

Οι συγκεντρωτικές καταστάσεις συναλλαγών (ΜΥΦ) 2016

Σε εξέλιξη, νωρίτερα από κάθε άλλη χρονιά, βρίσκεται η διαδικασία υποβολής των συγκεντρωτικών καταστάσεων συναλλαγών που αφορούν το 2016. Η καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή των καταστάσεων ήταν σύμφωνα με την ΠΟΛ.1240/2015 η 28/2/2017. Ωστόσο ήδη με ανακοίνωση του Γρ. τύπου της Α.Α.Δ.Ε. έγινε γνωστή η υπογραφή απόφασης από τον διοικητή της Α.Α.Δ.Ε. για παράταση της καταληκτικής ημερομηνίας μέχρι την 31/3/2017. Με την ίδια ΠΟΛ. ορίζεται επίσης η προθεσμία **για τη διόρθωση των αποκλίσεων στα υποβληθέντα στοιχεία προμηθευτών για την 30/4/2017.**

ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΥΠΟΒΟΛΗΣ - ΧΡΟΝΟΣ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ

Όπως προκύπτει και από το νόμο, αλλά έχει διευκρινιστεί και με τις εγκυκλίους της διοίκησης, υποχρέωση υποβολής των παραπάνω καταστάσεων έχουν:

- Κάθε φυσικό πρόσωπο με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα.
- Οι αγρότες που υπάγονται στο άρθρο 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000),
- Τα νομικά πρόσωπα και νομικές οντότητες. Εξαιρούνται οι υποκείμενες στο ειδικό συνταγματικό καθεστώς Ιερές Μονές του Αγίου Όρους.
- Οι μη εγκατεστημένοι στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενοι στο φόρο, οι οποίοι διαθέτουν ΑΦΜ στο εσωτερικό της χώρας, για τις αγορές ή πωλήσεις που πραγματοποιούν χρησιμοποιώντας τον ΑΦΜ αυτό, εφόσον στα πρόσωπα αυτά ή σε όμιλο που ανήκουν, έχει χορηγηθεί άδεια για την πραγματοποίηση εισαγωγών, με αναστολή καταβολής του οφειλόμενου Φ.Π.Α. κατά την εισαγωγή και εφαρμογή του συστήματος αντιστροφής της υποχρέωσης για τις μεταγενέστερες παραδόσεις των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με τις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της περίπτωσης η' της παραγράφου 1 του άρθρου 35 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000).

Η περίοδος αναφοράς εξακολουθεί να είναι τριμηνιαία, αλλά η προθεσμία υποβολής ισχύει για το σύνολο του έτους και είναι όπως ήδη αναφέραμε η 31/3/2017.

Όσον αφορά τον τρόπο υποβολής είναι σε κάθε περίπτωση ηλεκτρονικός μέσω της ειδικής πλατφόρμας που έχει αναπτυχθεί στο www.gsis.gr. Η υποβολή εκπρόθεσμης ή διορθωτικής κατάστασης, πραγματοποιείται επίσης υποχρεωτικά με ηλεκτρονικό τρόπο. Στην περίπτωση υποβολής διορθωτικής κατάστασης, μπορεί να καταχωρούνται μόνο οι εγγραφές του πίνακα που τροποποιούνται.

Η υποβολή των καταστάσεων πραγματοποιείται με την αποστολή ηλεκτρονικού αρχείου, ή την χρήση διαδικτυακής υπηρεσίας (web service) στο διαδικτυακό τόπο του

Υπουργείου Οικονομικών. Οι καταστάσεις υποβάλλονται είτε ενιαία για την έδρα και τις εγκαταστάσεις της επιχείρησης είτε για την έδρα και κάθε εγκατάσταση ξεχωριστά. Οι υπόχρεοι μπορούν, για τη δημιουργία του κατάλληλου αρχείου, να χρησιμοποιούν είτε τις ειδικές εφαρμογές του λογισμικού που χρησιμοποιούν είτε την ειδική διαδικτυακή εφαρμογή, που παρέχεται από το Υπουργείο Οικονομικών.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ

Στις καταστάσεις συναλλαγών μπορούμε να διαχωρίσουμε τρεις τομείς απεικόνισης:

1. Συναλλαγές που περιλαμβάνονται αναλυτικά.
2. Συναλλαγές που περιλαμβάνονται συγκεντρωτικά.
3. Συναλλαγές που δεν περιλαμβάνονται, εξαιρούνται.

Ξεκινώντας αντίστροφα θα δούμε κατ' αρχήν τις συναλλαγές που **δεν περιλαμβάνονται** στις παραπάνω καταστάσεις. Αυτές είναι:

- Πωλήσεις αγαθών ή υπηρεσιών από και προς την αλλοδαπή.
- Ενοίκια ακινήτων εφόσον η αξία δεν επιβαρύνεται με Φ.Π.Α.
- Πωλήσεις εισιτηρίων όλων των μεταφορικών μέσων, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι αποδείξεις πώλησης εισιτηρίων (Α.Π.Ε.) και τα πιστωτικά τιμολόγια που εκδίδονται γι' αυτά
- Συνδρομές σε επαγγελματικές οργανώσεις και επαγγελματικά επιμελητήρια.
- Συνδρομές και δωρεές σε συλλόγους και νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, για τις οποίες εκδίδονται μη φορολογικά στοιχεία (αποδείξεις είσπραξης).
- Συναλλαγές που αφορούν τόκους ή προμήθειες που χορηγούνται ή λαμβάνονται από τραπεζικά ιδρύματα, πλην προμηθειών πιστωτικών καρτών από και προς υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών.
- Συναλλαγές που αφορούν τόκους ή προμήθειες που καταβάλλονται ή λαμβάνονται από και προς τραπεζικά ιδρύματα από υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, πλην καταβαλλόμενων προμηθειών πιστωτικών καρτών προς τα ιδρύματα αυτά
- Αξία εγγυοδοσίας, εφόσον δεν περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία των πωληθέντων αγαθών.

- Έξοδα μισθοδοσίας (μισθοί, ημερομίσθια, συντάξεις) και εισφορές που καταβάλλονται σε Ταμεία Ασφάλισης (Ο.Α.Ε.Ε. κ.λπ.).
- Γραμμάτια προκαταβολής (προείσπραξης) δικηγορικών συλλόγων και τα μερίσματα που χορηγούν οι δικηγορικοί σύλλογοι, οι σύλλογοι δικαστικών επιμελητών κ.λπ. στα μέλη τους.
- Τέλη και δικαιώματα, που εισπράττουν οι άμισθοι υποθηκοφύλακες, για λογαριασμό τους και για λογαριασμό τρίτων.
- Ασφάλιστρα και αντασφάλιστρα.
- Κοινόχρηστες δαπάνες.
- Πωλήσεις λαχείων.
- <u>ΜΟΝΟ ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΕΚΔΟΤΕΣ</u> : τα φορολογικά στοιχεία για τις πωλήσεις ηλεκτρικού ρεύματος (μόνο Δ.Ε.Η.), τις πωλήσεις ύδατος μη ιαματικού και την παροχή τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών.

Όλες οι υπόλοιπες συναλλαγές περιλαμβάνονται. Ωστόσο κάποιες από αυτές περιλαμβάνονται **αναλυτικά**, δηλαδή με αναγραφή του ΑΦΜ του συμβαλλόμενου, τον αριθμό των φορολογικών στοιχείων, την καθαρή αξία, την αξία ΦΠΑ και διακεκριμένα με χωριστή εγγραφή, τα αντίστοιχα πιστωτικά ποσά. Άλλες περιλαμβάνονται **συγκεντρωτικά με μία δηλαδή εγγραφή**, χωρίς ΑΦΜ συναλλασσόμενου. Σε αυτή την κατηγορία υπάγονται οι εξής συναλλαγές:

- Τα φορολογικά στοιχεία για τις πωλήσεις ηλεκτρικού ρεύματος (μόνο Δ.Ε.Η.), τις πωλήσεις ύδατος μη ιαματικού και την παροχή τηλεπικοινωνιακών υπηρεσιών. ΜΟΝΟ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΛΗΠΤΕΣ.
- Τα στοιχεία λιανικών συναλλαγών που εκδίδονται με τη χρήση φορολογικών ταμειακών μηχανών (Φ.Τ.Μ.), με μία εγγραφή ανά αριθμό μητρώου Φ.Τ.Μ. ή συγκεντρωτικά με τα λοιπά μηχανογραφικά ή χειρόγραφα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικών συναλλαγών.
- Τα λοιπά μηχανογραφικά ή χειρόγραφα εκδιδόμενα στοιχεία λιανικών συναλλαγών, συμψηφισμένα με τις αποδείξεις επιστροφής, με μια εγγραφή.
- Ληφθέντα παραστατικά δαπανών, που έχουν εκδοθεί στο όνομα τρίτου προσώπου από αυτό που επιβαρύνεται πράγματι από τη σχετική δαπάνη, όπως συμβαίνει μερικές φορές με λογαριασμούς Δ.Ε.Η., Ε.Υ.Δ.Α.Π. κ.λπ..
- Ληφθέντα στοιχεία λιανικών συναλλαγών που αφορούν αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών.

- | |
|---|
| <p>- Τίτλοι κτήσης ή παρόμοια εκδοθέντα παραστατικά, που αφορούν αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών από αντισυμβαλλόμενους, οι οποίοι στερούνται Α.Φ.Μ.</p> |
|---|

Από εκεί και πέρα για τις υπόλοιπες συναλλαγές (χονδρικές πωλήσεις εσωτερικού, αγορές εσωτερικού, ληφθέντα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών κλπ.) ισχύει η **υποχρέωση αναλυτικής καταγραφής**. Συγκεκριμένα:

- **Στην κατάσταση πελατών καταχωρούνται:**

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

- Το πλήθος και η αξία προ ΦΠΑ των χρεωστικών τιμολογίων, καθώς και των φορολογικών στοιχείων που εξομοιώνονται ή επέχουν θέση χρεωστικού τιμολογίου, που αφορούν πωλήσεις αγαθών, παροχές υπηρεσιών κ.λπ. (εκροές).
- Ο ΦΠΑ των παραπάνω στοιχείων.
- Το πλήθος και η αξία των πιστωτικών τιμολογίων, καθώς και των φορολογικών στοιχείων που εξομοιώνονται ή επέχουν θέση πιστωτικού τιμολογίου, που αφορούν πωλήσεις αγαθών, παροχές υπηρεσιών κ.λπ. (εκροές).
- Ο ΦΠΑ των παραπάνω στοιχείων.

Τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία (χρεωστικά ή πιστωτικά τιμολόγια, καθώς και τα φορολογικά στοιχεία που εξομοιώνονται ή επέχουν θέση χρεωστικών ή πιστωτικών τιμολογίων) μπορεί να καταχωρούνται και αναλυτικά για κάθε παραστατικό.

- **Στην κατάσταση προμηθευτών καταχωρούνται:**

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

- Το πλήθος και η αξία προ ΦΠΑ των χρεωστικών τιμολογίων, καθώς και των φορολογικών στοιχείων που εξομοιώνονται ή επέχουν θέση χρεωστικού τιμολογίου, που αφορούν αγορές αγαθών, λήψεις υπηρεσιών κ.λπ. (εισροές).
- Ο ΦΠΑ των παραπάνω στοιχείων.
- Το πλήθος και η αξία των πιστωτικών τιμολογίων, καθώς και των φορολογικών στοιχείων που εξομοιώνονται ή επέχουν θέση πιστωτικού τιμολογίου, που αφορούν αγορές αγαθών, λήψεις υπηρεσιών κ.λπ. (εισροές).
- Ο ΦΠΑ των παραπάνω στοιχείων.
- Ένδειξη για το εάν ο συμβαλλόμενος είναι υπόχρεο πρόσωπο.

Και σε αυτή την περίπτωση δίνεται η δυνατότητα εφόσον ο χρήστης το επιθυμεί τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία να καταχωρούνται και αναλυτικά για κάθε παραστατικό.

Ειδικές περιπτώσεις:

Με την ΠΟΛ.1078/2015 δόθηκαν οδηγίες και για το χειρισμό ορισμένων ειδικών περιπτώσεων. Συνοπτικά οι περιπτώσεις αυτές είναι:

- **Επιχειρήσεις τουριστικών - ταξιδιωτικών γραφείων (υπηρεσίες «πακέτο»).** Για τα τουριστικά - ταξιδιωτικά γραφεία που παρέχουν υπηρεσίες «πακέτο», (ειδικό καθεστώς άρθρου 43 του κώδικα ΦΠΑ), οι καταστάσεις για τις συγκεκριμένες συναλλαγές, υποβάλλονται τόσο από τον παρέχοντα την υπηρεσία (τουριστικό - ταξιδιωτικό γραφείο) όσο και από τον λήπτη αυτής, υπόχρεο απεικόνισης συναλλαγών, για τη συνολική αξία που εμφανίζεται στο εκδοθέν φορολογικό στοιχείο.
- **Επιχειρήσεις μεταπώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων.** Για τις επιχειρήσεις μεταπώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, για τις οποίες ο αποδοτέος Φ.Π.Α. υπολογίζεται κατ' ειδικό τρόπο (ειδικό καθεστώς άρθρου 45 του κωδ. ΦΠΑ), οι καταστάσεις για τις συγκεκριμένες συναλλαγές, υποβάλλονται τόσο από τον πωλητή των αγαθών (επιχείρηση μεταπώλησης) όσο και από τον αγοραστή αυτών, για τη συνολική αξία που εμφανίζεται στο εκδοθέν φορολογικό στοιχείο.
- **Εκτελωνιστές.** Το ποσό της δαπάνης που τυχόν αναγράφεται στο τιμολόγιο του εκτελωνιστή, με βάση την κατάσταση που συντάσσει για μικροδαπάνες που ενεργεί για λογαριασμό του πελάτη του, **δεν περιλαμβάνεται** στην αξία της συναλλαγής που καταχωρείται στις καταστάσεις πελατών του εκτελωνιστή, δηλαδή ο εκτελωνιστής καταχωρεί στις καταστάσεις πελατών μόνο την προμήθεια που λαμβάνει από τον πελάτη.
- **Πιστωτικά τιμολόγια που εκδίδονται μόνον με ποσά Φ.Π.Α.** Τα πιστωτικά τιμολόγια που εκδίδονται μόνο με ποσά Φ.Π.Α., στις περιπτώσεις που αυτό προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις (π.χ. πιστωτικά τιμολόγια που λαμβάνουν οι ναυτιλιακές εταιρείες, οι πρεσβείες και λοιποί απαλλασσόμενοι από τον Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 2859/2000), καταχωρούνται, στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών, ανά Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλομένου.
- **Φορολογικός αντιπρόσωπος.** Ο φορολογικός αντιπρόσωπος με εντολέα είτε από κοινοτική χώρα είτε από τρίτη χώρα, δεν υποβάλλει καταστάσεις πελατών και προμηθευτών, για τις συναλλαγές των εντολέων του με πελάτες τους στο εσωτερικό της χώρας, ανεξάρτητα αν τυχόν εκδίδει ο ίδιος τα φορολογικά

στοιχεία για την απόδοση του Φ.Π.Α. των εντολέων του ή δέχεται στοιχεία δαπανών που έχουν εκδοθεί στο όνομα των εντολέων του. Ομοίως, δεν υποβάλλει καταστάσεις πελατών για την τυχόν προμήθειά που λαμβάνει από τους εντολείς του (αλλοδαπά πρόσωπα).

- **Ασφαλιστικοί σύμβουλοι.** Οι ασφαλιστικοί σύμβουλοι, από 1.1.2014, υποβάλλουν καταστάσεις πελατών και προμηθευτών και για τις αμοιβές - προμήθειες που λαμβάνουν από τις ασφαλιστικές εταιρίες, τους ασφαλιστικούς πράκτορες, τους μεσίτες ασφαλειών κ.λπ..
- **Ενυπόγραφες αποδείξεις ασφαλιστικών αποζημιώσεων.** Με την ΠΟΛ.1036/29.1.1993 έχει γίνει δεκτό ότι, παρέλκει η έκδοση τιμολογίων της παραγράφου 3 του άρθρου 12 του παλιού Κ.Β.Σ. (αποζημιώσεων, ανόργανων εσόδων κ.λπ.) από τους δικαιούχους ασφαλιστικών αποζημιώσεων, υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, προς τις ασφαλιστικές επιχειρήσεις, εφόσον εκδίδονται από τις τελευταίες ενυπόγραφες αποδείξεις καταβολής της αποζημίωσης, σύμφωνα με την εγκύκλιο ΠΟΛ.176/23.6.1977. Στις περιπτώσεις αυτές, δηλαδή την καταβολή αποζημιώσεων από ασφαλιστικές επιχειρήσεις σε άλλους υπόχρεους απεικόνισης συναλλαγών, οι αντισυμβαλλόμενοι καταχωρούν και τις αποζημιώσεις αυτές, στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών.
- **Διάθεση εφημερίδων και περιοδικών.** Για τη διάθεση εφημερίδων και περιοδικών από τις εκδοτικές επιχειρήσεις ή τα πρακτορεία μέσω τρίτων (υποπρακτόρων, εκμεταλλευτών περιπτέρων κ.λπ.), οι εκδοτικές επιχειρήσεις ή οι πράκτορες συμπεριλαμβάνουν στην κατάσταση προμηθευτών τις αξίες των προμηθειών που εμφανίζονται στις εκκαθαρίσεις που εκδίδουν. Τις ίδιες δε αξίες, με βάση τις ληφθείσες εκκαθαρίσεις εμφανίζουν οι τρίτοι (υποπράκτορες, εκμεταλλευτές περιπτέρων κ.λπ.) στην κατάσταση πελατών. Για τη διάθεση εφημερίδων και περιοδικών από τους υποπράκτορες - εφημεριδοπώλες μέσω τρίτων - σημείων λιανικής πώλησης (εκμεταλλευτές περιπτέρων κ.λπ.), οι υποπράκτορες - εφημεριδοπώλες συμπεριλαμβάνουν στην κατάσταση προμηθευτών τις αξίες των προμηθειών που εμφανίζονται στις εκκαθαρίσεις που εκδίδουν οι ίδιοι. Τις ίδιες δε αξίες, με βάση τις ληφθείσες εκκαθαρίσεις εμφανίζουν οι εκμεταλλευτές περιπτέρων, ψιλικών κ.λπ. (σημεία λιανικής διάθεσης) στην κατάσταση πελατών. Επισημαίνεται ότι, οι αποδείξεις λιανικών συναλλαγών, που εκδίδονται για τη πώληση εφημερίδων και περιοδικών, δεν απαιτείται να καταχωρούνται στις καταστάσεις πελατών του εκδότη των αποδείξεων. Ακόμη, στις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών καταχωρούνται και οι συνδρομές εφημερίδων και περιοδικών, αναλυτικά, ανά Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλόμενου, όταν ο αντισυμβαλλόμενος είναι υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών, νομικό πρόσωπο μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ. και

συγκεντρωτικά, χωρίς αναγραφή του Α.Φ.Μ. του αντισυμβαλλόμενου, όταν ο αντισυμβαλλόμενος είναι ιδιώτης.

- **Συναλλαγές του ΕΛ.ΤΑ., απευθείας ή μέσω τρίτων.** Για την υποβολή καταστάσεων πελατών και προμηθευτών για τις ταχυδρομικές υπηρεσίες που παρέχουν οι ταχυδρομικοί πράκτορες του ΕΛ.ΤΑ για λογαριασμό του, καθώς και για την διάθεση γραμματοσήμων, από τον ΕΛ.ΤΑ σε τρίτους, εφαρμόζονται τα αναφερόμενα στην Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1006/10.1.2000.
- **Τρόπος εμφάνισης των αμοιβών των συμβολαιογράφων.** Οι συμβολαιογράφοι και οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών πελάτες τους υποβάλλουν τις καταστάσεις πελατών και προμηθευτών σύμφωνα με τα οριζόμενα στην παράγραφο 2 της Α.Υ.Ο. ΠΟΛ.1137/15.11.2007, δηλαδή στις καταστάσεις πελατών, οι συμβολαιογράφοι και στις καταστάσεις προμηθευτών, οι υπόχρεοι πελάτες τους καταχωρούν ως έσοδο και δαπάνη, αντιστοίχως, το «καθαρό» ποσό που προκύπτει ως διαφορά του συνολικά εισπραττόμενου ποσού με τα δικαιώματα υπέρ του Ταμείου Νομικών και του Τ.Α.Σ., το οποίο αποτελεί και την αμοιβή του συμβολαιογράφου.
- **Πωλήσεις αγαθών για λογαριασμό τρίτου.** Στις περιπτώσεις πώλησης αγαθών για λογαριασμό τρίτου, ο παραγγελιοδόχος (αντιπρόσωπος) εκδίδει δικά του φορολογικά στοιχεία για την πώληση των αγαθών, ενώ εκδίδει εκκαθάριση προς τον παραγγελέα (εντολέα) στην οποία αναγράφονται οι πωλήσεις που διενεργήθηκαν για λογαριασμό του παραγγελέα (εντολέα), καθώς και η προμήθεια του παραγγελιοδόχου (αντιπροσώπου). Οι καταστάσεις πελατών και προμηθευτών σ' αυτές τις περιπτώσεις υποβάλλονται, από τον παραγγελιοδόχο (αντιπρόσωπο) και τον παραγγελέα (εντολέα) ως εξής:

α) Παραγγελιοδόχος (αντιπρόσωπος).

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

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

β) Παραγγελέας (εντολέας).

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

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

- **Αντικατάσταση απόδειξης λιανικών συναλλαγών με τιμολόγιο.** Στις περιπτώσεις αντικατάστασης της απόδειξης λιανικών συναλλαγών με τιμολόγιο, στο οποίο (τιμολόγιο) επισυνάπτεται η εκδοθείσα απόδειξη, ο λήπτης του τιμολογίου καταχωρεί στην κατάσταση προμηθευτών το ληφθέν τιμολόγιο, ενώ ο εκδότης καταχωρεί στην κατάσταση πελατών το εκδοθέν τιμολόγιο, αντιλογίζοντας την αξία της αντικαθιστώμενης απόδειξης από τις λοιπές αποδείξεις λιανικών συναλλαγών. Εναλλακτικά, στην περίπτωση που εκδίδεται απόδειξη επιστροφής, για την ακύρωση της λιανικής συναλλαγής και την εκ των υστέρων έκδοση του τιμολογίου, ο λήπτης του τιμολογίου καταχωρεί στην κατάσταση προμηθευτών το ληφθέν τιμολόγιο, ενώ ο εκδότης καταχωρεί στην κατάσταση πελατών την απόδειξη λιανικών συναλλαγών συμψηφισμένη με την αντίστοιχη απόδειξη επιστροφής, καθώς και το τιμολόγιο που εκδόθηκε σε αντικατάσταση της απόδειξης λιανικών συναλλαγών.
- **Αυτοτιμολόγηση - Ανάθεση τιμολόγησης.** Στις περιπτώσεις αυτοτιμολόγησης, δηλαδή στην έκδοση τιμολογίων από τον πελάτη αντί του αρχικά υπόχρεου σε έκδοση τιμολογίων, ο πελάτης καταχωρεί, αναλυτικά (ανά Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλόμενου) τα τιμολόγια αυτά στην κατάσταση προμηθευτών, ενώ ο αρχικά υπόχρεος σε έκδοση των τιμολογίων, καταχωρεί, αναλυτικά (ανά Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλόμενου) τα τιμολόγια αυτά στην κατάσταση πελατών. Επισημαίνεται ότι, υποχρέωση υποβολής καταστάσεων πελατών και προμηθευτών στις περιπτώσεις αυτοτιμολόγησης, υπάρχει μόνον όταν ο πελάτης διαθέτει Α.Φ.Μ. στο εσωτερικό της χώρας, ενώ δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση, όταν ο πελάτης είναι πρόσωπο εγκατεστημένο σε κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε Τρίτη χώρα. Στις περιπτώσεις ανάθεσης τιμολόγησης, δηλαδή στην έκδοση τιμολογίων από τρίτο πρόσωπο για λογαριασμό του αρχικά υπόχρεου σε έκδοση τιμολογίων, ο τρίτος δεν καταχωρεί τα τιμολόγια αυτά στην κατάσταση προμηθευτών, δεδομένου ότι, έχουν εκδοθεί με το Α.Φ.Μ. του αναθέτοντα, ενώ ο αρχικά υπόχρεος σε έκδοση των τιμολογίων (αναθέτων), καταχωρεί, αναλυτικά (ανά Α.Φ.Μ. αντισυμβαλλόμενου) τα τιμολόγια αυτά στην κατάσταση πελατών. Επισημαίνεται ότι, υποχρέωση υποβολής καταστάσεων πελατών στις περιπτώσεις ανάθεσης τιμολόγησης, υπάρχει μόνον όταν ο πελάτης διαθέτει Α.Φ.Μ. στο εσωτερικό της χώρας, ενώ δεν υπάρχει τέτοια υποχρέωση, όταν ο πελάτης είναι πρόσωπο εγκατεστημένο σε κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε Τρίτη χώρα.

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

Επιπρόσθετα με το ΔΕΛ Ζ ΚΦΑΣ 1067357 ΕΞ 2016 έγγραφο του Υπ. Οικ. διευκρινίστηκε σε σχέση με τις **αγροτικές επιδοτήσεις, ενισχύσεις, αποζημιώσεις** κλπ. ότι από 1.1.2015 και εξής, **σε περίπτωση που έχει εκδοθεί τιμολόγιο** για την είσπραξη αγροτικών επιδοτήσεων-οικονομικών ενισχύσεων, παρότι δεν προβλέπεται έκδοση αυτού από τις σχετικές διατάξεις του ν.4308/2014, **υφίσταται υποχρέωση υποβολής του στις υπόψη καταστάσεις πελατών και προμηθευτών, τόσο από τον εκδότη αυτού όσο και από τον λήπτη αντίστοιχα**, κατά τα ειδικότερα οριζόμενα στην Α.Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ.1022/7.1.2014. Σε διαφορετική περίπτωση που δεν έχει εκδοθεί τιμολόγιο για την είσπραξη αυτών των επιδοτήσεων δεν υπάρχει υποχρέωση να περιληφθούν οι συναλλαγές αυτές στις συγκεντρωτικές καταστάσεις.

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΑΓΟΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΑΡ. 39B ΤΟΥ ΦΠΑ

Μία επιπλέον υποχρέωση ως προς την κατάσταση συναλλαγών, υφίσταται για τους ενταγμένους στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 39B του κώδικα ΦΠΑ «Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής», αλλά και για τους μη ενταγμένους υποκείμενους στο φόρο για τις συναλλαγές μαζί τους.

Η υποχρέωση αυτή προκύπτει για μεν τους ενταγμένους στο ειδικό καθεστώς από την περ. γ του άρθρου 3 της Α.Γ.Γ.Δ.Ε. ΠΟΛ.1214/2014 σύμφωνα με την οποία οφείλουν να ενημερώνουν τη φορολογική διοίκηση για τις εισπράξεις/πληρωμές που πραγματοποίησαν, «με την υποβολή των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων του άρθρου 14 παράγραφοι 3 και 4 Ν. 4174/2013, σύμφωνα με την απόφαση του Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1022/7.1.2014». Για δε όσους είναι υποκείμενοι στο φόρο **και δεν εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς**, στην περίπτωση που είναι λήπτες φορολογητέων πράξεων από υποκείμενους στο φόρο που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς, προκύπτει η υποχρέωση ενημέρωσης της φορολογικής διοίκησης, για τις εν λόγω πράξεις, με τον ίδιο τρόπο από την περ. δ της ίδιας παραγράφου.

Συγκεκριμένα με το άρθρο 7 της ίδιας ΠΟΛ προβλέπονται οι εξής υποχρεώσεις:

- Για ενταγμένους στο ειδικό καθεστώς:

- Στις καταστάσεις πελατών αναγράφουν τις συνολικές εισπράξεις που έλαβαν, ανά ΑΦΜ πελάτη, με διάκριση της καθαρής φορολογητέας αξίας και του αναλογούντος ΦΠΑ.
- Στις καταστάσεις προμηθευτών αναγράφουν τις συνολικές πληρωμές που πραγματοποίησαν, ανά ΑΦΜ προμηθευτή, με διάκριση της καθαρής φορολογητέας αξίας και του αναλογούντος ΦΠΑ.

- Για μη ενταγμένους, υποκείμενους στο φόρο για πληρωμές προς ενταγμένους στο ειδικό καθεστώς προμηθευτές, αναγράφουν στις καταστάσεις προμηθευτών, ανά ΑΦΜ προμηθευτή, τις συνολικές πληρωμές προς τους εν λόγω προμηθευτές, με διάκριση της καθαρής φορολογητέας αξίας και του αναλογούντος ΦΠΑ.

Στην ηλεκτρονική εφαρμογή της υποβολής των καταστάσεων συναλλαγών λειτουργεί ως υπομενού το cash accounting scheme (c.a.s.) για την εκπλήρωση της παραπάνω υποχρέωσης.

ΔΙΑΣΤΑΥΡΩΣΗ – ΣΥΜΦΩΝΙΑ – ΚΥΡΩΣΕΙΣ

Το τελικό στάδιο στη διαδικασία υποβολής των καταστάσεων συναλλαγών είναι αυτό της συμφωνίας μεταξύ των συναλλασσόμενων, η οποία πλέον πραγματοποιείται ηλεκτρονικά. Κατά τη διάρκεια ή μετά την ολοκλήρωση της διαδικασίας υποβολής, οι υπόχρεοι θα πρέπει να ελέγξουν κατά πόσο τα ποσά ανά ΑΦΜ που έχουν υποβάλλει συμφωνούν με αυτά που έχει δηλώσει ο αντισυμβαλλόμενος. Για το σκοπό αυτό οι ασυμφωνίες ή αποκλίσεις θα αναρτώνται στην καρτέλα του φορολογούμενου ώστε να εντοπίζονται από αυτόν και να προβαίνει στις απαραίτητες ενέργειες και διορθώσεις.

Εν συνεχεία ανάλογα με το ύψος των αποκλίσεων που τυχόν εντοπίζονται, διακρίνουμε δύο περιπτώσεις:

1. **Η συνολική αξία των αποκλίσεων ανά αντισυμβαλλόμενο να μην υπερβαίνει τα 100 ευρώ. Στην περίπτωση αυτή δεν απαιτείται πλέον διόρθωση.¹**
2. Για μεγαλύτερο ποσό αποκλίσεων, θα πρέπει να ελέγχεται η διαφορά και να γίνονται οι απαραίτητες διορθώσεις από τον συναλλασσόμενο που έχει κάνει το «λάθος», ώστε να επέλθει συμφωνία στα ποσά. Δεδομένου ότι η πιθανότητα λάθους εντοπίζεται στην πλευρά του αγοραστή και μπορεί να οφείλεται σε καθυστερημένη λήψη του παραστατικού, σε απώλειά του κλπ. η κατάσταση συναλλαγών των **προμηθευτών** θα μπορεί να διορθωθεί με την υποβολή

τροποποιητικής δήλωσης που ειδικά για τις καταστάσεις του 2016 θα πρέπει να υποβληθεί έως την 30/04/2017.

Όσον αφορά το θέμα των κυρώσεων **σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής** της αρχικής ή τροποποιητικής δήλωσης, υφίσταται διαδικαστική παράβαση της περ. α της παρ.1 του άρθρου 54 του Κ.Φ.Δ. δηλαδή μη υποβολή, εκπρόθεσμη υποβολή ή υποβολή ελλιπούς δήλωσης **πληροφοριακού χαρακτήρα**. Στην περίπτωση αυτή το πρόστιμο ανέρχεται στο ποσό των 100 ευρώ ανεξαρτήτως κατηγορίας βιβλίων.

Επισημαίνεται ότι οι τυχόν αποκλίσεις που θα παραμείνουν και μετά το πέρας της περιόδου υποβολής των τροποποιητικών δηλώσεων, δεν συνιστούν από μόνες τους παράβαση η οποία μπορεί να επισύρει κατά τρόπο «αυτόματο» την υποβολή προστίμου. Ωστόσο αποτελούν μία ένδειξη η οποία σε συνδυασμό με άλλα στοιχεία και δεδομένα, που τυχόν έχουν συλλεχθεί για κάποιον υπόχρεο μπορεί να οδηγήσει σε φορολογικό έλεγχο για τον εντοπισμό τυχόν παραβάσεων της φορολογικής νομοθεσίας, εφόσον οι αποκλίσεις αυτές είναι υψηλές.

Βαγγέλης Μιχελινάκης,

Λογιστής Φοροτεχνικός