



Αρ. Φακ.: Κ.Π. 25
Αρ. Φαξ.: 367965
Αρ. Τηλ.: 306365

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

Ερμηνευτική Εγκύκλιος 36

6 Μαρτίου 1997

Όλους τους λειτουργούς,

Πιστωτικές σημειώσεις γενικά

Σύμφωνα με τον κανονισμό 3 της Κ.Δ.Π. 216/91 ο προμηθευτής μπορεί να εκδώσει πιστωτική σημείωση προς τον πελάτη του όταν μειώνεται εκ των υστέρων η αντιπαροχή. Ορισμένες πληροφορίες για τις πιστωτικές σημειώσεις υπάρχουν στο Μέρος VII του Γενικού Οδηγού. Η παρούσα εγκύκλιος προσφέρει καθοδήγηση για την εγκυρότητα των πιστωτικών σημειώσεων και περιέχει παραδείγματα περιστάσεων στις οποίες μπορεί ή δεν μπορεί να εκδοθεί πιστωτική σημείωση.

Εγκυρότητα των πιστωτικών σημειώσεων

Για να είναι έγκυρη μια πιστωτική σημείωση πρέπει να πληροί όλους τους πιο κάτω όρους:

- να αντανακλά ένα γνήσιο λάθος ή μια υπερχρέωση ή μια συμφωνημένη μείωση της αξίας της παράδοσης/παροχής,
- να παρέχει πραγματικό όφελος στον πελάτη (δηλ. ο προμηθευτής να του επιστρέφει το χρηματικό ποσό που τον υπερχρέωσε ή να το συμψηφίζει με την αξία μελλοντικών παραδόσεων/παροχών),
- να εκδοθεί προς τον πελάτη (δηλ. να του σταλεί ή να του δοθεί).

Αποδεκτές πιστωτικές σημειώσεις

Πιστωτικές σημειώσεις μπορούν να εκδοθούν κάτω από τις εξής περιστάσεις:

- (i) Όταν ο πελάτης επιστρέφει τα αγαθά στον προμηθευτή διότι δεν ανταποκρίνονται προς την περιγραφή τους στη σύμβαση.

- (ii) Όταν αγαθά, που είχαν παραδοθεί δυνάμει συμφωνίας ενοικιαγοράς ή πώλησης υπό όρους, περιλαμβανομένης και της πώλησης με παρακράτηση της κυριότητας μέχρι την αποπληρωμή του τιμήματος, επιστρέφονται ή ανακτάται η κατοχή τους από τον προμηθευτή. Οι όροι για την έκδοση τέτοιας πιστωτικής σημείωσης εξηγούνται πιο κάτω, στην προτελευταία παράγραφο.
- (iii) Όταν αγαθά, που είχαν αποσταλεί με κίνδυνο του προμηθευτή, χάθηκαν κατά τη μεταφορά τους προς τον πελάτη.
- (iv) Όταν ο πελάτης δικαιούται ενδεχόμενη έκπτωση (δηλ. έκπτωση υπό αναβλητικό όρο, π.χ. αν οι αγορές του φθάσουν συγκεκριμένο ύψος μέχρι το τέλος του έτους).
- (v) Όταν ο πελάτης χρεώθηκε μεγαλύτερο ποσό απ' ό,τι έπρεπε.
- (vi) Όταν διαπιστώνεται πως τα αγαθά που παραδόθηκαν είναι ελαττωματικά και συμφωνείται μείωση της τιμής τους.
- (vii) Όταν υπάρχει συμφωνηθείσα μείωση της αντιπαροχής για υπηρεσίες.
- (viii) Όταν η τιμολογηθείσα παράδοση δεν πραγματοποιείται μερικώς ή εξ ολοκλήρου.

Μη αποδεκτές πιστωτικές σημειώσεις

Δεν επιτρέπεται να εκδοθούν πιστωτικές σημειώσεις:

- (i) σε τρίτα μέρη (π.χ. όταν υπάρχει συμφωνία ενοικιαγοράς δυνάμει της οποίας ο χρηματοδοτικός οργανισμός κατέστη κύριος των αγαθών, δεν επιτρέπεται να εκδώσει ο πωλητής πιστωτική σημείωση απευθείας στο μισθωτή),
- (ii) σε σχέση με επισφαλή χρέη (για τα οποία ισχύει η απαλλαγή των μη επισπράξιμων χρεών (Κ.Δ.Π. 217/91)),
- (iii) από κατασκευαστή σε μεταπωλητές/ διανομείς, οι οποίοι αναλαμβάνουν εκ μέρους του επιδιορθώσεις κατά τη διάρκεια της εγγύησης που παρέχεται στον πελάτη,
- (iv) όταν ο πελάτης είχε αποκτήσει τα αγαθά - με σύμβαση πώλησης είτε τοις μετρητοίς είτε επί πιστώσει, ή με άλλη σύμβαση δυνάμει της οποίας η κυριότητα μεταβιβάστηκε σ' αυτόν αμέσως - και εκ των υστέρων τα επιστρέφει στον προμηθευτή επειδή δεν μπορεί να αποπληρώσει το τίμημα (ανεξάρτητα από το αν ο πελάτης είναι υποκείμενος στο φόρο ή όχι).

.../3

Οι εμπορεύσιμοι που χρησιμοποιούν σχέδιο λιανοπωλητών δεν επηρεάζονται από τους περιορισμούς αυτούς διότι αφαιρούν από τα ακαθάριστα έσοδα τους τις επιστροφές χρημάτων σε πελάτες που επιστρέφουν εμπορεύματα (Βλ. παράγραφο 7 της Κ.Δ.Π. 156/92).

Ενοικιαγορά και πώληση υπό όρους

Όταν ο προμηθευτής

- ανακτά την κατοχή των αγαθών ή του επιστρέφονται αγαθά,
- τα οποία είχε παραδώσει δυνάμει συμφωνίας ενοικιαγοράς ή πώλησης υπό όρους, περιλαμβανομένης και της πώλησης με παρακράτηση της κυριότητας μέχρι την αποπληρωμή του τιμήματος,

τότε μπορεί

- να εκδώσει πιστωτική σημείωση προς τον πελάτη του, και
- να μειώσει την αρχική αξία της πώλησης και το φόρο εκρών που αναλογεί,
- νοουμένου ότι πληρούνται οι πιο κάτω προϋποθέσεις:

- i. Ο πελάτης συμφωνεί.
- ii. Η πιστωτική σημείωση καλύπτει το πλήρες ποσό των απλήρωτων δόσεων.
- iii. Ο προμηθευτής δεν απαιτεί την καταβολή των οφειλόμενων δόσεων.
- iv. Η μεταπώληση των αγαθών θα συνιστά φορολογητέα παράδοση (δεν θα καλύπτεται από τους κανονισμούς 4 και 6 της Κ.Δ.Π. 202/91).

Τονίζεται ότι δεν επιτρέπεται να εκδοθεί πιστωτική σημείωση όταν ο πελάτης έχει ήδη αποπληρώσει το τίμημα. Με την αποπληρωμή του τιμήματος μεταβιβάζεται η κυριότητα και, επομένως, οποιαδήποτε μεταγενέστερη επιστροφή των αγαθών αποτελεί νέα παράδοση αγαθών.

Κατάργηση

Η εγκύκλιος Α.152 αντικαθίσταται με την παρούσα.

(Μ. Μιλτιάδου)
για Έφορο Φ.Π.Α.

Κοιν.: Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Κύπρου
Τ.Θ. 4935
1355 Λευκωσία
: Παγκύπριο Σύνδεσμο Εγκεκριμένων Λογιστών Αμερικής
Τ.Θ. 4501
1300 Λευκωσία
: Γενικό Ελεγκτή
: Γενικό Διευθυντή Υπουργείου Οικονομικών