

ΕΝΗΜΕΡΩΤΙΚΟ ΣΗΜΕΙΩΜΑ**Αναφορικά με τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών ν.**

Με τις διατάξεις της υποπαραγράφου Ε.1. «Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών και Λοιπές Φορολογικές Διατάξεις» της παραγράφου Ε. «Ρυθμίσεις για τα Δημόσια Έσοδα, τη Φορολογική Απεικόνιση των Συναλλαγών και άλλες διατάξεις αρμοδιότητας Υπουργείου Οικονομικών» του άρθρου πρώτου του Ν. 4093/2012 «Έγκριση Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013-2016 - Επείγοντα Μέτρα Εφαρμογής του ν. 4046/2012 και του Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2013-2016» (Φ.Ε.Κ. Α' 222/12.11.2012), όπως τροποποιήθηκαν με τις διατάξεις του άρθρου 4 της από 19.11.2012 Π.Ν.Π. (Φ.Ε.Κ. Α' 229/19.11.2012), ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/1992), όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει, καταργείται και αντικαθίσταται, από 01-01-2013, με τον Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών.

Σε συνέχεια των ανωτέρω, εκδόθηκε η ερμηνευτική εγκύκλιος ΠΟΛ. 1004/04-01-2013 του Υπουργείου Οικονομικών με θέμα: «Παροχή οδηγιών για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 της υποπαραγράφου Ε1 της παραγράφου Ε του άρθρου πρώτου του ν. 4093/2012 (ΦΕΚ Α' 222) περί του "Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών"».

Το παρόν σημείωμα επιχειρεί μια πρώτη αποτύπωση των νέων ρυθμίσεων, όπως προκύπτουν από το κείμενο του νόμου, την αιτιολογική έκθεση αυτού και την προαναφερθείσα εγκύκλιο. Αναφορά γίνεται τόσο σε καινοφανείς ρυθμίσεις, όσο και σε επαναλαμβανόμενες κατ' ουσίαν διατάξεις του Κ.Β.Σ., προκειμένου να αποτελέσει ένα χρηστικό εργαλείο για το *minimum* της αναγκαίας πληροφόρησης. Ο χαρακτήρας του σημειώματος δεν είναι εξαντλητικός, ούτε διεκδικεί δάφνες αυθεντικής ερμηνείας, παρά στοχεύει στο να συνοψίσει και να σχηματοποιήσει τα βασικότερα θέματα, τα οποία άπτονται της καθημερινότητας στην άσκηση της δικηγορίας.

Ο Δ.Σ.Α. θα παρακολουθεί τις εξελίξεις αναφορικά με ερμηνευτικές λύσεις, που θα δίδονται από τη Διοίκηση, καθώς και τυχόν πρακτικά προβλήματα, που θα ανακύψουν από την εφαρμογή των ανωτέρω ρυθμίσεων, και, όταν χρειαστεί, θα επανέλθει με νεότερο, πιο αναλυτικό σημείωμα.

* * * * *

1. Ορολογικές μεταβολές.

Ορολογικά, ο επιτηδευματίας ονομάζεται πλέον υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών και τα βιβλία Β' κατηγορίας ονομάζονται απλογραφικά.

2. Βιβλίο εσόδων – εξόδων.

2.1. Αθεώρητο.

Το βιβλίο εσόδων – εξόδων είναι αθεώρητο, χωρίς την υποχρέωση τήρησης επιπλέον μηνιαίας κατάστασης βιβλίου εσόδων – εξόδων επί μηχανογραφικής τήρησής του (αιτιολογική έκθεση, άρθρο 4§16, ΠΟΛ. 1004/2013, άρθρα 4§16 και 9§1).

2.2. Καταχώριση εσόδων και εξόδων με μία εγγραφή.

Καθιερώνεται νέα δυνατότητα συγκεντρωτικής καταχώρισης (μία εγγραφή) των ημερησίων εσόδων ανεξαρτήτως είδους και σειράς στοιχείων. Ειδικότερα, τα ποσά των ακαθάριστων εσόδων και ο Φ.Π.Α., που αντιστοιχεί σε αυτά, μπορεί να καταχωρίζονται καθημερινά στις στήλες που αφορούν με ένα ποσό, για κάθε ένα είδος και σειρά στοιχείων, που εκδόθηκαν την ίδια ημέρα, με αναγραφή του πρώτου και τελευταίου αριθμού (άρθρο 4§21).

Όσον αφορά στα έξοδα, τα ποσά των εξόδων μέχρι εκατόν πενήντα (150) Ευρώ έκαστο και ο Φ.Π.Α., που αντιστοιχεί σε αυτά, μπορεί να καταχωρίζονται καθημερινά στις στήλες που αφορούν συγκεντρωτικά με ένα ποσό, με αναγραφή και του πλήθους των αντιστοιχών δικαιολογητικών (άρθρο 4§21).

Για τα έξοδα έως εκατό (100) Ευρώ (αντί 50 Ευρώ, που ίσχυε βάσει Κ.Β.Σ.), μπορεί να λαμβάνεται, ως παραστατικό εξόδου, και απόδειξη λιανικής, αντί τιμολογίου, εφ' όσον στην εν λόγω απόδειξη αναγράφεται το είδος των αγαθών και υπηρεσιών κατά γενική περιγραφή, που πρέπει να προκύπτει είτε άμεσα (αναγραφή), είτε έμμεσα (με την περιγραφή της δραστηριότητας - επαγγέλματος του εκδότη) στα στοιχεία (άρθρο 6§16 περ. γ').

2.3. Αξία αγοράς και πώλησης παγίων – ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών.

Η αξία αγοράς και πώλησης των παγίων στοιχείων και η ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών δεν καταχωρίζονται πλέον σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου εσόδων - εξόδων, αλλά σε ιδιαίτερες

στήλες αυτού (άρθρο 4§17).

Για τον υπολογισμό των αποσβέσεων, σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου εσόδων - εξόδων ή σε καταστάσεις καταχωρίζεται, μέχρι τον χρόνο της εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, για κάθε πάγιο περιουσιακό στοιχείο, η ημερομηνία και η αξία κτήσης του, το οικείο δικαιολογητικό, ο συντελεστής απόσβεσής του, οι αποσβέσεις και η αναπόσβεστη αξία (άρθρο 4§19).

2.4. Χρόνος ενημέρωσης του βιβλίου εσόδων – εξόδων.

Ο χρόνος ενημέρωσης του βιβλίου εσόδων - εξόδων συνδέεται πλέον με τον χρόνο υποβολής της δήλωσης Φ.Π.Α. και, συνακόλουθα, από 01-01-2013, η ενημέρωση του βιβλίου αυτού γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα κάθε ημερολογιακού τριμήνου και όχι πέραν του χρόνου υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. (άρθρο 4§18).

3. Τιμολόγιο.

3.1. Περιπτώσεις έκδοσης.

Για την παροχή υπηρεσιών σε άλλο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών (πρώην επιτηδευματία), σε πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 (Δημόσιο, ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή επιτροπή ή ένωση προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, αλλοδαπό νομικό πρόσωπο, που δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα και αποκτά κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα επί ακινήτου στην ημεδαπή, οι ξένες αποστολές και οι διεθνείς οργανισμοί) ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή σε πρόσωπα εκτός της Χώρας, για την άσκηση του επαγγέλματός τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, κατά περίπτωση, εκδίδεται τιμολόγιο, τουλάχιστον διπλότυπο.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση τιμολογίου από τον ίδιο, σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 6, καθώς επίσης εξ ονόματός του και για λογαριασμό του από τον πελάτη του ή από τρίτον, για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από αυτόν, είτε στο εσωτερικό της Χώρας, είτε σε άλλα κράτη - μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, είτε σε τρίτη χώρα, παρέχεται, δηλαδή, δυνατότητα τιμολόγησης είτε από τον ίδιο τον υπόχρεο, είτε από πελάτη αυτού (αυτοτιμολόγηση), είτε από τρίτον, στον οποίο ανατίθεται η τιμολόγηση (άρθρο 6§1).

3.2. Αθεώρητο.

Το ως άνω τιμολόγιο είναι αθεώρητο (αιτιολογική έκθεση του Ν. 4093/2012, άρθρο 9§1, και ΠΟΛ. 1004/2013, άρθρο 9§1).

3.3. Επαναλαμβανόμενη παροχή υπηρεσιών.

Για τις παροχές υπηρεσιών, που επαναλαμβάνονται κάθε ημέρα ή και κατά αραιότερα χρονικά διαστήματα μέσα στον ίδιο μήνα, προς τον ίδιο υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών

ή πρόσωπο της παραγράφου 1 του άρθρου 3 ή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., ο παρέχων τις υπηρεσίες μπορεί, αντί της έκδοσης τιμολογίου για κάθε παροχή υπηρεσιών, να τηρεί κατάσταση κατά πελάτη, στην οποία καταχωρίζεται για κάθε παροχή υπηρεσιών η ημερομηνία παροχής των υπηρεσιών, το είδος των υπηρεσιών και το ποσό της αμοιβής που συμφωνήθηκε. Με βάση τα δεδομένα της κατάστασης αυτής εκδίδεται το τιμολόγιο την τελευταία ημέρα του μήνα εκείνου, στον οποίο αφορά, στο οποίο δεν απαιτείται αναλυτική περιγραφή, εφ' όσον η πιο πάνω κατάσταση συντάσσεται σε δύο αντίτυπα, ένα εκ των οποίων επισυνάπτεται στο τιμολόγιο. Η κατάσταση αυτή δεν απαιτείται, όταν το τιμολόγιο που εκδίδεται περιέχει αναλυτικά όλα τα δεδομένα, τα οποία απαιτούνται από τις κατ' ιδίαν διατάξεις (άρθρο 6§2).

Το εν λόγω τιμολόγιο επιτρέπεται να εκδοθεί μέχρι τη δεκάτη πέμπτη (15η) ημέρα του επόμενου μήνα, με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα (άρθρο 6§15).

Το ως άνω τιμολόγιο είναι αθεώρητο (αιτιολογική έκθεση του Ν. 4093/2012, άρθρο 9§1, και ΠΟΛ. 1004/2013, άρθρο 9§1).

3.4. Τιμολόγιο για την εισπραξη επιδοτήσεων.

Τιμολόγιο εκδίδεται και για την εισπραξη επιδοτήσεων (άρθρο 6§3).

Το ως άνω τιμολόγιο είναι αθεώρητο (αιτιολογική έκθεση του Ν. 4093/2012, άρθρο 9§1, και ΠΟΛ. 1004/2013, άρθρο 9§1).

3.5. Περιεχόμενο τιμολογίου.

Στο τιμολόγιο αναγράφονται η ημερομηνία έκδοσης αυτού, τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων, η ημερομηνία της συναλλαγής, εφ' όσον δεν συμπίπτει με την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου, και τα στοιχεία αυτής (άρθρο 6§9).

Ως πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων νοούνται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, η διεύθυνση και ο Α.Φ.Μ. (άρθρο 6§10).

Ως πλήρη στοιχεία της συναλλαγής νοούνται η αξία ή το είδος των υπηρεσιών και η αμοιβή. Στο καθαρό ποσό περιλαμβάνονται οι κατά τον χρόνο της συναλλαγής συναλλακτικές και ειδικές φορολογικές επιβαρύνσεις και προστίθεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Ακόμη αναγράφεται το συνολικό ποσό της αμοιβής (άρθρο 6§11).

3.6. Έκδοση Α.Π.Υ. αντί τιμολογίου.

Σύμφωνα με προφορικές διαβεβαιώσεις του αρμοδίου τμήματος του Υπουργείου Οικονομικών, η έκδοση θεωρημένης Α.Π.Υ. αντί αθεώρητου τιμολογίου προς υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών δεν συνιστά φορολογική παράβαση, πλην όμως υποδεικνύεται

3.7. Χρόνος έκδοσης του τιμολογίου.

Στην περίπτωση παροχής υπηρεσίας, το τιμολόγιο εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής. Όταν η παροχή υπηρεσίας διαρκεί, εκδίδεται τιμολόγιο κατά τον χρόνο, που καθίσταται απαιτητό μέρος της αμοιβής, για το μέρος αυτό και την υπηρεσία που παρασχέθηκε. Πάντως, το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί πέραν της διαχειριστικής περιόδου, που παρασχέθηκε η υπηρεσία (άρθρο 6§14).

Σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τους ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα προς το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ., το τιμολόγιο εκδίδεται με κάθε επαγγελματική τους είσπραξη, σε συμμόρφωση και με τα οριζόμενα στη φορολογία εισοδήματος ως προς τον χρόνο κτήσης του εισοδήματος από ελευθέριο επάγγελμα (άρθρο 48§7 Κ.Φ.Ε.).

3.8. Στοιχεία, που επέχουν θέση τιμολογίου.

Ως στοιχεία, που επέχουν θέση τιμολογίου, γίνονται δεκτά όλα τα έγγραφα ή μηνύματα σε χαρτί ή με ηλεκτρονική μορφή, τα οποία πληρούν τους όρους, που καθορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. (άρθρο 6§18).

4. Απόδειξη λιανικής συναλλαγής.

4.1. Περιπτώσεις έκδοσης.

Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών εκδίδει απόδειξη λιανικής, τουλάχιστον διπλότυπη, για την παροχή υπηρεσίας προς φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών του (άρθρο 7§1).

4.2. Θεωρημένη.

Η εν λόγω απόδειξη εκδίδεται θεωρημένη έως 31-12-2013 (άρθρο 9§1).

4.3. Περιεχόμενο της απόδειξης λιανικής.

Στην απόδειξη λιανικής, το ποσό της αμοιβής αναγράφεται και ολογράφως, όταν αυτή εκδίδεται χειρόγραφη. Οι ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα αναγράφουν στην απόδειξη λιανικής και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του πελάτη (άρθρο 7§3).

4.4. Δωρεάν παροχή υπηρεσίας.

Επί δωρεάν παροχής υπηρεσιών από ασκούντες ελευθέριο επάγγελμα, είτε εκδίδεται στοιχείο αυτοπαράδοσης (ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών) (άρθρο 8§12), είτε στην απόδειξη λιανικής αναγράφεται η ένδειξη «δωρεάν» (άρθρο 7§3).

Το στοιχείο αυτοπαράδοσης καταργείται από 01-01-2014 (άρθρο 14§5).

4.5. Χρόνος έκδοσης της απόδειξης λιανικής.

Ο χρόνος έκδοσης των αποδείξεων λιανικής ορίζεται, στην παροχή υπηρεσιών, στον χρόνο, που ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 6§14 του Κ.Φ.Α.Σ. (βλ. ανωτέρω υπό 3.7.) (άρθρο 7§4).

4.6. Κατάργηση απόδειξης λιανικής από 01-01-2014.

Οι διατάξεις του άρθρου 7, του Κ.Φ.Α.Σ., που αναφέρονται στην απόδειξη λιανικής, καταργούνται από 01-01-2014 (άρθρο 14§5).

5. Απόδειξη δαπάνης.

Ο υπόχρεος απεικόνιση συναλλαγών, που τηρεί βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας, για κάθε δαπάνη, η οποία αφορά στην άσκηση του επαγγέλματός του, για την οποία ο δικαιούχος δεν υποχρεούται στην έκδοση στοιχείου του Κ.Φ.Α.Σ., εκδίδει διπλότυπη απόδειξη δαπάνης. Στην απόδειξη δαπάνης, η οποία υπογράφεται και από τον δικαιούχο και στα δύο αντίτυπα, αναγράφονται:

α) τα πλήρη στοιχεία των συμβαλλομένων όπως περιγράφονται στο άρθρο 6§10.

β) η αιτιολογία και το ποσό της δαπάνης αριθμητικώς και ολογράφως. Δεν απαιτείται η αναγραφή του ποσού ολογράφως στις αποδείξεις που εκδίδονται με Η/Υ.

γ) οι τυχόν φόροι και οι λοιπές φορολογικές επιβαρύνσεις (άρθρο 8§13).

Η απόδειξη δαπάνης καταργείται από 01-01-2014 (άρθρο 14§5).

6. Διαφύλαξη δεδομένων.

6.1. Τόπος τήρησης βιβλίων και διαφύλαξης στοιχείων.

6.1.1. Κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου.

Κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου και μέχρι την υποβολή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα βιβλία τηρούνται, τα δε στοιχεία, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, φυλάσσονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν και επιδεικνύονται άμεσα στον φορολογικό έλεγχο.

Με γνωστοποίηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας του υποχρέου απεικόνισης συναλλαγών μπορεί τα βιβλία να τηρούνται, τα δε στοιχεία, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, να φυλάσσονται σε άλλο τόπο, με την προϋπόθεση ότι επιδεικνύονται στην προθεσμία, που ορίζεται από την αρμόδια φορολογική αρχή.

Επίσης, με τις προϋποθέσεις του προηγούμενου εδαφίου, μπορεί τα βιβλία να ενημερώνονται σε άλλο τόπο με τα πρωτογενή φορολογικά στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά εγγραφών, τα οποία, μετά την ενημέρωσή τους, επιστρέφονται στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν.

Ο τόπος τήρησης μπορεί να είναι ίδια ή μη επαγγελματική εγκατάσταση (άρθρο 9§2).

Σημειώνεται ότι γνωστοποιήσεις, που είχαν υποβληθεί, και εγκρίσεις, που είχαν δοθεί με τις διατάξεις του προϊσχύσαντα Κώδικα για την τήρηση των βιβλίων και των στοιχείων, εξακολουθούν να ισχύουν και για την τήρηση των βιβλίων και των στοιχείων του Κ.Φ.Α.Σ. σε

άλλο τόπο, χωρίς δηλαδή την υποχρέωση υποβολής νέας γνωστοποίησης. Τα ανωτέρω ισχύουν αναλόγως και όσον αφορά στη φύλαξη των φορολογικών στοιχείων και των ηλεκτρομαγνητικών μέσων αποθήκευσής τους (ΠΟΛ. 1004/2013).

6.1.2. Μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Μετά τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος, τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης αυτών κάθε διαχειριστικής περιόδου, μπορεί να φυλάσσονται σε οποιονδήποτε τόπο εντός ή εκτός της Ελληνικής Επικράτειας και επιδεικνύονται στην προθεσμία, που ορίζεται από την αρμόδια φορολογική αρχή. Όταν ο τόπος αποθήκευσης ευρίσκεται εκτός Ελλάδας, υποχρεούται να γνωστοποιεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., πριν την αποθήκευση, τον τόπο αυτό, καθώς και κάθε μεταβολή του τόπου αυτού (άρθρο 9§3). Αναλόγως με τα προαναφερόμενα στην παράγραφο 2 του άρθρου 9 (βλ. ανωτέρω υπό 6.1.3.), τυχόν σχετικές γνωστοποιήσεις, που έχουν υποβληθεί με τις προϊσχύσασες διατάξεις του Κ.Β.Σ., δεν υποβάλλονται ξανά (ΠΟΛ. 1004/2013).

6.1.3. Ειδικά η διαφύλαξη τιμολογίων.

Ειδικά για τη διαφύλαξη των τιμολογίων, εφαρμόζονται τα εξής:

- α) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών οφείλει να μεριμνά για την αποθήκευση των αντιγράφων των τιμολογίων, που εκδίδονται από τον ίδιο ή εξ ονόματός του και για λογαριασμό του, από τον πελάτη του ή από τρίτους, καθώς και όλων των τιμολογίων που λαμβάνει. Αντίτυπα των τιμολογίων, που εκδίδονται εξ ονόματος και για λογαριασμό του υπόχρεου απεικόνισης συναλλαγών, παραδίδονται σε αυτόν μέσα στην προθεσμία, που ορίζουν οι διατάξεις περί απεικόνισης συναλλαγών για την ενημέρωση των τηρουμένων βιβλίων.
- β) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών μπορεί να καθορίζει τον τόπο αποθήκευσης, υπό τον όρο να θέτει στη διάθεση των αρμοδίων αρχών, έπειτα από οποιαδήποτε αίτησή τους, τα τιμολόγια ή τις πληροφορίες, που έχουν αποθηκευτεί, μέσα στις προθεσμίες, που τίθενται με την αίτηση των αρχών αυτών, χωρίς αδικαιολόγητη καθυστέρηση. Όταν ο τόπος αποθήκευσης ευρίσκεται εκτός Ελλάδας, υποχρεούται να γνωστοποιεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., πριν την αποθήκευση, τον τόπο αυτό, καθώς και κάθε μεταβολή του τόπου αυτού.
- γ) Όταν η αποθήκευση δεν πραγματοποιείται με ηλεκτρονικά μέσα, που να εξασφαλίζουν την πλήρη και επιγραμμική (on line) πρόσβαση στα σχετικά δεδομένα, ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών υποχρεούται να αποθηκεύει στο εσωτερικό της Χώρας τα τιμολόγια που εκδίδει ή λαμβάνει.
- δ) Όταν η αποθήκευση γίνεται σε χώρα, με την οποία δεν υφίσταται νομική πράξη για την αμοιβαία συνδρομή με την προβλεπόμενη από τις διατάξεις του Ν. 1402/1983, του Ν. 1914/1990 και τον Κανονισμό (ΕΚ) αριθ. 1798/2003 του Συμβουλίου της 7ης Οκτωβρίου 2003 και σχετικά με το δικαίωμα πρόσβασης με ηλεκτρονικά μέσα, τηλεκφόρτωσης και χρήσης, που προβλέπεται στην περίπτωση στ', ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών υποχρεούται να αποθηκεύει στο εσωτερικό της Χώρας τα τιμολόγια, που εκδίδει ή λαμβάνει.
- ε) Ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών υποχρεούται στη διαφύλαξη των τιμολογίων με την

αρχική τους μορφή, με την οποία διαβιβάστηκαν ή τέθηκαν στη διάθεση του, σε χαρτί ή με ηλεκτρονικά μέσα. Επίσης, όταν τα τιμολόγια διαφυλάσσονται με ηλεκτρονικά μέσα, διαφυλάσσονται με ηλεκτρονικά μέσα και τα δεδομένα, που εξασφαλίζουν τη γνησιότητα της προέλευσης και την ακεραιότητα του περιεχομένου κάθε τιμολογίου.

στ) Όταν ο υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών αποθηκεύει, με ηλεκτρονικά μέσα, τα οποία εξασφαλίζουν πρόσβαση με απευθείας σύνδεση (on-line) στα σχετικά δεδομένα, τιμολόγια, τα οποία εκδίδει ή λαμβάνει, οι αρμόδιες αρχές του κράτους - μέλους, στο οποίο είναι εγκατεστημένος, και, όταν ο Φ.Π.Α. οφείλεται σε ένα άλλο κράτος - μέλος, οι αρμόδιες αρχές εκείνου του κράτους - μέλους, έχουν δικαίωμα πρόσβασης, λήψης και χρήσης αυτών των τιμολογίων.

ζ) Με τον όρο «διαφύλαξη τιμολογίου με ηλεκτρονικά μέσα» νοείται η διαφύλαξη δεδομένων, που πραγματοποιείται με ηλεκτρονικό εξοπλισμό επεξεργασίας (περιλαμβανομένης της ψηφιακής συμπίεσης) και διαφύλαξης, καθώς και με ενσύρματα, ασύρματα, οπτικά ή άλλα ηλεκτρομαγνητικά μέσα (άρθρο 9§4).

6.2. Χρόνος διαφύλαξης.

Τα βιβλία, τα στοιχεία, τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία, καθώς και τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα, στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου και, οπωσδήποτε, όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας (άρθρο 9§5).

6.3. Διαφύλαξη σε μικροφίλμ ή ηλεκτρονική μορφή.

Δίνεται η δυνατότητα σε όλους τους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών να διαφυλάττουν τα φορολογικά στοιχεία, εκδοθέντα και ληφθέντα, σε μικροφίλμ ή σε ηλεκτρονική μορφή μετά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων του Φ.Π.Α. ή των δηλώσεων φορολογίας εισοδήματος, περιορίζοντας έτσι σημαντικά τον χρόνο αποθήκευσης (άρθρο 9§6).

Επισημαίνεται ότι η δυνατότητα διαφύλαξης των φορολογικών στοιχείων σε ηλεκτρονικά μέσα, κατά τα οριζόμενα της παραγράφου αυτής, παρέχεται πλέον για το σύνολο των εκδοθέντων και ληφθέντων φορολογικών στοιχείων των υποχρέων απεικόνισης συναλλαγών, συμπεριλαμβανομένων και των ληφθέντων φορολογικών στοιχείων με ημερομηνία έκδοσης πριν την 01-01-2013 (ΠΟΛ. 1004/2013).

6.4. Μη εκτύπωση μηχανογραφικώς τηρουμένων βιβλίων.

Όταν τα αθεώρητα βιβλία και οι αθεώρητες καταστάσεις, που αναφέρονται στις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ., ενημερώνονται μηχανογραφικά, μπορεί να μην εκτυπώνονται, αλλά να φυλάσσονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα, με την προϋπόθεση, όμως, ότι τα δεδομένα τους εκτυπώνονται άμεσα όταν ζητηθεί από τον φορολογικό έλεγχο. Στην περίπτωση αδυναμίας αναπαραγωγής - εκτύπωσης των δεδομένων αυτών, η αδυναμία - μη διαφύλαξή τους

ισοδυναμεί με μη τήρηση των αντιστοιχών βιβλίων ή καταστάσεων. Αντίστοιχα, στις περιπτώσεις των φορολογικών στοιχείων, για τα οποία δεν προβλέπεται εκτύπωση των στελεχών τους, δεδομένου ότι αποθηκεύονται ηλεκτρονικά δεδομένα, που επέχουν θέση στελέχους (π.χ. ηλεκτρονικά αρχεία σήμανσης), η μη διαφύλαξη των αποθηκευμένων αυτών δεδομένων ισοδυναμεί με μη διαφύλαξη των αντιστοιχών εκδιδόμενων φορολογικών στοιχείων (άρθρο 9§7).

7. Συγκεντρωτική κατάσταση πελατών – προμηθευτών.

Ο υπόχρεος απεικόνιση συναλλαγών υποβάλλει κατάσταση, για μηχανογραφική επεξεργασία και διασταύρωση πληροφοριών, με τις συναλλαγές, που πραγματοποίησε για την επαγγελματική του εξυπηρέτηση ή την εκπλήρωση του σκοπού του, από αγορές αγαθών και λήψη υπηρεσιών, από παροχή υπηρεσιών και από καταβολή ή είσπραξη αμοιβών, αποζημιώσεων, οικονομικών ενισχύσεων και άλλων δικαιωμάτων.

Η ανωτέρω κατάσταση περιέχει το ονοματεπώνυμο και το πατρώνυμο ή την επωνυμία, καθώς και τον Α.Φ.Μ. του υποχρέου και το έτος, στο οποίο αφορά (στην κατάσταση δεν αναγράφονται πλέον το επάγγελμα, η ταχυδρομική διεύθυνση και η αρμόδια Δ.Ο.Υ. του υποχρέου, καθώς και το επάγγελμα και η διεύθυνση των συναλλασσομένων με αυτόν). Στην κατάσταση αυτή καταχωρίζονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, ο Α.Φ.Μ. των συναλλασσομένων με τον υπόχρεο (προμηθευτών, πελατών κ.λπ.), ο συνολικός αριθμός των τιμολογίων και η συνολική αξία, προ Φ.Π.Α.

Εξαιρετικά, δεν συμπεριλαμβάνονται στην κατάσταση αυτή συναλλαγές, εφ' όσον η συνολική αξία, προ Φ.Π.Α., ενός εκάστου στοιχείου, που έχει εκδοθεί για αυτές, δεν υπερβαίνει τα τριακόσια (300) Ευρώ.

Υποβάλλεται μέχρι την εικοστή πέμπτη (25η) Ιουνίου κάθε χρόνου με τις συναλλαγές του προηγούμενου ημερολογιακού έτους, αποκλειστικά με ηλεκτρονικό τρόπο επικοινωνίας στο διαδικτυακό τόπο της Γ.Γ.Π.Σ. (άρθρο 10§§1,3,4).

8. Απόδειξη συναλλαγών.

8.1. Τρόπος εξόφλησης φορολογικών στοιχείων.

8.1.1. Εξόφληση μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή.

Για την απόδειξη της συναλλαγής από τον λήπτη φορολογικού στοιχείου, που αφορά αγορά αγαθών ή λήψη υπηρεσιών αξίας τριών χιλιάδων (3.000) Ευρώ και άνω, απαιτείται η τμηματική ή ολική εξόφληση να γίνεται μέσω τραπεζικού λογαριασμού ή με επιταγή έκδοσης του λήπτη του στοιχείου. Σε περίπτωση εκχώρησης επιταγών τρίτων, εκδίδεται άμεσα λογιστική απόδειξη εκχώρησης αξιογράφων, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία των εκχωρουμένων επιταγών (άρθρο 10§6).

8.1.2. Συμψηφισμός αμοιβαίων ανταπαιτήσεων.

Επιτρέπεται ο συμψηφισμός αμοιβαίων ανταπαιτήσεων μεταξύ των αντισυμβαλλομένων, ανεξαρτήτως ύψους της αξίας της συναλλαγής και της σχέσης μεταξύ των αντισυμβαλλομένων (άρθρο 10§6).

Επιτρέπονται οι συμψηφισμοί, που θα γίνονται από 01-01-2013 και εφ' εξής, για τις αμοιβαίες ανταπαιτήσεις μεταξύ των αντισυμβαλλομένων, που προκύπτουν από

φορολογικά στοιχεία, τα οποία έχουν εκδοθεί και πριν την 01-01-2013 (ΠΟΛ. 1004/2013).

8.1.3. Εκδιδόμενα από τις τράπεζες παραστατικά εισπράξεων ή πληρωμών μετρητοίς. Στα εκδιδόμενα από τις τράπεζες και λοιπά πιστωτικά ιδρύματα παραστατικά στοιχεία πάσης φύσεως εισπράξεων ή πληρωμών μετρητοίς για συναλλαγές φυσικών ή νομικών προσώπων ή κοινοπραξιών ποσού άνω των δώδεκα χιλιάδων (12.000) Ευρώ αναγράφεται και ο Α.Φ.Μ. του συναλλασσομένου. Σε περίπτωση αλλοδαπού φυσικού προσώπου, αναγράφεται ο αριθμός διαβατηρίου ή ταυτότητας (άρθρο 10§7 εδ. α').

8.1.4. Εκδιδόμενες επιταγές, που καλύπτουν εξόφληση επαγγελματικών συναλλαγών. Στις εκδιδόμενες επιταγές, που καλύπτουν εξόφληση επαγγελματικών συναλλαγών, ανεξαρτήτως ποσού, αναγράφεται υποχρεωτικά ο Α.Φ.Μ. του εκδότη, του εκάστοτε οπισθογράφου καθώς και του τελευταίου κομιστή, που εισπράττει αυτή. Επίσης, αναγράφεται υποχρεωτικά ο Α.Φ.Μ. του εκδότη της επιταγής, που προσκομίζεται για εξόφληση οφειλής προς το Δημόσιο, ανεξαρτήτως ποσού (άρθρο 10§7 εδ. β').

8.2. Βάρος απόδειξης.

Το βάρος της απόδειξης της συναλλαγής φέρει τόσο ο εκδότης, όσο και ο λήπτης του στοιχείου, οι οποίοι δικαιούνται να επιβεβαιώνουν τα αναγκαία στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου από τη δήλωση έναρξης εργασιών ή από άλλο πρόσφορο αποδεικτικό στοιχείο, επιφυλασσομένων των διατάξεων περί φορολογικού απορρήτου, τα οποία οι συμβαλλόμενοι υποχρεούνται εκατέρωθεν να παρέχουν, φέροντας ο καθένας και την ευθύνη για την ακρίβεια των στοιχείων που παρέχει.

Η επιβεβαίωση των στοιχείων των συναλλασσομένων μπορεί να γίνεται και από βάση δεδομένων ή αρχείο υποχρέων απεικόνισης συναλλαγών, που είναι διαθέσιμα από τη Γ.Γ.Π.Σ. του Υπουργείου Οικονομικών, καμπτομένου στην περίπτωση αυτή του ισχύοντος φορολογικού απορρήτου (άρθρο 10§8).

9. Χρόνος έναρξης ισχύος διατάξεων Κ.Φ.Α.Σ.

Ο χρόνος έναρξης ισχύος των διατάξεων του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών είναι η 01-01-2013 (άρθρο 13).

10. Κατάργηση διατάξεων από 01-01-2014.

Οι διατάξεις των άρθρων 5, 7 και 8 του Κ.Φ.Α.Σ. παύουν να ισχύουν την 01-01-2014. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών συστήνεται Ομάδα Εργασίας, προκειμένου να επεξεργασθεί και να υποβάλει, μέχρι 30-06-2013, τις προτάσεις της για περαιτέρω

απλοποίηση και βελτίωση των προβλεπομένων από τον Κ.Φ.Α.Σ. διατάξεων και αντίστοιχες τροποποιήσεις, που απαιτούνται στην εμπορική και λογιστική νομοθεσία (άρθρο 14§5).

Ευστάθιος Κ. Μπακάλης

Δικηγόρος – Φορολογικός Σύμβουλος Ολομελείας Προέδρων Δ.Σ.

D.E.A. Φορολογικού Δικαίου Université Paris I Panthéon – Sorbonne

M.Δ.Ε. Αστικού Δικαίου Νομικής Σχολής Πανεπιστημίου Αθηνών

M.Δ.Ε. Φορολογικού Δικαίου Οικονομικού Πανεπιστημίου Αθηνών



[Κατεβάστε το σημείωμα εδώ](#)