



ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

**ΓΕΝΙΚΗ ΓΡΑΜΜΑΤΕΙΑ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
Ι. ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ**

1. 15^η Δ/ΝΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

ΤΜΗΜΑ Α΄

2. 14^η Δ/ΝΣΗ Φ.Π.Α.

ΤΜΗΜΑΤΑ Α΄, Β΄

**ΙΙ. ΓΕΝΙΚΗ Δ/ΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΛΕΓΧΩΝ
Δ/ΝΣΗ ΜΗΤΡΩΟΥ
ΤΜΗΜΑ: Β΄**

Αθήνα, 21 Φεβρουαρίου 2008
Αρ. Πρωτ.:1021713/130/0015

ΠΟΛ 1037

Ταχ.Δ/νση : Καρ. Σερβίας 10
Ταχ.Κώδικας : 101 84 ΑΘΗΝΑ
Πληροφορίες : Μ. Σταρά, Β. Πουρνάρας
Τηλέφωνο : 2103638389, 2103627090
2103645848, 2103645832
2103375882, 2103375883

Προς: Ως Π.Δ.

ΘΕΜΑ: «Αντιμετώπιση πρακτικών θεμάτων, ένταξης στην πρώτη κατηγορία τήρησης βιβλίων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) των πρατηριούχων υγρών καυσίμων για την εμπορία πετρελαίου και των πωλητών πετρελαίου θέρμανσης για την εμπορία πετρελαίου εσωτερικής καύσης (DIESEL) θέρμανσης και έκδοσης στοιχείων»

Με τις Αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών 1013365/71/0015/ΠΟΛ1022/1.2.2008 και 1013370/72/0015/ΠΟΛ1023/1.2.2008, οι οποίες έχουν προωθηθεί για δημοσίευση στην εφημερίδα της Κυβερνήσεως, εντάσσονται στη πρώτη κατηγορία τήρησης βιβλίων του Κ.Β.Σ. (Π.Δ.186/1992) για διαχειριστικές περιόδους που αρχίζουν από 1.1.2008 και εφεξής, οι επιτηδευματίες εκμεταλλευτές πρατηρίου υγρών καυσίμων για την εμπορία πετρελαίου (θέρμανσης και κίνησης) και οι επιτηδευματίες του μητρώου (ΔΙ.ΠΕ.ΘΕ.) για την εμπορία πετρελαίου εσωτερικής καύσης (DIESEL) θέρμανσης.

Όποιος από τους παραπάνω επιτηδευματίες διατηρεί και κλάδο πώλησης άλλων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών τηρεί για τον κλάδο αυτόν τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδα του κλάδου αυτού, όχι όμως κατηγορίας κατώτερης της δεύτερης, με την επιφύλαξη των διατάξεων των παραγράφων 4 και 6 του άρθρου 4 του Κ.Β.Σ. (π.δ.186/1992).

Η ένταξη στην Α΄ κατηγορία καταλαμβάνει όλους τους πιο πάνω επιτηδευματίες (ατομικές επιχειρήσεις, προσωπικές εταιρίες κ.λπ.) πλην Α.Ε. και Ε.Π.Ε.

Επισημαίνεται ότι στη περίπτωση που τηρούνταν βιβλία τρίτης κατηγορίας και η διαχειριστική περίοδος των υπόχρεων λήγει στις 30 Ιουνίου η αλλαγή κατηγορίας από την τρίτη στην πρώτη θα γίνει από 1^η Ιουλίου 2008.

Για την αντιμετώπιση των πρακτικών προβλημάτων που δημιουργούνται από την ένταξη στην Α' κατηγορία βιβλίων των επιτηδευματιών αυτών λόγω και του χρόνου έκδοσης των πιο πάνω αποφάσεων, διευκρινίζονται τα ακόλουθα:

I. ΕΝΤΑΞΗ ΣΤΗΝ ΠΡΩΤΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ - ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΗ

Οι επιτηδευματίες αυτοί, οι οποίοι τηρούσαν βιβλία δεύτερης ή τρίτης κατηγορίας και από 1.1.2008 εντάσσονται στην πρώτη κατηγορία βιβλίων, μπορούν να υποβάλλουν τη σχετική δήλωση μεταβολής και δήλωση αποθεμάτων μετὰταξης, όπου απαιτείται μέχρι **31.3.2008** και μέχρι την ημερομηνία αυτή να ενημερώσουν ή να εκτυπώσουν κατά περίπτωση βιβλίο αγορών ή μηνιαία κατάσταση βιβλίου αγορών, για τις συναλλαγές των μηνών Ιανουαρίου και Φεβρουαρίου.

Τα δεδομένα που είχαν ήδη καταχωρηθεί στο βιβλίο εσόδων-εξόδων ή τα λογιστικά βιβλία μέχρι και το μήνα Φεβρουάριο, εν προκειμένω οι αγορές, μπορεί να καταχωρηθούν συγκεντρωτικά στο βιβλίο αγορών. Στη περίπτωση αυτή τα βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας συμπεριλαμβανομένων και της μηνιαίας κατάστασης εσόδων-εξόδων και του ισοζυγίου λογαριασμών αναλυτικών καθολικών κατά περίπτωση, πρέπει να διαφυλαχθούν στο χρόνο που ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 21 του ΚΒΣ και για τη χρήση 2008.

Στην περίπτωση που οι επιχειρήσεις αυτές τηρούν βιβλίο αγορών για άλλη τους δραστηριότητα στην ίδια εγκατάσταση, τηρούν το βιβλίο αυτό και για τις αγορές που πραγματοποιούν και για την δραστηριότητα πώλησης του πετρελαίου, με την προϋπόθεση υποβολής σχετικής δήλωσης μεταβολής για την μεταβολή της κατηγορίας των βιβλίων για το πετρέλαιο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Αντί της θεώρησης ιδιαίτερου βιβλίου αγορών οι εν λόγω επιχειρήσεις που τηρούσαν βιβλίο εσόδων-εξόδων (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά) για τη δραστηριότητα αυτή μπορούν να συνεχίσουν να τηρούν το βιβλίο αυτό ως βιβλίο αγορών ή μηνιαία κατάσταση βιβλίου αγορών κατά περίπτωση, μέχρι εξαντλήσεως των θεωρημένων εντύπων. Στο βιβλίο αυτό δεν καταχωρούνται, τόσο τα εκδιδόμενα στοιχεία για χονδρικές πωλήσεις (τιμολόγια, τιμολόγια-δελτία αποστολής), όσο και οι αποδείξεις λιανικής πώλησης, που εκδίδονται κατά την πώληση του πετρελαίου. Αυτονόητο είναι ότι και στην περίπτωση αυτή πρέπει να υποβάλλουν τη σχετική δήλωση μεταβολής για την μεταβολή της κατηγορίας των βιβλίων (από Β' σε Α') στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Διευκρινίζεται ακόμη ότι στην περίπτωση που ο επιτηδευματίας ασκεί και άλλες δραστηριότητες (π.χ. πώλησης βενζίνης, εμπορία αξεσουάρ κ.λπ.) και εντάσσεται γι' αυτές σε διαφορετική κατηγορία βιβλίων (π.χ. αγορών για το πετρέλαιο και τη βενζίνη, βιβλίο εσόδων – εξόδων για την εμπορία αξεσουάρ κ.λπ.) και οι δραστηριότητες αυτές διενεργούνται από την ίδια εγκατάσταση, παρέχεται η δυνατότητα, σύμφωνα με τα οριζόμενα στη παράγραφο 4.2.3 του άρθρου 4 της ερμηνευτικής εγκυκλίου του ΚΒΣ (εγκ.3/24.11.1992), στα τηρούμενα βιβλία της ανώτερης κατηγορίας (π.χ. εσόδων – εξόδων, λογιστικά βιβλία) και σε ιδιαίτερες στήλες ή σε ιδιαίτερους λογαριασμούς κατά περίπτωση, να παρακολουθείται και η κίνηση των άλλων δραστηριοτήτων που εντάσσονται στην κατώτερη κατηγορία βιβλίων, χωρίς να απαιτείται χωριστή τήρηση βιβλίου αγορών.

Στην περίπτωση κατά την οποία τηρούνταν βιβλία τρίτης κατηγορίας του ΚΒΣ και παράλληλα τηρούνταν και βιβλίο αποθήκης και οι επιτηδευματίες αυτοί ενταχθούν στη πρώτη κατηγορία τήρησης βιβλίων του Κ.Β.Σ., σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, παύει να υφίσταται και η υποχρέωση τήρησης του βιβλίου αποθήκης, σύμφωνα με όσα αναφέρονται και στην παράγραφο 8.0 του άρθρου 8 της ερμηνευτικής εγκυκλίου του Κ.Β.Σ. (εγκ.3/1992).

II. ΣΥΝΤΑΞΗ ΑΠΟΓΡΑΦΗΣ ΕΜΠΟΡΕΥΣΙΜΩΝ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΚΑΤΑ ΤΙΣ 31.12.2007

Οι εν λόγω επιτηδευματίες οι οποίοι τηρούσαν βιβλία δεύτερης κατηγορίας μέχρι την 31^η Δεκεμβρίου 2007, ανεξάρτητα από την ένταξή τους στην πρώτη κατηγορία βιβλίων από 1^η Ιανουαρίου 2008, συντάσσουν μέχρι την 20^η Φεβρουαρίου 2008 απογραφή εμπορεύσιμων περιουσιακών στοιχείων

(και για το πετρέλαιο) που κατείχαν κατά την 31^η Δεκεμβρίου 2007, εφόσον τα ακαθάριστα έσοδά τους υπερέβησαν τις εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ και με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στην Α.Υ.Ο. 1100938/845/0015/ΠΟΛ1134/ 14.12.2004, σχετική με την απαλλαγή ορισμένων κατηγοριών επιτηδευματιών της δεύτερης κατηγορίας βιβλίων από τη σύνταξη απογραφής.

III. ΤΗΡΗΣΗ ΒΙΒΛΙΩΝ ΑΝΩΤΕΡΗΣ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 8 του άρθρου 4 του ΚΒΣ, ο επιτηδευματίας μπορεί να συνεχίσει να τηρεί το βιβλίο εσόδων εξόδων ή τα βιβλία Γ' κατηγορίας, που τηρεί για το πετρέλαιο, χωρίς την υποβολή σχετικής δήλωσης μεταβολής. Επισημαίνεται ότι σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις πρέπει να τηρούνται όλα τα βιβλία και τα στοιχεία, που ορίζονται για την ανώτερη κατηγορία.

IV. ΕΚΔΟΣΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

A. Αναφορικά με την έκδοση των φορολογικών στοιχείων για τις συναλλαγές που αφορούν το πετρέλαιο [κίνησης και εσωτερικής καύσης (diesel) θέρμανσης] από τους πρατηριούχους υγρών καυσίμων με βάση τη σχετική Α.Υ.Ο.Ο. 1013365/71/0015/ΠΟΛ.1022/1.2.2008 θέτουμε υπόψη σας τα ακόλουθα:

Οι εν λόγω επιτηδευματίες από τις 15.2.2008 και εφεξής εκδίδουν τις αποδείξεις λιανικής πώλησης, για το πετρέλαιο **κίνησης** με τον τρόπο που ορίζεται με την Α.Υ.Ο.Ο. 1069392/725/0015/ΠΟΛ.1094/22.7.2003 δηλαδή με τη χρήση απλής φορολογικής ταμειακής μηχανής του ν.1809/1988, ή με τη χρήση μηχανισμού ΕΑΦΔΣΣ του ίδιου νόμου επί μηχανογραφικής έκδοσής τους, χωρίς να αποκλείεται και η χρήση φορολογικού μηχανισμού ενσωματωμένου στις αντλίες του πετρελαίου για όσους διαθέτουν (προαιρετικά) τέτοιο μηχανισμό. Σε περίπτωση χρήσης απλής Φορολογικής Ταμειακής Μηχανής τα σχετικά ποσά αθροίζονται σε ιδιαίτερο αθροιστή (τμήμα) η δε συνολική τους ημερήσια αξία εμφανίζεται στο δελτίο ημερήσιας κίνησης «Ζ». Όσοι από τους ως άνω επιτηδευματίες εξέδιδαν τις αποδείξεις λιανικής πώλησης από θεωρημένα χειρόγραφα στελέχη σύμφωνα με την ίδια ως άνω Α.Υ.Ο.Ο. μπορούν να εξακολουθήσουν να τα εκδίδουν και μετά την εφαρμογή των διατάξεων της Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1022/1.2.2008. Για τις χονδρικές πωλήσεις του πετρελαίου κίνησης εκδίδονται φορολογικά στοιχεία (Δ.Α. και Τ. ή Τ.Δ.Α. κ.λ.π.) σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις των άρθρων 11 και 12 του Κ.Β.Σ. (π.δ.186/1992).

Για τις λιανικές πωλήσεις πετρελαίου εσωτερικής καύσης (diesel) θέρμανσης οι πρατηριούχοι υγρών καυσίμων εκδίδουν από **15.2.2008** και εφεξής τις αποδείξεις λιανικής πώλησης του είδους αυτού καυσίμου σύμφωνα με τις διατάξεις των πρόσφατα εκδοθεισών Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1018/30.1.2008 και ΠΟΛ.1034/14-2-2008.

Για τις χονδρικές πωλήσεις του πετρελαίου εσωτερικής καύσης (diesel) θέρμανσης από την εν λόγω κατηγορία επιτηδευματιών εκδίδονται παραστατικά επίσης σύμφωνα με τα οριζόμενα με τις ίδιες ως άνω Υπουργικές Αποφάσεις.

Επισήμανση

Επισημαίνεται ότι για τις λιανικές πωλήσεις φωτιστικού πετρελαίου (κηροζίνη θέρμανσης - όταν είναι ιχνηθετημένο με «φουρφουράλη» σε ποσοστό 20 ppm), παρά το ότι το είδος αυτό καυσίμου είναι εκτός του «συστήματος» εξομοίωσης των ειδικών φόρων κατανάλωσης πετρελαίου, εκδίδονται αποδείξεις λιανικής πώλησης από θεωρημένα χειρόγραφα στελέχη ή με τη χρήση φορολογικού μηχανισμού του ν.1809/1988 (απλή ΦΤΜ ή μηχανογραφικά με σήμανση ΕΑΦΔΣΣ) χωρίς να αποκλείεται και η χρήση φορολογικού μηχανισμού ενσωματωμένου ενδεχομένως σε αντλίες του είδους αυτού καυσίμου για όσους διαθέτουν (προαιρετικά) τέτοιο μηχανισμό.

B. Αναφορικά με την έκδοση των φορολογικών στοιχείων από τους πωλητές πετρελαίου (εκτός αυτών που εκμεταλλεύονται πρατήριο) για την εμπορία πετρελαίου

εσωτερικής καύσης (diesel) θέρμανσης (σχετική Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1023/2008) θέτουμε υπόψη σας τα ακόλουθα:

Για τις λιανικές και χονδρικές πωλήσεις του πετρελαίου εσωτερικής καύσης (diesel) θέρμανσης οι εν λόγω επιτηδευματίες από 15.2.2008 και εφεξής εκδίδουν παραστατικά με τον τρόπο που ορίζεται με τις πρόσφατα εκδοθείσες Α.Υ.Ο.Ο. ΠΟΛ.1018/30-1-2008 και ΠΟΛ.1034/14-2-2008.

V. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

Όσον αφορά στην εφαρμογή των διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), διευκρινίζονται τα εξής:

1. Οι εν λόγω υποκείμενοι στο φόρο υποχρεούνται στην υποβολή δήλωσης μεταβολών – μετáταξης, σύμφωνα με την περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ, μόνο στην περίπτωση που προκύπτει μεταβολή στα τηρούμενα βιβλία και στο καθεστώς ΦΠΑ που υπάγονται. Π.χ., στην περίπτωση που η επιχείρηση τηρούσε ήδη βιβλίο αγορών για την εμπορία βενζίνης και βιβλίο εσόδων – εξόδων για την εμπορία πετρελαίου και άλλων δραστηριοτήτων (π.χ. πώληση αξεσουάρ) και συνεχίζει να τηρεί και τα δύο αυτά βιβλία μετά την 1.1.2008, δεν απαιτείται υποβολή δήλωσης μεταβολών – μετáταξης, παρότι θα τηρεί το βιβλίο αγορών και για την εμπορία του πετρελαίου.

2. Ανεξάρτητα από την υποβολή ή μη δήλωσης μεταβολών – μετáταξης, σύμφωνα με την προηγούμενη παράγραφο, η τήρηση βιβλίου αγορών για το πετρέλαιο από 1.1.2008, συνιστά μετáταξη από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων για το συγκεκριμένο αγαθό και κατά συνέπεια για τον υπολογισμό των ακαθαρίστων εσόδων της πρώτης φορολογικής περιόδου (πρώτο τρίμηνο του έτους 2008), θα πρέπει να ληφθούν υπόψη τα αποθέματα του εν λόγω αγαθού που υπήρχαν κατά την 31.12.07, όπως αυτά προκύπτουν από την απογραφή, στην περίπτωση που υπάρχει παρόμοια υποχρέωση από τις διατάξεις του ΚΒΣ, ή όπως αυτά υπολογίζονται ως μη διατεθέντα κατά την 31.12.07, σύμφωνα με την περίπτωση β) της παραγράφου 10 του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ.

Επισημαίνεται ότι σε κάθε περίπτωση ύπαρξης αποθεμάτων κατά την 31.12.07, υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης αποθεμάτων μετáταξης (έντυπο 012 – ΦΠΑ), σύμφωνα με την παράγραφο 11 του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ.

3. Στην περίπτωση που η επιχείρηση επιλέξει να συνεχίσει να τηρεί βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας, για τα εν λόγω προϊόντα, έχει τη δυνατότητα τήρησης βιβλίου αγορών για τα προϊόντα αυτά από την έναρξη επόμενης διαχειριστικής περιόδου (1.1.2009, 1.1.2010 κλπ.), χωρίς να είναι υποχρεωμένη να παραμείνει στο κανονικό καθεστώς για μια πενταετία, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ, καθώς δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείται μετáταξη στο κανονικό καθεστώς κατά την 1.1.2008, αλλά παραμονή στο καθεστώς αυτό, στο οποίο η επιχείρηση υπάγεται μέχρι 31.12.2007.

4. Ο ΦΠΑ που αναλογεί στις λιανικές πωλήσεις που πραγματοποιήθηκαν μέχρι 14.2.2008 δεν αποδίδεται στο δημόσιο με βάση τα φορολογικά στοιχεία που εκδόθηκαν μέχρι την ημερομηνία αυτή, καθώς ο οφειλόμενος φόρος εκρών θα υπολογιστεί με τεκμαρτό τρόπο, με τη μετατροπή των αγορών (συμπεριλαμβανομένων και των αποθεμάτων κατά την 31.12.2007), σε πωλήσεις, με την προσθήκη του πραγματικού μικτού κέρδους που επιτυγχάνει η επιχείρηση, ή με τον πολλαπλασιασμό των αγορών με κλάσμα που έχει αριθμητή το ΜΣΚΚ επί αγορών και παρονομαστή το ΜΣΚΚ επί των πωλήσεων, σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ. Σημειώνεται ότι οι ΜΣΚΚ επί αγορών και επί πωλήσεων για τα εν λόγω αγαθά έχουν καθοριστεί με την Α.Υ.Ο.Ο. 1013903/15001/Γ0012/ΠΟΛ 1027/4.2.08. **[Σημειώνεται ότι η εγκύκλιος 1083408/5239/0014/ΠΟΛ 1224/17.6.1993, με την οποία διευκρινίστηκε ότι θεωρούνται ειλικρινείς οι δηλώσεις ΦΠΑ, εφόσον το μικτό κέρδος που δηλώθηκε για την εμπορία υγρών καυσίμων είναι ίσο ή υπερβαίνει το ποσοστό του τέσσερα και μισό στα εκατό (4,5%), συνεχίζει να ισχύει.]**

5. Στην περίπτωση που επιχείρηση, η οποία τηρεί βιβλίο αγορών από 1.1.2008 για τα εν λόγω αγαθά και η οποία μέχρι 31.12.07 τηρούσε βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ, και έχει ήδη υποβάλει

περιοδική δήλωση για το μήνα Ιανουάριο του 2008, ο φόρος εκροών που αφορά πωλήσεις των εν λόγω αγαθών, δεν οφείλεται τελικά στο δημόσιο, καθώς ο οφειλόμενος φόρος θα επαναπροσδιοριστεί συνολικά (χονδρικές και λιανικές πωλήσεις), σύμφωνα με την παράγραφο 7 του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ.

Ο φόρος αυτός θα πρέπει να συμπεριληφθεί στα προστιθέμενα στο φόρο εισροών ποσά της περιοδικής δήλωσης που θα υποβληθεί για το πρώτο τρίμηνο του έτους 2008.

Στην περίπτωση που η επιχείρηση εξακολουθεί να τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας του ΚΒΣ για ενδεχόμενες λοιπές δραστηριότητες και, κατά συνέπεια, υποχρεούται σε υποβολή περιοδικών δηλώσεων κάθε μήνα, θα πρέπει να υποβάλλει τροποποιητική περιοδική δήλωση για τον Ιανουάριο του 2008 και ο φόρος εκροών που δηλώθηκε με την αρχική δήλωση του μηνός αυτού για τις πωλήσεις των εν λόγω αγαθών θα συμπεριληφθεί στα προστιθέμενα στο φόρο εισροών ποσά της τροποποιητικής αυτής δήλωσης.

Ακριβές Αντίγραφο

Η Προϊσταμένη της Γραμματείας

Ο ΓΕΝΙΚΟΣ ΓΡΑΜΜΑΤΕΑΣ
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ & ΤΕΛΩΝΕΙΑΚΩΝ ΘΕΜΑΤΩΝ
ΝΙΚ. ΑΝΔΡΙΑΝΟΠΟΥΛΟΣ