

Αρ. πρωτ.: Δ15Β 1039137 ΕΞ. 1.3.2013

Παρέχονται πληροφορίες, σχετικά με συγχώνευση – συνένωση φορολογικών στοιχείων

Αθήνα, 1η Μαρτίου 2013

Αρ. Πρωτ.: Δ15Β'1039137 ΕΞ. 2013

ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ ΔΗΜΟΣΙΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (15η)

ΤΜΗΜΑ Β΄

Ταχ. Δ/ση : Καρ. Σερβίας 10

Ταχ. Κωδ. : 101 84 ΑΘΗΝΑ

Τηλέφωνο : 210-3610030

FAX : 210-3615052

ΘΕΜΑ: Παρέχονται πληροφορίες, σχετικά με συγχώνευση – συνένωση φορολογικών στοιχείων.

Σχετ.: Η από 21.2.2012 αίτησή σας (μέσω τηλεομοιοτυπίας).

Απαντώντας στην παραπάνω σχετική αίτησή σας, αναφορικά με τα αιτήματά σας, σχετικά με το αντικείμενο του θέματος, που υποβάλλετε με αυτήν, θέτουμε υπόψη σας τα ακόλουθα:

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 2 (παρ. 6) του Κ.Φ.Α.Σ., επαναλαμβάνονται τα οριζόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 19 (παρ. 4) του προϊσχύσαντα Κ.Β.Σ (Π.Δ. 186/1992), όσον αφορά τη συγχώνευση – συνένωση βιβλίων και στοιχείων.

Σύμφωνα με τις προαναφερόμενες διατάξεις, όπως ερμηνεύτηκαν με την παρ. 19.8. της ΠΟΛ.3/24.11.1992 (ερμηνευτική των διατάξεων του Κ.Β.Σ.), ο επιτηδευματίας έχει τη δυνατότητα να συγχωνεύει ή να συνενώνει βιβλίο με άλλα βιβλία ή στοιχεία, στοιχείο με άλλα στοιχεία ή βιβλία, με τρόπο ώστε με μία εγγραφή να επιτυγχάνεται η ταυτόχρονη τήρηση και έκδοση δύο ή περισσότερων βιβλίων ή στοιχείων.

Περαιτέρω, στην ίδια εγκύκλιο αναφέρονται οι προϋποθέσεις για τη συνένωση – συγχώνευση, κατά τα ανωτέρω, καθώς και ενδεικτικές περιπτώσεις συγχώνευσης ή συνένωσης βιβλίων - στοιχείων.

Ειδικότερα, προκειμένου για τη συνένωση – συγχώνευση φορολογικών στοιχείων, θα πρέπει αφ' ενός να συντρέχουν ταυτόχρονα δύο πράξεις στο ίδιο πρόσωπο (π.χ. το συνενωμένο δελτίο αποστολής – τιμολόγιο αποτελεί συνοδευτικό στοιχείο και στοιχείο αξίας ταυτόχρονα), την ίδια χρονική στιγμή και για την ίδια συναλλαγή, η οποία μπορεί να είναι είτε χονδρική είτε λιανική (πώληση αγαθού ή παροχή υπηρεσίας), διαζευκτικά και όχι αθροιστικά.

Εξυπακούεται ότι, μια συναλλαγή δεν μπορεί να είναι ταυτόχρονα χονδρική και λιανική (πώληση αγαθού ή παροχή υπηρεσίας), προς το ίδιο πρόσωπο, καθώς επίσης και ότι από τη συνένωση στοιχείων δεν μπορεί να προκύπτει φορολογικό

στοιχείο το οποίο λειτουργεί, κατά το δοκούν, πότε σαν στοιχείο λιανικών και πότε σαν στοιχείο χονδρικών συναλλαγών.

Για τους λόγους που προαναφέρονται, δεν μπορεί να τύχει καταφατικής απάντησης το αίτημά σας, περί συνένωσης – συγχώνευσης της απόδειξης παροχής υπηρεσιών με το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, καθότι πρόκειται για στοιχεία αξίας από τα οποία «διακρίνεται» το είδος της συναλλαγής, η οποία μπορεί να είναι είτε χονδρική είτε λιανική (πώληση αγαθού ή παροχή υπηρεσίας), την ίδια χρονική στιγμή, μεταξύ των ιδίων αντισυμβαλλομένων.

2. Όσον αφορά το αίτημά σας περί συνένωσης – συγχώνευσης της απόδειξης παροχής υπηρεσιών με το μισθωτήριο συμβόλαιο που συντάσσεται για την ενοικίαση των αυτοκινήτων, θέτουμε υπόψη σας τα ακόλουθα: α) Κατ' εξαίρεση των οριζόμενων με τις διατάξεις της παρ.1Α (περίπτωση ε'), του άρθρου 19 του προϋσχύσαντα Κ.Β.Σ., που όριζαν ότι δεν επιτρέπεται η θεώρηση παραστατικών, των οποίων η έκδοση και θεώρηση προβλέπεται από μη φορολογικές διατάξεις, επιτρεπόταν η θεώρηση των συμβάσεων μίσθωσης αυτοκινήτων, θέση που δεν επαναλαμβάνεται με τις διατάξεις του ισχύοντος από 1.1.2013 Κ.Φ.Α.Σ..

β) Οι διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 2 του Κ.Φ.Α.Σ. (όπως και η προϋσχύουσες της παρ.4 του άρθρου 19 του Κ.Β.Σ.), προβλέπουν τη συνένωση – συγχώνευση είτε βιβλίων με άλλα βιβλία ή στοιχεία, είτε στοιχείων με άλλα στοιχεία ή βιβλία.

Περαιτέρω, το Σ.τ.Ε. (γνωμοδότηση 4213/1999), αναφορικά με το μισθωτήριο συμβόλαιο για την εκμίσθωση επιβατηγών αυτοκινήτων, γνωμοδότησε τα εξής: «Το μισθωτήριο έγγραφο, το οποίο πρέπει να συνάπτεται για την εκμίσθωση κάθε αυτοκινήτου, σύμφωνα με σχετική Υπουργική απόφαση (Υπουργείο Μεταφορών και Επικοινωνιών), δεν συνιστά φορολογικό στοιχείο ούτε η προβλεπόμενη θεώρηση από φορολογική αρχή το καθιστά φορολογικό στοιχείο. Εξάλλου, ούτε η ενδεχόμενη συνένωση του μισθωτηρίου αυτού εγγράφου με την Α.Π.Υ. καθιστά το στοιχείο αυτό φορολογικό, δεδομένου ότι δεν πρόκειται για συνένωση της παραγράφου 4 του άρθρου 19 του Κ.Β.Σ., η οποία αφορά μόνον τα στοιχεία που προβλέπονται από τον Κώδικα αυτόν. Επομένως, για τις παραλείψεις στο μισθωτήριο δεν επιβάλλονται τα πρόστιμα του Κ.Β.Σ..

Ενόψει των προαναφερομένων, εφόσον το μισθωτήριο συμβόλαιο για την εκμίσθωση δεν συνιστά φορολογικό στοιχείο και επιπλέον από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ., δεν προβλέπεται η θεώρηση εντύπων ιδιωτικών συμφωνητικών μίσθωσης αυτοκινήτων (μη φορολογικά παραστατικά), δεν είναι εφικτή η συνένωση – συγχώνευση αυτού με την απόδειξη παροχής υπηρεσιών, που εκδίδεται από τους υπόψη επαγγελματίες στις συναλλαγές με ιδιώτες, σύμφωνα με τις κατ' ιδίαν διατάξεις των άρθρων 7 και 9 του Κ.Φ.Α.Σ..

Ακριβές αντίγραφο

Ο Προϊστάμενος της Γραμματείας

Ο Αν/τής Προϊστάμενος της Δ/σης
ΚΩΝ/ΝΟΣ ΑΓΚΙΝΑΡΑΣΤΑΧΑΚΗΣ