να ρυθμίζονται θέματα εφαρμογής αυτής της παραγράφου, καθώς και να επιβάλλονται υποχρεώσεις ενημέρωσης της Διεύθυνσης Υποστήριξης Ηλεκτρονικών Υπηρεσιών της Γενικής Διεύθυνσης Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών.

### **16.14. Υποχρεώσεις χρηστών φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών.**

Η οντότητα που εκδίδει στοιχεία λιανικής πώλησης με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών της παραγράφου 8, διαβιβάζει εντός δέκα (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 το σειριακό αριθμό (κωδικό) του κατασκευαστή του χρησιμοποιούμενου μέσου που απαιτείται για την ταυτοποίηση του εν λόγω μέσου.
- **β)** Την ημερομηνία απόκτησης και την ημερομηνία οριστικής παύσης της χρήσης του μέσου.

### **16.15. Υποχρεώσεις όσων εκδίδουν στοιχεία λιανικής πώλησης μέσω τρίτου.**

Οι οντότητες, οι οποίες επιλέγουν να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης μέσω τρίτου προσώπου (πάροχος) διαβιβάζουν προς τη Διεύθυνση

---



# Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

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.

*Η διαβίβαση των πληροφοριών αυτών γίνεται εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη ή την παύση χρήσης των υπηρεσιών του παρόχου.*

## 17. Χρόνος έκδοσης στοιχείων λιανικής πώλησης

Το άρθρο 13 ρυθμίζει το χρόνο έκδοσης του στοιχείου λιανικής πώλησης. Ειδικότερα προβλέπει:

**Το στοιχείο λιανικής πώλησης (απόδειξη ή τιμολόγιο) 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.

## 18. Ηλεκτρονικό τιμολόγιο

Με το άρθρο 14, δίνει την έννοια του ηλεκτρονικού τιμολογίου, ειδικότερες ρυθμίσεις έχουν ως εξής:

### 18.1. Μορφή έκδοσης τιμολογίου.

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

### 18.2. 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.

### 18.3. 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.

### 18.4. Επαναλαμβανόμενες ενδείξεις στην περίπτωση 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.

---

# Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

Η ΕΔΓΓΔΕ ΠΟΛ 1003/2015 σχετικά με τα ηλεκτρονικά τιμολόγια ορίζει:

## **Παράγραφος 2**

14.2.1 Η παράγραφος αυτή παραθέτει, σύμφωνα με τις διατάξεις της Οδηγίας 2006/112/ΕΕ, τον ορισμό του ηλεκτρονικού τιμολογίου, συμπεριλαμβανομένου του παραστατικού λιανικής πώλησης, ως το τιμολόγιο το οποίο περιέχει τις πληροφορίες που απαιτούνται από τον παρόντα νόμο και με την προϋπόθεση ότι έχει εκδοθεί και ληφθεί σε ηλεκτρονική μορφή.

14.2.2 Σύμφωνα με το νόμο, το ηλεκτρονικό τιμολόγιο απαιτείται να έχει εκδοθεί και να έχει ληφθεί με ένα (οποιοδήποτε) ηλεκτρονικό μορφότυπο. Η επιλογή του μορφότυπου αποφασίζεται από τις υποκείμενες οντότητες. Συνήθεις μορφότυποι περιλαμβάνουν τιμολόγια ως δομημένα μηνύματα (όπως XML) ή άλλα είδη ηλεκτρονικών μορφότυπων. Παραδείγματα άλλων μορφότυπων είναι ένα μήνυμα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου με συνημμένο αρχείο PDF (Portable Document Format) ή μια τηλεομοιοτυπία που λαμβάνεται σε ηλεκτρονική και όχι σε έντυπη μορφή (με δεδομένο ότι απαιτείται έκδοση και λήψη σε ηλεκτρονική μορφή).

14.2.3 Είναι δυνατή η αποστολή και λήψη των ηλεκτρονικών τιμολογίων σε έναν μορφότυπο και η μετατροπή τους σε άλλον μορφότυπο στη συνέχεια.

14.2.4 Δεν θεωρούνται όλα τα τιμολόγια που δημιουργούνται σε ηλεκτρονική μορφή ως «ηλεκτρονικά τιμολόγια». Τα τιμολόγια που δημιουργούνται σε ηλεκτρονική μορφή, για παράδειγμα μέσω λογιστικού λογισμικού ή μέσω λογισμικού επεξεργασίας κειμένου, τα οποία αποστέλλονται και λαμβάνονται σε έντυπη μορφή δεν είναι ηλεκτρονικά τιμολόγια. Αντίθετα, τα τιμολόγια που δημιουργούνται σε έντυπη μορφή, σαρώνονται, αποστέλλονται και λαμβάνονται μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου δύναται να θεωρηθούν ως ηλεκτρονικά τιμολόγια.

14.2.5 Ένα τιμολόγιο πρέπει να θεωρείται ότι εκδόθηκε όταν ο προμηθευτής ή ένα τρίτο μέρος που ενεργεί εκ μέρους του ή ο πελάτης, στην περίπτωση αυτοτιμολόγησης, διαθέτει το τιμολόγιο ούτως ώστε να μπορεί να παραληφθεί από τον πελάτη. Αυτό μπορεί να σημαίνει ότι το ηλεκτρονικό τιμολόγιο μεταβιβάζεται απευθείας στον πελάτη, παραδείγματος χάριν μέσω μηνύματος ηλεκτρονικού ταχυδρομείου ή ενός ασφαλούς συνδέσμου, ή έμμεσα μέσω ενός ή περισσότερων παρόχων υπηρεσιών, ή ότι διατίθεται και είναι προσβάσιμο για τον πελάτη μέσω διαδικτυακής πύλης ή οποιασδήποτε άλλης μεθόδου.

## **Παράγραφος 3**

14.3.1 Η χρήση ηλεκτρονικού τιμολογίου προϋποθέτει την αποδοχή του από το λήπτη των τιμολογούμενων αγαθών ή υπηρεσιών.

14.3.2 Η αποδοχή δύναται να γίνεται με οποιοδήποτε έντυπο ή ηλεκτρονικό τρόπο. Η αποδοχή μπορεί να είναι επίσημη ή ανεπίσημη, ή να γίνεται με σιωπηρή συμφωνία, για παράδειγμα μέσω της επεξεργασίας ή πληρωμής του παραληφθέντος τιμολογίου.

## **19. Αυθεντικότητα τιμολογίου**

Τα μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου καθορίζονται με το άρθρο 15 του ν. 4308/2014.

Ειδικότερα ορίζει:

---

# Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

## **19.1. 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.

## **19.2. 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.

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.

## **19.3. Τρόποι διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου.**

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

- **α) Χρήση προηγμένης ηλεκτρονικής υπογραφής** που έχει δημιουργηθεί από έναν μηχανισμό δημιουργίας ασφαλών ηλεκτρονικών υπογραφών και στηρίζεται σε πιστοποιητικό εγκεκριμένου φορέα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του π.δ.150/2001 (Α' 125).
- **β) Ηλεκτρονική ανταλλαγή δεδομένων (EDI)**, όπως αυτή ορίζεται στο άρθρο 2 της σύστασης 1994/820/EK 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 τελεί υπό την εποπτεία της Τράπεζας της Ελλάδος**, σύμφωνα με το ν. 3862/2010.
- **δ) Χρήση των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών**, σύμφωνα με τις παραγράφους 8 και 9 του άρθρου 12.

Η ΕΔΓΓΔΕ ΠΟΛ 1003/2015 για την αυθεντικότητα ορίζει:

### **Παράγραφος 1**

15.1.1 Η παράγραφος αυτή ορίζει ότι 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.

15.1.2 Σύμφωνα με τους σχετικούς ορισμούς του Παραρτήματος Α (Γλωσσάριο), ως αυθεντικότητα της προέλευσης τιμολογίου (authenticity of origin) νοείται η διασφάλιση της ταυτότητας του προμηθευτή ή του εκδότη

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

του τιμολογίου. Ως ακεραιότητα του περιεχομένου (integrity of content) νοείται ότι το περιεχόμενο ενός τιμολογίου δεν έχει αλλοιωθεί, σε σχέση με ό,τι απαιτείται από τον παρόντα νόμο ή με ό,τι καθορίστηκε ως περιεχόμενο από τον εκδότη του. Δηλαδή, ένα τιμολόγιο χαρακτηρίζεται από ακεραιότητα όταν αφενός μεν κατά την έκδοσή περιέχει όλα τα απαιτούμενα στοιχεία από το νόμο, αφετέρου δε το περιεχόμενο αυτό δεν έχει με οποιοδήποτε τρόπο αλλοιωθεί εκ των υστέρων.

**15.1.3** Σε ότι αφορά στην υποχρέωση αναγνωσιμότητας του τιμολογίου, η εμπλεκόμενη οντότητα πρέπει να διασφαλίζει με οιονδήποτε ενδεδειγμένο τρόπο ότι, για το χρονικό διάστημα από την έκδοση μέχρι τη λήξη της περιόδου φύλαξης, το περιεχόμενο του τιμολογίου είναι σε μορφή που μπορεί να διαβαστεί από άνθρωπο χωρίς να απαιτείται υπερβολική διερεύνηση ή ερμηνεία. Για τα ηλεκτρονικά τιμολόγια η προϋπόθεση αυτή πληρείται όταν, άμα τη ζητήσει τους και με κατάλληλη διαδικασία μετατροπής, μπορούν σε εύλογο χρόνο να παρουσιασθούν σε μορφή που μπορεί να διαβαστεί είτε σε οθόνη είτε μέσω εκτύπωσης. Η διαδικασία αυτή πρέπει να επιτρέπει την επαλήθευση ότι οι πληροφορίες μεταξύ του αρχικού ηλεκτρονικού αρχείου και του στοιχείου που παρουσιάζεται σε μορφή που μπορεί να διαβαστεί, δεν έχουν τροποποιηθεί. Η αναγνωσιμότητα θεωρείται ότι εξασφαλίζεται, όταν κατάλληλος και αξιόπιστος μηχανισμός πρόσβασης του ηλεκτρονικού μορφότυπου, είναι διαθέσιμος κατά τη διάρκεια της περιόδου αποθήκευσης.

### **Παράγραφος 2**

**15.2.1** Η παράγραφος αυτή απαιτεί κάθε οντότητα, εκδότης ή λήπτης του τιμολογίου, να εφαρμόζει τα κατάλληλα στις περιστάσεις μέτρα διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου, έντυπου ή ηλεκτρονικού. 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.

**15.2.2** Η υποχρέωση του εκδότη υφίσταται ανεξάρτητα από την υποχρέωση του λήπτη του τιμολογίου για τη διασφάλιση της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου. Ωστόσο, τα δύο μέρη δύνανται να συμφωνήσουν σε κοινές ενέργειες, για παράδειγμα χρήση μιας συγκεκριμένης τεχνολογίας όπως είναι η EDI (Electronic Data Interchange) ή οι προηγμένες ηλεκτρονικές υπογραφές, προκειμένου να παρέχεται η απαιτούμενη διασφάλιση.

**15.2.3** Για τη διασφάλιση της αυθεντικότητας προέλευσης, μεταξύ άλλων:

α) Ο προμηθευτής πρέπει να είναι σε θέση να διασφαλίζει ότι το τιμολόγιο εκδόθηκε πράγματι από τον ίδιο ή στο όνομά του και εκ μέρους του. Αυτό μπορεί να επιτευχθεί με την τήρηση ενός αντιγράφου του τιμολογίου στα λογιστικά έγγραφα. Εάν πρόκειται για αυτοτιμολόγηση ή εάν το τιμολόγιο εκδίδεται από τρίτον, αυτό μπορεί να αποδειχθεί μέσω δικαιολογητικών εγγράφων.

β) Ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών (πελάτης) πρέπει να είναι σε θέση να διασφαλίζει ότι το τιμολόγιο που ελήφθη προέρχεται από τον προμηθευτή

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

ή τον εκδότη του τιμολογίου. Δηλαδή, ο λήπτης πρέπει να εφαρμόζει τις κατάλληλες δικλίδες για να διασφαλίζει την αυθεντικότητα προέλευσης (ότι δηλαδή ο αναφερόμενος προμηθευτής έχει πραγματοποιήσει την παράδοση των αγαθών ή υπηρεσιών) και επιπλέον πρέπει να διασφαλίζει την ταυτότητα του εκδότη.

**15.2.4** Με βάση την προηγούμενη παράγραφο 15.2.3(β) προσφέρονται δύο εναλλακτικές λύσεις τις οποίες μπορεί να επιλέξει ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών (πελάτης).

- Η πρώτη εναλλακτική λύση αφορά την επαλήθευση της ορθότητας των στοιχείων ταυτότητας του προμηθευτή, τα οποία αναφέρονται στο τιμολόγιο.
- Η δεύτερη εναλλακτική λύση αφορά τη διασφάλιση της ταυτότητας του εκδότη του τιμολογίου, είτε είναι ο ίδιος ο προμηθευτής είτε τρίτο πρόσωπο που ενεργεί κατ' εντολή και για λογαριασμό του.

α) Για την επαλήθευση της ορθότητας των στοιχείων ταυτότητας του προμηθευτή, ο πελάτης πρέπει να διασφαλίσει ότι ο προμηθευτής που αναφέρεται στο τιμολόγιο έχει πραγματοποιήσει όντως την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών στις οποίες αναφέρεται το τιμολόγιο. Ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να εφαρμόσει οποιεσδήποτε επιχειρηματικές δικλίδες, που δημιουργούν μια αξιόπιστη αλληλουχία τεκμηρίων μεταξύ ενός τιμολογίου και της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών, προκειμένου να εκπληρώσει την εν λόγω υποχρέωση.

β) Η διασφάλιση της ταυτότητας του εκδότη του τιμολογίου δύναται να γίνεται μέσω, για παράδειγμα, μιας προηγμένης ηλεκτρονικής υπογραφής ή ηλεκτρονικής Διαβίβασης Δεδομένων (EDI), λαμβάνοντας ωστόσο υπόψη ότι σε κάθε περίπτωση πρέπει να διασφαλίζεται ότι τα τιμολόγια αντικατοπτρίζουν πραγματικές παραδόσεις ή παροχές υπηρεσιών.

**15.2.5** Σημειώνεται ότι η διασφάλιση της ταυτότητας του εκδότη του τιμολογίου εφαρμόζεται τόσο σε περιπτώσεις όπου ο προμηθευτής έχει εκδώσει το τιμολόγιο όσο και σε περιπτώσεις που ένα τρίτο μέρος έχει εκδώσει το τιμολόγιο ή στην περίπτωση της αυτοτιμολόγησης.

### **Παράγραφος 3**

**15.3.1** Η παράγραφος αυτή παραθέτει [στοιχεία (α) έως (δ)] ενδεικτικούς τρόπους διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης και της ακεραιότητας του περιεχομένου του τιμολογίου.

**15.3.2** Σημειώνεται ότι οι αναφερόμενοι στην παράγραφο 3 του άρθρου 15 τρόποι διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης και της ακεραιότητας του περιεχομένου του τιμολογίου ισχύουν αναλογικά και για τις συναλλαγές με ιδιώτες, για τις οποίες δύναται να αποστέλλονται ηλεκτρονικά τα αντίτυπα των φορολογικών στοιχείων που προορίζονται για αυτούς, υπό τον όρο της αποδοχής του τρόπου αυτού αποστολής, με έντυπο ή ηλεκτρονικό τρόπο, από τους λήπτες τους (ιδιώτες).

**19.3.1. Επεξηγηματικές σημειώσεις Κανόνες τιμολόγησης για σκοπούς ΦΠΑ (Οδηγία 2010/45/ΕΕ του Συμβουλίου). Άρθρα της Οδηγίας 2006/112/ΕΕ, όπως τροποποιήθηκε με την 2010/45/ΕΕ Αυθεντικότητα της προέλευσης**

---

# Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

Με τον όρο «αυθεντικότητα της προέλευσης» νοείται η διασφάλιση της ταυτότητας του προμηθευτή ή του εκδότη του τιμολογίου.

Η αυθεντικότητα της προέλευσης ενός τιμολογίου αποτελεί υποχρέωση του υποκείμενου στον φόρο που λαμβάνει την παράδοση των προϊόντων ή την παροχή των υπηρεσιών, καθώς και του υποκείμενου στον φόρο που την πραγματοποιεί. Και οι δύο μπορούν να διασφαλίσουν την αυθεντικότητα της προέλευσης, ανεξάρτητα ο ένας από τον άλλον.

Υπάρχουν τέσσερα στοιχεία προς εξέταση.

## **1. Διασφάλιση από τον προμηθευτή**

Ο προμηθευτής πρέπει να είναι σε θέση να διασφαλίζει ότι το τιμολόγιο εκδόθηκε πράγματι από τον ίδιο ή στο όνομά του και εκ μέρους του. Αυτό μπορεί να επιτευχθεί με την τήρηση ενός αντιγράφου του τιμολογίου στα λογιστικά έγγραφα. Εάν πρόκειται για αυτοτιμολόγηση ή εάν το τιμολόγιο εκδίδεται από τρίτον, αυτό μπορεί να αποδειχθεί μέσω δικαιολογητικών εγγράφων.

## **2. Διασφάλιση από τον πελάτη**

Ο υποκείμενος στον φόρο που λαμβάνει την παράδοση ή παροχή πρέπει να είναι σε θέση να διασφαλίζει ότι το τιμολόγιο που ελήφθη προέρχεται από τον προμηθευτή ή τον εκδότη του τιμολογίου.

Έτσι προσφέρονται δύο εναλλακτικές λύσεις τις οποίες μπορεί να επιλέξει ο υποκείμενος στον φόρο. Η πρώτη εναλλακτική λύση αφορά την επαλήθευση της ορθότητας των στοιχείων ταυτότητας του προμηθευτή, τα οποία αναφέρονται σε ένα τιμολόγιο.

Η δεύτερη εναλλακτική λύση αφορά τη διασφάλιση της ταυτότητας του εκδότη του τιμολογίου.

### α) Διασφάλιση της ταυτότητας του προμηθευτή

Η ταυτότητα του προμηθευτή είναι ένα στοιχείο που απαιτείται πάντοτε στο τιμολόγιο.

Ωστόσο, αυτό από μόνο του δεν επαρκεί για να διασφαλίσει την αυθεντικότητα της προέλευσης. Σε αυτή την περίπτωση, ο πελάτης πρέπει να διασφαλίσει ότι ο προμηθευτής που αναφέρεται στο τιμολόγιο έχει πραγματοποιήσει όντως την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών στις οποίες αναφέρεται το τιμολόγιο. Ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να εφαρμόσει οποιουδήποτε ελέγχους των επιχειρήσεων, δημιουργώντας μια αξιόπιστη διαδρομή ελέγχου μεταξύ ενός τιμολογίου και της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών, προκειμένου να εκπληρώσει την εν λόγω υποχρέωση.

### β) Διασφάλιση της ταυτότητας του εκδότη του τιμολογίου

Ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να επιλέξει να διασφαλίσει την ταυτότητα του εκδότη του τιμολογίου μέσω, για παράδειγμα, μιας προηγμένης ηλεκτρονικής υπογραφής ή EDI.

Ωστόσο, αυτό ισχύει με την επιφύλαξη της αιτιολογικής σκέψης 10 της οδηγίας 2010/456/ΕΕ, η οποία αναφέρει, πρώτον και κυριότερον, ότι τα τιμολόγια πρέπει να αντικατοπτρίζουν πραγματικές παραδόσεις ή παροχές.

Η διασφάλιση της ταυτότητας του εκδότη του τιμολογίου μπορεί να εφαρμοστεί τόσο σε περιπτώσεις όπου ο προμηθευτής έχει εκδώσει το τιμολόγιο όσο και σε περιπτώσεις που ένα τρίτο μέρος έχει εκδώσει το τιμολόγιο ή στην περίπτωση της αυτοτιμολόγησης.

---

# Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

## **Ακεραιότητα του περιεχομένου**

Με τον όρο «ακεραιότητα του περιεχομένου» νοείται ότι το περιεχόμενο που απαιτείται σύμφωνα με την παρούσα οδηγία δεν έχει αλλοιωθεί.

Το περιεχόμενο του τιμολογίου, του οποίου πρέπει να διασφαλιστεί η ακεραιότητα, είναι αυτό που ορίζεται στην οδηγία σχετικά με τον ΦΠΑ.

Η ακεραιότητα του περιεχομένου ενός τιμολογίου αποτελεί υποχρέωση του υποκείμενου στον φόρο που λαμβάνει την παράδοση των προϊόντων ή την παροχή των υπηρεσιών, καθώς και του υποκείμενου στον φόρο που την πραγματοποιεί.

Μπορούν και οι δύο, ανεξάρτητα ο ένας από τον άλλον, να επιλέξουν τον τρόπο με τον οποίο θα εκπληρώσουν την εν λόγω υποχρέωση, ή μπορούν να συμφωνήσουν από κοινού, για παράδειγμα, μέσω μιας συγκεκριμένης τεχνολογίας, όπως είναι η EDI ή οι προηγμένες ηλεκτρονικές υπογραφές, προκειμένου να διασφαλίσουν ότι το περιεχόμενο παραμένει το ίδιο.

Ο υποκείμενος στον φόρο μπορεί να επιλέξει αν, για παράδειγμα, θα εφαρμόζει ελέγχους των επιχειρήσεων, οι οποίοι δημιουργούν μια αξιόπιστη διαδρομή ελέγχου μεταξύ ενός τιμολογίου και μιας παράδοσης ή παροχής, ή ειδικές τεχνολογίες για να εκπληρώσει την υποχρέωση.

Το κατά πόσον έχει αλλοιωθεί ή όχι το περιεχόμενο του τιμολογίου (ακεραιότητα του περιεχομένου) δεν σχετίζεται με τον μορφότυπο ενός ηλεκτρονικού τιμολογίου.

Εφόσον το περιεχόμενο του τιμολογίου, όπως απαιτείται δυνάμει της οδηγίας σχετικά με τον ΦΠΑ, δεν αλλάζει, ο μορφότυπος στον οποίο τηρείται το εν λόγω περιεχόμενο μπορεί να μετατραπεί σε άλλους.

Έτσι, ο πελάτης ή ένας πάροχος υπηρεσιών που ενεργεί εκ μέρους του, μπορεί να μετατρέψει ή να παρουσιάσει τα ηλεκτρονικά δεδομένα με διαφορετικό τρόπο, ούτως ώστε να προσαρμόζονται στο δικό του σύστημα ΤΠ ή λόγω τεχνολογικών αλλαγών με την πάροδο του χρόνου.

Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στον φόρο έχει επιλέξει να εκπληρώσει την υποχρέωση ακεραιότητας του περιεχομένου χρησιμοποιώντας προηγμένη ηλεκτρονική υπογραφή, κατά την μετατροπή από μία σε άλλη μορφή η αλλαγή πρέπει να καταγράφεται σε διαδρομή ελέγχου.

Ακόμη και αν τα κράτη μέλη χρησιμοποιήσουν την επιλογή που προβλέπεται στο άρθρο 247 παράγραφος 2, βάσει της οποίας απαιτείται η τήρηση των τιμολογίων στην αρχική τους μορφή,

- είτε έντυπη
- είτε ηλεκτρονική, σε κάθε περίπτωση ο μορφότυπος του τιμολογίου μπορεί να αλλαχτεί.

Ως μορφή νοείται το είδος του τιμολογίου (έντυπο ή ηλεκτρονικό), ενώ ο μορφότυπος αφορά την παρουσίαση του ηλεκτρονικού τιμολογίου.

Μια αλλαγή μορφότυπου μπορεί, για παράδειγμα, να είναι η αλλαγή του τρόπου παρουσίασης της ημερομηνίας, π.χ. από ηη/μμ/εε σε εεεε/μμ/ηη, ή το είδος του ίδιου του αρχείου, π.χ. XML.

Επιλογή τρόπου διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας

Κάθε υποκείμενος στον φόρο ορίζει τον τρόπο διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητάς του.

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

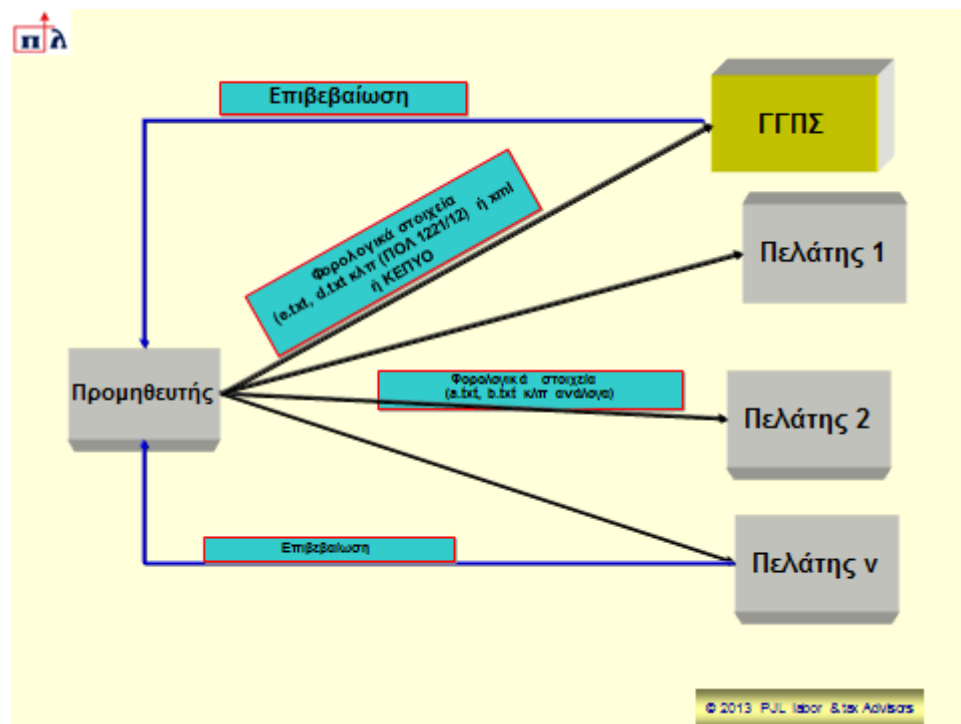
Αυτό μπορεί να επιτυγχάνεται με οποιουδήποτε ελέγχους των επιχειρήσεων οι οποίοι δημιουργούν μια αξιόπιστη διαδρομή ελέγχου μεταξύ τιμολογίου και παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών.

Τόσο ο προμηθευτής όσο και ο πελάτης μπορούν να επιλέξουν ελεύθερα τον τρόπο με τον οποίο διασφαλίζουν την αυθεντικότητα της προέλευσης, την ακεραιότητα του περιεχομένου και την αναγνωσιμότητα του τιμολογίου.

Η επιλογή αυτή δεν πρέπει να περιορίζεται από τα κράτη μέλη.

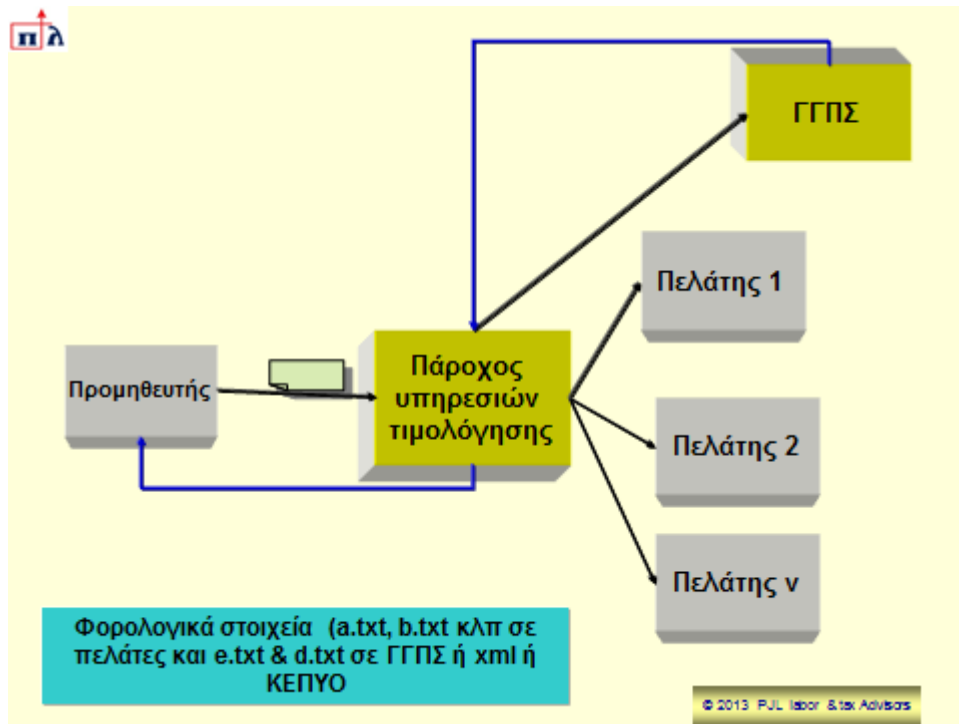
Εάν τα κράτη μέλη παρέχουν καθοδήγηση, πρέπει να γίνεται σαφές ότι πρόκειται αποκλειστικά περί καθοδήγησης η οποία δεν περιορίζει την επιλογή του υποκείμενου στον φόρο.

Τα τρία παραδείγματα διαδικασιών ή τεχνολογιών που αναφέρονται στην οδηγία 2010/45/ΕΕ (έλεγχοι επιχειρήσεων που δημιουργούν μια αξιόπιστη διαδρομή ελέγχου, προηγμένες ηλεκτρονικές υπογραφές και EDI), δεν πρέπει να αποτρέπουν τη χρήση άλλων τεχνολογιών ή διαδικασιών, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις της διασφάλισης της αυθεντικότητας της προέλευσης, της ακεραιότητας του περιεχομένου και της αναγνωσιμότητας του τιμολογίου.





## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών



ΟΜΑΔΕΣ ΚΑΤΑ ΕΓΛΣ	ΟΜΑΔΕΣ ΚΑΤΑ ΕΛΠ
ΟΜΑΔΑ 1 ΠΑΓΙΑ	ΟΜΑΔΑ 1 Ενσώματα και άυλα μη κυκλοφορούντα (πάγια) περιουσιακά στοιχεία
ΟΜΑΔΑ 2 ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ	ΟΜΑΔΑ 2 Αποθέματα
ΟΜΑΔΑ 3 ΑΠΑΙΤΗΣΕΙΣ - ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ	ΟΜΑΔΑ 3 Χρηματοοικονομικά και λοιπά περιουσιακά στοιχεία
ΟΜΑΔΑ 4 ΚΑΘΑΡΗ ΘΕΣΗ - ΜΑΚΡΟΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	ΟΜΑΔΑ 4 Καθαρή θέση (Όχι Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις)
ΟΜΑΔΑ 5 ΒΡΑΧΥΠΡΟΘΕΣΜΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ	ΟΜΑΔΑ 5 Υποχρεώσεις (συνολικά)
ΟΜΑΔΑ 6 ΕΞΟΔΑ ΚΑΤ ΕΙΔΟΣ	ΟΜΑΔΑ 6 ΕΞΟΔΑ και ζημιές
ΟΜΑΔΑ 7 ΕΣΟΔΑ ΚΑΤ ΕΙΔΟΣ	ΟΜΑΔΑ 7 ΕΣΟΔΑ και κέρδη
ΟΜΑΔΑ 8 ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ - ΑΝΟΡΓΑΝΑ	ΟΜΑΔΑ 8 Ιδιοπαραγωγή, υποκαταστήματα και αποτελέσματα περιόδου
ΟΜΑΔΑ 9 ΑΝΑΛ. ΛΟΓ. ΕΚΜ. ΑΛΕ	
ΟΜΑΔΑ 0 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΤΑΞΕΩΣ	

## **20. Λοιπά θέματα – μεταβατικές διατάξεις.**

### **20.1. Θέματα φορολογικών μηχανισμών.**

Οι φορολογικοί ηλεκτρονικοί μηχανισμοί (φορολογικές ταμειακές μηχανές και μηχανισμοί Ειδικών Ασφαλών Διατάξεων Σήμανσης Στοιχείων) του ν. 1809/1988 δύναται να συνεχίσουν να χρησιμοποιούνται, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι δεν πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.

### **20.2. Διατήρηση σε ισχύ αποφάσεων**

Οι αποφάσεις ΠΟΛ.1220/13.12.2012 και ΠΟΛ.1221/13.12.2012 του Υπουργείου Οικονομικών διατηρούνται σε ισχύ ως προς τις προβλεπόμενες ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του ν. 1809/1980, εκτός εάν, με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κριθεί ότι αυτές οι ιδιότητες και τα τεχνικά χαρακτηριστικά δεν πληρούν τις τεχνικές προδιαγραφές και λοιπά χαρακτηριστικά της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.

3. Εγκρίσεις φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών με τις αποφάσεις ΠΟΛ.1220/13.12.2012 και ΠΟΛ.1221/13.12.2012 του Υπουργείου Οικονομικών δύναται να χορηγούνται αρμοδίως μέχρι την έκδοση της απόφασης της παραγράφου 9 του άρθρου 12 του παρόντος νόμου.

### **20.3. Είσπραξη αποζημιώσεων, επιδοτήσεων, οικονομικών ενισχύσεων, επιστροφών τόκων, εισφορών και λοιπών συναφών εσόδων**

Με την ΠΟΛ.1003/31.12.2014<sup>14</sup>, στο άρθρο 8 (§ 8.1.2)<sup>15</sup>, διευκρινίζεται ότι δεν προβλέπεται η έκδοση τιμολογίου για τις επιδοτήσεις. Δεν χρειάζεται δηλαδή πλέον να τιμολογηθούν οι αγροτικές επιδοτήσεις, αλλά και κάθε άλλη μορφής επιδότηση.

Έτσι, οι οντότητες, προκειμένου να αποτυπώσουν την επιδότηση ως έσοδο, μπορούν κάνοντας εκτύπωση μέσα από το site του ΟΠΕΚΕΠΕ (όπως αναφέρουμε σε προηγούμενο άρθρο: [www.opেকেpe.gr](http://www.opেকেpe.gr) - διαδικτυακή ενημέρωση αγροτών για πληρωμές - ΑΦΜ + 4 τελευταία ψηφία της ταυτότητας + το έτος 2014), να χρησιμοποιήσουν αυτή την εκτύπωση ως αποδεικτικό καταχώρησης των επιδοτήσεων ως έσοδο.

---

<sup>14</sup> Η αρίθμηση είναι του 2015, αλλά η ημερομηνία που φέρει είναι 31.12.2014

<sup>15</sup> ΕΔΓΓΔΕ ΠΟΛ 1003/31.12.2014: «8.1.2 Για την είσπραξη αποζημιώσεων, επιδοτήσεων, οικονομικών ενισχύσεων, επιστροφών τόκων, εισφορών και λοιπών συναφών εσόδων, δεν προβλέπεται ή έκδοση τιμολογίου από την Οδηγία 2006/112/ΕΕ. Η συναλλαγή δύναται να τεκμηριώνεται από παραστατικό που εκδίδει ο χορηγών το σχετικό ποσό ή η τράπεζα που το καταβάλλει (π.χ. απόφαση επιχορήγησης, βεβαίωση από τον ΟΠΕΚΕΠΕ που περιλαμβάνει τα στοιχεία του δικαιούχου, το ποσό, την ημερομηνία ή άλλο ανάλογο στοιχείο).»

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

**Προσοχή:** Η ΠΟΛ.1003/31.12.2014 μας απαλλάσσει από την υποχρέωση έκδοσης των τιμολογίων για τις επιδοτήσεις και μόνο από αυτό. Καμία αναγραφή δεν υπάρχει πουθενά που να ορίζει ότι οι επιδοτήσεις ΔΕΝ φορολογούνται, (μέχρι στιγμής τουλάχιστον που γράφονται αυτές οι γραμμές).

---

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα  
λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

**II. Αιτιολογική Έκθεση – Έκθεση επιστημονικής επιτροπής της Βουλής.**

**II1. Αιτιολογική έκθεση.**

**Εισαγωγή**

Το παρόν σχέδιο νόμου (αποτελούμενο από οκτώ κεφάλαια, σαράντα άρθρα και τέσσερα παραρτήματα) ενσωματώνει με πληρότητα και ορθότητα στο εσωτερικό δίκαιο τις λογιστικές διατάξεις της Οδηγίας 34/2013/ΕΕ και υλοποιεί την περαιτέρω απλοποίηση του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών (Κ.Φ.Α.Σ.) του ν. 4093/2012. Το νομοθέτημα στοχεύει στην ενοποίηση, συμπλήρωση και εκσυγχρονισμό των λογιστικών κανόνων της χώρας, ώστε να δημιουργηθεί ένα ολοκληρωμένο και λειτουργικό λογιστικό-ρυθμιστικό πλαίσιο για τις επιχειρήσεις και λοιπές υποκείμενες οντότητες. Η εφαρμογή του νέου πλαισίου καταπολεμά τη λογιστική πολυνομία και υπηρετεί την ανάγκη για διαφάνεια, αξιοπιστία και συγκρισιμότητα της χρηματοοικονομικής πληροφόρησης, συνθήκες που συμβάλλουν στην ομαλή λειτουργία της αγοράς. Έχει ληφθεί ιδιαίτερα υπόψη η αρχή «προτεραιότητα στις μικρές επιχειρήσεις» της Ευρωπαϊκής Ένωσης για τη μείωση του διοικητικού κόστους.

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1:**

**ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ, ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΟΝΤΟΤΗΤΩΝ**

Το κεφάλαιο αυτό αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής του νόμου και στην κατηγοριοποίηση των υποκείμενων οντοτήτων με βάση το μέγεθος τους, κριτήριο με το οποίο συναρτώνται οι εφαρμοστέοι κανόνες. Ο όρος οντότητα αναφέρεται σε κάθε κερδοσκοπικό ή μη κερδοσκοπικό, νομικό ή φυσικό πρόσωπο του ιδιωτικού ή του δημόσιου τομέα που υπόκειται στην εφαρμογή αυτού του νόμου.

**Άρθρο 1:**

**Πεδίο εφαρμογής**

Η παράγραφος 1 ορίζει ότι το πλήρες γλωσσάριο όρων του παραρτήματος Α είναι αναπόσπαστο τμήμα του παρόντος νόμου και ότι η εφαρμογή επιμέρους διατάξεων γίνεται με βάση αυτούς τους όρους. Στην παράγραφο 2 καθορίζονται οι υποκείμενες στον παρόντα νόμο οντότητες, ενώ στις παραγράφους 3 έως 6 αναφέρονται οι οντότητες που εφαρμόζουν τα Διεθνή Πρότυπα Χρηματοοικονομικής Αναφοράς κατά την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών τους καταστάσεων, είτε δυνάμει του Κανονισμού 1606/2002, είτε δυνάμει του παρόντος νόμου, είτε σε προαιρετική βάση. Στην παράγραφο 7 ορίζεται ότι οι κερδοσκοπικές ή μη κερδοσκοπικές οντότητες που ανήκουν στο δημόσιο τομέα ή ελέγχονται από το δημόσιο ή τελούν υπό την εποπτεία του δημοσίου, όταν εμπίπτουν στην εφαρμογή του άρθρου 156 του νόμου 4270/2014, εφαρμόζουν μόνο τα άρθρα 3 έως και 15 του παρόντος νόμου. Στην παράγραφο 8 ρυθμίζεται το λογιστικό πλαίσιο της Τράπεζας της Ελλάδος. Τέλος, στις παραγράφους 9 και 10 καθορίζεται το λογιστικό πλαίσιο των οργανισμών επενδύσεων σε κινητές αξίες.

**Άρθρο 2:**

**Καθορισμός μεγέθους οντοτήτων**

---

# Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

Με τις διατάξεις του άρθρου 2 καθορίζονται τα όρια μεγέθους των οντοτήτων για την εφαρμογή του παρόντος νόμου. Τα όρια αυτά στηρίζονται στα κριτήρια μεγέθους της Οδηγίας 34. Η βασική αρχή που υιοθετεί ο παρών νόμος είναι ότι οι λογιστικοί κανόνες για την κατάρτιση λογιστικών καταστάσεων προσδιορίζονται με βάση το μέγεθος της οντότητας και όχι με βάση το νομικό τύπο.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ ΑΡΧΕΙΑ

Το κεφάλαιο αυτό αναφέρεται σε ρυθμίσεις σχετικά με την τήρηση λογιστικών αρχείων από τις υποκείμενες οντότητες. Το κεφάλαιο αυτό έχει λογιστικό ενδιαφέρον αλλά ταυτόχρονα, σε συνδυασμό με το κεφάλαιο 3, καλύπτει την ύλη που κάλυπτε ο καταργούμενος Κ.Φ.Α.Σ. (η υποπαράγραφος ΕΙ της παραγράφου Ε του νόμου 4093/2012).

Αναλυτική παρουσίαση της αιτιολογικής έκθεσης, γίνεται ανά άρθρο.

**II2. Έκθεση επιστημονικής επιτροπής της Βουλής**  
ΕΚΘΕΣΗ ΕΠΙ ΤΟΥ ΝΟΜΟΣΧΕΔΙΟΥ «Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα και συναφείς ρυθμίσεις»

### I. Γενικές Παρατηρήσεις

Το φερόμενο προς συζήτηση και ψήφιση Νοσχ, όπως διαμορφώθηκε από την αρμόδια Διαρκή Επιτροπή, αποτελείται από οκτώ κεφάλαια, σαράντα άρθρα και τέσσερα παραρτήματα.

Σκοπός του υπό εξέταση Νοσχ είναι η συγκέντρωση σε ένα νομοθέτημα των λογιστικών κανόνων που διέπουν την οργάνωση και λειτουργία των επιχειρήσεων και των λοιπών υποκείμενων οντοτήτων, καθώς και την παρεχόμενη από αυτές χρηματοοικονομική πληροφόρηση, όπως, επίσης, η πλήρης ενσωμάτωση των ρυθμίσεων της «Λογιστικής Οδηγίας» 2013/34/ΕΕ του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και του Συμβουλίου της 26ης Ιουνίου 2013.

A. Με τις διατάξεις του κεφαλαίου 1 (άρθρα 1 έως 2) ορίζεται το πεδίο εφαρμογής του Νοσχ και κατανέμονται σε κατηγορίες οι υποκείμενες στις ρυθμίσεις του Νοσχ οντότητες, βάσει των ενεργητικού, του κύκλου εργασιών και του απασχολούμενου προσωπικού. Ως οντότητα ορίζεται «κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων, με ή χωρίς νομική προσωπικότητα, επιχείρηση ή οργανισμός κερδοσκοπικού ή μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που ανήκει στον ιδιωτικό ή στον δημόσιο τομέα».

Με το κεφάλαιο 2 (άρθρα 3 έως 7) θεσπίζονται ρυθμίσεις σχετικώς προς το λογιστικό σύστημα και τα τηρούμενα λογιστικά αρχεία.

Συγκεκριμένως, ορίζονται τα βασικά (άρθρο 3) καθώς και τα πρόσθετα αρχεία (βιβλία) που πρέπει να τηρούν οι υποκείμενες οντότητες (άρθρο 4), ο τρόπος διασφάλισης της αξιοπιστίας τους (άρθρο 5), ο χρόνος ενημέρωσής τους (άρθρο 6), καθώς και ο χρόνος και ο τρόπος διαφύλαξής τους (άρθρο 7).

Με το κεφάλαιο 3 (άρθρα 8 έως 15) ρυθμίζονται ζητήματα που αφορούν τα παραστατικά πωλήσεων επί τη βάσει των αντίστοιχων ρυθμίσεων της Οδηγίας 2006/112/ΕΕ σχετικώς με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας. Ορίζεται η έννοια και ο υπόχρεος έκδοσης (άρθρο 8), το περιεχόμενο

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

(άρθρο 9) και ο χρόνος έκδοσης του τιμολογίου (άρθρο 11), και του απλοποιημένου και του συγκεντρωτικού τιμολογίου (άρθρο 10), το στοιχείο που εκδίδεται σε περιπτώσεις λιανικής πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών (απόδειξη λιανικής πώλησης ή απόδειξη παροχής υπηρεσιών), το περιεχόμενό του και η έκδοσή του με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών (άρθρο 12), καθώς και ο χρόνος έκδοσής του (άρθρο 13). Προβλέπεται η δυνατότητα ηλεκτρονικής έκδοσης του τιμολογίου (άρθρο 14) και ο τρόπος διασφάλισης της αυθεντικότητάς του έντυπου ή ηλεκτρονικού τιμολογίου (άρθρο 15).

[.....]

### II. Παρατηρήσεις επί των άρθρων του Νσχ

#### 1. Επί του άρθρου 1

Συμφώνως προς τον ορισμό του Παραρτήματος Α του Νσχ, «οντότητα» είναι «κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων, με ή χωρίς νομική προσωπικότητα, επιχείρηση ή οργανισμός κερδοσκοπικού ή μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που ανήκει στον ιδιωτικό ή στον δημόσιο τομέα». Με την παράγραφο 2 του άρθρου 1 προσδιορίζονται οι οντότητες που υπάγονται στο πεδίο εφαρμογής του Νσχ. Από τη διατύπωση της προτεινόμενης παραγράφου 2 δεν καθίσταται σαφές εάν και σε ποιο βαθμό εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Νσχ τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα ή οι αλλοδαπές νομικές οντότητες που αναπτύσσουν δραστηριότητα στην Ελλάδα (πρβλ. άρθρο 1 παρ. 2 του καταργούμενου Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών).

#### 2. Επί του άρθρου 3

Με την προτεινόμενη παράγραφο 5 ορίζεται, μεταξύ άλλων, ότι το λογιστικό σύστημα της οντότητας θα πρέπει να παρακολουθεί, όχι μόνο «τη λογιστική βάση των στοιχείων των εσόδων, εξόδων, περιουσιακών στοιχείων, υποχρεώσεων και καθαρής θέσης», αλλά και τη «φορολογική βάση των στοιχείων» αυτών. Συμφώνως προς την αιτιολογική έκθεση της εν λόγω ρύθμισης, «με την παράγραφο 5 παραμένει η υποχρέωση της οντότητας να παρακολουθεί ενδεχόμενη διαφοροποίηση της φορολογικής από τη λογιστική βάση. Η παρακολούθηση δύναται να γίνεται με κάθε πρόσφορο, κατά την κρίση της οντότητας, αλλά ελέγξιμο τρόπο (μέσω του λογιστικού συστήματος, με μηχανογραφική εφαρμογή, κ.λπ.). Η οντότητα έχει τη δυνατότητα, αλλά όχι την υποχρέωση, να συντάσσει με βάση τις ανωτέρω πληροφορίες περί λογιστικής και φορολογικής βάσης, απόλυτα φορολογικό ισολογισμό και φορολογική κατάσταση αποτελεσμάτων και ξεχωριστά λογιστικό ισολογισμό και κατάσταση αποτελεσμάτων».

Παρατηρείται ότι, κατά το μέτρο που, δια της προτεινόμενης ρύθμισης, οι υποκείμενες στις διατάξεις του Νσχ οντότητες υποχρεούνται σε τήρηση διπλών λογιστικών αρχείων (βιβλίων), το πρώτο «με σκοπό την κατάρτιση των χρηματοοικονομικών καταστάσεων της οντότητας» και το δεύτερο «με σκοπό τη συμμόρφωση με τη φορολογική νομοθεσία και την υποβολή φορολογικών δηλώσεων», δεν φαίνεται να επιτυγχάνεται «η μείωση του διοικητικού κόστους», η οποία είναι ένας από τους βασικούς σκοπούς του Νσχ (βλ. Αιτιολογική έκθεση, Εισαγωγή, σελ.1).

Περαιτέρω, με την προτεινόμενη παράγραφο 9 ορίζεται ότι «εναλλακτικά του σχεδίου λογαριασμών του πρώτου εδαφίου της παραγράφου 8 του

---

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

παρόντος άρθρου, κάθε οντότητα που υπόκειται σε αυτό το νόμο έχει την δυνατότητα να εφαρμόζει το σχέδιο λογαριασμών, όπως ισχύει κατά την 31 Δεκεμβρίου 2014», το οποίο, για την πλειοψηφία των υποκείμενων στις διατάξεις του Νσχ επιχειρήσεων, είναι το προβλεπόμενο στο Π.Δ. 1123/1980 περί εφαρμογής του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Παρατηρείται ότι η ως άνω ρύθμιση, ενδεχομένως, δεν βρίσκεται σε αρμονία με το άρθρο 38 παρ. 3 περ. στ' του Νσχ, συμφώνως προς την οποία, «για περιόδους που αρχίζουν μετά την 31η Δεκεμβρίου 2014, παύει εφεξής να ισχύει (...) το Π.Δ. 1123/1980 (ΦΕΚ Α 283/15-12-1980) περί εφαρμογής του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου και οι σχετικές ρυθμίσεις των άρθρων 47 έως 49 του νόμου 1041/1980, για τις υποκείμενες στον παρόντα νόμο οντότητες».

### 3. Επί των άρθρων 5 και 6

Με τις προτεινόμενες ρυθμίσεις του άρθρου 5 προβλέπεται, μεταξύ άλλων, ότι «κάθε συναλλαγή και γεγονός που αφορά την οντότητα τεκμηριώνεται με κατάλληλα παραστατικά (τεκμήρια)» (...) «**Ειδικά, η οντότητα παρακολουθεί με κατάλληλες δικλίδες τα παραλαμβανόμενα και αποστελλόμενα αποθέματα**» (...) «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». Επίσης, με την παράγραφο 2 του άρθρου 6 ορίζεται ότι «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».

Παρατηρείται **ότι η γενικότητα και η ασάφεια των ως άνω θεσπιζόμενων υποχρεώσεων είναι πιθανό να οδηγήσουν σε ερμηνευτικές αμφισβητήσεις στο πλαίσιο εφαρμογής του άρθρου 28 παρ. 1 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας**, το οποίο ορίζει ότι, «όταν τα λογιστικά αρχεία δεν τηρούνται ή οι οικονομικές καταστάσεις δεν συντάσσονται σύμφωνα με τον νόμο για τα λογιστικά πρότυπα», το φορολογητέο εισόδημα μπορεί να «προσδιορίζεται με βάση κάθε διαθέσιμο στοιχείο ή με έμμεσες μεθόδους ελέγχου».

### 4. Επί των άρθρων 8 παρ. 5 και 12 παρ. 7

Με το άρθρο 8 παρ. 5 ορίζεται ότι «**η οντότητα που πωλεί αγαθά ή υπηρεσίες έχει την ευθύνη να διασφαλίζει ότι εκδίδεται τιμολόγιο για κάθε πώληση**». Αντιστοίχως, με το άρθρο 12 παρ. 7 ορίζεται ότι «**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**». Προς αποφυγή ερμηνευτικών αμφισβητήσεων, πρέπει να διευκρινισθεί εάν, εν προκειμένω, θεσπίζεται υποχρέωση για όλες τις οντότητες, όπως η έννοια αυτή προσδιορίζεται στο Παράρτημα Α του Νσχ, ή μόνο για τις οντότητες που εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής του Νσχ, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στο άρθρο 1 παρ. 2 του Νσχ.

### 5. Επί του άρθρου 9

Με την περίπτωση στ' της παραγράφου 1 προβλέπεται ότι στο τιμολόγιο, μεταξύ άλλων, αναφέρονται και η «**έκταση και το είδος των παρεχόμενων**

## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

*υπηρεσιών». Παρατηρείται ότι ο όρος «έκταση», ανεξαρτήτως της χρησιμοποίησής του και στο άρθρο 226 της Οδηγίας 2006/112/ΕΚ, είναι μάλλον αδόκιμος για τον προσδιορισμό παρεχόμενων υπηρεσιών.*

### 6. Επί του άρθρου 11

Με την περίπτωση β' της παραγράφου 2 ορίζεται ότι «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». Η ανωτέρω ρύθμιση, ενδεχομένως, δεν βρίσκεται σε αρμονία με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 4 του άρθρου 25 του Νσχ, συμφώνως προς το οποίο, για την αναγνώριση εσόδων «από παροχή υπηρεσιών και κατασκευαστικά συμβόλαια», μπορεί, εναλλακτικώς, «να εφαρμόζεται η μέθοδος της ολοκληρωμένης σύμβασης, όταν δεν επηρεάζονται σημαντικά τα μεγέθη των χρηματοοικονομικών καταστάσεων». Και αυτό διότι, κατά τη «μέθοδο της ολοκληρωμένης σύμβασης», «τα έσοδα και τα έξοδα από συμβάσεις παροχής υπηρεσίας ή κατασκευαστικά συμβόλαια αναγνωρίζονται με την ολοκλήρωση της σχετικής υπηρεσίας ή έργου» (βλ. Παράρτημα Α του Νσχ).

Επισημαίνεται, εν προκειμένω, η αναντιστοιχία εν σχέσει προς τα οριζόμενα για τα στοιχεία λιανικής πώλησης «σε περίπτωση συνεχιζόμενης παροχής υπηρεσίας ή κατασκευής έργου», για την οποία το άρθρο 13 παρ. 1 περ. δ' του Νσχ παρέχει τη δυνατότητα έκδοσής τους, όχι μόνο «όταν μέρος της αμοιβής καθίσταται απαιτητό για το μέρος της υπηρεσίας ή του έργου που έχει ολοκληρωθεί», αλλά και «με την ολοκλήρωση της υπηρεσίας ή του έργου».

### 7. Επί του άρθρου 12

Με την προτεινόμενη παράγραφο 8 ορίζεται ότι «η έκδοση στοιχείων λιανικής πώλησης (αποδείξεων λιανικής ή τιμολογίων) γίνεται με τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών που προβλέπει ο νόμος 1809/1988 κατά την θέση σε ισχύ του παρόντος νόμου».

*Παρατηρείται ότι η ως άνω ρύθμιση δεν φαίνεται να βρίσκεται σε αρμονία με το άρθρο 38 παρ. 2 του Νσχ, συμφώνως προς το οποίο, «ο νόμος 1809/1988 καταργείται από 1η Ιανουαρίου 2015, καθώς και κάθε διάταξη, ερμηνευτική εγκύκλιος ή οδηγία έχει εκδοθεί δυνάμει εκείνου του νόμου. Κατ' εξαίρεση, παραμένει σε ισχύ το άρθρο 10 του νόμου 1809/1988 για παραβάσεις που διαπράττονται μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2014».*

Περαιτέρω, με την προτεινόμενη παράγραφο 11 ορίζεται ότι «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, δύνανται να απαλλάσσονται ορισμένες κατηγορίες οντοτήτων από την υποχρέωση της παραγράφου 8. Οι οντότητες αυτές δύνανται να εκδίδουν τα στοιχεία λιανικής πώλησης με χειρόγραφο τρόπο ή με άλλο τεχνικό μέσο». Δεδομένου ότι η ανωτέρω απόφαση είναι πολύ πιθανό να εκδοθεί μετά την 1.1.2015, λόγω και της ανάγκης τήρησης της διαδικασίας «δημοσίευσης αξιολόγησης των διοικητικών βαρών για τις υποκείμενες οντότητες σε σχέση με το αναμενόμενο φορολογικό όφελος», παρατηρείται ότι μεγάλος αριθμός



## Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα Ν. 4308/2014: θέματα λογιστικών αρχείων & παραστατικών

---

οντοτήτων που έως σήμερα απαλλάσσονται από τη χρήση φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών, θα καταστούν υπόχρεες από την 1.1.2015.

[.....]

### 12. Επί του άρθρου 30

Με την προτεινόμενη περίπτωση α' της παραγράφου 13 παρέχεται δυνατότητα να συντάσσουν μόνο συνοπτική κατάσταση αποτελεσμάτων (συμφώνως προς το υπόδειγμα Β.6) και να παρέχουν τις πληροφορίες της παραγράφου 2 του άρθρου 30 «οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που εγκαθίστανται στην Ελλάδα με βάση τους νόμους 89/1967 και 378/1968». Ερωτάται αν, για την ταυτότητα του λόγου, η ίδια δυνατότητα θα πρέπει να παρασχεθεί και στις αλλοδαπές επιχειρήσεις που εγκαθίστανται στην Ελλάδα δυνάμει του άρθρου 25 του ν. 27/1975.

[....]

---