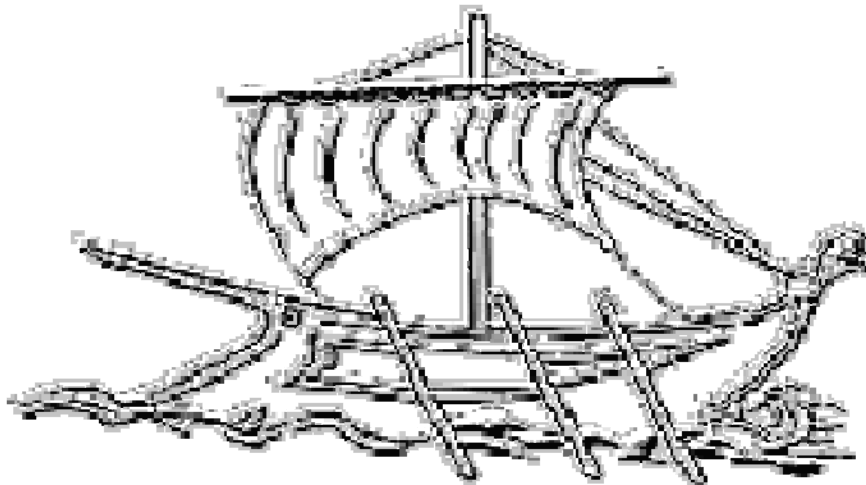


ΤΕΙ ΠΕΙΡΑΙΑ
ΣΧΟΛΗ
ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΘΕΜΑ: ΒΙΒΛΙΑ Β΄ ΚΑΙ Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΤΟΥ ΚΒΣ



ΤΩΝ ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΩΝ: ΦΡΑΓΚΟΥ ΧΡΙΣΤΙΝΑ
ΚΑΙ ΧΑΛΚΟΥ ΜΑΡΙΑ
ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ: Κα ΑΘΗΝΑ ΧΟΝΔΡΑΚΗ

ΠΕΙΡΑΙΑΣ 2012

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ	5
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι :<<ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ >>	
Άρθρο 1- Αντικείμενο Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.	7
Άρθρο 2-Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων.	7
• Έννοια επιτηδευματία.	7
• Διάκριση επιτηδευματιών ως προς τα πρόσωπα.	8
Άρθρο 3-Διάκριση επιτηδευματιών έννοια χονδρικής και λιανικής πώλησης .	8
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙ :<<ΒΙΒΛΙΑ ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ>>	
Άρθρο 4-Ένταξη επιτηδευματιών σε κατηγορία τήρησης βιβλίων	10
• Ειδικές περιπτώσεις/απαλλαγές.	12
•	Αλλαγή
κατηγορίας βιβλίων στη διάρκεια χρήσης (υποχρεωτικά).	12
• Συμπεράσματα, επισημάνσεις, βασικές έννοιες στο άρθρο 4.	13
• Πίνακας υποχρέωσης τήρησης ή μη βιβλίων ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα του προηγούμενου χρόνου.	14
• Πίνακας ορίων ακαθάριστων εσόδων για την ένταξη σε κατηγορίες βιβλίων.	15
Άρθρο 5-Βιβλία Α΄ κατηγορίας.	16
Άρθρο 6-Βιβλία Β΄ κατηγορίας.	18
• Συμπεράσματα ,επισημάνσεις, βασικές έννοιες στο άρθρο 6.	20
• Αποφάσεις-Ερμηνευτικές εγκύκλιοι.	23
• Βιβλία Β΄ κατηγορίας.	25
• Υπόδειγμα βιβλίου εσόδων – εξόδων.	26
Άρθρο 7-Βιβλία Γ΄ κατηγορίας.	28
• Συμπεράσματα, επισημάνσεις, βασικές έννοιες στο άρθρο 7.	30
• Θέματα άρθρου 7	
- Κλασσικό σύστημα τήρησης λογιστικών βιβλίων.	32
- Το συγκεντρωτικό σύστημα τήρησης λογιστικών βιβλίων.	33
- Έναρξη τήρησης ή διακοπής τήρησης βοηθητικών ημερολογίων.	33

- Πορεία εγγραφών στο κλασικό σύστημα(πίνακας).	34
- Πορεία εγγραφών στο συγκεντρωτικό σύστημα (πίνακας).	35
- Βιβλία Γ' κατηγορίας.	36
- Τήρηση των λογιστικών βιβλίων Γ' κατηγορίας.	36
- Ειδικά βιβλία.	38
- Υποχρεωτική εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ.	38
- Συγκεντρωτική καταχώρηση ακαθάριστων εσόδων στα βιβλία Γ' κατηγορίας.	39
- Στα βιβλία Γ' κατηγορίας γίνεται αναλυτική και όχι συγκεντρωτική (μηνιαία) καταχώρηση των ημερήσιων δελτίων «Ζ».	40
- Δεν υπάρχει υποχρέωση παρακολούθησης των ταμειακών πράξεων ξεχωριστά στο γενικό ημερολόγιο.	40
- Τρόπος ενημέρωσης βιβλίων Γ' κατηγορίας. Βοηθητικά ημερολόγια.	41
- Τι πρέπει να περιέχεται σε ένα ημερολόγιο.	42
- Ενδεικτικό Υπόδειγμα-Μηχανογραφικά τηρούμενου αναλυτικού ημερολογίου.	43
- Ενδεικτικό Υπόδειγμα Γενικού Καθολικού.	44
- Εκπτώσεις λόγω τζίρου. Τρόπος καταχώρησης εκπτώσεων και επιστροφών στα βιβλία.	45
- Υποχρεώσεις τήρησης αναλυτικής λογιστικής.	46
- Λογαριασμός Ταμείου. Αποδείξεις (ή γραμμάτια) είσπραξης ή πληρωμής.	47
- Εγγραφές κλεισίματος βιβλίων Γ' κατηγορίας.	48
- Χρόνος εμφάνισης των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων	48
Άρθρο 8-Βιβλίο αποθήκης, παραγωγής- κοστολογίου.	49
• Σκοπιμότητα τήρησης του βιβλίου αποθήκης.	49
• Προϋποθέσεις για την τήρηση βιβλίου αποθήκης.	49
• Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίου αποθήκης.	50
• Πότε δημιουργείται υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης.	51
• Παύση υποχρέωσης τήρησης βιβλίου αποθήκης.	51
• Επιχειρήσεις με δυο κλάδους.	51
• Το βιβλίο αποθήκης στα υποκαταστήματα.	52
• Απαλλαγή υποχρέωσης τήρησης βιβλίου αποθήκης.	52
• Ποια είναι τα δικαιολογητικά στοιχεία εγγραφής στο βιβλίο αποθήκης.	53

• Υπόδειγμα βιβλίου αποθήκης. Παρατηρήσεις επί τρόπου τήρησης. Χρόνος ενημέρωσης-εκτύπωσης.	54
• Η τήρηση βιβλίου Τεχνικών Προδιαγραφών και Παραγωγής-Κοστολογίου.	56
Άρθρο 9-Έννοια-Βιβλία υποκαταστήματος.	57
• Τι θεωρείται υποκατάστημα.	57
• Βιβλία υποκαταστήματος σε Β΄ κατηγορία βιβλίων.	57
• Βιβλία υποκαταστήματος σε Γ΄ κατηγορία βιβλίων.	57
• Εξαιρέσεις από τήρηση βιβλίων σε υποκαταστήματα.	58
• Προϋποθέσεις απαλλαγής.	60
• Πίνακας βιβλίων υποκαταστήματος και χρόνος μεταφοράς των δεδομένων.	61
• Χρόνος ενημέρωσης- εκτύπωσης των βιβλίων του υποκαταστήματος (πίνακας).	62
• Θεωρημένα και αθεώρητα βιβλία υποκαταστήματος (πίνακας).	62
Άρθρο 10-Πρόσθετα βιβλία.	63
• Βιβλίο ποσοτικής παραλαβής.	63
• Βιβλίο εξόδων πρώτης εγκατάστασης.	64
• Βιβλίο για τις παραγωγικές επενδύσεις.	64
• Άλλα Π.Β (επιγραμματικά).	65
• Πίνακας Π.Β.- Υπόχρεων τήρησης και χρόνου ενημέρωσης τους (πίνακας).	66

ΚΕΦΑΛΑΙΟ IV :<< ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ, ΘΕΩΡΗΣΗ ΚΑΙ ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ>>

Άρθρο 17-Χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων(πίνακας).	70
Άρθρο 18-Τρόπος ενημέρωσης των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων.	72
Άρθρο 19-Θεώρηση βιβλίων και στοιχείων.	73
• Πίνακας Θεωρημένων- Αθεώρητων βιβλίων.	73
Άρθρο 21-Τόπος τήρησης βιβλίων και στοιχείων. Χρόνος διαφύλαξης αυτών.	75

ΚΕΦΑΛΑΙΟ IV :<< ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΗ ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ>>

Άρθρο 22-Μηχανογράφηση γενικά.	78
Άρθρο 24-Χρόνος και τρόπος μηχανογραφικής ενημέρωσης των βιβλίων και έκδοσης των στοιχείων.	79
Άρθρο 29-Ισολογισμός –Αποτελέσματα χρήσης.	83

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων αποτελεί αναμφισβήτητα παράγοντα οργάνωσης και τάξης των επιχειρήσεων. Με τις διατάξεις του δίνει το δικαίωμα άμυνας εναντίον πιθανών αυθαιρεσιών των φοροτεχνικών ελεγκτών και δημιουργεί τις απαραίτητες προϋποθέσεις για τη σύλληψη της πραγματικής φορολογητέας ύλης, ώστε να επιβάλλονται οι φόροι με ιδιαίτερο τρόπο.

Η εργασία αυτή προσπαθεί με την ανάλυση, ανάπτυξη και ερμηνεία των διατάξεων του Κ.Β.Σ να γίνονται πιο κατανοητές οι διατάξεις αυτές ώστε να αποτελεί ένα σπουδαίο βοήθημα σε όσους η εφαρμογή των διατάξεων του Κ.Β.Σ αποτελεί αναπόσπαστο κομμάτι του επαγγέλματος τους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ

I

ΓΕΝΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

ΑΡΘΡΟ 1

Αντικείμενο κώδικα βιβλίων και στοιχείων.

Με τις διατάξεις του κώδικα αυτού ορίζονται οι υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των επιτηδευματιών, σχετικά με την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των στοιχείων, για την εκπλήρωση των φορολογικών υποχρεώσεων.

ΑΡΘΡΟ 2

Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων.

Κάθε ημεδαπό ή αλλοδαπό φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα, που ασκεί δραστηριότητα στην Ελληνική επικράτεια και αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επαγγελματία ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση, καθώς και οι αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, αναφερόμενοι στο εξής με τον όρο «επιτηδευματίας», τηρεί, εκδίδει, παρέχει, ζητά, λαμβάνει, υποβάλλει, διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων που ορίζονται από τον κώδικα αυτό, κατά περίπτωση.

Έννοια επιτηδευματία.

Επιτηδευματίας για τις διατάξεις του ΚΒΣ, θεωρείται το πρόσωπο που συγκεντρώνει αθροιστικά τις προϋποθέσεις και τα εννοιολογικά στοιχεία της παρ. 1 του άρθρου 2 του ΚΒΣ, **δηλαδή:**

1. να είναι ημεδαπό ή αλλοδαπό πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα
2. να ασκεί δραστηριότητα στην ελληνική επικράτεια και
3. να αποβλέπει στην απόκτηση εισοδήματος από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή γεωργική επιχείρηση ή από ελευθέριο επαγγελματία ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση.

Επίσης επιτηδευματίας θεωρείται και η Αστική Εταιρεία κερδοσκοπική ή μη κερδοσκοπική.

Διάκριση επιτηδευματιών ως προς τα πρόσωπα.

Οι επιτηδευματίες διακρίνονται ως προς τα πρόσωπα σε φυσικά, νομικά, κοινοπραξίες, κοινωνίες Αστικού Κώδικα και αστικές εταιρείες.

1. **Φυσικό πρόσωπο** είναι κάθε άνθρωπος ικανός να έχει δικαιώματα και υποχρεώσεις (Άρθρο 34 Α.Κ).
2. **Νομικά πρόσωπα** είναι οι εμπορικές εταιρείες [ομόρρυθμες (Ο.Ε.), ετερόρρυθμες (Ε.Ε.), ανώνυμες (Α.Ε.), περιορισμένης ευθύνης (ΕΠΕ) και ετερόρρυθμες κατά μετοχές], οι δημόσιες, δημοτικές, κοινοτικές, συνεταιριστικές επιχειρήσεις κερδοσκοπικού χαρακτήρα, οι αλλοδαπές εταιρικές επιχειρήσεις και τα υποκαταστήματα αυτών, που ασκούν επιχείρηση ή έχουν εγκατάσταση εντός της ελληνικής επικράτειας.
3. Νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα
4. **Αφανείς, συμμετοχικές εταιρείες**
5. **Κοινωνία Αστικού Δικαίου**
6. **Αστική Εταιρεία**
7. **Κοινοπραξία**

ΑΡΘΡΟ 3

Διάκριση επιτηδευματιών, έννοια χονδρικής και λιανικής πώλησης.

1. **Οι επιτηδευματίες διακρίνονται** ανάλογα με το αντικείμενο των εργασιών τους:
 - α) Σε εκείνους που πωλούν αγαθά, χονδρικής ή λιανικής, αυτούσια ή μετά από επεξεργασία, ιδίως κατεργασία ή εξευγενισμό ή συναρμολόγηση ή διασκευή ή συσκευασία,
 - β) σε εκείνους που παρέχουν υπηρεσίες,
 - γ) σε εκείνους που πωλούν αγαθά και παρέχουν υπηρεσίες (μικτή δραστηριότητα).
2. Για την εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα αυτού θεωρείται:
 - 2.1) **χονδρική πώληση**, η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε άλλο επιτηδευματία και στα πρόσωπα των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 2 του Κώδικα αυτού, για την άσκηση του επαγγέλματος τους ή την εκτέλεση του σκοπού τους, η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών εκτός της χώρας καθώς και η πώληση εισαγωγικού δικαιώματος,
 - 2.2) **λιανική πώληση**, η πώληση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε φυσικό πρόσωπο, για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών,
 - 2.3) **ως παροχή υπηρεσιών** και η περίπτωση κατά την οποία χρησιμοποιούνται υλικά, των οποίων το κόστος σε κάθε περίπτωση δεν υπερβαίνει το ένα τρίτο (1/3) της συνολικής αμοιβής, με την προϋπόθεση ότι από την χρησιμοποίηση των υλικών αυτών δεν παράγεται νέο είδος αγαθού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ

II

**BIBLIA
ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΩΝ**

ΑΡΘΡΟ 4

Ένταξη επιτηδευματιών σε κατηγορία τήρησης βιβλίων

Η ένταξη επιτηδευματιών σε μια από τις τρεις κατηγορίες βιβλίων εξαρτάται βασικά από το πραγματοποιούμενο ύψος των ακαθάριστων εσόδων, σε πολλές όμως περιπτώσεις εξαρτάται και από τον νομικό τύπο της επιχείρησης ή από το αντικείμενο εργασιών.

Ειδικότερα, κριτήρια για την ένταξη σε κατηγορία τήρησης βιβλίων είναι:

1. Ύψος ακαθάριστων εσόδων προηγούμενου έτους.
2. Αντικείμενο εργασιών.
3. Πρόσωπο που ασκεί το επάγγελμα (φυσικό ή νομικό).
4. Νομική μορφή εταιρείας (ΟΕ, ΑΕ κ.λπ.).
5. Πληθυσμός πόλης ή χωριού ή τουριστική περιοχή (5000 κάτοικοι).
6. Καθεστώς Φ.Π.Α. που υποχρεωτικά ή προαιρετικά ή επιχείρηση εντάχθηκε.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ	ΟΡΙΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	
ΔΕΥΤΕΡΗ	μέχρι και	1.500.000
ΤΡΙΤΗ	άνω των	1.500.000

ΣΗΜΕΙΩΣΗ:

- ο Αν η προηγούμενη διαχειριστική περίοδος είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη του 12μήνου τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα για την εφαρμογή των διατάξεων του κώδικα αυτού βρίσκονται με αναγωγή.
- Όταν πωλούνται αγαθά για λογαριασμό τρίτου ως ακαθάριστο έσοδο για την τήρηση βιβλίων θεωρείται η αξία των αγαθών που πωλήθηκαν.
- Για την υποχρέωση σύνταξης απογραφής από τον επιτηδευματία της δεύτερης κατηγορίας κατά την πρώτη διαχειριστική του περίοδο τα ακαθάριστα έσοδα αυτής δεν ανάγονται σε ετήσια.
- ο Ο επιτηδευματίας, από την έναρξη της διαχειριστικής του περιόδου, μπορεί να τηρήσει βιβλία ανώτερης κατηγορίας από εκείνη στην οποία εντάσσεται, με την προϋπόθεση της τήρησης όλων των βιβλίων και των στοιχείων, που ορίζονται για την κατηγορία αυτή, επιφυλασσομένων των διατάξεων της παραγράφου 9 του άρθρου 32 του ν.1642/1986.
- Ειδικά ο επιτηδευματίας της Α' κατηγορίας μπορεί να τηρήσει βιβλία ανώτερης κατηγορίας και από την αρχή κάθε μήνα, με τις προϋποθέσεις που ορίζονται από το πρώτο εδάφιο της παραγράφου αυτής.

- ο Σε περιπτώσεις μετασχηματισμού επιχειρήσεων, η νέα εταιρία έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις για την εφαρμογή των διατάξεων του κώδικα αυτού, που είχε οποιαδήποτε από τις επιχειρήσεις ή κλάδους που μετασχηματίστηκαν.

Ένταξη στη Γ' κατηγορία

Στην τρίτη κατηγορία:

1. Οι ημεδαπές και οι αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρείες.
2. Τα πρόσωπα των περ. β', γ' και δ' της παρ. 1 του άρθρου 101 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (ν. 2238/1994-ΦΕΚ 151 Α') που ασχολούνται με την πώληση και την ανέγερση οικοδόμων ή την κατασκευή δημοσίων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, καθώς και οι κοινοπραξίες που έχουν το ίδιο αντικείμενο εργασιών εφόσον συμμετέχει σε αυτές ένα τουλάχιστον από τα πρόσωπα του παρόντος εδάφιου ή ημεδαπή ανώνυμη ή περιορισμένης ευθύνης εταιρεία.
3. Οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρίες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου και οι αστικές εταιρίες που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών για όλες τις δραστηριότητές τους, εφόσον σε αυτές συμμετέχει τουλάχιστον ένα από τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 101 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος.
4. Οι κοινοπραξίες στις οποίες εισφέρεται η κατασκευή τμήματος ή ολόκληρου δημόσιου ή ιδιωτικού τεχνικού έργου από τις κοινοπραξίες της περίπτωσης 2.

Κατ' εξαίρεση, μπορούν να τηρήσουν βιβλία δεύτερης κατηγορίας οι αλλοδαπές γενικά επιχειρήσεις που εγκαθίστανται στην Ελλάδα με βάση τις διατάξεις των α.ν.89/1967 (ΦΕΚ 132Α) και 378/1968 (ΦΕΚ 82Α), καθώς και τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών αεροπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα και απαλλάσσονται από τη φορολογία εισοδήματος με τον όρο της αμοιβαιότητας.

Ένταξη στη Β' κατηγορία

Στη δεύτερη κατηγορία με την επιφύλαξη των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού :

1. Ο εκμεταλλευτής πλοίου δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 3 του ν.27/1975 , καθώς και ο επιτηδευματίας του οποίου τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται με ειδικό τρόπο, σύμφωνα με τη νομοθεσία περί φορολογίας εισοδήματος, με εξαίρεση τον επιτηδευματία που ασχολείται με την κατασκευή δημοσίων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων.
2. Ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών, καθώς και ο πρατηριούχος χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων .
Όποιος από τους παραπάνω επιτηδευματίες διατηρεί και κλάδο πώλησης άλλων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών τηρεί, για όλες τις δραστηριότητές του τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στο σύνολο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του όχι όμως κατηγορίας κατώτερης της δεύτερης.
3. Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου, ο εκμεταλλευτής περιπτέρου, ο πωλητής οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και

λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά στις κινητές λαϊκές αγορές ή πλανοδίως, ο επιτηδευματίας του μητρώου ΔΙ.ΠΕ.ΘΕ. για την εμπορία πετρελαίου εσωτερικής καύσης (diesel) θέρμανσης και εκμεταλλευτής κινητής καντίνας.

Όποιος διατηρεί και κλάδο πώλησης άλλων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών τηρεί για τον κλάδο αυτό τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδα του κλάδου αυτού όχι όμως κατηγορίας κατώτερης της δεύτερης με την επιφύλαξη των παραγράφων 4 και 6 του άρθρου αυτού.

Ένταξη στη Β' και πάνω κατηγορία

1. Επιχειρήσεις φαγητών , ποτών αν σερβίρονται.
2. Παραδοσιακά καφενεία.

Ανάλογα με τον τζίρο.

Σε χωριά

1. Οι ατομικές επιχειρήσεις αρχίζουν από Β' κατηγορία βιβλίων.
2. Εταιρείες (Ο.Ε. , Ε.Ε) αρχίζουν από Β' κατηγορία βιβλίων.
3. Εταιρείες (Α.Ε. , Ε.Π.Ε.) αρχίζουν από Γ' κατηγορία βιβλίων.

Σε πόλεις

Από Β' κατηγορίας βιβλία και πάνω εκτός αν πρόκειται για εξαιρέσεις.

Παροχή Υπηρεσιών (Π.Υ.)

Από Β' κατηγορίας και πάνω.

Ειδικές απαλλαγές

Απαλλάσσονται από την 1/1/1996, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων:

1. Από την τήρηση βιβλίων:

α) οι πράκτορες κρατικών λαχείων και παιγνίων (ΠΡΟ-ΠΟ , ΛΟΤΤΟ και συναφή) μόνο για τη δραστηριότητα αυτή. Δεν περιλαμβάνονται όσοι λειτουργούν με τη μορφή ΑΕ ή ΕΠΕ

β) οι εφημεριδοπώλες (υποπράκτορες εφημερίδων και περιοδικών)

Αλλαγή κατηγορίας βιβλίων στη διάρκεια της χρήσης (υποχρεωτικά)

Ο επιτηδευματίας ως γνωστό εντάσσεται σε κατηγορία βιβλίων στην αρχή της διαχειριστικής περιόδου. Όταν όμως στη διάρκεια της χρήσης ασκηθεί και δεύτερη δραστηριότητα ενδέχεται ο επιτηδευματίας να επιβάλλεται να αλλάξει την κατηγορία των βιβλίων την οποία νομίμως τηρεί. Αυτό συμβαίνει στη περίπτωση φυσικού προσώπου που τηρεί βιβλίο αγορών με δραστηριότητα σε πόλη ή χωριό

κάτω των 5.000 κατοίκων ή η νέα δραστηριότητα αφορά κατάσταση που σερβίρονται και φαγητά ή ποτά (εστιατόρια , ταβέρνες κ.λπ.) ή πρόκειται για παροχή υπηρεσίας.

Στην περίπτωση αυτή η νέα δραστηριότητα συμπαρασύρει και την πρώτη και θα πρέπει να τηρηθούν βιβλία Β΄ κατηγορίας και γι' αυτήν κατά την διάρκεια της χρήσης.

Ακόμα ο επιτηδευματίας επιβάλλεται να αλλάξει κατηγορία βιβλίων στη διάρκεια της χρήσης όταν εσφαλμένα παρέμεινε ή εντάχθηκε σε κατώτερη κατηγορία στην αρχή της διαχειριστικής περιόδου. Στην περίπτωση βέβαια αυτή επιβάλλονται οι κυρώσεις της μη τήρησης βιβλίων προσήκουσας κατηγορίας για το διάστημα που μεσολαβεί από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου μέχρι του χρόνου της αλλαγής.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ , ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ , ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΣΤΟ ΑΡΘΡΟ 4

- Οι Α.Ε. και οι Ε.Π.Ε τηρούν πάντοτε λογιστικά βιβλία , χωρίς να εξετάζεται το ύψος των ακαθάριστων εσόδων.
- Επίσης βιβλία τρίτης κατηγορίας τηρούν και οι κοινοπραξίες ή η άλλης νομικής μορφής επιχειρήσεις κατασκευής δημοσίων έργων, εφόσον ο προϋπολογισμός του έργου που αναλαμβάνουν υπερβαίνει το όριο τήρησης βιβλίων Γ΄ κατηγορίας.
- Επιπλέον βιβλία Γ΄ κατηγορίας τηρούν από 1/1/2002 ανεξαρτήτως ύψους εσόδων και τα λοιπά πρόσωπα του άρθρου 101 του ν.2238/94 που ασχολούνται με την πώληση ανεγειρομένων οικοδομών ή με την κατασκευή δημοσίων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, καθώς και οι κατασκευαστικές κοινοπραξίες των οποίων ένα μέλος τουλάχιστον είναι Α.Ε ή Ε.Π.Ε. ή συνεταιρισμός ή δημοτική – κοινοτική επιχείρηση.
- Πάντοτε βιβλίο εσόδων –εξόδων τηρούν 5 κλάδοι επιτηδευματιών ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους, αν δεν λειτουργούν με την μορφή Α.Ε ή Ε.Π.Ε. οι κλάδοι αυτοί είναι:
 1. οι πράκτορες εφημερίδων και περιοδικών.
 2. Εκείνοι που φορολογούνται με ειδικό τρόπο στη φορολογία εισοδήματος.
 3. Οι εκμεταλλευτές πλοίων δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 3 του ν.27/75
 4. Οι πρατηριούχοι υγρών καυσίμων για την εμπορία πετρελαίου.
 5. Ο πρατηριούχος χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων.Δηλαδή εξαιτίας του ύψους των ακαθάριστων εσόδων σε καμία περίπτωση δεν υποχρεούνται να τηρήσουν λογιστικά βιβλία , όπως επίσης δεν έχουν δικαίωμα να τηρήσουν βιβλίο αγορών. Από 1/1/2003 καταργήθηκε η ειδική ένταξη στη Β΄ κατηγορία.
- Πάντοτε βιβλίο αγορών τηρούν 3 κλάδοι επιτηδευματιών, ανεξάρτητα από τα ακαθάριστα έσοδά τους και τον πληθυσμό της πόλης ή του χωριού που είναι εγκαταστημένοι, εκτός αν λειτουργούν ως Α,Ε, ή Ε.Π.Ε . οι κλάδοι αυτοί είναι:
 - α) ο εκμεταλλευτής περιπτέρου, β) ο πωλητής οπωρολαχανικών, νωπών

αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων, γ) ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης

- Οι επιτηδευματίες μπορούν να ζητήσουν από την ΔΟΥ την απαλλαγή τους από τήρηση ή την τήρηση βιβλίων κατώτερης κατηγορίας

Πίνακας υποχρέωσης τήρησης ή μη βιβλίων ανάλογα με τα ακαθάριστα έσοδα του προηγούμενου χρόνου

α/α	Κατηγορίες Κ.Β.Σ	Όρια ακαθαρίστων εσόδων	Παρατηρήσεις
1	Απαλλασσόμενοι τήρησης βιβλίων, ΑΛΠ και ΑΠΥ Φ.Π.Α: Απαλλασσόμενοι	9.000 Ευρώ από πώληση αγαθών 4.000 Ευρώ από παροχή υπηρεσιών 9.000 Ευρώ από πώληση και παροχή υπηρεσιών, όχι όμως η ΠΥ μεγαλύτερη των 4.000. Φορτηγό πλοίο Ν.27/75 με χωρητικότητα μέχρι 500 κόρους.	Εξαιρούνται: Ελεύθεροι επαγγελματίες (γιατροί, δικηγόροι, λογιστές κ.λπ.). Χονδروπωλητές κατά κύριο λόγο (χονδρικές πωλήσεις άνω του 60%) Εξαγωγείς ανεξάρτητα από ποσοστό. Όλα τα νομικά πρόσωπα. Όλες οι επιχειρήσεις που τηρούν πρόσθετα-κλαδικά βιβλία της παρ. 5 του άρθρου 10.
2	Δεύτερη(εσόδων-εξόδων) Φ.Π.Α: Κανονικό καθεστώς	Μέχρι 1.000.000 Ευρώ.	Εξαιρούνται: ΑΕ,ΕΠΕ, οι επιχειρήσεις που κατονομάζονται στην παρ.2 του άρθρου 4 και οι κατηγορίες των επαγγελματιών της παρ.4 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ
3	Τρίτη(Λογιστικά βιβλία) Φ.Π.Α: Κανονικό καθεστώς	Άνω των 1.000.000 Ευρώ.	Εξαιρούνται: οι κατηγορίες επαγγελματιών των παρ.3 κα 4 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ, εφόσον δεν λειτουργούν με τη μορφή της ΑΕ ή ΕΠΕ.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΟΡΙΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΝΤΑΞΗ ΣΕ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ

Κατηγορίες Βιβλίων (Άρθρο 4 ΚΒΣ)	Από 1-1-1992 (Π.Δ. 186/92 Άρθρ. 2 παρ. 5, 4 παρ. 7, 40 παρ. 2 Εγγ. 1000661/12/3-1-92) Δρχ.	Από 1-1-1996 (Εγκ. ΠΟΛ. 1015/16-1-96 Άρθρ. 3 παρ. 3 Π.Δ. 134/96) Δρχ.	Απο 1-1-1998 (Άρθρ. 15 Ν 2579/98) Δρχ.	Από 1-1-2000 Άρθρ. 9 παρ. 2 & 3 Ν. 2753/99 Δρχ.	Από 1-1-2002 Άρθρ. 17 παρ. 1β Ν. 2948/2000 €	Από 1-1-2003 Άρθρ. 1 παρ. 5, 2 παρ. 3 Ν. 3052/02 €
Απαλλασσόμενοι -Με πωλήσεις αγαθών -Με παροχή υπηρεσιών	1.500.000 500.000	1.800.000 600.000	1.800.000 600.000	2.500.000 1.000.000	7.500 3.000	9.000 4.000
Εσόδων – Εξόδων (Β΄) Λογιστικά (Γ΄)	15.000.000 180.000.000 και άνω των 180 εκ.	18.000.000 180.000.000 άνω των 180 εκ.	18.000.000 250.000.000 άνω των 250 εκ.	25.000.000 300.000.000 άνω των 300 εκ.	75.000 900.000 άνω των 900.000	100.000 1.000.000 άνω του 1 εκ.

ΑΡΘΡΟ 5

Βιβλία πρώτης κατηγορίας

Τα βιβλία Α' κατηγορίας ή αλλιώς βιβλία αγορών, τηρούνταν μέχρι την τροποποίηση του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που έγινε το 2010, από τα τέσσερα (4) εντασσόμενα σ' αυτή την κατηγορία επαγγέλματα τα οποία είναι:

- ❖ Περιπτεράς (“κίοσκι” εγκατεστημένο σε πεζοδρόμιο, κήπο ή πλατεία).
- ❖ Ο αποκλειστικά λιανοπωλητής αγαθών πρωτογενούς παραγωγής, όπως οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων στις κινητές λαϊκές αγορές με “πάγκο” και όχι με αυτοκίνητο, (περιλαμβάνεται και το εθιμικό “παζάρι”, Π.Δ. 3325/1955).
- ❖ Ο πρατηριούχος – έμπορος βενζίνης,
- ❖ Ο πρατηριούχος – έμπορος πετρελαίου.

Αν ο ίδιος επιτηδευματίας διατηρεί δύο από τα παραπάνω επαγγέλματα, τηρεί και για τα δύο βιβλία Α' κατηγορίας.

Πώς τηρείται το βιβλίο αγορών

Ο επιτηδευματίας της πρώτης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί **βιβλίο αγορών**, σε ξεχωριστές στήλες του οποίου καταχωρεί :

- α)** το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και την χρονολογία έκδοσης ή λήψης του και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη,
- β)** την αξία αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τα έξοδα, το Φ.Π.Α. των πράξεων αυτών και τις επιστροφές και εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερα στοιχεία, οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες.

Η αξία κάθε πράξης από τις προαναφερθείσες, αναλύεται σε στήλες ή σε καταστάσεις ανάλογα με την φορολογία εισοδήματος και τον ΦΠΑ. Η ανάλυση αυτή πρέπει να γίνει μέχρι τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή των φορολογικών δηλώσεων. Σημειώνεται ότι η αξία της αγοράς των παγίων στοιχείων, ο ΦΠΑ τους και τα δάνεια που χορηγούνταν ή λαμβάνονταν, καταχωρούνταν σε ιδιαίτερες στήλες του βιβλίου.

Τα ποσά των εξόδων μέχρι πενήντα (50) ευρώ έκαστο και ο Φ.Π.Α που αντιστοιχεί σ' αυτά μπορεί να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν με ένα ποσό ανά εκδότη στοιχείου.

ΘΕΜΑΤΑ ΑΡΘΡΟΥ 5

❖ Ανάλυση κάθε πράξης για να εξυπηρετηθούν οι κατά περίπτωση φορολογίες.

Στις διατάξεις του άρθρου 5 ορίζεται ότι πρέπει να γίνεται ανάλυση σε στήλες των αγοραζομένων αγαθών, ούτως ώστε να εξυπηρετούνται οι φορολογίες. Δηλαδή :

Για το Φ.Π.Α : Οι αγορές πρέπει να καταχωρούνται κατά συντελεστή Φ.Π.Α.

Για τη φορολογία εισοδήματος: Οι αγορές να καταχωρούνται σε χωριστές στήλες κατά μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους.

Η ανάλυση αυτή επιτρέπεται να γίνεται είτε απ' ευθείας στο βιβλίο , είτε σε αθεώρητες καταστάσεις.

Ο χρόνος της ανάλυσης αυτής ορίζεται ότι πρέπει να γίνεται το αργότερο μέχρι την λήξη της προθεσμίας των φορολογικών δηλώσεων.

Δηλαδή :

Για το Φ.Π.Α: Δεκαπέντε μέρες μετά τη λήξη του ημερολογιακού τριμήνου.

Για τη φορολογία εισοδήματος: Μέχρι την ημερομηνία υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

Πρακτικά όμως, για τόσο μικρούς επιτηδευματίες οι αναλύσεις αυτές καλό είναι να γίνονται απ' ευθείας κατά την καταχώρηση των τιμολογίων στο βιβλίο αγορών, γιατί διαφορετικά γίνεται διπλή εργασία. Πριν γίνουν οι πρώτες καταχωρήσεις, των τιμολογίων αγοράς , στο βιβλίο πρέπει να διαπιστώνεται σε ποιους και πόσους μοναδικούς συντελεστές ανήκουν τα εμπορευόμενα αγαθά και να δημιουργούνται ανάλογες στήλες, σε συνδυασμό με τους συντελεστές του Φ.Π.Α.

❖ Προαιρετική τήρηση βιβλίου αγορών

Ο επιτηδευματίας , ανεξάρτητα από την ειδική ένταξη του επαγγέλματός του σε κατηγορία βιβλίων τουλάχιστον δεύτερης (εσόδων – εξόδων) , εφόσον σε κάποια διαχειριστική περίοδο τα ακαθάριστα έσοδά του δεν υπερέβησαν το όριο που προβλέπεται για την απαλλαγή από την τήρηση βιβλίων , την επόμενη διαχειριστική περίοδο , μπορεί αν δεν θέλει να μεταταχθεί στους απαλλασσόμενους , να τηρήσει προαιρετικά βιβλίο αγορών και να υπάγεται στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ Εγκ ΠΟΛ 1138/91.

❖ Φύλαξη παραστατικών

Στο βιβλίο αγορών κάποιες δαπάνες δεν είναι απαραίτητο να καταχωρηθούν, παλαιότερα δεν καταχωρούντο καθόλου δαπάνες, πλην όμως το ΣτΕ με την 2106/85 απόφασή του , έκρινε ότι ο φορολογούμενος , ο οποίος τηρεί βιβλίο αγορών , έχει υποχρέωση να φυλάσσει τα παραστατικά δαπανών είτε έχει υποχρέωση να τα καταχωρεί στο βιβλίο , είτε όχι.

BIBLIA ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

1. Βιβλίο αγορών
2. Βιβλίο επενδύσεων κατά τον αναπτυξιακό νόμο
3. Πρόσθετα βιβλία που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ.5 Κ.Β.Σ

ΑΡΘΡΟ 6

Βιβλία δεύτερης κατηγορίας

Πως τηρείται το βιβλίο Εσόδων-Εξόδων;

1. Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί βιβλίο εσόδων-εξόδων, σε ξεχωριστές στήλες του οποίου καταχωρεί:

α) το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων,

β) τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων υλών, από την παροχή υπηρεσιών και από λοιπές πράξεις,

γ) τις δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, τις δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις,

δ) τις επιστροφές και τις εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερο στοιχείο επί των πιο πάνω πράξεων, οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες,

ε) το Φ.Π.Α που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.

❖ Ανάλυση συναλλαγών

2. Το ποσό κάθε πράξης της προηγούμενης παραγράφου **αναλύεται** σε ιδιαίτερες στήλες του τηρούμενου βιβλίου ή σε καταστάσεις, ανάλογα με τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος και του Φ.Π.Α. Η ανάλυση αυτή μπορεί να γίνει το αργότερο μέχρι τη λήξη της προθεσμίας για την υποβολή των φορολογικών δηλώσεων.

❖ Καταχώρηση ημερήσιων ακαθάριστων εσόδων συνολικά

3. Τα ποσά των ακαθάριστων εσόδων και ο Φ.Π.Α που αντιστοιχεί σ' αυτά μπορεί να καταχωρούνται 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. Σε περίπτωση χρήσης ταμειακής μηχανής αναγράφεται ο αριθμός του ημερησίου δελτίου "Ζ", όπως ορίζεται από τις εκάστοτε ισχύουσες αποφάσεις περί Τεχνικών Προδιαγραφών των φ.τ.μ. **Παρέχεται η δυνατότητα καταχώρησης των ημερήσιων δελτίων «Ζ» με μία μηνιαία συγκεντρωτική εγγραφή με βάση δελτίο μηνιαίας αναφοράς**, που εκτυπώνεται από την φ.τ.μ., και στο οποίο εμφανίζονται τα αντίστοιχα αθροίσματα των επιμέρους ημερησίων δελτίων «Ζ», με αναγραφή στο βιβλίο εσόδων-εξόδων της περιόδου που αφορά καθώς και του πρώτου και του τελευταίου αριθμού του ημερησίου δελτίου «Ζ» του αντίστοιχου μήνα. **Τα ημερήσια δελτία «Ζ» θα συνεχίσουν να εκδίδονται και να διαφυλάσσονται** κατά τα οριζόμενα από τις εκάστοτε ισχύουσες αποφάσεις περί τεχνικών προδιαγραφών των φ.τ.μ. και των διατάξεων της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κώδικα αυτού. Στον ίδιο χρόνο διαφυλάσσονται και τα παραπάνω δελτία αναφοράς.

❖ Υποχρέωση διακεκριμένης καταχώρησης εσόδων και εξόδων

4. Σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου καταχωρούνται διακεκριμένα:

- α) τα έσοδα και τα έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου,
- β) οι αυτοπαραδόσεις αγαθών ή η ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών,
- γ) η αξία αγοράς παγίων στοιχείων , ο Φ.Π.Α που αναλογεί σε αυτά, καθώς και οι αποσβέσεις τους όταν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα,
- δ) οι καταθέσεις και οι αναλήψεις κεφαλαίων , τα δάνεια που χορηγούνται και λαμβάνονται , καθώς και οι εισπράξεις ή οι καταβολές που γίνονται για μερική ή ολική εξόφλησή τους.

❖ Ετήσια ανάλυση εσόδων

5. Στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου και εντός του επόμενου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου , γίνεται ανάλυση των ακαθάριστων εσόδων από πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών , με διάκριση λιανικών-χονδρικών , των εξόδων για αμοιβές προσωπικού και τρίτων , για ενοίκια , για τόκους και για λοιπά έξοδα. Η ανάλυση αυτή δεν απαιτείται εάν προκύπτει από τον τρόπο τήρησης του βιβλίου εσόδων-εξόδων.

❖ Υποχρεωτική τήρηση βιβλίου απογραφών

6. Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας τηρεί και βιβλίο απογραφών

εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων , σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 27 και 28 του παρόντος Κώδικα , εφόσον τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του από πώληση αγαθών υπερέβησαν το όριο τήρησης βιβλίων Α΄ κατηγορίας της παρ. 7 του άρθρου 4. Στο βιβλίο απογραφών η καταγραφή της απογραφής γίνεται κατά ποσότητα και αξία μέχρι την 20^η Φεβρουαρίου εκάστου έτους και όχι αργότερα από την ημερομηνία υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α ή δήλωσης φορολογίας εισοδήματος.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ,ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ,ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΣΤΟ ΑΡΘΡΟ 6

- ❖ Πρέπει να καταχωρούνται **σε χωριστές στήλες τα ακαθάριστα έσοδα** από πωλήσεις α) εμπορευμάτων , β) προϊόντων , γ) πρώτων υλών, δ) παροχή υπηρεσιών και ε) από λοιπές πράξεις.
- ❖ **Επίσης να καταχωρούνται σε χωριστές στήλες** τα έσοδα από λιανικές και χονδρικές πωλήσεις. Η καταχώρηση αυτή δεν χρειάζεται , όταν γίνεται ανάλυση λιανικών-χονδρικών πωλήσεων στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου και μέχρι 31 Ιανουαρίου του επόμενου χρόνου. Πρακτικά όμως αυτό που εξυπηρετεί είναι η άμεση διάκριση και καταχώρηση σε χωριστές στήλες των εσόδων αυτών.
- ❖ **Δεν υπάρχει υποχρέωση** να καταχωρούνται χωριστά οι πωλήσεις μετρητοίς και επί πιστώσει.
- ❖ **Τα ακαθάριστα έσοδα** και π.Φ.Α που αναλογεί μπορούν να καταχωρούνται ημερησίως **με μια συγκεντρωτική εγγραφή** με αναγραφή του πρώτου και τελευταίου αριθμού για κάθε ένα είδος και σειρά στοιχείου και δεν είναι απαραίτητο να καταχωρούνται ένα προς ένα τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία. Π.χ όταν για τις πωλήσεις μιας ημέρας εκδόθηκαν 10 τιμολόγια πώλησης από μια σειρά , 8 και 11 τιμολόγια πώλησης-δελτία αποστολής από δύο σειρές, 32 αποδείξεις λιανικής πώλησης από μια σειρά, τα έσοδα αυτά θα καταχωρηθούν τουλάχιστον με 4 συγκεντρωτικές εγγραφές , δηλαδή ανάλογες του είδους και των σειρών των φορολογικών στοιχείων που εκδόθηκαν.
- ❖ Όταν οι **αποδείξεις λιανικής πώλησης ή οι αποδείξεις παροχής υπηρεσιών εκδίδονται από φ.τ.μ** αναγράφεται ο αριθμός του ημερησίου δελτίου «Ζ».
- ❖ **Από 1-1-2005** (άρθρο 6 παρ.3 Κ.Β.Σ) δόθηκε η δυνατότητα ενημέρωσης του βιβλίου Εσόδων –Εξόδων **με μια συγκεντρωτική μηνιαία εγγραφή** με βάση το δελτίο μηνιαίας αναφοράς.
- ❖ **Αντίθετα οι αγορές και γενικά τα έξοδα** πρέπει να καταχωρούνται αναλυτικά ,δηλαδή μια εγγραφή για κάθε ένα φορολογικό στοιχείο. Ειδικά για τα ποσά των εξόδων μέχρι πενήντα (50) ευρώ έκαστο και ο Φ.Π.Α που αντιστοιχεί σε αυτά, μπορεί να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν με ένα ποσό ανά εκδότη στοιχείου.
- ❖ **Οι αγορές** πρέπει να καταχωρούνται σε ξεχωριστές στήλες ανάλογα με τον προορισμό τους , δηλαδή α) εμπορευμάτων, β) πρώτων και βοηθητικών υλών , γ) δαπάνες λήψης υπηρεσιών , δ) γενικά έξοδα , ε) λοιπές πράξεις .
- ❖ **Τα γενικά έξοδα** πρέπει να αναλύονται στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου και εντός μηνός από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου (31/1) σε α) αμοιβές προσωπικού , β) αμοιβές τρίτων , γ) ενοίκια, δ) τόκους και ε) λοιπά γενικά έξοδα. Η ανάλυση αυτή δεν απαιτείται εάν καταχωρούνται κατ' ευθείαν στο βιβλίο σε ξεχωριστές στήλες.
- ❖ **Οι επιστροφές και οι εκπτώσεις** όταν εκδίδεται πιστωτικό τιμολόγιο **μπορούν να καταχωρούνται** αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες, αντίθετα από τις προϊσχύουσες διατάξεις (μέχρι 30/6/92) που απαιτούσαν υποχρεωτική καταχώρηση σε ιδιαίτερη στήλη.
- ❖ **Ο Φ.Π.Α** καταχωρείται , συνολικά για κάθε εγγραφή χωρίς να εξετάζεται αν προέρχεται από πωλήσεις ή αγορές που ανήκουν σε διαφορετικούς

συντελεστές, για τις μεν εκροές σε μια στήλη στη σελίδα των εσόδων , για τις δε εισροές σε μια άλλη στήλη στη σελίδα των εξόδων. Η διαφορά του αθροίσματος των δύο αυτών στηλών για κάθε ημερολογιακό δίμηνο , είναι το ποσό που πρέπει να αποδοθεί στο Δημόσιο ή αν προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο να μεταφερθεί στη δήλωση του επόμενου διμήνου.

- ❖ **Οι πωλήσεις και οι αγορές** πρέπει να αναλύονται για τις ανάγκες των φορολογιών(εισοδήματος, ΦΠΑ κλπ) σε ξεχωριστές στήλες του τηρούμενου βιβλίου ή σε καταστάσεις, οι οποίες συντάσσονται το αργότερο μέχρι τη λήξη της προθεσμίας των κατά περίπτωση φορολογικών δηλώσεων , δηλαδή οι πωλήσεις και αγορές πρέπει να καταχωρούνται σε τόσες στήλες όσοι οι συντελεστές του ΦΠΑ στους οποίους ανήκουν και οι πωλήσεις σε χωριστές στήλες κατά μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους.
- ❖ **Σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου καταχωρούνται:**
 1. οι αγορές των **παγίων στοιχείων** , ο ΦΠΑ που αναλογεί και οι αποσβέσεις τους όταν εξάγεται λογιστικό αποτέλεσμα .
 2. τα έσοδα και έξοδα για **λογαριασμό τρίτου.**
 3. τα χορηγούμενα και λαμβανόμενα **δάνεια**, καθώς και οι εισπράξεις και οι καταβολές που γίνονται για τη μερική ή ολική εξόφλησή τους.
- ❖ **Στο βιβλίο αναγράφεται η χρονολογία έκδοσης ή λήψης** , κατά περίπτωση , του καταχωρημένου δικαιολογητικού , ο αύξων αριθμός και το είδος του , καθώς και το ονοματεπώνυμο του αντισυμβαλλόμενου στο σκέλος των εξόδων.
- ❖ Η ενημέρωση του βιβλίου εσόδων-εξόδων γίνεται μέχρι την 15^η ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού.
- ❖ Υποχρέωση **ανάλυσης** των καταχωρούμενων ποσών ή στο βιβλίο ή σε καταστάσεις ανάλογα με **τους μοναδικούς συντελεστές της φορολογίας εισοδήματος.**
- ❖ **Δεν απαιτείται κατά την ημερήσια συγκεντρωτική καταχώρηση** των εσόδων η αναγραφή του συνολικού αριθμού των εκδοθέντων στοιχείων.
- ❖ **Ενημέρωση βιβλίου Εσόδων- Εξόδων με μια μηνιαία εγγραφή των ημερησίων δελτίων «Ζ» με το δελτίο μηνιαίας αναφοράς**
 1. **Γενικά:**

Παρέχεται η δυνατότητα ενημέρωσης του βιβλίου εσόδων – εξόδων με μια συγκεντρωτική μηνιαία εγγραφή με τις Α.Λ.Π και τις Α.Π.Υ που εκδίδονται από φ.τ.μ. αντί σε ημερήσια βάση.

Η συγκεντρωτική εγγραφή γίνεται με βάση δελτίο μηνιαία αναφοράς , που εκτυπώνεται από την φ.τ.μ. , και στο οποίο εμφανίζονται τα αντίστοιχα αθροίσματα των επιμέρους ημερησίων δελτίων «Ζ».

Στο βιβλίο εσόδων – εξόδων αναγράφεται η περίοδος που αφορά καθώς και ο πρώτος και ο τελευταίος αριθμός του ημερησίου δελτίου «Ζ» του αντίστοιχου μήνα.

Τα ημερήσια δελτία «Ζ» θα συνεχίσουν να εκδίδονται και να διαφυλάσσονται. Στον ίδιο χρόνο διαφυλάσσονται και τα παραπάνω δελτία αναφοράς. Έναρξη ισχύος 1-1-2005

2.Φ.Τ.Μ που δεν έχουν δυνατότητα εκτύπωσης δελτίου μηνιαίας αναφοράς

Η δυνατότητα της συγκεντρωτικής μηνιαίας αναφοράς είναι προαιρετική και παρέχεται με την προϋπόθεση ότι στο δελτίο μηνιαίας αναφοράς που εκτυπώνεται από την φ.τ.μ. , εμφανίζονται τα αντίστοιχα αθροίσματα των επιμέρους ημερησίων δελτίων «Ζ» του μήνα , απεικονίζεται δηλαδή στο δελτίο μηνιαίας αναφοράς κάθε ημερήσιο δελτίο «Ζ» χωριστά καθώς και το άθροισμα αυτών.

Στην περίπτωση που χρησιμοποιούνται **ταμειακές μηχανές οι οποίες δεν έχουν την δυνατότητα εκτύπωσης δελτίου μηνιαίας αναφοράς**, δεν θα εφαρμόζεται η νέα δυνατότητα της μηνιαίας καταχώρησης των ημερησίων δελτίων «Ζ» και θα συνεχίσει να καταχωρείται στο βιβλίο εσόδων-εξόδων κάθε ημερήσιο δελτίο «Ζ» χωριστά.

Η έναρξη ενημέρωσης με βάση το δελτίο μηνιαίας αναφοράς μπορεί να γίνει σε οποιοδήποτε μήνα επιθυμεί ο επιτηδευματίας.

❖ Τρόπος ενημέρωσης του Βιβλίου Εσόδων-Εξόδων

Στο βιβλίο Εσόδων-Εξόδων καταχωρούνται με βάση το δελτίο μηνιαίας αναφοράς , η περίοδος που αφορά (π.χ. 1/3-31/3/2005) καθώς και ο πρώτος και τελευταίος αριθμός των ημερησίων δελτίων «Ζ» του αντίστοιχου μήνα .

❖ Διαφύλαξη του Μηνιαίου Δελτίου Αναφοράς και των ημερησίων δελτίων «Ζ»

Το μηνιαίο δελτίο αναφοράς διαφυλάσσεται για όσο χρόνο διαφυλάσσονται και για τα άλλα στοιχεία

Από την δυνατότητα ενημέρωσης του βιβλίου Εσόδων-Εξόδων με μία μηνιαία εγγραφή με βάση το δελτίο αναφοράς δεν αλλάζει και παραμένει η υποχρέωση έκδοσης και διαφύλαξης των ημερησίων δελτίων «Ζ», τα οποία θα συνεχίσουν να εκδίδονται κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στις εκάστοτε ισχύουσες αποφάσεις περί τεχνικών προδιαγραφών των φ.τ.μ. και θα διαφυλάσσονται στον χρόνο που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 21 του Κ.Β.Σ

❖ Στα βιβλία Γ' κατηγορίας γίνεται αναλυτική και όχι συγκεντρωτική (μηνιαία) καταχώριση των ημερησίων δελτίων «Ζ»

Στους επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας δεν παρέχεται η δυνατότητα συγκεντρωτικής (μηνιαίας) καταχώρησης των ημερησίων δελτίων «Ζ», με βάση δελτίο μηνιαίας αναφοράς. Δηλαδή στα τρίτης κατηγορίας βιβλία η ενημέρωση συνεχίζεται να γίνεται αναλυτικά κατά ημέρα με βάση τα ημερήσια «Ζ» της φ.τ.μ.

ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ-ΕΡΜΗΝΕΥΤΙΚΕΣ ΕΓΚΥΚΛΙΟΙ

1. Απαλλαγή ορισμένων κατηγοριών επιτηδευματιών της δεύτερης κατηγορίας βιβλίων από την τήρηση βιβλίου απογραφών και τη σύνταξη απογραφής την 31.12.2004 και στο εξής 1100938/ΠΟΛ.1134/14.12.2004 Αποφ. Υπ. Οικ.

A. Οι επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ, έχουν δε ως κύριο αντικείμενο των εργασιών τους (άνω του 50% του συνόλου των ακαθ. Εσόδων) μία από τις πιο κάτω δραστηριότητες, απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίου απογραφών και την κατάρτιση απογραφής εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων (αποθεμάτων) κατά την 31.12.2004 και στο εξής:

1. Εκμετάλλευση λατομείου (απλή εξόρυξη αργών λίθων- επεξεργασία λατομικών προϊόντων).
2. Κατασκευή ή εμπορία σφραγίδων , επιγραφών και περιοδικών.
3. Εκμετάλλευση τυπογραφείου γενικά.
4. Φωτογραφείο και εργαστήριο εμφάνισης Φίλμς- Εκτυπώσεις φωτογραφιών γενικά.
5. Επιχειρήσεις εκδόσεως εφημερίδων και περιοδικών.
6. Βιβλιοδετείο.
7. Εργαστήριο φωτοτυπιών και πολυγραφήσεων.
8. Αρτοποιείο , πρατήριο άρτου , ειδών αρτοποιίας και ζαχαροπλαστικής, εργαστήριο ζαχαροπλαστικής (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
9. Γαλακτοζαχαροπλαστείο και γαλακτοπώλης γενικά (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
10. Εμπορία Ειδών διατροφής(πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
11. Εμπορία νωπών και κατεψυγμένων ιχθύων (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
12. Οπωρολαχανοπώλης(πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
13. Ελαιοτριβείο.
14. Αλευρόμυλος.
15. Εμπορία ρακών ή απορριμμάτων.
16. Εμπορία ψυλικών (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
17. Πρακτορείο εφημερίδων και περιοδικών γενικά.
18. Ανθοπωλείο.
19. Ο επιτηδευματίας που διατηρεί Εστιατόριο, Ζαχαροπλαστείο, Κέντρο Διασκέδασης, Μπάρ , Καφετέρια, κυλικείο, αναψυκτήριο και λοιπά συναφή.
20. Ξενοδοχειακές επιχειρήσεις.
21. Ο επιτηδευματίας που ασχολείται με την κατασκευή ιδιωτικών ή δημόσιων τεχνικών έργων(τεχνικές επιχειρήσεις).
22. Εμπορία ειδών βιβλιοπωλείου(πώληση χονδρική-λιανική).
23. Εμπορία ειδών χαρτοπωλείου (φάκελοι, γραφική ύλη, κ.λπ.) ειδών σχεδιάσεως και συναφών οργάνων(πώληση χονδρική-λιανική).
24. Επιχειρήσεις εκδόσεως βιβλίων γενικά.
25. Ο επιτηδευματίας που ενεργεί επεξεργασία για λογαριασμό τρίτων(φασόν).

26. Ο επιτηδευματίας που πωλεί αγαθά για λογαριασμό τρίτων.
27. Φαρμακείο.
28. Εργαστήρια τυροπιττών και συναφών ειδών(πώληση χονδρική-λιανική).
29. Ο επιτηδευματίας που πωλεί ηλεκτρονικά ανταλλακτικά και εξαρτήματα (χονδρική- λιανική).
30. Υλικά ραπτικής και υποδηματοποιίας(χονδρική- λιανική).
31. Έμπορος σιδηρικών εργαλείων χειρός και ειδών κιγκαλερίας (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
32. Είδη υγιεινής διατροφής (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
33. Παλιοσίδερα, σίδηρο και παλαιά μέταλλα (σκραπ).
34. Μεταχειρισμένα ανταλλακτικά αυτοκινήτων και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων (που αγοράζονται με το βάρος). Σε περίπτωση σύνταξης απογραφής των ειδών αυτών , αυτή μπορεί να διενεργείται με το βάρος και όχι κατ' είδος.
35. Εμπορία Ψιλικών και Ζαχαρωδών προϊόντων(πώληση χονδρική- λιανική).
36. Εμπορία παλαιών γραμματοσήμων και συναφών.
37. Έμπορος ψιλικών-κλωστικών ραφής και πλεξιματος, νημάτων , εργόχειρων, κεντημάτων και συναφών ειδών (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
38. Αγρότες και αγροτικές εκμεταλλεύσεις.
39. Παλαιοπώλης (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
40. Έμπορος μεταχειρισμένων ειδών ένδυσης και υφασμάτων λαϊκής κατανάλωσης (που αγοράζονται ή πωλούνται με το βάρος).
41. Έμπορος ψευδοκοσμημάτων γενικά (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
42. Έμπορος αγαθών που προέρχονται από πλειστηριασμούς.
43. Πρατηριούχος καπνοβιομηχανικών προϊόντων.
44. Έμπορος ωδικών πτηνών , μικρών ζώων , τροφών και εξαρτημάτων αυτών , διακοσμητικών ψαριών, πτηνών, ζώων και συναφών (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).
45. Έμπορος ψευδοκοσμημάτων γενικώς (πώληση χονδρική ή κυρίως χονδρική).
46. Έμπορος χρωμάτων βερνικιών απόκων και λοιπών συναφών (λιανικώς ή κυρίως λιανικώς).
47. Κτηνιατρικά φαρμακεία.
48. Πώληση τηλεκαρτών.
49. Πώληση καρτών κινητής τηλεφωνίας.
50. Κρεοπώλες (πώληση λιανική ή κυρίως λιανική).

Β. Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων που τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας και εμπορεύεται παράλληλα με το πετρέλαιο, λιπαντικά, τσιγάρα και άλλα είδη για την υποχρέωση σύνταξης απογραφής των λοιπών εμπορευομένων ειδών (πλην πετρελαίου, λιπαντικών και τσιγάρων) της 31/12/2004 και εφεξής, κρίνεται αυτοτελώς με βάση τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση αυτών. Για την υποχρέωση σύνταξης απογραφής για το πετρέλαιο, τα λιπαντικά και τα τσιγάρα κρίνεται με βάση τα συνολικά ακαθάριστα έσοδά του από την πώληση όλων των αγαθών που εμπορεύεται κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 6 του κώδικα.

Γ. Η απογραφή των εμπορεύσιμων αγαθών των επιτηδευματιών της Β' κατηγορίας μπορεί να καταχωρείται χειρόγραφα ή μηχανογραφικά, ξεχωριστές σελίδες της μηνιαίας κατάστασης του βιβλίου εσόδων – εξόδων ή των θεωρημένων και μη χρησιμοποιημένων μηχανογραφικών εντύπων του βιβλίου εσόδων – εξόδων ή σε ιδιαίτερες σελίδες του χειρόγραφα τηρούμενου βιβλίου.

ΒΙΒΛΙΑ Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

1. Βιβλίο εσόδων – εξόδων
2. Βιβλίο απογραφών εμπορεύσιμων αγαθών. Απογραφή μπορεί να γίνει και στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου εσόδων – εξόδων. Στις τελευταίες σελίδες του βιβλίου και εντός του επόμενου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου γίνεται ανάλυση των ακαθάριστων εσόδων
3. Βιβλίο επενδύσεων κατά τον αναπτυξιακό νόμο.
4. Πρόσθετα βιβλία που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 10 παρ. 5.

**ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΒΙΒΛΙΟΥ ΕΣΟΔΩΝ – ΕΞΟΔΩΝ
ΕΣΟΔΑ**

Χρονολογία Έκδοσης λήψης στοιχείων 2006		Δικαιολογητικό Εγγραφής		Αιτιολογία	Ακαθάριστα έσοδα από										Έσοδα επόμενης χρήσης	Φ.Π.Α.
					Εμπορεύματα				Προϊόντα		A' & B' ύλες	Παροχή Υπηρεσιών		Λοιπές Πράξεις		
ΜΗΝΑΣ	ΗΜΕΡΑ	ΕΙΔΟΣ ΣΕΙΡΑ	No		Υποδήματα		Εσώρουχα		Υποκάμισα		Ύφασμα	ΦΑΣΩΝ				
					Χονδρικά	Λιανικά	Χονδρικά	Λιανικά	Χονδρικά	Λιανικά	Π.χ. Λιανικά	Χονδρικά	Λιανικά			
					19%	19%	19%	19%	19%	19%	19%	19%	19%			
11	1	ΤΠ-ΔΑ	40	Πωλήσεις υποκαμίσων					1,500,00							285,00
11	1	ΑΛΠ	1-20	Λιανικές πωλήσεις		500,00		250,00		155,00						171,95
11	1	Τιμ. Α	18-45	Πωλήσεις εμπ/των	1.200,00											228,00
11	2	Τιμ. Β	15-20	Πωλήσεις εμπ/των			800,00									152,00
11	2	«Ζ»	12	Λιανικές πωλήσεις		500,00		251,00		180,00						176,89
11	3	«Ζ»	13	Λιανικές πωλήσεις		300,00				350,00						123,50
11	4	Τ.Π.Υ	5-8	Φασόν								900,00				171,00
11	6	Π.Τ.	13	Επιστροφή υποκαμίσων					-300,00							-57,00
11	7	«Ζ»	14	Λιανικές πωλήσεις		200,00		100,00		55,00	65,00					79,80
Σύνολο σε μεταφορά					1.200,00	1.500,00	800,00	601,00	1.200,00	740,00	65,00	900,00				1.331,14

ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΒΙΒΛΙΟΥ ΕΣΟΔΩΝ - ΕΞΟΔΩΝ

ΕΞΟΔΑ

Χρονολογία Έκδοσης λήψης του στοιχείου 2006		Δικαιολογητικό Εγγραφής		Ονοματεπώνυμο ή επωνυμία αντισυμβαλλόμενου	Αγορές για				Δαπάνες για			Έξοδα επόμενης χρήσης	Φ.Π.Α	
					Εμπορεύματα		A & B ύλες	Από μη υποκειμ.	Πάγια	Λήψη Υπηρεσ.	Γενικά έξοδα			
ΜΗΝΑΣ	ΗΜΕΡΑ	ΕΙΔΟΣ ΣΕΙΡΑ	Νο		9%	19%	19%						Με δικαι. εκπτ. Φ.Π.Α	Χωρίς δικαι. έκπτ.
11	1	Τιμ. Ε	281	Γορτυνία ΑΕ			5.500,00							1.045,00
11	2	ΤΠ-ΔΑ	3230	Α.Γεωργίου & ΣΙΑ ΟΕ	1.220,00									109,80
11	5	Απόδ.	-	ΔΕΗ						150,10	28,25			13,51
11	5	Αποδ.	-	Ενοίκιο							300,00			
11	5	Τ.Π.Υ	15	Κ.Κωνσταντίνου					1.250,00					237,50
11	12	Τιμ. Α	342	«Γορτυνία» ΑΕ			900,00							171,00
11	15	Π.Τ.	205	Α.Γεωργίου & ΣΙΑ ΟΕ	-220,00									-19,80
11	18	Τιμ.	28	Δ.Ζαχαρόπουλος		2.100,00								399,00
Σύνολο σε μεταφορά					1.000,00	2.100,00	6.400,00			1.250,00	150,10	328,25		1.956,01

ΑΡΘΡΟ 7

Βιβλία τρίτης κατηγορίας

Τήρηση λογιστικών βιβλίων με οποιοδήποτε σύστημα

1.Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματός του , τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής.

Υποχρεωτική εφαρμογή ΕΓΛΣ-Μητρώο παγίων στοιχείων

2.Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας βιβλίων εφαρμόζει υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο(π.δ.1123/1980, ΦΕΚ 283 Α), μόνο ως προς την δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων , δευτεροβάθμιων και των υπογραμμισμένων τριτοβάθμιων λογαριασμών , με εξαίρεση τους λογαριασμούς της ομάδας 9 , οι οποίοι δεν τηρούνται. Η ανάπτυξη των δευτεροβάθμιων λογαριασμών , σε μη θεσμοθετημένους από τις διατάξεις του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου τριτοβάθμιους λογαριασμούς, καθώς και η ανάπτυξη των τριτοβάθμιων σε επίπεδο τεταρτοβαθμίων , γίνεται σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής και τις ανάγκες του επιτηδευματία. Επίσης τηρεί και μητρώο παγίων περιουσιακών στοιχείων, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην παράγραφο 2.2.103 του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου. Τα έπιπλα και σκεύη μπορεί να παρακολουθούνται στο μητρώο παγίων ανά συντελεστή απόσβεσης. **Ειδικές διατάξεις που αναφέρονται στην εφαρμογή του Ελληνικού Γενικού Λογιστικού Σχεδίου, με τις οποίες μεταβάλλονται **πρόσθετες υποχρεώσεις** σε κατηγορίες επιτηδευματιών, καθώς και οι διατάξεις που επιβάλλουν την τήρηση κλαδικών λογιστικών σχεδίων , κατισχύουν των διατάξεων της παραγράφου αυτής. Η παράβαση των ειδικών αυτών διατάξεων συνιστά και παράβαση των διατάξεων του παρόντος και επισύρει τις συνέπειες και τις κυρώσεις που προβλέπονται από τον Κώδικα αυτό.**

Τρόπος τήρησης λογαριασμών

3.Από τους λογαριασμούς του γενικού και των αναλυτικών καθολικών πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων, ώστε να είναι ευχερής η πληροφόρηση ή η επαλήθευση από το φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.

Ανά μήνα καταχώρηση εσόδων

4. Η παράγραφος 4 του άρθρου 5, καθώς και το πρώτο και δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 6 έχουν ανάλογη εφαρμογή και επί τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας.

Ειδικά βιβλία για Α.Ε και Ε.Π.Ε

5. Οι ανώνυμες εταιρείες τηρούν βιβλίο πρακτικών γενικών συνελεύσεων των μετοχών, βιβλίο πρακτικών του διοικητικού συμβουλίου και βιβλίο μετοχών.

Οι εταιρείες περιορισμένης ευθύνης τηρούν βιβλίο πρακτικών συνελεύσεων και βιβλίο πρακτικών διαχείρισης.

Υποχρέωση επιτηδευματιών που τηρούν τα βιβλία τους με Δ.Λ.Π

6. Ο επιτηδευματίας που συντάσσει τις Ετήσιες Οικονομικές του Καταστάσεις σύμφωνα με τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα (Δ.Λ.Π) τηρεί τα λογιστικά του βιβλία ή με βάση τις αρχές και τους κανόνες της ισχύουσας φορολογικής νομοθεσίας

7. Ο επιτηδευματίας που τηρεί τα βιβλία του σύμφωνα με τους κανόνες των Δ.Λ.Π υποχρεούται:

Α. Να συντάσσει Πίνακα Συμφωνίας Λογιστικής-Φορολογικής Βάσης (Π.Σ.Λ.Φ.Β) .

Στον πίνακα αυτόν καταχωρούνται σε χωριστές στήλες για κάθε πρωτοβάθμιο διαφοροποιημένο λογαριασμό σε χρέωση ή πίστωση:

α) Η αξία όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία (Λογιστική βάση).

β) Η αξία όπως προσδιορίζεται με βάση τους κανόνες της φορολογικής νομοθεσίας (Φορολογική βάση).

γ) Η διαφορά μεταξύ Λογιστικής και Φορολογικής βάσης.

Β. Να τηρεί ιδιαίτερο Φορολογικό Μητρώο Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων, το οποίο μπορεί να είναι ενσωματωμένο στο κύριο Μητρώο Πάγιων Περιουσιακών Στοιχείων της εταιρείας και χρησιμοποιείται ως βάση του ποσοτικού προσδιορισμού των αναγκαίων καταχωρήσεων στον Π.Σ.Λ.Φ.Β. και στον Πίνακα Φορολογικών Αποτελεσμάτων, στο βαθμό που, κατά την εφαρμογή των Δ.Λ.Π, προκύπτουν διαφορές στην αποτίμηση πάγιων περιουσιακών στοιχείων είτε λόγω της διαφοροποίησης της προ των αποσβέσεων αξίας τους είτε λόγω της διαφοροποίησης των συσσωρευμένων αποσβέσεων.

Γ. Να συντάσσει Πίνακες Φορολογικών Αποτελεσμάτων Χρήσης, Σχηματισμού Φορολογικών Αποθεματικών και Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Φορολογικών Αποθεματικών, των οποίων τα δεδομένα προκύπτουν από λογαριασμούς που τηρούνται με τη διπλογραφική μέθοδο.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ,ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΕΙΣ, ΒΑΣΙΚΕΣ ΕΝΝΟΙΕΣ ΣΤΟ ΑΡΘΡΟ 7

- ❖ Τα λογιστικά βιβλία τηρούνται με τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα και σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης.
- ❖ Η τήρηση του Γ.Λ.Σ είναι υποχρεωτική από όλους τους επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας με τους όρους που ορίζονται.
- ❖ Η τήρηση του Γ.Λ.Σ είναι υποχρεωτική και από τους επιτηδευματίες που προαιρετικά τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας.
- ❖ Δεν καθορίζονται οι λογαριασμοί του γενικού και των αναλυτικών καθολικών που πρέπει να τηρούνται, αλλά ορίζεται ότι πρέπει να τηρηθούν με τέτοιο τρόπο ώστε να είναι ευχερής η επαλήθευση, από το φορολογικό έλεγχο, για τις κατά περίπτωση φορολογίες. Εφόσον όμως από την παρ.2 ορίζεται ότι πρέπει να τηρηθούν οι λογαριασμοί του ΓΛΣ και εφόσον τηρηθούν σωστά, θέμα δυσχερούς επαλήθευσης δεν είναι δυνατόν να τεθεί.
- ❖ Για ειδικά θέματα ως προς την τήρηση των βιβλίων τρίτης κατηγορίας ακολουθούνται οι γνωμοδοτήσεις του Ε.ΣΥ.Λ. , με τις οποίες καθορίζεται ο τρόπος ενημέρωσης και οι αρμόδιοι λογαριασμοί.
- ❖ Εφαρμόζεται υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο μόνο ως προς την δομή , την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων , δευτεροβάθμιων και των υπογραμμισμένων τριτοβάθμιων λογαριασμών. Ειδικά οι λογαριασμοί της ομάδας 9 τηρούνται μόνο από Α.Ε και Ε.Π.Ε που ελέγχονται από ορκωτούς λογιστές.
- ❖ Υποχρεωτικοί λογαριασμοί του Γ.Λ.Σ είναι υπογραμμισμένοι καθώς και όσοι δευτεροβάθμιοι ή τριτοβάθμιοι έχουν δημιουργηθεί με γνωμοδοτήσεις του Εθνικού Συμβουλίου Λογιστικής.
- ❖ Η ανάπτυξη των δευτεροβάθμιων λογαριασμών σε μη θεσμοθετημένους από το Γ.Λ.Σ τριτοβάθμιους καθώς και η ανάπτυξη των τριτοβάθμιων λογαριασμών σε επίπεδο τεταρτοβάθμιων λογαριασμών σε επίπεδο τεταρτοβάθμιων γίνεται σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής και τις ανάγκες του επιτηδευματία.
- ❖ Ειδικές διατάξεις με τις οποίες επιβάλλονται πρόσθετες υποχρεώσεις σε Α.Ε, Ε.Π.Ε και κατά μετοχές Ε.Ε που υποχρεούνται σε επιλογή των ελεγκτών τους από το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών κατισχύουν των διατάξεων του άρθρου 7 του Κ.Β.Σ. Δηλαδή οι εταιρείες αυτές τηρούν πλήρως το ΓΛΣ καθώς και την ομάδα 9

- ❖ **Υποχρέωση ελέγχου από το Σώμα Ορκωτών Ελεγκτών** έχουν οι Α.Ε, Ε.Π.Ε και κατά μετοχές ΕΕ, οι οποίες σε δύο συνεχόμενες χρήσεις υπερέβησαν δύο από τα τρία οριζόμενα κριτήρια.
- ❖ **Οι διατάξεις που επιβάλλουν την τήρηση κλαδικών λογιστικών σχεδίων** κατισχύουν των διατάξεων του άρθρου 7 του Κ.Β.Σ . Κλαδικά λογιστικά σχέδια έχουν θεσπιστεί για τις τραπεζικές και ασφαλιστικές επιχειρήσεις.
- ❖ **Από τους λογαριασμούς του γενικού και των αναλυτικών καθολικών** πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων , ώστε να είναι ευχερής η πληροφόρηση ή η επαλήθευση από το φορολογικό έλεγχο , για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων.
- ❖ **Τα ποσά των ακαθαρίστων εσόδων και ο Φ.Π.Α** που αντιστοιχεί σ' αυτά μπορεί να καταχωρούνται καθημερινά στους αντίστοιχους λογαριασμούς με ένα ποσό για κάθε είδος και σειρά στοιχείων που εκδόθηκαν την ίδια ημέρα με αναγραφή του πρώτου και του τελευταίου αριθμού . Όταν καταχωρούνται τα ημερήσια δελτία της φ.τ.μ «Ζ» αναγράφεται ο αριθμός Ζ.
- ❖ **Τα λογιστικά συστήματα είναι δύο**, το κλασσικό και το συγκεντρωτικό.
- ❖ **Οι μικροδαπάνες αξίας μέχρι 50 ευρώ** κατά στοιχείο , μπορεί να καταχωρούνται συγκεντρωτικά ανά ημέρα και ανά εκδότη στοιχείου.
- ❖ **Από 1/1/2003** το Μητρώο Παγίων τηρείται υποχρεωτικά από τους επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας. Μέχρι και τη χρήση 2002 το μητρώο παγίων δεν προβλεπόταν από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ αλλά μόνο απ' αυτές του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου.
- ❖ **Παρέχεται η δυνατότητα** στον επιτηδευματία που εφαρμόζει τα Διεθνή Λογιστικά Πρότυπα να επιλέξει τον τρόπο τήρησης των λογιστικών του βιβλίων.

ΘΕΜΑΤΑ ΑΡΘΡΟΥ 7

❖ Κλασσικό σύστημα τήρησης λογιστικών βιβλίων

Το ιταλικό ή κλασσικό σύστημα , κατά το οποίο τηρείται ένα γενικό ημερολόγιο, στο οποίο καταχωρούνται όλες οι οικονομικές πράξεις της επιχείρησης.

Κατ' εξαίρεση μπορεί να τηρείται και ένα ακόμα ημερολόγιο για τις τακτοποιητικές πράξεις του ισολογισμού.

Ο επιτηδευματίας που εφαρμόζει το σύστημα αυτό , μπορεί να χρησιμοποιεί **βοηθητικά ημερολόγια** που περιέχουν πράξεις της αυτής φύσεως (βιβλίο ταμείου , αγορών, πωλήσεων κ.λ.π). Τα βοηθητικά ημερολόγια είναι βιβλία πρώτης εγγραφής και τα δεδομένα αυτών μεταφέρονται στο γενικό ημερολόγιο με μία ή περισσότερες ανακεφαλαιωτικές εγγραφές , που παρέχουν την **ημερήσια κίνηση** των λογαριασμών που παρακολουθούνται στο καθένα από αυτά.

Με το σύστημα αυτό, δηλαδή όταν χρησιμοποιούνται βοηθητικά ημερολόγια και απ' αυτά μεταφέρεται η συνολική ημερήσια κίνηση στο γενικό ημερολόγιο, δημιουργείται το ερώτημα, αν αυτά πρέπει να είναι θεωρημένα ή όχι. ,και ακόμη επί μηχανογραφικής τήρησης , αν το λογισμικό θα δίνει αυτόματα ετήσια προοδευτική αρίθμηση.

Η απάντηση στο ερώτημα αυτό είναι καταφατική , δηλαδή θα είναι θεωρημένα και οι εγγραφές θα αριθμούνται από το λογισμικό , γιατί πρόκειται για ημερολόγια (έστω και βοηθητικά) , στα οποία γίνονται πρωτογενείς αναλυτικά εγγραφές , ιδιαίτερα μάλιστα αν πρόκειται για βοηθητικό ημερολόγιο αγορών. Αντίθετα, για το βοηθητικό ημερολόγιο πωλήσεων μπορεί να υποστηριχθεί , ότι είναι δυνατόν να μη θεωρηθεί κ.λπ. αφού η παρ.4 του άρθρου 7 του Κ.Β.Σ επιτρέπει την καταχώρηση των εσόδων με ένα ημερήσιο ποσό για κάθε είδος και σειρά στοιχείων που εκδόθηκαν την ίδια ημέρα. Εν τούτοις όμως και στην περίπτωση αυτή υπάρχει προβληματισμός όσον αφορά τις πωλήσεις επί πιστώσει, όπου απαιτείται αναλυτική καταχώρηση πελατών.

Συμπερασματικά , καλό είναι να είναι θεωρημένα και να αριθμούνται οι εγγραφές σε κάθε περίπτωση, αν και πιστεύουμε ότι θα έπρεπε να θεσπιστεί διάταξη ή να δοθεί διοικητικά η λύση να μη θεωρούνται , αφού η ημερήσια κίνηση καταχωρείται στο θεωρημένο γενικό ημερολόγιο και η θεώρησή τους καμία επιπλέον διασφάλιση δεν προσφέρει.

❖ Το συγκεντρωτικό σύστημα τήρησης λογιστικών βιβλίων

Το σύστημα αυτό χαρακτηρίζεται αφενός από τη διάσπαση, του ενιαίου ημερολογίου σε πολλά αναλυτικά ημερολόγια και αφετέρου από τη συγκέντρωση των δεδομένων των ημερολογίων αυτών σε ένα συγκεντρωτικό ημερολόγιο. Το σύστημα αυτό εφαρμόζεται με πολλές παραλλαγές, όπως:

1. **τη γερμανική παραλλαγή**, που τηρούνται δύο αναλυτικά ημερολόγια, ταμείου και συμψηφιστικών πράξεων,
2. **τη βελτιωμένη γερμανική παραλλαγή**, που τηρούνται τέσσερα αναλυτικά ημερολόγια, ταμείου, συμψηφιστικών πράξεων, αγορών και πωλήσεων.
3. **την αγγλική παραλλαγή**, που δεν τηρείται συγκεντρωτικό ημερολόγιο, αλλά τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στα αναλυτικά ημερολόγια, μεταφέρονται απευθείας στο γενικό καθολικό,
4. **την γαλλική παραλλαγή**, που χρησιμοποιούνται πολλά αναλυτικά ημερολόγια, ανάλογα με τις ανάγκες της επιχείρησης, π.χ ταμείου, τραπεζών, επιταγών, αγορών, πωλήσεων κ.λπ.
5. **την αμερικάνικη παραλλαγή**, που το συγκεντρωτικό ημερολόγιο και το γενικό καθολικό έχουν ενσωματωθεί σε ένα βιβλίο.

Στο συγκεντρωτικό σύστημα οι τακτοποιητικές πράξεις του ισολογισμού καταχωρούνται στο συγκεντρωτικό ημερολόγιο, ή καταχωρούνται σε ξεχωριστό ημερολόγιο(εγγραφών ισολογισμού).

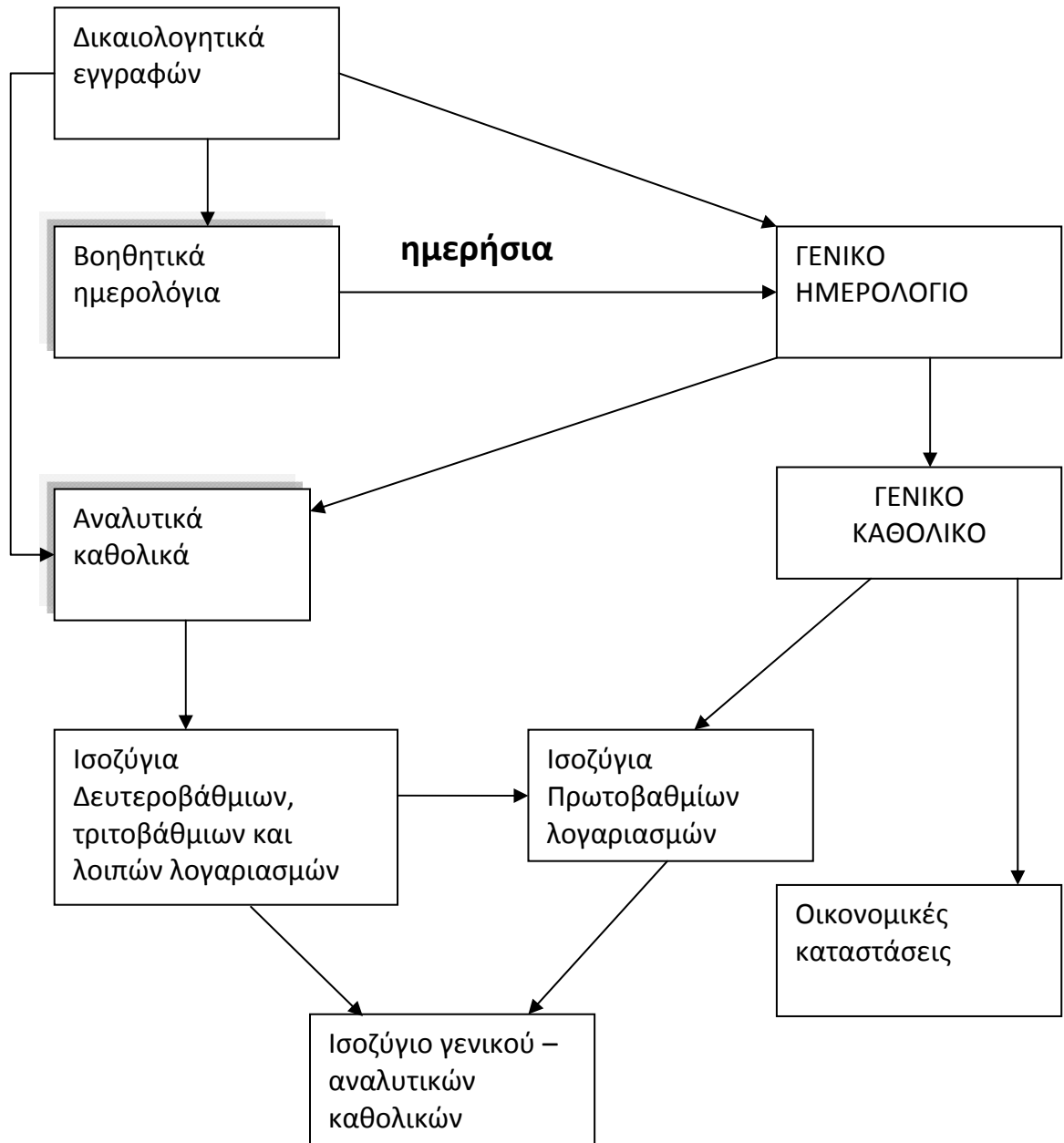
Ο επιτηδευματίας έχει τη δυνατότητα να αλλάζει το λογιστικό σύστημα που ακολουθεί από την έναρξη της διαχειριστικής του περιόδου ή και κατά τη διάρκεια της, αν πρόκειται να αλλάξει ο τρόπος τήρησης των βιβλίων, από το χειρόγραφο στο μηχανογραφικό.

❖ Έναρξη τήρησης ή διακοπής τήρησης βοηθητικών ημερολογίων

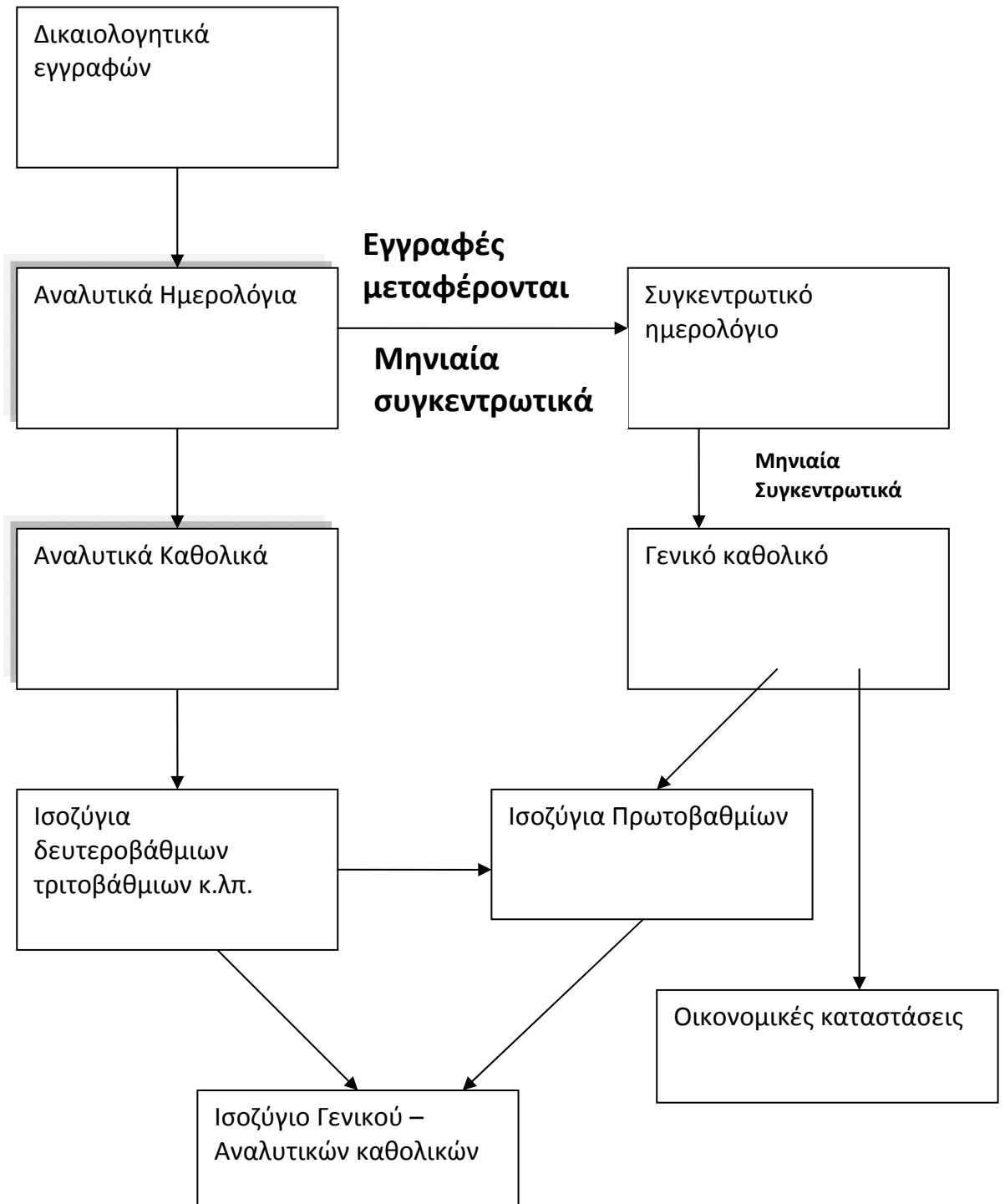
Πολλές επιχειρήσεις οι οποίες τηρούν το κλασσικό σύστημα (Γενικό Ημερολόγιο) ρωτούν όταν τηρούν βοηθητικό ημερολόγιο πωλήσεων, εάν έχουν την δυνατότητα να το σταματήσουν κατά τη διάρκεια της χρήσης και να ενημερώνουν αναλυτικά το γενικό ημερολόγιο ή πρέπει αυτό να το πραγματοποιήσουν με την έναρξη της νέας χρήσης.

Από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ και από την λογιστική επιστήμη δεν απαγορεύεται σε κάθε επιχείρηση να σταματήσει ή να αρχίσει κατά την διάρκεια της χρήσης την τήρηση βοηθητικού ημερολογίου πωλήσεων ή άλλων βοηθητικών ημερολογίων.(Σχ.Εγγ. 1085428/691/2-8-95)

ΠΟΡΕΙΑ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΣΤΟ ΚΛΑΣΣΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ :



ΠΟΡΕΙΑ ΕΓΓΡΑΦΩΝ ΣΤΟ ΣΥΓΚΕΤΡΩΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ:



❖ ΒΙΒΛΙΑ Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

- I. 1) Απογραφών & Ισολογισμών
- 2) Ημερολόγιο
- 3) Γενικό καθολικό
- 4) Αναλυτικά καθολικά
- II. 5) Πρόσθετα (ειδικά) βιβλία
- 6) Αποθήκης, παραγωγής κοστολογίου και τεχνικών προδιαγραφών
- 7) Ειδικά βιβλία για τις Α.Ε
- 8) Ειδικά βιβλία για τις Ε.Π.Ε

❖ Τήρηση των λογιστικών βιβλίων Γ΄ κατηγορίας

Παρακάτω δίνεται σύντομη ανάλυση των υποχρεώσεων που απορρέουν από διατάξεις του Κ.Β.Σ ή από τις γενικές αρχές της λογιστικής.

Βιβλίο ημερολογίου.

Πρόκειται για το βασικότερο βιβλίο της διπλογραφικής μεθόδου στο οποίο καθημερινά γίνεται καταχώρηση όλων των οικονομικών πράξεων της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Κάθε οικονομική πράξη γράφεται σε ημερολογιακό άρθρο και προσδιορίζεται εκεί ο χρεούμενος και ο πιστούμενος λογαριασμός με τα αντίστοιχα ποσά.

Η τήρηση του βιβλίου αυτού μπορεί να γίνει με ένα από τα γνωστά λογιστικά συστήματα.

Από τον Κ.Β.Σ επιτρέπεται η εφαρμογή οποιουδήποτε από τα συστήματα εξυπηρετεί περισσότερο τις ανάγκες της επιχείρησης, δεν αποκλείεται δε και η εφαρμογή οποιουδήποτε άλλου συστήματος που να εξυπηρετεί τις οργανωτικές ανάγκες. Το βιβλίο αυτό μπορεί να τηρείται και σε θεωρημένα κινητά φύλλα.

Το ημερολόγιο συνήθως τηρείται σε χωριστά ημερολόγια για τις ταμειακές πράξεις και τις μη ταμειακές. Μπορεί ακόμα να διασπαστεί και σε ημερολόγιο συναλλαγματικών εισπρακτέων ή πληρωτέων , αγορών , πωλήσεων , εγγραφών ισολογισμού, εγγραφών κοστολόγησης.

Τα δεδομένα του ημερολογίου μεταφέρονται στο γενικό καθολικό ανάλογα και με το λογιστικό σύστημα και με πολλούς τρόπους. Είναι ευνόητο ότι η μεταφορά αυτή γίνεται με κάποια από τις γνωστές μεθόδους , αλλά ακολουθείται πάγια από την επιχείρηση.

Βιβλίο γενικού καθολικού.

Η υποχρεωτική εφαρμογή του γενικού λογιστικού σχεδίου θεσπίστηκε για να εύκολος ο έλεγχος από την Οικονομική Αρχή , να είναι ενιαίος για όλες τις επιχειρήσεις κι να μπορεί το κράτος να παίρνει τις πληροφορίες που έχει ανάγκη , στατιστικής ή άλλης φύσεως.

Η χρήση κωδικών αριθμών για τους τίτλους των λογαριασμών επιτρέπεται, αντί της αναλυτικής περιγραφής τους, εφόσον τηρείται θεωρημένο βιβλίο κωδικής αρίθμησης. Η καταχώρηση βέβαια των εγγραφών με Η/Υ λύνει το πρόβλημα, γιατί εκτός του Κ.Α γράφεται συγχρόνως και ο τίτλος του λογαριασμού.

Οι πληροφορίες που δίνουν οι λογαριασμοί μπορεί να προκύπτουν από πρωτοβάθμιους ή δευτεροβάθμιους ή και τριτοβάθμιους λογαριασμούς.

Βιβλίο αναλυτικών καθολικών

Συνήθως τα αναλυτικά καθολικά τηρούνται σε καρτέλες και δεν παρουσιάζουν καμία δυσκολία, γιατί ακολουθούν στο σύνολό τους λογαριασμούς του γενικού καθολικού.

Βιβλίο αποθήκης

Το βιβλίο αυτό τηρείται από τις πολύ μεγάλες επιχειρήσεις, που έχουν υψηλό κύκλο εργασιών.

Με το βιβλίο αυτό, συνήθως τηρείται σε καρτέλες, παρακολουθούνται οι εισαγωγές στην αποθήκη , οι εξαγωγές και τα υπόλοιπα των εμπορεύσιμων αγαθών, ανάλογα με τη υποχρέωση της επιχείρησης και το αντικείμενο εργασιών. Η ενημέρωση γίνεται καθημερινά και πρέπει , με τον τρόπο που τηρείται , να μπορεί να δίνεται ανά πάσα στιγμή το υπόλοιπο κάθε είδους στην έσχατη ποιοτική διάκριση.

Στις μέρες μας η τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας γίνεται με τη χρήση Η/Υ. Έτσι τα λογιστήρια απαλλάχθηκαν από το άγχος συμφωνιών των λογαριασμών τω αναλυτικών καθολικών, αποθηκών κ.λπ. αφού οι μεταφορές γίνονται αυτόματα και η ενημέρωσή του είναι ασφαλής.

❖ ΕΙΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΑ

Οι Α.Ε τηρούν και :

- α) βιβλίο πρακτικών Γ.Σ των μετόχων
- β) βιβλίο πρακτικών Δ.Σ

Οι Ε.Π.Ε τηρούν και :

- α) βιβλίο πρακτικών συνελεύσεων
- β) βιβλίο πρακτικών διαχείρισης

Σε παραγωγικές επενδύσεις Βιβλία

- α) βιβλίο επενδύσεων κατά τον αναπτυξιακό νόμο (εξωλογιστικά) με λογαριασμούς για κάθε πάγιο στοιχείο και συγκεντρωτικά για όλα τα πάγια.
- β) αναλυτικοί λογαριασμοί κατά τον αναπτυξιακό νόμο για τις αφορολόγητες εκπτώσεις ή τα αποθεματικά.
- γ) στο βιβλίο απογραφών ανάλυση κατά τον αναπτυξιακό νόμο, για τις επενδύσεις τις εκπτώσεις και τα αποθεματικά.

Υποχρεωτική εφαρμογή του Ε.Γ.Λ.Σ

Από 1.1.1993 οι επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας εφαρμόζουν υποχρεωτικά το Ε.Γ.Λ.Σ ή τα Κλαδικά Λογιστικά Σχέδια, μόνο ως προς την δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων και των δευτεροβάθμιων λογαριασμών, με εξαίρεση τους λογαριασμούς της ομάδας 9. Από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου μετά την **1.1.1997** τηρούνται και **οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι** λογαριασμοί.

Υποχρεωτικοί λογαριασμοί του Ε.Γ.Λ.Σ, είναι αυτοί που φέρουν υπογράμμιση καθώς και εκείνοι που έχουν διαμορφωθεί με γνωματεύσεις του Ε.Σ.Υ.Λ.

Οι πρωτοβάθμιοι λογαριασμοί **με υπογράμμιση** είναι υποχρεωτική. Κάθε επιχείρηση για κάθε πράξη που χρειάζεται λογιστική παρακολούθηση, είναι υποχρεωμένοι να χρησιμοποιεί τον πρωτοβάθμιο λογαριασμό που προβλέπεται από το σχέδιο λογαριασμών, χωρίς να έχει τη δυνατότητα να δημιουργεί οποιονδήποτε άλλον, έστω και αν υπάρχουν κενοί κωδικοί αριθμοί.

Οι δευτεροβάθμιοι λογαριασμοί **με υπογράμμιση** χρησιμοποιούνται κατά την κρίση της οικονομικής μονάδας, είτε όπως παρουσιάζονται στο σχέδιο λογαριασμών, είτε μετά από ανάπτυξή τους σε περισσότερους δευτεροβάθμιους.

Οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί **με υπογράμμιση** είναι υποχρεωτικοί με την έννοια που αναφέρεται για τους πρωτοβάθμιους. Η οικονομική μονάδα στις ομάδες λογαριασμών 6, 7 και 8 έχει τη δυνατότητα, αντί να αναπτύσσει κατ' είδος τους τριτοβάθμιους λογαριασμούς, να τους αναπτύσσει κατά προορισμό. Προϋπόθεση της ανάπτυξης αυτής είναι οι υποχρεωτικοί τριτοβάθμιοι λογαριασμοί να εμφανίζονται ως αναλυτικοί των περιληπτικών κατά προορισμό λογαριασμών, στους οποίους αναλύονται οι δευτεροβάθμιοι των οικείων πρωτοβάθμιων των πιο πάνω ομάδων.

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με την παρ. 2 του άρθρου 7 του Κ.Β.Σ, η ανάπτυξη στο επίπεδο των τριτοβάθμιων λογαριασμών γίνεται σύμφωνα με τις ανάγκες της οικονομικής μονάδας και όχι σύμφωνα με τις διατάξεις του γενικού λογιστικού σχεδίου.

❖ Συγκεντρωτική καταχώρηση ακαθάριστων εσόδων στα βιβλία τρίτης κατηγορίας

Τα ποσά των ακαθαρίστων εσόδων και ο Φ.Π.Α που αντιστοιχεί στα βιβλία Γ' κατηγορίας, επιτρέπεται να καταχωρούνται καθημερινά με ένα ποσό για κάθε είδος και σειρά στοιχείων που εκδόθηκαν την ίδια ημέρα με αναγραφή του πρώτου και του τελευταίου αριθμού. Σε περίπτωση χρήσης φ.τ.μ ο αριθμός του ημερήσιου δελτίου «Ζ».

Τα παραπάνω αναφέρονται στην παρ.3 του άρθρου 6 του Κ.Β.Σ για το βιβλίο **εσόδων-εξόδων και ισχύουν αναλόγως** με την παρ.4 του άρθρου 7 του Κ.Β.Σ **και για τα βιβλία τρίτης κατηγορίας.**

Στο βιβλίο εσόδων – εξόδων τα ημερήσια έσοδα καταχωρούνται αθροιστικά κατ' είδος και σειρά στοιχείου, είτε είναι μετρητοίς, είτε είναι επί πιστώσει. Στενά γραμματικά μπορεί να υποστηριχθεί, ότι το ίδιο ισχύει και για τα βιβλία τρίτης κατηγορίας πλην όμως για λόγους ορθής ενημέρωσης, σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης, πιστεύουμε ότι για τις πωλήσεις επί πιστώσει πρέπει να γίνεται αναλυτική καταχώρηση – εγγραφή των πελατών στο αντίστοιχο ημερολόγιο. **Δηλαδή ο λογαριασμός 30 Πελάτες** να κινηθεί – χρεωθεί αναλυτικά κατά πελάτη, ανώ οι λογαριασμοί **70-73 Πωλήσεις και 54 Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη (Φ.Π.Α)** μπορεί να ενημερωθούν – πιστωθούν με την συνολική ημερήσια κίνηση κατ' είδος και σειρά στοιχείου(με αναγραφή του είδους του στοιχείου καθώς και του πρώτου και τελευταίου αριθμού αυτού –Τιμ. Α. 201-210)

Παράδειγμα: Πωλήσεις επί πιστώσει

30.00 Πελάτης Χ	1.180.000	
Τιμ. Α' 201		
30.00 Πελάτης Ψ	590.000	
Τιμ. Α' 202		
30.00 Πελάτης Ω	<u>472.000</u>	
Τιμ. Α' 203	2.242.000	
70.00 Πωλήσεις εμπορευμάτων		1.900.000
Τιμ. Α' 201-201		
54.00.70 Φ.Π.Α		
Τιμ. Α' 201-203		<u>342.000</u>
		2.242.000

Παράδειγμα: Οι ίδιες Πωλήσεις μετρητοίς

38.00 Ταμείο	2.242.000	
Τιμ. Α' 201-203		1.900.000
70.00 Πωλήσεις εμπ/των		
Τιμ. Α' 201-203		
54.00.70 Φ.Π.Α		<u>342.000</u>
Τιμ. Α' 201-203		

Στην τελευταία περίπτωση εάν οι συγκεντρωτικές καταστάσεις (ΑΡΧΕΙΟ ΚΕΠΥΟ) ενημερώνονται από το λογαριασμό 30 «πελάτες», τότε αυτός ο τρόπος της συγκεντρωτικής ενημέρωσης δεν εξυπηρετεί και θα πρέπει να χρεώνεται αντί του δευτεροβάθμιου λογαριασμού ο τριτοβάθμιος λογαριασμός του πελάτη. Εάν όμως οι καταστάσεις δημιουργούνται από την έκδοση των στοιχείων- πράγμα πολύ πιθανόν- δεν τίθεται κανένα θέμα.

Γενικά όμως διευκρινίζεται ότι ο τρόπος ενταμίευσης των δεδομένων του άρθρου 20 του Κ.Β.Σ συγκεντρωτικών καταστάσεων, είναι θέμα επιλογής του επιτηδευματία, αρκεί αυτές να συντάσσονται με τα δεδομένα και τον τρόπο που ορίζουν οι διατάξεις. Σημειώνεται ότι, δεν απαιτείται οποιαδήποτε συμφωνία των λογαριασμών της γενικής λογιστικής με τα σύνολα των συγκεντρωτικών καταστάσεων πελατών – προμηθευτών (Εγγ. 1069183/519/4.7.1996)

❖ **Στα βιβλία Γ΄ κατηγορίας γίνεται αναλυτική και όχι συγκεντρωτική (μηνιαία) καταχώρηση των ημερήσιων δελτίων «Ζ»**

Στους επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία Γ΄ κατηγορίας (αντίθετα από το βιβλίο Εσόδων – Εξόδων) δεν παρέχεται η δυνατότητα συγκεντρωτικής (μηνιαίας) καταχώρησης των ημερήσιων δελτίων «Ζ» με βάση δελτίο μηνιαίας αναφοράς. Δηλαδή στα τρίτης κατηγορίας βιβλία η ενημέρωση συνεχίζεται να γίνεται αναλυτικά κατά ημέρα με βάση τα ημερήσια «Ζ» της φ.τ.μ.

❖ **Δεν υπάρχει υποχρέωση παρακολούθησης των ταμειακών πράξεων ξεχωριστά στο γενικό ημερολόγιο**

Σε ερώτηση αν υπάρχει υποχρέωση παρακολούθησης του λογαριασμού «ταμείου» στο γενικό ημερολόγιο το Υπ. Οικ. με το Εγγ. 1048500/353/9.4.93 απάντησε ως εξής:

«1. σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης στο κλασσικό σύστημα τηρείται ένα ημερολόγιο (γενικό ημερολόγιο), στο οποίο καταχωρούνται όλες οι οικονομικές πράξεις του επιτηδευματία (ταμειακές και συμψηφιστικές) , χωρίς να υπάρχει υποχρέωση διαχωρισμού των πράξεων αυτών σε ταμειακές και συμψηφιστικές. Συνεπώς, **δεν υπάρχει και υποχρέωση να προκύπτει από το ημερολόγιο αυτό η κίνηση και το υπόλοιπο του λογαριασμού «Ταμείο»**, αλλά και οποιουδήποτε άλλου λογαριασμού, που ως **γνωστό οι πληροφορίες αυτές προκύπτουν από το γενικό ή τα αναλυτικά καθολικά.**

2.Επισημαίνεται όμως ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ.7 του άρθρου 24 του Κ.Β.Σ επί μηχανογραφικής τήρησης των βιβλίων τρίτης κατηγορίας, ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να εκτυπώνει σε αθεώρητο χαρτί, αμέσως όταν ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο, τα υπόλοιπα όλων ή μερικών των λογαριασμών του γενικού καθολικού και του βιβλίου αποθήκης και εντός δύο ημερών όλων ή μερικών των βιβλίων που τηρούνται μέχρι την ημέρα που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ έπρεπε να είχε γίνει η εισαγωγή των στοιχείων στον Η/Υ.»

❖ Τρόπος ενημέρωσης βιβλίων τρίτης κατηγορίας. Βοηθητικά ημερολόγια

Όπως διευκρινίστηκε και με την εγκύκλιο 1083657/572/ΠΟΛ. 1226/17.6.1993, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 7 του Κ.Β.Σ , ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας τηρεί τα βιβλία του κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα , σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής.

Η ενημέρωση των λογαριασμών της τελευταίας βαθμίδας (αναλυτικών) γίνεται με αναλυτική καταχώρηση(ανά παραστατικό), σύμφωνα με τα ειδικότερα οριζόμενα στην παρ. 1.103 του Γ.Λ.Σ και στις διατάξεις του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ

Ενόψει των ανωτέρω και σύμφωνα με την περίπτ. 4 της παρ. 1.103 του Γ.Λ.Σ , **η ενημέρωση** των περιληπτικών λογαριασμών, δηλαδή των λογαριασμών **των προηγούμενων βαθμίδων** (π.χ. πρωτοβάθμιων και δευτεροβάθμιων στην περίπτωση που η τελευταία βαθμίδα είναι οι τριτοβάθμιοι), **μπορεί να γίνεται μόνο με τη συνολική κίνηση** της χρεώσεως και της πιστώσεως των λογαριασμών τους , της τελευταίας βαθμίδας με την προϋπόθεση **ότι η ενημέρωση** θα γίνεται με οποιοδήποτε τρόπο **τουλάχιστον σε μηνιαία βάση.**

Για τους παραπάνω περιληπτικούς λογαριασμούς είναι απαραίτητη η τήρηση καθολικών, τα οποία θα ενημερώνονται εντός των προβλεπομένων προθεσμιών των άρθρων 17 και 24 του Κ.Β.Σ και θα φυλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 21 του ίδιου κώδικα.

Επίσης, όταν εφαρμόζεται το ιταλικό ή κλασσικό σύστημα, μπορεί ο επιτηδευματίας να χρησιμοποιεί **βοηθητικά βιβλία που περιέχουν πράξεις της αυτής φύσεως,** τα δεδομένα δε αυτών μεταφέρονται στο γενικό ημερολόγιο με μια ή περισσότερες ανακεφαλαιωτικές εγγραφές, που παρέχουν **την ημερήσια κίνηση** των λογαριασμών, που παρακολουθούνται σε καθένα από αυτά.

Τα βοηθητικά αυτά **βιβλία** τηρούνται **διπλογραφικά** και είναι θεωρημένα όταν τηρούνται χειρόγραφα, ενώ όταν τηρούνται μηχανογραφικά είναι αθεώρητα από 1/9/2002 **και πρέπει να δίνεται αριθμηση** στις εγγραφές που καταχωρούνται σε αυτά, οι οποίες είναι πρωτογενείς και μάλιστα ιδιαίτερη (αρίθμηση) κατά βοηθητικό ημερολόγιο.

Αυτονόητο είναι, στη περίπτωση σ' αυτή, ότι η λογιστικοποίηση κάθε εγγραφής πρέπει να γίνεται μέσα στην προθεσμία ενημέρωσης των βιβλίων.
(Εγγ. 1014280/111/29.4.1996)

Η ενημέρωση του γενικού ημερολογίου γίνεται σε επίπεδο πρωτοβάθμιου λογαριασμού, αλλιώς δεν θα είχε νόημα η τήρηση των βοηθητικών ημερολογίων.

❖ Τι πρέπει να περιέχεται σε ένα ημερολόγιο

1. Ο τίτλος του ημερολογίου.
2. Ημερομηνία της πράξης(π.χ. 10/6/1997)
3. Στοιχεία δικαιολογητικού εγγραφής π.χ. Τ-ΔΑ Α΄ 1340
(Τιμολόγιο- Δελτίο Αποστολής σειρά Α΄ με αριθμό 1340)
4. Ετήσια προοδευτική αρίθμηση εγγραφών. (σε μηχανογραφική τήρηση ημερολογίου.)
5. Κωδικός αριθμός λογαριασμού σύμφωνα με το Γ.Λ.Σ (χρεούμενων – πιστούμενων)
6. Αιτιολογία εγγραφής και ονοματεπώνυμο ή επωνυμία αντισυμβαλλομένων
7. Σύνολο σελίδας από μεταφορά (Αυτόματη μεταφορά άρθρο 23 παρ.2ι Κ.Β.Σ)
8. Χρέωση
9. Πίστωση
10. Σύνολο σελίδας σε μεταφορά (Αυτόματη άθροιση και μεταφορά άρθρο 23 παρ.2ι Κ.Β.Σ.)

ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ – ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΑ ΤΗΘΡΟΥΜΕΝΟΥ ΑΝΑΛΥΤΙΚΟΥ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟΥ

ΕΠΩΝΥΜΙΑ

ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ

Α.Φ.Μ

ΔΟΥ

ΑΝΑΛΥΤΙΚΟ ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΟ

Ημερομηνία	Δικαιολογητικό Εγγραφής	Ετήσια Προοδευτική αριθμ. εγγραφών	Κωδικός αριθμός λογαριασμού	Αιτιολογία εγγραφής	Χρέωση	Πίστωση
Αναγράφεται η ημερομηνία που πραγματοποιείται η πράξη (καταχώρηση λογιστικής εγγραφής)	Αναγράφεται το είδος του στοιχείου, η σειρά και ο αυξων αριθμός του	Στα μηχανογραφικά βιβλία η αρίθμηση πρέπει να είναι αυτόματη ετήσια προοδευτική και δεν επιτρέπεται να μεταβάλλεται από το χρήστη.	Αρκεί μόνο ο κωδικός του λογαριασμού του Γ.Α.Σ. . Εάν πρόκειται για κωδικό που δεν περιγράφεται στον Γ.Α.Σ. πρέπει να τηρείται μητρώο κωδικής αρίθμησης ή να αναγράφεται και ο τίτλος του λογαριασμού.	Σύνολο από μεταφορά Αναγράφεται η επωνυμία ή το ονοματεπώνυμο του αντισυμβαλλόμενου καθώς και σύντομη περιγραφή της πράξης.	XXXXXXXX	XXXXXXXX
				Σύνολο σελίδας	XXXXXXXX	XXXXXXXX
				Γενικό σύνολο σε μεταφορά		

ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΟ ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΓΕΝΙΚΟΥ ΚΑΘΟΛΙΚΟΥ

ΕΠΩΝΥΜΙΑ
 ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ
 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ
 Α.Φ.Μ
 ΔΟΥ

ΓΕΝΙΚΟ ΚΑΘΟΛΙΚΟ

Λογιστική περίοδος (Από έως)

Κωδικός Πρωτοβάθμιου Λογαριασμού	Περιγραφή λογαριασμού	Ημερομηνία	Αιτιολογία	Χρέωση	Πίστωση	Χρεωστικό Υπόλοιπο	Πιστωτικό Υπόλοιπο
			Προηγούμενο σύνολο Από μεταφορά (άρθρο 23 παρ. 2ι Κ.Β.Σ)				
			Σύνολο περιόδου- μηνός				
			Προοδευτικό σύνολο				

❖ Εκπτώσεις λόγω τζίρου. Τρόπος καταχώρησης εκπτώσεων και επιστροφών στα βιβλία

Με την περ. 6 της παρ. 2.2.203 του Γ.Λ.Σ σε σχέση με τις εκπτώσεις αγορών ορίζονται τα εξής:

«σε περιπτώσεις που, για διάφορους λόγους, οι εκπτώσεις αγορών δεν είναι δυνατό να μειώνουν την τιμολογιακή αξία αγοράς, καταχωρούνται στους ιδιαίτερους, κατά κατηγορία αποθεμάτων, υπολογαριασμούς, είτε κατ' είδος αποθεμάτων, είτε για περισσότερα είδη, όταν δεν είναι δυνατός ή όταν είναι δυσχερής ο διαχωρισμός τους στα επιμέρους είδη. Στο τέλος της χρήσεως, τα υπόλοιπα των υπολογαριασμών εκπτώσεων αγορών μεταφέρονται στους αντίστοιχους υπολογαριασμούς «αγορές χρήσεως». **Όταν οι εκπτώσεις αγορών αναφέρονται σε περισσότερα από ένα είδη αποθεμάτων και ο διαχωρισμός τους κατ' είδος είναι αδύνατος ή δυσχερής,** η κατανομή τους στα είδη αυτά γίνεται ανάλογα με την πριν από τις εκπτώσεις αξία κτήσεώς τους.»

Με την περ. 6 της παρ. 2.2.704 του Γ.Λ.Σ σε σχέση με τις εκπτώσεις πωλήσεων, ορίζονται τα εξής:

«Οι εκπτώσεις πωλήσεων είναι μειώσεις της τιμής πωλήσεως, οι οποίες δεν περιλαμβάνονται στα τιμολόγια πωλήσεως εμπορευμάτων, για τα οποία χορηγείται η έκπτωση. Ανάλογα με την αιτία για την οποία χορηγούνται, οι εκπτώσεις διακρίνονται στις ακόλουθες κατηγορίες:

- Εκπτώσεις για διαφορές στην ποιότητα των πωλημένων εμπορευμάτων σε σύγκριση με τη συμφωνημένη.
- Εκπτώσεις τζίρου, οι οποίες χορηγούνται στο τέλος της συμφωνημένης περιόδου, επειδή έχει υπερκαλυφθεί το όριο ή τα όρια πωλήσεων που καθορίζονται σαν στόχοι.
- Εκπτώσεις που αντικαθιστούν τις ποινικές ρήτρες, όταν παρατηρούνται καθυστερήσεις παραδόσεων ή δεν τηρούνται άλλοι όροι της συμφωνίας.
- Ταμειακές εκπτώσεις ή εκπτώσεις προεξοφλητικού διακανονισμού, οι οποίες χορηγούνται σε περιπτώσεις πωλήσεων «τοις μετρητοίς».

Οι εκπτώσεις πωλήσεων, σαν μειωτικό στοιχείο εσόδων, καταχωρούνται στη χρέωση των αντίστοιχων λογαριασμών των πωλήσεων. Αν τούτο δεν είναι εφικτό ή αν η οικονομική μονάδα επιθυμεί να παρακολουθεί τις εκπτώσεις χωριστά, **έχει τη δυνατότητα να χρησιμοποιεί** το δευτεροβάθμιο λογαριασμό 70.98 «εκπτώσεις πωλήσεων» ή τριτοβάθμιους λογαριασμούς τους οποίους αναπτύσσει σύμφωνα με τις ανάγκες της κάτω από κάθε δευτεροβάθμιο με τον οποίο παρακολουθούνται οι πωλήσεις κάθε κατηγορίας εμπορευμάτων. Σε περίπτωση χρησιμοποίησε του λογαριασμού 70.98, η ανάπτυξή του σε τριτοβάθμιους λογαριασμούς γίνεται κατά τρόπο που να προκύπτουν οι εκπτώσεις πωλήσεων για κάθε κατηγορία εμπορευμάτων, έτσι ώστε οι εκπτώσεις αυτές να επιβαρύνουν τα μικτά αποτελέσματα της αντίστοιχης κατηγορίας. **Αν η διάκριση των εκπτώσεων κατά κατηγορίες εμπορευμάτων είναι αδύνατη,** οι εκπτώσεις αυτές επιβαρύνουν τα συνολικά μικτά αποτελέσματα εμπορευμάτων.

Ως προς το βιβλίο αποθήκης, λαμβανομένων υπόψη ότι οι μερίδες του βιβλίου αυτού λειτουργούν ως αναλυτικά καθολικά των λογαριασμών αποθεμάτων και της

ελεγκτικής αποστολής του, **οι επιστροφές και οι εκπτώσεις αγορών και πωλήσεων πρέπει να εμφανίζονται ως εξής:**

1. **Οι εκπτώσεις και οι επιστροφές αγορών** καταχωρούνται στις αντίστοιχες μερίδες του βιβλίου αποθήκης, είτε αρνητικά στην στήλη των αγορών (εισαγωγή), είτε σε χωριστές στήλες στην εισαγωγή.

Στις περιπτώσεις που λαμβάνονται εκπτώσεις (π.χ. λόγω τζίρου) και είναι αδύνατος ο επιμερισμός τους σε μερίδες ειδών του βιβλίου αποθήκης, τότε μπορεί να παρακολουθούνται συνολικά σε χωριστή μερίδα για λόγους λογιστικής συμφωνίας με τους λογαριασμούς αποθεμάτων.

2. **Οι επιστροφές και οι εκπτώσεις πωλήσεων**, ως πράξεις μειωτικές των πωλήσεων καταχωρούνται, είτε αρνητικά στην στήλη των πωλήσεων (εξαγωγή), είτε σε χωριστές στήλες στην εξαγωγή.

Στην περίπτωση επίσης, που χορηγούνται εκπτώσεις συνολικές (π.χ. λόγω τζίρου) που είναι αδύνατος ο επιμερισμός τους σε μερίδες ειδών του βιβλίου αποθήκης, τότε μπορεί να παρακολουθούνται συνολικά σε ξεχωριστή μερίδα για λόγους λογιστικής συμφωνίας με τους λογαριασμούς πωλήσεων (Εγγ. 11065612/943/13.10.94)

❖ **Υποχρεώσεις τήρησης αναλυτικής λογιστικής (άρθρο 17 παρ.2 ν.2948/2001)**

Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 38 του ν.2873/2000 οι υποχρεώσεις τήρησης αναλυτικής λογιστικής **από 1.1.2001** για τις εταιρείες οι οποίες υποχρεούνται να επιλέγουν ορκωτούς ελεγκτές (Α.Ε, Ε.Π.Ε και κατά μετοχές Ε.Ε) κατά τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 42 α παρ. 6 του ν.2190/1920, όπως ισχύει, καθορίζονται ως εξής:

Α. Εταιρείες με ετήσιο κύκλο εργασιών άνω των 9.000.000 ευρώ (δρχ. 3.066.750.000)

Οι εταιρείες που ο ετήσιος κύκλος εργασιών της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου υπερέβη το ποσό των 9.000.000 ευρώ, υποχρεούνται να υπολογίζουν εσωλογιστικά σε μηνιαία ή τριμηνιαία βάση το λειτουργικό κόστος, το κόστος παραγωγής και τα αναλυτικά αποτελέσματα (βραχύχρονα αποτελέσματα)

Β. Εταιρείες ε ετήσιο κύκλο εργασιών άνω των 9.000.000 ευρώ (δρχ. 3.066.750.000) με πλήρη ή μερική απαλλαγή από την τήρηση βιβλίου αποθήκης

Οι εταιρείες οι οποίες δεν υποχρεούνται είτε με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 10 του Κ.Β.Σ (π.δ. 186/1992) στη τήρηση βιβλίου αποθήκης, είτε με αποφάσεις της Επιτροπής Λογιστικών Βιβλίων (άρθρο 37 Κ.Β.Σ), με τις οποίες (αποφάσεις) έχει δοθεί πλήρης ή μερική απαλλαγή από την τήρηση του βιβλίου αποθήκης κατά την εξαγωγή, **απαλλάσσονται** από την ενημέρωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής σε μηνιαία ή τριμηνιαία βάση και υπολογίζουν εσωλογιστικά το κόστος (λειτουργικό – παραγωγής) και τα αναλυτικά αποτελέσματα **μόνο στο τέλος της χρήσης.**

Γ. Εταιρείες με ετήσιο κύκλο εργασιών μέχρι 9.000.000 ευρώ (δρχ. 3.066.750.000).

Οι εταιρείες αυτές επίσης **απαλλάσσονται** από την ενημέρωση των λογαριασμών της αναλυτικής λογιστικής σε μηνιαία ή σε τριμηνιαία βάση και υπολογίζουν εσωλογιστικά το κόστος (λειτουργικό – παραγωγής) και τα αναλυτικά αποτελέσματα **μόνο στο τέλος της χρήσης.**

Σημειώνεται ότι οι εταιρείες που υπολογίζουν, το κόστος (λειτουργικό – παραγωγής) και τα αναλυτικά αποτελέσματα μόνο στο τέλος της χρήσης, μπορούν εφόσον το επιθυμούν να ενημερώνουν ορισμένους ή όλους τους λογαριασμούς της αναλυτικής και σε μικρότερα χρονικά διαστήματα.

Δ. Εταιρείες των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών

Οι ειδικές διατάξεις της χρηματιστηριακής νομοθεσίας , που επιβάλλουν πρόσθετες υποχρεώσεις στις εταιρείες των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο Αξιών , κατισχύουν και οι επιχειρήσεις αυτές, εφόσον δεν τηρούν βιβλίο αποθήκης κατά την εξαγωγή υποχρεούνται να υπολογίζουν εσωλογιστικά σε βραχύχρονη βάση το κόστος (λειτουργικό – παραγωγής) και τα αναλυτικά αποτελέσματα **με διενέργεια τριμηνιαίων απογραφών.**

❖ Λογαριασμός Ταμείου. Αποδείξεις (ή γραμμάτια) είσπραξης ή πληρωμής

Τα λογιστικά βιβλία (Γ' κατηγορίας) τηρούνται σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτά αρχές της λογιστικής επιστήμης (άρθρο 7 παρ.1)

Σύμφωνα με τις γενικές αρχές της λογιστικής στο λογαριασμό του ταμείου παρακολουθείται η κίνηση των μετρητών της επιχείρησης. **Χρεώνεται** με την πρώτη απόκτηση μετρητών ή στην αρχή κάθε χρήσης με το υπόλοιπο των μετρητών της προηγούμενης και εν συνεχεία με κάθε είσπραξη μετρητών από οποιαδήποτε αιτία (εισφορά χρημάτων από τον επιχειρηματία ή εταίρους, πωλήσεις μετρητοίς, εισπράξεις απαιτήσεων κ.λπ.) και **πιστώνεται** με κάθε πληρωμή μετρητών για οποιονδήποτε λόγο (αγορές μετρητοίς, πληρωμή εξόδων- υποχρεώσεων , ανάληψη χρημάτων από επιχειρηματία – εταίρους κ.λπ.). το υπόλοιπο του ταμείου μπορεί να είναι χρεωστικό ή μηδενικό.

Κάθε καταχώρηση στη χρέωση του «Ταμείου» (είσπραξη) **αποδεικνύεται** με την έκδοση σχετικού δικαιολογητικού, το οποίο προβλέπεται από τη λογιστική επιστήμη και ονομάζεται απόδειξη είσπραξης ή γραμμάτιο είσπραξης . Η πίστωση του λογαριασμού (πληρωμή) αποδεικνύεται με την έκδοση αποδείξεων ή ενταλμάτων πληρωμής. Η έκδοση αποδείξεων είσπραξης ή πληρωμής δεν είναι απαραίτητη εάν οι πράξεις αυτές αποδεικνύονται με άλλο αποδεικτικό, το οποίο εκδίδεται από την επιχείρηση ή από τον τρίτο που εισπράττει ή πληρώνει τα μετρητά, καθώς και από τα φορολογικά στοιχεία που έχουν την ένδειξη, μετρητοίς.

Εάν εκδίδονται αποδείξεις είσπραξης ή πληρωμής πρέπει σ' αυτές να αναγράφονται τα στοιχεία των αντισυμβαλλομένων, το ονοματεπώνυμο αυτού που εισέπραξε ή πλήρωσε το ποσό που πληρώθηκε ή εισπράχθηκε και η αιτιολογία. Για λόγους λογιστικής – διαχειριστικής τάξης και ενημέρωσης πρέπει οι αποδείξεις αυτές να φέρουν αριθμηση, την ημερομηνία που έλαβε χώρα η πληρωμή ή η είσπραξη και την υπογραφή του εισπράξαντος ή πληρώσαντος.

Τονίζουμε ότι επειδή οι αποδείξεις είσπραξης και πληρωμής δεν προβλέπονται άμεσα από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ , δεν επιβάλλεται πρόστιμο για τη μη τήρηση ενιαίας αριθμησης ή άλλες λεπτομέρειες που επιβάλλονται από τις διατάξεις του άρθρου 18 του Κ.Β.Σ . Η μη έκδοση τους όμως σε περιπτώσεις που δεν υπάρχει κανένα άλλο δικαιολογητικό ενημέρωσης του ταμείου επισύρει πρόστιμο για μη τήρηση των βιβλίων σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής επιστήμης

❖ **Εγγραφές κλεισίματος βιβλίων Γ' κατηγορίας**

Η καταχώρηση των φορολογικών στοιχείων που αφορούν την κλειόμενη χρήση και παραλαμβάνονται από την επιχείρηση μετά το τέλος της διαχειριστικής περιόδου, πρέπει να καταχωρούνται στο ημερολόγιο εγγραφών Ισολογισμού μέχρι την 15^η ημέρα του επόμενου μήνα από την παραλαβή τους, με ημερομηνία 31 Δεκεμβρίου.

Οι εγγραφές κλεισίματος και ανοίγματος των λογαριασμών θεωρούνται ως πράξεις ισολογισμού και καταχωρούνται στο ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού (Εγκ. 40/1977 παρ. 197) το αργότερο εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού, οπότε τα υπόλοιπα των λογαριασμών θα είναι οριστικά και εκκαθαρισμένα.

❖ **Χρόνος εμφάνισης των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων**

Ως προς το χρόνο ενημέρωσης στα τηρούμενα βιβλία (αγορών ή εσόδων-εξόδων ή τρίτης κατηγορίας) των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, σημειώνουμε τα εξής:

1. **Η πραγματική αξία του τιμολογίου** καταχωρείται με την ημερομηνία λήψης του και ενημερώνονται τα βιβλία μέχρι την 15^η ημέρα του επόμενου μήνα. Εάν παραληφθεί το τιμολόγιο αλλά δεν έχουν παραληφθεί τα αγαθά η ενημέρωση γίνεται με την παραλαβή και μέχρι την 15^η ημέρα του επόμενου της παραλαβής μήνα (άρθρο 17 παρ. 1 & 3)
2. **Η πλασματική – φορολογητέα κατά Φ.Π.Α αξία του τιμολογίου** καταχωρείται στο μήνα της έκδοσης και ανεξάρτητα από το χρόνο παραλαβής των αγαθών σε ιδιαίτερες στήλες του βιβλίου εσόδων – εξόδων ή σε ιδιαίτερους λογαριασμούς (τάξεως) των βιβλίων Γ' κατηγορίας και μέχρι το χρόνο υποβολής των περιοδικών δηλώσεων. Η φορολογητέα αξία κατά Φ.Π.Α καταχωρείται ως εισροή και ως εκροή καθώς και ο Φ.Π.Α (εισροών- εκροών) – Άρθρο 19 Ν. 2859/2000 (Φ.Π.Α)

Η φορολογική υποχρέωση κατά το Φ.Π.Α άρθρο 18 παρ. 1 γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση των αγαθών. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο που τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά (αγοραστή). Κατ' εξαίρεση, στην περίπτωση που ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση αποστολής των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται κατά το χρόνο που αρχίζει η αποστολή.

ΑΡΘΡΟ 8

ΒΙΒΛΙΟ ΑΠΟΘΗΚΗΣ ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ-ΚΟΣΤΟΛΟΓΙΟΥ

Υποχρέωση για τήρηση βιβλίου αποθήκης έχει ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ και τα ακαθάριστα έσοδά του κατά τις δυο προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους έχουν υπερβεί ορισμένα όρια που αναφέρονται παρακάτω.

Αν η προηγούμενη διαχειριστική χρήση είναι μικρότερη ή μεγαλύτερη των δώδεκα μηνών τότε τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα βρίσκονται με αναγωγή.

❖ Σκοπιμότητα τήρησης του βιβλίου αποθήκης

Η ύπαρξη του βιβλίου αποθήκης σε μία επιχείρηση εξυπηρετεί τόσο την επιχειρηματική όσο και την φοροελεγκτική σκοπιμότητα.

Ειδικότερα με την τήρηση του :

1. γίνεται εύκολος ο έλεγχος απ' αυτόν που διαχειρίζεται τα αγαθά αυτά.
2. παρέχονται πληροφορίες ανά πάσα στιγμή για τα υπάρχοντα αποθέματα και αυτό εξυπηρετεί πολύ στη λήψη παραγγελιών.
3. ελέγχεται η αποδοτικότητα των αγαθών και η επιχείρηση είναι σε θέση να εφαρμόσει την πολιτική της.
4. είναι δυνατή σε κάθε στιγμή η επαλήθευση από τον φορολογικό έλεγχο του ποσοτικού υπολοίπου, ώστε να ανακαλύπτεται η οποιαδήποτε παράνομη εισαγωγή ή εξαγωγή αγαθών στην αποθήκη.

❖ Προϋποθέσεις για την τήρηση βιβλίου αποθήκης

Για την υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης λαμβάνονται υπόψη τα ακόλουθα:

1. Η υποχρεωτική τήρηση βιβλίων Γ' κατηγορίας
2. Το αντικείμενο των εργασιών της επιχείρησης
3. Ο χαρακτηρισμός της επιχείρησης ως βιομηχανικής – βιοτεχνικής (επεξεργασίας) ή εμπορικής ή μκτής
4. Το ύψος των ακαθάριστων εσόδων των προηγούμενων διαχειριστικών χρήσεων χωριστά για το κλάδο επεξεργασίας και για τον εμπορικό κλάδο. (Δεν λαμβάνονται υπόψη τυχόν έσοδα του κλάδου παροχής υπηρεσιών)
5. Ο χαρακτηρισμός της εμπορικής επιχείρησης ως χονδروπωλήτριας ή λιανοπωλήτριας . Αντιθέτως δεν ενδιαφέρει αυτός ο χαρακτηρισμός εάν πρόκειται για επιχείρηση ή κλάδο επεξεργασίας.

❖ Υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίου αποθήκης

Υποχρέωση να τηρούν βιβλίο αποθήκης έχουν οι εξής:

- ◆ Ο

επιτηδευματίας που πωλεί αγαθά για δικό του λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτων ή για ίδιο λογαριασμό και για λογαριασμό τρίτων, εφόσον κατά τις δύο προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του υπερέβησαν το ποσό των πέντε εκατομμυρίων (5.000.000)ευρώ ή το ποσό των έξι εκατομμυρίων πεντακοσίων χιλιάδων (6.500.000)ευρώ προκειμένου για επιτηδευματία που πωλεί τα αγαθά του εκτός της χώρας κατά ποσοστό άνω του ογδόντα τοις εκατό (80%), τηρεί βιβλίο αποθήκης. Στο βιβλίο αποθήκης καταχωρούνται για κάθε αγαθό οι αγορές και οι πωλήσεις κατά είδος, ποσότητα και αξία και η ποσοτική διακίνηση κατά είδος και ποσότητα κατά την εισαγωγή και εξαγωγή. Τα αγαθά των τρίτων παρακολουθούνται ξεχωριστά τουλάχιστον κατά είδος και ποσότητα.
- ◆ Ο

επιτηδευματίας που ενεργεί επεξεργασία για ίδιο λογαριασμό ή για ίδιο λογαριασμό και για λογαριασμό τρίτων, εφόσον κατά τις δύο προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους τα ετήσια ακαθάριστα έσοδά του υπερέβησαν το ποσό των πέντε εκατομμυρίων (5.000.000)ευρώ ή το ποσό των έξι εκατομμυρίων πεντακοσίων χιλιάδων (6.500.000)ευρώ προκειμένου για επιτηδευματία που πωλεί τα προϊόντα του εκτός της χώρας ή ενεργεί επεξεργασία και για λογαριασμό κατοίκου άλλης χώρας κατά ποσοστό άνω του ογδόντα τοις εκατό (80%) του συνόλου των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του κλάδου επεξεργασίας, τηρεί βιβλίο αποθήκης πρώτων υλών, έτοιμων προϊόντων και υποπροϊόντων. Στο βιβλίο αποθήκης καταχωρούνται, για κάθε αγαθό, οι αγορές και πωλήσεις κατ' είδος, ποσότητα και αξία και η εντός και εκτός της επιχείρησης ποσοτική διακίνηση κατ' είδος και ποσότητα. Όταν ο επιτηδευματίας ενεργεί επεξεργασία και για λογαριασμό τρίτων, στο βιβλίο αποθήκης παρακολουθούνται οι πρώτες ύλες και τα έτοιμα προϊόντα των τρίτων ξεχωριστά τουλάχιστον κατ' είδος και ποσότητα. Η αξία κτήσης των πρώτων υλών, που διατέθηκαν για την επεξεργασία, καθώς και το κόστος των έτοιμων προϊόντων και υποπροϊόντων που παράχθηκαν, αναγράφεται στο βιβλίο αποθήκης στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου και μέχρι την προθεσμία σύνταξης του ισολογισμού. Βοηθητικές ύλες και υλικά συσκευασίας παρακολουθούνται στο βιβλίο αποθήκης συνολικά μόνο κατ' αξία σε αντίστοιχο λογαριασμό. Ο παραπάνω επιτηδευματίας ο υπόχρεος σε τήρηση βιβλίου αποθήκης εκδίδει δελτίο εσωτερικής διακίνησης για την εντός της ημέρας εξαγωγή από την αποθήκη προς την παραγωγική διαδικασία πρώτων υλών, ιδίων ή τρίτων ή την επαναφορά τους στην αποθήκη, καθώς και για τα εντός της ημέρας παραχθέντα έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα που εισάγονται στην αποθήκη έτοιμων. Στο δελτίο εσωτερικής διακίνησης αναγράφεται το είδος και η ποσότητα των

αγαθών που διακινούνται, καθώς και ο χώρος προέλευσης και προορισμού των αγαθών.

- ◆ Προκειμένου για επιτηδευματία που έχει παράλληλα με τον κλάδο εμπορίου και ξεχωριστό κλάδο επεξεργασίας, η υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αποθήκης κρίνεται αυτοτελώς για κάθε κλάδο.

- ◆ Ο επιτηδευματίας που υποχρεώνεται σε τήρηση βιβλίου αποθήκης τηρεί αυτό σε δύο συνεχείς διαχειριστικές περιόδους και σταματά την τήρησή του από την επόμενη διαχειριστική περίοδο εκείνης που για δεύτερη συνεχή διαχειριστική περίοδο δεν υπερέβη το εκάστοτε ισχύον όριο. Υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αποθήκης δημιουργείται εκ νέου από την επόμενη διαχειριστική περίοδο εκείνης που για δεύτερη συνεχή διαχειριστική περίοδο τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα υπερέβησαν το εκάστοτε ισχύον όριο. Για την τήρηση ή την παύση της τήρησης του βιβλίου αποθήκης στην περίπτωση αύξησης των οριζόμενων ορίων, λαμβάνονται υπόψη τα νέα όρια και για τις δύο προηγούμενες χρήσεις που λήγουν μέχρι τον χρόνο έναρξης ισχύος των νέων ορίων.

❖ Πότε δημιουργείται υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 8 ο επιτηδευματίας της Γ' κατηγορίας για την υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αποθήκης κρίνεται από την 1/1/2010 **με βάση τα ακαθάριστα έσοδα των δύο προηγούμενων συνεχόμενων χρήσεων** και εάν αυτά υπερβαίνουν και στις δύο χρήσεις το οριζόμενο όριο τότε τηρείται βιβλίο αποθήκης.

Π.χ. για να τηρήσει μια βιομηχανική επιχείρηση βιβλίο αποθήκης για πρώτη φορά την 1/1/2010, πρέπει να έχει υπερβεί το όριο των 5.000.000 ευρώ στις χρήσεις 2008 και 2009.

Με τις προϊσχύουσες διατάξεις για την υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης ο επιτηδευματίας κρινόταν με βάση τα ακαθάριστα έσοδα μόνο της προηγούμενης χρήσης και προσμετρούσε εάν κατά το παρελθόν είχε υπερβεί το εκάστοτε οριζόμενο όριο για πρώτη φορά.

❖ Παύση υποχρέωσης τήρησης βιβλίου αποθήκης

Με τις διατάξεις του άρθρου 8 παρ. 7 όπως ισχύουν (ν.3052/02) ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλίο αποθήκης παύει να τηρεί αυτό από την επόμενη διαχειριστική περίοδο εκείνης που για δεύτερη συνεχή χρήση δεν ξεπέρασε το εκάστοτε ισχύον όριο. Χρειάζεται δηλαδή να μην υπερβεί το όριο **για δυο συνεχείς χρήσεις** προκειμένου να σταματήσει να τηρεί το βιβλίο αποθήκης από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

❖ Επιχειρήσεις με δύο κλάδους

Όταν οι επιχειρήσεις διατηρούν παράλληλα με τον κλάδο εμπορίου και ξεχωριστό κλάδο επεξεργασίας, η υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αποθήκης κρίνεται αυτοτελώς για κάθε κλάδο, με εξαίρεση τους υπόχρεους σε τήρηση αναλυτικής λογιστικής, όπου αν υπάρχει υποχρέωση τήρησης για τον ένα κλάδο ισχύει και για τον άλλο.

❖ Το βιβλίο αποθήκης στα υποκαταστήματα

Στο υποκατάστημα, από τα βιβλία του οποίου εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα, τηρείται βιβλίο αποθήκης σύμφωνα με τις περιπτώσεις του υπόχρεου σε τήρηση βιβλίου όπως έχει αναφερθεί παραπάνω.

Στο υποκατάστημα, από τα βιβλία του οποίου δεν εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα, τηρείται βιβλίο αποθήκης κατά είδος και ποσότητα. Στο βιβλίο αποθήκης της έδρας όμως τηρείται βιβλίο αποθήκης στο οποίο παρακολουθείται και η κίνηση του υποκαταστήματος κατά είδος, ποσότητα και αξία, τότε στο βιβλίο της έδρας μεταφέρεται η κατά μερίδα συνολική μηνιαία κίνηση κατά ποσότητα και αξία, με βάση την κατάσταση που στέλνεται από το υποκατάστημα εντός επόμενου μήνα.

Όταν στην έδρα δεν γίνεται αποθήκευση ή διακίνηση αγαθών ή δεν γίνονται αγορές ή πωλήσεις και υπάρχει ένα υποκατάστημα, το βιβλίο αποθήκης μπορεί να τηρείται μόνο στο υποκατάστημα.

Όταν οι εγκαταστάσεις του επιτηδευματία στεγάζονται στον ίδιο ή σε συνεχόμενο κτηριακό χώρο, μπορεί να τηρείται για κάθε αγαθό μία ενιαία μερίδα για όλες τις εγκαταστάσεις.

Δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίου αποθήκης :

- Ο εκμεταλλευτής ξενοδοχείου ή ξενώνα ή κάμπινγκ
- Ο εκμεταλλευτής ελαιοτριβείου
- Ο εκμεταλλευτής πρατηρίου χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων
- Ο πωλητής βενζίνης και πετρελαίου για λογαριασμό τρίτου
- Ο εκμεταλλευτής πρατηρίου υγραερίου αυτοκινήτων
- Ο εκμεταλλευτής πρατηρίου υγρών καυσίμων και λιπαντικών αυτοκινήτων
- Ο εκμεταλλευτής εστιατορίου ή ζαχαροπλαστείου
- Ο πωλητής νωπών οπωρολαχανικών και ιχθύων
- Ο πωλητής νωπών αγροτικών προϊόντων, πλην νωπών οπωρολαχανικών και ιχθύων, εκτός της χώρας κατά ποσοστό τουλάχιστον 80% των συνολικών ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του.
- Ο παραγωγός κινηματογραφικών και τηλεοπτικών ταινιών
- Ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών
- Οι κλινικές και τα θεραπευτήρια
- Ο επιτηδευματίας που ασχολείται με την κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων ή την ανέγερση και πώληση οικοδομών.
- Ο επιτηδευματίας που λειτουργεί μετά από έγκριση του Υπουργείου Περιβάλλοντος, χωροταξίας και δημοσίων έργων ως «Σύστημα

Εναλλακτικής Διαχείρισης», που προβλέπεται από την παράγραφο 19 του άρθρου 2του ν.2939/2001(ΦΕΚ 179^{Α'})

- Ο πωλητής ηλεκτρικής ενέργειας, φυσικού αερίου και αερίων γενικά που διατίθενται με συνεχή ροή.

Στις περιπτώσεις αυτές, προκειμένου για επιτηδεύματα που έχει παράλληλα και άλλη δραστηριότητα, για την υποχρέωση τήρησης βιβλίου αποθήκης η άλλη δραστηριότητα κρίνεται αυτοτελώς.

Ποια είναι τα δικαιολογητικά στοιχεία εγγραφής στο βιβλίο αποθήκης

Δικαιολογητικά στοιχεία εγγραφής στο βιβλίο αποθήκης μπορούν να είναι:

Στην εισαγωγή:

1. Το Δελτίο Αποστολής του πωλητή
2. Το Δελτίο Αποστολής του τρίτου(πρωτότυπο) όταν παραλαμβάνονται αγαθά από τρίτο κατ' εντολή και για λογαριασμό του προμηθευτή(τριγωνική διακίνηση)
3. Το Δελτίο Αποστολής του προμηθευτή(αντίτυπο ή φωτοαντίγραφο) όταν με εντολή αποστέλλονται αγαθά από τον προμηθευτή κατευθείαν σε πελάτη(τριγωνική διακίνηση). Με το ίδιο Δ.Α ενημερώνεται και η εξαγωγή.
4. Το τιμολόγιο πώλησης
5. Το τιμολόγιο- Δελτίο Αποστολής
6. Το τιμολόγιο αγοράς(αγορές από ιδιώτες, αγρότες, αρνούμενους να εκδώσουν τιμολόγιο)
7. Η Απόδειξη Ποσοτικής Παραλαβής όταν πραγματοποιούνται επαναλαμβανόμενες αγορές αγροτικών προϊόντων.
8. Όταν επιστρέφονται αγαθά , το δελτίο αποστολής του ίδιου του επιτηδεύματος και το πιστωτικό τιμολόγιο του προμηθευτή.
9. Το Δελτίο Ποσοτικής Παραλαβής για την καταχώρηση των ελλειμμάτων ή πλεονασμάτων(ειδικά για τα ελλείμματα μπορεί να είναι και οποιοδήποτε άλλο παραστατικό.
10. Το Διορθωτικό σημείωμα του μεταφορέα όταν εκδίδεται για διαπιστωθείσες ποσοτικές διαφορές.
11. Το Δελτίο Ποσοτικής Παραλαβής όταν παραλαμβάνονται εμπορεύματα ασυνόδευτα.
12. Το τιμολόγιο του αλλοδαπού προμηθευτή για αγορές από το εξωτερικό.
13. Ειδικά για τις μερίδες του βιβλίου αποθήκης ετοιμών προϊόντων και υποπροϊόντων, δικαιολογητικό εισαγωγής είναι το Δελτίο Εσωτερικής Διακίνησης ή το Δελτίο Αποστολής «του φασονίστα» όταν η παραγωγή-επεξεργασία γίνεται σε εγκαταστάσεις τρίτων.

Στην εξαγωγή:

1. Το Δελτίο Αποστολής

2. Το Δελτίο Αποστολής του τρίτου (αντίγραφο ή φωτοαντίγραφο) όταν κατ' εντολή παραδίδονται αγαθά απευθείας στον πελάτη(με το ίδιο δικαιολογητικό ενημερώνεται και η εισαγωγή) τριγωνική διακίνηση.
3. Το τιμολόγιο πώλησης
4. Το τιμολόγιο- Δελτίο Αποστολής
5. Όταν παραλαμβάνονται αγαθά λόγω επιστροφής, το Δελτίο Αποστολής του τρίτου και το πιστωτικό τιμολόγιο του ίδιου του επιτηδευματία.
6. Το Δελτίο Ποσοτικής Παραλαβής του πελάτη όταν κατά την παράδοση των αγαθών διαπιστώνονται πλεονάσματα ή ελλείμματα(ειδικά για τα ελλείμματα μπορεί να εκδοθεί και άλλο στοιχείο). Ως προς την τακτοποίηση της αξίας εκδίδεται πιστωτικό ή συμπληρωματικό τιμολόγιο.
7. Το διορθωτικό σημείωμα του μεταφορέα όταν εκδίδεται για διαπιστωθείσες ποσοτικές διαφορές.
8. Το Δελτίο Εσωτερικής Διακίνησης για τις μερίδες του βιβλίου αποθήκης πρώτων υλών, βοηθητικών υλών, υλικών συσκευασίας, ενδιάμεσων προϊόντων που χρησιμοποιούνται ως πρώτες ύλες άλλων προϊόντων.
9. Το πρωτόκολλο καταστροφής ή διαπίστωσης της καταστροφής.

Τέλος, διευκρινίζουμε γενικότερα ότι τα δικαιολογητικά στοιχεία εγγραφής αποτελούν τα στοιχεία του Κ.Β.Σ, τα δημόσια έγγραφα ή άλλα αποδεικτικά στοιχεία.

Υπόδειγμα βιβλίου αποθήκης. Παρατηρήσεις επί τρόπου τήρησης. Χρόνος ενημέρωσης-εκτύπωσης

Κωδικός Αριθμός (1).....
Είδος (κατά ποιότητα)...(2).....

ΧΡ./ΠΑ	ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΟ (3)			Αιτιολογία (4)	Εισαγωγή-Χρέωση		Εξαγωγή-Χρέωση		ΥΠΟΛΟΙΠΟ	
	Είδος Παρ/κού	Αριθμός	Σειρά		Ποσότητα Κιλά	Αξία (5)	Ποσότητα Κιλά	Αξία (5)	Ποσότητα	Αξία
5/1	ΤΠΔΑ	101	Α'	Απογραφή(6) 31/12/02	300	1.500,00			300	1.500,00
10/1	ΤΠΔΑ	82	Β'	ΚΑΠΑ ΑΕ	200	1.000,00			500	2.500,00
12/1	ΤΠΔΑ	14	Α'	ΕΣΤΙΑ ΕΠΕ	50				550	2.750,00
15/1	ΤΠΔΑ	1	Α'	Πώληση		250,00	410	2.255,00	140	495,00
			Β'	Πώληση			50	0	90	220,00
								275,00		

1. Κωδικοί αριθμοί.
 2. Είδος αγαθού.
 3. Δικαιολογητικά εγγραφής στο βιβλίο αποθήκης.
 4. Η αναγραφή της αιτιολογίας δεν προκύπτει ρητά από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. Το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του αντισυμβαλλόμενου στις αγορές-εισαγωγές αγαθών θα μπορούσε να υποστηριχθεί ότι είναι προσδιοριστικό του δικαιολογητικού στοιχείου εγγραφής, αλλά οι φορολογικοί νόμοι ερμηνεύονται στενά γραμματικά και δεδομένου ότι σε άλλες διατάξεις του Κ.Β.Σ γίνεται ρητή αναφορά στην αναγραφή του ονοματεπώνυμου ή της επωνυμίας συνάγεται ότι η αναγραφή μπορεί να είναι σκόπιμη. Πλην όμως αν δεν αναγράφεται δεν προκύπτει παράβαση των διατάξεων του Κ.Β.Σ. Πιστεύουμε ότι αυτό που προέχει είναι η άμεση ανεύρεση των δικαιολογητικών εγγραφής κατά τη διαδικασία του διαχειριστικού και φορολογικού ελέγχου και όχι περιττές γραφειοκρατίες. Για το λόγο αυτό η διάταξη πρέπει να μείνει ως έχει, γιατί εξυπηρετεί στην μηχανογραφική τήρηση των μερίδων του βιβλίου αποθήκης, ιδιαίτερα εάν παρακολουθούνται μαζί και άλλοι λογαριασμοί της Αναλυτικής Λογιστικής.
 5. Αξία αγαθών.
 6. Η απογραφή κατά ποσότητα καταχωρείται εντός δέκα ημερών από τις 20/2 όταν η διαχ/κή περίοδος λήγει 31/12 (με ημερομηνία όμως 20/2) ή γενικότερα από τις 20 του μεθεπόμενου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Η αξία καταχωρείται και αυτή στις παραπάνω μερίδες μέχρι την 15^η ημέρα του επόμενου μήνα από την προθεσμία σύνταξης του ισολογισμού με ημερομηνία όμως την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού.
 7. Τρόπος τήρησης.
 8. Χρόνος ενημέρωσης:
Ποσοτικά : σε 10 ημέρες από την παραλαβή ή διακίνηση του αγαθού
Κατ' αξία : μέχρι την 15^η ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση ή τη λήψη του στοιχείου αξίας. Μέχρι 31/12/2004 η αξία καταχωρείτο εντός 10 ημερών.
 9. Χρόνος αποθήκευσης. Ουσιαστικά στην μηχανογραφική τήρηση δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσης, αλλά αποθήκευσης των δεδομένων σε οπτικούς δίσκους CD ROM τεχνολογίας WORM.
 10. Όταν η επιχείρηση τηρεί αναλυτικοί λογιστική οι μερίδες του βιβλίου αποθήκης στην πλήρη τους μορφή, ως αναλυτικό καθολικό ειδών, είναι οι τριτοβάθμιοι, τεταρτοβάθμιοι κλπ. Υπολογαριασμοί του λογαριασμού 94 «Αποθέματα».
- Στην κάθε μερίδα αποθήκης, εάν είναι τεχνικά εφικτό, μπορεί να παρακολουθούνται μαζί, σε ιδιαίτερες στήλες, οι λογαριασμοί.
1. 94.20 «Εμπορεύματα» με τον 96.70 ή 96.22.70
 2. 94.21 «Προϊόντα έτοιμα και ημιτελή» με τον 93.21 «Κόστος παραγωγής προϊόντων» και 96.21 ή 96.22.21 «Έσοδα- Μικτά Αναλυτικά Αποτελέσματα»
 3. 94.24 «Α' και Β' ύλες- Υλικά συσκευασίας» με τον 96.72 ή 96.22.72.

Η τήρηση βιβλίου τεχνικών προδιαγραφών και παραγωγής-κοστολογίου

Ο επιτηδευματίας που παράγει έτοιμα προϊόντα κατόπιν επεξεργασίας και τηρεί υποχρεωτικά βιβλίο αποθήκης λόγω ύψος ακαθαρίστων εσόδων, πρέπει να τηρεί και τα παρακάτω:

α) Βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών.

Με ιδιαίτερη μερίδα κατ' είδος προϊόντος, στην οποία αναγράφονται:

i.

Εντός 10

ημερών από την ολοκλήρωση της πρώτης παραγωγής κάθε προϊόντος οι τεχνικές προδιαγραφές αυτού. Οι τεχνικές προδιαγραφές περιλαμβάνουν πλην των άλλων τεχνικών δεδομένων τη για κάθε μονάδα παραγόμενου έτοιμου προϊόντος απαιτούμενη ποσότητα πρώτων υλών και την προϋπολογιζόμενη φύρα παραγωγής. Για τα εξατομικευμένα αγαθά που κατασκευάζονται κατόπιν παραγγελίας του πελάτη αντί της αναγραφής τεχνικών προδιαγραφών καταχωρείται πριν από την έναρξη της παραγωγής στο βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών ή στο βιβλίο αποθήκης πλήρης περιγραφή των προϊόντων που παραγγέλλονται.

ii.

Μέχρι το

κλείσιμο του ισολογισμού οι κανόνες του καταμερισμού του εργοστασιακού κόστους, οι οποίοι ακολουθούνται πάγια.

Δεν υποχρεούται στην τήρηση τεχνικών προδιαγραφών:

- τα λατομεία, μεταλλεία και ορυχεία για τα πρωτογενή υλικά που εξορύσσονται και
- οι παραγωγοί αγροτικών προϊόντων πρωτογενούς παραγωγής

β) Βιβλίο παραγωγής – κοστολογίου.

Στο βιβλίο αυτό, με ιδιαίτερη μερίδα για κάθε είδος, συγκεντρώνονται οι ποσότητες πρώτων, βοηθητικών υλών και υλικών συσκευασίας που αναλώθηκαν για την παραγωγή κάθε είδος έτοιμου προϊόντος, καθώς και οι ποσότητες του έτοιμου προϊόντος που παράχθηκε μέσα σε κάθε διαχειριστική περίοδο. Η συγκέντρωση αυτή γίνεται το αργότερο μέσα στην προθεσμία που παρέχεται για την σύνταξη του ισολογισμού.

Στο ίδιο αυτό βιβλίο προσδιορίζεται για κάθε έτοιμο προϊόν το εργοστασιακό κόστος με βάση τους καταχωρημένους κανόνες στο βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών.

Το βιβλίο αυτό δεν τηρείται, όταν υποχρεωτικά ή προαιρετικά τηρούνται οι λογαριασμοί της ομάδας 9 του ΕΓΛΣ.

ΑΡΘΡΟ 9

ΈΝΝΟΙΑ-ΒΙΒΛΙΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ

◆ Τι θεωρείται υποκατάστημα

1. Για την εφαρμογή των διατάξεων του κώδικα αυτού, **υποκατάστημα είναι** οποιαδήποτε εκτός της έδρας της επιχείρησης επαγγελματική εγκατάσταση του επιτηδευματία, στην οποία ενεργείται παραγωγική ή συναλλακτική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από το εάν αυτή διενεργείται κατ' εντολή της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος σε εκτέλεση σχετικών συμβάσεων.

Δεν θεωρείται ότι στις επαγγελματικές εγκαταστάσεις του επιτηδευματία ενεργείται συναλλακτική δραστηριότητα όταν πραγματοποιούνται μόνο απλές παραβάσεις ή παραδόσεις αγαθών ή όταν ενεργούνται εργασίες διοικητικές, προβολής αγαθών ή άλλες συναφείς εργασίες και οι δοσοληψίες στις εγκαταστάσεις αυτές περιορίζονται μόνο στη διενέργεια των εξόδων λειτουργίας τους. Κατ' εξαίρεση των όσων ορίζονται στα προηγούμενα εδάφια, οι προσωρινοί εκθεσιακοί χώροι δεν θεωρούνται υποκαταστήματα καθώς και οι λοιπές πρόσκαιρες εγκαταστάσεις που λειτουργούν για χρονικό διάστημα μέχρι τριάντα (30) ημερολογιακές ημέρες.

◆ Βιβλία υποκαταστήματος σε Β κατηγορία βιβλίων

2. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία δεύτερης κατηγορίας, τηρεί και στο υποκατάστημα ιδιαίτερο βιβλίο εσόδων – εξόδων. Παρέχεται η δυνατότητα μη τήρησης του παραπάνω βιβλίου, εφόσον οι συναλλαγές του υποκαταστήματος καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας και ειδικά οι αγορές και οι πωλήσεις κάθε υποκαταστήματος παρακολουθούνται χωριστά από τα αντίστοιχα δεδομένα της έδρας ή των άλλων υποκαταστημάτων.

◆ Βιβλία υποκαταστήματος σε Γ κατηγορία βιβλίων

3. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, τηρεί στο υποκατάστημα κατά τη διπλογραφική μέθοδο τουλάχιστον ημερολόγιο ταμειακών συμψηφιστικών πράξεων. Στο τέλος κάθε μήνα συντάσσει μηνιαίο διπλότυπο φύλλο ανάλυσης και ελέγχου με ανάπτυξη αντίστοιχη με εκείνη των λογαριασμών της έδρας. Στο φύλλο ανάλυσης και ελέγχου καταχωρούνται και τα προοδευτικά αθροίσματα των προηγούμενων μηνών. Το πρωτότυπο στέλνεται στην έδρα για ενημέρωση των βιβλίων.

Ο επιτηδευματίας δεν υποχρεούται στη σύνταξη φύλλου ανάλυσης και ελέγχου, εφόσον το ημερολόγιο είναι διπλότυπο και έχει ανάπτυξη λογαριασμών αντίστοιχη με εκείνη των λογαριασμών της έδρας.

Αντί για τα παραπάνω **ο επιτηδευματίας μπορεί να τηρεί για το υποκατάστημά του ημερήσιο διπλότυπο φύλλο συναλλαγών** στο οποίο καταχωρούνται ξεχωριστά:

1. το υπόλοιπο ταμείου της προηγούμενης ημέρας
2. οι ταμειακές πράξεις
3. οι συμψηφιστικές πράξεις

Το πρωτότυπο του φύλλου αυτού στέλνεται στην έδρα για την ενημέρωση των βιβλίων της. Όταν τα βιβλία της έδρας και του υποκαταστήματος τηρούνται μηχανογραφικά, το ημερολόγιο ταμειακών και συμψηφιστικών πράξεων ή το μηνιαίο φύλλο ανάλυσης ελέγχου ή το ημερήσιο φύλλο συναλλαγών τηρούνται απλότυπα και τα δεδομένα τους αποστέλλονται στην έδρα με οποιοδήποτε τρόπο για την ενημέρωση των βιβλίων της.

Παρέχεται η δυνατότητα μη τήρησης των πιο πάνω ημερολογίων και καταστάσεων εφόσον οι συναλλαγές του υποκαταστήματος καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας και ειδικά οι αγορές, πωλήσεις και το ταμείο κάθε υποκαταστήματος παρακολουθούνται χωριστά από τα αντίστοιχα δεδομένα της έδρας ή άλλου υποκαταστήματος και εφόσον δίνεται άμεσα στον έλεγχο το υπόλοιπο ταμείου κάθε υποκαταστήματος για το οποίο δεν τηρούνται βιβλία μέχρι την ημέρα που σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 17 ή της παραγράφου 4 του άρθρου 24, έπρεπε να έχει γίνει η ενημέρωση των βιβλίων.

Το υποκατάστημα από τα βιβλία του οποίου εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα τηρεί ίδια βιβλία τρίτης κατηγορίας και εξάγει τελικό αποτέλεσμα το οποίο ενσωματώνεται με λογιστική εγγραφή στα βιβλία της έδρας.

◆ **Εξαιρέσεις από τήρηση βιβλίων σε υποκαταστήματα**

4. Δεν υπάρχει υπέρβαση υποχρέωση τήρησης βιβλίων υποκαταστήματος στις πιο κάτω περιπτώσεις:

1. **Στο υποκατάστημα που στεγάζεται σε συνεχόμενο ή στο ίδιο κτιριακό χώρο με την έδρα ή άλλο υποκατάστημα.**
2. **Στις οποιεσδήποτε πρόσκαιρες εγκαταστάσεις.** Τα στοιχεία των συναλλαγών των εγκαταστάσεων της περίπτωσης αυτής καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας ή του υποκαταστήματος στο οποίο ανήκουν, το αργότερο μέχρι την 15 ημέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση ή την λήψη τους κατά περίπτωση.
3. **Το υποκατάστημα από τα βιβλία του οποίου εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα,** τηρεί ίδια βιβλία τρίτης κατηγορίας και εξάγει τελικό αποτέλεσμα το οποίο ενσωματώνεται με λογιστική εγγραφή στα βιβλία της έδρας.

◆ Τήρηση βιβλίων υποκαταστήματος κατά διαχειριστική περίοδο

Στα βιβλία του υποκαταστήματος που τηρούνται **χειρόγραφα** καταχωρούνται εγγραφές μόνο μίας διαχειριστικής περιόδου, εκτός και αν τηρούνται διπλότυπα, οπότε επιτρέπεται να καταχωρούνται σ' αυτά εγγραφές περισσότερων της μίας διαχειριστικών περιόδων.

Η διάταξη αυτή αποβλέπει προφανώς στο να μπορούν να είναι στη διάθεση του φοροτεχνικού τακτικού ελέγχου τα βιβλία των υποκαταστημάτων, όταν ο έλεγχος γίνεται στο κεντρικό. Δεν αφορά λοιπόν τα διπλότυπα και τα μηχανογραφικώς τηρούμενα βιβλία.

Αν ο επιτηδευματίας αντιμετωπίζει προβλήματα κατά την τήρηση των βιβλίων για το υποκατάστημα του ή εξυπηρετείται με διαφορετικό τρόπο η τήρηση των βιβλίων αυτών, έχει δικαίωμα να υποβάλλει σχετική αίτηση προς τον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ και να του εγκριθεί να μην τηρεί ή να τηρεί κατά διαφορετικό τρόπο τα βιβλία του υποκαταστήματος του.

Η έγκριση αυτή κοινοποιείται και στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ στον οποίο υπάγεται το υποκατάστημα και πάντως δεν παρέχεται για το βιβλίο αποθήκης και παραγωγής και κοστολογίου. Με γνωστοποίηση του επιτηδευματία στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας μπορεί να επιτραπεί από την έναρξη της λειτουργίας τους ή της διαχειριστικής περιόδου η ενσωμάτωση των δεδομένων των βιβλίων υποκαταστημάτων, που δεν εξάγουν αυτοτελές αποτέλεσμα. Επίσης μπορεί να επιτραπεί η ενσωμάτωση των δεδομένων των βιβλίων υποκαταστημάτων που δεν εξάγουν αυτοτελές αποτέλεσμα στα βιβλία της έδρας, μέσω των βιβλίων άλλου υποκαταστήματος, το οποίο επίσης δεν εξάγει αυτοτελές αποτέλεσμα. Οι ανωτέρω γνωστοποιήσεις κοινοποιούνται και στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στον οποίο υπάγεται το υποκατάστημα. Τα δεδομένα των βιβλίων των υποκαταστημάτων τα οποία ενσωματώνονται στα βιβλία άλλου υποκαταστήματος, εμφανίζονται χωριστά από τα δεδομένα των βιβλίων του υποκαταστήματος αυτού.

Με αίτηση του επιτηδευματία και έγκριση του προϊσταμένου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας της έδρας μπορεί να επιτραπεί ή μη τήρηση ή η κατά διάφορο τρόπο τήρηση όλων ή μερικών βιβλίων του υποκαταστήματος και του αποθηκευτικού χώρου, με εξαίρεση το βιβλίο αποθήκης. Η έγκριση αυτή κοινοποιείται και στον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στον οποίο υπάγεται το υποκατάστημα ή ο αποθηκευτικός χώρος.

◆ Προϋποθέσεις απαλλαγής

Η απαλλαγή αυτή παρέχεται με την προϋπόθεση ότι τα δεδομένα των συναλλαγών του υποκαταστήματος καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας με τον πιο κάτω τρόπο.

- **Όταν τηρούνται βιβλία Β΄ κατηγορίας** οι αγορές και οι πωλήσεις (όταν τηρούνται Β΄ κατηγορίας) των εμπορευσίμων αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών του εν λόγω υποκαταστήματος παρακολουθούνται σε χωριστές στήλες στα βιβλία της έδρας. Οι λοιπές πράξεις του υποκαταστήματος (πάγια, έξοδα κ.λπ.) καταχωρούνται στα βιβλία της έδρας χωρίς όμως υποχρέωση διακεκριμένης παρακολούθησής τους από τις αντίστοιχες πράξεις της έδρας.
- **Όταν τηρούνται βιβλία Γ΄ κατηγορίας** οι αγορές και οι πωλήσεις των εμπορευσίμων αγαθών, η παροχή υπηρεσιών καθώς και το ταμείο του απαλλασσόμενου από την τήρηση βιβλίων υποκαταστήματος, παρακολουθούνται στα βιβλία της έδρας σε διακεκριμένους υπολογαριασμούς. Οι λοιπές πράξεις του υποκαταστήματος αυτού παρακολουθούνται στους ίδιους λογαριασμούς με τις αντίστοιχες πράξεις της έδρας.
- **Οι συναλλαγές του υποκαταστήματος που στεγάζεται στον ίδιο σε συνεχόμενο κτιριακό χώρο με την έδρα καταχωρούνται** στα βιβλία της έδρας χωρίς υποχρέωση διακεκριμένης παρακολούθησης στα βιβλία αυτής των αγορών, των πωλήσεων και του ταμείου (όταν τηρούνται βιβλία Γ΄ κατηγορίας) του υποκαταστήματος αυτού.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΧΡΟΝΟΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΤΩΝ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ	ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑ	ΧΡΟΝΟΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ ΤΩΝ ΔΕΔΟΜΕΝΩΝ ΤΟΥ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ ΣΤΟ ΚΕΝΤΡΙΚΟ
1) Β' κατηγορίας	Χειρόγραφα: βιβλίο εσόδων – εξόδων Μηχανογραφικά: βιβλίο εσόδων- εξόδων και μηνιαία κατάσταση βιβλίου εσόδων - εξόδων	το αργότερο μέχρι την 15 ^η ημέρα του μήνα υποβολής των κατά περίπτωση φορολογικών δηλώσεων
2) Γ' κατηγορίας (λογιστικά)	<p>Α. Όταν δεν εξάγεται αυτοτελώς λογιστικό αποτέλεσμα Ημερολόγιο ταμειακών & συμψηφιστικών πράξεων και μηνιαίο διπλότυπο φύλλο ανάλυσης και ελέγχου. Εφόσον το ημερολόγιο τηρείται διπλότυπο με ανάπτυξη αντίστοιχη εκείνης των λογαριασμών της έδρας, το ένα αντίτυπο στέλνεται στην έδρα και δεν απαιτείται σύνταξη διπλότυπου φύλλου ανάλυσης ελέγχου</p> <p>ΑΝΤΙ των πιο πάνω, χωρίς τον περιορισμό της απόστασης του ίσχυε στον προηγούμενο Κ.Φ.Σ , μπορεί να τηρεί μόνο θεωρημένο διπλότυπο φύλλο συναλλαγών στο οποίο καταχωρούνται:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1.το υπόλοιπο του ταμείου της προηγούμενης μέρας 2.οι ταμειακές πράξεις 3.οι συμψηφιστικές πράξεις <p>Β. Όταν εξάγεται αυτοτελώς λογιστικό αποτέλεσμα βιβλία ίδια με το κεντρικό</p>	<p>Εντός των πρώτων 15 ημερών του επόμενου μήνα, από εκείνον που αφορούν οι πράξεις.</p> <p>Το πρωτότυπο του φύλλου αυτού αποστέλλεται μέχρι την 15^η ημέρα του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι πράξεις ή οι συναλλαγές.</p> <p>Εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού.</p>

ΧΡΟΝΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ-ΕΚΤΥΠΩΣΗΣ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ

ΒΙΒΛΙΑ	Χρόνος ενημέρωσης	Χρόνος εκτύπωσης ή ενταμίευσης των δεδομένων τους
Εσόδων-Εξόδων	Μέχρι τη 15 ^η ημέρα του επόμενου μήνα (Άρθρο 17 παρ.1)	Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα (Άρθρο 24 παρ.3)
Μηνιαία κατάσταση βιβλίου αγορών ή εσόδων-εξόδων	Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα – άθροιση στηλών	Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα (Άρθρο 24 παρ.3) Τα δεδομένα της εκτυπώνονται υποχρεωτικά
Γ' Κατηγορίας <ul style="list-style-type: none"> - Ημερήσιο Φύλλο Συναλλαγών - Ημερήσιο ταμειακών και συμψηφιστικών πράξεων - Φύλλο ανάλυσης και ελέγχου 	Μέχρι τη 15 ^η ημέρα του επόμενου μήνα (Άρθρο 17 παρ.2)	Μέχρι τη 15 ^η ημέρα του επόμενου μήνα
<p>Παρατήρηση: Το Ημερήσιο Φύλλο συναλλαγών, το ημερολόγιο ταμειακών και συμψηφιστικών πράξεων καθώς και το φύλλο ανάλυσης και ελέγχου ενημερώνονται και εκτυπώνονται ή αποθηκεύονται μέσα στην ίδια προθεσμία (15^η ημέρα του επόμενου μήνα) και μέχρι την ημερομηνία αυτή τα δεδομένα τους πρέπει να ενσωματωθούν στα βιβλία της έδρας.</p>		

ΘΕΩΡΗΜΕΝΑ ΚΑΙ ΑΘΕΩΡΗΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ

Βιβλία υποκαταστήματος	Χειρόγραφη τήρηση βιβλίων υποκαταστήματος	Μηχανογραφική τήρηση βιβλίων υποκαταστήματος
Εσόδων-Εξόδων	Θεωρημένο Άρθρο 19 παρ. 1 Α	Αθεώρητο όταν εκτυπώνεται, διαφορετικά ενταμίευση σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα. Άρθρο 19 παρ. 1 Α
Μηνιαία κατάσταση αγορών και εσόδων-εξόδων	Δεν τηρείται	Θεωρημένη (Άρθρο 19 παρ. 1 Α)
Βιβλία Γ' κατηγορίας <ul style="list-style-type: none"> - Ημερήσιο φύλλο συναλλαγών - Ημερολόγιο ταμειακών και συμψηφιστικών πράξεων - Φύλλο ανάλυσης και ελέγχου 	Χειρόγραφη τήρηση βιβλίων της έδρας Θεωρημένο Θεωρημένο Αθεώρητο	Μηχανογραφική τήρηση βιβλίων της έδρας Αθεώρητα, είτε αυτά τηρούνται χειρόγραφα, είτε τηρούνται μηχανογραφικά. Όταν τηρούνται μηχανογραφικά μπορεί να ενταμιεύονται τα δεδομένα τους σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα.

ΆΡΘΡΟ 10 ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΒΙΒΛΙΑ

Ο επιτηδευματίας επί ποσοτικής παραλαβής σε επαγγελματική του εγκατάσταση χωρίς στοιχείο διακίνησης εμπορεύσιμων ή πάγιων αγαθών από οποιονδήποτε τρίτο για αγορά, πώληση, απλή διαμεσολάβηση προς πώληση, αποθήκευση, φύλαξη, χρήση καθώς και για επεξεργασία στην περίπτωση που ο αποστολέας είναι επιτηδευματίας ή αγρότης του ειδικού καθεστώτος, τηρεί στην επαγγελματική εγκατάσταση στην οποία διενεργείται η παραλαβή, βιβλίο ποσοτικής παραλαβής ή διπλότυπο δελτίο ποσοτικής παραλαβής για κάθε παραλαβή.

◆ Βιβλίο ποσοτικής παραλαβής

Ο επιτηδευματίας επί ποσοτικής παραλαβής σε επαγγελματική του εγκατάσταση χωρίς στοιχείο διακίνησης εμπορεύσιμων ή πάγιων αγαθών από οποιονδήποτε τρίτο για αγορά, πώληση, απλή διαμεσολάβηση προς πώληση, αποθήκευση, φύλαξη, χρήση καθώς και για επεξεργασία στην περίπτωση που ο αποστολέας είναι επιτηδευματίας ή αγρότης του ειδικού καθεστώτος τηρεί στην επαγγελματική εγκατάσταση στην οποία διενεργείται η παραλαβή, βιβλίο ποσοτικής παραλαβής ή διπλότυπο δελτίο ποσοτικής παραλαβής για κάθε παραλαβή.

Στο βιβλίο ή δελτίο καταχωρούνται με την παραλαβή των αγαθών οι χρονολογία της παραλαβής, το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, το επάγγελμα και η διεύθυνση του αποστολέα, το είδος και η ποσότητα των αγαθών που παραλαμβάνονται, ο σκοπός της παραλαβής, καθώς και η τιμή μονάδος επί παραλαβής νωπών οπωρολαχανικών από πρόσωπο που παράγει τα αγροτικά αυτά προϊόντα, με σκοπό την αγορά ή επί παραλαβής αυτών από το ως άνω πρόσωπο με σκοπό την πώληση για λογαριασμό του, η τιμή η οποία θα επιτυγχανόταν σε περίπτωση αγοράς αυτών κατά την ημέρα της παραλαβής τους από τον εντολέα και η συνολική αξία τους.

Όταν κατά την παραλαβή των αγαθών εκδίδεται άμεσα τιμολόγιο αγοράς δεν τηρείται βιβλίο ή δελτίο ποσοτικής παραλαβής.

◆ **Βιβλίο εξόδων πρώτης εγκατάστασης**

Αγορές και λοιπές συναλλαγές που είναι αναγκαίες και γίνονται κατά τη σύσταση του νομικού προσώπου ή κατά την έναρξη της λειτουργίας της επιχείρησης, **καταχωρούνται** σε βιβλίο που θεωρείται από την αρμόδια ΔΟΥ στο όνομα του ιδρυτή με μνεία της επιχείρησης που πρόκειται να συσταθεί. Αρμόδιος προϊστάμενος ΔΟΥ είναι εκείνος της έδρας της υπό σύσταση επιχείρησης ή της κατοικίας του ιδρυτή.

Αν ο ιδρυτής είναι πρόσωπο που έχει έδρα, κατοικία, διαμονή ή εγκατάσταση σε άλλη χώρα, τα βιβλία θεωρούνται στο όνομα του νόμιμου

εκπροσώπου του στην Ελλάδα. Οι εγγραφές που είχαν καταχωρηθεί στο προσωρινό αυτό βιβλίο **μεταφέρονται** στα οριστικά βιβλία αναλυτικά ή συγκεντρωτικά αμέσως μετά την σύσταση του νομικού προσώπου ή την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης.

◆ **Βιβλίο για τις παραγωγικές επενδύσεις**

Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας, όταν πραγματοποιεί παραγωγικές επενδύσεις και διενεργεί αφορολόγητες εκπτώσεις ή αποθεματικά, έχει υποχρέωση:

α) να τηρεί βιβλίο επενδύσεων στο οποίο να τηρεί εξωλογιστικά:

αα) λογαριασμό για κάθε είδος πάγιου περιουσιακού στοιχείου που να χρεώνεται με την συνολική αξία κτήσης του και να πιστώνεται κάθε φορά με την αφορολόγητη έκπτωση ή με την αξία πώλησης, όταν πωληθεί.

αβ) συγκεντρωτικό λογαριασμό που να χρεώνεται με την αναγνωριζόμενη για έκπτωση κάθε χρόνο αξία των νέων επενδύσεων που γίνονται και να πιστώνεται με το συνολικό ποσό της αφορολόγητης έκπτωσης

β) να τηρεί στα λογιστικά του βιβλία αναλυτικούς λογαριασμούς κατά αναπτυξιακό νόμο για τις αφορολόγητες εκπτώσεις ή τα αποθεματικά.

γ) να καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών αναλυτικά και χωριστά κατά αναπτυξιακό νόμο τις επενδύσεις, τις εκπτώσεις και τα αποθεματικά.

Ο επιτηδευματίας που τηρεί πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας βιβλία πρέπει να τηρεί και βιβλίο επενδύσεων στο οποίο τηρούνται κατά αναπτυξιακό νόμο:

α) λογαριασμός επενδύσεων που να χρεώνεται κατά χρονολογική σειρά με τις δαπάνες απόκτησης των περιουσιακών στοιχείων που αποτελούν παραγωγικές επενδύσεις και πιστώνεται με την αξία πώλησης ή επιστροφής των περιουσιακών αυτών στοιχείων.

β) λογαριασμός αφορολόγητου αποθεματικού που να πιστώνεται με το ποσό της αφορολόγητης έκπτωσης ή του αποθεματικού.

γ) χωριστός λογαριασμός για κάθε είδος παγίου περιουσιακού στοιχείου που να χρεώνεται με τις δαπάνες απόκτησής του και να πιστώνεται με την αφορολόγητη έκπτωση που σχηματίζεται κάθε φορά ή με την αξία πώλησής του, όταν πωλείται.

Επίσης στα πρόσθετα βιβλία ανήκουν και τα παρακάτω βιβλία:

- ◆ Βιβλίο κίνησης πελατών
- ◆ Βιβλίο μητρώου μαθητών
- ◆ Βιβλία για τις κλινικές και τα θεραπευτήρια
- ◆ Βιβλίο επίσκεψης ασθενών των διαγνωστικών κέντρων
- ◆ Βιβλίο πελατών για τα κέντρα αισθητικής –γυμναστήρια
- ◆ Βιβλίο εκπαιδευόμενων οδηγών
- ◆ Βιβλία για τους χώρους αποθήκευσης και ψύξης αγαθών
- ◆ Βιβλίο πρέσας
- ◆ Βιβλίο στάθμευσης αυτοκινήτων
- ◆ Βιβλίο εισερχομένων
- ◆ Οι ασφαλιστικές επιχειρήσεις
- ◆ Οι πράκτορες κρατικών λαχείων
- ◆ Οι επιχειρήσεις ενοικίασης αυτοκινήτων
- ◆ Οι μεσίτες αστικών συμβάσεων

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ-ΥΠΟΧΡΕΩΝ ΤΗΡΗΣΗΣ ΚΑΙ
ΧΡΟΝΟΥ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΤΟΥΣ**

ΒΙΒΛΙΟ (Άρθρο 10 Κ.Β.Σ)	ΥΠΟΧΡΕΟΙ	ΧΡΟΝΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ (Άρθρο 17 παρ. 10)
1. Ποσοτικής παραλαβής	Όλοι οι επιτηδευματίες όταν παραλαμβάνουν εμπορεύσιμα αγαθά χωρίς συνοδευτικό φορολογικό στοιχείο. Από 1/1/1995 και οι επισκευαστές ηλεκτρικών και ηλεκτρονικών συσκευών. Επίσης από 1/1/2003 και οι επισκευαστές επίπλων, μηχανών και μηχανημάτων.	Με την παραλαβή των αγαθών, όταν δεν συνοδεύονται από δελτίο αποστολής.
2. Εξόδων πρώτης εγκατάστασης	Ο ιδρυτής επιχείρησης ή νομικού προσώπου.	Δεν ορίζεται. Άρα στο χρόνο ενημέρωσης των βασικών βιβλίων, δηλαδή στις 15 του επόμενου μηνός.
3. Επενδύσεων - Για Γ' κατηγορίας - Για Α', Β' κατηγορίας	Όποιος πραγματοποιεί παραγωγικές επενδύσεις και διενεργεί αφορολόγητες εκπτώσεις ή αποθεματικά.	Στο χρόνο κλεισίματος του ισολογισμού και από τους τηρούντες βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας μέχρι την υποβολή της δήλωσης
4. Κίνησης Πελατών (πόρτας)	Οι εκμεταλλευτές ξενοδοχείων, ξενώνων, επιπλωμένων διαμερισμάτων και οικειών. Οι εκμεταλλευτές κάμπινγκ. Οι εκμεταλλευτές οίκων ευγηρίας.	Με την είσοδο του πελάτη. Με αναγραφή από 1/1/2003 και της πιθανής ημερομηνίας αναχώρησης του πελάτη.
5. Μητρώο Μαθητών	Οι εκμεταλλευτές παιδικών σταθμών, φροντιστηρίων, σχολών, εργαστηρίων ελευθέρων σπουδών και κάθε επιχείρησης με χαρακτήρα διδακτικής ή επαγγελματικής κατάρτισης.	Με την εγγραφή του μαθητή
6. Επίσκεψης Ασθενών	Οι εκμεταλλευτές διαγνωστικών κέντρων.	Μόλις τελειώσει η εξέταση και πριν από την αποχώρηση του ασθενή.
7. α. Ασθενών β. Μεριδολόγιο Ιατρών	Οι εκμεταλλευτές κλινικών ή θεραπευτηρίων	α) Άμεσα με την είσοδο και έξοδο του ασθενή (στοιχεία ασθενή-ημερομηνία) και εντός της επομένης με τα λοιπά στοιχεία β) Εντός της επομένης της ειδικής ιατρικής περίθαλψης του ασθενή.
8. Αποθήκευσης	Οι εκμεταλλευτές αποθηκών και ψυγείων αποθήκευσης αγαθών	Εντός της μεθεπομένης της εισαγωγής και εξαγωγής.

9.Στάθμευσης	Οι εκμεταλλευτές χώρων σταθμεύσεως αυτοκινήτων, μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων.	Με την είσοδο και έξοδο του οχήματος.
10.Εισερχομένων οχημάτων	-Οι εκμεταλλευτές συνεργείων επισκευής και συντήρησης αυτ/των, μοτοσυκλετών, μοτοποδηλάτων, εκσκαφών, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχ/των -Οι πωλητές μεταχ/νων αυτ/των, μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων, καθώς επίσης και από 1/1/2003 μεταχ/νων τροχόσπιτων, σκαφών αναψυχής, γεωργικών και λοιπών αυτοκινούμενων μηχανημάτων -Οι εκμεταλλευτές πλυντηρίων αυτοκινήτων, μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων	Με την είσοδο και έξοδο του οχήματος
11.Εκπαιδευομένων οδηγών	Οι εκπαιδευτές οδηγών και αυτοκινήτων για κάθε αυτοκίνητο.	Όταν αρχίζει και τελειώνει το μάθημα ή η εξέταση.
12.Βιβλίο επίσκεψης ασθενών	Οι γιατροί όλων των ειδικοτήτων και οι οδοντίατροι. Μέχρι 31/12/2002 προβλεπόταν από το Ν.2065/92 άρθρο 64 παρ.11 και δεν καταλάμβανε οδοντιάτρους και κτηνιάτρους. Για τους κτηνιάτρους, εξακολουθεί να μην υπάρχει υποχρέωση.	Με την είσοδο του ασθενή στο χώρο της εξέτασης.
13.Πελατών	Οι εκμεταλλεύσεις κέντρων αισθητικής και γυμναστηρίων.	Μόλις αρχίσει η παροχή υπηρεσιών.
14.Βιβλίο Συνδρομητών	Αυτοί που παρέχουν υπηρεσίες έναντι συνδρομής.	Εντός 5 ημερών από την εγγραφή.
15.Διάθεσης Λαχείων	Ο πράκτορας κρατικών λαχείων.	Με την παραλαβή των λαχείων κάθε κλήρωσης.
16.Βιβλίο εισερχομένων σκαφών θαλάσσης	Οι εκμεταλλευτές συνεργείων επισκευής και συντήρησης σκαφών θαλάσσης.(από 1/1/1995)	Με την είσοδο και έξοδο σκάφους.
17.Βιβλίο πελατών	Οι φυσιοθεραπευτές (από 1/1/95). Οι επιτηδευματίες που ασκούν παραιοιατρικό επάγγελμα (από 1/1/03). Π.χ ψυχολόγοι, λογοθεραπευτές, διαιτολόγοι, βελονιστές κ.λ.π	Με την έναρξη της παροχής υπηρεσίας.
18.Βιβλίο παραγγελιών	Οι κατασκευαστές προκατασκευασμένων οικιών (από 1/1/95)ή κτισμάτων (από 1/8/96)	Με τη λήψη της παραγγελίας.
19.Βιβλίο στάθμευσης	Οι εκμεταλλευτές χώρου στάθμευσης σκαφών θαλάσσης (από 1/1/95) ή φύλαξης σκαφών θαλάσσης (από 1/8/96)	Με την είσοδο και έξοδο του σκάφους.
20.Βιβλίο έργων αυτοκινούμενων μηχανημάτων	Οι εκμεταλλευτές αυτοκινούμενων μηχανημάτων έργων (από 1/8/96)	Με την έναρξη του έργου και επί ωριαίας αμοιβής με την έναρξη και λήξη της εργασίας.
21.Βιβλίο κίνησης οχημάτων	Ο εκμεταλλευτής επιχείρησης ενοικίασης αυτοκινήτων, μοτοσυκλετών, μοτοποδηλάτων (από 1/1/2003)	Με την αναχώρηση και την επιστροφή του οχήματος.

22.Βιβλίο ή δελτίο εντολών	Ο μεσίτης αστικών συμβάσεων αγοράς ή πώλησης και ενοικίασης ακινήτων , δηλαδή κτηματομεσίτης(από 1/1/2003)	Με τη λήψη της εντολής καταχωρούνται τα στοιχεία του εντολέα και της εντολής. Με την ολοκλήρωση της εντολής καταχωρούνται τα στοιχεία του αντισυμβαλλόμενου. Άρθρο 10 παρ. 5 ιθ'
23.Βιβλίο ενδοκοινοτικών διακινήσεων και εργασιών (ΦΑΣΟΝ) ΑΥΟ ΠΟΛ. 1229/97	Οι έχοντες ενδοκοινοτικές εργασίες πραγματογνωμοσύνης , συναρμολόγησης ΦΑΣΟΝ κ.λπ. ή μετακινούν αγαθά για επισκευή ή προσωρινή εξαγωγή για εργασίας παροχής υπηρεσιών σε χώρες ΕΕ(ΕΟΚ)	
24.Βιβλίο παράδοσης φαρμάκων στους ασφαλισμένους	Τα φαρμακεία.	
25.Ειδικό βιβλίο φορολογικού αντιπροσώπου ΑΥΟ ΠΟΛ. 1281/93	Φορολογικός αντιπρόσωπος επιχειρήσεων τρίτων χωρών.	
26.Βιβλίο φορολογικού εκπροσώπου ΑΥΟ ΠΟΛ. 1174/02	Φορολογικός εκπρόσωπος επιχειρήσεων Ευρωπαϊκής Ένωσης	
27.Ειδικό βιβλίο μεταπωλητού μεταχειρισμένων	Υποκείμενος ειδικού καθεστώτος	
28.Βιβλίο προσωρινής εναπόθεσης	Διαμεταφορείς.	
29.Βιβλίο φορολογικής αποθήκης	Ειδικό καθεστώς αναστολής Φ.Π.Α	
30.Ημερολόγιο διαφημίσεων ΜΜΕ	Επιχειρήσεις τηλεόρασης, ραδιοφώνου, εφημερίδων, περιοδικών	

Σημείωση: όταν τα πρόσθετα βιβλία τηρούνται μηχανογραφικά, **ο χρόνος εκτύπωσης είναι ίδιος με το χρόνο ενημέρωσης**, δεν παρέχεται δηλαδή ευχέρεια μεταγενέστερης εκτύπωσης όπως συμβαίνει με τα λογιστικά βιβλία, **εκτός από τα πρόσθετα βιβλία** τα οποία ενημερώνονται από παραστατικά στοιχεία και αυτά είναι το βιβλίο αποθήκευσης και το βιβλίο προσωρινής εναπόθεσης των διαμεταφορέων. Επίσης στον ίδιο χρόνο εκτυπώνεται και το βιβλίο κίνησης οχημάτων (ενοικίασης) καθώς και (από 1/1/2005) το βιβλίο συνδρομητών.- Άρθρο 24 παρ.6 Κ.Β.Σ . Ακόμα επιτρέπεται μεταγενέστερη εκτύπωση στο ημερολόγιο διαφημίσεων. Επίσης μέχρι 31/12/2002 οπότε καταργήθηκαν, εκτυπώνονταν και τα πρόσθετα βιβλία των ασφαλιστικών επιχειρήσεων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ

III

ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ,
ΘΕΩΡΗΣΗ ΚΑΙ
ΔΙΑΦΥΛΑΞΗ ΒΙΒΛΙΩΝ
ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

ΆΡΘΡΟ 17

ΧΡΟΝΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΠΙΝΑΚΑΣ ΧΡΟΝΟΥ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ

ΒΙΒΛΙΑ	Χρόνος ενημέρωσης των βιβλίων ή πληκτρολόγησης (εισαγωγής) επί μηχανογραφικής τήρησης	Χρόνος εκτύπωσης επί μηχανογραφικής τήρησης
Εσόδων - Εξόδων	Μέχρι την 15 ^η μέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη του δικαιολογητικού	Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις με δυνατότητα ηλεκτρονικής αποθήκευσης των δεδομένων αυτών
Μηνιαία κατάσταση Βιβλίου Εσόδων - Εξόδων	Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα- Άθροιση στηλών βιβλίου Εσόδων – Εξόδων	Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις
Γ' κατηγορίας Α) Ημερολόγια Πρωτογενών Εγγραφών Β) Εγγραφών Ισολογισμού	Μέχρι την 15 ^η μέρα του επόμενου μήνα από την έκδοση ή λήψη του δικαιολογητικού	Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις, με εξαίρεση το ημερολόγιο εγγραφών ισολογισμού που εκτυπώνεται μέχρι το κλείσιμο του ισολογισμού. Δυνατότητα ενταμίευσης αυτών σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα
Γ) Συγκεντρωτικό ημερολόγιο (όταν τηρείται)	Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα και προκειμένου για τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις το αργότερο μέχρι την 20 του μεθεπόμενου μήνα	Για τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις παρουσιάζεται νομοθετική ατέλεια, αλλά γίνεται δεκτό ότι ο χρόνος εκτύπωσης είναι ο ίδιος με το χρόνο ενημέρωσης
Δ) Γενικό Καθολικό Ε) Αναλυτικό Καθολικό	Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα και προκειμένου για τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις το αργότερο μέχρι την 20 του μεθεπόμενου μήνα	Μέχρι το κλείσιμο του ισολογισμού με δυνατότητα ενταμίευσης αυτών σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα
Ισοζύγιο Γενικού – Αναλυτικών Καθολικών	Μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που	αφορούν οι οικονομικές πράξεις
Μητρώο Παγίων και Φορολογικό Μητρώο Παγίων	Ενημερώνεται και εκτυπώνεται μέχρι το κλείσιμο	του ισολογισμού
Ημερολόγιο Αναλυτικής Λογιστικής	Ενημερώνεται, εκτυπώνεται ή αποθηκεύεται μέχρι αφορά, με εξαίρεση το ημερολόγιο της τελευταίας εκτυπώνεται ή αποθηκεύεται μέχρι το τέλος του περιόδου	το τέλος του επόμενου μήνα της περιόδου που περιόδου που μπορεί να ενημερώνεται, μεθεπόμενου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής

Αποθήκης	Ποσοτικά: σε 10 μέρες από την παραλαβή ή την διακίνηση του αγαθού Κατ' αξία: μέχρι την 15 ^η μέρα του επόμενου μήνα από τη λήψη ή έκδοση του στοιχείου αξίας	Αποθήκευση των δεδομένων του βιβλίου αποθήκευσης σε σημαντικό- θεωρημένο οπτικό δίσκο. Επιτρέπεται να εμφανίζονται στον οπτικό δίσκο τα δεδομένα του συγκεντρωτικά σε μηνιαία βάση και το βιβλίο αποθήκης με την αναλυτική κίνηση αυτού εκτυπώνεται μέχρι το κλείσιμο του ισολογισμού ή αποθηκεύεται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα	
Απογραφής της Γ' κατηγορίας	Αποθέματα	Ποσοτικά μέχρι τις 20 του μεθεπόμενου μήνα από τη λήξη της διαχείρισης	Μόνο κατά ποσότητα στον ίδιο χρόνο με το χρόνο ενημέρωσης πληκτρολόγησης
		Κατ' αξία μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού	Ποσοτικά κα κατ' αξία μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού
	Λοιπά Περιουσιακά Στοιχεία: ισολογισμού	Ποσοτικά και κατ' αξία μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του	Μέχρι την ημερομηνία κλεισίματος του ισολογισμού
	Πρώτη Απογραφή (έναρξης)	Αντίστοιχες προθεσμίες με τις πιο πάνω	Αντίστοιχες προθεσμίες με τις πιο πάνω
Απογραφής της Β' κατηγορίας	Ενημερώνεται μόνο για τα αποθέματα κατά ποσότητα και κατ' αξία , μέχρι την 20 ^η Φεβρουαρίου	Στον ίδιο χρόνο με το χρόνο της ενημέρωσης (μέχρι την 20 ^η Φεβρουαρίου)	
Κλείσιμο Ισολογισμού (από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου)	Εντός 3 μηνών: ατομικές επιχειρήσεις, ΟΕ, ΕΕ, ΕΠΕ, Εντός 4 μηνών: ΑΕ, συνεταιρισμοί, Δημοτικές επιχειρήσεις Εντός 6 μηνών: Αλλοδαπές επιχειρήσεις και επιχειρήσεις	κοινοπραξίες, κοινωνίες Αστικού Δικαίου ποντοπόρων πλοίων	
Πρόσθετα βιβλία	Κατά κανόνα άμεση ενημέρωση και εκτύπωση. Δεν παρέχεται η Η/Υ με εξαίρεση τι βιβλίο αποθήκευσης, το βιβλίο προσωρινής συνδρομητών, τα οποία επιτρέπεται να εκτυπώνονται στο τέλος	δυνατότητα μεταγενέστερης εκτύπωσης όταν χρησιμοποιείται εναπόθεση, , το βιβλίο κίνησης οχημάτων και το βιβλίο του επόμενου μήνα	
Βιβλία υποκαταστήματος	Το αργότερο μέχρι την 15 ^η ημέρα του μήνα υποβολής των κατά περίπτωση φορολογικών δηλώσεων, όταν σε αυτό τηρούνται Α' και Β' κατηγορίας. Στην τήρηση Γ' κατηγορίας όταν στο υποκατάστημα τηρούνται βιβλία από τα οποία εξάγεται	αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα εντός της προθεσμίας σύνταξης του ισολογισμού, όταν στο υποκατάστημα τηρούνται βιβλία από τα οποία δεν εξάγεται αυτοτελές λογιστικό αποτέλεσμα μέχρι την 15 ^η ημέρα του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι πράξεις ή οι συναλλαγές.	

ΆΡΘΡΟ 18

ΤΡΟΠΟΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

- ◆ **Πως γίνεται η καταχώρηση στα βιβλία κ στοιχεία**
 1. **Η καταχώρηση στα βιβλία γίνεται** χειρογράφως με μελάνη ή με χρήση Η/Υ ή με άλλη μηχανή, χωρίς κενά διαστήματα επεγγραφές, παραπομπές στο περιθώριο ή ξέσματα. **Σε περίπτωση διόρθωσης ή διαγραφής** το ποσό και το κείμενο που διορθώνεται ή διαγράφεται πρέπει να διαβάζεται με ευχέρεια.

- ◆ **Ενιαία αρίθμηση κατά διαχείριση. Χρήση περισσότερων σειρών**
 2. **Τα βιβλία που τηρούνται σε κινητά φύλλα φέρουν ενιαία αρίθμηση**, τουλάχιστον κατά διαχειριστική περίοδο, η οποία μπορεί να επαναληφθεί μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο με γνωστοποίηση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.

- ◆ **Χρήση κωδικών αριθμών στα βιβλία και στοιχεία**
 3. **Επιτρέπεται**, για τα αγαθά και τους τίτλους των λογαριασμών, **η χρήση κωδικών αριθμών στην τήρηση των βιβλίων. Η ευχέρεια** της χρήσης κωδικών αριθμών παρέχεται εφόσον τηρείται **θεωρημένο μητρώο κωδικής αρίθμησης** ή οι κωδικοί αριθμοί καταχωρούνται σε άλλο θεωρημένο βιβλίο.
Κατ' εξαίρεση, όταν χρησιμοποιείται διεθνές κωδικολόγιο, επιτρέπεται στα βιβλία η αναγραφή του είδους των αγαθών κατά γενική κατηγορία, με αναγραφή και του αντίστοιχου κωδικού αριθμού ο οποίος εξειδικεύει το είδος του αγαθού.

ΆΡΘΡΟ 19 ΘΕΩΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

◆ Βιβλία που πρέπει να είναι θεωρημένα - Στοιχεία Η/Υ

1. Ο επιτηδευματίας έχει υποχρέωση να θεωρεί στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., πριν από κάθε χρησιμοποίησή τους:

Από τα βιβλία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτόν:

- α) το βιβλίο εσόδων – εξόδων, επί χειρόγραφης τήρησης, και τη μηνιαία κατάσταση του βιβλίου εσόδων – εξόδων, επί μηχανογραφικής τήρησης,
- β) τα ημερολόγια, στα οποία καταχωρεί πρωτογενώς τις οικονομικές του πράξεις, το γενικό καθολικό και το ημερήσιο διπλότυπο φύλλο συναλλαγών, όταν τα βιβλία της έδρας τηρούνται χειρόγραφα,
- γ) το ισοζύγιο γενικού – αναλυτικών καθολικών, όταν τα βιβλία της έδρας τηρούνται μηχανογραφικά,
- δ) το βιβλίο αποθήκης επί χειρόγραφης τήρησής του, και τους οπτικούς δίσκους (CD – ROM) στους οποίους αποθηκεύονται τα δεδομένα του βιβλίου αυτού, επί μηχανογραφικής τήρησής του,
- ε) το βιβλίο τεχνικών προδιαγραφών,
- στ) τα πρόσθετα βιβλία ή δελτία που ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού,
- ζ) το βιβλίο απογραφών και τις καταστάσεις της ποσοτικής καταχώρισης των αποθεμάτων.

◆ Συνέπειες μη θεώρησης βιβλίων

2. Τα βιβλία του Κώδικα αυτού, για τα οποία ορίζεται θεώρηση τους, όταν δεν θεωρούνται πριν από την έναρξη χρησιμοποίησής τους είναι ως να μην τηρήθηκαν για το μέχρι τη θεώρησή τους χρονικό διάστημα.

◆ Αρμόδια για τη θεώρηση ΔΟΥ

3. Αρμόδιος για τη θεώρηση των βιβλίων και των στοιχείων του επιτηδευματία είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. της έδρας και προκειμένου για τα βιβλία και τα στοιχεία του υποκαταστήματος, ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του υποκαταστήματος.

◆ Συγχώνευση, συνένωση βιβλίων

4. Ο επιτηδευματίας μπορεί να συγχωνεύει ή συνενώνει οποιοδήποτε βιβλίο ή βιβλία, με την προϋπόθεση ότι από το βιβλίο που προκύπτει από τη συγχώνευση ή τη συνένωση παρέχονται τουλάχιστον τα δεδομένα των συγχωνευομένων ή συνενωμένων βιβλίων.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΘΕΩΡΗΜΕΝΩΝ-ΑΘΕΩΡΗΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ

Είδος Βιβλίου	Χειρό- γραφα	Μηχανο- γραφικά	Παρατηρήσεις
1.Αγορών & Εσόδων-Εξόδων	Θ	Α	
2.Μηνιαία κατάσταση βιβλίων αγορών ή εσόδων-εξόδων	*	Θ	*Δεν τηρείται
3.Κατάσταση ανάλυσης στηλών βιβλίου αγορών	Α	Α	
4.Απογραφών(Β' κατηγορία)	Θ	Θ	
5.Καταστάσεις απογραφής Β' κατ.	Θ	Θ	
Γ' κατηγορίας			
6.Ημερολ.Πρωτογενών Εγγραφών	Θ	Α*	*Δυνατότητα ενταμίευσης σε
7.Ημερολογ.Εγγραφών Ισολογισμού	Θ	Α*	ηλεκτρομαγνητικά μέσα Θεωρείται όταν περιέχει πρωτογενείς εγγραφές
8.Συγκεντρωτικό Ημερολόγιο	Α*	Α	*Δεν τηρείται
9.Ισοζύγιο Γενικού-Αναλυτικών Καθολικών	*	Θ	
10.Γενικό Καθολικό	Θ	Α	
11.Αναλυτικά Καθολικά	Α	Α	
12.Κατάσταση Απογραφής Αποθεμάτων	Θ	Θ	
13.Κατάσταση Λοιπών Περιουσιακών Στοιχείων	Θ	Θ	
14.Μητρώο Παγίων	Α	Α	
15.Βιβλίο Απογραφών (καταχωρείται και ο ισολογισμός. Αποτελέσματα χρήσης κ.λπ.)	Α	Α	
16.Main Courant	Θ	Θ	
17.Ημερολόγιο Αναλυτικής Λογιστικής	Θ*	Α	*Θεωρημένη ακόμα τηρείται και από την Α και Β κατηγορία βιβλίων
18.Βιβλίο Αποθήκης	Α	Α	*Σε «θεωρημένο» οπτικό δίσκο CD ROM
19.Βιβλίο Παραγωγής-Κοστολογίου	Θ	Θ*	
20.Βιβλίο Τεχνικών Προδιαγραφών	Α	Α	
21.Μητρώο Κωδικής Αρίθμησης	Θ	Θ	
22.Για πρόσθετα βιβλία	Θ	Θ	
23.Για βιβλία υποκαταστήματος(υπάρχει στον πίνακα στο άρθρο 9)	Θ	Θ	

ΆΡΘΡΟ 21

ΤΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΧΡΟΝΟΣ ΔΙΑΦΥΛΑΞΗΣ ΑΥΤΩΝ

◆ Τήρηση βιβλίων στην έδρα ή το υποκατάστημα

1. Τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών τηρούνται στην έδρα του επιτηδευματία, με εξαίρεση τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά του υποκαταστήματος που τηρούνται σ' αυτό. **Με γνωστοποίηση** στον αρμόδιο προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας μπορεί να τηρούνται αυτά σε διαφορετικό τόπο, όταν ο τόπος αυτός βρίσκεται μέσα στη χωρική αρμοδιότητα της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή άλλης δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που εδρεύει στην ίδια πόλη **με εξαίρεση** στην περίπτωση αυτή τους νομούς Αττικής και Θεσσαλονίκης. **Ειδικά για τις ανώνυμες εταιρείες των Νομών Αττικής και Θεσσαλονίκης με γνωστοποίηση** στον προϊστάμενο της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, τα βιβλία και στοιχεία μπορεί να τηρούνται σε άλλη εγκατάστασή τους εντός του ίδιου νομού. Για την τήρηση αυτών σε τόπο διάφορο από τον ανωτέρω οριζόμενο απαιτείται έγκριση του αρμόδιου προϊσταμένου δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. **Τα τηρούμενα με μηχανογραφικό τρόπο βιβλία, με γνωστοποίηση στον αρμόδιο προϊστάμενο ΔΟΥ**, μπορεί να ενημερώνονται σε άλλο τόπο, με την προϋπόθεση ότι δεν θα απομακρύνονται τα πρωτογενή φορολογικά στοιχεία και λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών και τα εκτυπωμένα βιβλία θα επιστρέφονται άμεσα μετά την εκτύπωσή τους στην επαγγελματική εγκατάσταση που αφορούν. **Ειδικά τα πρόσθετα βιβλία** των παραγράφων 1 και 5 του άρθρου 10 του Κώδικα αυτού, της παραγράφου 11 του άρθρου 64 του ν. 2065/1992 (ΦΕΚ Α' 113) και της ΑΥΟ 1041614/324/ΠΟΛ. 1100/4.4.1995 (ΦΕΚ Β' 305), τηρούνται στην επαγγελματική εγκατάσταση που ασκείται η σχετική δραστηριότητα. Μετά την λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος τα βιβλία, τα στοιχεία και τα λοιπά δικαιολογητικά κάθε διαχειριστικής περιόδου μπορεί να φυλάσσονται σε διαφορετικό τόπο από αυτόν που ορίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού.

◆ Χρόνος διατήρησης βιβλίων

2. Τα βιβλία, οι οπτικοί δίσκοι και γενικά όλα τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα στα οποία αποθηκεύονται δεδομένα βιβλίων, για τα οποία δεν υπάρχει υποχρέωση εκτύπωσής τους, τα στοιχεία που ορίζονται από τον Κώδικα αυτό, καθώς και τα λοιπά δικαιολογητικά των εγγραφών στα βιβλία διατηρούνται στον εκάστοτε οριζόμενο από τις σχετικές φορολογικές διατάξεις χρόνο παραγραφής του δικαιώματος του Δημοσίου για επιβολή φόρου. Τα βιβλία και τα στοιχεία αυτά διατηρούνται οπωσδήποτε όσο χρόνο εκκρεμεί σχετική υπόθεση ενώπιον των Διοικητικών Δικαστηρίων ή του Συμβουλίου της Επικρατείας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ

IV

ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΗ
ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ
ΕΚΔΟΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

ΆΡΘΡΟ 22

ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΗΣΗ-ΓΕΝΙΚΑ

Ο επιτηδευματίας, που χρησιμοποιεί ηλεκτρονικά μέσα για την τήρηση των βιβλίων ή και την έκδοση των στοιχείων, υπάγεται και στις διατάξεις των άρθρων 23 έως και 25, οι οποίες **κατισχύουν** των αντίστοιχων σχετικών διατάξεων του Κώδικα αυτού. Στις περιπτώσεις που εφαρμόζεται σύστημα χειρόγραφο και μηχανογραφικό, ισχύουν οι αντίστοιχες, κατά περίπτωση, διατάξεις.

ΆΡΘΡΟ 24

ΧΡΟΝΟΣ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΣ ΜΗΧΑΝΟΓΡΑΦΙΚΗΣ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗΣ ΤΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

◆ Προθεσμίες μηχανογραφικής ενημέρωσης ημερολογίων - Προθεσμία εκτύπωσης λογαριασμού «Γενικού- Αναλυτικών Καθολικών»

1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας:

α) Ενημερώνει τα ημερολόγια του στις προθεσμίες που ορίζονται από την παράγραφο 2 του άρθρου 17. Η εκτύπωση αυτών γίνεται στο τέλος του επόμενου μήνα που αφορούν οι οικονομικές πράξεις και του ημερολογίου εγγραφών ισολογισμού στο χρόνο κλεισίματος του ισολογισμού, με δυνατότητα αποθήκευσης αυτών σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα

β) Εκτυπώνει μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις θεωρημένο ισοζύγιο λογαριασμών «Γενικού – Αναλυτικών Καθολικών» στο οποίο εμφανίζονται τα προσθετικά αθροίσματα χρέωσης και πίστωσης των λογαριασμών όλων των βαθμίδων, καθώς και των υπολοίπων αυτών μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα, τα σύνολα των κινήσεων του μήνα, τα συνολικά αθροίσματα χρέωσης και πίστωσης των λογαριασμών, καθώς και τα υπόλοιπά τους, χρεωστικά και πιστωτικά, μέχρι το τέλος του μήνα που αφορούν.

γ) Εκτυπώνει τα αναλυτικά καθολικά το γενικό καθολικό και το μητρώο πάγιων στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου και μέσα στην προθεσμία σύνταξης του ισολογισμού με δυνατότητα μη εκτύπωσης τους, εφόσον τα δεδομένα τους φυλάσσονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης.

◆ Μηχανογραφική ενημέρωση και εκτύπωση βιβλίων αποθήκης

2. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλίο αποθήκης ενημερώνει αυτό στην προθεσμία που ορίζεται από τη παράγραφο 2 του άρθρου 17 και αποθηκεύει μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις τα δεδομένα αυτού με επιπλέον αναγραφή για κάθε μήνα του αριθμού των μερίδων των κινηθέντων ειδών σε οπτικό δίσκο (CD – ROM τεχνολογίας WORM) ο οποίος σημαίνεται (θεωρείται) και προστατεύεται από επιπλέον προσπάθειες εγγραφής, ώστε να διασφαλίζονται οι πληροφορίες που περιέχονται σ' αυτόν. Σε κάθε οπτικό δίσκο αποθηκεύονται τα δεδομένα ενός μόνο μήνα και επί μη

επιτυχημένης εγγραφής του CD το κατεστραμμένο CD αρχειοθετείται και γίνεται νέα εγγραφή σε άλλο θεωρημένο CD.

Αντί της αποθήκευσης των δεδομένων του βιβλίου αποθήκης ο επιτηδευματίας μπορεί να αποθηκεύει για μεν τα είδη που κινήθηκαν κατά τη διάρκεια του μήνα, κατ' είδος, ποσότητα και αξία τα προοδευτικά αθροίσματα μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα, τα σύνολα των κινήσεων του μήνα κατά ποσότητα και αξία και τα ποσοτικά υπόλοιπα, με επιπλέον αναγραφή για κάθε μήνα του αριθμού των μερίδων των κινήθων ειδών που περιλαμβάνονται, για δε τα είδη που δεν κινήθηκαν το προοδευτικό συνολικό ποσό αξιών χρέωσης και πίστωσης όλων των ειδών μέχρι το τέλος του προηγούμενου μήνα. Στην περίπτωση αυτή το βιβλίο αποθήκης εκτυπώνεται στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου και μέσα στην προθεσμία σύνταξης του ισολογισμού με δυνατότητα μη εκτύπωσης του εφόσον τα δεδομένα του φυλάσσονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης.

◆ Προθεσμία ενημέρωσης και μηχανογραφική εκτύπωση βιβλίων Α', Β' κατηγορίας

3. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας ενημερώνει τα βιβλία της έδρας ή του υποκαταστήματός του μέσα στις προθεσμίες που ορίζουν οι διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 17 του Κώδικα αυτού.

Στο τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις, εκτυπώνει:

α) το βιβλίο αγορών ή εσόδων - εξόδων με δυνατότητα αποθήκευσης αυτών σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα,

β) μηνιαία κατάσταση στην οποία εμφανίζονται μόνο τα μηνιαία αθροίσματα των αντίστοιχων στηλών του τηρούμενου βιβλίου αγορών και εσόδων – εξόδων.

◆ Προθεσμία ενημέρωσης και εκτύπωση βιβλίων υποκαταστήματος

4. Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας για τις οικονομικές πράξεις του υποκαταστήματός του:

α) Εκτυπώνει το ημερήσιο φύλλο συναλλαγών και αποστέλλει αυτό στην έδρα για την ενημέρωση των βιβλίων εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου του επόμενου μήνα.

β) Ενημερώνει το ημερολόγιο ταμειακών και συμψηφιστικών πράξεων μέσα στην προθεσμία της παραγράφου 2 του άρθρου 17 του Κώδικα αυτού και εκτυπώνει αυτό ή το φύλλο ανάλυσης και ελέγχου εντός του πρώτου δεκαπενθημέρου του επόμενου μήνα.

Τα βιβλία των παραπάνω περιπτώσεων μπορούν να μην εκτυπώνονται και τα δεδομένα τους να αποθηκεύονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης.

γ) **Ενημερώνει το βιβλίο αποθήκης** και αποθηκεύει τα δεδομένα του κατά τα οριζόμενα από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού.

◆ **Χρήση κεντρικής μονάδας Η/Υ**

5. Σε περίπτωση που ο επιτηδευματίας διαθέτει κεντρική μονάδα (Η/Υ), με την οποία παρακολουθεί τα λογιστικά στοιχεία όλων των επαγγελματικών εγκαταστάσεων, μπορεί, **μετά από προηγούμενη γνωστοποίηση** στον προϊστάμενο της ΔΟΥ της έδρας του, να εκτυπώνει μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα στη μονάδα αυτή τα λογιστικά βιβλία και το βιβλίο αποθήκης κάθε επαγγελματικής εγκατάστασης, όταν η μεταβίβαση των εγγραφών από τις επαγγελματικές εγκαταστάσεις γίνεται είτε με απευθείας σύνδεση, είτε με άλλα ηλεκτρονικά μέσα, στις προβλεπόμενες προθεσμίες.

Τα τυπωμένα βιβλία ή τα ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποστέλλονται μέσα σε δέκα ημέρες από τη λήξη του μήνα της εκτύπωσης στην επαγγελματική εγκατάσταση την οποία αφορούν, όπου και φυλάσσονται.

Τα θεωρημένα και μη χρησιμοποιημένα βιβλία ή οι θεωρημένοι οπτικοί δίσκοι (CD – ROM) μπορεί να φυλάσσονται στο χώρο της κεντρικής μονάδας του Η/Υ μέχρι την χρησιμοποίησή τους.

◆ **Προθεσμία εκτύπωσης αποθεμάτων απογραφής**

6. Η εκτύπωση της ποσοτικής καταγραφής των αποθεμάτων, ιδίων και τρίτων, στο βιβλίο απογραφών γίνεται μέχρι τη λήξη της προθεσμίας της παραγράφου 7 του άρθρου 17 του Κώδικα αυτού. Η κατά ποσότητα και αξία εκτύπωση των αποθεμάτων γίνεται μέσα στην προθεσμία της παραγράφου 8 του άρθρου 17 του Κώδικα αυτού με δυνατότητα μη εκτύπωσής τους, όταν αποθηκεύονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα.

Το βιβλίο μετόχων των ανωνύμων εταιρειών, των οποίων οι μετοχές είναι εισηγμένες στο Χρηματιστήριο, μπορεί να εκτυπώνεται μία φορά στο τέλος της χρήσης και εντός της προθεσμίας κλεισίματος του ισολογισμού με τους κατόχους των μετοχών κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, με την προϋπόθεση ότι οι αναλυτικές κινήσεις του βιβλίου μετόχων θα φυλάσσονται σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα αποθήκευσης και υπάρχει δυνατότητα εκτύπωσης αυτών όταν ζητηθεί από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ..

Τα πρόσθετα και ειδικά βιβλία ενημερώνονται και εκτυπώνονται εντός των προβλεπόμενων προθεσμιών από τις διατάξεις του Κώδικα αυτού ή των αποφάσεων του Υπουργού Οικονομικών, που εκδίδονται κατ' εξουσιοδότηση νόμου και καθιερώνουν την τήρησή τους, **με εξαίρεση** τα βιβλία που ενημερώνονται βάσει εκδιδόμενων παραστατικών, τα οποία μπορεί να εκτυπώνονται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα, με την προϋπόθεση ότι όταν ζητηθεί από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ή από τον εξουσιοδοτούμενο από αυτόν υπάλληλο, είναι δυνατή η εκτύπωση σε αθεώρητο μηχανογραφικό χαρτί, άμεσα των δεδομένων των βιβλίων αυτών μέχρι και την τελευταία ημέρα ενημέρωσης.

Με την προϋπόθεση του προηγούμενου εδαφίου **μπορεί να εκτυπώνεται μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα το βιβλίο κίνησης οχημάτων.**

◆ **Άμεση εκτύπωση λογαριασμών με εντολή της ΔΟΥ**

7. Οι προθεσμίες που ορίζονται για την εκτύπωση των βιβλίων που προβλέπονται από τις παραγράφους 1 έως και 5 του άρθρου αυτού, **τελούν υπό την προϋπόθεση ότι όταν ζητηθεί** εγγράφως από τον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. ή από τον εξουσιοδοτημένο από αυτόν υπάλληλο, **είναι δυνατή η εκτύπωση** σε αθεώρητο μηχανογραφικό χαρτί **αμέσως των υπολοίπων** όλων ή μερικών λογαριασμών του γενικού καθολικού, του βιβλίου αποθήκης καθώς και του υπολοίπου ταμείου **και εντός δύο ημερών όλων ή μερικών των βιβλίων** που τηρούνται μέχρι την ημέρα, που σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 17 του Κώδικα αυτού, έπρεπε να έχει γίνει η εισαγωγή των στοιχείων στον Η/Υ. Εφόσον είναι αντικειμενικά αδύνατη η εκτύπωση αυτή μέσα στις παραπάνω προθεσμίες ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ή ο εξουσιοδοτημένος από αυτόν υπάλληλος μπορεί, μετά από αίτηση του επιτηδευματία, να τις παρατείνει.

Οι προθεσμίες ενημέρωσης και εκτύπωσης των βιβλίων με τις τρέχουσες συναλλαγές παρατείνονται αυτοδίκαια για όσο χρόνο ορίζεται για τις παραπάνω εκτυπώσεις.

Τα αποθηκευμένα δεδομένα σε ηλεκτρομαγνητικά μέσα κατά τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 4 εκτυπώνονται εντός τριών (3) ημερών, **όταν ζητηθεί από το φορολογικό έλεγχο.** Η ανωτέρω προθεσμία μπορεί να παρατείνεται μέχρι δεκαπέντε (15) ημέρες, εφόσον η εκτύπωση των αποθηκευμένων δεδομένων είναι εξαιρετικά δυσχερής στην προβλεπόμενη προθεσμία. Η μη διαφύλαξη των ηλεκτρομαγνητικών μέσων ή η αδυναμία αναπαραγωγής του περιεχομένου αυτών εξομοιώνεται με μη τήρηση των βιβλίων ή των καταστάσεων που εμπεριέχονται σ' αυτά.

◆ **Παράταση χρόνου μηχανογραφικής ενημέρωσης και εκτύπωσης**

8. Οι διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 17 του Κώδικα αυτού έχουν ανάλογη εφαρμογή και για την παράταση της προθεσμίας εκτύπωσης ή της εγγραφής σε θεωρημένο οπτικό δίσκο που ορίζεται από τις παραγράφους 1 περιπτώσεις α' και β', 2 έως και 4 του άρθρου αυτού. Σε περίπτωση παράτασης του χρόνου ενημέρωσης των βιβλίων παρέχεται ισόχρονη παράταση και στον χρόνο εκτύπωσής τους.

ΆΡΘΡΟ 29

ΙΣΟΛΟΓΙΣΜΟΣ-ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΧΡΗΣΗΣ

◆ Ισολογισμός - αποτελέσματα χρήσης και πίνακας αποτελεσμάτων καταχωρούνται στο βιβλίο απογραφών - Ισολογισμός Ν.Π. υπό εκκαθάριση

1. Ο επιτηδευματίας που τηρεί βιβλία τρίτης κατηγορίας συντάσσει, για κάθε χρήση και καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών, τον ισολογισμό της επιχείρησής του, λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, πίνακα διάθεσης αποτελεσμάτων και κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, σύμφωνα με τα υποδείγματα των παραγράφων 4.1.103, 4.1.202, 4.1.302 και 4.1.402 του άρθρου 1 του π.δ.1123/1980.

(Ο επιτηδευματίας που τηρεί τα βιβλία του σύμφωνα με τους κανόνες των Διεθνών Λογιστικών Προτύπων (Δ.Λ.Π.) καταχωρεί στο βιβλίο απογραφών και τους πίνακες που ορίζονται από τις περιπτώσεις Α' και Γ της παραγράφου 7 του άρθρου 7 του Κώδικα αυτού).

Ειδικά τα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του ν. 2238/1994 που τελούν σε εκκαθάριση που διαρκεί πέραν του έτους συντάσσουν και καταχωρούν στο βιβλίο απογραφών προσωρινό ισολογισμό, λογαριασμό αποτελεσμάτων χρήσης, και κατάσταση του λογαριασμού γενικής εκμετάλλευσης, σύμφωνα με τα υποδείγματα του προηγούμενου εδαφίου.

◆ Ποιες λογίζονται ημερολογιακές πράξεις ισολογισμού

2. Πράξεις που επηρεάζουν τα αποτελέσματα της χρήσης ή αναφέρονται σ' αυτή ή άπτονται με οποιοδήποτε τρόπο του ισολογισμού αυτής, εφόσον τα στοιχεία αυτών των πράξεων περιέρχονται στην επιχείρηση μετά τη λήξη της χρήσης και εντός της προθεσμίας κλεισίματος του ισολογισμού, λογίζονται ως ημερολογιακές πράξεις ισολογισμού

◆ Υπογραφές ισολογισμού, λογαριασμού αποτελεσμάτων από λογιστή

3. Ο ισολογισμός και ο λογαριασμός αποτελεσμάτων χρήσης που συντάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου αυτού, καθώς και οι πίνακες που ορίζονται από την περίπτωση Γ της παραγράφου 7 του άρθρου 7 του Κώδικα αυτού υπογράφονται και από τον υπεύθυνο

κατάρτισης αυτών λογιστή - φοροτεχνικό κάτοχο σχετικής άδειας ασκήσεως επαγγέλματος κατά τα ειδικότερα οριζόμενα από τις διατάξεις του Π.Δ. 340/1998 (ΦΕΚ 228 Α) με αναγραφή ονοματεπωνύμου, της διεύθυνσης κατοικίας του ή της έδρας του επαγγέλματός του, κατά περίπτωση, του Α.Φ.Μ., της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. για τη φορολογία του, τον αριθμό μητρώου της άδειας άσκησης επαγγέλματος και την κατηγορία της άδειας).

Όταν ο λογιστής – φοροτεχνικός υπογράφει ως εκπρόσωπος γραφείου παροχής λογιστικών και φοροτεχνικών υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15 του π.δ. 340/1998, αναγράφεται ακόμη η επωνυμία του γραφείου, η διεύθυνση της έδρας, ο Α.Φ.Μ., η αρμόδια Δ.Ο.Υ. και ο αριθμός μητρώου της άδειας λειτουργίας του γραφείου

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. ΧΡΗΣΤΟΣ Δ. ΜΕΛΑΣ « ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ» ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΝΤ.Ν.ΣΑΚΚΟΥΛΑ , ΑΘΗΝΑ 2000
2. ΝΙΚΟΛΑΟΣ Σ. ΠΟΜΟΝΗΣ « ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ» ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΘ. ΣΤΑΜΟΥΛΗΣ 2^Η ΕΚΔΟΣΗ
3. ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ ΒΑΣ. ΠΑΠΑΔΕΑΣ «ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΜΕ ΦΠΑ Κ ΕΓΛΣ» ΔΕΚΑΤΗ ΤΡΙΤΗ ΕΚΔΟΣΗ (2008-2009)
4. http://issuu.com/taxgr/docs/pd_186_1992