

Τ.Ε.Ι. ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ:

Ο Φ.Π.Α. ΣΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ



Διονυσάτος Αριστείδης του Άγγελου (ΑΜ: 14497)

Κορωναίος Αθανάσιος του Ιωάννη (ΑΜ: 14574)

Παραγιουδάκης Παναγιώτης του Κωνσταντίνου (ΑΜ: 14737)

Εποπτεύων καθηγητής: Ανδριακόπουλος Παναγιώτης

Μεσολόγγι 2015

Πρόλογος - Περίληψη

Η παρούσα εργασία πραγματεύεται το θέμα της εφαρμογής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (στο εξής Φ.Π.Α.) στο ελληνικό φορολογικό σύστημα. Αναλύει τη μεθοδολογία εφαρμογής του, στους διάφορους τομείς που εμφανίζεται. Αναφέρεται στο νομοθετικό πλαίσιο που διέπει τις συναλλαγές που περιλαμβάνουν το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας.

Καταβλήθηκε προσπάθεια να κάνουμε μία -όσο το δυνατόν- πλήρη καταγραφή της πορείας του Φ.Π.Α. από την 1/1/1987 που καθιερώθηκε για πρώτη φορά στη χώρα μας έως σήμερα, καθώς και στην εφαρμογή του στην Ευρωπαϊκή και Παγκόσμια οικονομία.

Η ανάπτυξη της Οικονομίας, οι νέες τεχνολογίες, οι προοπτικές του ηλεκτρονικού και συνάμα παγκόσμιου εμπορίου, αλλά και οι μεταβαλλόμενες συνθήκες του επιχειρησιακού περιβάλλοντος δίνουν νέες διαστάσεις στη λειτουργία του Φ.Π.Α. Η διεύρυνση των αγορών σε παγκόσμιο πλέον επίπεδο, η όξυνση των ανταγωνιστικών συνθηκών, ο μικρός (σχετικά) κύκλος ζωής των προϊόντων, οι αυξημένες και περισσότερο διαφοροποιημένες απαιτήσεις των πελατών, οι πολιτικοοικονομικές εξελίξεις και η συνεχής τεχνολογική ανάπτυξη αποτελούν δείγματα επιδρώντων παραγόντων στην οικονομία, η παρακολούθηση και στάθμιση των οποίων είναι απαραίτητη για τη στρατηγική ανάπτυξη μιας σωστής φορολογικής κλίμακας, που θα αποφέρει τους μέγιστους πόρους σε μία χώρα, χωρίς να επιδρά αρνητικά στους καταναλωτές-πολίτες της.

Στόχος της παρούσας εργασίας είναι να παρουσιάσει την εφαρμογή του Φ.Π.Α. στο ελληνικό φορολογικό σύστημα, μέσα στο πέρασμα των ετών. Τέλος, συγγράφοντας την παρούσα εργασία, προσπαθήσαμε να την εμπλουτίσουμε με -όσο το δυνατόν- νεότερα στοιχεία από το χώρο της Οικονομίας, προκειμένου η έρευνα, αλλά και τα συμπεράσματα στα οποία θα καταλήξουμε - και τα οποία αναφέρονται στο τέλος της εργασίας - να είναι όσο γίνεται πιο αξιόπιστα και ακριβή. Η εργασία περιλαμβάνει 5 κεφάλαια.

Το πρώτο κεφάλαιο αναφέρεται στην ιστορική αναδρομή του Φ.Π.Α. στην Ευρωπαϊκή Ένωση και στην Ελλάδα. Ποια είναι η έννοια και ποιες οι λειτουργίες του, καθώς και τα χαρακτηριστικά γνωρίσματά του. Παρουσιάζονται οι δείκτες του Φ.Π.Α. σε όλες τις χώρες της Ευρωπαϊκής Ηπείρου.

Στο δεύτερο κεφάλαιο παρουσιάζονται η παρούσα εφαρμογή του Φ.Π.Α., οι φορολογητέες πράξεις στην Ελλάδα και τι προσδίδουν στην ελληνική οικονομία.

Στο τρίτο κεφάλαιο εξετάζονται οι περιπτώσεις απαλλαγής στο εσωτερικό της χώρας, κατά την εισαγωγή και εξαγωγή αγαθών από και προς την Ε.Ε., αλλά και τον υπόλοιπο κόσμο, καθώς και τις ειδικές περιπτώσεις απαλλαγών που υφίστανται.

Στο τέταρτο κεφάλαιο αναφέρεται στο δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής φόρου. Περιγράφονται ποιες πράξεις έχουν δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής Φ.Π.Α.

Στο πέμπτο κεφάλαιο ερευνάται το καθεστώς 39.β του κώδικα Φ.Π.Α και οι αντιδράσεις που έφερε η εφαρμογή του.

Στο έκτο κεφάλαιο παρουσιάζονται και αναλύονται τα έντυπα των δηλώσεων του Φ.Π.Α. ξεχωριστά.

Στο έβδομο κεφάλαιο, αφού παρουσιαστούν τα φορολογικά έσοδα και οι λογιστικοί στόχοι από το Φ.Π.Α., εξετάζονται τα ενδεχόμενα άυξησης των συντελεστών του Φ.Π.Α. και η επιρροή τους στην αγοραστική δύναμη της Ελλάδας στο επίπεδο του χονδρικού και του λιανικού εμπορίου.

Περιεχόμενα

Πρόλογος - Περίληψη	2
Περιεχόμενα	3
Συντομογραφίες	5
Εισαγωγή	6
Κεφάλαιο 1 ^ο : Περί Φ.Π.Α.	
1.1 Ιστορική αναδρομή Φ.Π.Α. στην Ευρωπαϊκή Ένωση	7
1.2 Ιστορική αναδρομή Φ.Π.Α. στην Ελλάδα	7
1.3 Έννοια και λειτουργία του Φ.Π.Α.	8
1.4 Χαρακτηριστικά γνωρίσματα του Φ.Π.Α.	9
1.5 Τμηματικές καταβολές του φόρου	10
1.6 Δείκτες Φ.Π.Α. Στην Ευρωπαϊκή Ένωση	11
1.7 Συντελεστές Φ.Π.Α. στην Ελλάδα	19
1.8 Μειωμένοι συντελεστές στα νησιά του Αιγαίου	23
Κεφάλαιο 2 ^ο : Φορολογητέες πράξεις	
2.1 Αντικείμενο του Φ.Π.Α.	25
2.2 Υποκείμενα και μη στο φόρο πρόσωπα	26
2.3 Απαλασσόμενα από το Φ.Π.Α. πρόσωπα	27
2.4 Φορολογητέες πράξεις	28
2.4.1 Η παράδοση των αγαθών	28
2.4.2 Πράξεις που λογίζονται ως παραδόσεις αγαθών	29
2.4.3 Πράξεις που δεν αποτελούν παραδόσεις αγαθών	30
2.4.4 Φορολογητέα παράδοση ακινήτων	31
2.4.5 Ελργολαβικές εργασίες σε ακίνητα	31
2.5 Πράξεις παροχής υπηρεσιών	31
2.5.1 Λοιπές πράξεις που θεωρούνται ως παροχή υπηρεσιών	32
2.6 Εισαγωγή αγαθών	33
2.7 Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών	33
2.7.1 Εξαιρέσεις από το φόρο ορισμένων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων	34
2.7.2 Καινούρια μεταφορικά μέσα και είδη που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης	34
2.7.3 Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις	35
Κεφάλαιο 3 ^ο : Απαλλαγές από το φόρο	36
3.1 Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας	36
3.2 Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών	40
3.3 Απαλλαγές στην εξαγωγή των αγαθών και σε πράξεις εξομειούμενες με εξαγωγές	40
3.3.1 Απαλλαγή αγαθών που εξάγονται από τον ίδιο πωλητή	40
3.3.2 Απαλλαγή αγαθών που εξάγονται από μη εγκατεστημένο στην Ελλάδα αγοραστή	40

3.4 Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών	41
3.5 Ειδικές απαλλαγές	42
3.6 Νέα μέτρα απαλλαγής	42
Κεφάλαιο 4 ^ο : Έκπτωση-Επιστροφή φόρου	
4.1 Γενικά	44
4.2 Δικαιώμα έκπτωσης του φόρου (άρθρο 30)	44
4.3 Προϋποθέσεις άσκησης δικαιώματος επιστροφής φόρου	45
4.4 Δικαιώμα έκπτωσης για απαλλασσόμενες πράξεις	45
4.5 Εκπτώσεις σε επιχειρήσεις εξυπηρέτησης κοινωνικού συνόλου	47
4.6 Διακανονισμός του φόρου των επενδυτικών αγαθών λόγω μεταβολής του δικαιώματος έκπτωσης	48
4.6.1 Πώληση αγαθών επένδυσης στην περίοδο διακανονισμού	49
4.7 Διακανονισμός φόρου παγίων στοιχείων, όταν αυτά δεν χρησιμοποιούνται εντός πενταετίας	49
4.8 Αγορά ή εισαγωγή επενδυτικών αγαθών, χωρίς την καταβολή του Φ.Π.Α εισροών Α.Υ.Ο. Π.5869/87	49
4.9 Επιστροφή το Φ.Π.Α.	50
Κεφάλαιο 5 ^ο : Καθεστώς 39.β του Κώδικα Φ.Π.Α.	51
5.1 Αντιδράσεις από την εφαρμογή του 39.β	57
Κεφάλαιο 6 ^ο : Δηλώσεις Φ.Π.Α.	
6.1 Έντυπο Φ.1.	58
6.2 Έντυπο Φ.2.	64
6.3 Έντυπο Φ.3.	66
6.4 Έντυπο Φ.4.	68
6.5 Έντυπο Φ.5.	75
Κεφάλαιο 7 ^ο : Το μέλλον του Φ.Π.Α. στην Ελλάδα	80
7.1 Φ.Π.Α. και φορολογικά έσοδα Ελλάδας - Ευρωζώνης	80
7.2 Ο λογιστικός στόχος των αυξήσεων του Φ.Π.Α.	81
7.3 Αγοραστική δύναμη της Ελλάδας	82
7.4 Σενάρια νέων αυξήσεων στο Φ.Π.Α.	83
7.5 Ενδεικτικές επιπτώσεις από ενδεχόμενη νέα αύξηση του Φ.Π.Α.	86
Επίλογος	94
Βιβλιογραφία (αλφαβητικά) & Πηγές	95

Συντομογραφίες

Στην παρούσα εργασία χρησιμοποιήθηκαν οι ακόλουθες συντομογραφίες:

Φ.Π.Α.	Φόρος Προστιθέμενης Αξίας
Δ.Ο.Υ.	Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία
Ε.Ο.Κ.	Ευρωπαϊκή Οικονομική Κοινότητα
Ε.Ε.	Ευρωπαϊκή Ένωση
Κ.Φ.Α.Σ.	Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών
Ν.Π.Δ.Δ.	Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου
Α.Γ.Γ.Δ.Ε.	Απόφαση Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων
Α.Φ.Μ.	Αριθμός Φορολογικού Μητρώου
ΠΟΛ	Πολυγραφημένη υπουργική εγκύκλιος
Α.Υ.Ο.	Απόφαση Υπουργού Οικονομικών
Κ.Β.Σ.	Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων
Φ.Ε.Κ.	Φύλλο Εφημερίδας Κυβερνήσεως

Εισαγωγή

Η ανάπτυξη των οικονομικών σχέσεων της χώρας μας με τα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, επέβαλαν την ανάγκη εκσυγχρονισμού και προσαρμογής του όλου φορολογικού μας συστήματος, με εκείνα τα συστήματα φορολογίας που ισχύουν στα λοιπά κράτη-μέλη της ένωσης.

Η καθιέρωση του φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) από 1/1/1987 με το νόμο 1642/86 αποτέλεσε σημαντικό παράγοντα προώθησης σε εκσυγχρονισμό του τομέα της έμμεσης φορολογίας. Ο Φ.Π.Α. αντικατέστησε ένα σημαντικό αριθμό έμμεσων φόρων, όπως το φόρο κύκλου εργασιών (εκτός του ΦΚΕ που επιβάλλεται στα απαιτητά ασφάλιστρα και δικαιώματα των ασφαλιστικών επιχειρήσεων), τα τέλη χαρτοσήμου των εμπορικών συναλλαγών, τον ειδικό φόρο των εισαγόμενων αγαθών, καθώς και άλλους φόρους κατανάλωσης μικρότερης σημασίας από άποψη εσόδων, με συνέπεια να επιτευχθεί απλοποίηση στο σύστημα των έμμεσων φόρων.

Δεν αντικαταστάθηκαν από το Φ.Π.Α., και εξακολουθούν να ισχύουν οι δασμοί των εισαγωγών, οι ειδικοί φόροι δαπανών, όπως π.χ. των αυτοκινήτων, των καπνοβιομηχανικών προϊόντων, οι Δημοτικοί και άλλοι ειδικοί φόροι και τέλη. Η αντικατάσταση και η ενσωμάτωση όλων αυτών των φόρων και τελών στο Φ.Π.Α., θα απαιτούσε την χρησιμοποίηση υψηλών συντελεστών φορολόγησης, οι οποίοι θα είχαν ως αποτέλεσμα την δυσχερή εφαρμογή του νέου αυτού φόρου και κατ' επέκταση την αδυναμία άσκησης οικονομικής και κοινωνικής πολιτικής των κυβερνήσεων, μέσω της φορολογίας.

Οι διαπιστώσεις, τα αποτελέσματα, τα συμπεράσματα και οι πιθανές προτάσεις της παρούσας πτυχιακής εργασίας – εκτός των αναφορών που σημαίνονται ως λήμματα- αποτελούν προσωπικές θεωρητικές ή εμπειρικές διαπιστώσεις της ομάδας των σπουδαστών που την επιμελήθηκαν και δεν απηγούν κατ' ανάγκη τη γνώμη του εισηγητή εκπαιδευτικού, του Εκπαιδευτικού Προσωπικού του Τμήματος Λογιστικής ή του Α.Τ.Ε.Ι. Μεσολογγίου.

Κεφάλαιο 1^ο : Περί Φ.Π.Α.

1.1 Ιστορική αναδρομή Φ.Π.Α. στην Ευρωπαϊκή Ένωση

Προκειμένου να υπάρξει μία ενιαία εναρμόνιση στην έμμεση φορολογία των κρατών-μελών της Ε.Ο.Κ., το έτος 1957 διορίζεται από την Κομμισιόν (Ευρωπαϊκή Επιτροπή) μια ειδική επιτροπή φορολογικής εναρμόνισης, με πρόεδρο τον καθηγητή Neumark. Η Επιτροπή Νιούμαρκ -όπως καθιερώθηκε να λέγεται- εξετάζοντας τις μέχρι τότε πρακτικές ανά τον κόσμο, μετά από πολλές συζητήσεις πρότεινε την κατάργηση όλων των εφαρμοζομένων εσωτερικών (εθνικών) σωρευτικών φόρων κύκλου εργασιών και την αντικατάστασή τους με ένα μόνο φόρο, τον Φ.Π.Α., που εφήρμοξε επιτυχώς την εποχή εκείνη η Γαλλία σε κάθε στάδιο συναλλαγής πάνω στη προστιθέμενη αξία.

Οι προτάσεις της Επιτροπής Νιούμαρκ έγιναν αποδεκτές και άρχισαν να υλοποιούνται στις 11 Απριλίου 1967, με την έκδοση από το τότε Συμβούλιο Υπουργών των δύο πρώτων οδηγιών (ντιρεκτίβες), 62/227/ΕΟΚ και 67/228/ΕΟΚ, μέσω των οποίων καθιερώθηκε ο Φ.Π.Α. ως κοινό σύστημα φόρου κύκλου εργασιών στα κράτη-μέλη. Αυτές καθιέρωσαν και τις αρχές του Φ.Π.Α. (αντικείμενα-πράξεις, υπόχρεους, συντελεστές, βεβαιώσεις κ.λπ.). Η εισαγωγή του Φ.Π.Α., βάσει των παραπάνω, ολοκληρώθηκε σταδιακά το 1973.

Αργότερα, 10 χρόνια μετά την έκδοση της 2ης οδηγίας, στις 11 Μαΐου 1977 εκδόθηκε η 6η οδηγία (77/388/ΕΟΚ), η οποία συμπλήρωσε και ολοκλήρωσε κενά πρακτικής των δύο προηγούμενων, επεκτείνοντας το Φ.Π.Α. μέχρι και το λιανικό εμπόριο. Η οδηγία αυτή έπρεπε να τεθεί σε ισχύ από την 1^η Ιανουαρίου 1978, πλην όμως δύο μόνο κράτη-μέλη, το Βέλγιο και η Αγγλία είχαν συμμορφωθεί. Έτσι, το Συμβούλιο Υπουργών με την 7η οδηγία (78/558/ΕΟΚ) παρέτεινε την προθεσμία εφαρμογής για ένα χρόνο ακόμη. Τελικά, οι τελευταίες χώρες-μέλη, η Γερμανία και το Λουξεμβούργο εφηρμοσαν το Φ.Π.Α. στις 1/1/1980. Η 6η αυτή οδηγία είναι και η σπουδαιότερη κοινοτική πράξη, βάσει της οποίας ρυθμίστηκε αρχικά ο Φ.Π.Α. ως κοινό φορολογικό σύστημα στην Ε.Ε., αλλά και για όλες τις νεότερες συμπληρώσεις και τροποποιήσεις.

Ο ομοιόμορφος υπολογισμός του φόρου από όλα τα κράτη-μέλη, καθώς και ο υπολογισμός ενός κοινού ποσοστού επ' αυτού, αποτελούν τα βασικότερα στοιχεία στη χρηματοδότηση του κοινοτικού προϋπολογισμού, και αυτός είναι ο λόγος που παρακολουθείται ιδιαίτερα η εφαρμογή του από τα κράτη-μέλη.

1.2 Ιστορική αναδρομή του Φ.Π.Α. στην Ελλάδα

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (σε συντομογραφία Φ.Π.Α.) εφαρμόστηκε πρώτη φορά στην Ελλάδα την 1η Ιανουαρίου 1987, με απόφαση του τότε υπουργού Οικονομικών Δημήτρη Τσοβόλα (νόμος 1642 της 21ης Αυγούστου 1986 σε υλοποίηση των διατάξεων της 6^{ης} Οδηγίας (77/388/ΕΟΚ) της Κοινότητας-νυν Ε.Ε., με καθυστέρηση τριών χρόνων (επρόκειτο να τεθεί σε εφαρμογή την 1η Ιανουαρίου 1984, όμως η Ελλάδα ζήτησε αναβολή για δυσκολίες τεχνικού χαρακτήρα). Ο συντελεστής του ήταν 6% για τα είδη λαϊκής κατανάλωσης, 16% για τις υπηρεσίες και 36% για τα είδη πολυτελείας. Πρώτοι που πλήρωσαν Φ.Π.Α. ήταν οι πελάτες των κέντρων διασκέδασης τη νύχτα της Πρωτοχρονιάς του 1987, με συντελεστή 36% (Διγκαβές, 1988, σελ. 95).

Δεν ήταν ένας καινούργιος φόρος. Ο Φ.Π.Α. αντικατέστησε μια σειρά

έμμεσων φόρων. Κύρια: α) το Φόρο Κύκλου Εργασιών, που επιβάλλονταν στο στάδιο παραγωγής και μεταποίησης των προϊόντων, καθώς και σε ορισμένες παροχές υπηρεσιών, όπως τα συνεργεία αυτοκινήτων, τα καθαριστήρια, και άλλα, και το χαρτόσημο. β) Το χαρτόσημο, το οποίο επιβάλλονταν σε κάθε συναλλαγή μέχρι το στάδιο του χονδρικού εμπορίου, δηλαδή επιβάλλονταν κατά την πώληση των αγαθών από τον παραγωγό στο χονδρέμπορο και από το χονδρέμπορο στο λιανέμπορο.

Ο Φ.Π.Α. είναι φόρος που αφορά τον κύκλο εργασιών και επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου. Καταβάλλεται τμηματικά σε κάθε στάδιο συναλλαγής στην προστιθέμενη αξία και επιρρίπτεται ολόκληρος στην τελική κατανάλωση. Με αυτόν τον τρόπο κάθε βαθμίδα παραγωγής ή συναλλαγής φορολογείται, με αποτέλεσμα μόνο ως προς το επιπλέον τίμημα που εισπράττει ο προμηθευτής, δηλαδή ως προς την αξία που προστίθεται στο αγαθό κατά την κάθε βαθμίδα επεξεργασίας του. Υπολογίζεται ουσιαστικά μόνο στην αξία η οποία προστίθεται από κάθε επιχείρηση, δηλαδή στη διαφορά μεταξύ αξίας παράδοσης των αγαθών και αξίας κτήσης τους. Γι' αυτό ονομάζεται και φόρος *προστιθέμενης αξίας*. Με το Φ.Π.Α. το κράτος εισπράττει φόρο από κάθε συναλλαγή, ενώ από το 2006 και έπειτα επιβαρύνει και τις οικοδομικές εργασίες και υλικά.

1.3 Έννοια και λειτουργία του Φ.Π.Α.

Ο Φόρος προστιθέμενης αξίας είναι ένας έμμεσος γενικός φόρος κατανάλωσης, ο οποίος επιβαρύνει τη συνολική δαπάνη του καταναλωτή για την αγορά αγαθών και τη λήψη υπηρεσιών.

Πρόκειται για μια αναγκαστική εισφορά, εκδηλούμενη με τη μετάθεση της αγοραστικής δύναμης από την ιδιωτική προς τη Δημόσια οικονομία, με τη μορφή χρήματος, χωρίς ειδική αντιπαροχή της πολιτείας προς το βαρυνόμενο με την εισφορά.

Η εισφορά υλοποιείται κατά τρόπο αφανή και έμμεσο κατά το στάδιο πραγματοποίησης κάθε είδους δαπάνης για την αγορά αγαθών και την αποδοχή υπηρεσιών.

Οι αγορές και οι πωλήσεις επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας αποτελεί έναν έμμεσο φόρο, αφού εμπεριέχεται στην τιμή των αγαθών και των υπηρεσιών και επιβαρύνει τα πρόσωπα (καταναλωτές), στο βαθμό που αυτά κάνουν χρήση των αγαθών και των υπηρεσιών αυτών. Επίσης, καταβάλλεται στο κράτος, όχι από τα πρόσωπα που επιβαρύνει, αλλά από τους επιτηδευματίες - επιχειρήσεις που μεσολαβούν στην κυκλοφορία των αγαθών, οι οποίοι φέρουν και το «φορολογικό βάρος» της απόδοσης του Φ.Π.Α.

Πρόκειται δηλαδή, για επιβολή εμμέσου φόρου ο οποίος μειονεκτεί έναντι των άμεσων φόρων: α)) από άποψης προσαρμογής του φορολογικού βάρους προς την οικονομική δυνατότητα του βαρυνόμενου, και β) από άποψης σταθερότητας. Οι έμμεσοι φόροι με την αύξηση της κατανάλωσης είναι παραγωγικοί, ενώ σε περιόδους οικονομικής κατάπτωσης, η απόδοσή τους ακολουθεί απότομη μείωση. (Φλώρος, 2005, σελ. 21)

Όπως το λέει και η λέξη, ο Φ.Π.Α. είναι φόρος κύκλου εργασιών, που επιβάλλεται μόνο στην προστιθέμενη αξία των αγαθών και υπηρεσιών και έτσι αποφεύγεται η διπλή ή πολλαπλή φορολογία των ίδιων προϊόντων και υπηρεσιών (όπως γίνονταν με το χαρτόσημο κυρίως), και επιπλέον αποφεύγεται η επιβάρυνση των αγαθών και κατ' επέκταση η αύξηση του κόστους παραγωγής και της τιμής πώλησής τους.

Η αποφυγή του Φ.Π.Α. θα ήταν εφικτή στην περίπτωση π.χ. μιας οικογένειας

που θα παρήγαγε όλα σχεδόν τα πράγματα που της χρειάζονταν για να ζήσει, όπως τρόφιμα, ρούχα κ.λ.π., και ως εκ τούτου δεν είχε λόγο να απευθυνθεί στην αγορά για την ανταλλαγή των προϊόντων της με προϊόντα άλλων προσώπων. Φυσικά, μία τέτοια κατάσταση εντάσσεται σε άλλες εποχές και όχι στην σημερινή, κατά την οποία με το βάθεμα του κοινωνικού καταμερισμού της εργασίας και την εξειδίκευση, τα πάντα προορίζονται για την αγορά, τα πάντα αγοράζονται και πωλούνται και, συνεπώς, είναι υποκείμενα σε Φ.Π.Α.

1.4 Χαρακτηριστικά γνωρίσματα του Φ.Π.Α.

Γενικά, ο Φ.Π.Α. έχει τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

- Είναι έμμεσος φόρος, που επιβαρύνει την εγχώρια κατανάλωση και επιβάλλεται σε όλα τα στάδια της από την παραγωγή, ως την κατανάλωση των αγαθών.
- Είναι αναλογικός, γιατί οι συντελεστές του (9%, 13% και 23%) είναι σταθεροί, ανεξάρτητα από το ύψος της φορολογητέας βάσης.
- Είναι φόρος επί των συναλλαγών, επειδή επιβαρύνει τις πράξεις και τις συναλλαγές, οι οποίες αποτελούν σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις, αντικείμενο του Φ.Π.Α.
- Είναι ουδέτερος, γιατί εξασφαλίζει ίσους όρους επιβαρύνσεως για τα ίδια προϊόντα και τηρεί τους όρους ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων, ανεξάρτητα από την προέλευση και τα στάδια συναλλαγών μέχρι την τελική κατανάλωση.
- Είναι φόρος επιρριπτόμενος από τον υπόχρεο προς τον αντισυμβαλλόμενο, και ο πωλητής του αγαθού ή ο παρέχων την υπηρεσία είναι υπόχρεος για την εμπρόθεσμη πληρωμή του φόρου στο Δημόσιο, ακόμη και εάν ο αγοραστής-λήπτης αρνηθεί την καταβολή του.
- Είναι «κοινοτικός φόρος», αφού οι κύριες διατάξεις του Φ.Π.Α. είναι διατάξεις του Κοινοτικού Δικαίου (6^η Οδηγία) που έχουν ενσωματωθεί στο εθνικό μας δίκαιο (Κώδικας ΦΠΑ), και επιπλέον ο Φ.Π.Α. είναι ο σημαντικότερος πόρος του προϋπολογισμού της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- Είναι αναλογικός και όχι προοδευτικός, δηλαδή το ποσοστό του φόρου είναι σταθερό όσο κι αν αυξάνει η φορολογητέα αξία.
- Είναι φόρος γενικός - καθολικός. Πλήττει όλα τα αγαθά και τις υπηρεσίες εκτός από εκείνα που απαλλάσσονται του φόρου με ρητή διάταξη του νόμου.
- Είναι πραγματικός, γιατί επιβάλλεται επί των συναλλαγών αντικειμενικά, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η οικονομική ή προσωπική κατάσταση του φορολογούμενου.
- Βαρύνει τον τελικό καταναλωτή. Γιατί, ναι μεν ο πληρωτής του φόρου είναι η επιχείρηση, αυτή όμως επιρρίπτει το Φ.Π.Α. στον τελικό καταναλωτή.
- Πλήττει τα έσοδα και όχι το κέρδος.
- Δεν είναι παρακρατούμενος φόρος.
- Συμβάλλει στην αποφυγή φοροδιαφυγής, γιατί λειτουργεί και βασίζεται στα αντίθετα συμφέροντα των συναλλασσομένων.
- Λειτουργεί βάσει της σχέσης των εισροών (αγορές) και των εκροών (πωλήσεις), δηλαδή: Φόρος εκροών - Φόρος εισροών = Καταβληθέν φόρος στο δημόσιο.
- Επιβάλλει ίση φορολογική μεταχείριση στα εισαγόμενα και εγχώρια προϊόντα.
- Απαλλάσσει τις εξαγωγές και τις υπηρεσίες που εξυπηρετούν τις εξαγωγές.
- Απαλλάσσει τα επενδυτικά αγαθά. Η απαλλαγή αυτή προέρχεται δια της έκπτωσης ή επιστροφής φόρου.

1.5 Οι τμηματικές καταβολές του φόρου

Κάθε φορά που μια επιχείρηση προσθέτει κατά την πώληση ενός αγαθού ή σε μια υπηρεσία επί πλέον αξία, δημιουργεί την υποχρέωση καταβολής φόρου στο Δημόσιο. Ο φόρος όμως, δεν υπολογίζεται με βάση την προστιθέμενη αξία, επειδή ένας τέτοιος υπολογισμός πρακτικά παρουσιάζει τεράστιες δυσχέρειες και πιθανόν σε ορισμένες περιπτώσεις το μέγεθος της προστιθέμενης αξίας να είναι αρνητικό π.χ. εκποίηση εμπορευμάτων σε τιμές μικρότερες από τις τιμές κτήσης.

Η εξεύρεση του οφειλόμενου προς το Δημόσιο ποσού φόρου, γίνεται κατά τακτά χρονικά διαστήματα και, ειδικότερα, ανάλογα με την κατηγορία τήρησης λογιστικών βιβλίων του υπόχρεου με την εξής διαδικασία:

Η επιχείρηση υπολογίζει το άθροισμα του φόρου με το οποίο επιβάρυνε τους πελάτες της στο συγκεκριμένο χρονικό διάστημα, κατά μήνα οι επιτηδευματίες με βιβλία γ' κατηγορίας Κ.Φ.Α.Σ., και κατά τρίμηνο οι επιτηδευματίες με βιβλία α' και β' κατηγορίας. Ο φόρος υπολογίζεται από τα παραστατικά έγγραφα που εκδόθηκαν όπως τιμολόγια, αποδείξεις λιανικής πώλησης, αποδείξεις παροχής υπηρεσιών κ.λ.π. ή με βάση τα τεκμαρτά ακαθάριστα έσοδα, αν από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. οι επιτηδευματίες δεν υποχρεούνται στην έκδοση στοιχείων. Στη συνέχεια, από το άθροισμα των ποσών του φόρου με το οποίο επιβάρυνε τους πελάτες της (φόρος εκροών) η επιχείρηση αφαιρεί το άθροισμα του φόρου προστιθέμενης αξίας που έχει πληρώσει στους προμηθευτές της κατά την αγορά εμπορεύσιμων στοιχείων, παγίων, καθώς και το φόρο που πλήρωσε για τις υπηρεσίες που της παρασχέθηκαν (φόρος εισροών) στο ίδιο χρονικό διάστημα. Έτσι, η καταβολή του φόρου προς το Δημόσιο γίνεται τμηματικά από τους υπόχρεους.

Για την κατανόηση του μηχανισμού λειτουργίας του συστήματος Φ.Π.Α. δίνεται το πιο κάτω παράδειγμα:

- Βιομηχανία επίπλων πωλεί στον χονδρέμπορο Β προϊόντα της αξίας 1.500,00€ τα οποία επιβαρύνει με Φ.Π.Α. 19% 285,00€ σύνολο 1.785,00€
- Ο χονδρέμπορος Β προσθέτει στο κόστος αγοράς μεικτό κέρδος 300,00€ και τα πωλεί στον Γ λιανοπωλητή αντί 1.800,00€ πλέον Φ.Π.Α. 19% 342,00€ σύνολο 2.142,00€.
- Ο λιανοπωλητής Γ τα διαθέτει στους πελάτες του αφού τα επιβαρύνει με μικτό κέρδος 400,00€ σύνολο 2.200,00 πλέον Φ.Π.Α. 19% 418,00€.

	Τιμή αγοράς χωρίς Φ.Π.Α.	Τιμή αγοράς με Φ.Π.Α.	Τιμή πώλησ. χωρίς Φ.Π.Α.	Τιμή πώλησης με Φ.Π.Α.	Φ.Π.Α. Πωλησ.	Φ.Π.Α. Αγορών	Φ.Π.Α. οφειλόμεν. Δημόσιο
Χονδρέμπορος Β	1.500,00	1.785,00	1.800,00	2.142,00	342,00	285,00	342,00 - 285,00 = 57,00
Λιανοπωλητής Γ	1.800,00	2.142,00	2.200,00	2.618,00	418,00	342,00	418,00 - 342,00 = 76,00
Συνολική επιβάρυνση με Φ.Π.Α.							133,00

Από το πιο πάνω παράδειγμα προκύπτει ότι κάθε επιχείρηση καταβάλλει στο Δημόσιο ποσό φόρου ίσο με το γινόμενο της προστιθέμενης αξίας επί το συντελεστή φόρου που ισχύει για κάθε είδος αγαθού και υπηρεσίας. Προστιθέμενη αξία του

εμπόρου Β (1.800,00 - 1.500,00) X 19% = 57,00€ και του εμπόρου Γ (2.200,00 - 1800,00) X 19% = 76,00€. Η συνολική προστιθέμενη αξία των επίπλων ήταν 2.200,00 - 1.500,00 = 700,00 X 19% = 133,00€. (Φλώρος, 2005, σελ. 24-25)

1.6 Δείκτες Φ.Π.Α. στην Ευρωπαϊκή Ένωση

Στους παρακάτω πίνακες θα δούμε αναλυτικά:

- Τον κατάλογο των ποσοστών Φ.Π.Α. που εφαρμόζονται στα κράτη μέλη της Ε.Ε.
- Την εφαρμογή μειωμένων συντελεστών Φ.Π.Α. από τα κράτη μέλη στις κατηγορίες προϊόντων και υπηρεσιών που περιέχονται στο παράρτημα ΙΙΙ της οδηγίας Φ.Π.Α. 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου.
- Τον κατάλογο των εξαιρετικά μειωμένων συντελεστών (λιγότερο από 5%) που εφαρμόζονται από τα κράτη μέλη της Ε.Ε.
- Την εξέλιξη των συντελεστών Φ.Π.Α. που εφαρμόζονται από τα κράτη μέλη της Ε.Ε.

Member States	Code	Super Reduced Rate	Reduced Rate	Standard Rate	Parking Rate
		Υπερμειωμένος	Μειωμένος	Κανονικός	Ενδιάμεσος
Belgium	BE	-	6/12	21	12
Bulgaria	BG	-	9	20	-
Czech Republic	CZ	-	10/15	21	-
Denmark	DK	-	-	25	-
Germany	DE	-	7	19	-
Estonia	EE	-	9	20	-
Greece	EL	-	6,5 / 13	23	-
Spain	ES	4	10	21	-
France	FR	2,1	5,5 / 10	20	-
Croatia	HR	-	5/13	25	-
Ireland	IE	4,8	9/ 13,5	23	13,5
Italy	IT	4	10	22	-
Cyprus	CY	-	5/9	19	-
Latvia	LV	-	12	21	-
Lithuania	LT	-	5/9	21	-
Luxembourg	LU	3	8	17	14
Hungary	HU	-	5/18	27	-
Malta	MT	-	5/7	18	-
Netherlands	NL	-	6	21	-
Austria	AT	-	10	20	12

Poland	PL		5/8	23	-
Portugal	PT	-	6/13	23	13
Romania	RO		5/9	24	-
Slovenia	SI	-	9,5	22	-
Slovakia	SK	-	10	20	-
Finland	FI	-	10/14	24	-
Sweden	SE	-	6/12	25	-
United Kingdom	UK	-	5	20	-

Η εξέλιξη των συντελεστών ανά κράτος μέλος της Ε.Ε.:

MEMBER STATES AND DATES	REDUCED RATE	STANDARD RATE	INCREASED RATE	PARKING RATE
Belgium				
01-01-71	6	18	25	14
01-01-78	6	16	25	-
01-12-80	6	16	25 I 25+5	-
01-07-81	6	17	25 I 25+5	-
01-09-81	6	17	25 I 25+8	-
01-03-82	1 I 6	17	25 I 25+8	-
01-01-83	1 I 6	19	25 I 25+8	17
01-04-92	1 I 6 12	19,5	-	-
01-01-94	1 I 6 12	20,5	-	12
01-01-96	1 I 6 12	21	-	12
01-01-00	6 I 12	21	-	12
Bulgaria				
01-04-94	-	18	-	-
01-07-96	-	22	-	-
01-01-99	-	20	-	-
01-01-07	7	20	-	-
01-04-11	9	20	-	-
Czech Republic				
01-01-93	5	23	-	-
01-01-95	5	22	-	-
01-05-04	5	19	-	-
01-01-08	9	19	-	-
01-01-10	10	20	-	-
01-01-12	14	20	-	-
01-01-13	15	21	-	-
01-01-15	Oct-15	21	-	-

Denmark				
03-07-67	-	10	-	-
01-04-68	-	12,5	-	-
29-06-70	-	15	-	-
29-09-75	9,25	15	-	-
01-03-76	-	15	-	-
03-10-77	-	18	-	-
01-10-78	-	20,25	-	-
30-06-80	-	22	-	-
01-01-92	-	25	-	-
Germany				
01-01-68	5	10	-	-
01-07-68	5	11	-	-
01-01-78	6	12	-	-
01-07-79	6,5	13	-	-
01-07-83	7	14	-	-
01-01-93	7	15	-	-
01-04-98	7	16	-	-
01-01-07	7	19		
Estonia				
1991	-	10	-	-
1993-...	-	18	-	-
2000-2008	5	18	-	-
01-01-09	9	18	-	-
01-07-09	9	20	-	-
Greece				
01-01-87	3 6	18	36	-
01-01-88	3 6	16	36	-
28-04-90	4 8	18	36	-
08-08-92	4 8	18	-	-
01-04-05	4,5 9	19	-	-
15-03-10	5 10	21	-	-
01-07-10	5,5 11	23	-	-
01-01-11	6,5 13	23	-	-
Spain				
01-01-86	6	12	33	-
01-01-92	6	13	28	-
01-08-92	6	15	28	-
01-01-93	3 6	15	-	-
01-01-95	4 7	16	-	-
01-07-10	4 8	18	-	-
01-09-12	4 10	21	-	-
France				
01-01-68	6	16,66	20	13

01-12-68	7	19	25	15
01-01-70	7,5	23	33,33	17,6
01-01-73	7	20	33,33	17,6
01-01-77	7	17,6	33,33	-
01-07-82	4 5,5 7	18,6	33,33	-
01-01-86	4 5,5 7	18,6	33,33	-
01-07-86	2,1 4 5,5 7 13	18,6	33,33	-
17-09-87	2,1 4 5,5 7 13	18,6	33,33	28
01-12-88	2,1 4 5,5 7 13	18,6	28	-
01-01-89	2,1 5,5 13	18,6	28	-
08-09-89	2,1 5,5 13	18,6	25 28	-
01-01-90	2,1 5,5 13	18,6	25	-
13-09-90	2,1 5,5 13	18,6	22	-
29-07-91	2,1 5,5	18,6	22	-
01-01-93	2,1 5,5	18,6	-	-
01-08-95	2,1 5,5	20,6	-	-
01-04-00	2,1 5,5	19,6	-	-
01-01-12	2,1 5,5 7	19,6	-	-
01-01-14	2,1 5,5 10	20	-	-
(1) Up to 1.1.1970, the rates apply to prices net of tax.	VAT rates were applic		ve of VAT itself. As fr	om 1.1.1970, the VAT
(2) 4% rate 1.7.1982 to	1.1.1986 was provisional			
Croatia				
01-08-98	-	22	-	-
01-11-99	0	22	-	-
01-01-06	0 10	22	-	-
01-08-09	0 10	23	-	-
01-03-12	0 10	25	-	-
01-01-13	5 10	25	-	-
01-01-14	5 13	25	-	-
Ireland				
01-11-72	1 5,26	16,37	30,26	11,11
03-09-73	1 6,75	19,5	36,75	11,11
01-03-76	10	20	35 40	-
01-03-79	1 10	20	-	-
01-05-80	1 10	25	-	-
01-09-81	1,5 15	25	-	-
01-05-82	1,8 18	30	-	-
01-03-83	2,3 23	35	-	-

01-05-83	2,3 5 18	23 35	-	-
01-07-83	2 5 18	23 35	-	-
01-05-84	2 I 5 I 8 I 18	23 I 35	-	-
01-03-85	2,2 I 10	23	-	-
01-03-86	2,4 I 10	25	-	-
01-05-87	1,7 I 10	25	-	-
01-03-88	1,4 I 5 I 10	25	-	-
01-03-89	2 I 5 I 10	25	-	-
01-03-90	2,3 I 10	23	-	-
01-03-91	2,3 I 10 I 12,5	21	-	-
01-03-92	2,7 I 10 I 12,5	21	-	16
01-03-93	2,5 I 12,5	21	-	12,5
01-01-96	2,8 I 12,5	21	-	12,5
01-03-97	3,3 I 12,5	21	-	12,5
01-03-98	3,6 I 12,5	21	-	12,5
01-03-99	4 I 12,5	21	-	12,5
01-03-00	4,2 I 12,5	21	-	12,5
01-01-01	4,3 I 12,5	20	-	12,5
01-03-02	4,3 I 12,5	21	-	12,5
01-01-03	4,3 I 13,5	21	-	13,5
01-01-04	4,4 I 13,5	21	-	13,5
01-01-05	4.8 I 13.5	21	-	13.5
01-12-08	4.8 I 13.5	21,5	-	13.5
01-01-10	4.8 I 13.5	21	-	13.5
01-07-11	4.8 I 9 I 13.5	21	-	13.5
01-01-12	4.8 I 9 I 13.5	23	-	13.5
Italy				
01-01-73	6	12	18	-
01-01-75	6	12	30	18
18-03-76	6	12	30	18
10-05-76	6 I 9	12	30	18
23-12-76	1 I 3 I 6 I 9	12	30	18
08-02-77	1 I 3 I 6 I 9 I 12	14	35	18
03-07-80	2 I 8	15	35	18
01-11-80	1 I 2 I 3 I 6 I 9 I 12	14	35	15 I 18
01-01-81	2 I 8	15	35	18
05-08-82	2 I 8 I 10 I 15	18	38	20
19-04-84	2 I 8 I 10 I 15	18	30 I 38	20
20-12-84	2 I 9	18	30	-
01-08-88	2 I 9	19	38	-
01-01-89	4 I 9	19	38	-
13-05-91	4 I 9 I 12	19	38	-
01-01-93	4 I 9	19	-	12

01-01-94	4 I 9	19	-	13
24-02-95	4 I 10	19	-	16
01-10-97	4 I 10	20	-	-
17-09-11	4 I 10	21	-	-
01-10-13	4 I 10	22	-	-
Cyprus				
01-07-92	-	5	-	-
01-10-93	-	8	-	-
01-07-00	5	10	-	-
01-07-02	5	13	-	-
01-01-03	5	15	-	-
01-08-05	5 I 8	15	-	-
01-03-12	5 I 8	17	-	-
14-01-13	5 I 8	18	-	-
13-01-14	5 I 9	19	-	-
Latvia				
01-05-95	-	18	-	-
01-01-03	9	18	-	-
01-05-04	5	18	-	-
01-01-09	10	21	-	-
01-01-11	12	22	-	-
01-07-12	12	21	-	-
Lithuania				
01-05-94	-	18	-	-
01-08-94	9	18	-	-
01-01-97	-	18	-	-
01-05-00	5	18	-	-
01-01-01	5 9	18	-	-
01-01-09	5 9	19	-	-
01-09-09	5 9	21	-	-
Luxembourg				
01-01-70	4	8	-	-
01-01-71	2 5	10	-	-
01-07-83	3 6	12	-	-
01-01-92	3 6	15	-	-
01-01-93	3 6	15	-	12
01-01-15	3 8	17	-	14
Hungary				
01-01-88	0 15	25	-	-
01-01-93	0 6	25	-	-
01-08-93	10	25	-	-
01-01-95	0 12	25	-	-
01-01-04	5 15	25	-	-
01-01-06	5 15	20	-	-

01-09-06	5	20	-	-
01-07-09	5 18	25	-	-
01-01-12	5 18	27	-	-
Malta				
01-01-95	5	15	-	-
01-01-99	5	15	-	-
01-01-04	5	18	-	-
01-01-11	5 7	18	-	-
Netherlands				
01-01-69	4	12	-	-
01-01-71	4	14	-	-
01-01-73	4	16	-	-
01-01-76	4	18	-	-
01-01-84	5	19	-	-
01-10-86	6	20	-	-
01-01-89	6	18,5	-	-
01-10-92	6	17,5	-	-
01-01-01	6	19	-	-
01-10-12	6	21	-	-
Austria				
01-01-73	8	16	-	-
01-01-76	8	18	-	-
01-01-78	8	18	30	30
01-01-81	13 8	18	30	30
01-01-84	10	20	32	32
01-01-92	10	20	-	-
01-01-95	10	20	-	12
Poland				
08-01-93	7	22	-	-
04-09-00	3 7	22	-	-
01-01-11	5 8	23	-	-
Portugal				
01-01-86	8	16	30	-
01-02-88	8	17	30	-
24/03/1992 ⁽¹⁾	5	16	30	-
01-01-95	5	17	-	-
01-07-96	5 12	17	-	-
05-06-02	5 12	19	-	12
01-07-05	5 12	21	-	12
01-07-08	5 12	20	-	12
01-07-10	6 13	21	-	13
01-01-11	6 13	23	-	13
(1) On 24 March 1992 Pt	Portugal abolished the ze	zero rate. All goods an	and services previously z	zero-rated are now

taxed at 6%.				
Romania				
01-07-93	-	18	-	-
01-01-95	9	18	-	-
01-02-98	11	22	-	-
01-01-00	-	19	-	-
01-01-04	9	19	-	-
01-12-08	5 9	19	-	-
01-07-10	5 9	24	-	-
Slovenia				
01-07-99	8	19	-	-
01-01-02	8,5	20	-	-
01-07-13	9,5	22	-	-
Slovak Republic				
01-01-93	5	23	-	-
01-08-93	6	25	-	-
01-01-96	6	23	-	-
01-07-99	10	23	-	-
01-01-03	14	20	-	-
01-01-04	-	19	-	-
01-01-07	10	19	-	-
01-05-10	6 10	19	-	-
01-01-11	10	20	-	-
Finland				
01-06-94	12 5	22	-	-
01-01-95	17 12 6	22	-	-
01-01-98	17 8	22	-	-
01-10-09	12 8	22	-	-
01-07-10	13 9	23	-	-
01-01-13	14 10	24	-	-
Sweden				
01-01-69	6,38 2,04	11,11	-	-
01-01-71	9,89 3,09	17,65	-	-
01-06-77	11,43 3,54	20,63	-	-
08-09-80	12,87 3,95	23,46	-	-
16-11-81	11,88 3,67	21,51	-	-
01-01-83	12,87 3,95	23,46	-	-
01-07-90	13,64 4,17	25	-	-
01-01-92	18	25	-	-
01-01-93	21	25	-	-
01-07-93	21 12	25	-	-
01-01-96	6 12	25	-	-
United Kingdom				
01-04-73	-	10	-	-

29-07-74	-	8	-	-
18-11-74	-	8	25	-
12-04-76	-	8	12,5	-
18-06-79	-	15	-	-
01-04-91	-	17,5	-	-
01-04-94	-	17,5	-	8
01-01-95	8	17,5	-	-
01-09-97	5	17,5	-	-
01-12-08	5	15	-	-
01-01-10	5	17,5	-	-
04-01-11	5	20	-	-

(Πηγή: Taxud – EU / <http://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/23750>)

1.7 Συντελεστές Φ.Π.Α. στην Ελλάδα

Αφού εξετάσαμε τους συντελεστές Φ.Π.Α. και την «πορεία» τους σε όλα τα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ας εστιάσουμε στα της χώρας μας, Ελλάδας. Από 8/8/1992 μέχρι 31/3/2005 ίσχυσαν δύο συντελεστές Φ.Π.Α. Ο χαμηλός συντελεστής 8% και ο κανονικός συντελεστής 18%. Από 01/04/05 επιβάλλονται νέοι συντελεστές 9% και 19% αντίστοιχα. Στους παρακάτω πίνακες, μπορούμε να παρατηρήσουμε τις μεταβολές των δεικτών του Φ.Π.Α. στη χώρα μας από τη θέσπισή του έως σήμερα. Ο πρώτος είναι συνοπτικός, ενώ ο δεύτερος περιλαμβάνει και τα άρθρα νόμου, στα οποία περιλαμβάνονται οι αλλαγές των συντελεστών έως 01/01/2011:

Περίοδος	Κανονικός συντελεστής	Μειωμένος συντελεστής 1	Μειωμένος συντελεστής 2
01/07/1992 - 30/09/1993	5%	---	---
01/10/1993 - 30/06/2000	8%	---	---
01/07/2000 - 30/06/2002	10%	5%	---
01/07/2002 - 31/12/2002	13%	5%	---
01/01/2003 - 31/07/2005	15%	5%	---
01/08/2005 - 29/02/2012	15%	5%	8%
01/03/2012 - 13/01/2013	17%	5%	8%
14/01/2013 - 12/01/2014	18%	5%	8%
από 13/01/2014	19%	5%	9%

(Πηγή:

http://www.mof.gov.cy/mof/vat/vat.nsf/DMLrates_gr/DMLrates_gr?OpenDocument)

Πίναξ Μεταβολών Συντελεστών Φ.Π.Α. από θεσπίσεως του φόρου έως σήμερα

ΑΠΟ	ΠΕΡΙΟΔΟΣ	ΛΟΙΠΗ ΕΛΛΑΣ			ΝΗΣΟΙ ΑΓΑΙΟΥ			ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΙΣ & ΛΟΙΠΑΙ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ	
		ΥΨΗΛΟΣ	ΚΑΝΟΝΙΚΟΣ	ΧΑΜΗΛΟΣ	ΥΨΗΛΟΣ	ΚΑΝΟΝΙΚΟΣ	ΧΑΜΗΛΟΣ		
01-01-1987	31-12-1987	36%	18%	6%	31%	13%	4%	2%	άρθρον 1 και 2 Ν.1676/1986 (ΦΕΚ Α'204/29-12-1986).
01-01-1988	27-04-1990	36%	16%	6%	31%	11%	4%	2%	ΑΥΟ Π.8499/4941/πολ.369/28-12-1987 (ΦΕΚ Β'578/1988). Εκυρώθη με τον Ν.1839/89 (ΦΕΚ Α'90/7-4-1989).
28-04-1990	07-08-1992	36%	18%	8%	25%	13%	6%	3%	άρθρον 10 παρ.1 Ν.1884/1990 (ΦΕΚ Α'81/16-6-1990).
08-08-1992	31-03-2005		18%	8%	4%	13%	6%	3%	άρθρον 1 παρ.50 και 51 Ν.2093/1992 (ΦΕΚ Α'181/25-11-1992).
01-04-2005	14-03-2010		19%	9%	4,5%	13%	6%	3%	άρθρον 12, Ν.3336/2005 (ΦΕΚ Α'96/20-4-2005). ΕΥΟ 1047218/1962/446/0014/πολ.1072/5-5-2005.
15-03-2010	30-06-2010		21%	10%	5%	15%	7%	4%	άρθρον 12, Ν.3833/2010 (ΦΕΚ Α'40/15-3-2010). ΕΥΟ πολ.1018/6-3-2010.
01-07-2010	31-12-2010		23%	11%	5,5%	16%	8%	4%	άρθρον 4, Ν.3845/2010 (ΦΕΚ Α'65/6-5-2010). ΕΥΟ πολ.1098/21-6-2010.
01-01-2011			23%	13%	6,5%	16%	9%	5%	άρθρον 4, Ν.3899/2010 (ΦΕΚ Α'212/17-12-2010). ΕΥΟ πολ.1003/3-1-2011.

ΠΗΓΑΙ:

- 1) ΕΤΗΣΙΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΟΔΗΓΟΣ 2000 (έκδοσις περιόδου "ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ", Μάιος 2000, σελίς 358).
- 2) Σχετική Νομολογία.

Εν Κομοτηνή, Κυριακή 13 Φεβρουαρίου 2011

Οι συντελεστές του Φ.Π.Α. που ισχύουν σήμερα στη χώρα μας είναι αυτές που αναλυτικά παρουσιάζονται στην παρακάτω εικόνα:



(Πηγή:

<http://www.ethnos.gr/article.asp?catid=22770&subid=2&pubid=64054513>)

Αναλυτικότερα, οι συντελεστές Φ.Π.Α. αγαθών και υπηρεσιών καθορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 21 και του παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000), τις οποίες παραθέτουμε στη συνέχεια.

Συνοπτικά, και για άμεση κατανόηση των αναγνωστών σημειώνουμε τα ακόλουθα:

1. Οι συντελεστές Φ.Π.Α. είναι **τρεις**: Ο **κανονικός** 23%, ο **μειωμένος** 13% και ο **υπερμειωμένος** 6,5%.
2. **Για τα νησιά του Αιγαίου πλην Κρήτης**, οι συντελεστές μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%), δηλαδή ο **κανονικός** γίνεται **16%**, ο **μειωμένος** **9%** και ο **υπερμειωμένος** **5%**, εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός:
 - α) Βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά.
 - β) Πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκαταστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκαταστημένο στα νησιά αυτά.
 - γ) Αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκαταστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών.
 - δ) Εισάγονται στα νησιά αυτά.

Η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα.

3. **Τα αγαθά και οι υπηρεσίες που υπάγονται στον κανονικό συντελεστή δεν ορίζονται από τις διατάξεις**, γιατί ο κανόνας αναφέρει ότι όλα τα αγαθά και υπηρεσίες ανήκουν στον κανονικό με εξαίρεση τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα Φ.Π.Α., όπου ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε δέκα τοις εκατό (13%) και για τα νησιά του Αιγαίου 9%. Αγαθά και υπηρεσίες που δεν εντάσσονται στο παράρτημα αυτό ή για τα οποία υπάρχει οποιαδήποτε αμφιβολία ως προς την ένταξή τους στον πίνακα αυτό, συνεπεία του είδους, του προορισμού, της σύνθεσης ή για οποιονδήποτε άλλο λόγο, υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α.
4. **Στον υπερμειωμένο συντελεστή δηλαδή 6,5% και για τα νησιά του Αιγαίου 5% υπάγονται:**
 - α) Τα εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων.
 - β) Τα βιβλία της δασμολογικής κλάσης 4901 και οι εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις της δασμολογικής κλάσης 4902, καθώς και τα βιβλία με εικόνες για παιδιά της δασμολογικής κλάσης 4903 (όπως ισχύει με το ν.3899/2010).
 - γ) Τα φάρμακα για την Ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004, και τα εμβόλια για την Ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002 (όπως ισχύει με το ν. 3899/2010).
 - δ) Η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα (όπως ισχύει με το ν.3899/2010).
 - ε) Οι εργασίες για βιβλία της δασμολογικής κλάσης 4901 και οι εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις της δασμολογικής κλάσης 4902.

Σημειώνουμε ότι σύμφωνα με την 6η Οδηγία της Ε.Ε (77/388/ΕΟΚ 17-5-1977) και συγκεκριμένα με το άρθρο 12 αυτής, ορίζεται ότι ο κανονικός συντελεστής

δε μπορεί να είναι μικρότερος του 15%. Τα κράτη-μέλη μπορούν να εφαρμόσουν ένα ή δύο μειωμένους συντελεστές, που δεν μπορεί να είναι κατώτεροι του 5%, αλλά μόνο στα καθορισμένα από την οδηγία αγαθά και υπηρεσίες.

Η Ελλάδα, όπως προαναφέραμε, έχει θεσπίσει τον κανονικό συντελεστή στο 23% και ένα μειωμένο συντελεστή στο 13%. Ο υπερμειωμένος προκύπτει από το 50 % του μειωμένου στα είδη που αυτό προβλέπεται.

Οι μειωμένοι συντελεστές στα νησιά του Αιγαίου, προκύπτουν με μείωση κατά 30% των συντελεστών που ισχύουν στη λοιπή Ελλάδα, με στρογγυλοποίηση στην πλησιέστερη μονάδα (16%, 9%, 5%), από παρέκκλιση των κοινοτικών διατάξεων που έχει πάρει από την Ε.Ε. η Ελλάδα.

Οι χώρες μέλη της Ε.Ε. έχουν δικαίωμα να εντάξουν στο μειωμένο συντελεστή μόνο τα αγαθά και τις υπηρεσίες που ορίζονται στον προαναφερόμενο πίνακα Η της 6^{ης} Οδηγίας, όπως επίσης έχουν το δικαίωμα να μην εντάξουν κάποια αγαθά ή υπηρεσίες ή και το σύνολο αυτών, δηλαδή στην τελευταία περίπτωση η χώρα αυτή θα έχει μόνο ένα κανονικό συντελεστή.

Διευκρινίζουμε ότι τα κράτη-μέλη δεν έχουν το δικαίωμα να εντάξουν οποιοδήποτε αγαθό ή υπηρεσία θέλουν στο μειωμένο συντελεστή, αλλά αυστηρά μόνο από τα οριζόμενα στην Οδηγία, λόγω του ενιαίου της εσωτερικής αγοράς και για να μην δημιουργούνται αθέμιτες συνθήκες αγοράς μεταξύ των κρατών-μελών και αυτό βέβαια θα γινόταν άμεσα φανερό για τους πολίτες που κατοικούν κοντά στα εσωτερικά σύνορα των κρατών-μελών της Ε.Ε., αλλά βεβαία και για όλους τους πολίτες στις εξ αποστάσεως παραγγελίες τους.

Τέλος, σημειώνουμε ότι στην Ε.Ε. για τη φορολογία ισχύει η αρχή της ομοφωνίας, άρα για να αλλάξει ο συντελεστής Φ.Π.Α. ενός αγαθού ή μίας υπηρεσίας πρέπει να συμφωνήσει το σύνολο των κρατών μελών της Ε.Ε. Πιθανές διαφορές που θα διαπιστώσετε οφείλονται στις παρεκκλίσεις που πήραν οι χώρες μέλη κατά το χρόνο ένταξής τους π.χ. η Αγγλία έχει Φ.Π.Α. στα παιδικά ρούχα σε μηδενικό συντελεστή. (<http://www.forin.gr/articles/article/4455/suntelestes-f-p-a-agathwn-kai-uphresiwn>)

1.8 Μειωμένοι συντελεστές στα νησιά του Αιγαίου

Εκτενέστερα, σε συνέχεια των ανωτέρω γραφομένων, η καθιέρωση του ύψους των συντελεστών του φόρου, σε συνδυασμό με τις απαλλαγές ορισμένων πράξεων, ιδιαίτερα παροχής υπηρεσιών, εκδηλώνουν την πρόσθεση της πολιτείας για άσκηση κοινωνικής πολιτικής υπέρ των υποβαθμισμένων περιοχών και ασθενέστερα οικονομικών τάξεων. Έτσι, από την έναρξη εφαρμογής του Φ.Π.Α. ίσχυσαν μειωμένοι συντελεστές φόρου στο νομό Δωδεκανήσου κατά 30% και στη συνέχεια, μετά από αλληπάλληλες τροποποιήσεις των σχετικών διατάξεων, η μείωση επεκτάθηκε και σε άλλες περιοχές.

Μετά τις 08/08/1992, οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές ισχύουν στις περιοχές των νόμων Δωδεκανήσου, Σάμου, Χίου, Λέσβου, Κυκλάδων, καθώς και στα νησιά Βόρειες Σποράδες, τη Σκύρο, τη Θάσο και τη Σαμοθράκη.

Οι μειωμένοι συντελεστές εφαρμόζονται:

α) Στις πωλήσεις αγαθών που γίνονται στα νησιά αυτά, εφόσον τα αγαθά βρίσκονται εκεί και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο, εγκαταστημένο στις περιοχές αυτές. Στην έννοια της εγκατάστασης περιλαμβάνεται η ύπαρξη της έδρας ή του υποκαταστήματος στα νησιά αυτά, από τα οποία πραγματοποιείται η παράδοση. Ως εγκατάσταση θεωρείται και η ύπαρξη εργοταξίου εκτέλεσης τεχνικών έργων, εφόσον έχει δηλωθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

β) Στις παραδόσεις αγαθών που γίνονται από τη λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά, εφόσον σωρευτικά συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

- Ο αγοραστής είναι υποκείμενος στο φόρο ή νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο.
- Ο αγοραστής είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά και τα αγαθά μεταφέρονται σ' αυτά. Εξαιρούνται οι πωλήσεις προς ιδιώτες των περιοχών αυτών, από υποκείμενους της λοιπής Ελλάδας π.χ. κάτοικος Νάξου αγοράζει Η/Υ για ιδιωτική χρήση από κατάστημα της Αθήνας. Στη περίπτωση αυτή, δεν ισχύει η μείωση του συντελεστή.

Στις εισαγωγές αγαθών που πραγματοποιούνται στα πιο πάνω νησιά, οι μειωμένοι συντελεστές εφαρμόζονται, εφόσον η εισαγωγή και ο τελωνισμός των εισαγόμενων αγαθών γίνεται στις περιοχές αυτές, χωρίς να εξετάζεται αν η εισαγωγή γίνεται από υποκείμενο στο φόρο (επιτηδευματία) ή οποιοδήποτε μη υποκείμενο στο φόρο νομικό ή φυσικό πρόσωπο, που όμως πρέπει να είναι εγκαταστημένος ή να έχει τη συνήθη κατοικία ή διαμονή του στα νησιά αυτά.

Οι μειωμένοι συντελεστές δεν εφαρμόζονται στις παραδόσεις, στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και στις εισαγωγές καπνοβιομηχανικών προϊόντων και μεταφορικών μέσων. Οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές Φ.Π.Α. για τις πιο πάνω νησιωτικές περιοχές, ισχύουν και για τις παροχές υπηρεσιών εφόσον οι υπηρεσίες εκτελούνται από πρόσωπα με επαγγελματική εγκατάσταση τις περιοχές αυτές. Στην περίπτωση κατά την οποία πραγματοποιηθεί πώληση αγαθών προς τις περιοχές στις οποίες ισχύουν μειωμένοι συντελεστές, και εκ παραδρομής χρεωθεί Φ.Π.Α. με ακέραιο συντελεστή αντί των μειωμένων, ο πωλητής αποδίδει στο Δημόσιο ολόκληρο το ποσό του φόρου και ο προμηθευτής εκπίπτει επίσης από το φόρο των εκροών ολόκληρο το ποσό. Αυτό συμβαίνει, επειδή δεν μπορεί να εκδοθεί πιστωτικό τιμολόγιο μόνο για ποσό Φ.Π.Α.



(Πηγή: http://www.rodiaki.gr/articles/2015-02-25/304296/thumb_640.jpg)

Κεφάλαιο 2^ο : Φορολογητέες πράξεις

2.1 Αντικείμενο του Φ.Π.Α.

Αντικείμενο του φόρου, σύμφωνα με το άρθρο 2 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, είναι:

- Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα.
- Η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.
- Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα, ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο, εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος και ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 5 του άρθρου 13 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας. Οι διατάξεις αυτές αναφέρουν πως σε περίπτωση παράδοσης αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος όπου γίνεται η εγκατάσταση ή η συναρμολόγηση. Επιπλέον, η παράδοση αγαθών θεωρείται πως πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του από άλλο κράτος-μέλος στο εσωτερικό της χώρας και πληρούνται σωρευτικά οι εξείς προϋποθέσεις:
 - Η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, που καλύπτονται από την παρέκκλιση της παραγράφου 2 του άρθρου 11 ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο και
 - δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του.

Η παράγραφος 2 του άρθρου 11 αναφέρει πως κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 1, που ορίζει τι θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, δε θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση η -κατά τις διατάξεις του άρθρου 2- (δηλαδή οι προαναφερθείσες διατάξεις σχετικά με το αντικείμενο του φόρου) απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται:

- από υποκείμενο στο φόρο που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών του άρθρου 41,
- από υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον το ύψος των συναλλαγών αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Αν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, τότε θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση. Τα πρόσωπα που εμπíμπουν σε αυτή την περίπτωση μπορούν να επιλέγουν τη φορολόγησή τους.

Το ειδικό καθεστώς των αγροτών (άρθρο 41) προβλέπει πως:

- Οι αγρότες, για την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού και δικαιούνται να ζητήσουν την επιστροφή του φόρου του παρόντος νόμου, που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους.
- Σε περίπτωση όμως παράδοσης αγροτικών προϊόντων ή παροχής αγροτικών υπηρεσιών σε άλλους αγρότες, που υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού ή σε μη υποκείμενους στο φόρο, δε δικαιούνται να ζητήσουν επιστροφή του φόρου. Επίσης, δεν μπορούν να ζητήσουν επιστροφή οι αγρότες οι οποίοι:
 - Ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 42, με τη μορφή εταιρίας οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών (το άρθρο 42 εξηγεί ποιοι θεωρούνται αγρότες),
 - Πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους, ύστερα από επεξεργασία -που μπορεί να προσδώσει σε αυτά- χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων,
 - Ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.
 - Παραδίδουν προϊόντα παραγωγής τους από δικό τους κατάστημα, καθώς και αυτοί που πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις προϊόντων παραγωγής τους προς άλλο κράτος μέλος, θεωρούνται ότι ασκούν δύο οικονομικές δραστηριότητες και ότι διενεργούν παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση στην εμπορική επιχείρησή τους.

Όταν, όμως, πραγματοποιούνται ενδοκοινοτικές αποκτήσεις καπνοβιομηχανικών προϊόντων, έτοιμων πετρελαιοειδών, αλκοόλης και αλκοολούχων ποτών από νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου μη υπαγόμενα στο Φ.Π.Α ή από επιχειρήσεις που στερούνται του δικαιώματος έκπτωσης του Φ.Π.Α (π.χ. από γιατρούς κλπ.) ή από αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, τότε φορολογούνται πάντοτε στην Ελλάδα ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και το Φ.Π.Α. καταβάλλεται με υποβολή ειδικής περιοδικής δήλωσης στο αρμόδιο τελωνείο (άρθρο 2, παρ. 1, Ν. 2859/00).

Όλες οι παραπάνω περιπτώσεις παρουσιάζονται αναλυτικότερα στις επόμενες υποενότητες του παρόντος κεφαλαίου.

2.2 Υποκείμενα και Μη στο Φόρο πρόσωπα

Πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο για σκοπούς Φ.Π.Α. θεωρείται:

- κάθε φυσικό/νομικό, ημεδαπό/αλλοδαπό πρόσωπο ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί (κατά τρόπο ανεξάρτητο) οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα αυτής της δραστηριότητας.
- Κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούριου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο Κράτος Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- Το Ελληνικό Δημόσιο, οι Δήμοι και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε

στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού, ή εφόσον ασκούν τις παρακάτω δραστηριότητες:

- ο Τηλεπικοινωνίες,
- ο διανομή αερίου, ηλεκτρισμού, θερμικής ενέργειας,
- ο μεταφορά αγαθών,
- ο παροχή λιμενικών και αερολιμενικών υπηρεσιών,
- ο μεταφορά προσώπων,
- ο παράδοση καινούργιων αγαθών που κατασκευάστηκαν για πώληση,
- ο εργασίες γεωργικών μεσολαβητικών οργανισμών για αγροτικά προϊόντα, οι οποίες πραγματοποιούνται σύμφωνα με τους κανονισμούς που καθορίζουν την κοινή οργάνωση της αγοράς των προϊόντων αυτών,
- ο εκμετάλλευση πανηγυριών (τοπικών εορτών) και εκθέσεων εμπορικού χαρακτήρα,
- ο εναποθήκευση,
- ο δραστηριότητες εμπορικών διαφημιστικών γραφείων,
- ο δραστηριότητες πρακτορείων ταξιδιών,
- ο εργασίες λεσχών και κυλικίων επιχειρήσεων, πρατηρίων και παρόμοιων καταστημάτων,
- ο δραστηριότητες οργανισμών ραδιοφώνου και τηλεόρασης εμπορικού χαρακτήρα.

Ένα πρόσωπο θεωρείται μη υποκείμενο στο φόρο για σκοπούς Φ.Π.Α. όταν:

- ❖ δε θεωρούμε πως ασκεί οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο, όπως οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα, τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση, που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, ως αναφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.
- ❖ Το Ελληνικό Δημόσιο, οι Δήμοι και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση αποστολής τους, ακόμα και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές. Δηλαδή, τα πρόσωπα αυτά εξαιρούνται από το φόρο μόνο για τις πράξεις κατά τις οποίες ενεργούν ως δημόσια εξουσία, ενώ για τις λοιπές πράξεις υπόκεινται στο φόρο.

2.3 Απαλλασσόμενα από το Φ.Π.Α. πρόσωπα

Σύμφωνα με το άρθρο 22 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, απαλλάσσονται από το φόρο προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) στο εσωτερικό της χώρας:

- Η παροχή υπηρεσιών από τα ελληνικά Ταχυδρομεία (ΕΛ.ΤΑ.) και η παρεπόμενη των υπηρεσιών αυτών παράδοση αγαθών.
- Οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων ραδιοφωνίας και τηλεόρασης, με εξαίρεση τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα.
- Η παροχή νερού μη εμφιαλωμένου και η αποχέτευση που πραγματοποιούνται απευθείας από τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) ή συνδέσμους αυτών, χωρίς τη μεσολάβηση δημοτικών επιχειρήσεων, καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων (ΟΕΒ), Ειδικοί Οργανισμοί, ΓΟΕΒ, ΤΟΕΒ στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και οι λοιπές παροχές που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές. (Αυτό σημαίνει πως εάν π.χ. ο δήμος Χαλκίδας παρέχει νερό στους κατοίκους της περιοχής μέσω

δικτύου ύδρευσης απαλλάσσεται για αυτή του τη δραστηριότητα από το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας. Αν όμως «στήσει» μια δημοτική αναπτυξιακή επιχείρηση, ως κανονικό νομικό πρόσωπο, που παρέχει νερό στους κατοίκους, τότε δεν απαλλάσσεται από το συγκεκριμένο φόρο.) Αυτό συμβαίνει, διότι οι δημοτικές επιχειρήσεις λειτουργούν σαν κανονικές εταιρείες, με έσοδα και έξοδα και πολλές φορές επιδιώκουν ένα ελάχιστο κέρδος, ώστε πέρα από τη βιωσιμότητά τους, να διεκπεραιώνουν τα έργα του δήμου με ένα καλύτερο επίπεδο παρεχομένων υπηρεσιών προς τους κατοίκους. Η απαλλαγή των παροχών αυτών ισχύει και για πράξεις που πραγματοποιούνται από το Δημόσιο και άλλα Ν.Π.Δ.Δ.

- Η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής περίθαλψης και διάγνωσης, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που ενεργούνται από πρόσωπα που λειτουργούν νόμιμα. Με τις υπηρεσίες αυτές εξομοιώνονται και οι υπηρεσίες που παρέχονται στις εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών.
- Η παροχή υπηρεσιών από συμβολαιογράφους, άμισθους υποθηκοφύλακες, δικαστικούς επιμελητές, γιατρούς, οδοντογιατρούς, ψυχολόγους, μαιές, νοσοκόμους και φυσικοθεραπευτές.
- Η παροχή υπηρεσιών από οδοντοτεχνίτες, καθώς και η παράδοση ειδών οδοντικής προσθετικής που διενεργείται από τους οδοντίατρους και τους οδοντοτεχνίτες.
- Η παράδοση ανθρώπινων οργάνων, ανθρώπινου αίματος και ανθρώπινου γάλακτος.
- Η παροχή υπηρεσιών από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους, τα οποία μέλη ασκούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α. (ή μη υποκείμενη σε Φ.Π.Α.), εφόσον οι υπηρεσίες αυτές είναι άμεσα αναγκαίες για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής και παρέχονται έναντι συνεισφοράς στα κοινά έξοδα.
- Η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών που συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, καθώς και την προστασία των παιδιών και των νέων, που πραγματοποιούνται από Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου ή άλλους Οργανισμούς ή Ιδρύματα από το κράτος.
- Η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης.

Οι περιπτώσεις απαλλαγής, έκπτωσης ή επιστροφής φόρου παρουσιάζονται και εξετάζονται αναλυτικότερα στο επόμενο κεφάλαιο (σ.σ. 3^ο) της παρούσας εργασίας.

2.4 Φορολογητέες πράξεις

2.4.1 Η παράδοση των αγαθών

Κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται σε κάποιο πρόσωπο το δικαίωμα να διαθέτει ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά ή ακίνητα, θεωρείται ως παράδοση αγαθών και φορολογείται. Ως ενσώματα αγαθά θεωρούνται και οι φυσικές δυνάμεις ή ενέργειες οι οποίες μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής, όπως το ηλεκτρικό ρεύμα, το αέριο, το ψύχος και η θερμότητα.

Για να αποτελέσει φορολογητέα πράξη η παράδοση αγαθών απαιτείται η συνύπαρξη των πιο κάτω στοιχείων:

- ενέργεια του υποκείμενου στο φόρο στα πλαίσια της οικονομικής του δραστηριότητας.
- σύμβαση αμφοτεροβαρής και μεταβιβαστική της κυριότητας (σύμβαση που

- δημιουργεί υποχρεώσεις και στους δυο συμβαλλόμενους).
- παράδοση του μεταβιβαζόμενου πράγματος.

Για τις πιο πάνω έννοιες επισημαίνονται τα εξής:

Για να θεωρηθεί μια πράξη ως παράδοση αγαθών, πρέπει να αφορά αγαθά της επαγγελματικής εκμετάλλευσης του υποκείμενου στο φόρο. Δηλαδή να αφορά αγαθά που έχουν παραχθεί ή να έχουν αγοραστεί από τον υποκείμενο με σκοπό τη μεταπώληση (π.χ. έτοιμα προϊόντα, πρώτες και βοηθητικές ύλες, εμπορεύματα) κ.λ.π.

Η ανταλλαγή

Η ανταλλαγή θεωρείται διπλή πώληση, δηλαδή θεωρείται ότι γίνονται δυο παραδόσεις αγαθών, οι οποίες φορολογούνται χωριστά, υπό τον όρο ότι και τα δυο συμβαλλόμενα μέρη είναι υποκείμενα στο φόρο.

Παράδειγμα:

Ο έμπορος ηλεκτρικών ειδών Α παραδίδει στο συνάδελφό του Β, 10 ηλεκτρικές κουζίνες και αντί τιμήματος λαμβάνει 8 ηλεκτρικά ψυγεία. Στην περίπτωση αυτή, τόσο η προσφορά όσο και η αντιπροσφορά, αποτελούν φορολογητέες πράξεις με φορολογητέα βάση την κανονική αξία των εμπορευμάτων.

Η αντικαταβολή δόση πράγματος

Πρόκειται για τη σύμβαση με την οποία ο δανειστής αποδέχεται αντί της αρχικής καταβολής του οφειλέτη άλλη παροχή και συγκεκριμένα τη δόση πράγματος.

Παράδειγμα:

Ένας ιδιώτης δάνεισε σε έναν έμπορο ηλεκτρικών ειδών 6.000€. Λόγω αδυναμίας του εμπόρου να εξοφλήσει το χρέος του, συμφωνήθηκε να μεταβιβάσει ο έμπορος στον ιδιώτη ηλεκτρικά είδη ισόποσης αξίας. Η μεταβίβαση των ηλεκτρικών ειδών θεωρείται φορολογητέα παράδοση αγαθών.

2.4.2 Πράξεις που λογίζονται ως παραδόσεις αγαθών

α. Παραγγελιοδοχική εργασία πώλησης.

Κατά την αποστολή αγαθών από τον παραγγελέα προς τον παραγγελιοδόχο πώλησης, εκδίδεται από τον αποστολέα δελτίο αποστολής. Στη συνέχεια, ο παραγγελιοδόχος για την πώληση των αγαθών εκδίδει προς τους πελάτες του τιμολόγια ή αποδείξεις λιανικής πώλησης. Μετά την πώληση των αγαθών ο παραγγελιοδόχος εκδίδει στο όνομα του παραγγελέα για τη μεταξύ τους δοσοληπτική κίνηση διπλότυπη εκκαθάριση. Η εκκαθάριση εκδίδεται το αργότερο τη δέκατη ημέρα κάθε μήνα με ημερομηνία έκδοσης την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα και περιλαμβάνει:

- ✓ τα πλήρη στοιχεία του παραγγελέα.
- ✓ Τη συνολική αξία των πωλήσεων κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και το ποσό του Φ.Π.Α.
- ✓ Την προμήθεια που αναλογεί στις πωλήσεις ως και το ποσό Φ.Π.Α. των προμηθειών.
- ✓ Τις δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν για λογαριασμό του παραγγελέα.

β. Παραγγελιοδοχική εργασία αγοράς.

Στην παραγγελιοδοχική εργασία αγοράς εμπλέκονται τα πιο κάτω πρόσωπα:

- Ο παραγγελιοδόχος, ο οποίος δέχεται την εντολή αγοράς εμπορευμάτων για λογαριασμό τρίτων.
- Ο παραγγελέας, ο οποίος δίνει την εντολή αγοράς εμπορευμάτων στον

παραγγελιοδόχο και

- Ο πωλητής των εμπορευμάτων.

γ. Πώληση αγαθών με παρακράτηση της κυριότητας.

Ο όρος αυτός της παρακράτησης της κυριότητας μέχρι την αποπληρωμή του τιμήματος δεν ασκεί επίδραση στην επιβολή του φόρου και, κατά συνέπεια, το αγαθό υπόκειται στο φόρο μόλις τεθεί στη διάθεση του λήπτη.

δ. Εργολαβική εκτέλεση έργων-εργασίες φασόν.

Θεωρείται επίσης ως παράδοση αγαθών, η εργολαβική εκτέλεση εργασιών παραγωγής, κατασκευής ή συναρμολόγησης κινητών αγαθών από τον εργολάβο με υλικά που παραδίδονται σε αυτόν από τον εργοδότη. Η φορολογητέα αξία στις περιπτώσεις εργασιών φασόν, αποτελείται από το αντίτιμο της αμοιβής του εργολάβου που έχει συμφωνήσει, καθώς και της αξίας των υλικών του, εφόσον χρησιμοποίησε στις εργασίες δικά του υλικά.

ε. Πλειστηριασμοί κινητών αγαθών ή ακινήτων.

Η πράξη του πλειστηριασμού αποτελεί παράδοση αγαθού φορολογητέα με τον όρο ότι το αγαθό ανήκει σε υποκείμενο στο φόρο. Η φορολογητέα αξία στην οποία υπολογίζεται ο φόρος, αποτελείται από το εκπλειστηρίασμα που καταβάλλει ο υπερθεματιστής για την απόκτηση της κυριότητας του αγαθού. Ο φόρος βαρύνει τον υπερθεματιστή και καταβάλλεται στο Δημόσιο με έκτακτη δήλωση από το πρόσωπο που είναι υπεύθυνο για τη διενέργεια του πλειστηριασμού. Αν στη συνέχεια τα αγαθά που αποκτήθηκαν από τον πλειστηριασμό χρησιμοποιήθουν σε φορολογητέες δραστηριότητες τότε το ποσό του Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε εκπίπτει από το φόρο του υπερθεματιστή, επειδή αυτός επέχει θέση αγοραστή των αγαθών. Ως αποδεικτικό στοιχείο για την έκπτωση του Φ.Π.Α. εισροών, απαιτείται αντίγραφο της έκτακτης δήλωσης θεωρημένο από τη Δ.Ο.Υ. που την παρέλαβε. Ειδικά, για τα ακίνητα (κτίσματα) απαραίτητη προϋπόθεση υπαγωγής του πλειστηριασμού στο φόρο είναι να πρόκειται για καινούργια ακίνητα, δηλαδή για εκείνα για τα οποία η άδεια οικοδομής εκδόθηκε μετά την 1/1/1995. Τέλος, αποτελεί φορολογητέα πράξη υποκείμενη στο φόρο και η εκποίηση των αγαθών κατά τη διαδικασία της πτώχευσης. Υπόχρεος προς απόδοση του αναλογούντος φόρου στο Δημόσιο είναι ο σύνδικος της πτώχευσης.

2.4.3 Πράξεις που δεν αποτελούν παραδόσεις αγαθών

Δεν αποτελεί παράδοση, η μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους αυτής από πώληση ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο, εφόσον αυτός που αποκτά τα αγαθά συνεχίζει τις εργασίες του προκατόχου του και επομένως είναι υποκείμενος στο φόρο.

Το πρόσωπο που αποκτά την επιχείρηση θεωρείται ότι διαδέχεται τον μεταβιβάζοντα, τόσο στα δικαιώματα όσο και στις υποχρεώσεις. Ο μεταβιβάζων, για το μέχρι τη μεταβίβαση χρόνο, υποχρεούται να εκπληρώσει όλες τις υποχρεώσεις του (π.χ. καταβολή φόρου), αλλά παράλληλα δικαιούται να ασκήσει αντίστοιχα όσα δικαιώματα του αναγνωρίζονται (π.χ. έκπτωση φόρου εισροών).

Τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις, κατά το μέρος που δεν ασκήθηκαν ή δεν εκπληρώθηκαν, αποτελούν δικαιώματα ή υποχρεώσεις, κατά περίπτωση, του προσώπου που αποκτά την επιχείρηση.

Στην κατηγορία των πιο πάνω μεταβιβάσεων που ο νόμος δε θεωρεί παραδόσεις εντάσσονται οι συγχωνεύσεις και οι απορροφήσεις επιχειρήσεων.

2.4.4 Φορολογητέα παράδοση ακινήτων

Συνιστά παράδοση και, επομένως, φορολογητέα πράξη, η μεταβίβαση από υποκείμενο στο φόρο έναντι ανταλλάγματος της κυριότητας αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων αυτών, καθώς και του οικοπέδου που μεταβιβάζονται μαζί με αυτό, εφόσον η μεταβίβαση αυτή ενεργείται πριν από τη πρώτη εγκατάσταση σε αυτά. Για να υπαχθεί στο Φ.Π.Α. η παράδοση ακινήτου, πρέπει αθροιστικά να πληρούνται οι πιο κάτω προϋποθέσεις:

- I. το μεταβιβαζόμενο ακίνητο να ανήκει σε επιτηδευματία, δηλαδή εργολάβο κατασκευαστή ή επιχείρηση μεταπώλησης οικοδομών.
- II. το κτήριο να έχει ανεγερθεί με άδεια που εκδόθηκε από την πολεοδομία μετά την 1/1/1995.
- III. η μεταβίβαση να γίνει πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτό, δηλαδή θα πρέπει να είναι καινούριο. Δε θεωρείται ως καινούριο αυτό που έχει με οποιοδήποτε τρόπο χρησιμοποιηθεί από τον υποκείμενο στο φόρο, ως ιδιοκατοίκηση, ιδιόχρηση, μίσθωση ή άλλη χρήση.

Αρκετά συνηθισμένη στην πράξη είναι και η περίπτωση ανέγερσης οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής. Ειδικότερα, κατά το σύστημα αυτό ο οικοπεδούχος ιδιώτης αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση πολυκατοικίας και παίρνει για την αξία του παραχωρούμενου οικοπέδου του έτοιμα διαμερίσματα, γραφεία κ.τ.λ. Στην περίπτωση αυτή, τα πωλούμενα από τον οικοπεδούχο διαμερίσματα, τα οποία πήρε με αντιπαροχή από τον εργολάβο, δεν υπόκειται στο Φ.Π.Α. γιατί ο οικοπεδούχος δεν είναι υποκείμενος στο φόρο. Αντίθετα, για την πώληση διαμερισμάτων, καταστημάτων από τον εργολάβο κατασκευαστή θα υπαχθεί η κανονική αξία των διαμερισμάτων σε Φ.Π.Α. Εξομοιώνονται με παράδοση ακινήτων και είναι υποκείμενες στο Φ.Π.Α. οι παρακάτω πράξεις:

1. Η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας,
2. Η σύσταση ή παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής δουλείας και
3. Η μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας.

2.4.5 Εργολαβικές εργασίες σε ακίνητα

Συνιστά παράδοση και όχι παροχή υπηρεσιών η εκτέλεση εργασιών σε ακίνητα με σχέση μίσθωσης έργου, ανεξάρτητα αν τα υλικά διαθέτει ο εργοδότης ή ο εργολάβος. Ως τέτοιες εργασίες θεωρούνται ενδεικτικά οι εκσκαφές, οι κατεδαφίσεις, η κατασκευή οικοδομών, γεφυρών, υδραγωγείων, υδραυλικών και αποχετευτικών έργων, ηλεκτρολογικών και μηχανολογικών εγκαταστάσεων και τεχνικών έργων γενικά. Ο χαρακτηρισμός των ανωτέρω εργασιών ως παράδοση αγαθών αντί της παροχής υπηρεσιών έχει πρακτική σημασία για τη φορολογητέα αξία, τον τόπο και το χρόνο φορολογίας, το συντελεστή του φόρου κ.λ.π.

Ο χαρακτηρισμός των ανωτέρω πράξεων ως παράδοσης αγαθών είναι ανεξάρτητος από τις διακρίσεις του Κ.Φ.Α.Σ. και οι επιβαλλόμενες από αυτόν υποχρεώσεις όπως π.χ. την ένταξη σε κατηγορίες τήρησης βιβλίων κ.λ.π.

2.5 Πράξεις παροχής υπηρεσιών

Οι πράξεις παροχής υπηρεσιών, αποτελούν τη δεύτερη σημαντική, μετά τη παράδοση αγαθών, κατηγορία φορολογητέων πράξεων στο εσωτερικό της χώρας.

Παροχή υπηρεσιών για την επιβολή του Φ.Π.Α., θεωρείται κάθε πράξη που δεν συνιστά παράδοση αγαθών.

Ενδεικτικά, ως πράξεις παροχής υπηρεσιών μπορούμε να διακρίνουμε τις εργασίες των ελεύθερων επαγγελματιών, των ελεύθερων τεχνιτών, των μεσιτών, των μεταφορέων, των συμβούλων γενικά, των γραφείων μελετών, επεξεργασίας στοιχείων και πληροφοριών, των κομμωτηρίων, των ινστιτούτων καλλονής, των διαφημιστικών επιχειρήσεων, των δημόσιων θεαμάτων και ακροαμάτων, των επιχειρήσεων παροχής οδικής βοήθειας κ.λ.π. Η πράξη της παροχής υπηρεσιών μπορεί να συνιστάται και:

- ο σε μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού, όπως είναι και τα δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας, τα δικαιώματα ευρεσιτεχνίας, οι άδειες εκμετάλλευσης βιομηχανικών και εμπορικών σημάτων και παρόμοιων δικαιωμάτων και
- ο σε υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης, όπως είναι π.χ. η ανάληψη υποχρέωσης για μη άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας σε ορισμένη περιοχή με τον όρο ότι για τις πράξεις αυτές υπάρχει αντάλλαγμα.

2.5.1 Λοιπές πράξεις που θεωρούνται ως παροχή υπηρεσιών

Οι πράξεις αυτές είναι οι εξής:

1. Η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και άλλων παρόμοιων εγκαταστάσεων. Στην κατηγορία των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων περιλαμβάνονται και αυτά που λειτουργούν ως μοτέλ, πανσιόν, πανδοχεία, ξενώνες, υπαίθρια κάμπινγκ, ενοικιαζόμενα επιπλωμένα δωμάτια σε οικίες κ.τ.λ.

Για την υπαγωγή στο Φ.Π.Α. των εσόδων από τα ανωτέρω καταλύματα και ώαιτερα αυτών που λειτουργούν χωρίς άδεια του Ε.Ο.Τ. θα πρέπει οι παρεχόμενες υπηρεσίες για την εξυπηρέτηση των πελατών τους να είναι ανάλο- νες μ' αυτές των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων και μάλιστα τέτοιας έκτασης, ώστε το εισόδημα που αποκτούν να εντάσσεται, από άποψης φορολογίας εισοδήματος, στα εισοδήματα από εμπορικές επιχειρήσεις. Η υπαγωγή ή όχι στο Φ.Π.Α. των εσόδων που προέρχονται από την ενοικίαση δωματίων κατά τους θερινούς μήνες σε παραθεριστές, εξαρτάται από το είδος και την έκτα- στ των παρεχόμενων υπηρεσιών των εκμισθωτών των ακινήτων.

Αντίθετα, αν διάφοροι ιδιώτες, ιδιοκτήτες οικιών, ενοικιάζουν οικίες ή δωμάτια έστω και επιπλωμένα, χωρίς να παρέχουν στους ενοικιαστές υπηρεσίες. όπως αυτές του ξενοδόχου, τότε επειδή πρόκειται για εκμίσθωση ακινήτων, η πράξη αυτή δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α. Διευκρινίζεται επίσης ότι αποτελούν φορολογητέες πράξεις: η μίσθωση οργανωμένων εγκαταστάσεων, η μίσθωση –ευκαιριακά- αιθουσών, κινηματογράφων, θεάτρων, ξενοδοχείων κ.τ.λ. Αντίθετα, δεν υπάγεται στο Φ.Π.Α. η ολική μίσθωση ξενοδοχειακών μονάδων, έστω και με πλήρη εξοπλισμό, εφόσον το εισόδημα που προκύπτει δεν εντάσσεται στα εισοδήματα από εμπορικές επιχειρήσεις αλλά στα εισοδήματα από εκμίσθωση ακινήτων.

2. Η εκμετάλλευση χώρων στάθμευσης μεταφορικών μέσων. Στην κατηγορία αυτή εντάσσονται τα πάρκιν και τα γκαράζ. Ο εκμεταλλευτής αυτών είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α.
3. Η μίσθωση βιομηχανοστασιών και χρηματοθυρίδων. Στο Φ.Π.Α. υπάγεται η εκμίσθωση βιομηχανοστασιών. Ως βιομηχανοστάσια θεωρούνται τα

οικοδομήματα, τα οποία έχουν ανεγερθεί ή ειδικά έχουν διαμορφωθεί για τη λειτουργία βιομηχανικών επιχειρήσεων. Σαν βιομηχανοστάσια θεωρούνται και οι εγκαταστάσεις ψύξης, τα ελαιοτριβεία, τα εκκοκιστήρια και άλλα παρόμοια. Υπάγεται επίσης στο Φ.Π.Α. η υπηρεσία μίσθωσης χρηματοθυρίδων από τις ττσεζες επειδή αυτές παρέχουν υπηρεσίες φύλαξης κινητών (νομίσματα, κοσμήματα κ.λ.π.).

4. Μεσολάβηση υποκείμενων στο φόρο για παροχή υπηρεσιών. Στην περίπτωση, κατά την οποία, ο υποκείμενος στο φόρο που μεσολαβεί σε παροχή μιας υπηρεσίας, ενεργώντας στο όνομα του για λογαριασμό τρίτων, θεωρείται ότι αποκτά ταυτόχρονα και την ιδιότητα του προσώπου που παρέχει την υπηρεσία και την ιδιότητα του προσώπου που τη δέχεται.

2.6 Εισαγωγή αγαθών

Μια από τις σημαντικότερες φορολογητέες πράξεις υποκείμενες στο Φ.Π.Α. είναι η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών προερχόμενων από τρίτες χώρες. Η εισαγωγή των αγαθών φορολογείται με αντικειμενικό τρόπο, δηλαδή επιβάλλεται φόρος στην πράξη της εισαγωγής, χωρίς να ερευνάται η ιδιότητα του εισαγωγέα, αν δηλαδή αυτός είναι υποκείμενος ή όχι στο φόρο. Αντίθετα, οι παραδόσεις που γίνονται στο εσωτερικό της χώρας υπόκεινται στο φόρο, εφόσον τα πρόσωπα που τις πραγματοποιούν είναι υποκείμενα σ' αυτόν.

Η εισαγωγή θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, στην περίπτωση που η Ελλάδα είναι ο πρώτος τόπος εισαγωγής στην Ευρωπαϊκή Ένωση από τρίτη χώρα. Έτσι, π.χ. η εισαγωγή στην Ελλάδα γίνεται στην περίπτωση που ο εισαγωγέας εισάγει αγαθά από τρίτη χώρα τα οποία μετα- φέρονται απευθείας εντός της επικράτειας.

Τα αγαθά που προέρχονται από τρίτες χώρες και από τον χρόνο της εισόδου τους, θέτονται σε κάποιο ανασταλτικό τελωνειακό καθεστώς και εξέρχονται από το καθεστώς αυτό, η εισαγωγή αυτών στο εσωτερικό της χώρας θεωρείται ότι συντελείται κατά τη θέση τους σε ελεύθερη κυκλοφορία ή ανάλωση.

Αν τα εμπορεύματα εισαχθούν σε άλλη χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης και στη συνέχεια αποσταλούν στην Ελλάδα, τότε πρόκειται για ενδοκοινοτική απόκτηση, και όχι για εισαγωγή από Τρίτη χώρα.

2.7 Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Έννοια ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών. Από 1/1/93 στις συναλλαγές μεταξύ επιχειρήσεων εγκαταστημένων σε διαφορετικά κράτη-μέλη και σε ορισμένες άλλες περιπτώσεις, η έννοια της εισαγωγής αγαθών στην Ελλάδα από άλλα κράτη-μέλη ως φορολογητέα πράξη, αντικαταστάθηκε από την έννοια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών.

Ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών νοείται η πράξη, με την οποία αποκτά ένα πρόσωπο το δικαίωμα να κατέχει ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στην Ελλάδα από τον πωλητή ή τον αγοραστή σε άλλο κράτος-μέλος ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους.

Για την ύπαρξη ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών πρέπει να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

α) Να πρόκειται για αγαθά που μεταφέρονται στην Ελλάδα από άλλο κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

β) Ο αγοραστής να είναι υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα του υποκείμενου στο φόρο. Ως υποκείμενος στο φόρο θεωρείται το πρόσωπο που ενεργεί φορολογητέες πράξεις ή αφορολόγητες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών (εξαγωγικές επιχειρήσεις) ή πράξεις απαλλασσόμενες (εκπαιδευτήρια, νοσηλευτικές μονάδες, ασφαλιστικές επιχειρήσεις κ.λ.π.), καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος.

γ) Ο πωλητής να είναι υποκείμενος στο φόρο σε άλλο κράτος-μέλος, να μην απαλλάσσεται λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων στη χώρα του, ούτε να πραγματοποιεί παραδόσεις αγαθών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

δ) Η συναλλαγή να πραγματοποιείται από επαχθή αιτία με αντάλλαγμα και μέσα στα πλαίσια άσκησης της οικονομικής δραστηριότητας, τόσο του πωλητή όσο και του αγοραστή. Στην έννοια της ενδοκοινοτικής απόκτησης εντάσσεται και η περίπτωση μεταφοράς στην Ελλάδα έτοιμων προϊόντων που κατασκευάστηκαν σε άλλο κράτος-μέλος από υλικά που στάλθηκαν από την Ελλάδα στο κράτος αυτό προκειμένου να υποστούν μεταποίηση, στα πλαίσια σύμβασης έργου.

2.7.1 Εξαιρέσεις από το φόρο ορισμένων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων

Αναφέρθηκε νωρίτερα, ότι ενδοκοινοτική απόκτηση συνιστά και η εισαγωγή αγαθών από άλλο κράτος-μέλος, εφόσον πραγματοποιείται και από νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο, από απαλλασσόμενες επιχειρήσεις (εκπαιδευτήρια κ.τ.λ.) και από αγρότες του ειδικού καθεστώτος. Κατ' εξαίρεση όταν το ύψος των αγορών (χωρίς Φ.Π.Α.) των προσώπων αυτών από όλα τα κράτη- μέλη, κατά το προηγούμενο και κατά το τρέχον έτος δεν ξεπερνά το ποσό των 10.000€, τότε η εισαγωγή δε θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση και δεν έχουν υποχρέωση τα πρόσωπα αυτά να καταβάλλουν φόρο στην Ελλάδα.

Στην περίπτωση κατά την οποία υπερβούν κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου το όριο των 10.000€, τα πρόσωπα αυτά έχουν υποχρέωση για καταβολή φόρου των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων τους στην Ελλάδα με την υποβολή έκτακτης περιοδικής δήλωσης. Η υποχρέωση για καταβολή φόρου αρχίζει από εκείνη την αγορά, με την οποία διαπιστώνεται η υπέρβαση του ορίου των 10.000€ και συνεχίζεται για ολόκληρη την διαχειριστική περίοδο και επεκτείνεται και στην επόμενη. Αν μέσα στην επόμενη διαχειριστική χρήση οι αγορές αγαθών από τα κράτη-μέλη δεν υπερβούν το ποσό των 10.000€, τότε από την μεθεπόμενη χρήση παύει να υπάρχει υποχρέωση καταβολής φόρου.

2.7.2 Καινούργια μεταφορικά μέσα και είδη που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης

Δεν ισχύει το όριο της απαλλαγής των 10.000€ αν τα αποκτώμενα αγαθά είναι καινούργια μεταφορικά μέσα ή είδη που επιβαρύνονται με ειδικό φόρο κατανάλωσης (πετρελαιοειδή προϊόντα, αλκοόλη και αλκοολούχα ποτά, ορυκτέλαια, οινόπνευμα και οιοπνευματώδη ποτά, βιομηχανοποιημένα καπνά) και, επομένως, οι αποκτήσεις των αγαθών αυτών φορολογούνται στην Ελλάδα. Θεωρούνται ως «μεταφορικά μέσα» τα σκάφη μήκους άνω των 7,5 μέτρων, τα αεροσκάφη και τα χερσαία οχήματα με κινητήρα κυβισμού άνω των 48 κυβικών εκατοστών, τα οποία προορίζονται για τη μεταφορά προσώπων ή εμπορευμάτων.

Δε θεωρούνται ως καινούργια, τα μεταφορικά μέσα όταν:

α) Η παράδοση έχει πραγματοποιηθεί μετά την πάροδο τριών μηνών από την ημερομηνία της πρώτης θέσης σε κυκλοφορία. Ειδικά, για τα χερσαία οχήματα η

ανωτέρω χρονική διάρκεια αυξάνεται σε έξι μήνες.

β) Το μεταφορικό μέσο έχει διανύσει περισσότερα από 6.000 χιλιόμετρα, αν πρόκειται για χερσαίο όχημα.

2.7.3 Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις

Εξομοιώνονται με ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών:

α) η παραλαβή αγαθού από υποκείμενο στο φόρο. Όταν ο υποκείμενος στο φόρο μεταφέρει από κράτος-μέλος αγαθά της επιχείρησής του και τα παραλαμβάνει στην Ελλάδα, η παραλαβή αυτή εξομοιώνεται με ενδοκοινοτική απόκτηση.

Παράδειγμα:

Η επιχείρηση Α με επαγγελματική έδρα στην Ελλάδα μεταφέρει από την εγκατάσταση της στην Γαλλία έναν ηλεκτρονικό υπολογιστή, προκειμένου να τον χρησιμοποιήσει στο λογιστήριο της. Η παραλαβή του Η/Υ στην Ελλάδα θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση για την οποία οφείλεται φόρος στην Ελλάδα.

β) η παραλαβή αγαθού από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο.

Παράδειγμα:

Ο Δήμος Αθηναίων παραγγέλλει στην Αμερική μετρητές παρκαρίσματος και στη συμφωνία πώλησης ορίζεται ως τόπος παράδοσης η Ιταλία. Με την εισαγωγή των μετρητών στην Ιταλία, επιβάλλονται και καταβάλλονται οι δασμοί και οι λοιπές επιβαρύνσεις. Στη συνέχεια, ο Δήμος Αθηναίων μεταφέρει από την Ιταλία στην Ελλάδα τα παρκόμετρα αυτά. Στην περίπτωση αυτή, η μεταφορά τους στην Ελλάδα θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση και μεταβάλλεται ο Φ.Π.Α., που αναλογεί στην αξία αυτών, εφόσον βέβαια οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις του Δήμου υπερβαίνουν το όριο των 10.000€ ή έχει υπαχθεί οικειοθελώς στο σύστημα Φ.Π.Α.

(Φλώρος, 2005, σελ. 30-45)



Κεφάλαιο 3^ο : Απαλλαγές από το φόρο

Στο κοινοτικό σύστημα Φ.Π.Α. η γενικότητα περιορίζεται ως προς την εδαφική της έκταση, από εξαιρέσεις ορισμένων περιοχών στις οποίες δεν εφαρμόζεται Φ.Π.Α., όπως π.χ. για την Ελλάδα η περιοχή του Αγίου Ορους. Η περιοχή αυτή εξαιρείται από την εφαρμογή του Φ.Π.Α. τόσο για τις πωλήσεις και τις παροχές υπηρεσιών προς τη λοιπή Ελλάδα, όσο και αντίστροφα. Ως προς το πεδίο εφαρμογής, η γενικότητα του φόρου περιορίζεται από ορισμένες απαλλαγές που αφορούν δραστηριότητες κοινωνικού, μορφωτικού, εκπαιδευτικού χαρακτήρα και άλλες παρόμοιες, οι οποίες εξυπηρετούν το κοινωνικό σύνολο. Οι απαλλαγές διακρίνονται σε πέντε βασικές κατηγορίες και αναφέρονται:

- α) Στις απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας και, κυρίως, στις υπηρεσίες κοινωνικής πρόνοιας και ασφάλισης, πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης, του χρηματοοικονομικού τομέα κ.λ.π.
- β) Στις απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών.
- γ) Στις απαλλαγές στην εξαγωγή και σε πράξεις εξομοιούμενες με εξαγωγές.
- δ) Στις απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών και
- ε) Σε ειδικές απαλλαγές.

3.1 Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας

Σε όλες τις περιπτώσεις που απαριθμούνται πιο κάτω, απαλλάσσονται τα συγκεκριμένα πρόσωπα από τον φόρο των εκροών τους και δεν απαλλάσσονται από το φόρο των εισροών (αγορών, λήψης υπηρεσιών κ.λ.π.) τον οποίο καταβάλλουν στους προμηθευτές τους.

Επίσης, οι απαλλαγές που αναφέρονται πιο κάτω δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με το οποίο έχει επιβαρυνθεί η απόκτηση αγαθών και η λήψη υπηρεσιών, εκτός ορισμένων περιπτώσεων για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης όπως π.χ. στις εξαγωγές στις απαλλαγές που αφορούν την ναυτιλία, την αλιεία κ.λ.π.

Απαλλάσσονται από το φόρο εκροών:

1. Οι υπηρεσίες των ελληνικών ταχυδρομείων και η παρεπόμενη των υπηρεσιών αυτών, παράδοση αγαθών (πώληση από τα ΕΛ.ΤΑ υλικών συσκευασίας για την αποστολή ταχυδρομικών δεμάτων).

2. Οι δραστηριότητες της ραδιοφωνίας-τηλεόρασης, με εξαίρεση τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα, όπως ο τομέας της εμπορικής διαφήμισης.

3. Η νοσοκομειακή και ιατρική περίθαλψη-διάγνωση. Η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, απαλλάσσονται από το φόρο, εφόσον ενεργούνται από πρόσωπα που λειτουργούν νόμιμα. Εξομοιώνονται με ιατρική περίθαλψη και οι παρεχόμενες υπηρεσίες στις εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών και τα ακαθάριστα έσοδα από τις δραστηριότητες αυτές είναι απαλλασσόμενα από Φ.Π.Α.

4. Οι υπηρεσίες ορισμένων ελεύθερων επαγγελματιών, όπως οι δικηγόροι, οι συμβολαιογράφοι, οι άμισθοι υποθηκοφύλακες, οι δικαστικοί επιμελητές, οι γιατροί, οι οδοντίατροι, οι μαιείς, οι νοσοκόμοι και φυσιοθεραπευτές. Με τους γιατρούς εξομοιώνονται -και συνεπώς απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.- και οι βιολόγοι, οι βιοχημικοί και οι κλινικοί χημικοί και γιατροί ψυχολόγοι. Επίσης, απαλλάσσονται και οι εργασίες οδοντικής προσθετικής από οδοντοτεχνίτες και οδοντίατρος.

5. Τα ανθρώπινα όργανα, το ανθρώπινο αίμα και γάλα. Η απαλλαγή αυτή αφορά τόσο τα φυσικά ανθρώπινα όργανα, όσο και τα τεχνητά, εφόσον τα τελευταία παραδίδονται από νοσοκομεία ή κλινικές. Επίσης, αναφορικά με το ανθρώπινο αίμα, η απαλλαγή αφορά τόσο την παράδοση του αυτούσιου αίματος, όσο και τα προϊόντα της επεξεργασίας αυτού (π.χ. πλάσμα αίματος).

6. Τα σωματεία ή ενώσεις προσώπων. Απαλλάσσεται από το φόρο η παροχή υπηρεσιών από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους, τα οποία ασκούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το φόρο ή μη υποκείμενη στο φόρο, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται έναντι συνεισφοράς στα κοινά έξοδα των υπηρεσιών αυτών.

7. Η κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση. Απαλλάσσονται από το φόρο οι παροχές κοινωνικής πρόνοιας και ασφάλισης στους ασφαλισμένους από τα διάφορα αναγνωρισμένα από το κράτος ασφαλιστικά ιδρύματα και ταμεία (π.χ. Ι.Κ.Α. και λοιπά ταμεία κύριας ή επικουρικής ασφάλισης). Η απαλλαγή αυτή επεκτείνεται και στους οίκους ευγηρίας, εφόσον αυτοί λειτουργούν με τη μορφή νομικού προσώπου δημοσίου δικαίου ή ιδρύματος.

8. Η μεταφορά ασθενών με ειδικά οχήματα. Οι απαλλασσόμενες αυτές υπηρεσίες αφορούν τη μεταφορά ασθενών ή τραυματιών με οχήματα ειδικά κατασκευασμένα για το σκοπό αυτό, εφόσον για τη δραστηριότητα αυτή έχει δοθεί άδεια από την αρμόδια δημόσια υπηρεσία.

9. Οι συγγραφείς, οι καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης, εκτός από την περίπτωση αυτά να παρέχονται απευθείας στο κοινό. Έτσι, από τις υπηρεσίες που προσφέρουν τα παραπάνω πρόσωπα απαλλάσσονται μόνο εκείνες που παρέχονται σε πρόσωπα που ασκούν οικονομική δραστηριότητα υποκείμενη ή όχι στο φόρο (π.χ. τραγουδιστές που προσφέρουν τις υπηρεσίες τους σε κέντρα διασκέδασης). Ειδικά, για τους συγγραφείς όταν αυτοί εκχωρούν τα συγγραφικά τους δικαιώματα σε εκδοτικές επιχειρήσεις, η εκχώρηση αυτή απαλλάσσεται από το φόρο. Όταν όμως, οι ίδιοι προβαίνουν στην έκδοση και στην εκμετάλλευση του έργου τους τότε πρόκειται για παράδοση αγαθών υποκείμενη στο φόρο με συντελεστή 4,5%. Κατ' εξαίρεση οι συγγραφείς που είναι και δημόσιοι υπάλληλοι δε θεωρούνται επιτηδευμα-τίες από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ., και επομένως, οι πωλήσεις των βιβλίων ή η είσπραξη συγγραφικών δικαιωμάτων τους δεν εμπίπτουν στις υποχρεώσεις του νόμου περί Φ.Π.Α.

10. Υπηρεσίες εκπαίδευσης γενικά. Η απαλλαγή αυτή αφορά τη παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά που παρέχεται από δημόσια ή ιδιωτικά εκπαιδευτήρια. Ειδικότερα, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. οι υπηρεσίες εκπαίδευσης όλων των βαθμίδων, από την προσχολική εκπαίδευση και αγωγή (νηπιαγωγεία, παιδικοί και βρεφονηπιακοί σταθμοί) μέχρι τις σχολές επαγγελματικής εκπαίδευσης. Μόνη προϋπόθεση ότι αυτοί εποπτεύονται από το Υπουργείο Παιδείας ή το Υπουργείο Πρόνοιας και Κοινωνικών Ασφαλίσεων. Διευκρινίζεται ότι από τα εργαστήρια ελευθέρων σπουδών απαλλάσσονται εκείνες μόνο οι σχολές ή τμήματα σχολών που παρέχουν επαγγελματική εκπαίδευση. Για τις ιδιωτικές σχολές επαγγελματικής εκπαίδευσης ισχύει η απαλλαγή, ανεξάρτητα με το αν εποπτεύονται ή όχι από το Υπουργείο Παιδείας ή άλλο υπουργείο. Επίσης, εκπαίδευση παρέχουν και οι επιχειρήσεις διδασκαλίας ξένων γλωσσών και επομένως τα ακαθάριστα τους απαλλάσσονται από Φ.Π.Α.

Αποκλείονται από την απαλλαγή τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που προσφέρουν εξειδικευμένες γνώσεις ερασιτεχνικού ή ψυχαγωγικού χαρακτήρα όπως οι σχολές οδηγών, σχολές αδυνατίσματος, σχολές ερασιτεχνών ζωγράφων και φωτογράφων, σχολές ιππασίας, σκι, οι σχολές γυμναστικής κ.λ.π.

Απαλλάσσονται, επίσης, από το φόρο οι σχολές χορού, που εποπτεύονται από το Υπουργείο Πολιτισμού. Αντίθετα, δεν απαλλάσσονται τα ακαθάριστα έσοδα των σχολών που ασχολούνται με την εκμάθηση οποιουδήποτε είδος χορού, ερασιτεχνικού ή ψυχαγωγικού χαρακτήρα όπως π.χ. ντίσκο, αερόμπικ κ.λ.π. και δεν εποπτεύονται από το Υπουργείο Πολιτισμού.

11. Υπηρεσίες που συνδέονται με τον αθλητισμό. Απαλλάσσεται η παροχή υπηρεσιών που συνδέεται στενά με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή, εφόσον παρέχεται από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σε πρόσωπα που ασχολούνται με τον αθλητισμό.

12. Φιλανθρωπικά, Συνδικαλιστικά, Πολιτιστικά Σωματεία. Απαλλάσσονται από το φόρο όλες οι υπηρεσίες και οι παραδόσεις αγαθών που παρέχουν στα μέλη τους έναντι καταβολής συνδρομής, τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα και οργανισμοί που επιδιώκουν σκοπούς πολιτιστικούς, συνδικαλιστικούς, θρησκευτικούς, φιλοσοφικούς, φιλανθρωπικούς ή εθνικούς.

13. Υπηρεσίες πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης. Απαλλάσσονται από το φόρο οι υπηρεσίες πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης, εφόσον παρέχονται από νομικά πρόσωπα ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και έχουν σκοπούς πολιτιστικούς ή μορφωτικούς. Απαλλάσσεται π.χ. από το φόρο το εισιτήριο εισόδου στα μουσεία, μνημεία, αρχαιολογικούς ή άλλους χώρους, καθώς και τα εισιτήρια παρακολούθησης καλλιτεχνικών εκδηλώσεων.

14. Η διάθεση προσωπικού από νομικά πρόσωπα θρησκευτικού ή φιλοσοφικού χαρακτήρα. Απαλλάσσονται από το φόρο η διάθεση προσωπικού από ένα θρησκευτικό σωματείο, όπως π.χ. ενός ιεροκήρυκα σε ένα νοσοκομείο ή σε ένα ίδρυμα κοινωνικής πρόνοιας ή σε ένα εκπαιδευτήριο.

13. Οι εκδηλώσεις για την οικονομική ενίσχυση νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Η απαλλαγή αυτή αφορά την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που γίνονται κατά τις εκδηλώσεις για την οικονομική ενίσχυση νομικών προσώπων τα οποία έχουν μια από τις πιο κάτω δραστηριότητες:

- Παρέχουν υπηρεσίες νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης.
- Παρέχονται από νομικά πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου και σχετίζονται με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση.
- Παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή άλλα αναγνωρισμένα πρόσωπα και έχουν σχέση με την εκπαίδευση.
- Με υπηρεσίες νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, που ασχολούνται με τον αθλητισμό.
- με την παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης.
- με υπηρεσίες που επιδιώκουν σκοπούς πολιτικούς, συνδικαλιστικούς.

Για την απαλλαγή απαιτείται έγκριση από τον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ.

15. Οι Ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες. Δεν υπάγονται στο φόρο οι ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες, τα ασφάλιστρα, οι ασφαλιστικές αποζημιώσεις, οι αμοιβές των ασφαλισομεσιτών και ασφαλιστικών πρακτόρων. Αντίθετα, υπάγονται στο φόρο οι αμοιβές των εισπρακτόρων των ασφαλιστρών και οι αμοιβές των εκτιμητών.

16. Οι χρηματικές συναλλαγές-συνάλλαγμα. Η απαλλαγή αυτή καλύπτει όλες τις εργασίες που αφορούν τις αγορές και πωλήσεις συναλλάγματος, ανεξάρτητα αν ενεργούνται από τραπεζικούς ή άλλους οργανισμούς.

17. Οι μετοχές, τα μερίδια, οι ομολογίες και οι λοιποί τίτλοι. Η απαλλαγή αυτή καλύπτει όλες τις εργασίες που αφορούν τις μετοχές ανώνυμων εταιρειών, τα εταιρικά μερίδια, τις ομολογίες και λοιπούς τίτλους με εξαίρεση τους τίτλους που

αφορούν εμπορεύματα (π.χ. φορτωτικές, μερίδες αποθήκευσης κ.λ.π.). Επίσης, απαλλάσσονται και οι εργασίες διαχείρισης των αμοιβαίων κεφαλαίων.

18. Η χορήγηση και διαπραγμάτευση πιστώσεων, καθώς και η διαχείρισή τους από το πρόσωπο που τις χορηγεί. Η περίπτωση αφορά τους τόκους δανείων και πιστώσεων, καθώς και τις προμήθειες των τραπεζών ή άλλων πιστωτικών οργανισμών που χορηγούν τις σχετικές πιστώσεις.

19. Οι προσωπικές εγγυήσεις και εγγυήσεις πιστώσεων. Απαλλάσσεται από το φόρο η ανάληψη υποχρεώσεων, προσωπικών ή χρηματικών εγγυήσεων και λοιπών ασφαλειών.

20. Οι καταθέσεις και οι τρεχούμενοι λογαριασμοί. Απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. οι εργασίες που αφορούν τις καταθέσεις πελατών, αδιάφορα αν είναι έντοκες ή όχι για τους καταθέτες τους, και αδιάφορα με το πρόσωπο που δέχεται τις καταθέσεις. Επίσης, απαλλάσσονται οι εργασίες που αφορούν πληρωμές, μεταφορές καταθέσεων, εμβάσματα, απαιτήσεις, πιστωτικούς τίτλους, επιταγές και λοιπά αξιόγραφα.

21. Οι μισθώσεις ακινήτων. Δεν υπάγεται στο φόρο η μίσθωση (πάσης φύσεως) ακινήτων. Στην απαλλαγή αυτή δεν περιλαμβάνεται η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και σπιτιών, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων και χώρων στάθμευσης.

22. Τα κρατικά λαχεία, ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ κλπ. Απαλλάσσονται από το φόρο, η παράδοση λαχείων και τα κέρδη τους, τα οποία υπάγονται στη φορολογία κεφαλαίου. Επίσης, δεν υπάγεται στο φόρο η προμήθεια, την οποία εισπράττουν πρακτορεία και οι λιανοπωλητές κρατικών λαχείων.

23. Η παράδοση γραμματοσήμων, κινητού επισήματος και ενσήμων. Δεν υπόκειται στο φόρο η ονομαστική αξία των γραμματοσήμων, του κινητού επισήματος και των λοιπών ενσήμων των ασφαλιστικών οργανισμών.

24. Η παράδοση αγαθών που χρησιμοποιήθηκαν σε αφορολόγητη δραστηριότητα, όπως π.χ. εργαστήριο ελευθέρων σπουδών είχε αγοράσει ηλεκτρονικούς υπολογιστές για τους σπουδαστές του και είχε πληρώσει Φ.Π.Α. 1.500€. Για το ποσό αυτό δεν παρασχέθηκε δικαίωμα έκπτωσης, επειδή οι υπολογιστές χρησιμοποιήθηκαν σε απαλλασσόμενη από το φόρο δραστηριότητα. Επομένως, αν πωληθούν σε έμπορο ηλεκτρονικών υπολογιστών δεν θα επιβαρυνθούν με φόρο.

25. Οι υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στην φορολογητέα βάση εισαγόμενων αγαθών. Η απαλλαγή αυτή αφορά τις υπηρεσίες (προμήθειες κ.λ.π.), των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία των εισαγωγών.

26. Η παράδοση και διανομή εφημερίδων και περιοδικών από τα πρακτορεία, τους εφημεριδοπώλες και λοιπούς λιανοπωλητές. Τα έσοδα των πιο πάνω προσώπων από τη παράδοση και διανομή εφημερίδων και περιοδικών, απαλλάσσονται μόνο εφόσον η διακίνηση αυτών γίνεται μέσω του κυκλώματος «πρακτορεία διανομής - εφημεριδοπώλες και λοιποί λιανοπωλητές». Αν η διακίνηση δεν γίνεται μέσω πρακτορείου τότε τα έσοδα δεν απαλλάσσονται από το φόρο.

27. Η παράδοση ακινήτων, όταν πρόκειται για αποπερατωμένα, ημιτελή κτήρια ή τμήματά τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά, που πραγματοποιείται πριν από τη πρώτη εγκατάσταση σε αυτά, εφόσον η άδεια κατασκευής των ακινήτων έχει εκδοθεί πριν από τη 1/1/1995.

28. Η παράδοση αγαθών, όταν ομοιά τους (και με τις ίδιες προϋποθέσεις) απαλλάσσονται κατά την εισαγωγή τους από το εξωτερικό.

3.2 Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών

Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) Η επανεισαγωγή διαφόρων ειδών, εφόσον αυτά επανεισάγονται στην ίδια κατάσταση που ήταν όταν εξήχθησαν και από το ίδιο πρόσωπο που τα εξήγαγε. Η απαλλαγή παρέχεται εφόσον το ενδιαφερόμενο πρόσωπο καταθέσει διασάφηση εισαγωγής για τη θέση σε ανάλωση των επανεισαγόμενων ειδών.

β) Η οριστική εισαγωγή ειδών των οποίων η αντίστοιχη παράδοση από υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο στο εσωτερικό της χώρας, απαλλάσσεται του φόρου όπως π.χ. η παράδοση αίματος κ.λ.π.

γ) Η εισαγωγή προϊόντων αλιείας από επιχειρήσεις θαλάσσιας αλιείας, στην κατάσταση που αλιεύθηκαν.

Αναστέλλεται η καταβολή του φόρου κατά την εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται από τον εισαγωγέα ή από το πρακτορείο διανομής κατά το χρόνο διανομής των εφημερίδων και περιοδικών.

3.3 Απαλλαγές στην εξαγωγή των αγαθών και σε πράξεις εξομοιούμενες με εξαγωγές

3.3.1 Απαλλαγή αγαθών που εξάγονται από τον ίδιο πωλητή

Ως εξαγωγή θεωρείται η παράδοση αγαθών που γίνεται σε χώρες εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Απαλλάσσονται από το φόρο οι εξαγωγές αγαθών που γίνονται από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του και συνδέεται με αυτόν με σχέση αντιπροσώπευσης (παραγγελιοδόχος).

Επισημαίνεται ιδιαίτερα ότι, εκτός από την πιο πάνω απαλλαγή από το φόρο των εξαγόμενων αγαθών, ο εξαγωγέας τόσο για τις εξαγωγές που ενεργεί προς τα κράτη-μέλη της Ε.Ε. (ενδοκοινοτικές παραδόσεις) όσο και προς τρίτες χώρες, δικαιούται έκπτωση ή επιστροφή του φόρου εισροών που επιβάρυνε τα εξαγόμενα αγαθά.

Για την έκπτωση ή την επιστροφή απαιτούνται τα εξής δικαιολογητικά:

- ✓ Διασάφηση εξαγωγής στην οποία πιστοποιείται η έξοδος των αγαθών από το έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- ✓ Τιμολόγια αγοράς των εξαχθέντων αγαθών, από τα οποία προκύπτει η επιβάρυνσή τους με φόρο εισροών.

3.3.2 Απαλλαγή αγαθών που εξάγονται από μη εγκαταστημένο στην Ελλάδα αγοραστή

Απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. οι εξαγωγές αγαθών που γίνονται από το μη εγκαταστημένο στην Ελλάδα αγοραστή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του αγοραστή. Ως μη εγκαταστημένος στην Ελλάδα αγοραστής θεωρείται το πρόσωπο, το οποίο έχει αποδεδειγμένα την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάσταση του ή τη μόνιμη κατοικία του στο εξωτερικό.

Εξαίρεση της απαλλαγής αυτής αποτελεί η περίπτωση της αγοράς και με μεταφοράς αγαθών εξοπλισμού ή εφοδιασμού από τον ίδιο αγοραστή μόνιμο κάτοικο εξωτερικού, για τις ανάγκες χρήσης σκάφους αναψυχής ή ιδιωτικού αεροσκάφους ή οποιουδήποτε άλλου μεταφορικού μέσου ιδιωτικής χρήσης.

Προκειμένου για λιανικές πωλήσεις προς ιδιώτες, η απαλλαγή αυτή ισχύει και

στους εγκαταστημένους στο εσωτερικό της κοινότητας, εφόσον αποδεδειγμένα πρόκειται να εγκατασταθούν σε τρίτη χώρα και τα αγορασθέντα αγαθά προορίζονται για τη συγκεκριμένη χώρα. Η εξαγωγή αυτή πιστοποιείται από θεώρηση τελωνιακής αρχής τόσο της χώρας μας, όσο και άλλου κράτους-μέλους, εφόσον η έξοδος των αγαθών αυτών γίνεται ύστερα από τη διέλευση μέσω άλλου κράτους-μέλους.

Η πιο πάνω απαλλαγή επιτυγχάνεται ως εξής: Ο Φ.Π.Α. που καταβάλλεται στην Ελλάδα κατά την απόκτηση αγαθών από τους ταξιδιώτες, των οποίων η κατοικία ή η συνήθης διαμονή τους βρίσκεται εκτός κοινότητας, επιστρέφεται σε αυτούς εφόσον:

- α)** ο αγοραστής-ταξιδιώτης έχει την κατοικία του εκτός κοινότητας, γεγονός που αποδεικνύεται από το διαβατήριό του.
- β)** Τα αγαθά που αγοράστηκαν περιλαμβάνονται στις προσωπικές αποσκευές του αγοραστή-ταξιδιώτη, ανεξάρτητα αν συνοδεύονται ή όχι από αυτόν.
- γ)** Η αξία της κάθε μιας απόδειξης λιανικής πώλησης για τα αγοραζόμενα είδη μαζί με Φ.Π.Α. να υπερβαίνει το ποσό των 180€.

Δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής του Φ.Π.Α. για είδη διατροφής, οινοπνευματώδη ποτά και καπνοβιομηχανικά προϊόντα, καθώς και για αγαθά τα οποία από την ποσότητα τους προδίδουν εμπορική πρόθεση. Ο πωλητής των αγαθών υποχρεούται:

- α)** Να διαπιστώσει ότι ο ταξιδιώτης έχει τη μόνιμη κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης.
- β)** Να εκδόσει θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη λιανικής πώλησης ή θεωρημένη απόδειξη λιανικής πώλησης, που εκδίδεται από Η/Υ, στην οποία αναγράφονται τα στοιχεία του αγοραστή, το είδος, η ποσότητα και η αξία των αγαθών, ο συντελεστής και το ποσό του Φ.Π.Α.
- γ)** Να συμπληρώσει σε δύο αντίτυπα, έντυπο με τον τίτλο «Αίτηση επιστροφής Φ.Π.Α. στις αγορές ταξιδιωτών εγκαταστημένων εκτός κοινότητας», το οποίο υπογράφεται από τον πωλητή και τον αγοραστή ταξιδιώτη. Το πρώτο αντίτυπο παραδίδεται στον αγοραστή μαζί με τη θεωρημένη απόδειξη.

Ο αγοραστής ταξιδιώτης οφείλει να επιστρέφει στον πωλητή το πρώτο αντίτυπο της αίτησης επιστροφής εντός τριών μηνών (3) από την ημερομηνία αγοράς των αγαθών, θεωρημένο από το αρμόδιο τελωνείο εξόδου των αγαθών από την κοινότητα.

Μετά την παραλαβή του αντίτυπου ο πωλητής καταβάλλει στον αγοραστή ή στον νόμιμο εκπρόσωπό του -ή εμβάζεται σε τράπεζα του εξωτερικού- το ποσό του επιστρεπτέου Φ.Π.Α.

Για την επιστροφή του Φ.Π.Α. ο πωλητής εκδίδει πιστωτικό τιμολόγιο, στο οποίο αναγράφει τον αριθμό της απόδειξης λιανικής πώλησης και επισυνάπτει το αντίτυπο της αίτησης επιστροφής, καθώς και το αποδεικτικό στοιχείο της πληρωμής. Το ποσό του επιστρεφόμενου Φ.Π.Α. συμψηφίζεται με το φόρο εκροών της φορολογικής περιόδου εντός της οποίας εκδίδεται το πιστωτικό τιμολόγιο.

3.4. Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών

Απαλλάσσεται η εισαγωγή αγαθών από τρίτες χώρες εφόσον τα αγαθά τίθενται σε καθεστώς εναποθήκευσης. Ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στα έξοδα της εναποθήκευσης εκπίπτει κανονικά από το φόρο των εκροών. Απαλλάσσεται, επίσης, η παράδοση, καθώς και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, εφόσον αυτά προορίζονται να προσκομιστούν στο τελωνείο και να τεθούν σε καθεστώς τελωνιακής αποθήκευσης, ελεύθερης ζώνης, ελεύθερης αποθήκης, τελωνιακής

αποταμίευσης ή ενεργητικής τελειοποίησης.

3.5 Ειδικές απαλλαγές

Απαλλάσσονται από Φ.Π.Α. :

- ❖ Η εισαγωγή και η πώληση πλοίων και πλωτών μέσων κάθε τύπου, τα οποία προορίζονται για την εμπορική ναυσιπλοΐα, την αλιεία ή όταν πρόκειται να χρησιμοποιηθούν από το Δημόσιο. Δεν απαλλάσσονται τα σκάφη που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό.
- ❖ Η πώληση κάθε τύπου αεροσκάφους που προορίζεται να χρησιμοποιηθεί από το Δημόσιο (ένοπλες δυνάμεις κλπ) ή από αεροπορικές εταιρείες για μεταφορές.
- ❖ Η πώληση και η εισαγωγή καυσίμων, λιπαντικών, τροφοεφοδίων και λοιπών ειδών τα οποία προορίζονται για τον'εφοδιασμό πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών. Προκειμένου για πλοία και πλωτά μέσα της εμπορικής ναυσιπλοΐας εσωτερικού, η απαλλαγή περιορίζεται μόνο στα καύσιμα και λιπαντικά. Απαλλάσσονται επίσης οι παροχές υπηρεσιών που αφορούν κατασκευές, μετατροπές, επισκευές και συντηρήσεις πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών.
- ❖ Η εισαγωγή αγαθών ή παράδοση στο εσωτερικό της χώρας και η παροχή υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται για τις ανάγκες των διπλωματικών και προξενικών αποστολών, καθώς και των διεθνών οργανισμών.
- ❖ Οι διεθνείς μεταφορές προσώπων (αεροπορικές, θαλάσσιες και σιδηροδρομικές) από την Ελλάδα προς το εξωτερικό (εντός και εκτός κοινότητας) και αντίστροφα.

3.6 Νέο μέτρο απαλλαγής

«Σε πλήρη εφαρμογή αναμένεται να τεθεί το μέτρο της απαλλαγής από το Φ.Π.Α. για περίπου 450.000 μικρομεσαίες επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες οι οποίοι έχουν ετήσιο τζίρο ως 10.000 ευρώ.

Την ίδια στιγμή η τρόικα απαιτεί να καταργηθεί το ευνοϊκό καθεστώς Φ.Π.Α. που ισχύει στα νησιά του Αιγαίου και να αυξηθούν οι συντελεστές, όχι μόνο στον τουριστικό κλάδο, αλλά και σε άλλες κατηγορίες προϊόντων, με σημαντικότερη τα φάρμακα.

Το μέτρο της πλήρους απαλλαγής Φ.Π.Α. έχει πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα, ενώ η ίδια διαδικασία θα ακολουθηθεί και για εκείνους που αμείβονται με «μπλοκάκι».

Σύμφωνα με το υπουργείο Οικονομικών, ως την ερχόμενη Δευτέρα 12 Ιανουαρίου 2014 θα πρέπει να υποβληθούν οι δηλώσεις απαλλαγής στις αρμόδιες ΔΟΥ και αμέσως μετά να ακολουθήσει η σχετική διαδικασία.

Το μέτρο της απαλλαγής από το Φ.Π.Α. είναι προαιρετικό και πρέπει οι επιτηδευματίες να πάρουν «μολύβι και χαρτί» και να δουν αν τους συμφέρει να απαλλαγούν ή όχι. Εξυπακούεται ότι στη διαδικασία επιλογής θα μπουν όσοι υποχρεούνται από το νόμο να εκδίδουν φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια - αποδείξεις) και οι οποίοι δεν θα πάσουν να υπάγονται στην υποχρέωση αυτή. Όμως, σε κάθε τιμολόγιο ή απόδειξη που θα εκδίδουν θα αναγράφουν πλέον την ένδειξη «χωρίς Φ.Π.Α. - απαλλαγή μικρών επιχειρήσεων».

Τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα του νέου μέτρου

Όσοι υπαχθούν στην απαλλαγή από το Φ.Π.Α. -και ιδιαίτερα οι μικρές επιχειρήσεις- θα έχουν σημαντική μείωση του κόστους εξυπηρέτησης των φορολογικών τους υποχρεώσεων. Από την άλλη, όμως, χάνουν τη δυνατότητα να λάβουν επιστροφές Φ.Π.Α. για τα έξοδα που πραγματοποιούν στο πλαίσιο λειτουργίας της επιχείρησής τους.

Με την υπαγωγή στο νέο καθεστώς ο επιχειρηματίας σταματά να χρεώνει Φ.Π.Α. 13% ή 23% στα τιμολόγια και στις αποδείξεις που εκδίδει για προϊόντα και υπηρεσίες που προσφέρει στους πελάτες. Ταυτόχρονα, δεν θα έχει καμία υποχρέωση να υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. και φυσικά να αποδίδει οποιοδήποτε ποσό Φ.Π.Α., γιατί πολύ απλά δεν θα τον εισπράττει.

Ουσιαστικά, ο επιτηδευματίας γλιτώνει πολλές γραφειοκρατικές διαδικασίες, που ως τώρα είναι υποχρεωτικές. Όμως, όποιος ενταχθεί στο νέο καθεστώς δε θα μπορεί να εκπέσει ούτε ένα ευρώ από το Φ.Π.Α. που έχει πληρώσει για τα προϊόντα και τις δαπάνες λειτουργίας της επιχείρησής του. Έτσι, χάνει το δικαίωμα είσπραξης επιστροφής Φ.Π.Α., ακόμη και αν τα έξοδά του (που περιλαμβάνουν υποχρεωτικά Φ.Π.Α.) είναι περισσότερα από τα έσοδά του (που δεν θα επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.).

Για τα «μπλοκάκια», τέλος, παρέχεται η δυνατότητα απαλλαγής από το Φ.Π.Α. σε όσους εργαζομένους αμείβονται με Δελτίο Παροχής Υπηρεσιών εφόσον οι ακαθάριστες αμοιβές τους (χωρίς το Φ.Π.Α.) δεν υπερέβησαν, κατά τη διάρκεια του 2014, το ποσό των 10.000 ευρώ».

(<http://www.tovima.gr/finance/article/?aid=665156>)

(Πηγή: http://www.arcadiaportal.gr/sites/default/files/field/image/eforia_0_1.jpg)



Κεφάλαιο 4^ο: Έκπτωση – Επιστροφή φόρου

4.1 Γενικά

Στο παρόν κεφάλαιο αναλύονται οι περιπτώσεις έκπτωσης και επιστροφής φόρου. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. (<http://www.forologikanea.gr/pages/display/arthro-30-dikaioma-ekptosis-tou-forou/>)

4.2 Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου (άρθρο 30)

Η έκπτωση παρέχεται κατά το μέρος, που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:

- ✓ για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό των δραστηριοτήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 4, εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας.
- ✓ Για την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων λ' και λγ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 αντίστοιχα.
- ✓ Για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 26, 27 και 28 (και έχουμε δει αναλυτικά στο προηγούμενο κεφάλαιο).
- ✓ Για τις εργασίες που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ιθ', κ', κα', κγ', κδ' και κε' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, εφόσον ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της Κοινότητας ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας,
- ✓ Για τη διάθεση δώρων μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και δειγμάτων.
- ✓ Για την πραγματοποίηση πράξεων του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 9 του άρθρου 19.

Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18. Ειδικά, προκειμένου για ευκαιριακή παράδοση καινούριων μεταφορικών μέσων, η οποία απαλλάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28, το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο της παράδοσης.

Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

- α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανιών προϊόντων.
- β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων
- γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά
- δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης

ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.

4.3 Προϋποθέσεις άσκησης δικαιώματος επιστροφής φόρου

Ο υποκείμενος που έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, για να μπορέσει να το ασκήσει θα πρέπει να κατέχει:

α) Τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου (π.χ. εκκαθάριση αρθ. 12 Κ.Φ.Α.Σ., φορτωτική, απόδ. Δ.Ε.Η., Ο.Τ.Ε. κ.λ.π.) από το οποίο να προκύπτει ο Φ.Π.Α., με τον οποίο έχει επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών που έγινε στον υποκείμενο.

β) Στοιχεία, π.χ. διασάφηση από την οποία να αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς επίσης ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά κατά την εισαγωγή τους.

γ) Βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών η οποία υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν από την έναρξη εργασιών.

δ) Κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης προσωρινής δήλωσης στις περιπτώσεις που η καταβολή φόρου προβλέπεται με τη δήλωση αυτή, από την οποία αποδεικνύεται η καταβολή φόρου.

ε) Επίσης παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που καταβάλλεται από τον παραλήπτη αγαθών ή τον λήπτη υπηρεσιών από το εξωτερικό ή τον αντιπρόσωπο υποκείμενου εξωτερικού.

4.4 Δικαίωμα έκπτωσης για απαλλασσόμενες πράξεις

Δικαίωμα έκπτωσης παρέχεται στις πιο κάτω περιπτώσεις:

A) Δραστηριότητες που πραγματοποιούνται στο εξωτερικό

Παρέχεται έκπτωση του φόρου των εισροών, κατά το μέρος εκείνο, που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται σε οικονομικές δραστηριότητες που ασκούνται στο εξωτερικό, εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου αν είχαν γίνει στο εσωτερικό. Π.χ. Μηχανολόγος – Ηλεκτρολόγος, που έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας στην Ελλάδα, αναλαμβάνει την εκτέλεση ηλεκτρολογικής μελέτης για ακίνητο που βρίσκεται στη Γαλλία. Για την εργασία αυτή, ο Έλληνας μηχανικός προβαίνει σε ορισμένες δαπάνες στην Ελλάδα, για αγορά υλικών σχεδίασης κλπ και επιβαρύνεται με φόρο εισροών. Στη περίπτωση αυτή, ο μηχανικός δικαιούται να εκπέσει το φόρο των δαπανών που έκανε στην Ελλάδα για την υπηρεσία που προσέφερε στο εξωτερικό, καθόσον η υπηρεσία αυτή θα παρείχε δικαίωμα έκπτωσης αν γινόταν στο εσωτερικό της χώρας.

B) Στην παροχή υπηρεσιών, των οποίων η αξία εμπεριέχεται στη φορογητέα αξία, κατά την εισαγωγή ή την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Στη φορολογητέα αξία -μεταξύ άλλων ποσών- εμπεριέχονται και τα παρεπόμενα έξοδα της εισαγωγής, όπως οι προμήθειες, μεσιτείες, τόκοι, τα έξοδα φόρτωσης - εκφόρτωσης, ασφάλισης και μεταφοράς. Επειδή η αξία αυτών των υπηρεσιών απαλλάσσεται από το φόρο ως εμπεριεχόμενη στη φορολογητέα, ο φόρος

εισροών που αναλογεί στα απαλλασσόμενα έσοδα εκπίπτει από το φόρο των εκροών.

Γ) Στις απαλλασσόμενες πράξεις εξαγωγών

Προβλέπεται απαλλαγή από το φόρο εκροών των αγαθών που εξάγονται από την ελληνική επικράτεια. Για τις πράξεις αυτές παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που επιβάρυνε τα εξαγόμενα αγαθά σε όλα τα προηγούμενα στάδια, εισαγωγής, παραγωγής ή εμπορίας.

Δ) Στις απαλλασσόμενες πράξεις που αφορούν τη διεθνή διακίνηση αγαθών

Οι πράξεις αυτές είναι εκείνες που αφορούν την εισαγωγή, την παράδοση και την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που τίθενται στα ειδικά καθεστάτα, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αυτές.

Παράδειγμα: Η Ε.Π.Ε. πώλησε εμπορεύματα αξίας 24.000,00 στην Αν. Εταιρεία, η οποία θέτει τα εμπορεύματα αυτά στο καθεστώς της τελωνειακής αποταμίευσης, με σκοπό τη μεταγενέστερη εξαγωγή τους. Η παράδοση αυτή απαλλάσσεται από το φόρο. Η Ε.Π.Ε. έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα εμπορεύματα κατά την αγορά.

Ε) Πράξεις που αναφέρονται σε ειδικές απαλλαγές

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του ν. 2859/2000, απαλλάσσονται από το φόρο οι πράξεις παράδοσης πλοίων και αεροσκαφών, καθώς και η παράδοση υλικών και αντικειμένων που ενσωματώνονται στα μέσα αυτά (έπιπλα, σωσίβιοι λέμβοι κ.α.), η παράδοση υλικών εφοδιασμού των μέσων αυτών και οι παροχές υπηρεσιών για την εξυπηρέτηση πλοίων και αεροσκαφών.

Στ) Απαλλασσόμενες πράξεις παράδοσης αγαθών από την Ελλάδα σε άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε.

Απαλλάσσεται η παράδοση των αγαθών που γίνεται σε άλλο κράτος-μέλος και, συγχρόνως, ο εξαγωγέας έχει δικαίωμα να εκπέσει από το φόρο των εκροών το φόρο εισροών, με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι αγορές κατά την εισαγωγή τους από τρίτη χώρα ή την ενδοκοινοτική τους απόκτηση ή την αγορά από το εσωτερικό.

Ζ) Ασφαλιστικές, αντασφαλιστικές και χρηματοοικονομικές εργασίες

Οι εργασίες αυτές απαλλάσσονται από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 του ν. 2859/2000. Παρέχεται όμως το δικαίωμα επιστροφής του φόρου εισροών που αναλογεί στα διαχειριστικά έξοδα, που έγιναν για τις απαλλασσόμενες δραστηριότητες, σε πρόσωπα που είναι εγκαταστημένα εκτός των χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Η) Διάθεση δώρων και δειγμάτων

Απαλλάσσονται από το φόρο τα δώρα αξίας μέχρι 10€ κατ' άτομο εφόσον:

- ❖ Δεν αποτελούν μέρος μιας διαδοχικής σειράς προσφορών στο ίδιο άτομο.
- ❖ Η συνολική αξία τους δεν υπερβαίνει για κάθε διαχειριστική περίοδο το 1 % των ακαθάριστων εσόδων.
- ❖ δεν είναι του αυτού είδους με αυτά που εμπορεύεται η επιχείρηση.

Απαλλάσσονται επίσης τα δείγματα με τις πιο κάτω προϋποθέσεις:

- ο Εφόσον είναι όμοια με τα πωλούμενα και φέρουν την ένδειξη «δείγμα δωρεάν»
- ο Προσφέρονται σε λογικές ποσότητες με σκοπό τη διαφήμιση της επιχείρησης και των συγκεκριμένων προϊόντων της.

Παρέχεται επίσης το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με τον οποίο επιβαρύνθηκαν κατά την αγορά ή την παραγωγή τους, τα είδη που διατέθηκαν. Σε

κάθε άλλη περίπτωση διάθεσης αγαθών άνευ ανταλλάγματος, εφόσον δεν εκπληρούνται κατά την παράδοση οι πιο πάνω προϋποθέσεις, θεωρείται ως παράδοση και είναι υποκείμενη στο φόρο.

Θ) Το δείγμα από άποψης Κ.Φ.Α.Σ.

Αν ο παραλήπτης του δείγματος είναι γνωστός στον αποστολέα εκδίδεται δελτίο αποστολής, στο οποίο -εκτός των άλλων στοιχείων που υποχρεωτικά αναφέρονται σ' αυτό- αναγράφεται και η ένδειξη «για δειγματισμό». Το πρώτο αντίτυπο του δελτίου αποστολής συνοδεύει το δείγμα σε όλη τη διαδρομή και παραδίνεται στον παραλήπτη μαζί με το δείγμα. Στη συνέχεια, ο παρέχων το δείγμα επιτηδευματίας εκδίδει απόδειξη δαπάνης του άρθρου 15 Κ.Φ.Α.Σ. με την αξία του δείγματος.

Αν οι παραλήπτες των δειγμάτων δεν είναι γνωστοί εκ των προτέρων, τότε τα διακινούμενα δείγματα συνοδεύονται με συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής, και κατά την παράδοση των δειγμάτων στους παραλήπτες εκδίδεται κατά παραλήπτη δελτίο αποστολής και απόδειξη δαπάνης.

Στην περίπτωση κατά την οποία γίνεται δωρεάν διανομή δειγμάτων στο καταναλωτικό κοινό, εκδίδεται στο τέλος κάθε μήνα μία απόδειξη δαπάνης, στην οποία αναγράφονται η ποσότητα και η αξία των αγαθών που διατέθηκαν ως δείγματα, καθώς και οι αριθμοί των δελτίων αποστολής με τα οποία έγινε η διακίνηση των δειγμάτων.

Ι) Το δείγμα από άποψης φορολογίας εισοδήματος

Ο δειγματισμός των εμπορευμάτων ειδών (εμπορευμάτων, προϊόντων) έχει ως σκοπό να κάνει γνωστό σε κύκλο επιτηδευματιών ή στο καταναλωτικό κοινό, την ύπαρξη του συγκεκριμένου είδους. Επομένως, ως δαπάνη, που εκπληρώνει την αρχή της σκοπιμότητας (εξυπηρετεί τους στόχους της επιχείρησης), είναι εκπεστέα από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του ν. 2238/1994. Η έκπτωση της αξίας των δειγμάτων από τα ακαθάριστα έσοδα, γίνεται χωρίς την καταβολή του δημοτικού τέλους που προβλέπεται από τον νόμο 1144/1981 για τις διαφημίσεις, επειδή δεν αποτελεί διαφήμιση, κατά την έννοια των διατάξεων του εν λόγω νόμου, αλλά γνωστοποίηση της ύπαρξης του συγκεκριμένου είδους αγαθού.

4.5 Εκπτώσεις σε επιχειρήσεις εξυπηρέτησης κοινωνικού συνόλου

Με τον όρο κοινές εισροές υποδηλώνονται οι αγορές αγαθών και οι λήψεις υπηρεσιών, που χρησιμοποιούνται συγχρόνως σε φορολογητέες και σε αφορολόγητες δραστηριότητες. Οι πράξεις αυτές συναντώνται σε επιχειρήσεις με περισσότερους από έναν κλάδους εκμετάλλευσης, εκ των οποίων για τον έναν τουλάχιστον κλάδο προβλέπεται απαλλαγή των ακαθάριστων εσόδων του από τον φόρο των εκροών.

Πρόκειται για επιχειρήσεις με κλάδους παροχής υπηρεσιών κοινωνικού χαρακτήρα, χρηματοοικονομικού, μορφωτικού και άλλων που στοχεύουν στην εξυπηρέτηση του κοινωνικού συνόλου. Οι εισροές των επιχειρήσεων αυτών μπορεί να προορίζονται και να χρησιμοποιούνται:

α) σε δραστηριότητες (κλάδους εκμετάλλευσης) εκ των οποίων τα προερχόμενα ακαθάριστα έσοδα είναι υποκείμενα στο φόρο εκροών.

β) Σε δραστηριότητες (κλάδους εκμετάλλευσης) εκ των οποίων τα προερχόμενα ακαθάριστα έσοδα είναι απαλλασσόμενα από το φόρο των εκροών και δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών. Στην περίπτωση αυτή ο Φ.Π.Α. εισροών, βαρύνει το κόστος κτήσης των αγαθών ή των υπηρεσιών, όπως συμβαίνει και με τον φόρο εισροών των δαπανών για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης των

υποκείμενων στο φόρο επιχειρήσεων.

γ) σε δραστηριότητες για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών και σε δραστηριότητες για τις οποίες δεν παρέχεται τέτοιο δικαίωμα.

4.6 Διακανονισμός του φόρου των επενδυτικών αγαθών λόγω μεταβολής του δικαιώματος έκπτωσης

Η έκπτωση του φόρου εισροών των αγαθών επένδυσης, που αποκτά η επιχείρηση, γίνεται κατά τη φορολογική περίοδο αγοράς του επενδυτικού αγαθού και υπόκειται σε πενταετή παρακολούθηση, επειδή θεωρείται ότι το αγαθό επένδυσης εξυπηρετεί την επιχείρηση για μια πενταετία.

Αν μέσα στα πέντε έτη από την πρώτη χρησιμοποίηση του αγαθού επέλθει μεταβολή στις εργασίες της επιχείρησης, με αποτέλεσμα το επενδυτικό αγαθό να μην εξυπηρετεί πλέον φορολογητέες δραστηριότητες, τότε η επιχείρηση υποχρεούται να επιστρέφει στο δημόσιο τόσα πέμπτα φόρου εισροών, όσα υπολείπονται για την συμπλήρωση της πενταετίας.

Αφετηρία της πενταετίας αποτελεί το έτος της χρησιμοποίησης του αγαθού επένδυσης στην επιχείρηση. Ανεξάρτητα από το μήνα που άρχισε η χρησιμοποίηση του, ως ημερομηνία έναρξης της χρησιμοποίησης λαμβάνεται πάντα η 1η Ιανουάριου κάθε έτους. Αν η επιχείρηση μεταβιβαστεί μέσα στην πενταετία, τότε ο διακανονισμός συνεχίζεται από τον αγοραστή της επιχείρησης για τα υπόλοιπα έτη μέχρι τη συμπλήρωση της πενταετίας.

Σε περίπτωση πώλησης αγαθού επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησης του σε φορολογητέες πράξεις κατά τη διάρκεια της πενταετίας, γίνεται εφάπαξ διακανονισμός στο έτος αυτό και τα αγαθά για τα εναπομένοντα έτη θεωρείται ότι χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε:

α) φορολογητέες δραστηριότητες, εφόσον πρόκειται:

α.α) για παράδοση αγαθών που υπάγεται στο φόρο και ο φόρος που αναλογεί στην πώληση είναι τουλάχιστον ίσος ή μεγαλύτερος από το φόρο που αναλογεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού,

α.β) για καταστροφή, απώλεια ή κλοπή, που αποδεικνύονται με νόμιμα παραστατικά έστω και αν υπάρχει από οπουδήποτε αναπλήρωση των ζημιών αυτών.

β) σε αφορολόγητες δραστηριότητες στις λοιπές περιπτώσεις, καθώς και στην περίπτωση που δεν χρησιμοποιήθηκε το επενδυτικό αγαθό μέσα σε πέντε έτη από την απόκτησή του. Ως τελευταίο έτος χρησιμοποίησης λαμβάνεται το προηγούμενο εκείνου κατά το οποίο, το πάγιο έπαυσε να εξυπηρετεί φορολογητέες δραστηριότητες.

Επενδυτικά αγαθά θεωρούνται:

1. Τα ενσώματα αγαθά που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται απ' αυτήν σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές, που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σε αυτή, αλλά της έχει παραχωρηθεί η χρήση του με μίσθωση ή άλλη έννομη σχέση για χρονικό διάστημα εννέα τουλάχιστον χρόνων.
2. Τα δικαιώματα χρησιμοποίησης διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σχεδίου, υποδείγματος, εμπορικού ή βιομηχανικού σήματος και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων, εφόσον τα δικαιώματα αυτά εξυπηρετούν την επιχείρηση για περισσότερες από μία χρήσεις. Ειδικότερα ο διακανονισμός του φόρου των επενδυτικών αγαθών γίνεται:

- Στην περίπτωση μεταβολής (σε σχέση με το έτος έναρξης της πενταετίας) του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου εισροών. Η επιχείρηση υποχρεούται να κάνει διακανονισμό για το 1/5 του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό επένδυσης και για κάθε χρόνο που έχει μεταβολή του ποσοστού έκπτωσης.

4.6.1 Πώληση αγαθών επένδυσης στην περίοδο του διακανονισμού

Στην περίπτωση παράδοσης (πώλησης) του παγίου γίνεται διακανονισμός για το ίδιο έτος που έγινε η πώληση και για όλα τα υπόλοιπα μέχρι τη συμπλήρωση της πενταετίας (εφάπαξ). Επομένως, αν γίνει πώληση του παγίου μέσα στο τέταρτο έτος από τη χρησιμοποίησή του, ο τυχόν διακανονισμός θα περιλάβει: το τέταρτο έτος που γίνεται η παράδοση και το πέμπτο έτος που απομένει για τη λήξη της περιόδου διακανονισμού

4.7 Διακανονισμός φόρου παγίων στοιχείων, όταν αυτά δεν χρησιμοποιούνται εντός πενταετίας

Ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός και θεωρείται ότι τα πάγια διατέθηκαν σε αφορολόγητες δραστηριότητες, όταν αυτά δεν χρησιμοποιήθηκαν εντός πενταετίας από την πραγματοποίησή της δαπάνης απόκτησης. Στην περίπτωση αυτή, η επιχείρηση υποχρεούται να επιστρέφει στο δημόσιο το φόρο εισροών, τον οποίο είχε συμψηφίσει κατά το χρόνο πραγματοποίησής της δαπάνης αγοράς.

4.8 Αγορά ή εισαγωγή επενδυτικών αγαθών χωρίς την καταβολή του Φ.Π.Α. εισροών (Α.Υ.Ο. π. 2869/87)

Ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην εισαγωγή ή στην αγορά από το εσωτερικό καινούργιου μηχανολογικού και λοιπού εξοπλισμού, που πραγματοποιείται από βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές και ξενοδοχειακές επιχειρήσεις, καθώς και από αγροτικές που έχουν ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α., δεν καταβάλλεται από τους αγοραστές εφόσον αυτοί υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. αίτηση με την οποία ζητούν έγκριση για εισαγωγή ή αγορά χωρίς καταβολή του αναλογούντος φόρου προστιθέμενης αξίας.

Η αρμόδια Δ.Ο.Υ. χορηγεί βεβαίωση για τη συνδρομή των προϋποθέσεων παράδοσης στον αιτούντα, χωρίς Φ.Π.Α. των αγαθών. Η βεβαίωση της Δ.Ο.Υ. προσαρτάται στο σχετικό τελωνειακό παραστατικό ή κατά περίπτωση στο στέλεχος του τιμολογίου του προμηθευτή.

Το τελωνείο χρεώνει τον αναλογούντα Φ.Π.Α., τον οποίο όμως δεν θα εισπράξει. Στη διασάφηση της εισαγωγής αναγράφεται η ένδειξη «ο αναλογών Φ.Π.Α. θα καταβληθεί με την προσωρινή δήλωση του επενδυτή, βάσει της απόφασης π. 2869/1987». Αντίστοιχα, η προμηθεύτρια επιχείρηση θα εκδώσει τιμολόγιο πώλησης-δελτίο αποστολής στο οποίο θα χρεώσει των αναλογούντα Φ.Π.Α., τον οποίο δεν θα εισπράξει, αναγράφοντας σε αυτό την ίδια την πιο πάνω ένδειξη. Ο αγοραστής-επενδυτής υποχρεούται να προσκομίσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., που έχει εκδώσει την ανωτέρω βεβαίωση, αντίγραφο του τιμολογίου της προμηθεύτριας επιχείρησης εντός μηνός από την ημερομηνία έκδοσής του.

Η αξία των αποκτηθέντων (με τη διαδικασία αυτή) επενδυτικών αγαθών προσαυξάνει την αξία τόσο των φορολογητέων εκροών, όσο και των εισροών της

φορολογικής περιόδου κατά την οποία αποκτήθηκαν. Ο αναλογών Φ.Π.Α. προσαυξάνει τόσο το φόρο εκροών, όσο και το φόρο εισροών της ίδιας φορολογικής περιόδου. Σε περίπτωση πώλησης των επενδυτικών αγαθών που αποκτήθηκαν χωρίς Φ.Π.Α., πριν από τη χρησιμοποίησή τους, ο επενδυτής (εισαγωγέας- αγοραστής) υποχρεούται να καταβάλλει στο δημόσιο το Φ.Π.Α. που αναλογεί στην πώληση αυτή, καθώς και πρόστιμο ίσο με το 50% του φόρου που αναλογούσε στην εισαγωγή ή την αγορά στο εσωτερικό των επενδυτικών αγαθών. Η με αριθ. π. 2869/87 Α.Υ.Ο., εφαρμόζεται μόνο, εφόσον ο αναλογών Φ.Π.Α. για κάθε μεμονωμένη συναλλαγή είναι ίσος ή μεγαλύτερος από το ποσό των 3.000€. Στις ρυθμίσεις της απόφασης αυτής υπάγονται οι βιομηχανικές, βιοτεχνικές, μεταλλευτικές, λατομικές, ξενοδοχειακές και αγροτικές επιχειρήσεις, μόνο για καινούργιο μηχανολογικό και λοιπό εξοπλισμό, που χρησιμοποιείται στην παραγωγική διαδικασία. Επίσης, η ίδια διαδικασία εφαρμόζεται κατ' αναλογία και για την αμοιβή που καταβάλλεται από βιομηχανικές, βιοτεχνικές και άλλες επιχειρήσεις, που υπάγονται στις διατάξεις αυτής της απόφασης, για τη χρήση δικαιωμάτων τεχνογνωσίας, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σχεδίου ή υποδείγματος, εφόσον τα δικαιώματα αυτά θα χρησιμοποιηθούν για την παραγωγή συγκεκριμένων προϊόντων.

4.9 Επιστροφή Φ.Π.Α.

Όταν ο φόρος εισροών μιας φορολογικής περιόδου είναι μεγαλύτερος από το φόρο των εκροών, η διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο.

Κατ' εξαίρεση ο Φ.Π.Α. επιστρέφεται από το δημόσιο στο δικαιούχο στις παρακάτω περιοριστικά αναφερόμενες περιπτώσεις:

1. Όταν καταβλήθηκε στο δημόσιο αχρεώστητα. Τέτοιες περιπτώσεις υπάρχουν, αν ο υποκείμενος στο φόρο συμπεριέλαβε στις φορολογικές πράξεις αξίες μη υποκείμενες στο φόρο ή έξοδα από συναλλαγές οι οποίες στη συνέχεια ακυρώθηκαν.
2. Όταν το πιστωτικό υπόλοιπο δεν είναι δυνατό να μεταφερθεί στην επόμενη διαχειριστική περίοδο για συμψηφισμό. Τέτοιες περιπτώσεις συντρέχουν: α) αν η επιχείρηση διέκοψε τις εργασίες της, β) αν λόγω της πραγματοποίησης εξαγωγών καθίσταται ανέφικτος ο συμψηφισμός του πιστωτικού υπολοίπου με φόρο εκροών από πράξεις που γίνονται στο εσωτερικό, γ) αν εκπνέει η προθεσμία για την άσκηση του δικαιώματος επιστροφής Φ.Π.Α.. Η παραγραφή του δικαιώματος για επιστροφή του Φ.Π.Α. είναι τριετής και αρχίζει από το τέλος του οικονομικού έτους, κατά το οποίο υποβλήθηκε νόμιμα η εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. της διαχειριστικής περιόδου, στην οποία αυτό ανάγεται.

Για την επιστροφή διενεργείται φορολογικός έλεγχος και το πιστωτικό υπόλοιπο επιστρέφεται στο δικαιούχο μόνο όταν από τα στοιχεία του τεκμηριώνεται η δημιουργία του πιστωτικού υπολοίπου.

Κεφάλαιο 5^ο: Καθεστώς 39.β του Κώδικα Φ.Π.Α.

Από την 1η Οκτωβρίου 2014, έχει τεθεί σε εφαρμογή το νέο ειδικό καθεστώς απόδοσης του Φ.Π.Α., στις συναλλαγές των επιχειρήσεων με ιδιώτες, αλλά και το Δημόσιο. Με το νέο σύστημα, η καταβολή του Φ.Π.Α. στο Δημόσιο θα πραγματοποιείται όταν το τιμολόγιο πληρωθεί, ανεξάρτητα από την ημερομηνία έκδοσής του. Το μέτρο αφορά υποκείμενους στο Φ.Π.Α. με ετήσιο κύκλο εργασιών κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο έως 500.000 ευρώ.

Με απόφαση, που υπέγραψε η Γενική Γραμματέας Δημοσίων Εσόδων Κατερίνα Σαββαΐδου, καθορίζεται ο τρόπος εφαρμογής του ειδικού καθεστώτος απόδοσης του Φ.Π.Α. Ειδικότερα:

- Το ειδικό καθεστώς απόδοσης του Φ.Π.Α. κατά την είσπραξη είναι προαιρετικό και μπορούν να ενταχθούν σε αυτό όλες οι επιχειρήσεις (παλιές και νέες), ανεξαρτήτως αντικειμένου, εφόσον ο κύκλος εργασιών τους κατά την προηγούμενη χρήση ή την τρέχουσα δεν ξεπερνά ή δεν αναμένεται να ξεπεράσει τα 500.000 ευρώ.
- Για την ένταξη στο καθεστώς απαιτείται μόνο η υποβολή ηλεκτρονικής αίτησης, μέσω ειδικής εφαρμογής στο TaxisNet.
- Η παρακολούθηση των εισπράξεων θα γίνεται από τις ενταγμένες επιχειρήσεις με όποιο πρόσφορο μέσο διευκολύνει την επιχείρηση, ενώ η ενημέρωση των πληρωμών προς τη Φορολογική Διοίκηση θα γίνεται μέσω των τριμηνιαίων καταστάσεων φορολογικών στοιχείων πελατών και προμηθευτών.

Εκτενέστερα όλη η εγκύκλιος αναφέρει:

Άρθρο 1

Όριο κύκλου εργασιών για την επιλογή ένταξης στο ειδικό καθεστώς

1. Για την εφαρμογή της παραγράφου 1 του άρθρου 39.β, δικαίωμα επιλογής ένταξης στο ειδικό καθεστώς έχουν οι υποκείμενοι στο φόρο, των οποίων ο ετήσιος κύκλος εργασιών κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει τις πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) ευρώ, με την προϋπόθεση ότι και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο -μέχρι την άσκηση της επιλογής- δεν έχουν υπερβεί το ανωτέρω όριο.

Για τους υποκείμενους των οποίων η προηγούμενη διαχειριστική περίοδος είναι μικρότερη των δώδεκα (12) μηνών, ο ετήσιος κύκλος εργασιών υπολογίζεται με αναγωγή του πραγματοποιηθέντος κύκλου εργασιών σε δωδεκάμηνη περίοδο.

2. Για υποκείμενους στο φόρο που κάνουν έναρξη εντός της διαχειριστικής περιόδου, λαμβάνεται υπόψη ο εκτιμώμενος κύκλος εργασιών που θα επιτευχθεί εντός της περιόδου αυτής.

Άρθρο 2

Τρόπος ένταξης στο ειδικό καθεστώς

1. Για την ένταξη στο ειδικό καθεστώς απαιτείται η υποβολή δήλωσης, σύμφωνα με το υπόδειγμα που περιλαμβάνεται στο Παράρτημα Ι.Α της παρούσας.

2. Η ανωτέρω δήλωση υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω του συστήματος TAXISNET σε ειδική για τον σκοπό αυτό εφαρμογή, πριν από τη φορολογική περίοδο, από την έναρξη της οποίας ζητείται η ένταξη στο ειδικό καθεστώς.

3. Ειδικά για την πρώτη εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος, η δήλωση ένταξης στο καθεστώς γίνεται δεκτή έως 20.10.2014 και η ένταξη ισχύει από 1.10.2014. Στην περίπτωση αυτή ο υποκείμενος στο φόρο, που έχει ήδη εκδώσει φορολογικά στοιχεία χωρίς την ένδειξη που αναφέρεται στην περίπτωση β) της παραγράφου 1 του άρθρου 3 υποχρεούται να ενημερώσει τους πελάτες του ότι έχει ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς από 1.10.2014.

Άρθρο 3 **Υποχρεώσεις ειδικού καθεστώτος**

1. Οι υποκείμενοι που επιλέγουν να ενταχθούν στο ειδικό καθεστώς υποχρεούνται:

α) Να τηρούν αρχείο εισπράξεων/πληρωμών, στο οποίο θα καταχωρούνται όλες οι εισπράξεις που πραγματοποιούν από τους πελάτες τους, για συναλλαγές που εμπίπτουν στο ειδικό καθεστώς, καθώς και όλες οι πληρωμές που αυτοί πραγματοποιούν προς τους προμηθευτές τους. Το εν λόγω αρχείο τηρείται με κάθε πρόσφορο τρόπο, με την προϋπόθεση ότι οι εν λόγω εισπράξεις και πληρωμές αποδεικνύονται δεόντως.

β) Να αναγράφουν στα φορολογικά στοιχεία που εκδίδουν την ένδειξη «Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου κατά το χρόνο εισπραξης της αντιπαροχής – άρθρο 226.7.α. Οδηγίας 2006/112/EK – άρθρο 39.β Κώδικα ΦΠΑ».

γ) 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 και τα οριζόμενα στο άρθρο 7 της παρούσας.

2. Οι υποκείμενοι στο φόρο που δεν εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς, στην περίπτωση που είναι λήπτες φορολογητέων πράξεων από υποκείμενους στο φόρο που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς, υποχρεούνται στην τήρηση αρχείου πληρωμών και την ενημέρωση της φορολογικής διοίκησης, για τις εν λόγω πράξεις, σύμφωνα με τα οριζόμενα στις περιπτώσεις α) και γ) της παραγράφου 1.

Άρθρο 4 **Απαιτητό του φόρου και έκπτωση του φόρου εισροών για συναλλαγές που διενεργούνται στα πλαίσια του ειδικού καθεστώτος**

1. Για τις πράξεις που πραγματοποιούνται από υποκείμενους ενταγμένους στο ειδικό καθεστώς, ο φόρος καθίσταται απαιτητός το χρόνο, κατά τον οποίο εισπράττεται η αντιπαροχή. Για την εφαρμογή του καθεστώτος ως εισπραξη νοούνται όλοι οι τρόποι πληρωμής (μετρητά, επιταγές, ταχυδρομικές επιταγές, εμβάσματα, πιστωτικές κάρτες, συμψηφισμός ή εκχώρηση απαιτήσεων, πληρωμές σε είδος, πάγιες εντολές, κ.λπ.), με την προϋπόθεση ότι αποδεικνύεται επαρκώς η πραγματοποίησή τους.

2. Στην περίπτωση είσπραξης προκαταβολής πριν την πραγματοποίηση φορολογητέας συναλλαγής, ο φόρος καθίσταται απαιτητός τον χρόνο κατά τον οποίο εισπράττεται η προκαταβολή. Κατά τον ίδιο χρόνο υπάρχει υποχρέωση έκδοσης του ειδικού στοιχείου προκαταβολής που προβλέπεται στο άρθρο 6 της παρούσας.
3. Στην περίπτωση εξόφλησης με επιταγή, ο φόρος καθίσταται απαιτητός τον χρόνο κατά τον οποίο λαμβάνεται η επιταγή. Σε περίπτωση μη είσπραξης της επιταγής, η φορολογητέα αξία μειώνεται κατά το χρόνο που σφραγίστηκε η επιταγή.
4. Κατά τον ίδιο ως άνω χρόνο υφίσταται και το δικαίωμα έκπτωσης για συναλλαγές που εμπίπτουν στο ειδικό καθεστώς, τόσο για τον υποκείμενο που εντάσσεται στο ειδικό καθεστώς για τις συναλλαγές που λαμβάνει από άλλους υποκείμενους στο φόρο, όσο και για τον υποκείμενο που δεν εντάσσεται στο ειδικό καθεστώς για τις συναλλαγές που λαμβάνει από υποκείμενους στο φόρο που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς.
5. Ως χρόνος πραγματοποίησης της είσπραξης ή πληρωμής, θεωρείται η ημερομηνία που φέρει το παραστατικό είσπραξης ή πληρωμής ή σε περίπτωση μη ύπαρξης παραστατικού, η ημερομηνία πίστωσης της είσπραξης ή πληρωμής στα βιβλία των συμβαλλομένων, η οποία πρέπει να είναι ταυτόσημη και για τους δύο συμβαλλόμενους.
6. Στην περίπτωση που από τα στοιχεία της είσπραξης/πληρωμής δεν πιστοποιούνται με σαφήνεια τα φορολογικά στοιχεία που αφορά, θεωρείται ότι εξοφλούνται τα αρχαιότερα ανεξόφλητα φορολογικά στοιχεία.
7. Σε περίπτωση μερικής εξόφλησης φορολογικών στοιχείων, τα οποία περιλαμβάνουν περισσότερους από έναν συντελεστές Φ.Π.Α., το ποσό της πληρωμής εξοφλεί κατά προτεραιότητα το μέρος του τιμολογίου που αφορά στην αξία και στον φόρο του μεγαλύτερου συντελεστή.

Άρθρο 5 **Έξοδος από το ειδικό καθεστώς**

1. Η έξοδος από το ειδικό καθεστώς πραγματοποιείται στις εξείς περιπτώσεις:
 - α) Ο υποκείμενος στο φόρο επιλέγει την έξοδό του από το ειδικό καθεστώς, με υποβολή δήλωσης, σύμφωνα με το υπόδειγμα που περιλαμβάνεται στο Παράρτημα Ι.Β της παρούσας. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω του συστήματος TAXISNET σε ειδική για το σκοπό αυτό εφαρμογή, πριν από τη διαχειριστική περίοδο από την έναρξη της οποίας ζητείται η έξοδος από το ειδικό καθεστώς, με την προϋπόθεση ότι η επιχείρηση έχει παραμείνει στο ειδικό καθεστώς τουλάχιστον για μία ολόκληρη διαχειριστική περίοδο.
 - β) Εφόσον σε μια διαχειριστική περίοδο πραγματοποιηθεί υπέρβαση του προβλεπόμενου ορίου των πεντακοσίων χιλιάδων (500.000) ευρώ. Στην περίπτωση αυτή η ένταξη στο κανονικό καθεστώς είναι υποχρεωτική από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.

Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει ηλεκτρονικά στην ειδική εφαρμογή του TAXISNET, τη δήλωση που περιλαμβάνεται στο Παράρτημα Ι.Β της παρούσας, μέχρι τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία πραγματοποιείται η υπέρβαση του ορίου.

γ) Εφόσον η Φορολογική Διοίκηση διαπιστώσει ότι ο ενταγμένος στο ειδικό καθεστώς υποκείμενος δεν εκπληρώνει τις υποχρεώσεις που απορρέουν από την ένταξή του στο καθεστώς αυτό, ή έχει υποπέσει σε παραβάσεις που αναφέρονται στο πρώτο εδάφιο της παραγράφου 9 του άρθρου 39.β του Κώδικα Φ.Π.Α. Στην περίπτωση αυτή η ένταξη στο κανονικό καθεστώς ισχύει από τη φορολογική περίοδο που ακολουθεί την αποστολή στον υποκείμενο σχετικής ενημέρωσης από τη φορολογική διοίκηση, με την οποία αιτιολογείται η υποχρέωση ένταξης στο κανονικό καθεστώς.

2. Σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις οι υποκείμενοι που απεντάσσονται από το ειδικό καθεστώς, υποχρεούνται, με την δήλωση Φ.Π.Α. της τελευταίας πριν την έξοδό τους από το ειδικό καθεστώς φορολογικής περιόδου, να καταβάλλουν τον φόρο για όλα τα ανεξόφλητα φορολογικά στοιχεία. Με την ίδια δήλωση ασκείται και το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που αφορά ανεξόφλητα φορολογικά στοιχεία που έχουν ληφθεί από προμηθευτές, οι οποίοι δεν είναι ενταγμένοι στο ειδικό καθεστώς. Κατά τον ίδιο χρόνο ασκείται το δικαίωμα έκπτωσης των υποκειμένων πελατών των ανωτέρω προσώπων για ανεξόφλητα φορολογικά στοιχεία που έχουν λάβει από τα πρόσωπα αυτά.

Άρθρο 6

Ειδικό στοιχείο προκαταβολής στα πλαίσια του ειδικού καθεστώτος

1. Στις περιπτώσεις είσπραξης προκαταβολής στα πλαίσια συναλλαγών του ειδικού καθεστώτος, εκδίδεται ειδικό στοιχείο προκαταβολής. Το ειδικό στοιχείο επέχει θέση τιμολογίου και αποτελεί το αποδεικτικό έγγραφο πραγματοποίησης της πληρωμής πριν την πραγματοποίηση της συναλλαγής.

2. Το ειδικό στοιχείο που φέρει τον τίτλο «Ειδικό στοιχείο προκαταβολής για σκοπούς του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α.» του άρθρ. 39β εκδίδεται κατά το χρόνο είσπραξης της προκαταβολής. Το ίδιο στοιχείο, με αρνητικό πρόσημο, εκδίδεται και στην περίπτωση επιστροφής της προκαταβολής ή μέρους αυτής.

3. Στο οριστικό φορολογικό στοιχείο, που εκδίδεται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις, αναγράφεται η συνολική αξία της συναλλαγής και επιπρόσθετη ανάλυση όσον αφορά την αξία του ειδικού στοιχείου καθώς και την τυχόν διαφορά που προκύπτει. Στην περίπτωση αυτή, επί του ποσού της διαφοράς και μόνο γεννάται υποχρέωση απόδοσης φόρου καθώς και αντίστοιχο δικαίωμα έκπτωσης, κατά το χρόνο εξόφλησης.

4. Το ποσό της προκαταβολής θα καταχωρείται τόσο στο αρχείο πληρωμών όσο και στις καταστάσεις φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με την ΑΓΓΔΕ ΠΟΛ.1022/7.1.2014.

Άρθρο 7

Ενημέρωση Φορολογικής Διοίκησης με στοιχεία εισπράξεων/πληρωμών στα πλαίσια του ειδικού καθεστώτος

1. Οι υποκείμενοι που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς, καθώς και οι μη ενταγμένοι στο ειδικό καθεστώς υποκείμενοι πελάτες των προσώπων αυτών, υποχρεούνται κατά την υποβολή των καταστάσεων φορολογικών στοιχείων σύμφωνα με την απόφαση Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ΠΟΛ.1022/7.1.2014, να καταχωρούν επιπλέον και τα εξής στοιχεία:

α) Οι υποκείμενοι που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς:

i. Στις καταστάσεις πελατών, τις συνολικές εισπράξεις που έλαβαν, ανά Α.Φ.Μ. πελάτη, με διάκριση της καθαρής φορολογητέας αξίας και του αναλογούντος Φ.Π.Α.

ii. Στις καταστάσεις προμηθευτών, τις συνολικές πληρωμές που πραγματοποίησαν, ανά Α.Φ.Μ. προμηθευτή, με διάκριση της καθαρής φορολογητέας αξίας και του αναλογούντος Φ.Π.Α.

β) Οι υποκείμενοι που δεν είναι ενταγμένοι στο ειδικό καθεστώς αλλά είναι λήπτες φορολογητέων πράξεων από ενταγμένους στο ειδικό καθεστώς προμηθευτές, στις καταστάσεις προμηθευτών, ανά Α.Φ.Μ. προμηθευτή, τις συνολικές πληρωμές προς τους εν λόγω προμηθευτές, με διάκριση της καθαρής φορολογητέας αξίας και του αναλογούντος Φ.Π.Α.

Άρθρο 8

Ενέργειες φορολογικής διοίκησης

Η Φορολογική Διοίκηση:

α) Στην περίπτωση δήλωσης ένταξης στο ειδικό καθεστώς, διαπιστώνει εάν πληρούνται οι προϋποθέσεις που τίθενται από το νόμο και ενημερώνει ηλεκτρονικά άμεσα τον φορολογούμενο για την αποδοχή της δήλωσης ένταξης. Σε περίπτωση που διαπιστώνει ότι δεν πληρούνται οι προϋποθέσεις, ενημερώνει ηλεκτρονικά άμεσα τον φορολογούμενο για την απόρριψη του αιτήματος ένταξης, αιτιολογώντας την απόφαση αυτή.

β) Στην περίπτωση οικειοθελούς εξόδου από το ειδικό καθεστώς, διαπιστώνει ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις που τίθενται για το σκοπό αυτό από το άρθρο 39.β και σε αντίθετη περίπτωση ενημερώνει άμεσα τον υποκείμενο ότι το αίτημά του δεν γίνεται αποδεκτό.

γ) Διαπιστώνει την υπέρβαση του ορίου κύκλου εργασιών που προβλέπεται στο άρθρο 1, και απεντάσσει τον υποκείμενο στο φόρο από το ειδικό καθεστώς, ακόμη και στην περίπτωση που δεν έχει υποβληθεί η δήλωση που προβλέπεται στο άρθρο 5.1.β) ενημερώνοντας άμεσα τον υποκείμενο στο φόρο.

Εάν η διαπίστωση γίνει εντός της διαχειριστικής περιόδου στην οποία πραγματοποιήθηκε η υπέρβαση η ένταξη στο κανονικό καθεστώς ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο. Εάν όμως η διαπίστωση από την Φορολογική

Διοίκηση γίνει την επόμενη διαχειριστική περίοδο από αυτή εντός της οποίας ξεπεράστηκε το όριο, η ένταξη στο κανονικό καθεστώς ισχύει από τη φορολογική περίοδο που έπεται της ανωτέρω ενημέρωσης.

δ) Σε περίπτωση διαπίστωσης μη πλήρωσης των προϋποθέσεων παραμονής στο ειδικό καθεστώς, σύμφωνα με την παράγραφο 9 του άρθρου 39.β απεντάσσει τον υποκείμενο στο φόρο από το ειδικό καθεστώς, ενημερώνοντας άμεσα τον υποκείμενο στο φόρο. Στην περίπτωση αυτή η ένταξη στο κανονικό καθεστώς ισχύει από τη φορολογική περίοδο που έπεται της ανωτέρω ενημέρωσης.

ε) Διαθέτει εφαρμογή μέσω του συστήματος TAXISNET στην οποία οι ενδιαφερόμενοι πιθανοί συναλλασσόμενοι θα μπορούν να επιβεβαιώσουν ότι συγκεκριμένο Α.Φ.Μ. είναι ενταγμένο στο ειδικό καθεστώς.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι

Α. ΔΗΛΩΣΗ ΕΝΤΑΞΗΣ ΣΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 39.β του Κώδικα Φ.Π.Α.

Με την παρούσα δηλώνω υπεύθυνα ότι πληρώ τις προϋποθέσεις και επιθυμώ την ένταξή μου στο ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου κατά την είσπραξη, σύμφωνα με το άρθρο 39.β του Κώδικα Φ.Π.Α.

1. Ονοματεπώνυμο/Επωνυμία:
2. Α.Φ.Μ.:
3. Ημερομηνία Έναρξης Εργασιών:
4. Ημερομηνία Δήλωσης:
5. Ημερομηνία ένταξης στο ειδικό καθεστώς:
6. Ετήσιος κύκλος προηγούμενης διαχ/κής περιόδου (σε ευρώ):
7. Κύκλος εργασιών τρέχουσας διαχ/κής περιόδου μέχρι την ημερομηνία ένταξης (σε ευρώ):
8. Εκτιμώμενος κύκλος εργασιών τρέχουσας διαχ/κής περιόδου (συμπληρώνεται μόνο από νέες επιχειρήσεις):

Β. ΔΗΛΩΣΗ ΕΞΟΔΟΥ ΑΠΟ ΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 39.β του Κώδικα Φ.Π.Α.

Με την παρούσα δηλώνω ότι (επιλέξτε με (X) [α] ή [β] κατωτέρω):

α) επιθυμώ την έξοδό μου από το ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου κατά την είσπραξη, σύμφωνα με το άρθρο 39.β του Κώδικα Φ.Π.Α.

β) δεν πληρώ τις προϋποθέσεις παραμονής στο ειδικό καθεστώς, λόγω υπέρβασης του προβλεπόμενου ορίου ακαθαρίστων εσόδων.

1. Ονοματεπώνυμο/Επωνυμία:
2. Α.Φ.Μ.:
3. Ημερομηνία ένταξης στο ειδικό καθεστώς:
4. Ημερομηνία Δήλωσης απένταξης:
5. Ημερομηνία εξόδου από το καθεστώς:

5.1 Αντιδράσεις από την εφαρμογή του 39.β

Αντιδράσεις υπήρξαν από την ψήφιση και εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος 39.β του κώδικα Φ.Π.Α. Όπως μας ενημερώνει ο κύριος Απόστολος Αλωνιάτης (Οικονομολόγος-Φοροτεχνικός, Αντιπρόεδρος του Ινστιτούτου Οικονομικών & Φορολογικών Μελετών –Ι.Ο.Φ.Ο.Μ):

«...Οι λόγοι που δεν αξίζει κάποιος φορολογούμενος να ενταχθεί στο νέο καθεστώς είναι πολλοί και σας παραθέτουμε ορισμένους από αυτούς, ενδεικτικά:

α) Το νέο καθεστώς δεν λύνει το πρόβλημα της μεταχρονολογημένης επιταγής, αφού με τη λήψη της επιταγής, θεωρεί ότι έχει εξοφληθεί το τιμολόγιο, όποια ημερομηνία λήξης και αν έχει αυτή.

β) Καταργεί ουσιαστικά τα διπλογραφικά βιβλία, αφού επιβάλει την ύπαρξη πρόσθετων βιβλίων, που θα αποδεικνύουν την εξόφληση των τιμολογίων. Ουσιαστικά βάζει βιβλίο ταμείου στις εταιρίες που έχουν απλογραφικά βιβλία.

γ) Δυσκολεύει την αποστολή των καταστάσεων πελατών – προμηθευτών. Είναι κατανοητό, και ειδικά από όσους έχουν προσπαθήσει να στείλουν τριμηνιαίες καταστάσεις πελατών – προμηθευτών, ότι τα προβλήματα που αντιμετωπίζουμε σήμερα θα πολλαπλασιαστούν.

δ) Αυξάνουν τα κόστη διαχείρισης της εταιρείας. Στα απλογραφικά βιβλία δεν θα υπάρχει πια απλή καταγραφή των τιμολογίων, ώστε να υπάρχει ένα κόστος μικρό για την διαχείρισή τους. Στην πραγματικότητα, τα απλογραφικά στοιχεία θα πρέπει να κοστολογούνται πολύ περισσότερο από τα διπλογραφικά, διότι στα τελευταία υπάρχουν οι πληροφορίες για την ενημέρωση της διοίκησης, ενώ στα απλογραφικά, ουσιαστικά θα πρέπει ενημερώνονται τρία βιβλία (εσόδων – εξόδων, ταμείου, επιταγών), να παρακολουθούνται όλοι οι τραπεζικοί λογαριασμοί, δηλαδή μια κάθετη αύξηση της δουλειάς ενός λογιστικού γραφείου.

ε) Γίνεται δύσκολη και η διαχείριση, άλλων θεμάτων όπως για παράδειγμα, της prorata. Αν κάποια τιμολόγια που αφορούν τις κοινές δαπάνες μεταξύ εσόδων που έχουν Φ.Π.Α. και εσόδων που δεν έχουν, και δεν έχουν εξοφληθεί, θα δίνει λανθασμένη prorata.

Αυτά είναι μερικά από τα προβλήματα που ουσιαστικά ακυρώνουν το ειδικό καθεστώς. Με το μέτρο αυτό, το μόνο που θα κατορθώσει το υπουργείο οικονομικών είναι, για μια ακόμη φορά, να φέρει σύγχυση και χάος στην αγορά.

Ήδη, όπως είμαστε σε θέση να γνωρίζουμε, μεγάλες αλυσίδες λιανικής, αλλά και μικρότερες επιχειρήσεις, ενημερώνουν τους προμηθευτές τους ότι θα διακόψουν τη συνεργασία αν ενταχθούν στο νέο καθεστώς». (<http://foroline.gr/archives/1384>)

Κεφάλαιο 6^ο: Δηλώσεις Φ.Π.Α.

6.1 Έντυπο Φ.1.

Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1045/23.2.2012, όπως τροποποιήθηκε με την ΠΟΛ.1074/14.3.2014, ισχύουν τα ακόλουθα:

Άρθρο 1 Τύπος και περιεχόμενο

Ορίζουμε τον τύπο και το περιεχόμενο της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. για το έτος 2011 και εφεξής (έντυπο 009/12 – Φ.Π.Α. ΕΚΔΟΣΗ 2012, Φ1 TAXIS), όπως το υπόδειγμα που επισυνάπτεται ως παράρτημα Ι της παρούσας.

Άρθρο 2 Χρόνος υποβολής

1. Η εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. υποβολής της δήλωσης φορολογία εισοδήματος του υποκειμένου ως εξής:
 - α) Μέχρι την 30η Απριλίου του επόμενου έτους για τους υποκείμενους, που κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου τηρούσαν απλογραφικά βιβλία βάσει του Κ.Φ.Α.Σ. (ν.4093/2012) ή δεν υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων του Κ.Β.Σ.
 - β) Μέχρι την 30η Μαΐου του επόμενου έτους, για τους υποκείμενους, που κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου τηρούσαν διπλογραφικά βιβλία βάσει του Κ.Φ.Α.Σ. (ν.4093/2012), το Δημόσιο, καθώς και στην περίπτωση λήξης της διαχειριστικής περιόδου λόγω θανάτου φυσικού προσώπου. Προκειμένου να είναι δυνατή η ηλεκτρονική υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης θα πρέπει όλες οι περιοδικές δηλώσεις που αφορούν την διαχειριστική περίοδο να έχουν υποβληθεί πέντε εργάσιμες ημέρες πριν τις ανωτέρω καταληκτικές προθεσμίες.
2. Σε περίπτωση γενικής αργίας, τοπικής αργίας ή τοπικά μη εργάσιμης ημέρας οι ανωτέρω προθεσμίες μετακυλίνονται στην επόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα.
3. Ειδικά για διαχειριστική περίοδο που έληξε από 1.1.2011 μέχρι και 31.12.2011, η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα σύμφωνα με τις προθεσμίες που ορίζονται στην παράγραφο 1, με την προϋπόθεση ότι δεν έχει υποβληθεί μέχρι την έκδοση της παρούσας. Οι δηλώσεις αυτές υποβάλλονται σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ. μέχρι 29.2.2012, ενώ από την ημερομηνία αυτή και μεταγενέστερα υποβάλλονται με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet.

Άρθρο 3 Τρόπος υποβολής

1. Οι εμπρόθεσμες εκκαθαριστικές δηλώσεις υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet.

2. Οι εκπρόθεσμες και τροποποιητικές εκκαθαριστικές δηλώσεις υποβάλλονται:
- α)** Στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. σε έντυπη μορφή εάν αφορούν διαχειριστικές περιόδους που έχουν λήξη μέχρι και 31.12.2009.
 - β)** Στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. σε έντυπη μορφή ή μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet, εάν αφορούν διαχειριστικές περιόδους με λήξη από 1.1.2010 και εφεξής, ενώ από 1.4.2012 οι δηλώσεις αυτές υποβάλλονται αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet.
3. Κατά παρέκκλιση των παραγράφων 1 και 2.β' η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται σε έντυπη μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., στις εξής περιπτώσεις:
- α)** Ζητείται συμψηφισμός του χρεωστικού υπολοίπου, εν όλω ή εν μέρει, με απαιτήσεις κατά του δημοσίου σύμφωνα με το άρθρο 11 του ν. 3943/2011 (ΦΕΚ 66 Α' /31.3.2011).
 - β)** Η δήλωση υποβάλλεται από τους κληρονόμους θανόντος υποκείμενου στο φόρο.
 - γ)** Στην περίπτωση των υποκειμένων, που υπάγονται στις διατάξεις περί μετασχηματισμού, μετατροπής, συγχώνευσης, διάσπασης ή απορρόφησης και εμφανίζονται ανεπαρκή στοιχεία στο σύστημα TAXIS, για την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων των υποκειμένων αυτών. Στις περιπτώσεις αυτές, η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ., μέχρι τη μεθεπόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα της καταληκτικής.
 - δ)** Σε περίπτωση, κατά την οποία, διενεργήθηκε προσωρινός έλεγχος για φορολογική περίοδο και εμφανίζονται ανεπαρκή στοιχεία στο σύστημα TAXIS, σχετικά με την υποχρέωση του υποκείμενου για υποβολή της περιοδικής δήλωσης, τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο. Η εκκαθαριστική δήλωση, στην περίπτωση αυτή, υποβάλλεται εμπρόθεσμα, μέχρι την μεθεπόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα της καταληκτικής.
 - ε)** Μετά από έγκριση του Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., για υποκείμενους στο φόρο που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (νυν Κ.Φ.Α.Σ), εφόσον κρίνεται ότι συντρέχει πραγματική αδυναμία υποβολής της δήλωσης με ηλεκτρονικό τρόπο. Πραγματική αδυναμία υποβολής –ενδεικτικά– συντρέχει στην περίπτωση υποκειμένων, που είναι εγκατεστημένοι σε απομακρυσμένες περιοχές, μεγάλης ηλικίας ή που δεν έχουν εξοικείωση με τη χρήση του διαδικτύου.
 - στ)** Η δήλωση υποβάλλεται μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet και δεν είναι δυνατό να τροποποιηθεί πριν την ημερομηνία πληρωμής του χρεωστικού υπολοίπου αυτής, μέσω των τραπεζών. Στην περίπτωση αυτή, η εκκαθαριστική δήλωση μπορεί να υποβάλλεται εμπρόθεσμα, μέχρι τη μεθεπόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα της καταληκτικής, προσκομίζοντας στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. το αποδεικτικό υποβολής της αρχικής δήλωσης μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet.
 - ζ)** Εφόσον την καταληκτική ημερομηνία διαπιστώνεται ότι υπάρχει τεχνική αδυναμία του ειδικού δικτύου TAXISnet να κάνει αποδεκτή την υποβολή των εκκαθαριστικών δηλώσεων, που αναγνωρίζεται από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων ή υπάρχει τεχνική αδυναμία πληρωμής αυτών, μέσω των πιστωτικών ιδρυμάτων και του διατραπεζικού συστήματος ΔΙΑΣ. Στην περίπτωση αυτή, και μετά από έγγραφο που αποστέλλεται σε όλες τις Δ.Ο.Υ., η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι τη μεθεπόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα.

η) Εμπρόθεσμης εκκαθαριστικής δήλωσης κατά παράταση της προθεσμίας υποβολής της, λόγω τοπικής αργίας ή τοπικά μη εργάσιμης ημέρας.

θ) Απόρριψης της εκκαθαριστικής δήλωσης που υποβλήθηκε ηλεκτρονικά, λόγω λανθασμένης απόδοσης του χρεωστικού υπολοίπου, εφόσον συντρέχουν αθροιστικά οι εξείς προϋποθέσεις:

- i. η εκκαθαριστική δήλωση είχε αρχικά καταχωρηθεί εμπρόθεσμα στο ειδικό δίκτυο TAXISnet,
- ii. είχε δοθεί εμπρόθεσμα η ορθή εντολή πληρωμής στην τράπεζα,
- iii. υπήρχε τουλάχιστον το ακριβές υπόλοιπο του χρεωστικού υπολοίπου της εκκαθαριστικής δήλωσης στον τραπεζικό λογαριασμό από τον οποίο πραγματοποιήθηκε η καταβολή, την ημερομηνία πληρωμής

Στην περίπτωση αυτή, υποβάλλεται εκ νέου η απορριφθείσα εκκαθαριστική δήλωση σε έντυπη μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μέχρι και την πέμπτη (5η) ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της καταληκτικής ημερομηνίας υποβολής, συνυποβάλλοντας τα απαραίτητα δικαιολογητικά, από τα οποία πρέπει να προκύπτει ότι πληρούνται οι προϋποθέσεις που αναφέρονται ανωτέρω.

Η Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων, μέσω του TAXISnet, ενημερώνει τον υποκείμενο και την αρμόδια Δ.Ο.Υ, με ηλεκτρονική μέθοδο, για την απορριφθείσα δήλωση και το προς καταβολή ποσό.

4. Με την υποβολή της δήλωσης καταβάλλεται στο δημόσιο το σύνολο του χρεωστικού υπολοίπου και των ενδεχόμενων πρόσθετων φόρων. Σε αντίθετη περίπτωση η εκκαθαριστική δήλωση θεωρείται ως μη υποβληθείσα και δεν παράγει έννομα αποτελέσματα.
5. Κατά την ημερομηνία υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης οι υποκείμενοι έχουν την υποχρέωση να έχουν υποβάλει όλες τις περιοδικές δηλώσεις, που αφορούν τη διαχειριστική περίοδο, με εξαίρεση για τις φορολογικές περιόδους που έχουν εκδοθεί πράξεις προσδιορισμού. Σε αντίθετη περίπτωση δεν μπορεί να πραγματοποιηθεί η υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης.
6. Στην περίπτωση που η δήλωση υποβάλλεται μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet, οι ειδικές καταστάσεις που προβλέπονται στις ΑΥΟ 1103551/8478/Α0014/ΠΟΛ.1262/2.8.1993 (ΦΕΚ 675 Β'/2.9.1993) και 1013633/8911/1807/0014/ΠΟΛ.1029/2.2.1995 (ΦΕΚ 105 Β'/17.2.1995), καθώς και οι λόγοι, για τους οποίους η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται με επιφύλαξη, αποστέλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με συστημένη επιστολή, έως και την πέμπτη ημέρα μετά την καταληκτική προθεσμία υποβολής. Στην περίπτωση μη εμπρόθεσμης υποβολής της ανωτέρω επιστολής με τους λόγους της επιφύλαξης αυτή δεν αναγνωρίζεται.
7. Η έντυπη υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης στην αρμόδια ΔΟΥ πραγματοποιείται σε τρία αντίτυπα.

Άρθρο 4 Λοιπά θέματα

1. Όσον αφορά τη διαδικασία υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης με ηλεκτρονική μέθοδο μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet, τη διαχείριση των εκκαθαριστικών δηλώσεων που έχουν υποβληθεί ηλεκτρονικά, το αποδεικτικό υποβολής και καταβολής του φόρου, την αφετηρία για την επιβολή του

προστίμου και τον υπολογισμό του πρόσθετου φόρου, καθώς και τη μορφή των εντύπων που χρησιμοποιούνται για την έντυπη υποβολή της δήλωσης, εφαρμόζονται αναλογικά οι διατάξεις των άρθρων 3, 4, 5 παρ.2, 6 και 7 της ΑΥΟ ΠΟΛ.1267/30.12.2011 για την υποβολή της περιοδικής δήλωσης.

2. Για τον υπολογισμό του πρόσθετου φόρου, στην περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης εκκαθαριστικής δήλωσης λαμβάνεται υπόψη η αρχική καταληκτική ημερομηνία υποβολής για την εμπρόθεσμη δήλωση, όπως αυτή ορίζεται στην παράγραφο 1 του άρθρου 2 της παρούσας. Ο πρόσθετος φόρος υπολογίζεται ανάλογα με τους μήνες καθυστέρησης, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη παρατάσεις που ενδεχομένως έχουν δοθεί για την εμπρόθεσμη υποβολή ή μετακύλιση της προθεσμίας εμπρόθεσμης υποβολής λόγω γενικής ή τοπικής αργίας.

Άρθρο 5

Ηλεκτρονική υποβολή εκπρόθεσμων δηλώσεων

Σε περίπτωση υποβολής εκπρόθεσμης περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης με ηλεκτρονικό τρόπο, για τον υπολογισμό του πρόσθετου φόρου λαμβάνεται υπόψη η τελευταία εργάσιμη ημέρα πριν την ενδεχόμενη λήξη της προθεσμίας αλλαγής του ποσοστού πρόσθετου φόρου σε μη εργάσιμη ημέρα.

Άρθρο 6

Έναρξη ισχύος

Η παρούσα απόφαση να δημοσιευθεί στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και ισχύει από 1.1.2012.

(Πηγή: <http://www.taxheaven.gr/calendar/index/view/id/3505>)

Στις επόμενες δύο σελίδες, μπορούμε να δούμε τα έντυπα των εκκαθαριστικών δηλώσεων Φ.Π.Α., όπως τα βρήκαμε από το διαδικτυακό ιστότοπο του Υπουργείου Οικονομικών:

Φ1 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α. Επέχει θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά (Υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα)										ΕΤΟΣ 004	
ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ 001 *										ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 005	
002 ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ										ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 006	
										ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ 007	
από _____ έως _____										ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΑΚΕΛΟΥ ΑΕ 008	
Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ										ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 009	
021 ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ										ΤΡΟΠΙΚΗ 010	
022 ΟΝΟΜΑ										ΜΕ ΕΠΙ-ΦΥΛΛΑΞΗ	
023 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ										024 ΤΙΤΛΟΣ	
025 Δ/ΝΣΗ ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ ΧΩΡΙΟ										026 ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	
027 ΤΑΧΥΚΩΔ ΤΗΛΕ-ΦΩΝΟ (κωδ.) (αριθμός)										028 ΚΑΔ*	
ΚΥΡΙΑ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ										033	
031 Α. Φ. Μ.										034	
ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ Κ.Β.Σ. ΚΑΤΑ ΤΗ ΛΗΞΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ										033	
041										034	
042										044	
043										044	
044										044	
B. 061 ΣΤΟΙΧΕΙΑ: Φορολογικού αντιπροσώπου 1										Νομίμου εκπροσώπου 2	
061										Αντικλήτου 3	
ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ										Α.Φ.Μ.	
ΟΝΟΜΑ										ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	
Δ/ΝΣΗ ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ ΧΩΡΙΟ										ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	
										ΤΑΧΥΚΩΔ	
										ΔΟΥ Φορολ. Εισοδήματος	
										ΚΩΔ ΔΟΥ*	
Z. ΠΙΝΑΚΑΣ διακανονισμού κοινών εισροών (άρθρα 31 και 33 του Κώδικα ΦΠΑ)											
Α											
401										405	
402										406	
403										407	
404										408	
409										409	
B											
421										423	
422										423	
H. ΠΙΝΑΚΑΣ διακανονισμού του φόρου εισροών των επενδυτικών αγαθών (παγίων) άρθ. 2 & 3, ν. 2859/00.											
501											
502											
503											
504											
505											
506											
507											
Θ. ΠΙΝΑΚΑΣ με πληροφοριακά, οικονομικά & στατιστικά στοιχεία της επιχείρησης.											
901										902	
903										904	
905										905	
906										907	
908										909	
910										911	
O ΔΗΛΩΝ										O ΛΟΓΙΣΤΗΣ	
O ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ										O ΤΑΜΙΑΣ	

*Συμπληρώνεται από τη Δ.Ο.Υ.

-Αν οποιoδήποτε ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλην (-) πριν απ' αυτό.

ΕΚΔΟΣΗ 2012 009/12 ΦΠΑ

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΩΝ - ΕΙΣΡΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων																						
α	ΕΚΡΟΣΕΣ φορολογητέας (πωλήσιμης αγαθών, παροχής υπηρεσιών κλπ.), ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΣ. ΛΗΠΤΗ				Επιπ. επιτ. %	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΝ που αναλογεί				β	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογητέας (αγορές, εισαγωγές) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΣΕΙΣ ΛΗΠΤΗ				Επιπ. επιτ. %	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΩΝ που αναλογεί						
I. ΕΚΡΟΣΕΣ, ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΣΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου	101				9	131					151			9	171							
	102				4,5	132					152			4,5	172							
	103				19	133					153			19	173							
	201				10	231					251			10	271							
	202				5	232					252			5	272							
	203				21	233					253			21	273							
	601				11	631					651			11	671							
	602				5,5	632					652			5,5	672							
	603				23	633					653			23	673							
	301				13	331					361			13	371							
302				6,5	332					362			6,5	372								
II. ΕΚΡΟΣΕΣ, ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΣΕΙΣ ΛΗΠΤΗ, στα νησιά Αιγαίου & από λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά	104				6	134					157			6	177							
	105				3	135					158			3	178							
	106				13	136					159			13	179							
	204				7	234					257			7	277							
	205				4	235					258			4	278							
	206				15	236					259			15	279							
	604				8	634					657			8	677							
	605				4	635					658			4	678							
	606				16	636					659			16	679							
	304				9	334					367			9	377							
305				5	335					368			5	378								
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΚΡΩΝ	607				ΣΥΝ. ΕΠΙΤ.	637				Διαφορές, γεν. έξοδα φορολογητέα	663			ΣΥΝ. ΕΠΙΤ.	683							
Εκροές φορολογητέας εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης	608									ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΙΣΡΩΝ	664			ΣΥΝ. ΕΠΙΤ.	684							
Εκροές απαλλαγές βάσει ΠΔΔ 1262/93 & 1029/95	609									Εκροές απαλλαγές βάσει ΠΔΔ 1262/93 & 1029/95	665											
Εκροές παροχ. εξωνομίας & λοιπές παροχές απαλλαγ. με δικαίωμα έκπτωσης	610									Διαφορές εισροών απαλλαγ. εξωνομίας - χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	666											
Εκροές απαλλαγ. και εξωνομ. χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	611									ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΡΩΝ	667											
ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΩΝ	612																					
ΜΕΩΝ οξεία παρών, ενδ. επισημ. Αποσπασμόν, παρών λήπτη, παρ. 38 αρθ. 31 κπλ.	613																					
ΚΥΚΛΟΣ ΕΡΓΑΣΙΩΝ για διακανονισμό ΦΠΑ	614																					
Υ ΕΙΔΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ																						
Συνολικές ενδοοικονομικές αποκτήσεις				641						Ενδοοικονομικές λήψεις υπηρεσιών άρθρ. 14 παρ. 2α				645								
Συνολικές ενδοοικονομικές παραδόσεις				642						Ενδοοικονομικές παροχές υπηρεσιών άρθρ. 14 παρ. 2α				646								
Παροχές λήπτη αγαθών & υπηρεσιών				644						Αδραγμα των κωδ. 641 έως και 646				647								
ΑΓΡΟΤΗΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 41 Πωλήσεις με το κανονικό καθεστώς				668						Φόρος (κωδ 668 x συντ. επιστρ. 5%)				688								
Δ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΝ																						
Πληρωμές στο Δημόσιο με τις περιοδικές ή έκτακτες				701						Φόρος για έκπτωση από διακανονισμούς				702								
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. διαγραφ. περιόδου και λοιπά προστιθέμενα				703						Χρεωστικό αρχικής δήλωσης				704								
Φόρος για καταβολή από διακανονισμούς				706						ΦΠΑ που σας επιστρέφεται ή ζητήσατε την επιστροφή του				707								
Λοιπά αφαιρούμενα ποσά				708						ΣΥΝΟΛΟ				709								
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΝ κωδ. (684 + 688 + 705 - 709)										710												
Δ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 801 - κωδ. 813)																						
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				801						ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ				811					Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρόγραφα, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή σε ΕΥΡΩ			
ΠΟΣΟ για έκπτωση				802						ΠΡΟΣΛΥΣΗ % εκπιρόδ. υποβολής				812								
ΠΟΣΟ για επιστροφή				803						ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή				813								
ΑΙΤΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ (Διαγραμμίστε με x)				899				ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟΥ														
808				ΑΠΑΛ. ΠΡΑΣΕΙΣ	ΠΑΠΑ	ΑΝΑΣΤ. ΚΑΤΑΒ.	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΝΤΕΛ.	ΑΛΛΗ ΑΙΤΙΑ														
				1	2	3	4	5														

-Αν οποιοδήποτε ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλν (-) πριν απ' αυτό.

Υ.Ε.Ε.Α.Δ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

6.2 Έντυπο Φ.2.

«Με την απόφαση ΠΟΛ 1198/2014 της Γενικής Γραμματέως Δημοσίων Εσόδων Κατερίνας Σαββαΐδου, αλλάζει το από 2011 έντυπο δήλωσης Φ.Π.Α. Το νέο έντυπο που θα χρησιμοποιείται από 1ης Ιανουαρίου 2015 είναι πιο εύχρηστο και λειτουργικό, συμβάλλοντας κατ' αυτόν τον τρόπο στη γενικότερη προσπάθεια μείωσης του διοικητικού κόστους, τόσο για τις επιχειρήσεις, όσο και τη Φορολογική Διοίκηση», αναφέρει σε σχετική της ανακοίνωση η Γενική Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων.

Οι βασικότερες αλλαγές του νέου εντύπου είναι:

- Δεν θα αναγράφονται οι εισροές (δαπάνες και αγορές) ανά συντελεστή Φ.Π.Α. σε 12 κωδικούς, όπως απαιτούσε το παλαιό έντυπο, αλλά θα χρησιμοποιούνται μόνο 2 κωδικοί (αξία και αναλογών Φ.Π.Α.).
- Οι ειδικοί λογαριασμοί (κωδικοί πληροφοριακού χαρακτήρα) ενσωματώνονται αντίστοιχα στις εκροές και εισροές σύμφωνα με τις βέλτιστες πρακτικές, με στόχο την ορθότερη δήλωση των συναλλαγών των επιχειρήσεων για σκοπούς Φ.Π.Α. και την απαραίτητη διασταύρωση αυτών, από τη Φορολογική Διοίκηση.
- Ενσωματώνεται η αίτηση επιστροφής, με την απλή συμπλήρωση ενός κωδικού για το ποσό και αντίστοιχων κωδικών, για το λόγο της επιστροφής και δεν θα απαιτείται πλέον κατάθεση ξεχωριστής αίτησης επιστροφής.
- Ενσωματώνεται η αίτηση συμψηφισμού του προς επιστροφή ποσού με μελλοντικές οφειλές.
- Δίνεται η δυνατότητα να αναγράφεται ο αριθμός λογαριασμού για την κατάθεση σε αυτόν του προς επιστροφή ποσού.
- Το ίδιο έντυπο θα χρησιμοποιείται από τις επιχειρήσεις για το διακανονισμό παγίων και για τον προσδιορισμό της αναλογίας έκπτωσης (pro-rata) χωρίς να απαιτείται η συμπλήρωση περίπλοκων πινάκων για τον προσδιορισμό των παραπάνω.

(Πηγή: <http://www.ependysis.eu/neaforologiaoikonomia/355-eforia-fpa-allagi.html>)

Στην επόμενη σελίδα παρουσιάζεται το νέο έντυπο Φ.2:



ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα (έντυπη υποβολή).

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	001	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ *
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	002		

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ.	003
005	ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ
από	έως

Αν η δήλωση είναι έκτακτη, οι κωδ. 005 και 006 δεν συμπληρώνονται.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμμίστε με x)													
ΜΗΝΑΣ		1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
ΤΡΙΜΗΝΟ	006	1	2	3	4								
ΕΞΑΜΗΝΟ		1	2										

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ			
007	ΤΡΟΠΟ-ΠΟΙΗΤΙΚΗ	008	ΜΕ ΕΠΙ-ΦΥΛΑΞΗ
009	ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ		

A. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΛΗΠΤΗ

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ		
102	ΟΝΟΜΑ	103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ
		104	Α.Φ.Μ.

B. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΦΡΩΝ - ΕΙΣΡΩΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκππτώσεων.

α	ΕΚΦΡΩΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΚ ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞ. ΛΗΠΤΗ	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΚΦΡΩΝ που αναλογεί	β	ΕΙΣΡΩΣ με δικαίωμα έκπτωσης	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΩΩΝ
301	I ΕΚΦΡΩΣ ΕΝΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΞΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου	13	331	Αγορές & δωράκια στο εσωτερικό της χώρας	361	381
302		6,5	332	Αγορές & εισαγωγές επενδυτικών αγαθών	362	382
303		23	333	Λοιπές εισαγωγές (εκτός επενδυτικών αγαθών)	363	383
304	II ΕΚΦΡΩΣ ΕΝΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΞΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου και από λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά	9	334	Ενδοκοινωνικές αποκτήσεις αγαθών	364	384
305		5	335	Ενδοκοινωνικές Μήκρας υπηρεσιών άρθρ 14.2 α	365	385
306		16	336	Λοιπές πράξεις Λήπτη	366	386
307	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΩΝ/ΤΕΩΝ ΕΚΦΡΩΝ	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	337	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΩΝ/ΤΕΩΝ ΕΙΣΡΩΩΝ	367	387
342	Ενδοκοινωνικές παραδόσεις			δ	ΠΡΟΣΘΕΤΗΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ	
345	Ενδοκοινωνικές παροχές υπηρεσιών άρθρ 14.2 α			Επιστροφή φόρου αρ.41 (πυλ. αγρ. προϊόντ. x 3%)	400	
348	Εισαγωγές & απολαγές πλοίων & αεροσκαφών			Λοιπά προστιθέμ. ποσά	402	410
349	Λοιπές εκφορές χωρίς ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης			Ποσά διακονουμένων προς έκπτωση προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου	407	
310	Εκφορές απαλλαγές & εξαιρέσεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης			ε	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ	
311	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΦΡΩΝ			ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει ΠροRata	411	
312	Κόστος εργασιών ΦΠΑ			Λοιπά αφαιρούμενα ποσά	422	428
				Ποσά διακονουμένων προς καταβολή προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου	423	
						=
					ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ	430

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 μείον κωδ. 430)

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	470	ΧΡΕΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	480	Σημειώσεις:							
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορολ. περιόδου	401	Χρεωτικό μέχρι 30€ πραγματοποιημένης φορολογικής περιόδου									
Χρεωτικό προηγούμενης δήλωσης της ίδιας φορολογικής περιόδου	403		483								
ΣΥΝΟΛΙΚΟ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	501	ΣΥΝΟΛΙΚΟ* ΧΡΕΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	511								
ΠΟΣΟ που οφείλεται ή υφίσταται την επιστροφή του	505	Καταβολή ποσού κωδ. 511 σε 2 δόσεις	523	ΝΑΙ 1 ΟΧΙ 2							
ΠΟΣΟ για έκπτωση	502										
ΑΙΤΟΥΜΕΝΟ ΠΟΣΟ για επιστροφή	503										
ΑΙΤΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ	507	ΑΠΑΛΛ. ΠΡΑΞΕΙΣ	1	ΠΑΠΑ	2	ΑΝΑΣΤ. ΚΑΤΑΒ.	3	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΝΤΕΛ.	4	ΑΛΛΗ ΑΙΤΙΑ	5
ΑΙΤΗΣΗ-ΣΥΜΜΟΡΦΟΣΥΜΟΥ του αποσπόμενου προς επιστροφή ποσού με μελλοντικές οφθαλές	508										


ΤΡΑΠΕΖΑ	ΚΩΔ.	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ	IBAN
		G R	

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ
	(Όνομα ή Επωνυμία, ΑΦΜ, Α.Μ. αδείας, Κατηγορία αδείας, Δ/νση)	(σφραγίδα & υπογραφή)	(σφραγίδα, ημερομηνία & υπογραφή)

* Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία.
 - Αν οποιαδήποτε ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλύν () πριν απ' αυτό.
 - Τα ποσά σε ΕΥΡΩ αναγράφονται υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,63.
 ** Χρεωτικό υπόλοιπο μέχρι τριάντα (30) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, με εξίχνηση την ταύτη εργασιών.

6.3 Έντυπο Φ.3.

Γενικές οδηγίες για το συγκεκριμένο έντυπο βλέπουμε στο τέλος της 2^{ης} εικόνας.



ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Για υποκείμενους με Α' κατηγορία κωδ. (εκκαθαροί καθυστάτως ΦΠΑ).
Εκτακτη δήλωση των υποκείμενων αυτών.
Είδη: Φόρος και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά.
Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΔΕΛΤΑ-ΟΥ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΔΡΑΣΗΣ	ΕΤΟΣ
ΗΜΕΡΟΜΗΡΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	004		
ΗΜΕΡΟΜΗΡΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ	005		

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ	001	ΕΤΟΣ	006
007 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ			
από		Έως	

Δηλ. δήλωση είναι εκτακτη, οι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ				ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ (Διαγραφίσιμη με X)			
010	ΤΡΟΠΟ ΒΟΗΘΗΤΙΚΗ	ΑΝΑΚΛΗΤΙΚΗ	ΜΕ ΒΕΛ-ΦΥΛΑΞΗ	012	ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΗ	ΕΡΕΥΝΗΤΙΚΗ	ΑΜΕ ΣΠΗ
	1	2	011	3	6	7	

Αν διαγραφίσιμη ο κωδ. 012-3 αναφέρεται: Είδος απαλλαγής Έτος/Αρ. πρωτ. αρχικής αίτησης

013

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Η ΑΝΗΤΗ

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ		
102	ΌΝΟΜΑ	103	ΌΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ
105	Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ	106	ΔΕΔΩΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ
107	ΤΑΧΥΚΩΔ.	ΤΗΛΕΦΩΝΟ	ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ
108	Α.Φ.Μ.	ΤΑΥΤΟΓΡΑΦΙΑ	Ημερομηνία γεννηθ. (ανά ψηφία) - ΟΧΙ 2
	ΕΙΔΟΣ	109	ΑΡΙΘΜΟΣ
		110	1 2

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων.

α	ΕΚΡΩΣΕΙΣ φορολογικές (εκπτώσεις αγαθών παροχών υπηρεσιών κλπ), ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΔΩΡΟΚΑΤΑΧΗΤΩΝ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ	ΕΤΟΣ ΦΟΡΑ	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΩΝ που σταλάζει	β	ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ φορολογικές (αγορές αγαθών/υπ. κλπ), ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΕΝΔΟΚΟΝΟΜΩΝ, ΑΠΟΤΗΛΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ	ΕΤΟΣ ΦΟΡΑ	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ που αναλαίζει
301	I ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ	9	331	351	I ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ, ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ	9	371
302	II ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ	4,5	332	352	II ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ, ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ	4,5	372
303	III ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ	19	333	353	III ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ, ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ	19	373
304	IV ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ	6	334	354	IV ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ, ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ	6	374
305	V ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ	3	335	355	V ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ, ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ	3	375
306	VI ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ	13	336	356	VI ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ, ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ	13	376
307	VII ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ	ΣΥΝ. ΦΟΡΑ	337	357	Διαφορές εντ. έσοδ. φοροκ. κλπ	ΦΠΑ ΔΛΠΕ	377
308	VIII ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ			358	ΣΥΝ. ΦΟΡΑ	ΣΥΝ. ΦΟΡΑ	378
309	IX ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ				δ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	
310	X ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ				401	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
311	XI ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΑΠΟΚΡΗΒΩΝ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΑΝΗΤΗ				402	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					403	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					404	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					405	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					406	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					407	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					408	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					409	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					410	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					411	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					412	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					413	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					414	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					415	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					416	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					417	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					418	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					419	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	
					420	Ποσών από καταρ. κωδ. φορολ. κερμάτων	

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΜΕΝΟΥ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 - κωδ. 420)

1150 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΜΟΣ	501	ΚΡΕΔΙΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΟ	511	Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειροπιαστά συμπληρώνεται υποχρεωτικά το έντυπο για καταβολή σε ΕΥΡΩ
ΕΙΣΡΩΣΗ για έκπτωση	502	ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΕΙΣΡΩΣΕΩΝ	512	
ΕΙΣΡΩΣΗ για επιστροφή	503	ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή	513	

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ
	(Όνομα ή Επώνυμο, ΑΦΗ, Α.Μ. οδός, Κατηγορία οδού, Διεύθ.)	(Φορητό & υπογραφή)	(Φορητό, ημερομηνία και υπογραφή)

Α. Συμπληρώνεται μια τη 407
 Β. Αν ο υποκείμενος είναι υποχρεωμένος να υποβάλει δήλωση, συμπληρώνει τη δήλωση αυτή (1) πριν τη λήξη της προθεσμίας υποβολής ή (2) δεκαεπταήμερο πριν από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής, η οποία αν έληξε αναγράφεται υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,02

ΕΚΔΟΣΗ 2006 051 - Φ.Π.Α. Φ3
ΣΕΛΑ 1/1

Β1. ΠΙΝΑΚΑΣ υπολογισμού εισροών - κατά συντελεστή ΦΠΑ και ΣΜΚ - για αναγωγή σε τεκμηριωτές λιανικές πωλήσεις.

Συντελεστής ΦΠΑ επί πωλήσεως	Άξια εισροών (εμπορεύσιμα, πρώτων υλών κλπ., δεν περιλαμβάνονται δαπάνες, παύση, κλπ.)	Άξια χονδρικών πωλήσεων και απολλοσθέντων εκροών	$\frac{Ε}{1 + ΣΜΚ}$	Κόστος χονδρικών πωλήσεων & εκροών απολλοσθέντων φόρων (3) x (4)	Κόστος μειωσθέντων, απωλεσθέντων, κλοπών κλπ. αγαθών	Εισροές για αναγωγή σε τεκμηριωτές λιανικές πωλήσεις (2) - [(5) + (6)]
151	1	2	3	4	5	7
152						
153						
154						
155						
156						
157	ΣΥΝΟΛΑ					

Β2. ΠΙΝΑΚΑΣ αναγωγής των εκροών σε ακοθάριστα έσοδα τεκμηριωτών λιανικών πωλήσεων

Συντελεστής ΦΠΑ επί πωλήσεως	ΕΠΙΡΟΕΣ για αναγωγή σε ακοθάριστα έσοδα τεκμηριωτών λιανικών πωλήσεων κατά συντελεστή ΦΠΑ επί πωλήσεως	Ε + ΣΜΚ της επιχείρησης	Σ.Κ.Κ. %			ΕΚΡΟΣ (ακοθάριστα έσοδα) αν (3) >= (6) (3) x (3) αν (3) < (6) (2) x (6)
			επί αγορών	επί πωλήσεων	(4) : (5)	
201	(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
202						
203						
204						
205						
206						
207						
208						
209						
210	ΣΥΝΟΛΑ					

Σημειώστε (α) στο συντελεστή ο οποίος επιλέγεται

Γ1. ΠΙΝΑΚΑΣ υπολογισμού αξίας φορολογητέων εκροών

Συντελεστής ΦΠΑ	Άξια τεκμηριωτών λιανικών πωλήσεων	Άξια χονδρικών πωλήσεων	Λοιπά φορολογητέα έσοδα	ΣΥΝΟΛΟ
251	1	2	3	4
252				
253				
254				
255				
256				
257	ΣΥΝΟΛΑ			

ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ

- Η Δήλωση αυτή υποβάλλεται ως περιοδική ή ως έκτακτη, από τους υποκειμένους που τηρούν βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.
- Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται
 - για κάθε φορολογική περίοδο που προκύπτει ποσό για καταβολή
 - για τις φορολογικές περιόδους που προκύπτει εισοδητικό ή μηδενικό υπόλοιπο **αλλά** υποκείμενος πραγματοποιεί ενδοκοινωνικές αποκτήσεις ή παραδόσεις αγαθών ή υποβάλλει αίτημα επιστροφής ή επιθυμεί ο ίδιος την υποβολή της.
- Η περιοδική δήλωση όταν υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ., υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα από τα οποία το ένα επιστρέφεται στο φορολογούμενο από τον παραλαβόντα και εφόσον υπάρχει ποσό για καταβολή εκδίδεται ηλεκτρονικά διπλότυπο είσπραξης, με το οποίο καταβάλλεται ο φόρος στον Ταμεία της Δ.Ο.Υ. Αν για οποιοδήποτε πρόβλημα δεν εκδοθεί διπλότυπο, η δήλωση με ποσό για καταβολή υπογράφεται και από τον Ταμεία και αποτελεί ή ίδια Αποδεικτικό Είσπραξης.
- Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μόνο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του κεντρικού του υποκειμένου ή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του μη υποκειμένου προκειμένου για υποβολή έκτακτης δήλωσης.
- Η αποστολή της περιοδικής δήλωσης, ταχυδρομικά (με συστημένη επιστολή) επιτρέπεται μόνο για τις επιχειρήσεις που είτε είναι εποχιακές, είτε αδρουν σε νησί που δεν υπάρχει Δ.Ο.Υ.
- Η αρχική εμπρόθεσμη περιοδική δήλωση, ανεξάρτητα από το υπόλοιπο που προκύπτει (χρεωστική, πιστωτική ή μηδενική), μπορεί να υποβληθεί και με τη χρήση της ηλεκτρονικής μεθόδου, μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet, στην ηλεκτρονική διεύθυνση www.taxisnet.gr ή www.asis.gov.gr, αφού προηγουμενα οι υποκείμενοι πιστοποιηθούν από τη Γενική Γραμματεία Πληροφορικών Συστημάτων.
- Τροποποιητική δήλωση υποβάλλεται για να τροποποιήσει αρχική δήλωση, όταν αυτή είναι ελλιπής ή εσφαλμένη. Οι τροποποιητικές δηλώσεις συμπληρώνονται σωστά εφ' ύπαρξης με όλες τις ενδείξεις. Το τυχόν χρεωστικό υπόλοιπο της αρχικής δήλωσης θα γραφτεί στον κωδ. 403, εφόσον καταβλήθηκε. Ανακλητική δήλωση υποβάλλεται μόνο για λόγους συγγνωστής ηλιθίας ως προς τα πραγματικά περιστατικά. Η δήλωση με επιφύλαξη πρέπει να συνοδεύεται με έγγραφο, όπου θα αιτιολογείται η επιφύλαξη.
- Αν το χρεωστικό υπόλοιπο της περιοδικής δήλωσης (ΟΧΙ της έκτακτης) είναι μέχρι 3 [] δεν καταβάλλεται στο Δημόσιο, αλλά μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο. Στην περίπτωση αυτή ο κωδ. 513 δε συμπληρώνεται. Η δήλωση αυτή αντιμετωπίζεται ως πιστωτική.
- Η δήλωση αυτή ισχύει για τις φορολογικές περιόδους από 1.4.2005.

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

Φ3
ΣΕΛΑ 2/

6.4 Έντυπο Φ.4.

Α. Γενικές Οδηγίες

1. Περιεχόμενο και υπόχρεοι υποβολής του πίνακα.

Τον πίνακα αυτό υποβάλλουν τα πρόσωπα που διαθέτουν αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. (Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.) στην Ελλάδα και πραγματοποιούν:

 - α)** Παράδοση αγαθών τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος μέλος, προς άλλον υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο, νομικό πρόσωπο που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή στο άλλο κράτος μέλος και διαθέτει Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. στο κράτος μέλος αυτό.
Ειδικότερα, στον πίνακα αναγράφονται και οι παραδόσεις αγαθών από την Ελλάδα προς άλλο Κράτος Μέλος (π.χ. Βουλγαρία), τα οποία εισήχθησαν στην Ελλάδα από Τρίτη χώρα (π.χ. Κίνα) με απαλλαγή από το Φ.Π.Α. (χρησιμοποιώντας την τελωνειακή διαδικασία 42.00).
 - β)** Μεταφορά αγαθών της επιχείρησής τους προς ένα άλλο κράτος μέλος, κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α., όπως ισχύει. Στην περίπτωση αυτή, ως αριθμός μητρώου Φ.Π.Α. του αγοραστή αναγράφεται αυτός που διαθέτουν ή του φορολογικού τους αντιπροσώπου στο κράτος μέλος άφιξης της μεταφοράς.
 - γ)** Οιονεί ενδοκοινοτικές παραδόσεις (τριγωνικές συναλλαγές). Η αξία αυτών καταχωρείται στην στήλη 6.
 - δ)** Παροχή υπηρεσιών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 2 περ. α', και για τις οποίες ο λήπτης της υπηρεσίας διαθέτει Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. στο άλλο κράτος-μέλος και είναι υπόχρεος για την καταβολή του φόρου (πράξη λήπτη). Στα στοιχεία που υποβάλλονται με τον ανακεφαλαιωτικό πίνακα, δεν περιλαμβάνονται οι υπηρεσίες, οι οποίες απαλλάσσονται από το φόρο στο κράτος μέλος του λήπτη των υπηρεσιών. Τα πρόσωπα αυτά, πρέπει πριν από την πραγματοποίηση των πράξεων που δηλώνονται στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα, να εγγράφονται στο σύστημα VIES (με υποβολή δήλωσης «μεταβολών – μετάταξης» στη Δ.Ο.Υ.) και να επαληθεύουν μέσω του συστήματος αυτού τον Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. του αγοραστή των αγαθών ή του λήπτη των υπηρεσιών (σχετ. άρθρο 36 Κώδικα Φ.Π.Α. παρ. 5 και 5α) πριν από κάθε συναλλαγή.
2. Στον πίνακα δεν καταχωρούνται:
 - α)** η εξαγωγή αγαθών σε χώρες που δεν ανήκουν στο έδαφος της Κοινότητας, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 2 του Κώδικα Φ.Π.Α., καθώς και οι εξομοιούμενες με αυτές πράξεις των διεθνών μεταφορών (σχετ. άρθρο 24 του Κώδικα Φ.Π.Α.).
 - β)** η παράδοση αγαθών τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος μέλος και επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας ή απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με λοιπές διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. πλην του άρθρου 28 (παρ.1α',γ'). Ενδεικτικά αναφέρονται:
 - i. Η παράδοση αγαθών από πρόσωπο που ασκεί δραστηριότητα αποκλειστικά απαλλασσόμενη ή εξαιρούμενη από το φόρο, εφόσον για τα αγαθά αυτά δεν έχει παρασχεθεί ούτε ασκηθεί δικαίωμα έκπτωσης

(π.χ. πώληση παγίου από υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο που παρέχει αποκλειστικά ιατρικές υπηρεσίες).

- ii. Η παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται από επιχειρήσεις που απαλλάσσονται από το φόρο, λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με το ειδικό καθεστώς του άρθρου 39 του Κώδικα Φ.Π.Α. (στην περίπτωση αυτή οι επιχειρήσεις δεν είναι εγγεγραμμένες στο σύστημα VIES).
 - iii. Η παράδοση αγαθών, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας ή διοργανωτή δημοπρασίας, που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή, σύμφωνα με τα άρθρα 45 και 46 του Κώδικα Φ.Π.Α. (η παράδοση των αγαθών αυτών φορολογείται στο εσωτερικό της χώρας).
- γ) η παροχή υπηρεσιών από πρόσωπο, που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. στην Ελλάδα σε λήπτη που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. (Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.) σε άλλο κράτος μέλος εφόσον ο τύπος φορολογίας είναι το εσωτερικό της χώρας και η παρεχόμενη υπηρεσία:

α) επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. (π.χ. υπηρεσίες εστίασης που εκτελούνται στην Ελλάδα) ή

β) απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. (π.χ. δικαίωμα εισόδου σε εκπαιδευτικό σεμινάριο που πραγματοποιείται στην Ελλάδα) ή

γ) ο τύπος φορολογίας δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, και υπόχρεος στο φόρο δεν είναι ο λήπτης των υπηρεσιών, αλλά αυτός που παρέχει την υπηρεσία (π.χ. παροχή υπηρεσιών που σχετίζεται με ακίνητο που βρίσκεται σε άλλο κράτος μέλος) ή

δ) ο τύπος φορολογίας δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, υπόχρεος στο φόρο είναι ο λήπτης των υπηρεσιών και οι εν λόγω υπηρεσίες απαλλάσσονται από το φόρο στο κράτος μέλος του λήπτη (π.χ. παροχή νομικών υπηρεσιών σε υποκείμενο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος μέλος όπου οι νομικές υπηρεσίες απαλλάσσονται).

ε) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται χωρίς αντιπαροχή (δωρεάν).

3. Φορολογητέα αξία:

α) Ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται:

- i. Η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει υπηρεσίες, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή. Στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται (ανεξαρτήτως εάν αναφέρονται διακριτά στο τιμολόγιο) οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων (όχι οι τόκοι υπερημερίας), καθώς και τα παρεπόμενα έξοδα, με τα οποία ο προμηθευτής επιβαρύνει τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφάλισης, μεταφοράς, φορτοεκφόρτωσης, ακόμη και αν αποτελούν αντικείμενο ιδιαίτερης συμφωνίας.
- ii. Στην περίπτωση μεταφοράς αγαθών της επιχείρησης προς ένα άλλο κράτος μέλος, κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α., η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων

αγαθών ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων αυτών.

β) Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται:

Οι χορηγούμενες στον αγοραστή ή λήπτη εκπτώσεις, καθώς και οι επιστροφές του τιμήματος, σε περίπτωση ολικής ή μερικής ακύρωσης της παράδοσης αγαθών. Η φορολογητέα αξία μειώνεται επίσης κατά την αξία των ειδών συσκευασίας που επιστρέφονται από τους αγοραστές.

4. Χρόνος δήλωσης των συναλλαγών:

Η ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών, καθώς και η παροχή υπηρεσιών δηλώνονται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες την ημερολογιακή περίοδο (ημερολογιακό μήνα), που ο φόρος καθίσταται απαιτητός από το δημόσιο. Στην ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών, ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου, που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15η του επόμενου μήνα από αυτόν που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική παράδοση των αγαθών. Η ενδοκοινοτική παράδοση πραγματοποιείται κατά το χρόνο, που τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά και όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, κατά το χρόνο που αρχίζει η αποστολή των αγαθών. Στην περίπτωση που η αντιπαροχή εισπράττεται πριν την παράδοση των αγαθών ως προκαταβολή, ο χρόνος εισπραξής της προκαταβολής αποτελεί το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός από το δημόσιο και η συναλλαγή πρέπει να δηλωθεί στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα (κατά το μέρος της εισπραξής).

Στην ενδοκοινοτική παροχή υπηρεσιών ο φόρος καθίσταται απαιτητός από το δημόσιο και οι συναλλαγές πρέπει να δηλώνονται στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα κατά το χρόνο:

α) πραγματοποίησης της παροχής των υπηρεσιών,

β) εισπραξής στην περίπτωση που η αντιπαροχή εισπράττεται πριν την παροχή των υπηρεσιών ως προκαταβολή,

γ) που έχει συμφωνηθεί η καταβολή κάθε δόσης, στην περίπτωση που η αντιπαροχή έχει συμφωνηθεί να καταβάλλεται περιοδικά.

Ειδικότερα, η ενδοκοινοτική παροχή υπηρεσιών θεωρείται ότι πραγματοποιείται και ο φόρος καθίσταται απαιτητός για τις πράξεις αυτές κατά τη λήξη κάθε ημερολογιακού έτους εφόσον:

α) πρόκειται για υπηρεσίες που παρέχονται συνεχώς και η παροχή τους συνεχίζεται και μετά τη λήξη του ημερολογιακού έτους και

β) δεν συνεπάγονται τμηματικές καταβολές έναντι λογαριασμού ή πληρωμές στη διάρκεια της περιόδου παροχής των. Η λήξη του ημερολογιακού έτους αποτελεί το χρόνο δήλωσης των πράξεων αυτών στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα κατά το μέρος που έχουν πραγματοποιηθεί. Οι εκπτώσεις που χορηγούνται και οι επιστροφές των αγαθών που πραγματοποιούνται, δηλώνονται κατά το χρόνο πραγματοποίησής τους.

B. Χρόνος και τρόπος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα.

1. Γενικά.

Ο ανακεφαλαιωτικός πίνακας περιλαμβάνει τα στοιχεία που αναφέρονται στην περίπτωση Α' και υποβάλλεται για κάθε ημερολογιακό μήνα για πράξεις που πραγματοποιούνται από 01/01/2010. Αν σε κάποια ημερολογιακή περίοδο ο υπόχρεος δεν πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών, εκπτώσεις ή επιστροφές, δεν υποχρεούται να υποβάλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα.

Οι υπόχρεοι υποβολής ανακεφαλαιωτικών πινάκων με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου, μετά από αίτηση/εγγραφή τους στο ειδικό δίκτυο TAXISnet (www.taxisnet.gr), πιστοποιούνται και λαμβάνουν όνομα και κωδικό χρήστη. Η πρόσβαση στο TAXISnet για την υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων είναι εφικτή με την χρήση των κωδικών αυτών. Ο συνδυασμός του ονόματος και του κωδικού χρήστη ταυτοποιεί το υπόχρεο πρόσωπο. Οι κωδικοί αποτελούν απόρρητο προσωπικό στοιχείο και επιτρέπεται μόνο στο υπόχρεο πρόσωπο να τους διαχειρίζεται και να τους μεταβάλλει, έτσι ώστε μόνο το ίδιο ή τα πρόσωπα της επιλογής του να είναι σε γνώση αυτών και να έχουν τη δυνατότητα χρήσης τους. Για τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες που υποβάλλονται ηλεκτρονικά, ως ημερομηνία υποβολής θεωρείται η ημερομηνία αποδοχής και επιτυχούς καταχώρησης αυτών στο ειδικό δίκτυο TAXISnet με αυτόματη απόδοση στον αποστολέα μοναδικού αριθμού καταχώρησης των ανακεφαλαιωτικών πινάκων.

2. Υποβολή του αρχικού εμπρόθεσμου πίνακα.

α) Ο αρχικός εμπρόθεσμος ανακεφαλαιωτικός πίνακας υποβάλλεται από το υπόχρεο πρόσωπο αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet (εκτός εξαιρέσεων – βλέπε περίπτωση β').

Ως καταληκτική ημερομηνία για την υποβολή των αρχικών εμπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων μέσω του ειδικού δικτύου (TAXISnet) ορίζεται η 26η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της μηνιαίας περιόδου την οποία αφορά. Σε περίπτωση αργίας, η ανωτέρω καταληκτική ημερομηνία μεταφέρεται την επόμενη εργάσιμη ημέρα.

Εφόσον την καταληκτική ημερομηνία υποβολής διαπιστώνεται ότι υπάρχει τεχνική αδυναμία του ειδικού δικτύου (TAXISnet) να κάνει αποδεκτή την υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων αυτοί θα υποβάλλονται σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ. την επόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα.

Η ηλεκτρονική υποβολή των αρχικών εμπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων μπορεί να πραγματοποιείται και στα Κέντρα Εξυπηρέτησης Πολιτών (ΚΕΠ). Ο αρχικός εμπρόθεσμος ανακεφαλαιωτικός πίνακας που υποβάλλεται με ηλεκτρονικό τρόπο μπορεί να διαγραφεί και να υποβληθεί εκ νέου με ηλεκτρονικό τρόπο εφόσον η διαγραφή και η υποβολή πραγματοποιούνται πριν την καταληκτική ημερομηνία υποβολής. Σε περίπτωση που το σύστημα TAXISnet δεν κάνει δεκτή τη διαγραφή και την υποβολή νέου αρχικού εμπρόθεσμου πίνακα, αυτός θεωρείται διορθωτικός και πρέπει να υποβληθεί στη Δ.Ο.Υ. (σε έντυπη μορφή).

β) Ο αρχικός εμπρόθεσμος ανακεφαλαιωτικός πίνακας υποβάλλεται από το υπόχρεο πρόσωπο υποχρεωτικά στη Δ.Ο.Υ. στις παρακάτω περιπτώσεις:

- ι. Τους υποκείμενους που δεν έχουν υποχρέωση υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ και ειδικότερα:
 - τους υποκείμενους στο φόρο που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α.,

- τους υποκείμενους στο φόρο που πραγματοποιούν μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, που δεν τους παρέχουν κανένα δικαίωμα έκπτωσης.
- ii. Το ελληνικό Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τους δήμους, τις κοινότητες, τους συνεταιρισμούς και γενικά τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.
- iii. Τους υποκείμενους που έχουν δηλώσει παύση εργασιών ή έχουν τεθεί σε αδράνεια, εκκαθάριση ή πτώχευση, εφόσον έχουν υποβάλλει ανάλογη δήλωση μεταβολών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., κατά το χρόνο υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα.
- iv. Τις επιχειρήσεις που μετασχηματίζονται, μετατρέπονται, συγχωνεύονται, διασπώνται ή απορροφώνται.
- v. Τους υποκείμενους που διενήργησαν παύση και επανέναρξη εργασιών εντός της ίδιας ημερολογιακής περιόδου και για τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες που έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν για πράξεις που διενήργησαν από την ημερομηνία επανέναρξης μέχρι το τέλος της οικείας ημερολογιακής περιόδου αναφοράς, εφόσον προηγήθηκε υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα για πράξεις που διενεργήθηκαν την περίοδο προ της παύσης εργασιών και για την ίδια ημερολογιακή περίοδο.
- vi. Την Τράπεζα της Ελλάδος.

Ως καταληκτική ημερομηνία, για την υποβολή των εμπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ., ορίζεται η 26η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της μηνιαίας περιόδου την οποία αφορά. Σε περίπτωση αργίας, ή τοπικής αργίας, ή τοπικά μη εργάσιμης ημέρας, η παραπάνω καταληκτική ημερομηνία υποβολής μεταφέρεται την επόμενη τοπικά εργάσιμη ημέρα.

γ) Στην περίπτωση που το υπόχρεο για την υποβολή του ανακεφαλαιωτικού πίνακα πρόσωπο προβεί σε παύση εργασιών και στη συνέχεια σε νέα έναρξη εργασιών κατά τη διάρκεια του ίδιου ημερολογιακού μήνα, θα πρέπει να ενεργήσει ως εξής:

- κατά τη διακοπή των εργασιών, μαζί με τη δήλωση Φ.Π.Α., θα υποβάλλει ηλεκτρονικά και έναν αρχικό ανακεφαλαιωτικό πίνακα με τις πράξεις που έχουν πραγματοποιηθεί από την έναρξη του ημερολογιακού μήνα έως τη δήλωση της παύσης.
- κατά τη νέα έναρξη εργασιών, εφόσον έχουν πραγματοποιηθεί πράξεις από το χρόνο της νέας έναρξης των εργασιών μέχρι το τέλος του ημερολογιακού μήνα, θα πρέπει να υποβάλει νέο αρχικό ανακεφαλαιωτικό πίνακα, σε έντυπη μορφή στη Δ.Ο.Υ..

δ) Στην περίπτωση των επιχειρήσεων που μετασχηματίζονται σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.2166/1993 (ΦΕΚ 137 Α'), για την υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων έχουν δοθεί διευκρινίσεις με την Εγκύκλιο 1091531/7453/1653/Δ0014/25.9.2009.

3. Υποβολή εκπρόθεσμου πίνακα, μη υποβολή πίνακα και μη ορθή απεικόνιση των συναλλαγών στον πίνακα.
 - α) Η υποβολή αρχικού εκπρόθεσμου ανακεφαλαιωτικού πίνακα, η μη υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα εφόσον υπάρχει υποχρέωση, καθώς και η μη ορθή απεικόνιση των συναλλαγών στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα, που διαπιστώνεται από τον έλεγχο, αποτελούν παραβάσεις των υποχρεώσεων που απορρέουν από τις διατάξεις του Κώδικα Φ.Π.Α. και υπόκεινται στο πρόστιμο που προβλέπεται από το άρθρο 4 παρ. 1 του ν. 2523/1997 (βλέπε και Εγκύκλιο ΠΟΛ.1317/2.12.1997).

- β)** Η υποβολή αρχικού εκπρόθεσμου ανακεφαλαιωτικού πίνακα γίνεται σε κάθε περίπτωση με έντυπη μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ..
4. Υποβολή διορθωτικού πίνακα.
- α)** Ο διορθωτικός πίνακας υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. (σε έντυπη μορφή) χωρίς την καταβολή προστίμου (σχετ. Εγκύκλιο ΠΟΛ.1317/2.12.1997).
- β)** Σε περίπτωση που κατά την αρχική υποβολή του πίνακα δεν δηλώθηκε συγκεκριμένη ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, ή καταχωρήθηκε λανθασμένα το μητρώο Φ.Π.Α. του αντισυμβαλλόμενου (το πρόθεμα της χώρας ή ο αριθμός) ή η φορολογητέα αξία, θα πρέπει να υποβληθεί διορθωτικός πίνακας. Η συμπλήρωση του πίνακα γίνεται ως εξής:
- Στην περίπτωση καταχώρησης στην οποία:
 - α) ο Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. του αντισυμβαλλόμενου έχει καταχωρηθεί λανθασμένα ή
 - β) ο Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. του αντισυμβαλλόμενου και τα πεδία της φορολογητέας αξίας έχουν καταχωρηθεί λανθασμένα:

θα γραφεί σε μία γραμμή ο λανθασμένος Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α., οι στήλες των αξιών που δεν είχαν καταχωρηθεί αξίες θα παραμείνουν κενές και στις στήλες των αξιών που είχαν καταχωρηθεί αξίες θα αναγραφεί ο αριθμός μηδέν (0).

Στην αμέσως επόμενη σειρά, θα γραφεί ο ορθός Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. με τα σωστά στοιχεία φορολογητέας αξίας στις αντίστοιχες στήλες (συμπληρώνονται δύο γραμμές).

- Στην περίπτωση καταχώρησης που ο Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. του αντισυμβαλλόμενου έχει αναγραφεί σωστά, ωστόσο υπάρχει λανθασμένη καταχώρηση όσον αφορά τα πεδία της φορολογητέας αξίας, θα αναγραφεί σε μία και μόνο σειρά εκ νέου ο Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. με τα σωστά ποσά στα πεδία της φορολογητέας αξίας.

Στο διορθωτικό ανακεφαλαιωτικό πίνακα αναγράφονται μόνο οι γραμμές για τις οποίες υπάρχει λάθος στην καταχώρησή τους, ενώ δεν αναγράφονται εκ νέου οι γραμμές, για τις οποίες δεν υπάρχει λανθασμένη καταχώρηση στον αρχικά υποβληθέντα ανακεφαλαιωτικό πίνακα.

Το τρίτο κομμάτι της απόφασης αφορά τις οδηγίες συμπλήρωσης των ενδείξεων του πίνακα στην περίπτωση έντυπης υποβολής της δήλωσης. Επεξηγεί, δηλαδή, τι χρειάζεται να γραφεί σε κάθε κωδικό του εντύπου, τα προθέματα των χωρών του αντισυμβαλλόμενου, ο αριθμός μητρώου κατά χώρα και άλλα. Δίκην συντομίας της εργασίας και λόγω ηλεκτρονικής, πλέον, υποβολής των δηλώσεων, κρίθηκε σκόπιμο να μη παρουσιαστεί.

Στην επόμενη σελίδα, μπορούμε να δούμε το έντυπο Φ.4. του Κώδικα Φ.Π.Α.:



**ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ
ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ**

Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ*
		004	
		005	

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. 001

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ 002

Ημερολογιακή περίοδος

από 006 έως 007

Μηνες 009 010

Τρίμηνο (έτος) 008 /

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ

011	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ			
012	ΟΝΟΜΑ	013	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	
014	ΤΙΤΛΟΣ			
015	Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ		016	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ
017	ΤΑΧ. ΚΩΔ.			
018	ΑΡΙΘΜΟΙ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX	019	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ	
020	Α.Φ.Μ.	021	ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ	
022	ΕΥΡΩ			

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

α/α	Χώρα αγοραστή / λήπτη υπηρεσιών	Στοιχεία αγοραστή / λήπτη υπηρεσιών		Φορολογητέα Αξία**		
		Πρόθεμα χρέος (3)	Αριθμός μητρώου ΦΠΑ (4)	Ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών (5)	Οικειν ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών (τριγωνικές συναλλαγές) (6)	Ενδοκοινοτικών παρεχόμενων υπηρεσιών (B2B) (7)
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24						
25						
26						

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:
	(Όνομα - ΔΔΤ - Δ/νση)	(Σφραγίδα & υπογραφή)	

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 ** Το ποσό αναγράφεται ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ σε ΕΥΡΩ με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45.00 ή 45.65.

6.5 Έντυπο Φ.5.

Α. Γενικές Οδηγίες

1. Περιεχόμενο και υπόχρεοι υποβολής του πίνακα.

Τον πίνακα αυτό υποβάλλουν τα πρόσωπα που διαθέτουν αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. (Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α) στην Ελλάδα και:

α) Πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών (σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 παρ.1,2 και 12 του Κώδικα Φ.Π.Α. ν.2859/2000όπως ισχύει), καθώς και αποκτήσεις που αποδεικνύουν ότι έγιναν με σκοπό τη μεταγενέστερη παράδοση εντός άλλου κράτους – μέλους (σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 15 του Κώδικα Φ.Π.Α. όπως ισχύει).

β) Λαμβάνουν υπηρεσίες από υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος μέλος, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας είναι το εσωτερικό της χώρας (σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14) και για τις οποίες είναι υπόχρεα στο φόρο (πράξεις λήπτη). Η υποχρέωση αυτή δεν ισχύει προκειμένου για υπηρεσίες, οι οποίες απαλλάσσονται από το φόρο στο εσωτερικό της χώρας.

Τα πρόσωπα αυτά πρέπει πριν από την πραγματοποίηση των πράξεων που δηλώνονται στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα, να εγγράφονται στο σύστημα VIES (με υποβολή δήλωσης «μεταβολών – μετάταξης» στη Δ.Ο.Υ.) και να επαληθεύουν μέσω του συστήματος αυτού, τον Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. του προμηθευτή ή αυτού που τους παρέχει τις υπηρεσίες (σχετ. άρθρο 36 Κώδικα Φ.Π.Α. παρ. 5 και 5β) πριν από κάθε συναλλαγή.

Το υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών (του άρθρου 41 του κώδικα Φ.Π.Α.) ή που πραγματοποιεί μόνο παραδόσεις αγαθών - παροχές υπηρεσιών, που δεν του παρέχουν κανένα δικαίωμα έκπτωσης, καθώς και το μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, οφείλουν να αποκτούν Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. και να εγγράφονται στο σύστημα VIES για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που πραγματοποιούν, εφόσον, το ύψος των συναλλαγών αυτών, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, υπερβαίνει το ποσό των 10.000 ευρώ (λαμβάνονται υπόψη οι αποκτήσεις από όλα τα κράτη μέλη κατά την προηγούμενη ή κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο, ενώ η υποχρέωση αυτή ισχύει χωρίς όριο για τα καινούρια μεταφορικά μέσα και τα προϊόντα που υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης). Τα πρόσωπα αυτά εφόσον το επιθυμούν μπορούν να αποκτούν Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. και να εγγράφονται στο σύστημα VIES για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που πραγματοποιούν ανεξαρτήτως ποσού (με δήλωσή τους στη Δ.Ο.Υ. η οποία ισχύει τουλάχιστον για δύο διαχειριστικές περιόδους).

Ειδικότερα στον πίνακα καταχωρούνται:

α) Οι αποκτήσεις αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από άλλο κράτος-μέλος, εφόσον ο πωλητής και ο αγοραστής διαθέτουν Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. στη χώρα τους.

β) Η παραλαβή αγαθών στην Ελλάδα από πρόσωπο που διαθέτει Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. και τα οποία, είτε αποστέλλονται από άλλο κράτος μέλος από το ίδιο πρόσωπο για τις ανάγκες του, είτε μεταφέρονται από άλλο κράτος –

μέλος στο εσωτερικό της χώρας, κατά ανάλογη εφαρμογή του δεύτερου και τρίτου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α. (κύρωση με το ν.2859/2000 όπως ισχύει). Στις περιπτώσεις αυτές ως αριθμός μητρώου Φ.Π.Α. του προμηθευτή αναγράφεται αυτός που διαθέτει το πρόσωπο αυτό ή ο φορολογικός του αντιπρόσωπος στο κράτος μέλος αποστολής των αγαθών.

γ) Οι αποκτήσεις από άλλα κράτη-μέλη, που προορίζονται για παραδόσεις σε άλλο κράτος μέλος (τριγωνικές συναλλαγές). Η αξία αυτών καταχωρείται στην στήλη 6.

δ) Σύμφωνα με τα ανωτέρω, και οι αποκτήσεις αγαθών στην Ελλάδα που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από άλλο Κράτος Μέλος (π.χ Ιταλία), στο οποίο εισήχθησαν από Τρίτη χώρα (π.χ Κίνα) με απαλλαγή από το Φ.Π.Α. (χρησιμοποιώντας την τελωνειακή διαδικασία 42.00).

Στον πίνακα δεν καταχωρούνται:

α) η απόκτηση αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από άλλο κράτος μέλος και των οποίων η παράδοση πραγματοποιείται από:

- ο υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας ή διοργανωτή δημοπρασίας, που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή εφόσον τα αποκτηθέντα αγαθά φορολογήθηκαν στο άλλο κράτος – μέλος.
- ο Πωλητή μη υποκείμενο στο φόρο ο οποίος δεν διαθέτει Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. στο άλλο κράτος μέλος.
- ο Πωλητή που απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του. Στην περίπτωση αυτή ο πωλητής δεν διαθέτει Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. στη χώρα του.
- ο Πωλητή υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος παραδίδει τα αγαθά στον αγοραστή μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας. Στην περίπτωση αυτή τόπος φορολογίας είναι το εσωτερικό της χώρας και υπόχρεος στο φόρο ο πωλητής των αγαθών.

β) η απόκτηση αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από άλλο κράτος μέλος και των οποίων:

- ❖ η εισαγωγή ή η παράδοση απαλλάσσεται στο εσωτερικό της χώρας από το φόρο (π.χ. η απόκτηση αγαθού που χρησιμοποιήθηκε σε αφορολόγητη δραστηριότητα σε άλλο κράτος μέλος όπως η πώληση παγίου από πρόσωπο που παρέχει αποκλειστικά ιατρικές υπηρεσίες, παραδόσεις στην Ελλάδα προς διεθνείς οργανισμούς, πρεσβείες κ.λπ).
- ❖ Η παράδοση φορολογείται, σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν, στο άλλο κράτος μέλος,
- ❖ Η παράδοση πραγματοποιείται χωρίς αντάλλαγμα (δωρεάν).

γ) Η παροχή υπηρεσιών από πρόσωπο που διαθέτει αριθμό μητρώου Φ.Π.Α. (Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.) σε άλλο-κράτος μέλος, προς λήπτη που διαθέτει αριθμό μητρώου Φ.Π.Α. (Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.) στην Ελλάδα, εφόσον ο τόπος φορολογίας είναι το άλλο κράτος μέλος και η παρεχόμενη υπηρεσία:

α) επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. (π.χ. υπηρεσίες εστίασης που εκτελούνται στο άλλο κράτος μέλος) ή

β) απαλλάσσεται από το ΦΠΑ (π.χ. δικαίωμα εισόδου σε εκπαιδευτικό σεμινάριο που πραγματοποιείται στο άλλο κράτος μέλος) ή

γ) ο τόπος φορολογίας είναι το εσωτερικό της χώρας, ωστόσο υπόχρεος στο φόρο δεν είναι ο λήπτης της υπηρεσίας, αλλά αυτός που παρέχει την υπηρεσία (π.χ. παροχή υπηρεσιών που σχετίζονται με ακίνητο στην Ελλάδα)

δ) ο τόπος φορολογίας είναι το εσωτερικό της χώρας, υπόχρεος στο φόρο είναι ο λήπτης των υπηρεσιών, αλλά η εν λόγω υπηρεσία απαλλάσσεται από το φόρο στο εσωτερικό της χώρας (π.χ. παροχή νομικών υπηρεσιών σε Έλληνα υποκείμενο στο φόρο) ή

ε) η παροχή υπηρεσιών πραγματοποιείται χωρίς αντιπαροχή (δωρεάν).

2. Φορολογητέα αξία:

α) Ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται:

Η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή. Οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων (όχι οι τόκοι υπερημερίας), καθώς και τα παρεπόμενα έξοδα, με τα οποία ο προμηθευτής επιβαρύνει τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφάλισης, μεταφοράς, φορτοεκφόρτωσης, ακόμη και αν αποτελούν αντικείμενο ιδιαίτερης συμφωνίας.

Στην περίπτωση μεταφοράς αγαθών από άλλο κράτος-μέλος στο εσωτερικό της χώρας, κατά ανάλογη εφαρμογή του δεύτερου και τρίτου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του Κώδικα Φ.Π.Α. όπως ισχύει, η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων αυτών.

β) Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται:

Οι χορηγούμενες στον αγοραστή ή λήπτη εκπτώσεις, καθώς και οι επιστροφές του τιμήματος, σε περίπτωση ολικής ή μερικής ακύρωσης της παράδοσης αγαθών. Η φορολογητέα αξία μειώνεται επίσης κατά την αξία των ειδών συσκευασίας που επιστρέφονται από τους αγοραστές.

3. Χρόνος δήλωσης των συναλλαγών:

Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και η λήψη υπηρεσιών, δηλώνονται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες την ημερολογιακή περίοδο (ημερολογιακό μήνα), που ο φόρος καθίσταται απαιτητός από το δημόσιο. Στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου, που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15η του επόμενου μήνα από αυτόν που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση των αγαθών.

Η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται κατά το χρόνο που τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά, και όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, κατά το χρόνο που αρχίζει η αποστολή των αγαθών.

Στην περίπτωση που η αντιπαροχή καταβάλλεται πριν την απόκτηση των αγαθών ως προκαταβολή, ο φόρος καθίσταται απαιτητός από το δημόσιο, κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου από τον αντισυμβαλλόμενο και την είσπραξη της προκαταβολής.

Στην ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών, ο φόρος καθίσταται απαιτητός από το δημόσιο και οι συναλλαγές πρέπει να δηλώνονται στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα κατά το χρόνο:

α) πραγματοποίησης της παροχής των υπηρεσιών,

β) είσπραξης στην περίπτωση που η αντιπαροχή καταβάλλεται πριν την λήψη των υπηρεσιών ως προκαταβολή,

γ) που έχει συμφωνηθεί η καταβολή κάθε δόσης, στην περίπτωση που η αντιπαροχή έχει συμφωνηθεί να καταβάλλεται περιοδικά. Ειδικότερα, η ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών θεωρείται ότι πραγματοποιείται και ο φόρος καθίσταται απαιτητός για τις πράξεις αυτές κατά τη λήξη κάθε ημερολογιακού έτους εφόσον:

- πρόκειται για υπηρεσίες που λαμβάνονται συνεχώς και η λήψη τους συνεχίζεται και μετά τη λήξη του ημερολογιακού έτους και
- δεν συνεπάγονται τμηματικές καταβολές έναντι λογαριασμού ή πληρωμές στη διάρκεια της περιόδου λήψης των. Η λήξη του ημερολογιακού έτους αποτελεί το χρόνο δήλωσης των πράξεων αυτών στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα κατά το μέρος που έχουν πραγματοποιηθεί.

Οι εκπτώσεις που χορηγούνται και οι επιστροφές των αγαθών που πραγματοποιούνται, δηλώνονται κατά το χρόνο πραγματοποίησής τους.

Σημειώνεται ότι, εάν υποβληθεί δεύτερο, τρίτο κ.λ.π. έντυπο για τον ίδιο μήνα (φορολογική περίοδο), σε κάθε σελίδα πρέπει να υπάρχει ξεχωριστό άθροισμα, χωρίς πουθενά να αναγραφεί το συνολικό άθροισμα όλων των σελίδων. Δηλαδή, το άθροισμα της προηγούμενης σελίδας δε μεταφέρεται στην επόμενη.

Η δήλωση υπογράφεται από τον δηλούντα, το λογιστή του και τον υπάλληλο που παραλαμβάνει. Τα στοιχεία των φορολογουμένων είναι απόρρητα. Διατηρούνται από το Υπουργείο Οικονομίας και Οικονομικών σε αρχείο, που υπάγεται στην Αρχή Προστασίας Δεδομένων Προσωπικού Χαρακτήρα και λειτουργεί σύμφωνα με το ν.2472/1997 και τις ειδικές ρυθμίσεις των φορολογικών νόμων, του φορολογικού απορρήτου. Κάθε φορολογούμενος έχει δικαίωμα πρόσβασης στα στοιχεία που τον αφορούν.

Να σημειώσουμε σε αυτό το σημείο, ότι αφαιρέθηκε από τα παράπανω η ενότητα του «χρόνου και τρόπου υποβολής του πίνακα» για τους ίδιους λόγους, που αφαιρέθηκε και η αντίστοιχη ενότητα στο 5.4 της παρούσας εργασίας. Ακολουθεί το έντυπο Φ.5:

Φ5

TAXIS

ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΛΗΨΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΙΘΜΟΣ	
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ		004	
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ		005	

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. 001

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ 002

Τρίμηνο / έτος 008 /

Ημερολογιακή περίοδος

από 006 έως 007

Μήνας 009 010

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ

011	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ			
012	ΟΝΟΜΑ	013	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	
	014	ΤΙΤΛΟΣ		
015	Δ/ΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ		016	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ
	017	ΤΑΧ. ΚΩΔ		
ΑΡΙΘΜΟΙ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX		018	ΚΩΔΙΚΟΣ	
	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ	019	ΚΩΔΙΚΟΣ	
	ΑΡΙΘΜΟΣ FAX			
020	Α.Φ.Μ.		021	ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ
E, L		Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ:		
	022	ΕΥΡΩ		Αριθμός σελίδας
	023	α/α	Σύνολο σελίδων	

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΛΗΨΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

α/α (1)	Χώρα προμηθευτή / παρέχοντος υπηρεσιών (2)	Στοιχεία προμηθευτή / παρέχοντος υπηρεσιών		Φορολογητέα Αξία**		
		Πρόθεμα χώρας (3)	Αριθμός μητρώου ΦΠΑ (4)	Ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών (5)	Ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από άλλα κράτη-μέλη που προορίζονται για παράδοση σε άλλο κράτος-μέλος (επιμετωπίες, μεταλλεύσεις) (6)	Ενδοκοινοτικών λήψεων υπηρεσιών (B2B) (7)
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24						
25						
26	ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ					

Ο ΔΗΛΩΝ

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:

(Όνομα/μο - ΑΔΤ - Δ/ση)

(Σφραγίδα & υπογραφή)

Υ.Π.Ε.Α.Δ. - ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ

** Τα ποσά αναγράφονται ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ σε ΕΥΡΩ με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,65.

ΕΚΔΟΣΗ 2009

052 - Φ.Π.Α.

F5

ΣΕΛ 1/2

Κεφάλαιο 7^ο: Το μέλλον του Φ.Π.Α. στην Ελλάδα

Την περίοδο που συγγράφονταν η παρούσα εργασία, γίνονταν λόγος για αύξηση των συντελεστών των δεικτών του Φ.Π.Α. στη χώρα μας, ως ένα από τα επόμενα δημοσιονομικά μέτρα που καλείται να λάβει η χώρα μας, για την έξοδό της από την οικονομική κρίση. Στο παρόν κεφάλαιο, εξετάζουμε τα δεδομένα σε σχέση με την αγοραστική δύναμη των πολιτών και τις αλλαγές που θα αποφέρει στην οικονομία της χώρας.

7.1 Φ.Π.Α. και φορολογικά έσοδα Ελλάδας – Ευρωζώνης

Σύμφωνα με στοιχεία της Eurostat για τις φορολογικές τάσεις στην «Ε.Ε. των 27», τα φορολογικά έσοδα στην Ελλάδα βρίσκονται σημαντικά κάτω από το μέσο όρο της «Ε.Ε. των 27», αλλά και της ευρωζώνης, ενώ παράλληλα, η Ελλάδα κατέγραψε το 2009 μαζί με την Κύπρο την μεγαλύτερη αύξηση στο δείκτη του Φ.Π.Α. Παράλληλα, η ίδια έρευνα αναφέρει ότι η μεγαλύτερη πηγή φορολογικών εσόδων στην Ε.Ε. είναι ο φόρος επί της εργασίας.

Τα φορολογικά έσοδα στην Ελλάδα το 2008 αντιστοιχούσαν στο 32,6% του ΑΕΠ, δηλαδή σημαντικά κάτω από τον μέσο όρο της Ε.Ε. και της ευρωζώνης, όπου τα φορολογικά έσοδα αντιστοιχούσαν στο 39,3% του ΑΕΠ και στο 39,7% του ΑΕΠ, αντιστοίχως.

Την τελευταία δεκαετία, στην Ελλάδα σημειώθηκε η μεγαλύτερη αύξηση Φ.Π.Α. και μία από τις μεγαλύτερες μειώσεις στο φόρο εταιρειών. Ο δείκτης Φ.Π.Α. στην Ελλάδα αυξήθηκε από 18% το 2000, σε 19% το 2009 και σε 23% το 2010. Η αύξηση αυτή είναι η μεγαλύτερη στην Ε.Ε. μαζί με την Κύπρο, όπου ο Φ.Π.Α. αυξήθηκε από 10% το 2000 σε 15% το 2010.

Στην Ε.Ε. ο Φ.Π.Α. αυξήθηκε κατά μ.ό. από 19,2% το 2000, σε 20,2% το 2010. Το 2010, ο υψηλότερος δείκτης Φ.Π.Α. σημειώνεται στη Σουηδία, τη Δανία και την Ουγγαρία (25%) και ο χαμηλότερος στην Κύπρο και στο Λουξεμβούργο (15%).

Σύμφωνα με τα στοιχεία της Eurostat, η μεγαλύτερη πηγή φορολογικών εσόδων στην Ε.Ε. είναι ο φόρος επί της εργασίας, ο οποίος αποφέρει πάνω από το 40% των φοροεισπράξεων, και ακολουθούν ο φόρος κατανάλωσης (περίπου το 25% των φοροεισπράξεων) και ο φόρος επί του κεφαλαίου (περίπου το 20% αυτών).

Ειδικότερα, το 2008, ο φόρος επί της εργασίας στην Ελλάδα ήταν 37%, έναντι 34,2% στην «Ε.Ε. των 27». Ο υψηλότερος φόρος επί της εργασίας σημειώθηκε στην Ιταλία (42,8%), στο Βέλγιο και στην Ουγγαρία (42,4%), ενώ ο χαμηλότερος στη Μάλτα (20,2%), στην Κύπρο (24,5%) και στην Ιρλανδία (24,6%).

Όσον αφορά στο φόρο κατανάλωσης, το 2008 ο χαμηλότερος δείκτης σημειώνεται στην Ισπανία (14,1%), στην Ελλάδα (15,1%) και στην Ιταλία (16,4%), ενώ ο υψηλότερος σημειώνεται στη Δανία (32,4%), στη Σουηδία (28,4%) και στο Λουξεμβούργο (27,1%). Κατά μέσο όρο, στην «Ε.Ε. των 27», ο φόρος κατανάλωσης διαμορφώθηκε στο 21,5%.

Ως αναφορά στο φόρο επί του κεφαλαίου, ο χαμηλότερος δείκτης σημειώνεται στην Εσθονία (10,7%), στη Λιθουανία (12,4%) και στην Ιρλανδία (15,7%), ενώ ο υψηλότερος στη Μ. Βρετανία (45,9%), στη Δανία (43,1%) και στη Γαλλία (38,8%). Κατά μέσο όρο, στην «Ε.Ε. των 27» ο φόρος επί του κεφαλαίου διαμορφώθηκε στο 26,1%. Για την Ελλάδα δεν υπάρχουν στοιχεία το 2007 και το 2008.

Εξάλου, το 2010, η νόμιμη μέγιστη ποσοστιαία επιβάρυνση εισοδημάτων φυσικών προσώπων στην Ελλάδα είναι 45%, έναντι 42,4% στην ευρωζώνη και

37,5% στην «Ε.Ε. των 27». Ο υψηλότερος δείκτης φόρου φυσικών προσώπων σημειώνεται στη Σουηδία (56,4%), στο Βέλγιο (53,7%) και στην Ολλανδία (52%), ενώ ο χαμηλότερος στη Βουλγαρία (10%) και στην Τσεχία και τη Λιθουανία (15%).

Σε ότι αφορά τη νόμιμη μέγιστη ποσοστιαία επιβάρυνση εισοδημάτων εταιρειών, το 2010 στην Ελλάδα είναι 24%, έναντι 25,7% στην ευρωζώνη και 23,2% στην «Ε.Ε. των 27». Ο υψηλότερος δείκτης φόρου εταιρειών σημειώνεται στη Μάλτα (35%), στη Γαλλία (34,4%) και στο Βέλγιο (34%), ενώ ο χαμηλότερος στην Κύπρο, τη Βουλγαρία (10%) και την Ιρλανδία (12,5%).

Ωστόσο, στην Ελλάδα σημειώνεται μία από τις μεγαλύτερες μειώσεις στο δείκτη φόρου εταιρειών την τελευταία δεκαετία (μετά τη Βουλγαρία, τη Γερμανία και την Κύπρο), από 40% το 2000 σε 24% το 2010.

Τέλος, τα φορολογικά έσοδα στην Ελλάδα μειώθηκαν από 34,6% το 2000, σε 32,4% το 2007 και αυξήθηκαν σε 32,6% το 2008. Στην ευρωζώνη, τα φορολογικά έσοδα μειώθηκαν στο 39,7% το 2008, έναντι 40,4% το 2007 και 41,2% το 2000. Στην «Ε.Ε. των 27», τα φορολογικά έσοδα μειώθηκαν στο 39,3% το 2008, έναντι 39,7% το 2007 και 40,6% το 2000. Διαφέρουν, δε, σημαντικά από χώρα σε χώρα της ΕΕ και κυμαίνονται από 28% στη Ρουμανία, 28,9% στη Λετονία, 29,1% στη Σλοβακία και 29,3% στην Ιρλανδία, έως 48,2% στη Δανία και 47,1% στη Σουηδία. (<http://www.naftemporiki.gr/finance/story/285912/eurostat-polu-kato-aro-to-meso-oro-ta-forologika-esoda-stin-ellada-to-2008>)

7.2 Ο λογιστικός στόχος των αυξήσεων του Φ.Π.Α.

Παραδοσιακά, οι αυξήσεις έμμεσων φόρων (όπως είναι ο Φ.Π.Α.) είναι η αφορμή νέων αυξήσεων στις τιμές λιανικής και μετακύλισης του κόστους προς τους καταναλωτές. Όπως πολύ εύστοχα παρατηρεί ο οικονομολόγος Χρήστος Ιωάννου, σε ένα άρθρο του στην εφημερίδα «Ημερησία» (και στον προσωπικό του διαδικτυακό ιστότοπο) την 13^η Αυγούστου του 2010:

«Η οικονομική πολιτική κινδυνεύει από λογιστικές αυταπάτες υπεισερχόμενες στους σχεδιασμούς εκτάκτου ανάγκης. Λογιστική αυταπάτη (ή πύρρειος νίκη) τείνει να καταλήξει η μετατροπή των διαδοχικών αυξήσεων στους συντελεστές Φ.Π.Α., σε κύριο εργαλείο της δημοσιονομικής προσαρμογής από την πλευρά των εσόδων. Η πρώτη αύξηση από 19% σε 21% είχε λογιστικό στόχο τα 1,3 δισ. ευρώ (0,5% του ΑΕΠ). Η δεύτερη (του Μνημονίου) από 21% σε 23% αποσκοπεί σε 800 εκατ. ευρώ (0,3% του ΑΕΠ).

Από τις εκτιμήσεις στόχων για πρόσθετα έσοδα, λόγω αύξησης των συντελεστών Φ.Π.Α. (αθροίζουν 1,5% του ΑΕΠ το 2010-2013), έλειψε η στοιχειώδης εκτίμηση των επιπτώσεών τους στην αύξηση του πληθωρισμού, εξίσου κρίσιμης παραμέτρου του προγράμματος εξόδου της χώρας από τη δημοσιονομική και ανταγωνιστική χρεοκοπία. Ε.Ε.-Ε.Κ.Τ.-Δ.Ν.Τ. στις εκθέσεις τους αναγνωρίζουν ότι τις «υποτίμησαν», όμως είναι η εγχώρια οικονομική πολιτική που «αστόχησε».

Παρά την επιταχυνόμενη από τρίμηνο σε τρίμηνο οικονομική ύφεση, διαδοχικές αυξήσεις συντελεστών Φ.Π.Α. (και λοιπών έμμεσων φόρων) απογείωσαν τον πληθωρισμό, λόγω συστηματικής δυσκαμψίας των περιθωρίων κέρδους και ανεπαρκούς έως ανύπαρκτου ανταγωνισμού στην προσφορά αγαθών και υπηρεσιών...

...Όσο κι αν αυξάνονται οι συντελεστές Φ.Π.Α. ένας «σάπιος» φοροεισπρακτικός μηχανισμός οδηγεί σε αυξανόμενες «διαρροές». Επιπλέον, όπως έχει δείξει και ο νυν επιστημονικός διευθυντής του Δ.Ν.Τ., σε μελέτες του για την ανεργία και την απασχόληση ο Φ.Π.Α. -και ο υψηλότερος Φ.Π.Α.- είναι βασική μεταβλητή που συνδιαμορφώνει το tax wedge, τη διαφορά συνολικού μισθολογικού

κόστους για την επιχείρηση και καθαρής αμοιβής του μισθωτού εργαζόμενου, μεταβλητή που με τη σειρά της επηρεάζει την επίσημη και την αδήλωτη απασχόληση, τη διανομή / αναδιανομή κ.ο.κ.» (http://christoaiouannou.blogspot.gr/2010/08/blog-post_14.html)

7.3 Αγοραστική δύναμη Ελλάδας

Η γνωστή γερμανική εταιρεία GfK GeoMarketing GmbH, μια από τις μεγαλύτερες επιχειρήσεις έρευνας αγοράς παγκοσμίως, ανακοίνωσε στις 4.11.2013 τα αποτελέσματα της ετήσιας μελέτης της για την αγοραστική δύναμη (σε ονομαστική αξία) των κατοίκων 42 ευρωπαϊκών χωρών για την περίοδο 2013-2014.

Πρώτη χώρα στο σχετικό πίνακα παραμένει το Λιχτενστάιν, η αγοραστική δύναμη του οποίου είναι 4,5 φορές πιο μεγάλη, σε σχέση με την τελευταία χώρα του πίνακα που είναι η Μολδαβία.

Σύμφωνα με τη μελέτη, οι Ευρωπαίοι καταναλωτές είχαν στο 2013 στη διάθεσή τους 8,62 τρις € για να ξοδέψουν (σε καταναλωτικά αγαθά, ενοίκια, ενέργεια, ασφάλειες, διακοπές κ.ά.) και να αποταμιεύσουν. Το ποσό αυτό αντιστοιχεί σε αγοραστική δύναμη 12.890 € ανά κάτοικο κατά μέσο όρο στις 42 χώρες.

Στο σχετικό πίνακα με την ανά κάτοικο αγοραστική δύναμη οι πρώτες 10 θέσεις καταλαμβάνονται ως ακολούθως:

Σειρά Χώρες	Κάτοικοι	Αγοραστική δύναμη 2013 σε εκ. €	Αγοραστική δύναμη 2013 ανά κάτοικο σε €
1 Λιχτενστάιν	36.475	2.146,4	58.844
2 Ελβετία	7.954.662	289.162,7	36.351
3 Νορβηγία	5.051.275	160.162,8	31.707
4 Λουξεμβούργο	537.039	15.136,4	28.185
5 Σουηδία	9.555.893	206.793,4	21.640
6 Αυστρία	8.443.018	179.797,6	21.295
7 Δανία	5.602.628	118.555,5	21.161
8 Γερμανία	81.843.743	1.687.700,0	20.621
9 Γαλλία	63.088.990	1.234.345,9	19.565
10 Φινλανδία	5.426.674	105.523,7	19.445
Ευρώπη	670.578.729	8.622.034,8	12.890

Πηγή: GfK Kaufkraft Europa 2013 / 2014

Στη 13η θέση βρίσκεται η Ισλανδία και στη 15η θέση η Ιταλία. Η Ισπανία στη 17η θέση βρίσκεται με 12.370 € αγοραστική δύναμη ανά κάτοικο κοντά στον μέσο όρο. Στη 18η θέση βρίσκεται η Κύπρος. Η Πορτογαλία βρίσκεται στην 20η θέση με 10.018 € ανά κάτοικο. Η Ελλάδα με υπολογιζόμενο πληθυσμό 10.815.197 κατοίκων βρίσκεται στην 21η θέση με 9.925 € ανά κάτοικο.

Σε σχέση με την αντίστοιχη έκθεση του περασμένου έτους, η Πορτογαλία προσπέρασε την Ελλάδα. Όπως και στις άλλες χώρες, έτσι και στην Ελλάδα, η ανά κάτοικο αγοραστική δύναμη εμφανίζεται διαφοροποιημένη ανάλογα με την περιοχή της χώρας. Τα βόρεια προάστια των Αθηνών εμφανίζονται με ανά κάτοικο

αγοραστική δύναμη 13.805 €, ποσό που είναι υπερδιπλάσιο σε σχέση με αυτό του νομού Ηλείας. (<http://elzoni.gr/html/ent/649/ent.39649.asp>)

Σύμφωνα με την ετήσια έκθεση του ΙΝΕ-ΓΣΕΕ:

- Η αγοραστική δύναμη των κατώτατων μισθών βρίσκεται πλέον στα επίπεδα της δεκαετίας του 1980.
- Τα ποσοστά της ανεργίας έχουν ξεπεράσει ακόμα και αυτά που καταγράφονταν τη δεκαετία του 1960. Εδώ πρέπει να σημειωθεί πως 150.000 τα τελευταία τέσσερα χρόνια έχουν αναζητήσει δουλειά στο εξωτερικό.
- Οκτώ στους δέκα εργαζομένους έχουν πλέον ατομική σύμβαση εργασίας.
- Πάνω από 850.000 εργαζόμενοι βρίσκονται αντιμέτωποι με καθυστερήσεις στην καταβολή των μισθών τους από έναν έως και δώδεκα μήνες. Το πρόβλημα είναι εντονότερο στο εμπόριο και κυρίως στις επιχειρήσεις που απασχολούν μέχρι πέντε εργαζομένους.

(<http://www.ethnos.gr/article.asp?catid=22768&subid=2&pubid=6405211>)

Σε Μονάδες Αγοραστικής Δύναμης (ΜΑΔ), η μείωση στη χώρα μας ήταν -12%, από 865 ΜΑΔ σε 764 ΜΑΔ, όταν στη Γερμανία είναι 1.441 ΜΑΔ. Στην Πορτογαλία ο πραγματικός ελάχιστος μισθός σε ΜΑΔ αυξήθηκε κατά 21% και στην Ιρλανδία κατά 10% (χώρες που επίσης περνούν «μνημόνιο»). (<http://www.iefimerida.gr/news/193498/stoiheia-fotia-tis-eurostat-14-o-elahistos-misthos-se-shesi-me-2008-mono-stin-ellada.>)

Με βάση τα παραπάνω, μπορούμε να συμπεράνουμε ότι μία ενδεχόμενη αύξηση στους συντελεστές Φ.Π.Α. (ανάλογα βέβαια σε ποια είδη αυτή θα γίνει), θα εξυπηρετήσει την περαιτέρω «αποδυνάμωση» της αγοραστικής δύναμης των πολιτών.

7.4 Σενάρια νέων αυξήσεων στο Φ.Π.Α.

Την περίοδο που γράφεται η εργασία (Μάιος 2015) υπάρχουν τρία πιθανά σενάρια αύξησης του Φ.Π.Α. Ενδεικτικά, θα αναφέρουμε κάποια από αυτά:

«Οι νέοι συντελεστές διαμορφώνονται σε 15% και 6,5% για τους καταναλωτές που χρησιμοποιούν για τις πληρωμές τους πιστωτικές ή χρεωστικές κάρτες, ενώ για όσους θα πληρώνουν με μετρητά οι συντελεστές θα διαμορφώνονται στο 18% και το 9,5%.

Πρακτικά αυτό σημαίνει, πως όπου επιβάλλεται σήμερα ο κανονικός συντελεστής 23% (καινούργια ακίνητα, αυτοκίνητα, λογαριασμοί τηλεφώνων κ.λπ.) θα υπάρξει μείωση, ενώ επιβαρύνσεις προκύπτουν για νερό, ξενοδοχεία, που από το 6,5% σήμερα, θα φορολογούνται με 15%.

Για συναλλαγές με κάρτες προβλέπεται καθιέρωση ενός ενιαίου συντελεστή 15% για όλα (αντί 6,5%, 13% και 23%) με έναν ακόμα μειωμένο συντελεστή 6,5% μόνο για τρόφιμα, φάρμακα, βιβλία και εφημερίδες.»

(<http://www.iefimerida.gr/news/207250/neos-fpa-poso-tha-plironoyme-me-metrita-kai-poso-me-karta>)

Στο διαδικτυακό ιστότοπο της εφημερίδας «Καθημερινή», εξετάζεται μία άλλη εκδοχή ανατίμησης των συντελεστών του Φ.Π.Α, όπως μπορούμε να δούμε στην παρακάτω εικόνα:

Τρία σενάρια για ΦΠΑ

1 Ενιαίος συντελεστής ΦΠΑ **15%** για όλα τα προϊόντα και τις υπηρεσίες εκτός από τα φάρμακα που θα έχουν **6,5%** και τα τρόφιμα που θα έχουν συντελεστή **13%**.

2 Ενιαίος συντελεστής **15%** μόνο στα νησιά. Από τον συντελεστή εξαιρούνται τα φάρμακα και τα τρόφιμα.

3 Αύξηση του ΦΠΑ που επιβάλλεται στη διαμονή σε ξενοδοχεία από **6,5%** σε **13%**.



ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΜΕ ΚΑΡΤΕΣ

ΜΕ ΠΛΑΣΤΙΚΟ ΧΡΗΜΑ
ΟΙ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ
ΑΝΩ ΤΩΝ

€70 ΣΤΑ ΝΗΣΙΑ:

Ρόδος, Λέσβος, Χίος, Κως, Σάμος, Σύρος, Νάξος, Θήρα, Λήμνος, Κάλυμνος, Θάσος, Μύκονος, Πάρος, Ανδρος, Τήνος, Ικαρία, Λέρος, Κάρπαθος, Σκιάθος, Σκόπελος, Μήλος, Πάτμος, Σύμη



ΤΕΛΟΣ ΔΙΑΜΟΝΗΣ ΞΕΝΟΔΟΧΕΙΩΝ

€1 - €5

άνω των **3** αστέρων

3% - 5%

ανάλογα με τα αστέρια των ξενοδοχείων



ΦΟΡΟΣ ΠΟΛΥΤΕΛΟΥΣ ΔΙΑΒΙΩΣΗΣ

ΑΥΞΗΣΗ

30%

Για αυτοκίνητα, πισίνες και αεροσκάφη.

Η ΚΑΘΗΜΕΡΙΝΗ

(Πηγή: <http://www.kathimerini.gr/813698/article/epikairothta/politikh/kai-enfia-kai-ay3hsh-fpa-gia-na-gemisoy-n-ta-tameia>)

Στο διαδικτυακό ιστότοπο www.newsit.gr προβλέπουν τα εξής: «...Απώλειες από το εισόδημα των πολιτών θα έχουμε σε λογαριασμούς ΔΕΚΟ όπως η ΔΕΗ και η ΕΥΔΑΠ, καθώς ο συντελεστής θα αυξηθεί από το 13% που είναι σήμερα στο 18% ή και παραπάνω... ..αλλά και στα προϊόντα που πωλούνται σε καφετέριες, μπαρ και εστιατόρια. Κερδισμένοι θα είναι οι καταναλωτές στη βενζίνη, καθώς ο συντελεστής θα πέσει από το 23% στο 18%, ενώ αντίστοιχη θα είναι η μείωση και στους λογαριασμούς του ΟΤΕ και της κινητής τηλεφωνίας. Σαφής μείωση (και εδώ μιλάμε για χιλιάδες ευρώ) θα υπάρξει στις τιμές αυτοκινήτων και νεόδμητων σπιτιών. Μειωμένες τιμές θα έχουν όμως και κάποια προϊόντα στα ράφια των super market, όπως τα απορρυπαντικά και τα σαμπουάν. Με βάση ωστόσο το γεγονός ότι η αγοραστική δύναμη του καταναλωτή έχει μειωθεί, θεωρείται δεδομένο ότι το μέσο νοικοκυριό έχει μόνο να χάσει από τις αυξομειώσεις στον ΦΠΑ...» (<http://www.newsit.gr/ellada/ta-pano-kato-me-fpa-1405/402315>)

Ακόμα εκτενέστερη ανάλυση των σεναρίων συναντάμε στο διαδικτυακό ιστότοπο www.newmoney.gr: «Ανατιμήσεις παντού, θα προκαλέσει το νέο καθεστώς συντελεστών Φ.Π.Α., στο οποίο φαίνεται να καταλήγουν η κυβέρνηση με τους δανειστές.

Πιο συγκεκριμένα:

- Αύξηση 2,81% καθώς θα υπαχθούν στον συντελεστή 9,5% Φ.Π.Α. θα υπάρξει για: τα φάρμακα, τα βιβλία, τα περιοδικά, τις εφημερίδες και τα λοιπά έντυπα. Σε κάθε

περίπτωση που η εξόφληση των δαπανών αυτών θα γίνεται με χρεωστική ή πιστωτική κάρτα, ο Φ.Π.Α. θα παραμείνει στο 6.5% και δεν θα υπάρχει επίπτωση στις τιμές.

- Αύξηση κατά 10,8% (λόγω υπαγωγής στο συντελεστή 18% από 6,5% σήμερα) θα υπάρξει σε: ξενοδοχεία και εισιτήρια θεάτρων. Με τη χρήση κάρτας θα ισχύει και εδώ η μείωση του 3%, δηλαδή ο συντελεστής θα είναι στο 15% και η αύξηση στο 8%.

- Αύξηση 4,4% από την άνοδο του συντελεστή στο 18%, έναντι 13% σήμερα, θα υπάρξει σε:

Αναψυκτικά,

χυμούς,

νερά,

καφέδες,

τιμολόγια ΕΥΔΑΠ,

τιμολόγια φυσικού αερίου,

εισιτήρια ΜΜΜ,

κόμιστρα ταξί,

υπηρεσίες επισκευής παλαιών κατοικιών,

ιδιωτικά θεραπευτήρια,

πωλήσεις λουλουδιών,

πωλήσεις ειδών καουτσουκ.

Αν η πληρωμή γίνεται μέσω κάρτας ο συντελεστής θα πέσει στο 15% και οι συνολικές ανατιμήσεις θα περιορίζονται στο 1,77%.

- Μείωση στην τιμή κατά 3,1%, λόγω υπαγωγής στην κατηγορία του 9,5%, θα υπάρξει για όλα τα είδη διατροφής. Αν οι πληρωμές γίνονται με τη χρήση κάρτας, ο συντελεστής θα μειώνεται περαιτέρω στο 6.5% και οι μειώσεις θα φθάνουν στο σύνολό τους στο 5,75%.

- Μείωση κατά 4% θα σημειωθεί στις τιμές:

των αυτοκινήτων,

των ηλεκτρικών ηλεκτρονικών συσκευών,

των τσιγάρων,

των οιοπνευματωδών,

των ειδών ένδυσης-υπόδησης,

των ειδών οικιακού εξοπλισμού,

των επίπλων,

των υφασμάτων,

των χημικών προϊόντων,

των απορρυπαντικών και των ειδών καθαρισμού,

των ειδών καλλωπισμού,

των κοσμημάτων,

των ρολογιών,

των τελών σταθερής και κινητής τηλεφωνίας,

των υπηρεσιών σε γυμναστήρια, σχολές χορού, κομμωτήρια, κουρέια, ινστιτούτα αισθητικής, συνεργεία αυτοκινήτων,

των ελευθέρων επαγγελματιών (δικηγόροι, συμβολαιογράφοι, κτηματομεσίτες, οικονομολόγοι, λογιστές, φοροτέχνες κλπ).

Για την κατηγορία αυτή, αν οι πληρωμές γίνονται με κάρτες ο συντελεστής που θα εφαρμόζεται θα είναι ακόμα πιο χαμηλός στο 15% και οι μειώσεις τιμών θα φτάσουν στο 6.5%.

7.5 Ενδεικτικές επιπτώσεις από ενδεχόμενη νέα αύξηση του Φ.Π.Α.

«Η συνομοσπονδία των εμπόρων, τάσσεται υπέρ της θέσπισης ενιαίου συντελεστή Φ.Π.Α., χαμηλότερο του σημερινού 23%, που θα συνοδεύεται βεβαίως με ένα πολύ χαμηλό συντελεστή. Αυτό ανέφερε σε σημερινή δήλωσή του ο πρόεδρος της Ελληνικής Συνομοσπονδίας Εμπορίου και Επιχειρηματικότητας (ΕΣΕΕ) Βασίλης Κορκίδης, που εκφράζει όμως την ανησυχία του, για τις επιπτώσεις της αύξησης του Φ.Π.Α. στο ειδικό καθεστώς της νησιωτικής Ελλάδας, καθώς και στα είδη πρώτης ανάγκης, που θα επιβαρύνουν τον οικογενειακό προϋπολογισμό.

Πιο συγκεκριμένα, παρατίθενται οι βασικές αλλαγές που θα επέλθουν, τόσο στην καθημερινότητα χιλιάδων ελεύθερων επαγγελματιών, όσο και στις συνήθειες του καταναλωτικού κοινού. Στους πίνακες που έπονται των συμπερασμάτων, γίνεται ανάλυση της νέας κατάστασης που θα διαμορφωθεί, κυρίως στους κλάδους του Εμπορίου, του Τουρισμού, της Εστίασης και των Μεταφορών από τη μετάταξη των συντελεστών Φ.Π.Α., με βάση τα τρία επικρατέστερα σενάρια των τελευταίων ημερών, ενώ επισημαίνονται ταυτόχρονα τα οφέλη και οι επιβαρύνσεις που αναμένεται να καρπωθούν ή να υποστούν οι καταναλωτές.

Τα βασικότερα σημεία και συμπεράσματα της μελέτης του Ινστιτούτου Εμπορίου και Υπηρεσιών (INEMY) της ΕΣΕΕ:

1. Τα τρία κυριότερα σενάρια μετάταξης των συντελεστών ΦΠΑ, είναι :
 - Πρώτο, εκείνο του ενιαίου συντελεστή 16%, με έναν υπερμειωμένο της τάξεως του 8% .
 - Δεύτερο, που προβλέπει ενιαίο συντελεστή 18%, με έναν πολύ χαμηλό που ισοδυναμεί με 6,5%
 - Τρίτο, με ενιαίο συντελεστή 20% και ένα χαμηλό 10%.

Με σημείο αναφοράς τον κλάδο του εμπορίου, μπορεί στατιστικά τα σενάρια να ισοδυναμούν με μείωση των φορολογικών εσόδων του κράτους, από την άλλη όμως, η πτώση των τιμών αναμένεται να τονώσει την ιδιαίτερα χαμηλή καταναλωτική δαπάνη. Η μείωση κρατικών εσόδων ύψους 7,1 δις ευρώ (1ο σενάριο), 2,2 δις ευρώ (2ο σενάριο) και 3,3 δις ευρώ (3ο σενάριο) λόγω μείωσης του Φ.Π.Α., εκτιμάται πως θα επιστρέψουν με πολλαπλασιαστικό τρόπο στην αγορά, εξαιτίας του θετικού αντίκτυπου που θα έχει στους καταναλωτές η πτώση του κόστους προμήθειας προϊόντων. Οι θετικές προσδοκίες που θα δημιουργηθούν, θα συμβάλλουν στην αύξηση της εισπραξιμότητας του Φ.Π.Α. και της ροπής κατανάλωσης, προσδίδοντας ώθηση στην πραγματική οικονομία.

2. Η μείωση των τιμών, σε συνδυασμό με την ενδυνάμωση και τον εκσυγχρονισμό της φορολογικής διοίκησης (ηλεκτρονικές διασταυρώσεις των δηλωθέντων στοιχείων, λογισμικά ανίχνευσης και πάταξης της φοροδιαφυγής ιδίως στο Φ.Π.Α., η διασύνδεση των ταμειακών με τη ΓΓΠΣ κ.α.) εκτιμάται πως θα συντελέσει ουσιαστικά στην εξασθένιση του κινήτρου της φοροδιαφυγής και στην εμπέδωση της στοιχειώδους φορολογικής συνείδησης, που πρέπει να διακρίνει το σύνολο των υπόχρεων φυσικών προσώπων. Η τόνωση των κρατικών φορολογικών εσόδων, σε συνδυασμό με την αυξητική τάση της ιδιωτικής κατανάλωσης στην διάρκεια του 2015, μπορεί να απεγκλωβίσει την πραγματική οικονομία από την κατάσταση στην οποία έχει περιέλθει.
3. Παρόλα αυτά, με βάση τους φόβους μας, η ενδεχόμενη κατάργηση του ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. στα νησιά, θα αποτελέσει ένα «βαρύ» χτύπημα για τη νησιωτική Ελλάδα και την εθνική οικονομία εν γένει. Πιο συγκεκριμένα, η μετάταξη των υφιστάμενων συντελεστών Φ.Π.Α. από 5%, 9% και 16% στα

επίπεδα του ενιαίου συντελεστή 18% ως 20%, θα επιφέρει μία άνευ προηγουμένου αύξηση του επιπέδου των τιμών σε σειρά προϊόντων, καθιστώντας τη μόνιμη διαβίωση των νησιωτών στους τόπους καταγωγής τους ασύμφορη. Πρέπει να γίνει κατανοητό, πως ο μειωμένος Φ.Π.Α. δε θεσπίστηκε χαριστικά, αλλά ούτε και με επιλεκτικά κριτήρια, αλλά αντισταθμίζει τα έξοδα που καταβάλλονται για τη μεταφορά προϊόντων από και προς την ηπειρωτική χώρα, το κοινώς γνωστό ως «θαλάσσιο μεταφορικό ισοδύναμο». Κατά γενική παραδοχή, η οικονομική δομή των κοινωνιών αυτών, βρίσκεται σε ανταγωνιστικό μειονέκτημα σε σχέση με άλλες περιοχές της χώρας, εξαιτίας του υψηλού κόστους μεταφοράς, ενώ τα διάσπαρτα νησιά του Αιγαίου είναι απόλυτα εξαρτημένα από τις μεταφορές των προϊόντων σε αυτά.

4. Ο εμπορικός κόσμος έχοντας βιώσει περισσότερο από οποιονδήποτε άλλο επαγγελματικό κλάδο τα τελευταία χρόνια τις δυσμενέστερες συνέπειες από τις αλλεπάλληλες αυξήσεις των συντελεστών Φ.Π.Α., εν καιρώ μάλιστα κρίσης και οικονομικής δυσπραγίας, τάσσεται αναφανδόν εναντίον οποιοδήποτε εισπρακτικού μέτρου έμμεσης φορολογίας, που πλήττει οριζοντίως και χωρίς καμία διάκριση το σύνολο των πολιτών. Με βάση τα παραπάνω, τόσο η επικείμενη αύξηση του συντελεστή Φ.Π.Α. όσο και η επιβολή πρόσθετων τελών διαμοιγής στον κλάδο του Τουρισμού (από 6,5% για τα καταλύματα στο 9%, στο 10% ή ακόμη και στο 18%), σε συνδυασμό με πιθανές ανατιμήσεις που θα προκύψουν στο χώρο της Εστίασης (υπαγωγή στον ενιαίο συντελεστή 18% ή στο 20%), θα οδηγήσουν στην απεμπόληση πληθώρας ανταγωνιστικών πλεονεκτημάτων και στην ασύμμετρη επιβάρυνση του μέσου καταναλωτή.
5. Πιο αναλυτικά, και με βάση τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στους πίνακες που ακολουθούν, η υιοθέτηση Φ.Π.Α. 9% στον κλάδο του Τουρισμού, θα επιφέρει επιβάρυνση στον κλάδο και αύξηση των φορολογικών εσόδων κατά 88,6 εκ. Ευρώ, ενώ η μετάταξη του εν λόγω φόρου στο 10% ισοδυναμεί με αύξηση των υφιστάμενων εσόδων κατά 124 εκ. Ευρώ. Βεβαίως, στο απευκταίο σενάριο που αποφασιστεί Ενιαίος Συντελεστής Φ.Π.Α. 18% σε Τουρισμό και Εστίαση, τα έσοδα του Κράτους μπορεί να εκτοξεύονται στα 638 εκ. Ευρώ και στα περίπου 1,13 δις αντίστοιχα, το πλήγμα όμως που θα υποστεί η καταναλωτική δαπάνη και η αγορά θα είναι πολύ σοβαρό. Για το χώρο της Εστίασης όμως, υπάρχει ένα ακόμα χειρότερο σενάριο, το οποίο πρόβλεπει την υπαγωγή των παρεχόμενων υπηρεσιών του κλάδου στον ενιαίο συντελεστή 20%, με τις επιβαρύνσεις των καταναλωτών να ανέρχονται στα 438 εκ. Ευρώ και τις καταστροφικές συνέπειες στην καταναλωτική δαπάνη και στην απασχόληση να είναι ανυπολόγιστες.
6. Η δυσχερής θέση, στην οποία θα επέλθουν τα ασθενέστερα οικονομικά νοικοκυριά επιτείνεται, μεταξύ άλλων από την αναρρίχηση του συντελεστή Φ.Π.Α. για την πλειονότητα της κατηγορίας των τροφίμων από το 13% στο 18, ακόμα και στο 20%. Ο δείκτης της συγκεκριμένης ομάδας προϊόντων (τρόφιμα και αλκοολούχα ποτά), σε αντίθεση με τις έντονα αποπληθωριστικές πιέσεις που σημειώνονται στην ελληνική οικονομία τα δύο τελευταία έτη, συνεχίσει την ανοδική του πορεία το τρέχον έτος, ελέω κυρίως της ανελαστικότητας που εμφανίζει η συγκεκριμένη δαπάνη. Σύμφωνα με τα στοιχεία του σχετικού πίνακα του 2^{ου} σεναρίου, τα φορολογικά έσοδα Φ.Π.Α. στον κλάδο του Εμπορίου, θα αυξηθούν κατά 1,7 δις ευρώ στη συγκεκριμένη περίπτωση. Ας ελπίσουμε πως τα σενάρια θέσπισης ενός χαμηλού συντελεστή Φ.Π.Α. στα επίπεδα του 10%, στον οποίο θα εμπίπτει μεταξύ άλλων και ο κλάδος των τροφίμων, εν τέλει θα ευωδοθούν και θα προσδώσουν την αναγκαία τόνωση στην αγορά και την οικονομική ελάφρυνση περίπου 1 δις ευρώ στους τελικούς καταναλωτές,

σύμφωνα με το 3^ο σενάριο.

7. Η θέσπιση ενιαίου συντελεστή Φ.Π.Α., στα επίπεδα του 18% ή του 20%, αναμένεται πως θα επηρεάσει και τις τιμές των οδικών και ακτοπολικών μεταφορών. Μπορεί, βεβαίως, το κόστος μεταφοράς των εμπορευμάτων να συρρικνωθεί, η αύξηση όμως του Φ.Π.Α. από το 13% στο 18% ή στο 20% στα εισητήρια, είναι σχεδόν σίγουρο πως θα επιβαρύνει το επιβατικό κοινό (επιβάρυνση καταναλωτών κατά 140 εκ. Ευρώ και 292 εκ. Ευρώ αντίστοιχα, με βάση τα στοιχεία που παρατίθενται στους πίνακες που ακολουθούν), προκαλώντας μείωση της ζήτησης, εξανεμίζοντας, με αυτό τον τρόπο, οιαδήποτε επιπρόσθετα κρατικά φορολογικά έσοδα».

Μελέτη του INEMΥ της ΕΣΣΕ και αποτίμηση των επιπτώσεων στην πραγματική οικονομία από τη μεταβολή του υφιστάμενου καθεστώτος σε τρία σενάρια ενιαίου και χαμηλού συντελεστή ΦΠΑ
Α. ΣΕΝΑΡΙΑ ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΗΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ ΦΠΑ ΣΤΟΝ ΚΛΑΔΟ ΤΟΥ ΕΜΠΟΡΙΟΥ
(με βάση τη διαμόρφωση του δείκτη κύκλου εργασιών στους κλάδους 45, 46, 47 κατά τη διάρκεια του 2014)

ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΠΑ				1ο Σενάριο: Ενιαίος συντελεστής ΦΠΑ 16% και μειωμένος συντελεστής 8% για φάρμακα, βέλια και τρόφιμα			2ο Σενάριο: Ενιαίος συντελεστής ΦΠΑ 18% και μειωμένος συντελεστής 6,5% για φάρμακα, βέλια, εφημερίδες, αγαθά πρώτης ανάγκης			3ο Σενάριο: Ενιαίος συντελεστής ΦΠΑ 20% και μειωμένος συντελεστής 10% για φάρμακα, βέλια, εφημερίδες, αγαθά πρώτης ανάγκης		
Κύκλος Εργασιών / Έτος 2014 (ετήσιος σε δισ. ευρώ)	Κατ. ΦΠΑ	ΦΠΑ (σε δισ. ευρώ)	Διαφορά ΦΠΑ σε δισ. ευρώ (+: επίβρυνση καταναλωτή -: όφελος καταναλωτή)	Κατ. ΦΠΑ	ΦΠΑ (σε δισ. ευρώ)	Διαφορά ΦΠΑ σε δισ. ευρώ (+: επίβρυνση καταναλωτή -: όφελος καταναλωτή)	Κατ. ΦΠΑ	ΦΠΑ (σε δισ. ευρώ)	Διαφορά ΦΠΑ σε δισ. ευρώ (+: επίβρυνση καταναλωτή -: όφελος καταναλωτή)	Κατ. ΦΠΑ	ΦΠΑ (σε δισ. ευρώ)	Διαφορά ΦΠΑ σε δισ. ευρώ (+: επίβρυνση καταναλωτή -: όφελος καταναλωτή)
451	23%	1,32	-0,40	16%	0,92	-0,40	18%	1,03	-0,29	20%	1,15	-0,17
452	23%	0,36	-0,11	16%	0,25	-0,11	18%	0,28	-0,08	20%	0,31	-0,05
453	23%	0,40	-0,12	16%	0,28	-0,12	18%	0,31	-0,09	20%	0,35	-0,05
454	23%	0,11	-0,03	16%	0,08	-0,03	18%	0,09	-0,02	20%	0,10	-0,01
461	23%	1,15	-0,35	16%	0,80	-0,35	18%	0,90	-0,25	20%	1,00	-0,15
462	13%	0,20	-0,08	8%	0,12	-0,08	18%	0,28	0,08	10%	0,15	-0,05
463	13%	2,11	-0,81	8%	1,30	-0,81	18%	2,92	0,81	10%	1,62	-0,49
464	23%	3,28	-1,00	16%	2,28	-1,00	18%	2,57	-0,71	20%	2,85	-0,43
465	23%	0,42	-0,13	16%	0,29	-0,13	18%	0,33	-0,09	20%	0,36	-0,05
466	23%	1,02	-0,31	16%	0,71	-0,31	18%	0,80	-0,22	20%	0,89	-0,13
467	23%	3,84	-1,17	16%	2,67	-1,17	18%	3,01	-0,84	20%	3,34	-0,50
468	23%	0,40	-0,12	16%	0,28	-0,12	18%	0,31	-0,09	20%	0,35	-0,05
471	13%	1,51	-0,58	8%	0,93	-0,58	18%	2,10	0,58	10%	1,17	-0,35
472	13%	0,62	-0,24	8%	0,38	-0,24	18%	0,85	0,24	10%	0,47	-0,14
473	23%	1,53	-0,47	16%	1,06	-0,47	18%	1,20	-0,33	20%	1,33	-0,20
474	23%	0,16	-0,05	16%	0,11	-0,05	18%	0,13	-0,04	20%	0,14	-0,02
475	23%	1,46	-0,45	16%	1,02	-0,45	18%	1,14	-0,32	20%	1,27	-0,19
476	6,5%	0,12	0,03	8%	0,15	0,03	6,5%	0,12	0,00	10%	0,19	0,07
477	23%	1,93	-0,59	16%	1,35	-0,59	18%	1,51	-0,42	20%	1,68	-0,25
478	23%	0,31	-0,10	16%	0,22	-0,10	18%	0,24	-0,07	20%	0,27	-0,04
479	23%	0,17	-0,05	16%	0,12	-0,05	18%	0,13	-0,04	20%	0,15	-0,02
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ		22,42 δισ. €	-7,11 δισ. €	16,30 δισ. €	20,24 δισ. €	-2,18 δισ. €	18,13 δισ. €	-3,29 δισ. €				

1

esee

Β. ΣΕΝΑΡΙΑ ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΗΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ ΦΠΑ ΣΤΟΥΣ ΚΛΑΔΟΥΣ ΤΟΥ ΤΟΥΡΙΣΜΟΥ & ΤΗΣ ΕΣΤΙΑΣΗΣ
(με βάση τη διαμόρφωση του δείκτη κύκλου εργασιών κατά τη διάρκεια του 2014)

ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΠΑ 2014			1ο Σενάριο: Συντελεστής ΦΠΑ 9% στον Τουρισμό και 18% στην Εστίαση			2ο Σενάριο: Ενιαίος συντελεστής ΦΠΑ 18% στον Τουρισμό και στην Εστίαση			3ο Σενάριο: Συντελεστής ΦΠΑ 10% στον Τουρισμό και 20% στην Εστίαση			
ΣΤΑΚΟΔ	Κύκλος Εργασιών / Τζίρος 2014 (χωρίς ΦΠΑ σε εκ. ευρώ)	Κατ. ΦΠΑ	ΦΠΑ (σε εκ. ευρώ)	Κατ. ΦΠΑ	ΦΠΑ (σε εκ. ευρώ)	Κατ. ΦΠΑ	ΦΠΑ (σε εκ. ευρώ)	Κατ. ΦΠΑ	ΦΠΑ (σε εκ. ευρώ)	Κατ. ΦΠΑ	ΦΠΑ (σε εκ. ευρώ)	Διαφορά ΦΠΑ (σε εκ. ευρώ) + : επιβάρυνση καταναλωτή - : όφελος καταναλωτή
5510	3.075,9	6,5%	199,93	9%	276,83	18%	553,66	18%	553,66	18%	307,59	107,66
5520	352,5	6,5%	22,92	9%	31,73	18%	63,46	18%	63,46	18%	35,25	12,34
5530	96,5	6,5%	6,27	9%	8,69	18%	17,37	18%	17,37	18%	9,65	3,38
5590	18,5	6,5%	1,20	9%	1,66	18%	3,33	18%	3,33	18%	1,85	0,65
Σύνολο Τζίρου σε Τουρισμό	3.543,46		230,32		318,91		637,82		637,82		364,35	124,02
5610	4.216,70	13%	548,17	18%	759,01	18%	759,01	18%	759,01	18%	843,34	295,17
5621	87,16	13%	11,33	18%	15,69	18%	15,69	18%	15,69	18%	17,43	6,10
5629	189,99	13%	24,70	18%	34,20	18%	34,20	18%	34,20	18%	38,00	13,30
5630	1.758,74	13%	228,64	18%	316,57	18%	316,57	18%	316,57	18%	351,75	123,11
Σύνολο Τζίρου σε Εστίαση	6.252,59		812,84		1.125,47		1.125,47		1.125,47		1.250,52	437,68

Η προσέγγιση γενικού τύπου που εστιάζει αποκλειστικά στους κλάδους του Τουρισμού και της Εστίασης βασίζεται στις παρακάτω παραδοχές:

- Ο υπολογισμός των απόλυτων μεγεθών τζίρου για το 2014 προήλθε από τη μεταβολή του Δείκτη Κύκλου Εργασιών στον τομέα υπηρεσιών παροχής Καταλύματος και Εστίασης. (ΕΛ.ΣΤΑΤ., Μέσοι Ετήσιοι Δείκτες 2014/2010).
- Οι ομογενοποιημένοι συντελεστές ΦΠΑ στο Τουρισμό (6,5%) και στην Εστίαση (13%) επιλέχθηκαν χάρην απλούστευσης: καθόσον το υφιστάμενο καθεστώς είναι δυσδιάκριτο και αρκετά ασσφές, με αποτέλεσμα να μη διευκολύνεται η διεξαγωγή χρήσιμων και καταποτιστικών συμπερασμάτων.

Γ. ΣΕΝΑΡΙΑ ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΗΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ ΦΠΑ ΣΤΟΝ ΚΛΑΔΟ ΤΩΝ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ
(με βάση τη διαμόρφωση του δείκτη κύκλου εργασιών κατά τη διάρκεια του 2014)

ΥΦΙΣΤΑΜΕΝΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΠΑ 2014				1ο Σενάριο: Ενιαίος συντελεστής ΦΠΑ 18% στον κλάδο των Μεταφορών			2ο Σενάριο: Ενιαίος συντελεστής ΦΠΑ 20% στον κλάδο των Μεταφορών		
ΣΤΑΚΑΔΑ	Κύκλος Εργασιών / Τζίρος 2014 (χωρίς ΦΠΑ σε εκ. ευρώ)	Κατ. ΦΠΑ	Αναλογούν ΦΠΑ (σε εκ. ευρώ)	Κατ. ΦΠΑ	Αναλογούν ΦΠΑ (σε δις ευρώ)	Διαφορά ΦΠΑ (σε εκ. ευρώ) + : επίβρυνση καταναλωτή - : όφελος καταναλωτή	Κατ. ΦΠΑ	Αναλογούν ΦΠΑ (σε δις ευρώ)	Διαφορά ΦΠΑ (σε εκ. ευρώ) + : επίβρυνση καταναλωτή - : όφελος καταναλωτή
49.31	694,88	13%	90,33	18%	125,08	34,74	20%	138,98	48,64
49.32	431,22	13%	56,06	18%	77,62	21,56	20%	86,24	30,19
49.39	665,68	13%	86,54	18%	119,82	33,28	20%	133,14	46,60
49.41	2.057,90	23%	473,32	18%	370,42	-102,89	20%	411,58	-61,74
	3.849,68		706,25		692,94	-13,31		769,94	63,69
50.10	1.177,06	13%	153,02	18%	211,87	58,85	20%	235,41	82,39
50.20	280,29	23%	64,47	18%	50,45	-14,01	20%	56,06	-8,41
50.30	22,96	13%	2,98	18%	4,13	1,15	20%	4,59	1,61
	1.480,31		220,47		266,46	45,99		286,06	75,79
51.10	2.199,94	13%	285,99	18%	395,99	110,00	20%	439,99	154,00
51.21	48,71	23%	11,20	18%	8,77	-2,44	20%	9,74	-1,46
	2.248,64		297,19		404,76	107,56		449,73	152,53
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	7.576,63		1.223,91		1.364,15	140,24		1.515,73	291,82

Η αποτίμηση των επιπτώσεων από την αναμόρφωση του υφιστάμενου πλαισίου ΦΠΑ στον κλάδο των Μεταφορών, βασίζεται στην παρακάτω παραδοχή:

- Ο συντελεστής ΦΠΑ για τις χερσαίες, θαλάσσιες και αεροπορικές μεταφορές επιβατών υπολογίστηκε στο 13%, ενώ ο αντίστοιχος συντελεστής για τα εμπορεύματα στο 23%.

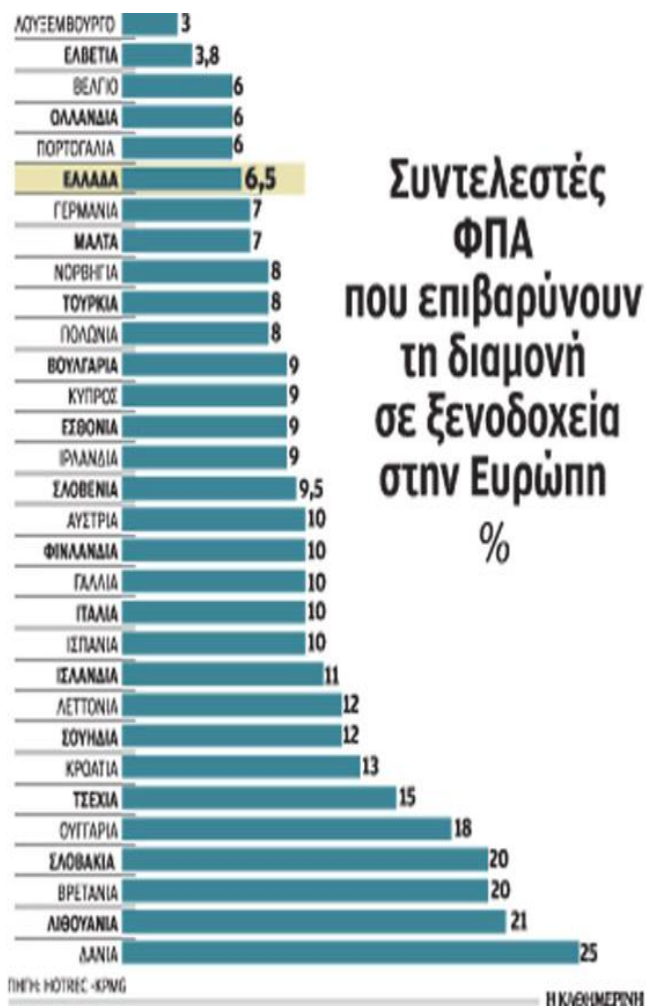
Δ. ΣΥΝΟΠΤΙΚΗ ΑΠΟΤΥΠΩΣΗ ΤΗΣ ΠΟΡΕΙΑΣ ΤΩΝ ΚΡΑΤΙΚΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΦΠΑ ΣΤΟΥΣ ΚΛΑΔΟΥΣ ΤΟΥ ΕΜΠΟΡΙΟΥ, ΤΟΥ ΤΟΥΡΙΣΜΟΥ ΤΗΣ ΕΣΤΙΑΣΗΣ ΚΑΙ ΤΩΝ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ

1. ΕΜΠΟΡΙΟ (ΣΤΑΚΟΔ)	Κύκλος Εργασιών 2014 (χωρίς ΦΠΑ)	Εσοδα από ΦΠΑ (υφιστάμενο καθεστώς)	Εσοδα από ΦΠΑ 1ο Σενάριο: Ενιαίος συντελεστής ΦΠΑ 16% και μειωμένος συντελεστής 8% για φάρμακα, βιβλία και τρόφιμα	Διαφορά εσόδων ΦΠΑ + : επιβάρυνση καταναλωτή - : όφελος καταναλωτή	Εσοδα από ΦΠΑ 2ο Σενάριο: Ενιαίος συντελεστής ΦΠΑ 18% και μειωμένος συντελεστής 6,5% για φάρμακα, βιβλία, εφημερίδες, αγαθά πρώτης ανάγκης	Διαφορά εσόδων ΦΠΑ + : επιβάρυνση καταναλωτή - : όφελος καταναλωτή	Εσοδα από ΦΠΑ 3ο Σενάριο: Ενιαίος συντελεστής ΦΠΑ 20% και μειωμένος συντελεστής 10% για φάρμακα, βιβλία και τρόφιμα	Διαφορά εσόδων ΦΠΑ + : επιβάρυνση καταναλωτή - : όφελος καταναλωτή									
									9,51 δις €	2,19 δις €	1,52 δις €	-0,67 δις €	1,71 δις €	-0,48 δις €	1,90 δις €	-0,29 δις €	
									34,14 δις €	4,44 δις €	2,73 δις €	-1,71 δις €	6,15 δις €	1,71 δις €	3,41 δις €	-1,02 δις €	
									42,48 δις €	7,82 δις €	5,34 δις €	-2,49 δις €	7,43 δις €	-0,39 δις €	6,67 δις €	-1,15 δις €	
2. ΤΟΥΡΙΣΜΟΣ (ΣΤΑΚΟΔ)	113,66 δις €	22,42 δις €	Εσοδα από ΦΠΑ 1ο Σενάριο: Μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ 9% στον Τουρισμό	Διαφορά εσόδων ΦΠΑ + : επιβάρυνση καταναλωτή - : όφελος καταναλωτή	Εσοδα από ΦΠΑ 2ο Σενάριο: Ενιαίος συντελεστής ΦΠΑ 18% στον Τουρισμό	Διαφορά εσόδων ΦΠΑ + : επιβάρυνση καταναλωτή - : όφελος καταναλωτή	Εσοδα από ΦΠΑ 3ο Σενάριο: Μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ 10% στον Τουρισμό	Διαφορά εσόδων ΦΠΑ + : επιβάρυνση καταναλωτή - : όφελος καταναλωτή									
									3,54 δις €	230,32 εκ. €	318,91 εκ. €	88,59 εκ. €	637,82 εκ. €	407,50 εκ. €	354,35 εκ. €	124,02 εκ. €	
									55,10, 55,20, 55,30, 55,90								
3. ΕΣΤΙΑΣΗ (ΣΤΑΚΟΔ)	6,25 δις €	812,84 εκ. €	Εσοδα από ΦΠΑ 1ο Σενάριο: Ενιαίος συντελεστής ΦΠΑ 18% στην Εστίαση	Διαφορά εσόδων ΦΠΑ + : επιβάρυνση καταναλωτή - : όφελος καταναλωτή	Εσοδα από ΦΠΑ 2ο Σενάριο: Ενιαίος συντελεστής ΦΠΑ 18% στην Εστίαση	Διαφορά εσόδων ΦΠΑ + : επιβάρυνση καταναλωτή - : όφελος καταναλωτή	Εσοδα από ΦΠΑ 3ο Σενάριο: Ενιαίος συντελεστής ΦΠΑ 20% στην Εστίαση	Διαφορά εσόδων ΦΠΑ + : επιβάρυνση καταναλωτή - : όφελος καταναλωτή									
									56,10, 56,21, 56,29, 56,30		1,13 δις €	312,63 εκ. €	1,13 δις €	312,63 εκ. €	1,25 δις €	437,68 εκ. €	

4. ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ (ΣΤΑΚΟΔ)	49.31, 49.32, 49.39, 49.41, 50.10, 50.20, 50.30, 51.10, 51.21
Κύκλος Εργασιών 2014 (χωρίς ΦΠΑ)	7,58 δς €
Εσοδα από ΦΠΑ (υφιστάμενο καθεστώς)	1,22 δς €
Εσοδα από ΦΠΑ 1ο Στάδιο: Ενιαίος συντελεστής ΦΠΑ 18% στις Μεταφορές	1,36 δς €
Διαφορά εσόδων ΦΠΑ + : επιβάρυνση καταναλωτή - : όφελος καταναλωτή	140 εκ. €
Εσοδα από ΦΠΑ 2ο Στάδιο: Ενιαίος συντελεστής ΦΠΑ 20% στις Μεταφορές	1,52 δς €
Διαφορά εσόδων ΦΠΑ + : επιβάρυνση καταναλωτή - : όφελος καταναλωτή	291,82 εκ. €

(http://www.huffingtonpost.gr/2015/05/14/oikonomia-fpa-esee_n_7282716.html)

Σε αυτό το σημείο, αξίζει να παραθέσουμε ακόμα ένα σχεδιάγραμμα, που συγκρίνει τους τωρινούς συντελεστές Φ.Π.Α. που επιβαρύνουν τη διαμονή σε ξενοδοχεία σε όλες τις χώρες της Ευρώπης:



(Πηγή: <http://www.kathimerini.gr/814620/article/oikonomia/epixeirhseis/sete-sovares-oi-epiptwseis--ston-toyrismo-apo-ay3hsh-fpa>)

Αξίζει, τέλος, να σημειώσουμε ότι «ο ΣΕΤΕ τονίζει ότι οι τουριστικές επιχειρήσεις δεν είναι αντίθετες στον εξορθολογισμό των συντελεστών Φ.Π.Α., αν με αυτό τον τρόπο επέλθει συμφωνία με τους εταίρους και σταθεροποιηθεί η οικονομία μας. Ομως ζητεί η αλλαγή να μην εφαρμοστεί εντός του 2015 και οι συντελεστές να διαμορφωθούν στα χαμηλότερα δυνατά επίπεδα σε σχέση με τις ανταγωνίστριες χώρες που κινούνται μεταξύ του 8%-10%».

(<http://www.kathimerini.gr/814620/article/oikonomia/epixeirhseis/sete-sovares-oi-epiptwseis--ston-toyrismo-apo-ay3hsh-fpa>)

Επίλογος

Κλείνοντας την εργασία μας, θα τολμούσαμε ίσως να πούμε, πως ασχολούμενοι με το συγκεκριμένο θέμα, προσπαθήσαμε να προσεγγίσουμε -έστω και στο ελάχιστο- την ύπαρξη, την εφαρμογή και το μέλλον του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στην Ελλάδα.

Το παρόν θέμα αποδείχθηκε από την αρχή πολύ ενδιαφέρον, καθότι στην προσπάθειά μας να τονίσουμε τη συνθετικότητα που διαπνέει, αναφερθήκαμε και ερευνήσαμε με όρεξη διάφορες παραμέτρους: οικονομικές, λογιστικές, εμπορικές, ακόμα και ανθρωπιστικές με την επιρροή του Φ.Π.Α. στην αγοραστική δύναμη των πολιτών, που μας βοήθησαν να συνθέσουμε την εργασία και τα διάφορα στοιχεία που προέκυπταν κατά περίπτωση, σε ένα ενιαίο, με συνοχή και αλληλουχία κείμενο. Αυτά που αποκομίσαμε από την ενασχόλησή μας με το συγκεκριμένο θέμα, χωρίς αμφιβολία συνέβαλαν στον εμπλουτισμό των ήδη αποκτηθέντων γνώσεών μας, γεγονός που θα μας βοηθήσει όχι μόνο σε επαγγελματικό, αλλά και σε προσωπικό επίπεδο.

Οι δυσκολίες που αντιμετωπίσαμε στην παρουσίαση του θέματος σχετίζονται, κατά κύριο λόγο, με την αναζήτηση περισσότερων πληροφοριών. Δυστυχώς, δεν κατέστη δυνατό να αναφερθούμε και σε άλλες παραμέτρους που θα αφορούσαν βέβαια το παρόν θέμα, καθώς θα επρόκειτο για μία ογκοδέστατη εργασία. Η ολόπλευρη κάλυψη του συγκεκριμένου θέματος αναμφισβήτητα απαιτεί, αλλά και προϋποθέτει κοπιώδη προσπάθεια, οργάνωση και συστηματοποίηση προκειμένου να διενεργηθεί. Βέβαιο είναι, ότι προσπαθήσαμε -όσο το δυνατόν περισσότερο- για ένα όσο το δυνατόν καλύτερο αποτέλεσμα.

Κάθε φόρος έχει πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα. Ο έμμεσος φόρος πληρώνεται από όλους, (Φ.Π.Α.), πολίτες ή μη (π.χ. τουρίστες). Είναι δίκαιος φόρος, γιατί πληρώνεται από όλους ανάλογα με την κατανάλωση. Έτσι, όποιος καταναλώνει περισσότερο, πληρώνει και περισσότερο. Με βάση τις προηγούμενες ενότητες, μπορούμε να εξάγουμε κάποια σημαντικά θεωρητικά συμπεράσματα από την επίπτωση της φορολογίας.

Μια αύξηση έμμεσων φόρων, όπως ο Φ.Π.Α., προκαλεί ένα ντόμινο ανατιμήσεων στα προϊόντα, με αποτέλεσμα την αύξηση της τιμής τους. Ταυτόχρονα, μειώνεται η ζήτηση για τα προϊόντα, με κίνδυνο τα τελικά φορολογικά έσοδα να είναι μικρότερα από πριν. Μία μείωση έμμεσων φόρων, υποτίθεται μειώνει την τιμή των προϊόντων, αυξάνει τη ζήτηση και την κατανάλωση.

Προκύπτει, δε, το αποτέλεσμα, πως οι απόψεις δίστανται για τις επιπτώσεις στην οικονομία γενικότερα από την -κατά πάσα πιθανότητα- διαφαινόμενη αύξηση του Φ.Π.Α. Το βέβαιο είναι ότι η αύξησή του θα επιβαρύνει το ήδη υψηλό κόστος λειτουργίας των επιχειρήσεων, με προφανείς αρνητικές επιπτώσεις στα οικονομικά τους αποτελέσματα. Επίσης, η ενδεχόμενη περαιτέρω αύξηση του Φ.Π.Α. μπορεί μεν να δώσει πρόσκαιρη «ανάσα» στα έσοδα του Δημοσίου, αλλά μεσομακροπρόθεσμα μπορεί να οδηγήσει σε συρρίκνωση των φορολογικών εσόδων, αν η μεταρρύθμιση δε γίνει με σωστά κριτήρια, όπως είδαμε και στο 5^ο κεφάλαιο της παρούσας εργασίας.

Τέλος, είναι γεγονός ότι ο όγκος πληροφοριών, που συγκεντρώθηκε από την αναζήτηση που διεξήχθη σε κάθε μορφής μέσο σχετικό με την παρούσα εργασία, ήταν πολλαπλάσιος από τον αναγκαίο, και έτσι, κρίθηκε σκόπιμη η περικοπή της εργασίας στα απολύτως απαραίτητα στοιχεία που αφορούσαν το θέμα του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στο ελληνικό φορολογικό σύστημα.

Βιβλιογραφία (αλφαβητικά) & Πηγές

1. Γεωργακόπουλος Θεόδωρος, «Η Εναρμόνιση των Έμμεσων Φόρων στην Ελλάδα και ο Φ.Π.Α.», Εκδόσεις Σταμούλη, Πειραιάς, 1991.
2. Γιαννακούρης Παναγιώτης - Κουκουβίνης Βασίλειος, «Ο φόρος προστιθέμενης αξίας», Εκδόσεις Σταμούλης, Αθήνα, 2007.
3. Γιαννακούρης Παναγιώτης - Κουκουβίνης Βασίλειος., «Φ.Π.Α. Συμπλήρωμα Ερμηνείας Α' και Β' Τόμου», Εκδόσεις Σταμούλης, Αθήνα, 2003.
4. Γκλεζάκος Δημήτριος, Αθήνα, «Φ.Π.Α.- Ανάλυση - Ερμηνεία και Πρακτική Εφαρμογή», Ιδιωτική έκδοση, Αθήνα, 2008.
5. Γκλεζάκος Δημήτριος, «Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας», Εκδόσεις Ηπειρωτική, Αθήνα, 2003.
6. Γκλεζάκος Δημήτριος, «Φ.Π.Α τα δύσκολα στην πράξη», Αυτοέκδοση, Αθήνα, 2007.
7. Δεσπότης Γεώργιος, «Σύγχρονη Κωδικοποίηση Φ.Π.Α. Νομοθεσία», Εκδόσεις ΠΙΜ Πρόγραμμα Διεθνών Μεθόδων, Αθήνα, 2009.
8. Εκτυπωτική Μονάδα Υπουργείου Οικονομικών, «Φ.Π.Α. Γενικό Ενημερωτικό Φυλλάδιο για το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας» Αθήνα, Ιανουάριος 1987
9. Καραγιάννης Ιωάννης, Καραγιάννης Αικατερίνη, Καραγιάννη Δημήτριος., «Φ.Π.Α. Δηλώσεις στην πράξη (16^η έκδοση)», εκδόσεις Αθανασιάδης, Θεσσαλονίκη, 2015.
10. Κοντάκος Αριστοτέλης, «Γενική Λογιστική», Εκδόσεις Έλλην, Αθήνα, 1997.
11. Μέντης Γεώργιος, «Φορολογική Νομοθεσία – Φ.Π.Α.», Εκδόσεις Έλλην – Γ.Παρίκος & ΣΙΑ Ε.Ε., Αθήνα, 2000.
12. Παπαδέας Παναγιώτης, «Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με Φ.Π.Α. και Ε.Γ.Λ.Σ.», Αυτοέκδοση, Αθήνα, 2004-2005.
13. Παπαδέας Παναγιώτης, «Κώδικας Βιβλίων & Στοιχείων». Εκδόσεις Αθανασιάδης, Αθήνα, 2008-2009.
14. Πομόνης Νικόλαος, «Κώδικας Βιβλίων & Στοιχείων», Εκδόσεις Σταμούλης, Αθήνα, 2003.
15. Ρέππας Παναγιώτης, «Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας», Εκδόσεις Όμιλος Επιχ. Τότση ΑΕΒΕ, Αθήνα, 2009.
16. Ρουσάκη Άννα, «Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Δύο Τόμοι)», Εκδόσεις Οικονομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα, 2002.

17. Σγουρινάκης Νικόλαος – Μιχελινάκης Ευάγγελος, «Φόρος Προστιθέμενης Αξίας», Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα, 2011.
18. Σγουρινάκης Νικόλαος, «ΦΠΑ και δικηγόρου», Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα, 2010.
19. Σελλάς Στέφανος, «Το Ελληνικό φορολογικό σύστημα», Εκδόσεις Παπαζήση, Αθήνα, 2006
20. Σκλιάς Νικόλαος, «Βασική Κοινοτική και Ελληνική Νομοθεσία για το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας», Εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα, 1994.
21. Σταματόπουλος Δημήτριος – Κλώνη Άννα, «Φ.Π.Α. Ανάλυση και ερμηνεία», Εκδόσεις Σταμούλης, Αθήνα, 2015.
22. Συλλογικό έργο, «Λύσεις σε θέματα της φορολογίας και του Φ.Π.Α.», Εκδόσεις Astbooks, Αθήνα, 2012.
23. Συλλογικό έργο, «Φ.Π.Α.», Εκδόσεις Astbooks, Αθήνα, 2011.
24. Τάχος Αναστάσιος, «Φόρος Προστιθέμενης Αξίας Φ.Π.Α.», Εκδόσεις Σάκκουλα, Αθήνα, 2008.
25. Τότση Χρήστου, «Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (16^η Έκδοση)», Εκδόσεις Πάμισος, Αθήνα, 2014.
26. Τσιατούρας Φώτης, «Φόρος Προστιθέμενης Αξίας ΦΠΑ», Εκδόσεις Σταμούλης, Ηλιούπολη Αττικής, 2014.
27. Φινοκαλιώτης Κωνσταντίνος, «Ο Φ.Π.Α. – Κοινοτικές ρυθμίσεις και η ελληνική νομοθεσία», Εκδόσεις Σάκκουλας, Αθήνα, 1996.
28. Φλώρος Αριστείδης, «Λογιστική & Πρακτική Αντιμετώπιση του Φ.Π.Α.», εκδ. Σύγχρονη Εκδοτική, Αθήνα, 2005.
29. Φορτσάκης Θεόδωρος, «Φορολογική Νομοθεσία (5^η έκδοση), Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη, Αθήνα, 2014.

ΕΦΗΜΕΡΙΔΕΣ

- Βαρουφάκης Γιάνης, 2010, Η κρίση στην Ελλάδα υπό το πρίσμα της παγκόσμιας κρίσης, Περιοδικό Τάσεις
- Ευαγγελόδημος Δημήτριος, 2011, Φθινοπωρινοί φόβοι, Εφημερίδα Κέρδος
- Ιωάννου Χρήστος, 13/08/2010, Λάθος επιλογές για τον Φ.Π.Α., Ημερησία του Σαββάτου

- Καζαλοττί Ελιζαμπέτα, 2010, Πώς ο Φ.Π.Α. τρύπωσε στη ζωή μας, *Ελευθεροτυπία*
- Καιτανίδη Μάρθα, 2011, Σε πρώτο Ενικό Η αλλόκοτη πραγματικότητα με μια λέξη, οικονομική κρίση, *Τα Νέα*
- Λαφαζάνης Παναγιώτης, 2011, Υπάρχει διαφορετικός δρόμος, *Εφημερίδα Κυριακάτικη Ελευθεροτυπία*
- Παππάς Βασίλης, 2010, Πόσο ελεύθερη είναι η οικονομία στην Ελλάδα, *Επιχειρείν , Τεύχος 2^ο*
- Πέτσας Στυλιανός, 2009, Παγκόσμια οικονομική κρίση: Οι αιτίες και η αντιμετώπισή της. *ΕΛΙΑΜΕΠ*
- Σαχινίδης Φίλιππος, 2011, Ποιος προϋπολογισμός για το 2010; *Εφημερίδα Κυριακάτικη Ελευθεροτυπία*
- Σκαλιστήρας Γρηγόρης, 2011, Οι ελληνικές επιχειρήσεις και η υπέρβαση, *Εφημερίδα Επιχειρηματικότητα*
- Σταϊκούρας Χρήστος, 2011, Τα μέτρα για την ανάκαμψη, *Εφημερίδα Κυριακάτικη Ελευθεροτυπία*
- Χιόνης Διονύσιος, 2011, Κίνδυνος εκφυλισμού των μέτρων στήριξης, *Εφημερίδα Κυριακάτικη Ελευθεροτυπία*

ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΟΙ ΙΣΤΟΤΟΠΟΙ

- <http://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A6%CE%BF%CF%81%CE%BF%CE%B%CE%BF%CE%B3%CE%AF%CE%B1>
- http://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A6%CF%8C%CF%81%CE%BF%CF%82_%CF%80%CF%81%CE%BF%CF%83%CF%84%CE%B9%CE%B8%CE%AD%CE%BC%CE%B5%CE%BD%CE%B7%CF%82_%CE%B1%CE%BE%CE%AF%CE%B1%CF%82
- <http://www.kathimerini.gr/811090/article/oikonomia/ellhnikh-oikonomia/o-xamenos-8hsayros-toy-fpa-sthn-ellada>
- <http://www.kathimerini.gr/804895/article/oikonomia/ellhnikh-oikonomia/h-anaprosarmogh-twn-syntelestwn-fpa-sthn-koryfh-ths-listas-twn-desmeseewn>
- <http://www.imerisia.gr/article.asp?catid=27686&subid=2&pubid=113333839>
- <http://www.forin.gr/articles/article/4455/suntelestes-f-p-a-agathwn-kai-uphresiwn>
- <http://www.dimokratiki.gr/14-05-2015/esee-meleti-trion-senarion-gia-ton-enieo-fpa-i-epiptosis-sta-nisia/>
- <http://www.newmoney.gr/palmos-oikonomias/epixeiriseis/item/232249-ti-epiptoseis-tha-exei-i-aiksisi-tou-fpa-ston-tourismo>
- <http://www.kathimerini.gr/814620/article/oikonomia/epixeirhseis/sete-sovares-oi-epiptwseis--ston-toyrisimo-apo-ay3hsh-fpa>
- <http://www.naftemporiki.gr/finance/story/285912/eurostat-polu-kato-apo-to-meso-oro-ta-forologika-esoda-stin-ellada-to-2008>
- http://christoaiouannou.blogspot.gr/2010/08/blog-post_14.html
- <http://www.kathimerini.gr/813698/article/epikairothta/politikh/kai-enfia-kai-ay3hsh-fpa-gia-na-gemisoy-n-ta-tameia>
- <http://www.ethnos.gr/article.asp?catid=22768&subid=2&pubid=64052118>
- <http://driveandtravel.gr/%CE%BE%CE%B5%CE%BD%CE%BF%CE%B4%CE%BF%CF%87%CE%B5%CE%B9%CE%B1/%CE%B5%CE%BB%CE%>

BB%CE%B1%CE%B4%CE%B1/3268-
%CE%B1%CE%BD%CE%B1%CE%BB%CF%85%CF%84%CE%B9%CE
%BA%CE%AC-%CE%B7-
%CE%B5%CF%80%CE%AF%CF%80%CF%84%CF%89%CF%83%CE%B
7-%CE%B1%CF%80%CF%8C-
%CE%B5%CE%BD%CE%B4%CE%B5%CF%87%CF%8C%CE%BC%CE
%B5%CE%BD%CE%BF%CF%85%CF%82-
%CE%BD%CE%AD%CE%BF%CF%85%CF%82-
%CF%86%CF%8C%CF%81%CE%BF%CF%85%CF%82-
%CF%83%CF%84%CE%B1-
%CE%BE%CE%B5%CE%BD%CE%BF%CE%B4%CE%BF%CF%87%CE
%B5%CE%AF%CE%B1.html

- <http://www.iefimerida.gr/news/207250/neos-fpa-poso-tha-plironoyme-metritra-kai-poso-me-karta>
- <http://www.newmoney.gr/palmos-oikonomias/oikonomia/item/233200-aita-einai-ta-agatha-pou-tha-anatimithoun-me-ton-eniaio-fpa-18>
- <http://www.imerisia.gr/article.asp?catid=31059&subid=2&pubid=113358993>
- <http://foroline.gr/archives/1384>
- <http://epixeirisi.gr/%CE%95%CE%9D%CE%A4%CE%A5%CE%A0%CE%91/1181036649/%CE%A6%CE%A0%CE%91>
- <http://www.ependysis.eu/neaforologiaoikonomia/355-eforia-fpa-allagi.html>
- <http://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/10539>
- <http://www.tovima.gr/finance/article/?aid=665156>
- <http://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/23750>
- http://www.mof.gov.cy/mof/vat/vat.nsf/DMLrates_gr/DMLrates_gr?OpenDocument
- http://www.rodiki.gr/articles/2015-02-25/304296/thumb_640.jpg
- http://www.arcadiaportal.gr/sites/default/files/field/image/eforia_0_1.jpg