



Αρ. Φακ: 13.31.10
Αρ. Τηλ.: 22 601793
Αρ.Φαξ.: 22 660484

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΤΜΗΜΑ ΤΕΛΩΝΕΙΩΝ
ΥΠΗΡΕΣΙΑ Φ.Π.Α.
1471 ΛΕΥΚΩΣΙΑ

9 Μαΐου 2007

Ερμηνευτική Εγκύκλιος 114

Όλους τους Λειτουργούς,

Δικαίωμα διεκδίκησης φόρου εισροών σε μεταγενέστερη περίοδο

Θα ήθελα να αναφερθώ στο πιο πάνω θέμα και να σας παραθέσω διάφορες επεξηγήσεις ως επίσης και τη σχετική νομοθεσία αναφορικά με το πιο πάνω θέμα.

Πότε πρέπει να διεκδικηθεί ο φόρος εισροών

1. Κάθε υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο έχει το δικαίωμα, στο τέλος κάθε φορολογικής περιόδου, να διεκδικήσει τόσο ποσό του φόρου εισροών του όσο επιτρέπεται από τη νομοθεσία (άρθρο 21 του Ν.95(Ι)/2000).

Ο φόρος εισροών **πρέπει** να διεκδικηθεί με τη φορολογική δήλωση για την περίοδο κατά την οποία ο φόρος καθίσταται απαιτητός, δηλαδή την περίοδο που καλύπτει το φορολογικό σημείο του προμηθευτή (για τις συναλλαγές αγαθών και υπηρεσιών), την ημερομηνία απόκτησης (για αποκτήσεις αγαθών από άλλο ΚΜ), την ημερομηνία εισαγωγής (για εισαγόμενα αγαθά) κ.λ.π. (κανονισμός 20(1) της ΚΔΠ 314/2001).

Διεκδίκηση του φόρου εισροών σε μεταγενέστερη περίοδο

2. Ωστόσο, η νομοθεσία παρέχει το δικαίωμα σε υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο να διεκδικήσει εκ των υστέρων ποσό φόρου εισροών (καν. 24, ΚΔΠ 314/2001). Ο τρόπος που διεκδικείται ο φόρος εισροών στις συγκεκριμένες περιπτώσεις εξαρτάται από το λόγο για την καθυστερημένη διεκδίκηση. Συγκεκριμένα, αναφέρονται οι πιο κάτω λόγοι:

(α) Μη ύπαρξη των αναγκαίων στοιχείων

Αν ένα υ.φ.π. δεν μπορεί να διεκδικήσει φόρο εισροών στην ορθή φορολογική περίοδο – όπως αναφέρεται στην παράγραφο (1) πιο πάνω – γιατί δεν έχει στην κατοχή του τα απαραίτητα στοιχεία (συνήθως τιμολόγιο Φ.Π.Α.), τότε μπορεί να διεκδικήσει το φόρο εισροών με την παραλαβή του εν λόγω αποδεικτικού στοιχείου (με το χρονικό περιορισμό που αναφέρεται στην παράγραφο 3 πιο κάτω). Αυτό μπορεί να γίνει με τη συμπερίληψη του

ποσού αυτού στο τετράγωνο 4 της φορολογικής δήλωσης που υποβάλλεται σε μεταγενέστερη περίοδο (καν . 20, ΚΔΠ 314/2001) ή ακολουθώντας τη διαδικασία που αφορά τη διόρθωση λαθών (παράγραφος 6).

Αν δεν υπάρχει κανονικό αποδεικτικό στοιχείο, τότε το υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο μπορεί να ζητήσει έγκριση από την Έφορο για να διεκδικήσει το φόρο εισροών με βάση εναλλακτικό στοιχείο, αν βέβαια κριθεί κατάλληλο. Ωστόσο, η απόφαση για έγκριση του δικαιώματος αυτού αποτελεί διακριτική εξουσία του Εφόρου και υπόκειται στους χρονικούς περιορισμούς που περιγράφονται πιο κάτω.

(β) Λάθος

Αν το υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο έχει στη διάθεση του το απαραίτητο αποδεικτικό στοιχείο να διεκδικήσει το φόρο εισροών στην ορθή φορολογική περίοδο αλλά δεν το πράττει, αυτό είναι λάθος. Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να ακολουθήσει τη διαδικασία που αφορά τη διόρθωση λαθών (παράγραφος 6) σύμφωνα με τα χρονικά περιθώρια που αναφέρονται πιο κάτω.

Αν κάποιος υποκείμενος στο φόρο πρόσωπο έχει διαγραφεί από το Μητρώο ΦΠΑ, τότε μπορεί να διεκδικήσει φόρο εισροών για αγαθά και υπηρεσίες τα οποία έλαβε για σκοπούς της επιχείρησής του ενώ ήταν εγγεγραμμένο, αλλά δε διεκδίκησε λόγω του (α) ή (β) πιο πάνω. Τέτοια απαίτηση υπόκειται επίσης στους χρονικούς περιορισμούς που αναφέρονται πιο κάτω. Η διεκδίκηση θα πρέπει να στοιχειοθετείται από τα τιμολόγια που πιστοποιούν ότι τα αγαθά ή οι υπηρεσίες προμηθεύτηκαν πριν την ακύρωση της εγγραφής.

Χρονικά περιθώρια για εκ των υστέρων διεκδίκηση

3. Ο φόρος εισροών **δεν μπορεί** να διεκδικηθεί για περίοδο **μεγαλύτερη των τριών ετών** μετά την ημερομηνία κατά τη οποία η φορολογική δήλωση - για την οποία ο φόρος ήταν απαιτητός - πρέπει να υποβληθεί (κανονισμός 24, ΚΔΠ 314/2001).

Φόρος εισροών πριν την ημερομηνία εγγραφής

4. Αν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνεται κάποιος πρόσωπο πριν την εγγραφή του στο Μητρώο ΦΠΑ δεν είναι φόρος εισροών, μπορεί να θεωρηθεί ως τέτοιος, τηρουμένων συγκεκριμένων προϋποθέσεων (καν. 74, ΚΔΠ 314/2001). Ο φόρος αυτός πρέπει να διεκδικηθεί στην πρώτη φορολογική δήλωση που απαιτείται να υποβληθεί μετά την εγγραφή του. Ωστόσο, ο Έφορος ΦΠΑ μπορεί να επιτρέψει τη διεκδίκηση σε μεταγενέστερη δήλωση, αλλά δεν επιτρέπει να γίνει η διεκδίκηση πέραν των τριών από την ημερομηνία που απαιτείται να υποβληθεί η πρώτη φορολογική δήλωση. Η διεκδίκηση πρέπει να υποστηρίζεται από τα τιμολόγια και οποιαδήποτε άλλα έγγραφα και στοιχεία ζητηθούν από τον Έφορο.

Φόρος εισροών μετά την ημερομηνία ακύρωσης της εγγραφής

5. Ως γενικός κανόνας, δεν επιτρέπεται η έκπτωση του φόρου για αγαθά και υπηρεσίες που λήφθηκαν μετά την ημερομηνία ακύρωσης της εγγραφής από το Μητρώο ΦΠΑ. Ωστόσο, κατόπιν αίτησης, ο Έφορος μπορεί να επιστρέψει το φόρο για υπηρεσίες που λήφθηκαν από πρόσωπο μετά την ημερομηνία διαγραφής του εφόσον αυτές σχετίζονται με τις φορολογητέες του συναλλαγές που πραγματοποιούσε πριν την ακύρωση του από το Μητρώο ΦΠΑ. Καμιά τέτοια απαίτηση δεν μπορεί να γίνει όταν έχει παρέλθει περίοδος μεγαλύτερη των τριών ετών από την ημερομηνία που πραγματοποιήθηκε η παροχή των υπηρεσιών αυτών (κανονισμός 74(9), ΚΔΠ 314/2001) π.χ. υπηρεσίες δικηγόρων και λογιστών οι οποίες δεν μπορούν να διεκδικηθούν με την τελική φορολογική δήλωση λόγω του ότι τα σχετικά τιμολόγια ΦΠΑ, δεν λαμβάνονται έγκαιρα.

Διόρθωση λαθών

6. Σύμφωνα με τον κανονισμό 24 της ΚΔΠ 314/2001, αν το συνολικό ποσό των λαθών είναι μικρότερο από £1000, τότε το υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο μπορεί να προβεί σε διόρθωση του λογαριασμού ΦΠΑ που τηρεί από μόνο του, δηλαδή εφαρμόζεται ο κανονισμός 24.

Όταν το υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο δεν μπορεί να προβεί σε διόρθωση σύμφωνα με τον κανονισμό 24 (όπως αναφέρεται πιο πάνω), δηλαδή όταν το ποσό των λαθών υπερβαίνει τις £1000, τότε οφείλει να το διορθώσει με τον τρόπο και το χρόνο που μπορεί να απαιτήσει ο Έφορος (κανονισμός 25, ΚΔΠ 314/2001). Αυτό γίνεται βασικά με την αποστολή γραπτού αιτήματος παρουσιάζοντας τα διάφορα αποδεικτικά στοιχεία.

Επίσης, στο ίδιο κανονισμό αναφέρεται ότι αν οι πληροφορίες αναφορικά με το λάθος δοθούν κατά τη διάρκεια του φορολογικού ελέγχου ή δεν είναι πλήρεις, τότε ο Έφορος **μπορεί** να προβεί σε βεβαίωση φόρου σε σχέση με το λάθος αυτό.

(Γιάννης Τσαγκάρης)
για Έφορο Φ.Π.Α

Αντίγ.: 5.13.04, 13.31.10.1.4

Κοιν.: Γενικό Ελεγκτή

: Γενικό Διευθυντή Υπουργείου Οικονομικών

: Αρχιτελώνειο

- : Προϊσταμένους Επαρχιακών Γραφείων Φ.Π.Α.
- : Προϊστάμενους Τομέων Κεντρικών Γραφείων Φ.Π.Α.
- : Κ.Ε.Β.Ε.
Τ.Θ. 21455
1509 Λευκωσία
- : Ο.Ε.Β.
Τ.Θ. 21657
1511 Λευκωσία
- : Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου
Τ.Θ. 24935
1355 Λευκωσία
- : Παγκύπριο Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Αμερικής
Τ.Θ. 25584
1310 Λευκωσία
- : Σύνδεσμο Πτυχιούχων Εγκεκριμένων Λογιστών – Ελεγκτών Κύπρου
Τ.Θ. 26540
1640 Λευκωσία
- : Σύνδεσμο Ανεξαρτήτων Λογιστών Κύπρου
Τ.Θ. 53684
3317 Λεμεσός