

ΑΤΕΙ ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



Ο ΦΟΡΟΣ ΤΗΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΣΤΗ ΣΥΓΧΡΟΝΗ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ:

ΜΑΛΑΜΑΤΑΡΗ ΜΑΡΙΑ

ΣΙΔΗΡΟΠΟΥΛΟΥ ΔΑΦΝΗ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:

ΚΥΡΜΙΖΟΓΛΟΥ ΠΑΝΤΕΛΗΣ

ΘΕΣΣΑΛΟΝΙΚΗ 2011



Ο ΦΟΡΟΣ ΤΗΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΣΤΗ ΣΥΓΧΡΟΝΗ ΔΗΜΟΣΙΟΝΟΜΙΚΗ ΠΡΑΓΜΑΤΙΚΟΤΗΤΑ

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ:
ΜΑΛΑΜΑΤΑΡΗ ΜΑΡΙΑ
ΣΙΔΗΡΟΠΟΥΛΟΥ ΔΑΦΝΗ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:
ΚΥΡΜΙΖΟΓΛΟΥ ΠΑΝΤΕΛΗΣ

«ΦΠΑ, Η Φάπα της χρονιάς.....»

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	6
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο: ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΤΟΥ ΦΠΑ.....	8
1.1 Η ιστορία του ΦΠΑ στις χώρες της ΕΕ.....	8
1.2 Η καθιέρωση του ΦΠΑ στην Ελλάδα.....	9
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο: ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ ΦΠΑ.....	10
2.1 Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας.....	10
2.2 Γενικά για το ΦΠΑ.....	10
2.3 Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα του ΦΠΑ.....	13
2.3.1 Πλεονεκτήματα.....	13
2.3.2 Μειονεκτήματα.....	14
2.4 Λειτουργία του ΦΠΑ.....	14
2.4.1 Παράδειγμα λειτουργίας του ΦΠΑ.....	15
2.5 Χαρακτηριστικά γνωρίσματα του ΦΠΑ.....	15
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο: ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΟΡΟΥ ΦΠΑ.....	17
3.1 Επιβολή του φόρου.....	17
3.1.1 Αντικείμενο του φόρου.....	17
3.2 Υποκείμενοι στο φόρο.....	18
3.2.1 Φυσικά και Νομικά πρόσωπα Ένωση προσώπων.....	18
3.3 Φορολογικές πράξεις.....	19
3.4 Υπόχρεοι στο φόρο και οι υποχρεώσεις τους.....	20
3.4.1 Υπόχρεοι στο φόρο.....	21
3.4.2 Υποχρεώσεις των υποκείμενων στο φόρο.....	21
3.5 Συντελεστές ΦΠΑ και υπολογισμός.....	23
3.6 Διαδικασία βεβαίωσης και καταβολή φόρου.....	25

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο :ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ-ΚΥΡΩΣΕΙΣ ΦΠΑ....26

4.1 Διοικητικές κυρώσεις.....	26
4.1.1 Πρόσθετοι φόροι.....	26
4.1.2 Προστίματα.....	28
4.2 Ποινικές κυρώσεις.....	29

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο :ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ.....30

5.1 Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας.....	30
5.2 Ειδικές απαλλαγές.....	34
5.3 Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.....	37
5.4 Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος.....	37
5.5 Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών.....	39
5.6 Απαλλαγές των πράξεων κατά την εξαγωγή, εκτός Κοινότητας, των εξομοιούμενων προς αυτές πράξεων και των διεθνών μεταφορών.....	40
5.7 Απαλλαγές στην διεθνή διακίνηση αγαθών.....	42
5.8 Απαλλαγές στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών, άλλων από αυτές του Ν.2960/2001.....	44

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο :ΕΚΠΤΩΣΗ-ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....51

6.1 Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.....	51
6.2 Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου.....	53
6.3 Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου.....	55
6.4 Διακανονισμός εκπτώσεων.....	56
6.5 Επιστροφή του φόρου.....	58

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7^ο :ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ.....61

7.1 Οδηγίες συμπλήρωσης της περιοδικής δήλωσης του ΦΠΑ.....	61
7.2 Σε ποια ΔΟΥ υποβάλλεται η περιοδική δήλωση του ΦΠΑ.....	63
7.3 Σε ποιες περιπτώσεις υποβάλλεται έκτακτη περιοδική δήλωση.....	63
7.4 Συμπλήρωση των ενδείξεων του εντύπου περιοδικής δήλωσης με β' ή γ' κατηγορίας βιβλία του ΚΒΣ.....	64

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8^ο :ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ.....75

8.1 Πως υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση του ΦΠΑ.....	75
8.2 Ποιοί έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ.....	75
8.3 Μέχρι πότε υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση του ΦΠΑ.....	76
8.4 Συμπλήρωση των ενδείξεων του εντύπου της εκκαθαριστικής Δήλωσης.....	79

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9^ο :ΔΗΛΩΣΕΙΣ INTRASTAT.....86

9.1 Για πιο σκοπό συμπληρώνεται η δήλωση INTRASTAT.....	86
9.2 Ποιοι είναι υποχρεωμένοι να συμπληρώσουν τη δήλωση INTRASTAT και μέχρι πότε υποβάλλεται.....	86
9.3 Ποιοι απαλλάσσονται από την συμπλήρωση και υποβολή της δήλωσης INTRASTAT.....	87
9.4 Χρησιμοποίηση των εντύπων INTRASTAT.....	88
9.5 Τρόπος συμπλήρωσης των πεδίων της δήλωσης INTRASTAT.....	88

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10^ο :ΑΥΞΗΣΗ ΤΟΥ ΦΠΑ.....94

10.1 Αύξηση ΦΠΑ από 15 Μαρτίου 2010-ΠΟΛ 1018/6.3.2010.....	94
10.2 Κοινοποίηση διατάξεων του Ν.3845(ΦΕΚ 65 Α΄ 06.05.2010) σχετικά με την αύξηση συντελεστών ΦΠΑ από 1.07.2010.....	98
10.3 Κοινοποίηση διατάξεων 4 & 19 του Ν.3899 (ΦΕΚ 212 Α΄ 17.12.2010) για την Νέα αύξηση του χαμηλού συντελεστή ΦΠΑ στο 13%.....	101
10.4 Πρώτη στην αύξηση ΦΠΑ και πρώτη από τους τελευταίους στα φορολογικά έσοδα η Ελλάδα.....	108

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11^ο :Η ΕΠΙΡΡΟΗ ΤΩΝ ΑΥΞΗΣΕΩΝ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΑΓΟΡΑΣΤΙΚΗ ΔΥΝΑΜΗ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ.....111

11.1 Ο λογιστικός στόχος της πρώτης και δεύτερης αύξησης του ΦΠΑ.....	111
11.2 Προτάσεις και απόψεις λογιστών για τις αυξήσεις ΦΠΑ.....	112
11.3 Μια ματιά στο φορολογικό σύστημα της Ελλάδας.....	113

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12^ο: Η ΕΠΙΔΡΑΣΗ ΤΗΣ ΠΑΓΚΟΣΜΙΑΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΡΙΣΗΣ ΣΤΙΣ ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ.....117

12.1 Το σκηνικό της κρίσης.....	117
12.2 Τα αποτελέσματα της Στατιστικής Υπηρεσίας.....	118
12.3 Τα μέτρα για την ανάκαμψη.....	119
12.4 Η στασιμότητα του ελλείμματος στην Ελλάδα.....	120
12.5 Οι ελληνικές επιχειρήσεις και η υπέρβαση.....	122

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....125

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....127

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....131

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η εργασία μας αναφέρει και αναλύει τον ΦΠΑ ή αλλιώς τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας που έχει εισβάλλει στην αγοραστική δύναμη της Ελλάδας από το 1987. Επιλέξαμε αυτό το θέμα καθώς αποφοιτούμε από την Σχολή Διοίκησης και Οικονομίας, όπου έχουμε μάθει το ρόλο του ΦΠΑ στην αγορά εργασίας. Σκοπός μας είναι να προσπαθήσουμε να ενημερώσουμε και να ευαισθητοποιήσουμε τους σημερινούς και αυριανούς δυνητικούς δικαιοδόχους των επιχειρήσεων για την προσπάθεια του ελληνικού κράτους να προβεί σε έξοδο από την οικονομική κρίση που το πλήττει τα τελευταία χρόνια μέσα από τα οφέλη που προσφέρει ο ΦΠΑ. Θα προσπαθήσουμε να ενισχύσουμε με γνώση τους συμφοιτητές μας και να δημιουργήσουμε σωστή «κουλτούρα» και «άποψη» που επικεντρώνεται στην υποστήριξη του φορολογικού νομοσχεδίου και στην διασφάλιση της κερδοφορίας του.

Μετά από την ένταξη της χώρας μας στη «χρηματιστηριακή» εποχή, επέρχεται ένας φαύλος κύκλος όπου καθιστά την οικονομία κάθε χώρας άλλοτε στην κορύφωση του οικονομικού κύκλου και άλλοτε στην ύφεση, όπως π.χ. έχουν φτάσει σήμερα πολλές χώρες της Ευρωζώνης. Μια από τις χώρες αυτές που έχουν επέλθει σε ύφεση είναι η Ελλάδα και καλείται σήμερα η ελληνική αγορά να ανταπεξέλθει στις δύσκολες οικονομικές συνθήκες. Έχει γίνει πλέον αντιληπτό ότι η βιωσιμότητα της ελληνικής αγοράς δεν εξαρτάται αποκλειστικά από τις συνεχόμενες αυξήσεις του ΦΠΑ και την βαριά φορολογία που έχει επιβληθεί στις επιχειρήσεις-πολίτες οι οποίοι δεν μπορούν να τα αποδώσουν στα ταμεία του κράτους με συνέπεια να βλέπουν νούμερα σαν έσοδα ΦΠΑ, τα οποία όμως να μην υπάρχουν στην πραγματικότητα. Καλό θα είναι επίσης, κάποια στιγμή το Ελληνικό Κράτος να κάμψει την γραφειοκρατία που υπάρχει και να αρχίσει να εφαρμόζει ένα νέο σταθερό φορολογικό σχέδιο το οποίο θα μπορέσει να αποφέρει έσοδα στα ταμεία του κράτους αλλά και στην ευρωπαϊκή ένωση καθώς το φαινόμενο της οικονομικής κρίσης έχει γίνει πλέον παγκόσμιο.

Η εργασία αυτή περιέχει έντεκα κεφάλαια τα οποία αναλύουν την απόδοση του ΦΠΑ. Το 1^ο κεφάλαιο αναφέρεται στην ιστορική αναδρομή του ΦΠΑ. Στο 2^ο κεφάλαιο αποδίδεται η έννοια του ΦΠΑ και η λειτουργία του. Το κεφάλαιο 3^ο αναφέρεται στο πεδίο εφαρμογής και αναλύει τους όρους του ΦΠΑ. Οι φορολογικές παραβάσεις-κυρώσεις του ΦΠΑ αναφέρονται στο κεφάλαιο 4. Το 5^ο κεφάλαιο απαριθμεί τις απαλλαγές από το φόρο. Στο 6^ο κεφάλαιο αναφέρεται το δικαίωμα έκπτωσης –επιστροφής φόρου. Στο 7^ο και 8^ο κεφάλαιο αναλύεται ο

τρόπος συμπλήρωσης της περιοδικής και φορολογικής δήλωσης, αντίστοιχα. Επιπλέον, οι δηλώσεις INTRASTAT περιγράφονται στο κεφάλαιο 9. Στο κεφάλαιο 10 παρακολουθείτε και αναλύεται η συνεχόμενη αύξηση του ΦΠΑ. Στο 11^ο κεφάλαιο γίνεται αναφορά για την επιρροή των αυξήσεων του ΦΠΑ στην αγοραστική δύναμη της Ελλάδας. Τέλος, στο κεφάλαιο 12^ο κάνουμε μια μικρή περιγραφή για την επίδραση της παγκόσμιας οικονομικής κρίσης στις ελληνικές επιχειρήσεις.

Κλείνοντας θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε θερμά τον καθηγητή μας για την βοήθεια του, τον κ. Κυρμίζογλου Παντελή ο οποίος μας ανέθεσε το θέμα αυτό, το οποίο μας ενδιέφερε άμεσα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 : Ιστορική αναδρομή του ΦΠΑ

1.1 Η ιστορία του ΦΠΑ στις χώρες της Ε.Ε

Προκειμένου να υπάρξει μία ενιαία εναρμόνιση στην έμμεση φορολογία των κρατών-μελών της ΕΟΚ, το έτος 1957 διορίζεται από την Κομισιόν (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) σφρευτικών φόρων κύκλου εργασιών και την αντικατάστασή τους μ' ένα μόνο φόρο, τον ΦΠΑ, που εφάρμοζε επιτυχώς την εποχή εκείνη η Γαλλία σε κάθε στάδιο συναλλαγής πάνω στη προστιθέμενη αξία.

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

Αργότερα, 10 χρόνια μετά την έκδοση της 2ης οδηγίας, στις 11 Μαΐου του 1977 εκδόθηκε η 6η οδηγία (77/388/ΕΟΚ) η οποία συμπλήρωσε και ολοκλήρωσε κενά πρακτικής των δύο προηγούμενων επεκτείνοντας τον ΦΠΑ μέχρι και το λιανικό εμπόριο. Η οδηγία αυτή έπρεπε να τεθεί σε ισχύ από τις 1 Ιανουαρίου του 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 εφάρμοσαν τον ΦΠΑ στις 1 Ιανουαρίου του 1980.

Η 6η αυτή οδηγία είναι και η σπουδαιότερη κοινοτική πράξη βάσει της οποίας ρυθμίστηκε αρχικά ο ΦΠΑ ως κοινό φορολογικό σύστημα στην ΕΕ, αλλά και για όλες τις νεότερες συμπληρώσεις και τροποποιήσεις.

Στο σημείο αυτό θα πρέπει να σημειωθεί ότι ο ομοιόμορφος υπολογισμός του φόρου απ' όλα τα κράτη-μέλη καθώς και ο υπολογισμός ενός κοινού ποσοστού επ' αυτού αποτελούν τα βασικότερα στοιχεία στη χρηματοδότηση του κοινοτικού προϋπολογισμού, και αυτός ακριβώς είναι και ο λόγος που παρακολουθείται ιδιαίτερα η εφαρμογή του στα κράτη-μέλη.

1.2 Η καθιέρωση του ΦΠΑ στην Ελλάδα

Στην Ελλάδα καθιερώθηκε την 1η Ιανουαρίου 1987 μετά από προηγηθείσα απόφαση του τότε Υπουργού Οικονομικών Δημήτρη Τσοβόλα και ο συντελεστής του ήταν 16%. Για ένα μικρό χρονικό διάστημα η εφαρμογή του προκάλεσε αρρυθμία στην αγορά. Οι πρώτοι που πλήρωσαν τον φόρο, ήταν οι πελάτες των κέντρων διασκέδασης όπου γιόρτασαν το πρωτοχρονιάτικο ρεβεγιόν, πληρώνοντας μάλιστα το διπλάσιο (36%), λόγω της διπλάσιας τιμής (table d'hôte) που είχε καθιερωθεί στα κέντρα διασκέδασης κατά την εορταστική περίοδο. ^[1]

Σήμερα ο ΦΠΑ ορίζεται από το Νόμο υπ' αριθμόν 2859 του 2000 (σύμφωνα με την πιο πρόσφατη αναθεώρησή του) επίσης ως είδος έμμεσου φόρου που επιβάλλεται στις συναλλαγές σε ολόκληρη την ελληνική επικράτεια εκτός από την περιοχή του Αγίου Όρους και των υπαγομένων σ' αυτό. Πρόκειται για φόρο κύκλου 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 κατ' 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 τον Φ.Π.Α. το κράτος εισπράττει φόρο από κάθε συναλλαγή, ενώ από το 2006 και έπειτα επιβαρύνει και τις οικοδομικές εργασίες και υλικά.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 : ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

2.1 Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

Οι αγορές και οι πωλήσεις επιβαρύνονται με Φ.Π.Α., Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας αποτελεί ένα 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” (τις απόδοσης του Φ.Π.Α. στο δημόσιο).

Ο Φ.Π.Α. δεν αποτελεί ούτε κόστος για αυτόν που τον πληρώνει ούτε έσοδο για αυτόν που τον εισπράττει. Είναι είσπραξη και πληρωμή' για λογαριασμό τρίτου, του Δημοσίου, Γι' αυτό χρεώνεται ο λογαριασμός 54.Υποχρεώσεις από φόρους-τέλη. Έτσι έχουμε Φ.Π.Α. και στις αγορές και στις πωλήσεις. Οι συντελεστές του Φ.Π.Α. ήταν ο ελάχιστος 9% και ο μέγιστος 19% ,στις 15 Μαρτίου το 2010 ο ΦΠΑ υπέστη αύξηση σε 10% και 21%,ενώ στις 1/7/2010 ο πρωθυπουργός ανακοίνωσε νέα αύξηση του συντελεστή ΦΠΑ σε 11% και 23% (όπου υπάγονται και τα είδη πολυτελείας : ψυγεία, ηλεκτρικές κουζίνες, ηλεκτρικά πλυντήρια κλπ). Έτσι, 23% έχουμε Φ.Π.Α. επί αγορών και 23% Φ.Π.Α. επί πωλήσεων. Η αγορά και η πώληση πρώτων και βοηθητικών υλών είναι 11% ενώ ενδέχεται νέα αύξηση σε 13% από την 1/1/2011.

2.2 Γενικά για το Φ.Π.Α.

Όπως το λέει και η λέξη φόρος προστιθέμενης αξίας, 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 ιδίων προϊόντων και υπηρεσιών (όπως γινότανε με το χαρτόσημο κυρίως) και επιπλέον αποφεύγεται έτσι η επιβάρυνση των αγαθών και κατ' επέκταση η αύξηση του κόστους και της τιμής πώλησής τους.

Ο Φ.Π.Α. ισχύει από 1/1/87 με το Ν.1642/86 από συμβατική υποχρέωση της χώρας μας προς την Ευρωπαϊκή Ένωση, με βάση την 6^η ντιρεκτίβα της, που ισχύει για όλες τις χώρες της.

Ήδη, το νομοθέτημα αυτό κωδικοποιήθηκε με το Ν.2859/2001.

Ο Φ.Π.Α. επιρρίπτεται σε βάρος του αντισυμβαλλόμενου φυσικού ή νομικού προσώπου, το οποίο επιβαρύνεται με το Φ.Π.Α. όπως και ο τελευταίος καταναλωτής, έστω και αν απαλλάσσεται αυτό για τις δραστηριότητες που αναπτύσσει. Επιβαρύνονται με το Φ.Π.Α. και το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. κατά την αγορά αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών, έστω και αν απαλλάσσονται από αυτόν για τις δραστηριότητες που τυχόν ασκούν.

Η επιχείρηση φέρνει το «φορολογικό βάρος» γιατί έχει την νομική υποχρέωση να καταβάλλει το φόρο στο Δημόσιο, έστω και αν δεν τον εισέπραξε από τον αντισυμβαλλόμενο. Γενικά έχει η επιχείρηση το δικαίωμα να επιρρίψει το Φ.Π.Α. στον αντισυμβαλλόμενο, μέχρι τον τελικό καταναλωτή. Γιατί ο Φ.Π.Α. είναι έμμεσος φόρος και βαρύνει τον τελικό καταναλωτή. Και έτσι, ο Φ.Π.Α. δεν είναι έσοδο για την επιχείρηση, ούτε επιβαρύνει το κόστος των αγαθών ή των υπηρεσιών της, γιατί εισπράττεται με σκοπό να αποδοθεί στο Δημόσιο.

Ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται στις παραδόσεις αγαθών, δηλαδή στις πωλήσεις αγαθών και γενικά στις πράξεις εκείνες που μεταβιβάζεται η κυριότητα ενσώματων κινητών ή ακίνητων αγαθών.

Επίσης, ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται στις παροχές υπηρεσιών που γίνονται μέσα στην Ελληνική επικράτεια, εφόσον πραγματοποιούνται με αντάλλαγμα, καθώς επίσης και στις εισαγωγές αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.

Επιβάλλεται, επίσης, Φ.Π.Α. και στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο Φ.Π.Α., ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα (του υποκειμένου στο Φ.Π.Α.) καθώς και από μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α. Ν.Π. , εφόσον ο πωλητής που είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. είναι εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος και ενεργεί με αυτήν την Ιδιότητα (του υποκειμένου στο Φ.Π.Α.) και δεν απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών που καθορίζεται στη χώρα του (στην Ελλάδα το ύψος αυτό είναι 10.000 ευρώ). Όταν όμως πραγματοποιούνται ενδοκοινοτικές αποκτήσεις βιομηχανοποιημένων καπνών, 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.

Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο Φ.Π.Α. στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκατεστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου.

Στο Φ.Π.Α. υπόκεινται τα φυσικά και νομικά πρόσωπα που ασκούν οικονομική δραστηριότητα (επιχειρήσεις βιομηχανικές, βιοτεχνικές, εμπορικές, ελεύθερα επαγγέλματα κλπ.)

Σε περίπτωση που ένας Έλληνας (ιδιώτης ή επιχείρηση) ενεργεί παράδοση (πώληση) καινούργιου μεταφορικού μέσου σε αγοραστή εγκαταστημένο σε άλλο κράτος -μέλος δικαιούται επιστροφής του Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία της πώλησης αυτής.

Εξαιρούνται από το Φ.Π.Α. οι μισθωτοί για την αμοιβή της εξαρτημένης εργασίας τους. Επίσης εξαιρούνται το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. μόνο για τις πράξεις τους ως δημόσια εξουσία. Π.χ. για τις υπηρεσίες που παρέχουν τα υπουργεία, οι νομαρχίες, οι Δ.Ο.Υ. κλπ στους πολίτες δεν βάζουν Φ.Π.Α.

Το τελωνείο για τα έσοδα που εισπράττει όταν εκποιεί αζήτητα εμπορεύματα, δεν προσθέτει Φ.Π.Α., αλλά χαρτόσημο 3,6% (ή 2,4% για τα πλωτά μέσα).

Αν όμως το Δημόσιο ή τα Ν.Π.Δ.Δ. ασκούν δραστηριότητες, που εκφεύγουν της αποστολής τους, τότε αυτές υπόκεινται στο Φ.Π.Α. π.χ. αν μια Κοινότητα ανοίξει στην περιοχή της ένα κατάστημα τροφίμων για τον εφοδιασμό των δημοτών της, τότε για την δραστηριότητα αυτή θα υπόκειται σε Φ.Π.Α. Στις πωλήσεις δηλαδή τροφίμων που θα πραγματοποιεί το κατάστημα θα προσθέτει στα τιμολόγια και Φ.Π.Α. Στη συνέχεια τον Φ.Π.Α. που θα εισπράττει θα τον αποδίδει στο Δημόσιο. Το ίδιο γίνεται και όταν πωλείται παλαιό στρατιωτικό υλικό από το Γ.Ε.Ε.Α. ή όταν πωλείται αυτοκίνητο από το Ο.Δ.Δ.Υ. κλπ.

Όταν οι άλλοι επιτηδευματίες πραγματοποιούν πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών προς το Δημόσιο, τότε στην αξία της πώλησης προσθέτουν και Φ.Π.Α. που τον εισπράττουν και τον αποδίδουν πάλι στο Δημόσιο.

2.3 Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα του ΦΠΑ

2.3.1 Πλεονεκτήματα

Ο Φ.Π.Α. παρουσιάζει σε σχέση με τους φόρους που αντικατέστησε τα εξής:

- **Ουδέτερότητα.** Ο Φ.Π.Α. είναι φόρος ουδέτερος δηλαδή τα αγαθά και οι υπηρεσίες επιβαρύνονται με το ίδιο ποσό φόρου ανεξάρτητα: από την προέλευση τους (είτε για αγαθά εγχώριας παραγωγής, είτε για αγαθά εισαγόμενα από το εξωτερικό). Με τον τρόπο αυτό αποφεύγεται η διατάραξη των όρων ανταγωνισμού του εμπορίου και συναλλαγών, καθεστώσ που προβλέπεται και από το Άρθρο 9 της Συνθήκης της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας από τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας που διέρχεται ένα αγαθό καθώς επίσης και από τις ενδιάμεσες διαβιβάσεις αγαθών από τον παραγωγό στον τελικό καταναλωτή.
- **Συμβάλει στην οικονομική ανάπτυξη.** Με τη μη φορολόγηση των επενδύσεων οι οποίες απαλλάσσονται με τη μέθοδο της έκπτωσης ή επιστροφής φόρου τη πλήρη αποφορολόγηση των εξαγωγών (με έκπτωση ή επιστροφή φόρου) ώστε τα ελληνικά προϊόντα να γίνονται πιο ανταγωνιστικά στις διεθνείς αγορές.
- Τη δικαιότερη κατανομή των φορολογικών βαρών ανάλογα με την εισοδηματική κατάταξη των κοινωνικών στρεμμάτων. Πιο συγκεκριμένα ο Φ.Π.Α. λόγω των εκπτώσεων και απαλλαγών που καθιερώνει σε πολλές περιπτώσεις ο νόμος ή των μειωμένων ή αυξημένων συντελεστών (π.χ. στα είδη πρώτης ανάγκης επιβάλλεται μειωμένος φόρος, στα είδη πολυτελείας αυξημένος φόρος, στα λοιπά είδη κανονικός φόρος) ευνοεί άλλοτε μεν τον παραγωγό ή τον έμπορο, άλλοτε τον αγοραστή ή καταναλωτή. Την αποφυγή της φοροδιαφυγής, διότι η λειτουργία του Φ.Π.Α. βασίζεται στα αντίθετα συμφέροντα των συναλλασσόμενων και αναπτύσσει κίνητρα ειλικρίνειας, τα οποία έχει συμφέρον ο φορολογούμενος να έχει καρπωθεί π.χ. κάθε επιχειρηματίας και φορολογούμενος, έχει προσωπικό συμφέρον να ζητεί και να λαμβάνει τιμολόγιο ή άλλο παραστατικό στοιχείο για τις αγορές του, διαφορετικά χάνει το δικαίωμα τις έκπτωσης του καταβληθέντος φόρου στις αγορές.
- **Είναι απλός στη διαχείριση.** Η διαχείριση του Φ.Π.Α. είναι η πιο εύκολη σε σχέση με τους διάσπαρτους φόρους που αντικατέστησε, τόσο για το δημόσιο όσο και για

τους φορολογούμενους, διότι είναι φόρος μεγάλης αποδοτικότητας, εισπράττεται ευχερώς και δίχως διαμαρτυρίες.

2.3.2 Μειονεκτήματα

- Η βεβαίωση και η εισπραξη είναι δυσχερής. Απαιτείται άρτια λογιστική οργάνωση από τις επιχειρήσεις. Αυξάνεται ο φόρος εργασίας των φορολογικών υπηρεσιών και οι γραφειοκρατικές διαδικασίες.
- Προβλήματα δημοσιονομικού και κοινωνικού κόστους που έχουν σχέση με ορισμένους κλάδους της οικονομικής δραστηριότητας (γεωργικό τομέα, μικρές επιχειρήσεις). Επιβαρύνει αδιάκριτα τα αγαθά και αυξάνει το κόστος διαβίωσης χωρίς να λαμβάνει υπόψη τη φορολογική ικανότητα του καταναλωτή, ο οποίος υφίσταται τη φορολογική υποχρέωση.

Η ίση μεταχείριση εγχώριων και εισαγόμενων αγαθών πέρα από τις θετικές επιπτώσεις στην οικονομία δυσχεραίνει την άσκηση εθνικής προστατευτικής πολιτικής. Ο Φ.Π.Α. αποτελεί σημαντικό έσοδο του κράτους. Συμβάλλει στην ανάπτυξη αλλά έχει και δυσάρεστες επιπτώσεις στην οικονομία.

2.4 Λειτουργία του Φ.Π.Α.

Η λειτουργία του ΦΠΑ σε κάθε επιχείρηση είναι η εξής:

A) Η επιχείρηση παίρνει τα τιμολόγια από τους προμηθευτές της οι οποίοι τη χρεώνουν με την αξία των αγορών της και με ένα ποσό Φ.Π.Α., το οποίο γράφεται χωριστά από την αξία.

B) Η επιχείρηση χρεώνει επίσης τους πελάτες της με την αξία των αγαθών που πουλάει και με το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί.

Γ) Έτσι η επιχείρηση έχει εισπράξει ένα ποσό Φ.Π.Α. από τους πελάτες της και έχει πληρώσει ένα ποσό Φ.Π.Α. στους προμηθευτές της.

Αφαιρεί το Φ.Π.Α. που πλήρωσε στους προμηθευτές της από το Φ.Π.Α. που εισέπραξε από τους πελάτες της και αποδίδει στο δημόσιο τη διαφορά.

2.4.1 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

Υποθέτουμε ότι ο συντελεστής Φ.Π.Α. για τα προϊόντα που εμπορεύεται μια επιχείρηση είναι 23%, πλέον, και τηρεί βιβλία β' κατηγορίας.

- Κατά τη διάρκεια του 1^{ου} τριμήνου 2011 (αυτή πουλάει εμπορεύματα αξίας 10.000ευρώ.Στην τιμή αυτή των εμπορευμάτων έχει υπολογίσει και έχει εισπράξει Φ.Π.Α. με 23% ευρώ 2.300.
- Κατά την ίδια περίοδο έχει αγοράσει εμπορεύματα αξίας 8.000 ευρώ για τα οποία υπολογίστηκε από τους προμηθευτές της Φ.Π.Α. 23%, δηλαδή 1.840 ευρώ.

Η επιχείρηση αυτή πρέπει να καταβάλει στο δημόσιο για το τρίμηνο αυτό Φ.Π.Α. 460 ευρώ (2.300 - 1.840 = 460 ευρώ) με περιοδική δήλωση που θα την υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. μέχρι 20.4.11.

2.5 Χαρακτηριστικά γνωρίσματα του ΦΠΑ

- Είναι **φόρος καταναλώσεως**, έμμεσος φόρος, επιβαρύνει την εγχώρια κατανάλωση και επιβάλλεται σε όλα τα στάδια της από την παραγωγή, ως την κατανάλωση των αγαθών.
- 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 **ουδέτερος** γιατί εξασφαλίζει ίσους όρους επιβαρύνσεως για τα ίδια προϊόντα και τηρεί τους όρους ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων.
- 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 το φόρου είναι η επιχείρηση αυτή όμως επιρρίπτει τον τελικό καταναλωτή.
- **Πλήττει τα έσοδα και όχι το κέρδος.**
- **Ο Φ.Π.Α. δεν είναι παρακρατούμενος φόρος.**
- **Ο Φ.Π.Α. συμβάλλει στην αποφυγή φοροδιαφυγής,** γιατί λειτουργεί και βασίζεται στα αντίθετα συμφέροντα των συναλλασσομένων.
- **Δεν αποτελεί στοιχείο κόστους των εσόδων.** Δηλαδή δεν επιτρέπεται να βαρύνει το **Φ.Π.Α.** το κόστος των αγαθών ή υπηρεσιών ή να προσαυξάνει την αξία των πωλήσεων.
- Λειτουργεί βάση της σχέσης των εισροών (αγορές) και των εκροών (πωλήσεις) δηλαδή φόρος εκροών – φόρος εισροών = φόρος καταβληθέντος στο δημόσιο.
- Επιβάλλει ίση φορολογική μεταχείριση στα εισαγόμενα και εγχώρια προϊόντα.
- Απαλλάσσει τις εξαγωγές ως και τις υπηρεσίες που εξυπηρετούν τις εξαγωγές.
- Απαλλάσσει τα επενδυτικά αγαθά. Η απαλλαγή αυτή προέρχεται δια της έκπτωσης ή επιστροφής φόρου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 : ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΣΗ ΤΟΥ ΟΡΟΥ ΦΠΑ

3.1Επιβολή του φόρου

Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" (Φ.Π.Α.).

Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλόμενου.

3.1.1 Αντικείμενο του φόρου

1.Αντικείμενο του φόρου είναι:

α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,

β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,

γ) 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 εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών. Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκαταστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου.

δ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο.

2.Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

α) ως "εσωτερικό της χώρας" η ελληνική επικράτεια, εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους,

β) ως "έδαφος της Κοινότητας" και ως "τρίτο έδαφος".

3.2 Υποκείμενοι στο φόρο

Υποκείμενοι στον Φ.Π.Α. είναι όλοι όσοι ασκούν κάποια οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο.

Οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο ασκούν όσοι πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες. Δηλαδή, υποκείμενα στο φόρο είναι η βιομηχανία, η βιοτεχνία, ο εισαγωγέας, ο χονδρέμπορος, ο λιανοπωλητής, ο αγρότης, οι επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες, ο μεταφορέας, ο ελεύθερος επαγγελματίας κ.λπ.

Όταν εξετάζαμε το μηχανισμό του Φ.Π.Α., αναφέραμε ότι το πληρώνουν τελικά οι καταναλωτές. Δεν τον πληρώνουν, όμως, απευθείας στο κράτος, αλλά μέσω των υποκείμενων στο φόρο (των βιομηχανιών, των λιανοπωλητών, των ελεύθερων επαγγελματιών κ.λπ.).

Υποκείμενοι στο φόρο, λοιπόν είναι εκείνοι που έχουν την ευθύνη για την είσπραξη και απόδοση του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στο δημόσιο. Εδώ, η έννοια “Υποκείμενος στο Φόρο” ταυτίζεται με την έννοια του “Φοροεισπράκτορα”.

Υποκείμενοι στο φόρο θεωρούνται ακόμα και το Δημόσιο, οι Δήμοι, οι Κοινότητες και τα άλλα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου.

3.2.1 Φυσικά και Νομικά Πρόσωπα. Ένωση Προσώπων

Σύμφωνα με το Άρθρο 3 Παράγραφος 1 του Ν.2859/00, στον Φ.Π.Α. υπόκειται κάθε Φυσικό ή Νομικό Πρόσωπο καθώς και η Ένωση Προσώπων, εφ’ όσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα αδιάφορα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής. Επίσης, αδιάφορα αν πρόκειται για ημεδαπό ή αλλοδαπό πρόσωπο. Με τον όρο «Ένωση Προσώπων» νοείται κάθε οικονομική μονάδα που ασκεί ανεξάρτητη οικονομική δραστηριότητα, αδιάφορα αν στερείται νομικής προσωπικότητας. Τέτοιες Ενώσεις Προσώπων είναι οι Κοινοπραξίες, οι Άτυπες Εταιρίες κ.α.

Δεν θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα, κατά τρόπο ανεξάρτητο, οι μισθωτοί και άλλα Φυσικά Πρόσωπα, τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με δεσμούς εξαρτήσεως όσον αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.

Ως Φυσικά ή Νομικά Πρόσωπα τα οποία ασκούν οικονομική δραστηριότητα, σημειώνουμε ενδεικτικά τα εξής:

- 1. Ατομικές επιχειρήσεις.**
- 2. Ομόρρυθμες επιχειρήσεις.**
- 3. Ετερόρρυθμες επιχειρήσεις.**
- 4. Ανώνυμες επιχειρήσεις.**
- 5. Εταιρίες Περιορισμένης Ευθύνης.**
- 6. Συνεταιρισμοί και Ενώσεις αυτών.**
- 7. Ελεύθεροι επαγγελματίες.**
- 8. Γεωργικές επιχειρήσεις και εκμεταλλεύσεις.**
- 9. Ιδιότυπες μεταφορικές επιχειρήσεις.**
- 10. Συμπλοιοκτησία.**
- 11. Ναυτικές εταιρίες.**

3.3 Φορολογικές πράξεις

Στην παραπάνω ενότητα έγινε εκτενή αναφορά στις φορολογικές πράξεις που αποτελούν αντικείμενο του Φ.Π.Α. Θα ήταν ίσως σκόπιμο στο σημείο αυτό μια πιο λεπτομερή ανάλυση των όρων αυτών:

Παράδοση αγαθών θεωρείται:

- Η πώληση / μεταβίβαση κυριότητας ενσώματων αγαθών, εφόσον γίνεται από υποκείμενο στο φόρο. Σαν ενσώματα αγαθά θεωρούνται και φυσικές δυνάμεις ή ενέργειες που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής όπως είναι το ηλεκτρικό ρεύμα, το αέριο, το ψύχος, η θερμότητα.
- Η αγορά ή η πώληση αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομα του, οπότε αυτός θεωρείται αγοραστής ή πωλητής ανάλογα με την περίπτωση, ως προς την παραγγελία.
- Η πώληση αγαθών με τον όρο της παρακράτησης της κυριότητας μέχρι την αποπληρωμή του τμήματος.

Παράδοση ακινήτων είναι:

Η μεταβίβαση αποπερατωμένου ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά, εφόσον πραγματοποιείται πριν από την εγκατάσταση σ' αυτά.

Παροχή υπηρεσιών:

Η έννοια παροχή υπηρεσιών κατά το Φ.Π.Α. είναι πολύ πλατιά, δηλαδή, «κάθε πράξη που δεν συνιστά παράδοση αγαθών αποτελεί παροχή υπηρεσιών».

Η πράξη αυτή μπορεί να συνίσταται σε:

- Μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού.
- Η υποχρέωση για παράληψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης.

Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται και τα εξής:

- Εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων, χώροι στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων.
- Η διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης κ.λπ. για επιτόπια κατανάλωση.
- Εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής.
- Η μίσθωση βιομηχανοστασιών και χρηματοθυρίδων.
- Οι εργασίες φάσεων επί ενσώματων κινητών αγαθών.

3.4 Υπόχρεοι στο φόρο και οι υποχρεώσεις τους

3.4.1 Υπόχρεοι στο φόρο

Υπόχρεοι στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας για την παράδοση αγαθών, την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών είναι:

- Ο εγκατεστημένος στον εσωτερικό της χώρας, για πράξεις που πραγματοποιήθηκαν από αυτών.
- Εάν το υποκείμενο του φόρου είναι εγκατεστημένο εξωτερικό, υπεύθυνος για την καταβολή του φόρου στην Ελλάδα είναι ο αντιπρόσωπος του.
- Εάν δεν έχει οριστεί αντιπρόσωπος, υπεύθυνος είναι ο ίδιος ο λήπτης των αγαθών ή των υπηρεσιών.

- **Παράδειγμα:** Γαλλική επιχείρηση ανέλαβε την μηχανοργάνωση ελληνικής εταιρείας και δεν είχε ορίσει αντιπρόσωπο της. Υπόχρεος για το φόρο στην Ελλάδα είναι η ελληνική εταιρεία που ανέλαβε τις υπηρεσίες.
- Κάθε πρόσωπο που αναγράφει το φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει ή σε άλλα εξομοιούμενα μ' αυτά στοιχεία, έστω και από παραδρομή ή και σφάλμα. Και αν ακόμη αποδειχθεί αργότερα ότι η επιχείρηση δεν υποχρεούται να καταβάλει το φόρο, οφείλει να αποδώσει το Φ.Π.Α. που εισέπραξε στο Δημόσιο και να μην το καρπωθεί.
 - **Παράδειγμα:** Έμπορος αυτοκινήτων πούλησε το δικό του μεταχειρισμένο αυτοκίνητο αντί 2935€ και από παραδρομή εξέδωσε το υπ' αριθμό 10052τιμ. Στο οποίο ανέγραψε και το φόρο προς 6%, δηλαδή 176,10€ και εισέπραξε από τον αγοραστή 3111,10€. Αν και δεν είχε υποχρέωση για την συγκεκριμένη αυτή περίπτωση να εκδώσει τιμολόγιο και να εισπράξει φόρο, επειδή τον εισέπραξε, οφείλει να τον αποδώσει στο Δημόσιο και να μην τον οικειοποιηθεί.
- Το πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών. Πιο ειδικότερα υπόχρεοι για την εισπραξη και τη απόδοση του φόρου στο Δημόσιο είναι:
 - Στις **Ατομικές Επιχειρήσεις** ο ίδιος ο επιχειρηματίας.
 - Στις **Εταιρικές Επιχειρήσεις** όπως **Ο.Ε., Ε.Ε., Α.Ε.**
 - **Συνεταιρισμούς, Ε.Π.Ε.,** το Νομικό Πρόσωπο της εταιρείας.
 - Στις **Αφανείς Εταιρείες** ο Εμφανής εταίρος.
 - Στις **Ενώσεις Προσώπων** όπως οι **Συμμετοχικές,** τα Φυσικά ή Νομικά πρόσωπα που μετέχουν ανάλογα βέβαια με το πρόσωπο συμμετοχής τους.

3.4.2 Υποχρεώσεις των υποκείμενων στο φόρο

Οι υπόχρεοι των υποκείμενων στο Φ.Π.Α. όπως ορίζονται στο Άρθρο 36 του Νόμου 2859/2000 είναι:

- 1.** Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις στην αρμόδια **Δ.Ο.Υ.** που ανήκει:
 - i.** Την δήλωση έναρξης εργασιών, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη της οικονομικής δραστηριότητας, δηλαδή πριν από την πραγματοποίηση της πρώτης

συναλλαγής, ή κατά το χρόνο της νομικής σύστασης όταν πρόκειται για νομικά πρόσωπα.

- ii.** Την δήλωση μεταβολών – μετάταξης. Η δήλωση αυτή συμπληρώνεται και υποβάλλεται από τον υπόχρεο στην περίπτωση αλλαγής της επωνυμίας της έδρας ή του αντικειμένου με το οποίο ασχολείται η επιχείρηση.
 - iii.** Την δήλωση οριστικής παύσης εργασιών. Οι δύο τελευταίες δηλώσεις υποβάλλονται στην αρμόδια οικονομική εφορία εντός Δέκα (10) το πολύ ημερών.
- 2.** Μετά την υποβολή της δήλωσης έναρξης εργασιών ο υποκείμενος αποκτά Αριθμό Φορολογικού Μητρώου (Α.Φ.Μ.). Ο Α.Φ.Μ. αυτός στην περίπτωση των φυσικών προσώπων είναι ένας και μοναδικός και ισχύει ο ίδιος σε όλη την διάρκεια της ζωής τους, ενώ στην περίπτωση των νομικών προσώπων καταργείται με την λύση, διάλυση ή την αλλαγή της νομικής μορφής τους.
- 3.** Κάθε υποκείμενος στο φόρο έχει την υποχρέωση να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.
- 4.** Να υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., μέσα στις προβλεπόμενες προθεσμίες:
- i.** Την περιοδική δήλωση για κάθε φορολογική περίοδο.
 - ii.** Την εκκαθαριστική δήλωση με την λήξη της διαχειριστικής περιόδου.
- 5.** Στην περίπτωση που ο υποκείμενος πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών υποχρεούται:
- i.** Να υποβάλλουν ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί.
 - ii.** Να αναγράφει στις συναλλαγές του τον ΑΦΜ πάντα με το πρόθεμα «ΕΛ» μπροστά, καθώς και να σημειώνει το Α.Φ.Μ. του συναλλασσόμενου με το ανάλογο πρόθεμα του κάθε Κράτος – Μέλους.
 - iii.** Να υποβάλλει δήλωση INTRASTAT.
 - iv.** Να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις αποκτήσεις αγαθών από ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

3.5 Συντελεστές ΦΠΑ και υπολογισμός

Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε 23% , αυτό ισχύει από της 1/7/2010, στη φορολογητέα αξία.

Σημείωση: στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών, προσαυξανόμενη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή.

Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που λαμβάνονται στο παράρτημα ΙΙΙ ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε 11%, αυτό ισχύει από της 15/03/2010 ενώ υπολογίζεται νέα αύξηση σε 13% από την 1/1/2011. Πρόκειται για τα αγαθά και υπηρεσίες ανάγκης όπως:

- Τρόφιμα (συμπεριλαμβανομένων και των ποτών) για κατανάλωση από ανθρώπους και ζώα, σπόροι και φυτά και συστατικά χρησιμοποιούμενα για παρασκευή τροφίμων και προϊόντα που χρησιμοποιούνται συνήθως για την συμπλήρωση ή υποκατάσταση τροφίμων, με εξαίρεση τα οινοπνευματώδη ποτά.
- Φαρμακευτικά προϊόντα που χρησιμοποιούνται για θεραπευτική αγωγή, για πρόληψη ασθενειών και για άλλους ιατρικούς ή κτηνιατρικούς σκοπούς. Προϊόντα αντισύλληψης και υγιεινής προστασίας.
- Ιατρικός εξοπλισμός και άλλα βοηθητικά όργανα - συσκευές που συνήθως χρησιμοποιούνται για ανακούφιση αναπηριών από ιδιώτες και πάντα για προσωπική χρήση.
- Ύδρευση, νερά, συμπεριλαμβανομένων και των φυσικών ή των τεχνικών μεταλλικών νερών, χωρίς προσθήκη ζάχαρης ή οινοπνεύματος.
- Μεταφορά επιβατών και των αποσκευών τους.
- Παράδοση κατοικιών μέσα στα πλαίσια κοινωνικής πολιτικής.
- Εκμετάλλευση καφενείων, καφετεριών, ζαχαροπλαστείων, ψητοπωλείων και συναφών επιχειρήσεων, πλην των κέντρων διασκέδασης που διαθέτουν οινόπνευμα.
- Διαμονή σε ξενοδοχεία ή παρόμοιους χώρους που παρέχουν κατάλυμα διακοπών.
- Η εκμετάλλευση κινηματογράφων, συναυλιών, τσίρκων, λούνα – παρκ, ζωολογικών κήπων.

3.6 Διαδικασία βεβαίωσης και καταβολή φόρου.

Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος και για την φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο, ο οποίος παραλαμβάνει και τις σχετικές δηλώσεις (περιοδική και εκκαθαριστική). Είναι αυτός που τις ελέγχει για την ακρίβεια τους και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλλει δήλωση. Αν διαπιστώσει ανακρίβεια ή ανεπάρκεια στα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου προβαίνει σε επί τόπου έλεγχο, στην επαγγελματική του εγκατάσταση, όλων των εγγράφων και στοιχείων που θα βοηθήσουν στο σωστό προσδιορισμό του φόρου. Με βάση τα αποτελέσματα της έρευνας εκδίδεται μια πράξη προσδιορισμού του φόρου η οποία χαρακτηρίζεται ως ειλικρινής αν προκύψει διαφορά μέχρι 3€ ή δυσχερής για διαφορά μεγαλύτερη. Στην δεύτερη περίπτωση συντάσσεται μια προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου με δυνατότητα αλλαγής στο μέλλον, μόλις προκύψουν νέα στοιχεία για τον προσδιορισμό του φόρου.

Ο υπόχρεος, σε βάρος του οποίου εκδόθηκε η πράξη, μπορεί να αμφισβητήσει την ορθότητα και να ζητηθεί διοικητική επίλυση της μέσω κάποιου συμβιβασμού.

Το ποσό του φόρου που θα προκύψει και θα προσδιοριστεί από την διοικητική επίλυση της διαφοράς, βεβαιώνεται στο όνομα του υπόχρεου, από τον ίδιο οικονομικό έφορο - προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. και καταβάλλεται είτε εφάπαξ, είτε σε δόσεις σύμφωνα πάντα με τον συμβιβασμό που επιτεύχθηκε.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4:ΦΟΡΟΛΟΦΙΚΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ-ΚΥΡΩΣΕΙΣ ΦΠΑ

4.1.Διοικητικές κυρώσεις

4.1.1 Πρόσθετοι Φόροι

Όπως έχει αναφερθεί και στην αρχή της εργασίας ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας καθιερώθηκε υποχρεωτικά στην χώρα μας το 01/01/1987 και από τότε καταβάλλεται από τους υπόχρεους προς το Δημόσιο, μιας και είναι ο τελικός αποδέκτης του φορολογικού αυτού συστήματος. Ωστόσο η μη καταβολή του Φ.Π.Α. από τους υπόχρεους υπόκειται στις φορολογικές κυρώσεις οι οποίες καθορίζονται ρητά στις διατάξεις του Ν.2539/97 «Κώδικας Διοικητικών και Ποινικών Κυρώσεων στη Φορολογική Νομοθεσία».

Οι διατάξεις του νόμου αυτού, που αποτελούν αντικατάσταση των καταργημένων Άρθρων 47 & 48 του 1642/86 «περί Φ.Π.Α.», καθορίζουν τους πρόσθετους φόρους και τα πρόστιμα για τη μη υποβολή ή λανθασμένη υποβολή περιοδικών ή εκκαθαριστικών δηλώσεων Φ.Π.Α.

Έτσι λοιπόν, σύμφωνα με τις διατάξεις της Παραγράφου 2 του Άρθρου 1, αν ο κατά την φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεση του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

- Υποβάλλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό Δυόμισι τοις Εκατό (2,5%) επί του οφειλόμενου με την δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης.
- Υποβάλλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται Τεσσεράμισι τοις Εκατό (4,5%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε λόγω ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης.
- Δεν υποβάλλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό Πέντε τοις Εκατό (5%) επί του φόρου που θα απέφυγε λόγω μη υποβολής, για κάθε μήνα καθυστερήσεις.

Τα παραπάνω ποσοστά προσθέτουν φόρο υποβάλλονται τόσο στην περιοδική, όσο και στην

εκκαθαριστική δήλωση και ισχύουν από 01/01/1998.

Διευκρινίζεται ότι όσο αναφορά στην εκκαθαριστική δήλωση, πρόσθετος φόρος επιβάλλεται μόνο για το ποσό του φόρου που οφείλεται με βάση την εκκαθαριστική δήλωση και δεν μπορεί να αναχθεί στις φορολογικές περιόδους της χρήσης π.χ. πιθανά ποσά που προκύπτουν από διακανονισμούς στο τέλος της χρήσης.

Στο Άρθρο 2 του Ν.2523/97 ορίζεται ο χρόνος υπολογισμού των πρόσθετων φόρων. Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές, τα ποσοστά των πρόσθετων φόρων υπολογίζονται μέχρι την έκδοση της σχετικής καταλογιστέας πράξης του φόρου, την ημερομηνία υποβολής της εκπρόθεσμης δήλωσης ή τη δημοσίευση της σχετικής δικαστηριακής απόφασης κατά περίπτωση.

- Στην περίπτωση έκδοσης πράξης προσδιορισμού του φόρου θα πρέπει να υπολογίζεται πρόσθετος φόρος με βάση τους μήνες καθυστέρησης, μέχρι την ημερομηνία έκδοσης της πράξης αυτής.
- Εφόσον επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς ή δικαστικός συμβιβασμός, ο πρόσθετος φόρος επαναπροσδιορίζεται λαμβάνοντας υπόψη τους μήνες καθυστέρησης από την προθεσμία υποβολής της δήλωσης μέχρι την ημερομηνία υπογραφής του σχετικού πρακτικού.
- Στην περίπτωση άσκησης προσφυγής αναμένεται η απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου, γίνεται νέα εκκαθάριση και καταλογίζεται πρόσθετος φόρος μέχρι την ημερομηνία δημοσίευσης της σχετικής απόφασης.

Σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις ο χρόνος υπολογισμού του πρόσθετου φόρου είναι η επόμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία έληξε η προθεσμία υποβολής της σχετικής δήλωσης (περιοδικής ή εκκαθαριστικής).

Θα ήταν ίσως σκόπιμο στο σημείο αυτό να διευκρινιστεί πως η κλιμάκωση της ημερομηνίας υποβολής, τόσο των προσωρινών όσο και των εκκαθαριστικών δηλώσεων Φ.Π.Α. ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. των υπόχρεων, έχει στόχο τη διευκόλυνση των υποκειμένων κατά την εμπρόθεσμη υποβολή δηλώσεων και δεν λαμβάνεται υπόψη προκειμένου για τον υπολογισμό του πρόσθετου φόρου μετά την παρέλευση του πρώτου μήνα.

Κατά συνέπεια, ως χρόνος αφετηρίας για τον υπολογισμό του πρόσθετου φόρου, σε κάθε

περίπτωση, λαμβάνεται υπόψη η πρώτη ημέρα που προβλέπεται για τους Α.Φ.Μ. που λήγουν σε «1».

Φυσικά, δεν λαμβάνονται υπόψη ούτε οι τυχόν παρατάσεις που έχουν δοθεί για την διευκόλυνση της υποβολής τους.

Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σε καμία περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν:

- Τα **200%** για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης.
- Τα **300%** για την ανακριβή δήλωση ή τη μη υποβολή δήλωσης.

Όταν η διαφορά του φόρου λυθεί με δικαστικό συμβιβασμό ή ολικά ή μερικά με δικαστική επίλυση, υπολογίζεται πρόσθετος φόρος μειωμένος στα **3/5** του φόρου.

Παράδειγμα

Έστω υπόχρεος για υποβολή **Φ.Π.Α.** ο οποίος υποχρεούται να υποβάλλει προσωρινές δηλώσεις κάθε μήνα και δεν υπέβαλε την προσωρινή δήλωση του Ιανουαρίου. Να υπολογιστεί το ποσοστό του πρόσθετου φόρου αν:

- 1.** Υποβλήθηκε εκπρόθεσμη δήλωση στις **30** Απριλίου.
- 2.** Εκδοθεί πράξη προσδιορισμού του φόρου κατά την ίδια ημερομηνία.
Οφειλόμενος φόρος **293,47 €**.

- 1.** Τρεις (3) μήνες καθυστέρηση x **2,4%** = **7,5%** ποσοστό πρόσθετου φόρου x **293,47€** = **22,01€** πρόσθετος φόρος.
- 2.** Τρεις (3) μήνες καθυστέρηση x **5 %** — **15 %** ποσοστό πρόσθετου Φόρου x **293,47€** = **44,02€** πρόσθετος φόρος. (από **20/01** μέχρι **20/04** είναι **3** μήνες καθυστέρησης).

4.1.2 Πρόστιμα

Στο Άρθρο 4 του «Κώδικα Διοικητικών και Ποινικών Κυρώσεων στη Φορολογική Νομοθεσία» γίνεται μνεία για τα πρόστιμα που βαρύνουν τους παραβάτες, τα οποία ορίζονται από **117,39€** μέχρι **1173,88€**. Τα πρόστιμα επιβάλλονται στις περιπτώσεις που δεν προβλέπεται η

επιβολή πρόσθετου φόρου ή δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή.

Πρόστιμα Φ.Π.Α. για πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία. Πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή επιστράφηκε ή αποδόθηκε επιβάλλεται στον υπόχρεο όταν:

1. Γίνεται λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου το οποίο νόθευσε ο ίδιος ή τρίτος για λογαριασμό του.
2. Διενεργεί έκπτωση φόρου ή λαμβάνει επιστροφή φόρου με έκδοση πλαστών, νοθευμένων στοιχείων.

Σημείωση: Αν προβλέπεται τόσο η επιβολή πρόσθετου φόρου όσο και προστίμου, επιβάλλεται μόνο ο πρόσθετος φόρος με εξαίρεση το ειδικό πρόστιμο της Παραγράφου 1 του Άρθρου 6 το οποίο επιβάλλεται ανεξάρτητα με τον πρόσθετο φόρο (τριπλάσιο για πλαστά / εικονικά φορολογικά στοιχεία).

Επιβολή προστίμου. Το πρόστιμο επιβάλλεται:

- Σε βάρος του παραβάτη φυσικού προσώπου.
- Στις Ε.Ε., Ο.Ε., Ε.Π.Ε., Α.Ε.
- Σε συνεταιρισμούς και στα λοιπά ημεδαπά ή αλλοδαπά νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου σε βάρος του νομικού προσώπου.
- Στις κοινοπραξίες, αστικές εταιρείες, το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος αυτών και κοινοποιείται στα μέλη, το καθένα από τα οποία ευθύνεται εις ολόκληρο.
- Στις αλλοδαπές επιχειρήσεις το πρόστιμο επιβάλλεται σε βάρος αυτών και γνωστοποιείται στους ορισμένους αντιπροσώπους τους στο εσωτερικό.

4.2 Ποινικές κυρώσεις

Στην περίπτωση που ο υπόχρεος δεν αποδίδει ή αποδίδει με ανακριβή στοιχεία το φόρο, με σκοπό να αποφύγει την πληρωμή του ή να εξαπατήσει την φορολογική αρχή και να λάβει επιστροφή του φόρου, τότε:

Τιμωρείται με φυλάκιση, τουλάχιστον Ενός (1) έτους, εφόσον το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου που επιστράφηκε ή δεν αποδόθηκε ή συμψηφίστηκε υπερβαίνει σε ετήσια βάση το ποσό του **2934,70€**.

Με κάθειρξη μέχρι δέκα (10) ετών, εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει σε ετήσια βάση τα **73367,57€**.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ

5.1 Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παροχή υπηρεσιών από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία (ΕΛ.ΤΑ.) και η παρεπόμενη των υπηρεσιών αυτών παράδοση αγαθών,

β) οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων Ραδιοφωνίας και Τηλεόρασης, με εξαίρεση τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα,

γ) η παροχή νερού μη εμφιαλωμένου και η αποχέτευση που πραγματοποιούνται απευθείας από τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) ή συνδέσμους αυτών, χωρίς τη μεσολάβηση δημοτικών επιχειρήσεων, καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων - Ο.Ε.Β. - (Ειδικοί Οργανισμοί, ΓΟΕΒ, ΤΟΕΒ) στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και οι λοιπές παροχές που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές.

Η διάταξη αυτή ισχύει από 25/11/1992 μέχρι την καθιέρωση ειδικού απλοποιημένου καθεστώτος επιβολής και απόδοσης Φ.Π.Α., από τα παραπάνω πρόσωπα. Τυχόν φόρος που καταβλήθηκε στο Δημόσιο κατά το χρονικό αυτό διάστημα δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται.

Η απαλλαγή των παροχών του πρώτου εδαφίου ισχύει και για πράξεις που πραγματοποιούνται από το Δημόσιο και άλλα Ν.Π.Δ.Δ.

δ) η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής 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 παρεχόμενες στις εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών.

ε) η παροχή υπηρεσιών από δικηγόρους, συμβολαιογράφους, άμισθους υποθηκοφύλακες,

δικαστικούς επιμελητές, γιατρούς, οδοντογιατρούς, ψυχολόγους, μαίες, νοσοκόμους και φυσιοθεραπευτές,

στ) η παροχή υπηρεσιών από οδοντοτεχνίτες, καθώς και η παράδοση ειδών οδοντικής προσθετικής που ενεργείται από τους οδοντογιατρούς και τους οδοντοτεχνίτες,

ζ) η παράδοση ανθρώπινων οργάνων, ανθρώπινου αίματος και ανθρώπινου γάλακτος,

η) η παροχή υπηρεσιών από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους, τα οποία μέλη ασκούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το φόρο ή μη υποκείμενη στο φόρο, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές είναι άμεσα αναγκαίες για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής και παρέχονται έναντι συνεισφοράς στα κοινά έξοδα,

θ) 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, αναγνωρισμένα από το κράτος,

ι) η μεταφορά ασθενών ή τραυματιών με οχήματα ειδικά κατασκευασμένα ή διαρρυθμισμένα για το σκοπό αυτόν, εφόσον για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής έχει δοθεί έγκριση από την αρμόδια δημόσια αρχή,

ια) η παροχή υπηρεσιών από καλλιτέχνες, συγγραφείς και ερμηνευτές έργων τέχνης, εκτός από αυτές που παρέχονται απευθείας στο κοινό,

ιβ) η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεδεμένες με αυτή παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή,

ιγ) η παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης,

ιδ) η παροχή υπηρεσιών που συνδέεται στενά με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή, από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σε πρόσωπα που ασχολούνται με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή,

ιε) η παροχή υπηρεσιών και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών προς τα μέλη τους, έναντι καταβολής συνδρομής, από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα και

οργανισμούς, που επιδιώκουν στα πλαίσια του συλλογικού τους συμφέροντος σκοπούς πολιτικούς, συνδικαλιστικούς, θρησκευτικούς, φιλοσοφικούς, φιλανθρωπικούς ή εθνικούς εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού,

ιστ) η παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών, από νομικά πρόσωπα ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία λειτουργούν νόμιμα και έχουν σκοπούς πολιτιστικούς ή μορφωτικούς, εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται ιδίως οι παρεχόμενες σε επισκέπτες μουσείων, αρχαιολογικών, μνημείων ή άλλων παρόμοιων χώρων, καθώς και η οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων,

ιζ) η διάθεση προσωπικού από νομικά πρόσωπα θρησκευτικού ή φιλοσοφικού χαρακτήρα, για τις δραστηριότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ', θ' και ιβ" της παραγράφου αυτής, με σκοπό την πνευματική αρωγή και ανάπτυξη,

ιη) η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών από τα πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ', θ', ιβ', ιδ', ιε' και ιστ' της παραγράφου αυτής, με την ευκαιρία εκδηλώσεων που οργανώνονται από αυτά για την οικονομική τους ενίσχυση.

ιθ) οι ασφαλιστικές και αντασφαλίστερες εργασίες, καθώς και οι συναφείς με αυτές εργασίες που παρέχονται από ασφαλειομεσίτες και ασφαλιστικούς πράκτορες,

κ) οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν συνάλλαγμα, χαρτονομίσματα και νομίσματα, τα οποία αποτελούν νόμιμα μέσα πληρωμής, με εξαίρεση τα νομίσματα και χαρτονομίσματα για συλλογές,

κα) οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση εκτός από τη φύλαξη και διαχείριση, που αφορούν μετοχές ανώνυμων εταιρειών, μερίδια, ομολογίες και λοιπούς τίτλους, με εξαίρεση τους τίτλους παραστατικούς εμπορευμάτων,

κβ) η διαχείριση των αμοιβαίων κεφαλαίων κατά την έννοια των διατάξεων που κάθε φορά ισχύουν γι' αυτά,

κγ) η χορήγηση και η διαπραγμάτευση πιστώσεων, καθώς και η διαχείριση τους από το πρόσωπο που τις χορηγεί,

κδ) η ανάληψη υποχρεώσεων, προσωπικών ή χρηματικών εγγυήσεων και λοιπών ασφαλειών, η διαπραγμάτευση για την ανάληψη των εργασιών αυτών και η διαχείριση εγγυήσεων πιστώσεων, που ενεργείται από το πρόσωπο που τις χορηγεί,

κε) οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν καταθέσεις, τρεχούμενους λογαριασμούς, πληρωμές, μεταφορές καταθέσεων και εμβάσματα, απαιτήσεις, πιστωτικούς τίτλους, επιταγές και λοιπά αξιόγραφα, με εξαίρεση την είσπραξη απαιτήσεων τρίτων, καθώς και τις εργασίες που αφορούν την πρακτορεία επιχειρηματικών απαιτήσεων που ενεργείται από τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με τις εργασίες αυτές,

κστ) οι μισθώσεις ακινήτων,

κζ) η παράδοση κρατικών λαχείων, δελτίων ΠΡΟΤΟ, ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ, και λαχείων του Λαχειοφόρου Αμοιβαίου Στοιχήματος (SWEEPSTAKES) του Οργανισμού Ιπποδρομιών Ελλάδος,

κη) η παράδοση στην ονομαστική τους αξία γραμματοσήμων που βρίσκονται σε κυκλοφορία, κινητού επισήματος και λοιπών ενσήμων, καθώς και ταινιών ή ενσήμων ασφαλιστικών οργανισμών και λοιπών παρόμοιων αξιών, εκτός από αυτήν που προορίζεται για συλλογές,

κθ) η παράδοση αγαθού ή αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους αυτής από επαχθή ή χαριστική αίτια ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο, από δραστηριότητα αποκλειστικά απαλλασσόμενη ή εξαιρούμενη από το φόρο ή από αγρότη του ειδικού καθεστώτος, εφόσον για τα αγαθά αυτά δεν έχει παρασχεθεί ούτε ασκηθεί άμεσα, δικαίωμα έκπτωσης, καθώς επίσης και η παράδοση αγαθών των οποίων η κτήση ή η διάθεση έχει εξαιρεθεί από το δικαίωμα έκπτωσης, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του κεφαλαίου περί του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου,

λ) η παροχή υπηρεσιών των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή αγαθών όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του κεφαλαίου της φορολογητέας αξίας στην εισαγωγή αγαθών,

λα)α) η παράδοση ακινήτων, εκτός από αυτά που:

- προβλέπουν οι διατάξεις του εδαφίου περί της παράδοσης ακινήτων,

- τις παραδόσεις που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του κεφαλαίου των θεωρούμενων πράξεων ως παράδοση αγαθών.

β) η παράδοση ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας. Η απαλλαγή αυτή από τον Φ.Π.Α. κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο της παράδοσης του ακινήτου,

λβ) η παράδοση και διανομή εφημερίδων και περιοδικών από πρακτορεία, εφημεριδοπώλες και λοιπούς λιανοπωλητές, εφόσον αυτά διακινούνται μέσω πρακτορείων διανομής,

λγ) η παράδοση αγαθών, των οποίων η εισαγωγή απαλλάσσεται από το φόρο προστιθέμενης αξίας, εκτός των περιπτώσεων που ρυθμίζονται διαφορετικά από τις διατάξεις του παρόντος νόμου,

λδ) τα έσοδα που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις του Ν. 2206/1994 (Φ.Ε.Κ. 62 Α') από τα παιχνίδια που αναφέρονται στην παράγραφο 7 του άρθρου 3 του ίδιου νόμου και τα οποία διεξάγονται σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις αυτού του νόμου.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του κεφαλαίου αυτού. Επίσης, με κοινές αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και του, κατά περίπτωση, αρμόδιου Υπουργού, καθορίζονται οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούν τα πρόσωπα που υπάγονται στις διατάξεις των περιπτώσεων δ', η', θ'', ια', ιβ', ιδ', ιε', ιστ' και ιζ' της παραγράφου 1.

5.2 Ειδικές Απαλλαγές

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στην εμπορική ναυσιπλοΐα, την αλιεία από υποκείμενο στο φόρο του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή για άλλη εκμετάλλευση ή για διάλυση ή για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το Δημόσιο γενικά, η παράδοση και η εισαγωγή ναυαγοσωστικών και πλωτών μέσων επιθαλάσσιας αρωγής, καθώς και αντικειμένων και υλικών, εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν στα πλοία, ναυαγοσωστικά και πλωτά μέσα της περίπτωσης αυτής. Εξαιρούνται τα σκάφη ιδιωτικής χρήσης, που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό,

β) η παράδοση και η εισαγωγή αεροσκαφών που προορίζονται για χρήση από τις ένοπλες

δυνάμεις και το Δημόσιο γενικά ή για εκμετάλλευση από αεροπορικές εταιρείες, οι οποίες εκτελούν κυρίως διεθνείς μεταφορές με κόμιστρο ή που προορίζονται για διάλυση, καθώς και αντικειμένων και υλικών εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή , να χρησιμοποιηθούν σε αυτά. Ως κυρίως διεθνείς μεταφορές θεωρούνται αυτές που εκτελούν οι αεροπορικές εταιρείες από και προς το εξωτερικό, εφόσον τα έσοδα "από τις διεθνείς μεταφορές υπερβαίνουν το πενήντα τοις εκατό (50%) των συνολικών ετήσιων ακαθάριστων εσόδων τους από αεροπορικές μεταφορές κατά την προηγούμενη της παράδοσης ή εισαγωγής, διαχειριστική περίοδο.

γ) η παράδοση και η εισαγωγή καυσίμων, τροφοφοδίων, λιπαντικών και λοιπών αγαθών που προορίζονται για τον εφοδιασμό των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α" και β". Προκειμένου για πλοία και πλωτά μέσα της εμπορικής ναυσιπλοΐας εσωτερικού ή άλλης εκμετάλλευσης εσωτερικού, καθώς και για αλιευτικά σκάφη που αλιεύουν στα ελληνικά χωρικά ύδατα, η απαλλαγή περιορίζεται στα καύσιμα και λιπαντικά,

δ) η ναύλωση πλοίων και η μίσθωση αεροσκαφών, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β', εφόσον προορίζονται για την περαιτέρω ενέργεια φορολογητέων πράξεων ή πράξεων απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών.

Εξαιρείται η ναύλωση ή η μίσθωση σκαφών ή αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό. Η ναύλωση επαγγελματικών τουριστικών σκαφών του Ν. 438/1976 (ΦΕΚ256Α') απαλλάσσεται, εφόσον αυτά προσεγγίζουν κατά την πραγματοποίηση των πλόων τους και σε λιμένες εκτός Ελλάδας.

Απαλλάσσονται επίσης οι εργασίες κατασκευής, μετατροπής, επισκευής και συντήρησης των μέσων αυτών, για τα οποία προβλέπεται απαλλαγή στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου αυτής, καθώς και των αντικειμένων που είναι ενσωματωμένα σε αυτά ή χρησιμοποιούνται για την εκμετάλλευση τους.

Οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης που αφορούν στα σκάφη του Ν. 438/1976 (ΦΕΚ 256 Α') εφαρμόζονται και για τα λοιπά επαγγελματικά σκάφη,

ε) η παροχή υπηρεσιών για την εξυπηρέτηση των άμεσων αναγκών των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών, για τα οποία προβλέπεται απαλλαγή στις περιπτώσεις α' και β' της

παραγράφου αυτής, όπως η ρυμούλκηση, η πλοήγηση, η πρόσδεση, η διάσωση, η πραγματογνωμοσύνη, η χρήση λιμανιών και αεροδρομίων. Η απαλλαγή επεκτείνεται και στην παροχή υπηρεσιών εξυπηρέτησης του φορτίου των μεταφορικών αυτών μέσων,

στ) η παράδοση και η εισαγωγή αγαθών, καθώς και η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται:

αα) στα πλαίσια των ρυθμίσεων των διπλωματικών και προξενικών σχέσεων,

ββ) για τις ανάγκες αναγνωρισμένων από την Ελλάδα διεθνών οργανισμών ή των μελών τους, με τις προϋποθέσεις και μέσα στα όρια που καθορίζονται από τις ιδρυτικές τους συμβάσεις ή τις συμφωνίες για την εγκατάστασή τους στην Ελλάδα,

γγ) στα πλαίσια της Συνθήκης της Βορειοατλαντικής Συμμαχίας, για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις των άλλων κρατών - μελών και των πολιτικών υπηρεσιών που τις συνοδεύουν ή για τον εφοδιασμό των κυλικίων και λεσχών τους, εφόσον αυτές ενεργούνται σύμφωνα με τη Συνθήκη,

ζ) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών προς άλλο κράτος - μέλος που προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις οποιουδήποτε από τα κράτη που συμμετέχουν στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο, εκτός από το ίδιο το κράτος - μέλος προορισμού, για τη χρήση των ενόπλων δυνάμεων αυτών ή του πολιτικού προσωπικού που τις συνοδεύει ή για τον εφοδιασμό των λεσχών και των κυλικίων τους, εφόσον οι ένοπλες αυτές δυνάμεις υπηρετούνταν κοινό αμυντικό σκοπό,

η) οι υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών από ή προς τα νησιά, που απαρτίζουν τις αυτόνομες περιοχές της Μαδέρας και των Αζόρων,

θ) η παράδοση χρυσού στην Τράπεζα της Ελλάδος, καθώς και η εισαγωγή χρυσού που ενεργείται από αυτήν,

ι) οι αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από το εσωτερικό της χώρας στο εξωτερικό και αντίστροφα, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές βοηθητικές υπηρεσίες,

ια) η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων και πλωτών μέσων που προορίζονται για την αλιεία και σπογγαλιεία στα ελληνικά χωρικά ύδατα ανεξάρτητα από το καθεστώς Φ.Π.Α. στο οποίο

υπάγεται ο υποκείμενος στο φόρο που ενεργεί αυτή τη δραστηριότητα, καθώς και των αντικειμένων και υλικών, εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σε αυτά. Οι απαλλαγές των πράξεων που προβλέπονται στις περιπτώσεις γ', με εξαίρεση τα τροφοεφόδια. δ' και ε' της παραγράφου αυτής ισχύουν και στην περίπτωση αυτή.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών.

5.3 Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών των οποίων η εισαγωγή ή η παράδοση απαλλάσσεται από το φόρο στο εσωτερικό της χώρας,

β) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, για τα οποία, κατ' εφαρμογή των παραγράφων 2 και 3 του κεφαλαίου περί της επιστροφής του φόρου, ο αποκτών (αγοραστής) τα αγαθά στο εσωτερικό της χώρας δικαιούται, σε κάθε περίπτωση, ολικής επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας.

2. Στην ενδοκοινοτική απόκτηση εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η είσπραξη του οφειλόμενου φόρου. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται όταν οι εφημερίδες και τα περιοδικά διανέμονται στην Ελλάδα από τον υποκείμενο στο φόρο ή από το πρακτορείο διανομής και σε περίπτωση που δεν υπάρχει ούτε πρακτορείο διανομής, από τον παραλήπτη τους.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του κεφαλαίου αυτού.

5.4 Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος - μέλος

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παράδοση αγαθών κατά την έννοια του εδαφίου του, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος - μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό τους, προς άλλον υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο νομικό

πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα του αυτή σε άλλο κράτος - μέλος.

Η διάταξη αυτή δεν ισχύει για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται προς:

- αγρότες του ειδικού καθεστώτος,
- υποκείμενους που διενεργούν μόνο απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών και
- νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο, εφόσον το ύψος των συνολικών ενδοκοινοτικών τους αποκτήσεων αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Η εξαίρεση αυτή δεν ισχύει για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης,

β) η περιστασιακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος - μέλος. Επίσης η παράδοση αγαθών που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος - μέλος, εφόσον ο αγοραστής είναι πρόσωπο που εμπίπτει στις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της προηγούμενης περίπτωσης α' και τα αγαθά αυτά διακινούνται υπό καθεστώς αναστολής καταβολής του ειδικού φόρου κατανάλωσης,

γ) οι θεωρούμενες πράξεις ως παράδοση αγαθών, οι οποίες θα καλύπτονταν από την προβλεπόμενη στην περίπτωση α' απαλλαγή, αν είχαν πραγματοποιηθεί προς άλλον υποκείμενο στο φόρο,

δ) η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο, με σκοπό την παράδοση τους με τους όρους της παραπάνω περίπτωσης α', καθώς και η παροχή υπηρεσιών που αφορούν αυτές τις παραδόσεις αγαθών με προορισμό ένα άλλο κράτος-μέλος, μέχρι του ποσού των παραδόσεων αυτών, που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο, κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

Η παρούσα απαλλαγή, καθώς και η απαλλαγή που προβλέπεται στην περίπτωση ζ' της παραγράφου 1 του κεφαλαίου περί των απαλλαγών των πράξεων κατά την εξαγωγή εκτός Κοινότητας, παρέχεται συνολικά μέχρι του κοινού ορίου, που προβλέπεται από τις διατάξεις

αυτές,

2.Οι διατάξεις αυτές δεν έχουν εφαρμογή στις παραδόσεις αγαθών που υπάγονται σε φόρο, σύμφωνα με το ειδικό καθεστώς φορολογίας των υποκειμένων στο φόρο μεταπωλητών που παραδίδουν μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, όπως και με το ειδικό καθεστώς φορολογίας για τις πωλήσεις σε δημοπρασία.

3.Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή του κεφαλαίου αυτού.

5.5 Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών

1.Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η επανεισαγωγή αγαθών από το πρόσωπο που τα εξήγαγε και στην (δια κατάσταση στην οποία ήταν όταν είχαν εξαχθεί, εφόσον έχουν ατέλεια,

β) η οριστική εισαγωγή αγαθών, η παράδοση των οποίων απαλλάσσεται από το φόρο και στο εσωτερικό της χώρας.

Η διάταξη αυτή αφορά και τις εισαγωγές αγαθών από τρίτες χώρες, οι οποίες θα ετύγχαναν της εν λόγω απαλλαγής αν είχαν πραγματοποιηθεί κατά την έννοια της περίπτωσης αυτής παραγράφου 1 του κεφαλαίου περί των εισαγωγών.

γ) η εισαγωγή προϊόντων αλιείας από επιχειρήσεις θαλάσσιας αλιείας, στην κατάσταση που αλιεύτηκαν ή αφού υποβλήθηκαν σε εργασίες συντήρησης με σκοπό την εμπορία τους και πριν από την παράδοση τους,

δ) η εισαγωγή αγαθών, τα οποία στη συνέχεια αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον εισαγωγέα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί στο όνομα του και για λογαριασμό του εισαγωγέα σε άλλο κράτος - μέλος και η παράδοση τους απαλλάσσεται.

ε) η εισαγωγή αερίου μέσω του συστήματος διανομής φυσικού αερίου, καθώς και ηλεκτρικής ενέργειας.

2. Στην εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η είσπραξη του οφειλόμενου φόρου. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται όταν οι εφημερίδες και τα περιοδικά διανέμονται στην Ελλάδα από τον εισαγωγέα ή αν δεν υπάρχει εισαγωγέας από το πρακτορείο διανομής και σε περίπτωση που δεν υπάρχει ούτε πρακτορείο διανομής, από τον παραλήπτη τους.

3. Με αποφάσεις του υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών.

5.6 Απαλλαγές των πράξεων κατά την εξαγωγή, εκτός Κοινότητας, των εξομοιούμενων προς αυτές πράξεων και των διεθνών μεταφορών

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παράδοση αγαθών που εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του πωλητή,

β) η παράδοση αγαθών που εξάγονται εκτός της Κοινότητας από το μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας αγοραστή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του αγοραστή. Εξαιρούνται από την απαλλαγή τα αγαθά που μεταφέρονται από τον ίδιο τον αγοραστή και προορίζονται για τον εξοπλισμό ή εφοδιασμό σκαφών αναψυχής και ιδιωτικών αεροσκαφών ή οποιουδήποτε άλλου μεταφορικού μέσου ιδιωτικής χρήσης.

Κατά την έννοια των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου θεωρούνται:

αα) ως "αγαθά εξοπλισμού", τα ενσωματωμένα ή χρησιμοποιούμενα σε μεταφορικό μέσο ιδιωτικής χρήσης,

ββ) ως "αγαθά εφοδιασμού", κυρίως τα καύσιμα, τα λιπαντικά και τα τροφοεφόδια των μέσων αυτών.

Ειδικά για λιανικές πωλήσεις αγαθών σε ταξιδιώτες, τα οποία μεταφέρονται στις προσωπικές τους αποσκευές, η απαλλαγή αυτή εφαρμόζεται, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής

προϋποθέσεις:

- ο ταξιδιώτης δεν είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους - μέλους της Κοινότητας,
- τα αγαθά μεταφέρονται εκτός της Κοινότητας πριν από την παρέλευση του τρίτου μήνα που ακολουθεί το μήνα κατά τον οποίο πραγματοποιήθηκε η παράδοση. Η εξαγωγή των αγαθών αποδεικνύεται με την προσκόμιση θεωρημένου φορολογικού στοιχείου από την αρμόδια τελωνειακή αρχή της χώρας ή του κράτους - μέλους εξόδου των αγαθών από την Κοινότητα,
 - ο η συνολική αξία της παράδοσης συμπεριλαμβανομένου και του φόρου προστιθέμενης αξίας υπερβαίνει το ποσό που ορίζεται κάθε φορά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Το ποσό αυτό καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 7 παράγραφος 2 της Οδηγίας 69\169\Ε.Ο.Κ., όπως ισχύει κάθε φορά.

Για την εφαρμογή των δύο προηγούμενων εδαφίων που αναφέρονται στις λιανικές πωλήσεις αγαθών σε ταξιδιώτες θεωρείται:

-ως "ταξιδιώτης μη εγκατεστημένος στο εσωτερικό της Κοινότητας", ο ταξιδιώτης του οποίου η κατοικία ή η συνήθης διαμονή δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της Κοινότητας.

Κατ' εξαίρεση, εξομοιώνεται με ταξιδιώτη μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας ο αγοραστής που διαμένει στο εσωτερικό της Κοινότητας, εφόσον αποδεδειγμένα πρόκειται να εγκατασταθεί σε τρίτη χώρα.

- ως "κατοικία ή συνήθης διαμονή", ο τόπος που αναγράφεται ως τέτοιος στο διαβατήριο, στο δελτίο ταυτότητας ή σε οποιοδήποτε άλλο δημόσιο έγγραφο που αναπληρώνει νόμιμα το δελτίο ταυτότητας,

γ) η παροχή υπηρεσιών που αφορά στην επεξεργασία κινητών αγαθών, τα οποία έχουν αποκτηθεί ή εισαχθεί για το σκοπό αυτόν στο εσωτερικό της χώρας και στη συνέχεια εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από αυτόν που παρέχει τις υπηρεσίες ή από τον εγκατεστημένο εκτός της χώρας λήπτη ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους,

δ) η παράδοση αγαθών σε αναγνωρισμένα σωματεία, ιδρύματα και λοιπά μη κερδοσκοπικού

χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, εφόσον τα αγαθά εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από τα πρόσωπα αυτά, στα πλαίσια των φιλανθρωπικών, ανθρωπιστικών ή εκπαιδευτικών δραστηριοτήτων τους,

ε) η παροχή υπηρεσιών, στις οποίες περιλαμβάνονται οι μεταφορές και οι βοηθητικές εργασίες τους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές συνδέονται άμεσα με εξαγωγές αγαθών, καθώς και με αγαθά που υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 3 των εισαγωγών αγαθών και της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 των απαλλαγών στη διεθνή διακίνηση.

Στις υπηρεσίες αυτές δεν περιλαμβάνονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις των απαλλαγών στο εσωτερικό της χώρας,

στ) η παροχή υπηρεσιών από μεσίτες ή άλλα πρόσωπα που μεσολαβούν, ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλου προσώπου, οι οποίες αφορούν τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του εδαφίου αυτού και των ειδικών απαλλαγών ή πράξεις που πραγματοποιούνται εκτός της Κοινότητας. Εξαιρείται η παροχή υπηρεσιών των πρακτορείων ταξιδιών που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό των ταξιδιωτών, εφόσον αυτή πραγματοποιείται σε άλλο κράτος - μέλος της Κοινότητας,

ζ) η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο, καθώς και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο, με σκοπό να εξαχθούν εκτός της Κοινότητας αυτούσια ή μεταποιημένα, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών, που συνδέονται άμεσα με την εξαγωγική του δραστηριότητα και μέχρι του ποσού των εξαγωγών που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του κεφαλαίου αυτού.

5.7 Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών

1. Απαλλάσσονται από το φόρο :

α) η εισαγωγή αγαθών που τίθενται σε καθεστώς εναποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης,

β) η παράδοση και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία προορίζονται:

αα) να προσκομιστούν στο τελωνείο και να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης, ελεύθερης αποθήκης, ελεύθερης ζώνης, τελωνειακής αποταμίευσης ή ενεργητικής τελειοποίησης,

ββ) να γίνουν δεκτά στα χωρικά θαλάσσια ύδατα, για να ενσωματωθούν σε εξέδρες γεωτρήσεων ή εκμετάλλευσης, με σκοπό την κατασκευή, επισκευή, συντήρηση, μετασκευή ή τον εξοπλισμό τους ή για τη σύνδεση των εξέδρων αυτών με την ξηρά, καθώς και για τον ανεφοδιασμό αυτών των εξέδρων γεωτρήσεων ή εκμετάλλευσης,

γγ) να τεθούν σε καθεστώς φορολογικής αποθήκης του Ν. 2960/2001 (ΦΕΚ Α/ 265), εφόσον πρόκειται για προϊόντα του άρθρου 53 του ίδιου νόμου για τα οποία οι κοινοτικές διατάξεις προβλέπουν ότι υπάγονται στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών της Οδηγίας 92/12/Ε.Ο.Κ. ή για άλλα προϊόντα που είχαν υπαχθεί στις διατάξεις του νόμου αυτού,

δδ) να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής επίβλεψης, ελεύθερου τελωνειακού χώρου, ελεύθερου τελωνειακού συγκροτήματος, αποθηκών ανεφοδιασμού Κανονισμού (Ε,Ο.Κ.) 3665/87 ως κάθε φορά ισχύει, Καταστημάτων Αφορολόγητων Ειδών.

Τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις αα' και ββ" καθεστώτα νοούνται όπως αυτά ορίζονται από τις ισχύουσες κοινοτικές τελωνειακές διατάξεις,

γ) οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αγαθών, οι οποίες αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση β",

δ) οι παραδόσεις και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών οι οποίες πραγματοποιούνται στους χώρους που απαριθμούνται στην περίπτωση β", με διατήρηση μιας από τις καταστάσεις που αναφέρονται στην εν λόγω περίπτωση,

ε) οι παραδόσεις αγαθών που προβλέπουν οι διατάξεις:

αα) της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 των εισαγωγών αγαθών, με διατήρηση των καθεστώτων προσωρινής εισαγωγής, με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς ή εξωτερικής διαμετακόμισης,

ββ) της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 των εισαγωγών αγαθών, με διατήρηση της διαδικασίας της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, που προβλέπεται από την ειδική διαδικασία για τις συναλλαγές με τα αναφερόμενα στο παράρτημα ΙΙ εδάφη, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αυτές. Οι προβλεπόμενες από το άρθρο αυτό απαλλαγές εφαρμόζονται και για τα ισχύοντα και λειτουργούντα στην Ελλάδα καθεστάτα της τελωνειακής επίβλεψης, του ελεύθερου τελωνειακού χώρου, και των ελεύθερων τελωνειακών συγκροτημάτων.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων αυτών.

5.8 Απαλλαγές στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών, άλλων από αυτές του Ν. 2960/2001.

1. Με τις διατάξεις του παρόντος κεφαλαίου καθιερώνεται καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης. Ως καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης νοείται το φορολογικό καθεστώς αναστολής της καταβολής Φ.ΠΑ, σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος κεφαλαίου.

2. Για τους σκοπούς του παρόντος εδαφίου θεωρούνται ως:

α) "φορολογική αποθήκη", κάθε τόπος που ορίζεται ως τέτοιος με άδεια της αρμόδιας αρχής, όπου αποθηκεύονται αγαθά από τον εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης κατά την άσκηση της δραστηριότητας του,

β) "εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης", το φυσικό ή νομικό πρόσωπο που ,έχει λάβει άδεια από την αρμόδια αρχή να αποθηκεύει σε φορολογική αποθήκη αγαθά δικής του κυριότητας ή τρίτων,

γ) "εναποθέτης", το φυσικό ή νομικό πρόσωπο που δεν έχει την ιδιότητα του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης, έχει όμως άδεια από την αρμόδια αρχή να παραλαμβάνει κατά την άσκηση της δραστηριότητας του αγαθά που προορίζονται να τεθούν σε φορολογική αποθήκη.

3. Για τη λειτουργία των φορολογικών αποθηκών χορηγείται άδεια από τη Διεύθυνση Φ.Π.Α., μετά από αίτηση του ενδιαφερομένου, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις που έχουν ορισθεί με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Η

άδεια αυτή ανακαλείται από την ίδια αρχή με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στη σχετική Υπουργική απόφαση.

4. Αρμόδια αρχή για την εποπτεία, έλεγχο και γενικά για την παρακολούθηση του καθεστώτος φορολογικής αποθήκευσης είναι ο αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η έδρα ή το κεντρικό κατάστημα του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης.

Εξαιρετικά, προκειμένου για φορολογικές αποθήκες του ίδιου εκμεταλλευτή, που βρίσκονται στη χωρική αρμοδιότητα άλλων Δ.Ο.Υ., ως αρμόδια αρχή μπορεί να ορίζεται ο Προϊστάμενος της χωρικά αρμοδίας Δ.Ο.Υ. 5. Στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης μπορούν να υπαχθούν τόσο αγαθά κυριότητας του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης όσο και αγαθά τρίτων, με την προϋπόθεση ότι τα πρόσωπα αυτά έχουν λάβει άδεια αποθήκευσης αγαθών με αναστολή της καταβολής Φ.Π.Α. σε λειτουργούσα νόμιμα φορολογική αποθήκη άλλου προσώπου, κατ' ανάλογη εφαρμογή της παραγράφου 3 του παρόντος κεφαλαίου.

6.Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) οι παραδόσεις και οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών τα οποία προορίζονται να τεθούν στο εσωτερικό της χώρας σε καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης και των αποθηκών του Ν. 2960/2001.

β) οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αγαθών οι οποίες, αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση α',

γ) οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών εκτός από αυτές που αφορούν παραγωγή ή κατασκευή των αγαθών, οι οποίες πραγματοποιούνται στους χώρους που προβλέπονται στην περίπτωση α', εφόσον τα αγαθά εξακολουθούν να παραμένουν στο εσωτερικό της χώρας στο ίδιο καθεστώς.

7.Στο καθεστώς του παρόντος κεφαλαίου μπορούν να υπαχθούν τα αγαθά που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα VI εφόσον αυτά δεν προορίζονται να παραδοθούν στο στάδιο του λιανικού εμπορίου.

Στο Παράρτημα VI μπορεί να εντάσσονται και άλλα αγαθά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης δύνανται να υπαχθούν οποιαδήποτε

αγαθά, εφόσον προορίζονται να παραδοθούν σε;

α) καταστήματα αφορολόγητων ειδών για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούν προς ταξιδιώτες που μεταβαίνουν σε τρίτη χώρα, με αεροπορική πτήση ή θαλάσσια διαδρομή που απαλλάσσονται από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των απαλλαγών των πράξεων κατά την εξαγωγή εκτός Κοινότητας,

β) υποκειμένους στο φόρο για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούν προς επιβάτες πάνω σε πλοίο ή αεροπλάνο κατά τη διάρκεια μεταφοράς της οποίας ο τόπος άφιξης ευρίσκεται εκτός της Κοινότητας,

γ) υποκειμένους στο φόρο για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούν με απαλλαγή από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων στ' και ζ' της παραγράφου 1 των ειδικών απαλλαγών.

Δεν υπάγονται στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης του άρθρου αυτού τα είδη που καλύπτονται από τις διατάξεις της υποπερίπτωσης γγ' της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 των απαλλαγών στη διεθνή διακίνηση αγαθών.

8.Για την υπαγωγή των αγαθών στο καθεστώς του κεφαλαίου αυτού υποβάλλονται από τον κατά περίπτωση υπόχρεο στο φόρο όπως αυτός ορίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 12 του παρόντος κεφαλαίου, στην αρμόδια αρχή που ορίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του παρόντος:

α) δήλωση εισόδου των αγαθών ανεξάρτητα από την έκδοση και άλλων παραστατικών ή συνοδευτικών τίτλων αυτών, στην οποία περιλαμβάνονται τουλάχιστον τα στοιχεία του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης ή του εναποθέτη κυρίου των αγαθών, η ημερομηνία αποθήκευσης, το είδος, η ποιότητα και η ποσότητα των αγαθών, οι όροι αποθήκευσης, ο ανώτατος χρόνος παραμονής των αγαθών στη φορολογική αποθήκη, οι εργασίες που θα γίνονται στα αγαθά, το είδος και το ύφος των σχετικών εγγυήσεων, καθώς και τυχόν άλλες λεπτομέρειες,

β) δήλωση εξόδου των αγαθών στην οποία περιλαμβάνονται εκτός από τα αναφερόμενα στην προηγούμενη περίπτωση α' στοιχεία, τα πλήρη στοιχεία του παραλήπτη των αγαθών, ο προορισμός των αγαθών, όπως αυτός αναφέρεται στην παράγραφο 10 του παρόντος και σε ειδικό χώρο γίνεται η εκκαθάριση του καθεστώτος φορολογικής αποθήκευσης, υπολογίζεται

ο φόρος που αναλογεί σύμφωνα με την παράγραφο 13 του παρόντος και αναγράφονται ο χρόνος παραμονής των αγαθών στην φορολογική αποθήκη, η ημερομηνία εξόδου των αγαθών από το καθεστώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στη δήλωση εισόδου και τη δήλωση εξόδου των αγαθών επαληθεύονται κατά την είσοδο και την έξοδο των αγαθών από τη φορολογική αποθήκη, από την κατά περίπτωση αρμόδια αρχή, όπως αυτή ορίζεται στην παράγραφο 4 του παρόντος.

Οι δηλώσεις αυτές καταχωρούνται σε ειδικό βιβλίο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

9.Ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης υποχρεούται όπως:

-τηρεί για κάθε αποθήκη ειδικό θεωρημένο βιβλίο φορολογικής αποθήκης για την παρακολούθηση των εργασιών του, στο οποίο καταχωρούνται τόσο τα αγαθά κυριότητας του όσο και κατά εναποθέτη όλα τα αγαθά που εισέρχονται και εξέρχονται από αυτήν.

-Οι ενδείξεις αυτού του ειδικού βιβλίου μπορούν να καταχωρούνται αντί στο ειδικό θεωρημένο βιβλίο σε ειδικές στήλες στο προβλεπόμενο από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. βιβλίο αποθήκης,

-επιδεικνύει τα προϊόντα σε κάθε ζήτηση της αρμόδιας αρχής.

-δέχεται οποιονδήποτε έλεγχο,

-παρέχει εγγύηση προς το Δημόσιο για τη διασφάλιση των συμφερόντων του. Ως εγγυήσεις δύνανται να παρέχονται χρηματικό ποσό, τραπεζική επιστολή, ασφαλιστήριο συμβόλαιο, εμπράγματα ασφάλειες ή αξιόχρηη επιστολή τρίτου προσώπου,

-συμμορφώνεται με άλλες υποχρεώσεις που επιβάλλει ο Υπουργός Οικονομικών και οι αρμόδιες αρχές,

-διαθέτει μέσα στις φορολογικές αποθήκες και χωρίς δαπάνη για το Δημόσιο κατάλληλο και ασφαλή εστεγασμένο χώρο για την εγκατάσταση των αρμόδιων αρχών προς

-διενέργεια των κατά περίπτωση απαιτούμενων εργασιών και διατυπώσεων.

10.Το καθεστώς της φορολογικής αποθήκευσης λήγει όταν τα αγαθά εξέρχονται από τη φορολογική αποθήκη για να λάβουν έναν από τους παρακάτω προορισμούς:

α) να αναλωθούν στο εσωτερικό της χώρας,

β) να αποτελέσουν αντικείμενο ενδοκοινοτικής παράδοσης,

γ) να τεθούν σε ένα από τα καθεστώτα των απαλλαγών στη διεθνή διακίνηση αγαθών, και

δ) να εξαχθούν εκτός της Κοινότητας.

11.Ο φόρος που αναλογεί καταβάλλεται με έκτακτη περιοδική δήλωση στην εποπτεύουσα τη φορολογική αποθήκη αρχή, κατά το χρόνο εξόδου των αγαθών από το καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται διαφορετικός χρόνος καταβολής του φόρου. Ο φόρος δεν καταβάλλεται, εφόσον τα αγαθά εξέρχονται από τη φορολογική αποθήκη σύμφωνα με τις διατάξεις των απαλλαγών των πράξεων κατά την εξαγωγή εκτός Κοινότητας, των απαλλαγών στη διεθνή διακίνηση αγαθών και των απαλλαγών στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος - μέλος.

12.Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στις υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο, υπόχρεος στο φόρο που οφείλεται κατά την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς του παρόντος κεφαλαίου είναι καταρχήν ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης ή ο εναποθέτης των αγαθών, κατά περίπτωση. Όταν η έξοδος των αγαθών δε γίνεται από τα πρόσωπα αυτά, υπόχρεο στο φόρο είναι το πρόσωπο που πραγματοποιεί την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς αυτό, ανεξάρτητα αν ενεργεί για δικό του λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου. Ωστόσο ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης ευθύνεται έναντι του Δημοσίου, για τον οφειλόμενο φόρο, αλληλεγγύως και εις ολόκληρον, όταν δεν είναι ο ίδιος κύριος των αγαθών που εξέρχονται από τη φορολογική αποθήκη,

13.Για τη διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας κατά την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης λαμβάνεται η αξία παράδοσης των αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις διατάξεις της φορολογητέας αξίας στην παράδοση αγαθών, στην

ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών, ο δε φόρος που προκύπτει με την εφαρμογή του οικείου συντελεστή δεν μπορεί να είναι μικρότερος από:

α) το ποσό του φόρου με το οποίο θα είχε επιβαρυνθεί η αρχική πράξη, ήτοι η παράδοση ή ενδοκοινοτική απόκτηση που πραγματοποιήθηκε με απαλλαγή από το φόρο σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 6 του παρόντος κεφαλαίου και η οποία οδήγησε στην υπαγωγή των αγαθών στο καθεστώς αυτό, προσαυξημένο με το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί σε κάθε παροχή υπηρεσιών που απαλλάσσεται σύμφωνα με τις περιπτώσεις β' και γ' της παραγράφου 6 του παρόντος κεφαλαίου, όταν τα αγαθά δεν αποτέλεσαν αντικείμενο παράδοσης κατά την παραμονή τους στο καθεστώς αυτό,

β) το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί στην τελευταία από αυτές τις παραδόσεις, προσαυξημένο με το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί σε κάθε παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκε μετά την παράδοση αυτή και που απαλλάσσεται σύμφωνα με τις περιπτώσεις β' και γ' της παραγράφου 6 του παρόντος κεφαλαίου, όταν τα αγαθά αποτέλεσαν αντικείμενο παραδόσεων κατά την παραμονή τους στο καθεστώς αυτό.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται όταν κατά τη διάρκεια παραμονής των αγαθών στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης υπάρχει καταστροφή, απώλεια ή κλοπή αυτών που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται.

14.Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

α) οι προϋποθέσεις με τις οποίες χορηγείται η άδεια λειτουργίας των φορολογικών αποθηκών του παρόντος, καθώς και οι λόγοι ανάκλησης αυτής,

β) οι όροι και οι προϋποθέσεις λειτουργίας των φορολογικών αποθηκών, η λογιστική παρακολούθηση των αγαθών που αποθηκεύονται, ο χρόνος διάρκειας της λειτουργίας αυτών, καθώς και ο τρόπος ενημέρωσης του ειδικού βιβλίου φορολογικής αποθήκης,

γ) η διαδικασία εισόδου και εξόδου των αγαθών στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης, καθώς και ο τρόπος της άσκησης του ελέγχου αυτών,

δ) ο ανώτατος χρόνος παραμονής των αγαθών κατά κατηγορία στη φορολογική αποθήκη, ε) η διαδικασία αναγνώρισης των απωλειών ή καταστροφών που υφίστανται τα αγαθά κατά τη

διάρκεια παραμονής τους στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης που οφείλεται σε ανωτέρα βία ή αυτή ταύτη τη φύση των αγαθών,

στ) οι παρεχόμενες εγγυήσεις, το είδος και το ύψος αυτών προς διασφάλιση των οφειλόμενων κάθε φορά στο Δημόσιο αναλογούντων φόρων επί των αποθηκευμένων αγαθών,

ζ) η διαδικασία εφαρμογής των περιπτώσεων α', β', και γ' της παραγράφου 7 του παρόντος κεφαλαίου,

η) ο τύπος και το περιεχόμενο, καθώς και ο χρόνος υποβολής της δήλωσης της παραγράφου 8 του παρόντος κεφαλαίου και

θ)κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του κεφαλαίου αυτού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟΠ 6: ΕΚΠΤΩΣΗ - ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

6.1 Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

1.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.

Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

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

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

α) για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό των δραστηριοτήτων που προβλέπουν οι διατάξεις της οικονομικής δραστηριότητας, εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας,

β) 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 των απαλλαγών στο εσωτερικό της χώρας, αντίστοιχα,

γ) για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των απαλλαγών των πράξεων κατά την εξαγωγή, εκτός Κοινότητας, στη διεθνή διακίνηση, στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος - μέλος, στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών, άλλων από αυτές του Ν. 2960/2001 και των ειδικών απαλλαγών.

δ) για τις εργασίες που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ιθ', κ , κα', κγ', κδ' και κε' της παραγράφου 1 των απαλλαγών στο εσωτερικό της

χώρας, εφόσον ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της Κοινότητας ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας.

ε) για τη διάθεση δώρων μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και δειγμάτων.

στ) για την πραγματοποίηση πράξεων του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 9 της φορολογητέας αξίας στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών.

3.Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός στην παράδοση αγαθών, στην παροχή υπηρεσιών και στην ενδοκοινοτική απόκτηση.

Ειδικά, προκειμένου για ευκαιριακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων, η οποία απαλλάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 των απαλλαγών στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος - μέλος, το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο της παράδοσης.

4.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 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,

στ) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης ειδών συσκευασίας, των οποίων η παράδοση καλύπτεται από καταβαλλόμενη εγγύηση και των οποίων η περαιτέρω διακίνηση γίνεται χωρίς φόρο. σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογητέας αξίας στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών.

6.2 Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου

1. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου των κοινών αυτών εισροών.

Το ποσοστό αυτό βρίσκεται με βάση κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρανομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή, καθώς και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

Στον παρανομαστή του κλάσματος συμπεριλαμβάνονται επίσης και οι επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, οι οποίες δεν αποτελούν μέρος της φορολογητέας αξίας, σύμφωνα με την παράγραφο 1 της φορολογητέας αξίας στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών.

2. Το δεκαδικό μέρος του ποσοστού που προκύπτει από την εφαρμογή του κλάσματος της προηγούμενης παραγράφου στρογγυλοποιείται στην αμέσως μεγαλύτερη ακέραια μονάδα.

3. Για τον προσδιορισμό του ποσοστού της παραγράφου 1 δε λαμβάνονται υπόψη τα ποσά που προέρχονται:

α) από παράδοση αγαθών που χρησιμοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο για πάγια εκμετάλλευση στην επιχείρηση.

β) από παρεπόμενες πράξεις σε ακίνητα, ή από χρηματοδοτικές ή πράξεις που προβλέπουν οι

διατάξεις των περιπτώσεων κ", κα', κβ', κγ", κδ' και κε' της παραγράφου 1 των απαλλαγών στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για παρεπόμενες της κύριας δραστηριότητας πράξεις.

4. Το ποσοστό που βρίσκεται με τον πιο πάνω τρόπο λαμβάνεται υπόψη για την εκκαθάριση του εκπιπτόμενου φόρου του έτους στο οποίο αφορά και για την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων του επόμενου έτους.

5. Σε περίπτωση που κατά το χρόνο υποβολής των περιοδικών δηλώσεων δεν υπάρχουν σχετικά στοιχεία ή αυτά που υπάρχουν δεν είναι πλήρη, ο προσδιορισμός του ποσοστού γίνεται προσωρινά από τον υποκείμενο στο φόρο.

6. Κατά παρέκκλιση των πιο πάνω διατάξεων, με απόφαση του αρμόδιου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μπορεί:

α) να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να προσδιορίσει ένα ποσοστό για κάθε τομέα της δραστηριότητας του, εφόσον για καθέναν από αυτούς τηρούνται ιδιαίτεροι λογαριασμοί στα βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του Κ.Β.Σ.

β) να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να ενεργήσει την έκπτωση, ανάλογα με την πραγματική διάθεση των αγαθών ή τη χρήση των υπηρεσιών, εφόσον τηρούνται ιδιαίτεροι λογαριασμοί στα βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

7. Προκειμένου για πράξεις σε ακίνητα, η έκπτωση του φόρου εισροών ενεργείται σύμφωνα με το ποσοστό συμμετοχής της κάθε ιδιοκτησίας στο συνολικό φόρο εισροών, ο οποίος διαμορφώνεται με βάση την πραγματική διάθεση των αγαθών και υπηρεσιών ανά οικοδομή, όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

8. Ο φόρος που αναλογεί σε πράξεις που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης εκπίπτει ολόκληρος, εφόσον, για κάθε διαχειριστική περίοδο, δεν υπερβαίνει το ποσό των 30 ευρώ.

9. Στην περίπτωση παράδοσης καινούργιου μεταφορικού μέσου, που απαλλάσσεται, σύμφωνα με την περίπτωση β' της παραγράφου 1 των απαλλαγών στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος - μέλος, ο προς έκπτωση φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου που αναλογεί στην αξία παράδοσης.

6.3 Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 των υποχρεώσεων των υποκειμένων στο φόρο.

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ.,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τη δήλωση αυτή, από την οποία αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

2. Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο, για τον οποίο προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων β", γ' και δ" της παραγράφου 1 των υπόχρεων στο φόρο, το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί, εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά σχετικά με την πραγματοποίηση της φορολογητέας πράξης από τον εγκαταστημένο στο εξωτερικό υποκείμενο στο φόρο και αποδεικτικό καταβολής του φόρου.

3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων. Κατ' εξαίρεση, η διαφορά αυτή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις της επιστροφής του φόρου.

6.4 Διακανονισμός εκπτώσεων

1. Η έκπτωση του φόρου που ενεργείται με βάση τις περιοδικές δηλώσεις υπόκειται σε τελικό διακανονισμό κατά την υποβολή της προβλεπόμενης εκκαθαριστικής δήλωσης, εφόσον:

α) η έκπτωση αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από εκείνη που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο,

β) μετά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού των εκπτώσεων, όπως στην περίπτωση έκπτωσης στο τίμημα ή ακύρωσης αγορών. Δεν ενεργείται διακανονισμός σε περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται, καθώς και σε περιπτώσεις χορήγησης δώρων μέχρις αξίας δραχμών τριών χιλιάδων (3.000) και δειγμάτων τα οποία διατίθενται για το σκοπό της επιχείρησης.

2. Ειδικά για τα αγαθά επένδυσης, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτο (1/5) του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης.

3. Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησής αυτών σε φορολογητέες πράξεις, κατά τη διάρκεια της πενταετούς περιόδου, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός μέσα στο ίδιο έτος και τα αγαθά αυτά θεωρούνται, για τα έτη που απομένουν, ότι χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο :

α) σε φορολογητέες δραστηριότητες, εφόσον πρόκειται :

- για παράδοση η οποία υπάγεται στο φόρο και ο φόρος που αναλογεί στην παράδοση αυτή είναι τουλάχιστον ίσος με το φόρο που αναλογεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού,
- για καταστροφή, απώλεια ή κλοπή, που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται με νόμιμα παραστατικά,

β) σε αφορολόγητες δραστηριότητες, στις λοιπές περιπτώσεις.

Εάν εντός πενταετίας από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή επενδυτικών αγαθών δεν έχει γίνει έναρξη της χρησιμοποίησης αυτών, θεωρείται ότι διατέθηκαν αποκλειστικά και μονό σε αφορολόγητες πράξεις και ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση της διαχειριστικής αυτής περιόδου.

Εξαιρείται του ανωτέρω περιορισμού της πενταετίας η πραγματοποίηση της δαπάνης, για την απόκτηση ή την κατασκευή επενδυτικών αγαθών από οργανισμούς, επιχειρήσεις και εταιρίες κοινής ωφέλειας.

4.Ως αγαθά επένδυσης, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος κεφαλαίου, θεωρούνται :

α) Τα ενσώματα αγαθά, που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή 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 σ' αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων. Αν κατά τη διάρκεια του πενταετούς διακανονισμού λήξει η χρήση του ακινήτου, στο οποίο κατασκευάστηκαν τα ανωτέρω κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 3. Στην αξία των αγαθών επένδυσης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης. Ως αγαθά επένδυσης της παρούσας περίπτωσης νοούνται και εκείνα που εκμεταλλεύονται, σύμφωνα με το σκοπό τους, οι εταιρίες του άρθρου 2 του ν. 1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α),

β)τα δικαιώματα χρησιμοποίησης διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σχεδίου, υποδείγματος, εμπορικού ή βιομηχανικού σήματος και άλλων παρόμοιων, εφόσον εξυπηρετούν περισσότερες από μία χρήσεις.

5.Η διαφορά του φόρου που προκύπτει για τα αγαθά επένδυσης με βάση τον τελικό ετήσιο διακανονισμό δεν καταβάλλεται ούτε εκπίπτεται, εφόσον δεν υπερβαίνει το ποσό των δραχμών δέκα χιλιάδων (10.000).

6.5 Επιστροφή του φόρου

1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται, εφόσον:

α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο αχρεώστητα ή

β) είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση, η έκπτωση αυτή δεν κατέστη δυνατή ή

γ) αφορά πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων α', β', γ', δ' και στ' της παραγράφου 2 του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών - εισροών ή,

δ) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του διακανονισμού εκπτώσεων.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι, προκειμένου για αγαθά επένδυσης ορισμένων βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, αντί έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου παρέχεται δικαίωμα αναστολής της πληρωμής του ή ρυθμίζεται με άλλο τρόπο. Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος αυτού.

2. Επίσης, επιστρέφεται στον υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος είναι εγκαταστημένος σε άλλη χώρα της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, ο φόρος που επιβάρυνε τα κινητά αγαθά και τις υπηρεσίες που του προσφέρθηκαν από άλλους υποκείμενους στο φόρο ή την εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, κατά το μέρος που τα αγαθά αυτά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιήθηκαν:

α) για φορολογητέες πράξεις, ο τόπος φορολογίας των οποίων βρίσκεται στο εξωτερικό και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στο εσωτερικό της χώρας,

β) για τις ακόλουθες απαλλασσόμενες από το φόρο υπηρεσίες μεταφοράς και τις στενά συνδεδεμένες με αυτές βοηθητικές εργασίες που ενεργούνται στην Ελλάδα:

- διεθνείς αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων.

- μεταφορές αγαθών προοριζόμενων για εξαγωγή,
- μεταφορές αγαθών που τίθενται σε ειδικά καθεστώτα προσωρινής απαλλαγής,
- μεταφορές εισαγόμενων αγαθών, μέχρι τον πρώτο τόπο προορισμού στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον η αξία των υπηρεσιών αυτών συμπεριλαμβάνεται στη φορολογητέα βάση κατά την εισαγωγή,

γ) για τις φορολογητέες πράξεις της παραγράφου 3 του τόπου παροχής υπηρεσιών.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής δεν θεωρείται ότι αποκτά εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας ο υποκείμενος στο φόρο που είναι εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, ο οποίος πραγματοποιεί στο εσωτερικό της χώρας παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών για τις οποίες υπόχρεος στο φόρο είναι ο παραλήπτης των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 των υπόχρεων στο φόρο.

3. Η επιστροφή του φόρου της προηγούμενης παραγράφου ενεργείται, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο δεν έχει στην Ελλάδα την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάσταση από την οποία να ασκείται η δραστηριότητα αυτή η', ελλείψει αυτών, την κατοικία ή διαμονή του και δεν πραγματοποίησε στο εσωτερικό της χώρας, κατά τη διάρκεια της περιόδου που ορίζεται στην επόμενη παράγραφο, άλλες πράξεις εκτός από αυτές των περιπτώσεων β" και γ' της προηγούμενης παραγράφου.

Δεν ενεργείται επιστροφή του φόρου με τον οποίο επιβαρύνονται οι παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας, οι οποίες υπάγονται στην απαλλαγή που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 των απαλλαγών στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος - μέλος.

4. Η επιστροφή του φόρου που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 δεν μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερη από 3 (τρεις) μήνες ή μεγαλύτερη από 1 (ένα) έτος και ενεργείται από την αρμόδια φορολογική αρχή μέσα σε έξι (6) μήνες από την ημερομηνία υποβολής της σχετικής αίτησης.

5. Οι διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 4 του κεφαλαίου αυτού εφαρμόζονται ανάλογα και για υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος σε χώρα εκτός της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, με τον όρο ότι η χώρα της εγκατάστασης του παρέχει στον

υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στην Ελλάδα αντίστοιχο δικαίωμα επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας ή άλλου γενικού φόρου κατανάλωσης που ισχύει στη χώρα αυτή.

6.Επίσης επιστρέφεται στο μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος -μέλος ο φόρος που καταβλήθηκε κατά την εισαγωγή αγαθών, των οποίων ο τελικός προορισμός είναι το κράτος-μέλος της εγκατάστασης του, εφόσον αποδεικνύει ότι καταβλήθηκε ο φόρος που αναλογεί για την ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος - μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών αυτών.

7.Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος επιστροφής του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του κεφαλαίου αυτού.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7: ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ

7.1 Οδηγίες συμπλήρωσης της περιοδικής δήλωσης του Φ.Π.Α.

Το έντυπο της περιοδικής δήλωσης συμπληρώνεται από τον υποκείμενο στο Φ.Γ.Α., και υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. σε 2 αντίτυπα, ανεξάρτητα αν το τελικό αποτέλεσμα αυτής είναι χρεωστικό, μηδενικό ή πιστωτικό. Το ένα αντίτυπο υπογεγραμμένο από τον υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. επιστρέφει στην επιχείρηση και εφόσον υπάρχει ποσό για καταβολή εκδίδεται από τη Δ.Ο.Υ. ηλεκτρονικά διπλότυπο είσπραξης. Αν δεν εκδοθεί διπλότυπο είσπραξης, τότε η ίδια η περιοδική δήλωση αποτελεί αποδεικτικό είσπραξης. Όταν το χρεωστικό υπόλοιπο του Φ.Π.Α. είναι μέχρι 3 ευρώ, τότε με την υποβολή της περιοδικής δήλωσης δεν καταβάλλεται το ποσό αυτό στη Δ.Ο.Υ., αλλά μεταφέρεται για να συμψηφιστεί με το Φ.Π.Α. της επόμενης φορολογικής περιόδου.

Όταν ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. τηρεί β' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ., συμπληρώνει και υποβάλλει το έντυπο της περιοδικής δήλωσης ανά τρίμηνο μέχρι και την 20ή ημέρα του μήνα, ο οποίος ακολουθεί το προηγούμενο τρίμηνο, μέσα στο οποίο πραγματοποιήθηκαν οι πράξεις. Π.χ. η περιοδική δήλωση των μηνών Ιανουαρίου - Μαρτίου 2007, πρέπει να συνταχθεί μέσα στο χρονικό διάστημα από 1.4 - 20.4.2007 το αργότερο και αν η 20ή ημέρα είναι Σάββατο ή Κυριακή, τότε θεωρείται ως τελευταία μέρα η ερχόμενη Δευτέρα. Πρέπει δηλαδή να υποβληθούν μέχρι τις 20/4, 20/7, 20/10 και 20/1. Εκτός από την παράταση αυτή δίνεται και μία άλλη παράταση με βάση το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. της επιχείρησης, ως εξής:

α) Την 20η ημέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί τη φορολογική περίοδο, εφόσον αυτή είναι εργάσιμη, προκειμένου για υποκείμενους που ο Α.Φ.Μ. τους λήγει στο 1, 2.

β) Την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας της περίπτωσης α' προκειμένου για υποκείμενους που ο Α.Φ.Μ. τους λήγει στο 3, 4, 5.

γ) Την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας της περίπτωσης β' προκειμένου για υποκείμενους που ο Α.Φ.Μ. τους λήγει σε 6, 7, 8.

δ) Την επόμενη εργάσιμη ημέρα της προθεσμίας της περίπτωσης γ' προκειμένου για υποκείμενους που ο Α.Φ.Μ. τους λήγει στο 9, 0.

Σε περίπτωση γενικής ή τοπικής αργίας ή τοπικά μη εργάσιμης ημέρας οι παραπάνω προθεσμίες μετακαλούνται ανάλογα.

Κατ' εξαίρεση, προκειμένου για εγκεκριμένους αποθηκευτές αλκοολούχων ποτών και άλλων αλκοολούχων προϊόντων, η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέχρι την 26η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου, ανεξάρτητα από το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. τους.

Η υποβολή των αρχικών εμπρόθεσμων περιοδικών δηλώσεων με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου (μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet), παρατείνεται μέχρι την εικοστή έκτη (26η) ημέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση, ανεξαρτήτως του τελευταίου ψηφίου Α.Φ.Μ..

Η ίδια ημερομηνία θεωρείται ως καταληκτική για τις πληρωμές των οφειλόμενων ποσών μέσω τραπεζών.

Επίσης η ίδια ημερομηνία ισχύει και για τις περιπτώσεις που οι δηλώσεις αυτές υποβάλλονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. λόγω τεχνικής αδυναμίας υποβολής τους μέσω του συστήματος TAXISnet ή πληρωμής τους μέσω των πιστωτικών ιδρυμάτων και του διατραπεζικού συστήματος ΔΙΑΣ.

Στην περίπτωση, όμως, που η ανωτέρω ημερομηνία είναι αργία, η προθεσμία υποβολής μεταφέρεται στην αμέσως επόμενη εργάσιμη ημέρα.

Αν η επιχείρηση με β' κατηγορίας βιβλία έχει εγγραφεί στο σύστημα Φ.Π.Α. για πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών (VIES) ή έχει δηλώσει ότι πρόκειται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές και δεν έχει προβεί στην ανάκληση αυτής, τότε την περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. θα την υποβάλλει ο λογιστής της κάθε μήνα και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα. Αν η επιχείρηση με β' κατηγορίας βιβλία δηλώσει στη Δ.Ο.Υ. ότι δεν

πραγματοποιεί πλέον ενδοκοινοτικές συναλλαγές, τότε από 1.1. του επόμενου έτους οι περιοδικές δηλώσεις θα υποβάλλονται κανονικά κατά δίμηνο και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα.

7.2 Σε ποια ΔΟΥ υποβάλλεται η περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α.

Η περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται σε 2 αντίτυπα μόνο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του κεντρικού καταστήματος (και από τον μη υποκείμενο η έκτακτη στη Δ.Ο.Υ. που ανήκει). Μόνο οι εποχιακές επιχειρήσεις, οι επιχειρήσεις που εδρεύουν σε νησί που δεν εδρεύει Δ.Ο.Υ. καθώς και ο υπάλληλος του πλειστηριασμού μπορούν να στέλνουν την περιοδική δήλωση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με συστημένη επιστολή και με επισυναπτόμενη ισόποση τραπεζική επιταγή στο όνομα της Δ.Ο.Υ. ή του ελληνικού δημοσίου. Η έκτακτη περιοδική δήλωση υποβάλλεται από τους λήπτες αγαθών και υπηρεσιών μέσα σε 15 ημέρες από την ημερομηνία κατά την οποία έγινε η σχετική πίστωση του λογαριασμού του προμηθευτή στα βιβλία του υπόχρεου, εφόσον τηρεί βιβλία ή από τη λήψη του σχετικού παραστατικού και το αργότερο μέχρι την έγκριση του απαιτούμενου συναλλάγματος από τη μεσολαβούσα τράπεζα ή την αποστολή του σχετικού εμβάσματος ή την καταβολή της οφειλής. Μπορούν οι επιχειρήσεις να υποβάλλουν τις δηλώσεις του Φ.Π.Α. ηλεκτρονικά μέσω του δικτύου taxisnet, εφόσον η Δ.Ο.Υ. είναι ενταγμένη στο TAXIS.

7.3 Σε ποιες περιπτώσεις υποβάλλεται έκτακτη περιοδική δήλωση

- Όταν λήξει η προθεσμία εξαγωγής ή ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών που αγοράστηκαν χωρίς Φ.Π.Α.
- Όταν παραδίνονται υλικά στο NATO με απαλλαγή από το Φ.Π.Α. και ορισμένα υλικά δεν διατέθηκαν.
- Όταν παραδίνονται υλικά με απαλλαγή από το Φ.Π.Α. για την κατασκευή σκαφών και με την οριστικοποίηση ορισμένα υλικά δεν χρησιμοποιήθηκαν.
- Όταν μεταβιβάζονται αγαθά κατά τη διαδικασία του πλειστηριασμού.
- Όταν εξέρχονται αγαθά από φορολογική αποθήκη για εγχώρια κατανάλωση.
- Όταν πρόκειται για TAXI, για διακοπές ή αδράνειες επιχειρήσεων κλπ.
- Όταν μεταβιβάζονται αυτοκίνητα που χρησιμοποιούνταν ως πάγια στοιχεία της επιχείρησης και μέχρι να γίνει η μεταβίβαση δεν εκδόθηκε τιμολόγιο ή

απόδειξη λιανικής πώλησης και εφόσον φυσικά η μεταβίβαση υπόκειται σε Φ.Π.Α.

- Όταν πραγματοποιούνται ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από νομικά πρόσωπα, τα οποία πραγματοποιούν πράξεις μη υπαγόμενες στο Φ.Π.Α. (Δημόσιο, ΟΤΑ, σύλλογοι κλπ), από πρόσωπα που ενεργούν αποκλειστικά πράξεις απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α., για τις οποίες δεν τους παρέχεται κανένα δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών τους και από αγρότες που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς των αγροτών.
- Όταν πρόκειται για λύση συμβατικής εμπορικής μίσθωσης π.χ. βιομηχανοστασίου κλπ.
- Από αλιείς και σπογγαλιείς που εκμεταλλεύονται σκάφη μέχρι 12 μέτρα.
- Από το λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών.

7.4 Συμπλήρωση των ενδείξεων του εντύπου περιοδικής δήλωσης με β' ή γ' κατηγορίας βιβλία του ΚΒΣ

Κωδ. 001 -007

Στις αντίστοιχες ενδείξεις γράφονται η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή το τοπικό γραφείο, όταν δεν υπάρχει Δ.Ο.Υ. , ο αριθμός δήλωσης, η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης και της καταβολής του Φ.Π.Α., καθώς και η φορολογική περίοδος.

Οι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται, όταν η δήλωση είναι έκτακτη.

Κωδ. 008

Στον κωδικό αυτό (μήνες-δίμηνα) ακολουθούν 12 και 6 -κατά περίπτωση- αριθμημένα τετράγωνα και ο υποκείμενος, ανάλογα με την υποχρέωση σύνταξης της περιοδικής δήλωσης, διαγραμμίζει το τετράγωνο με το μήνα ή το δίμηνο που τον αφορά.

Κωδ. 009

Συμπληρώνεται μόνο από τους υποκείμενους στο Φ.Π.Α. που ενεργούν πράξεις

απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης, από τα μη υποκείμενα στο Φ.Π.Α. Ν.Π.Δ.Δ. και από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος, που διενεργούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

Κωδ. 010

Γράφεται ανάλογα με την περίπτωση ένα (X) στο αντίστοιχο τετραγωνίδιο με τον αριθμό 1 ή 2. Δηλαδή, ανάλογα αν η περιοδική δήλωση είναι τροποποιητική ή ανακλητική περιοδική δήλωση, στο αντίστοιχο τετραγωνίδιο σημειώνεται και ένα (X). Στις περιπτώσεις αυτές η περιοδική δήλωση συμπληρώνεται ολόκληρη από την αρχή, τροποποιημένη με τα σωστά δεδομένα.

Κωδ. 011

Γράφεται X, όταν η περιοδική δήλωση υποβάλλεται με επιφύλαξη. Κωδ. 012
Αφορά μόνο την υποβολή έκτακτης περιοδικής δήλωσης, και διαγραμμίζεται με X κατά περίπτωση:

Η ένδειξη 1: Όταν πρόκειται για ιδιώτες, νομικά πρόσωπα, που δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α., καθώς και για απαλλασσόμενους χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. και αγρότες του ειδικού καθεστώτος, όταν ενεργούν ως λήπτες αγαθών ή υπηρεσιών που παρέχονται από πρόσωπα εγκατεστημένα εκτός Ελλάδος και εφόσον βέβαια τα πρόσωπα αυτά δεν έχουν ορίσει φορολογικό αντιπρόσωπο στη χώρα μας. Συμπληρώνονται οι κωδικοί 343, 301 - 306, 331 - 336, 307, 337 και 511-513.

Η ένδειξη 2: Όταν πρόκειται για περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου.

Η ένδειξη 3: Όταν πρόκειται για οριστικοποίηση απαλλαγής π.χ. λόγω εισαγωγής υλικών και αντικειμένων που προορίζονται για την κατασκευή ή μετατροπή σκαφών ή λόγω παράδοσης υλικών ή παροχής υπηρεσιών σε εργολάβο κατασκευής ή συντήρησης έργων του NATO ή σε ορισμένα κατονομαζόμενα νομικά πρόσωπα κλπ,

Η ένδειξη 4: Διαγραμμίζεται από τα νομικά πρόσωπα που δεν είναι υποκείμενα στο Φ.Π.Α., από τους υποκείμενους που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών τους (π.χ. γιατρούς κλπ.) και από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος όταν πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις οι οποίες υπόκεινται σε Φ.Π.Α. (υποχρεωτικά ή προαιρετικά) στην Ελλάδα, για να καταβληθεί ο αντίστοιχος Φ.Π.Α. της ενδοκοινοτικής απόκτησης ή να καταστεί απαλλασσόμενη η ενδοκοινοτική παράδοση.

Η ένδειξη 5: Όταν η δήλωση υποβάλλεται λόγω καθυστέρησης εξαγωγής ή ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών, που αγοράστηκαν με απαλλαγή από το Φ.Π.Α.

Η ένδειξη 6: Όταν πρόκειται να υποβληθεί έκτακτη περιοδική δήλωση για να καταβληθεί ο Φ.Π.Α. που αναλογεί, λόγω εξόδου αγαθών από φορολογική αποθήκη.

Η ένδειξη 7: Όταν καταβάλλεται κατ' αποκοπή Φ.Π.Α. (από τους εκμεταλλευτές ταξί, από τους εκμεταλλευτές ενοικιαζόμενων δωματίων ή διαμερισμάτων μέχρι 7 δωμάτια και από τους εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας.

Η ένδειξη 8: Διαγραμμίζεται με X όταν μεταβιβάζεται αυτοκίνητο κλπ. που υπόκειται σε Φ.Π.Α. με συμβολαιογραφικό έγγραφο ή με βεβαίωση του Ν.1599/86 χωρίς να εκδίδεται τιμολόγιο και η επιχείρηση το χρησιμοποιεί αυτό ως πάγιο περιουσιακό στοιχείο, όταν ο μισθωτής υποβάλλει έκτακτη δήλωση για καταβολή του Φ.Π.Α. της αποζημίωσης λόγω λύσης της εμπορικής μίσθωσης ακινήτου και δεν εκδίδεται τιμολόγιο, όταν μεταβιβάζονται αγαθά κατά την διάρκεια πλειστηριασμού χωρίς να εκδοθεί τιμολόγιο, όταν πρόκειται να καταβληθεί ο Φ.Π.Α. στην Ελλάδα από λήπτη αγαθών και υπηρεσιών που δεν είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα και δεν έχει ορίσει (ενώ όφειλε) φορολογικό αντιπρόσωπο ή όταν ο απαλλασσόμενος από το Φ.Π.Α. εκδίδει τιμολόγιο και προσθέτει πάνω σ' αυτό και Φ.Π.Α. κλπ.

Κωδ. 013

Όταν διαγραμμίζεται ο κωδ.012-3, συμπληρώνεται και ο κωδ.013. Για τις ναυπηγήσεις γράφεται ο αριθμός απόφασης απαλλαγής που εκδόθηκε από τη Δ.Ο.Υ.

Κωδ. 101-104

α) Στις ενδείξεις αυτές γράφονται με κεφαλαία το επώνυμο ή η επωνυμία (όπως καταγράφεται στο καταστατικό), το όνομα και το όνομα του πατέρα ή συζύγου του υποκειμένου.

β) Για την υποκείμενη παντρεμένη γυναίκα, σημειώνεται το όνομα του πατέρα της, αν διατηρεί το πατρώνυμο της η το όνομα του συζύγου της, αν χρησιμοποιεί το επώνυμο του.

γ) Στο χώρο με την ένδειξη «τίτλος» γράφεται ο τίτλος της επιχείρησης και όχι η επωνυμία ή το επάγγελμα.

Κωδ. 105-107

Γράφεται η διεύθυνση της έδρας ή του κεντρικού, ο ταχυδρομικός κώδικας κλπ. Κωδ. 108

Στο πλαίσιο αυτού του κωδικού, σημειώνεται ο αριθμός φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) του υποκειμένου που είναι πάντοτε εννιαψήφιος αριθμός.

Κωδ. 109

Στην ένδειξη «είδος», γράφονται τα αρχικά γράμματα του είδους της ταυτότητας, όπως σημειώνονται στον πιο κάτω πίνακα:

Στην ένδειξη «αριθμός», γράφεται πρώτα το αρχικό γράμμα (όταν υπάρχει) και στη συνέχεια ο αριθμός της ταυτότητας (π.χ. Α 123456).

Κωδ. 110

Δηλώνεται με X το γεγονός της πραγματοποίησης ή μη ενδοκοινοτικών συναλλαγών (διαγράφεται το ΝΑΙ ή το ΟΧΙ και όχι ο αντίστοιχος αριθμός).

Κωδ. 111

Διαγραμμίζεται η κατηγορία βιβλίων. Οι περιπτώσεις ΑΒ και ΑΓ αφορούν εκείνους που τηρούν αντίστοιχα β' ή γ' κατηγορίας βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων αλλά διατηρούν όμως παράλληλα και κλάδο με α' κατηγορίας βιβλία (π.χ. πρατήριο υγρών καυσίμων, περίπτερο, λιανικό εμπόριο σε λαϊκές αγορές και εφόσον δεν είναι Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.).

Κωδ. 112-113

Συμπληρώνονται από τους εκμεταλλευτές δημόσιας χρήσης αυτοκινήτων (ταξί, αγοραία). Για κάθε όχημα υποβάλλεται ξεχωριστή έκτακτη δήλωση και στον κωδ. 112 γράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος και στον κωδ. 113 το ποσοστό (%) της συνιδιοκτησίας.

Κωδ. 301 -303

Γράφονται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. (9%, 4,5%, 19%) οι αξίες των φορολογητέων εκροών, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη που πραγματοποιήθηκαν με ακέραιους συντελεστές.

Κωδ. 331 - 333

Γράφεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή Φ.Π.Α.

Κωδ. 304 - 306

Γράφονται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. (6%, 3%, 13%) οι αξίες των φορολογητέων εκροών, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη που πραγματοποιήθηκαν με μειωμένους συντελεστές, ήτοι:

α) Αν η επιχείρησή σας είναι υποκείμενη στο Φ.Π.Α. και είναι εγκαταστημένη σε κάποιο

από τα νησιά του Αιγαίου, Θάσου, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες, Σκύρο, νομού Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου και Κυκλάδων.

β) Αν η επιχείρησή σας είναι υποκείμενη στο Φ.Π.Α. και είναι εγκαταστημένη στη λοιπή Ελλάδα, για πωλήσεις που κάνει προς υποκείμενους που είναι εγκαταστημένοι στις παραπάνω περιοχές.

Κωδ. 334 - 336

Γράφεται αντίστοιχα ο Φ.Π.Α. που αναλογεί πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή Φ.Π.Α.

Κωδ. 307

Γράφεται το σύνολο των φορολογητέων εκροών (από κωδ. 301 - κωδ. 306).

Κωδ. 337

Γράφεται το σύνολο του Φ.Π.Α. εκροών (από κωδ. 331 - κωδ. 336). Κωδ. 308

Γράφεται η αξία των ενδοκοινοτικών τριγωνικών παραδόσεων αγαθών και η αξία των παραδόσεων αγαθών από απόσταση ή που εγκαθίστανται σε άλλο κράτος-μέλος, καθώς και η αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών με ειδικό φόρο κατανάλωσης (πετρελαιοειδή, καπνοβιομηχανικά, αλκοολούχα) όταν παραλήπτης του αγαθού στο άλλο κράτος-μέλος είναι πρόσωπο υποκείμενο στο Φ.Π.Α. που εξειδικεύεται με Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. Επίσης, η αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών με ειδικό φόρο κατανάλωσης όταν παραλήπτης του αγαθού στο άλλο κράτος-μέλος είναι α) αγρότης του ειδικού καθεστώτος β) υποκείμενος χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των αγορών του και γ) νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α., εφόσον αυτοί δεν εξειδικεύονται με Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. Στον ίδιο κωδικό γράφεται και η αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων καινούργιων μεταφορικών μέσων προς τα παραπάνω πρόσωπα που δεν εξειδικεύονται με Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. καθώς και προς τα φυσικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο Φ.Π.Α. (ιδιώτες). Γράφεται επίσης και η αξία άλλων παραδόσεων αγαθών φορολογητέων σε άλλο κράτος-μέλος π.χ. η αξία πώλησης αγαθών στους επιβάτες ελληνικού σκάφους από Ιταλία - Ελλάδα καθώς και η αξία των παροχών υπηρεσιών, που

είναι φορολογητέες σε άλλο κράτος-μέλος, είτε ο Φ.Π.Α. αποδίδεται εκεί από το φορολογικό αντιπρόσωπο, είτε από το λήπτη της υπηρεσίας.

Κωδ. 309

Γράφεται η αξία των εξαγωγών αγαθών προς τρίτες χώρες, καθώς και η αξία των επιστροφών εισαγωγών και η αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών (πωλήσεων σε άλλα κράτη-μέλη), εκτός αν περιλαμβάνονται στον κωδικό 308. Στον ίδιο κωδικό γράφονται αφαιρετικά και οι επιστροφές και εκπτώσεις των ενδοκοινοτικών παραδόσεων της ίδιας ή προηγούμενων φορολογικών περιόδων και αν αυτές είναι περισσότερες γράφεται το υπόλοιπο με αρνητικό πρόσημο. Γράφεται επίσης και η αξία άλλων εκροών που είναι απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών τους (π.χ. πωλήσεις σε πλοία, πωλήσεις που έγιναν με αναστολή καταβολής του Φ.Π.Α. κλπ.).

Κωδ. 310

Γράφεται η αξία των εκροών χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών τους (π.χ. καπνοβιομηχανικά προϊόντα, πωλήσεις στο εξωτερικό επιβατικών αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων, εφημερίδες και περιοδικά που αποτελούν το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης, διότι φορολογούνται με ειδικό τρόπο, εφόσον όμως οι επιχειρήσεις αυτές ενεργούν και φορολογητέες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών τους, αποζημιώσεις που εισπράττονται για καταστραφέντα, απολεσθέντα ή κλαπέντα αγαθά). Στον ίδιο κωδικό γράφεται και η αξία των εξαιρούμενων από το Φ.Π.Α. πωλήσεων, π.χ. η αξία πώλησης ενός ακινήτου που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. και όχι με Φ.Π.Α. κλπ. γράφεται σε αυτόν τον κωδικό.

Κωδ. 311

Γράφεται το άθροισμα των κωδικών 307 έως 310. Κωδ. 341

Γράφεται η φορολογητέα αξία των συνολικών ενδοκοινοτικών αποκτήσεων. Κωδ. 342

Γράφεται η φορολογητέα αξία των συνολικών φορολογητέων παραδόσεων. Κωδ. 343

Γράφεται αποκλειστικά η αξία των πράξεων που οφείλεται Φ.Π.Α., από πράξεις ως λήπτης αγαθών και υπηρεσιών.

Κωδ. 344

Γράφονται οι αγορές και οι εισαγωγές παγίων. Κωδ. 351 - 353

Γράφονται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. (9%, 4,5%, 19%) οι αξίες των φορολογητέων εισροών (αγορών, εισαγωγών, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη) που πραγματοποιήθηκαν με ακέραιους συντελεστές.

Κωδ. 371 - 373

Γράφεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή Φ.Π.Α.

Κωδ. 354-356

Γράφονται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. (6%, 3%, 13%) οι αξίες των φορολογητέων εισροών (αγορών, εισαγωγών, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη) που πραγματοποιήθηκαν με μειωμένους συντελεστές, ήτοι:

α) Από επιχειρήσεις υποκείμενες στο Φ.Π.Α. που είναι εγκαταστημένες στα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και στα νησιά του Αιγαίου, Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο.

β) Από επιχειρήσεις υποκείμενες στο Φ.Π.Α. που είναι εγκαταστημένες στη λοιπή Ελλάδα, για αγορές από υποκείμενους στο Φ.Π.Α. που είναι εγκαταστημένοι στις παραπάνω περιοχές.

Κωδ. 374 - 376

Γράφεται αντίστοιχα ο Φ.Π.Α. που αναλογεί, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή Φ.Π.Α.

Κωδ. 357

Γράφεται η αξία των φορολογητέων δαπανών - γενικών εξόδων. Κωδ. 377

Γράφεται η αξία του Φ.Π.Α. των φορολογητέων δαπανών - γενικών εξόδων του κωδ.357.

Κωδ. 358

Γράφεται το σύνολο των φορολογητέων εισροών (από κωδ. 351 - 357).

Η αξία των φορολογητέων εισροών του κωδ. 358, θα πρέπει κανονικά να είναι ίση με την αξία των πάσης φύσεως εισροών που επιβαρύνθηκαν με Φ.Π.Α. και για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. Αν δεν συμφωνεί, αυτό σημαίνει ότι έχει γίνει λάθος.

Κωδ. 378

Γράφεται το σύνολο του Φ.Π.Α. εισροών (από κωδ. 371 - 377).

Το σύνολο του Φ.Π.Α. εισροών του κωδ. 373 συγκρίνεται με το σύνολο του Φ.Π.Α. εισροών που προκύπτει από τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης.

Αν το ποσό που προκύπτει από τα βιβλία της επιχείρησης είναι μεγαλύτερο, η επιπλέον διαφορά γράφεται στον κωδικό 402 για να εκπέσει, και αν είναι μικρότερο γράφεται στον κωδικό 412 επειδή δεν το έχει πληρώσει η επιχείρηση στον προμηθευτή της.

Κωδ. 401

Γράφεται το πιστωτικό υπόλοιπο της προηγούμενης φορολογικής περιόδου.

Γράφεται το ποσό του Φ.Π.Α. που πληρώθηκε κατά τη διάρκεια της φορολογικής περιόδου (μήνα ή δίμηνο) με έκτακτη δήλωση. Ο Φ.Π.Α. αυτός, καθώς και η αξία για την οποία καταβλήθηκε, περιλαμβάνεται τόσο στις εισροές όσο και στις εκροές ανάλογα με το συντελεστή που αφορά. Στον ίδιο κωδικό γράφονται και τα τυχόν άλλα ποσά Φ.Π.Α. που καταβλήθηκαν από τον υπόχρεο, χωρίς να υπάρχει υποχρέωση και κατά συνέπεια έχει δικαίωμα να τα συμψηφίσει. Τέτοια ποσά είναι π.χ. το επί πλέον Φ.Π.Α. που πληρώθηκε στους προμηθευτές του, που προκύπτει από πιστωτικά τιμολόγια

Κωδ. 403

Γράφεται το χρεωστικό υπόλοιπο που καταβλήθηκε με την αρχική δήλωση, σε

περίπτωση υποβολής τροποποιητικής - συμπληρωματικής δήλωσης.

Κωδ. 404

Γράφεται το άθροισμα των κωδικών 401 - 403. Κωδ. 411

Γράφεται το Φ.Π.Α. των εισροών που δεν εκπίπτει βάσει Prorata. Κωδ. 412

Γράφεται το χρεωστικό υπόλοιπο μέχρι 3 ευρώ της προηγούμενης φορολογικής περιόδου, εφόσον αυτό δεν καταβλήθηκε. Στον ίδιο κωδικό γράφονται και τα τυχόν λοιπά αφαιρούμενα ποσά από το Φ.Π.Α. εισροών, τα οποία πρέπει να καταβληθούν στο Δημόσιο, όπως π.χ. επί πλέον Φ.Π.Α. που εισπράχτηκε από τους πελάτες, διαφορά Φ.Π.Α. που δεν καταβλήθηκε κανονικά στους προμηθευτές κλπ.

Κωδ. 413

Γράφεται το άθροισμα των κωδικών 411 - 412. Κωδ. 420

Γράφεται το υπόλοιπο του Φ.Π.Α. εισροών που προκύπτει από την προσθαφαίρεση: κωδ. 378 + κωδ. 404 - κωδ. 413 = κωδ. 420.

Αν ο κωδικός 413 είναι μεγαλύτερος από το άθροισμα των κωδικών 378 + κωδικός 404, τότε στο αρνητικό ποσό του κωδ. 420 τίθεται και το πρόστιμο πλην (-).

Η διαφορά των κωδικών 337 μείον τον κωδικό 420 γράφεται στον κωδικό 501, αν αυτή είναι αρνητική ή στον κωδικό 511 αν η διαφορά είναι θετική.

Κωδ. 502 - 503

Το ποσό του κωδικού 501 γράφεται, κατά περίπτωση, στους κωδικούς 502 και 503, ανάλογα με το δικαίωμα που έχει ο υποκείμενος για επιστροφή του ποσού αυτού ή για μεταφορά προς συμψηφισμό στην επόμενη περίοδο. Το άθροισμα των κωδικών 502 και 503 πρέπει να ισούται με το ποσό του κωδικού 501.

Κωδ. 512

Γράφεται η τυχόν οφειλόμενη προσαύξηση, σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης. Η προσαύξηση είναι 2,5% στο ποσό του κωδικού 511 για κάθε μήνα καθυστέρησης.

Κωδ. 513

Γράφεται το τελικό χρεωστικό υπόλοιπο ως άθροισμα των κωδικών 511 και 512. Το ποσό του κωδικού 513 είναι και το τελικό ποσό που πρέπει να καταβληθεί στη Δ.Ο.Υ. Όταν το χρεωστικό υπόλοιπο είναι μέχρι 3 ευρώ, τότε το ποσό αυτό δεν γράφεται στον κωδικό 513, αλλά μόνο στον κωδικό 511 και στην επόμενη περιοδική δήλωση μεταφέρεται στον κωδικό 412. Το ποσό αυτό το γράφουμε και χειρόγραφα δίπλα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8: ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ

8.1 Πως υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση του ΦΠΑ

Η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται από τον ίδιο τον υποκείμενο ή και από οποιονδήποτε τρίτο για λογαριασμό του. Όταν η δήλωση υποβάλλεται από τρίτο, αυτός υποχρεούται να επιδεικνύει την ταυτότητα του και να αναγράφει τα στοιχεία του στις οικείες ενδείξεις στον πίνακα Β.

Το έντυπο της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α., συμπληρώνεται με καρμπόν και υποβάλλεται αυτοπροσώπως ή από εκπρόσωπο και όχι ταχυδρομικώς σε (3) τρία αντίτυπα στη Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του κεντρικού που είχε ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α., φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων κατά το τέλος της χρήσης. Τα δύο αντίτυπα παραμένουν στη Δ.Ο.Υ., ενώ το τρίτο υπογεγραμμένο από υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. επιστρέφει στην επιχείρηση και αποτελεί έτσι αποδεικτικό στοιχείο υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης ή και εξόφλησης όταν υπάρχει ποσό για καταβολή. Μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση, όταν αυτή υποβάλλεται χειρόγραφα, υποβάλλονται και φωτοτυπίες από τις περιοδικές δηλώσεις της διαχειριστικής περιόδου που αφορά η εκκαθαριστική δήλωση και οι οποίες υποβλήθηκαν χειρόγραφα, για τις περιοδικές όμως δηλώσεις που υποβλήθηκαν μηχανογραφικά μέσω TAXIS, δεν συνυποβάλλονται φωτοτυπίες με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. που υποβλήθηκε χειρόγραφα. Όταν όμως η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται μηχανογραφικά μέσω TAXIS, τότε για τις περιοδικές δηλώσεις που υποβλήθηκαν είτε χειρόγραφα είτε μηχανογραφικά μέσω TAXIS, δεν συνυποβάλλονται φωτοτυπίες με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.

8.2 Ποιοί έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ

Υποχρέωση να υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση έχουν οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή και απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. Η υποχρέωση αυτή υπάρχει και στην περίπτωση που δεν πραγματοποιήθηκε οικονομική

δραστηριότητα, όπως και στην περίπτωση που η επιχείρηση δήλωσε ότι βρίσκεται σε αδράνεια.

Επίσης, υποχρέωση να υποβάλλει εκκαθαριστική δήλωση έχει και ο ιδρυτής νομικού προσώπου ή ατομικής επιχείρησης, μέσα στη νόμιμη προθεσμία μετά την υποβολή της δήλωσης οριστικής παύσης εργασιών που θα υποβάλλει ο ιδρυτής, όταν το νομικό πρόσωπο συσταθεί ή η ατομική επιχείρηση λειτουργήσει και υποβάλλουν την σχετική δήλωση έναρξης εργασιών.

Κατά συνέπεια, δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση:

α) Οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α., που ενεργούν αποκλειστικά πράξεις απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών τους, έστω και αν για ορισμένες πράξεις παράδοσης επενδυτικών αγαθών ή λήψης αγαθών ή υπηρεσιών ή ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών κατέβαλαν τον αναλογούντα Φ.Π.Α. με περιοδική δήλωση.

β) Τα μη υποκείμενα στο Φ.Π.Α. φυσικά πρόσωπα, έστω και αν ως λήπτες αγαθών και υπηρεσιών κατέβαλαν τον αναλογούντα Φ.Π.Α. με έκτακτη περιοδική δήλωση.

γ) Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος.

δ) Τα μη υποκείμενα στο Φ.Π.Α. νομικά πρόσωπα, έστω και αν ως λήπτες αγαθών και υπηρεσιών ή για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που πραγματοποίησαν κατέβαλαν το Φ.Π.Α. με περιοδική δήλωση.

8.3 Μέχρι τότε υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση του ΦΠΑ

Η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, όπως αυτή ορίζεται από τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος και τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, στις ακόλουθες προθεσμίες:

α) Για υποκείμενους των οποίων η διαχειριστική περίοδος λήγει την 31/12/2010 και τηρούν βιβλία α' και β' κατηγορίας η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται μέχρι την 25η ημέρα του δεύτερου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Η υποβολή των εκκαθαριστικών δηλώσεων του προηγούμενου εδαφίου, πραγματοποιείται ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. του υποκείμενου και ολοκληρώνεται μέσα σε 11 εργάσιμες ημέρες. Τελευταία προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής σύμφωνα με το τελευταίο ψηφίο Α.Φ.Μ. είναι:

Ε9 Νομικά πρόσωπα

(Παρ. 3 Άρθρου 23 νόμου 3427/2005)

Α.Φ.Μ.	1	2	3	4	5	6	7	8	9	Οκτ-50	60-00
Μάιος 2011	16	17	18	19	20	23	24	25	26	27	30

Σύμφωνα με την ΠΟΛ.1022/3.2.2011 για τα νομικά πρόσωπα οι δηλώσεις στοιχείων ακινήτων υποβάλλονται υποχρεωτικά με ηλεκτρονικό τρόπο μέχρι 30 Ιουνίου 2011

Δήλωση εισοδήματος Φυσικά πρόσωπα

(Παρ. 1 Άρθρου 64 νόμου 2238/1994)

Α.Φ.Μ.	1	2	3	4	5	6	7	8	9	Οκτ-50	60-00
Μάρτιος 2011	1	2	3	4	8	9	10	11	14	15	16

Απρίλιος	4	5	6	7	8	11	12	13	14	15	18
-----------------	---	---	---	---	---	----	----	----	----	----	----

β) Για υποκείμενους των οποίων η διαχειριστική περίοδος λήγει στο τέλος οποιασδήποτε άλλης φορολογικής περιόδου και τηρούν β' κατηγορίας βιβλία η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται μέχρι την 25η ημέρα του 2ου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

γ) Για υποκείμενους των οποίων η διαχειριστική περίοδος λήγει άλλη ημερομηνία και τηρούν βιβλία β' κατηγορίας η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται σε 55 ημερολογιακές ημέρες από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

δ) Εξαιρετικά στις περιπτώσεις τοπικής αργίας ή τοπικά μη εργάσιμης ημέρας, οι εκκαθαριστικές δηλώσεις, η προθεσμία υποβολής των οποίων λήγει κατά την ημερομηνία αυτή, υποβάλλονται την αμέσως επόμενη εργάσιμη ημέρα και μεταφέρεται κατά μία ημέρα η προθεσμία υποβολής των υπολοίπων δηλώσεων.

Για εκκαθαριστικές δηλώσεις των παραπάνω περιπτώσεων β' και γ' δεν ισχύει η σταδιακή υποβολή που προβλέπεται στην περίπτωση α'.

ε) Η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται σε τρία αντίτυπα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του κεντρικού. Κατ' εξαίρεση, οι εποχιακές επιχειρήσεις και οι επιχειρήσεις που εδρεύουν σε νησί που δεν υπάρχει Δ.Ο.Υ. μπορούν να αποστέλλουν την εκκαθαριστική τους δήλωση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με συστημένη επιστολή.

Αν προκύπτει ποσό για καταβολή επισυνάπτεται ισόποση τραπεζική επιταγή. Η επιταγή εκδίδεται σε διαταγή της αρμόδιας για την παραλαβή της εκκαθαριστικής δήλωσης Δ.Ο.Υ. ή απευθείας σε διαταγή του Ελληνικού Δημοσίου.

στ) Αν δεν προκύπτει ποσό για καταβολή, η εκκαθαριστική δήλωση αποτελεί αποδεικτικό υποβολής.

Όταν όμως προκύπτει ποσό για καταβολή, αποδεικτικό υποβολής και είσπραξης αποτελεί:

- η ίδια η εκκαθαριστική δήλωση, εφόσον δεν εκδίδεται μηχανογραφικά ιδιαίτερο αποδεικτικό είσπραξης και εφόσον φέρει την υπογραφή του παραλαβόντος υπαλλήλου και του ταμία,

- το ιδιαίτερο αποδεικτικό είσπραξης, αν εκδίδεται μηχανογραφικά και εφόσον αυτό φέρει την υπογραφή του εκδότη και του ταμία.

8.4 Συμπλήρωση των ενδείξεων του εντύπου της εκκαθαριστικής δήλωσης

Κωδ. 001 -010

- Γράφουμε το έτος μέσα στο οποίο λήγει η διαχειριστική περίοδος και για το οποίο υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση, την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή το αρμόδιο τοπικό γραφείο της έδρας ή του κεντρικού της επιχείρησης κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

- Διαγραμμίζουμε με (X) το αντίστοιχο τετραγωνίδιο του κωδ. 009 ή του κωδ. 010, αν η δήλωση είναι τροποποιητική, ανακλητική ή με επιφύλαξη.

- Αν η επιχείρηση είναι Α.Ε. στον κωδικό 008 συμπληρώνουμε τον αριθμό του φακέλου της επιχείρησης. Τα πλαίσια με αστερίσκο (*) συμπληρώνονται από την υπηρεσία.

Κωδ. 021 -028

Γράφουμε με κεφαλαία γράμματα ευανάγνωστα και χωρίς συντμήσεις τα στοιχεία μας.

Κωδ. 023

Γράφουμε το όνομα του πατέρα ή συζύγου του φυσικού προσώπου. Η παντρεμένη γυναίκα σημειώνει, σε κάθε περίπτωση, το όνομα του πατέρα της και όχι του συζύγου της.

Κωδ. 025

Αν δεν υπάρχει οδός και αριθμός ή χιλιόμετρο εθνικής ή επαρχιακής οδού, οι ενδείξεις αυτές παραμένουν κενές. Συμπληρώνονται μόνο οι υπόλοιπες.

Κωδ. 025 – 027

Γράφεται η διεύθυνση της έδρας ή του κεντρικού που είχε η επιχείρηση κατά το τέλος της χρήσης.

Κωδ. 032

Γράφουμε τα αρχικά γράμματα του είδους της ταυτότητας, όταν είμαστε φυσικό πρόσωπο και στη συνέχεια γράφουμε το γράμμα και τα ψηφία του αριθμού της ταυτότητας αρχίζοντας από την αρχή του εννιαθέσιου πεδίου. Πα όσους στερούνται ταυτότητας (X.T.) και το πεδίο αυτό συμπληρώνεται με 999999999.

Διαγραμμίζουμε με (X) το τετραγωνίδιο δεξιά της λέξης ΝΑΙ, εφόσον η επιχείρηση είναι εγγεγραμμένη στο μητρώο VIES, ανεξάρτητα αν έχει πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές κατά την τρέχουσα χρήση. Στην αντίθετη περίπτωση καθώς και στην περίπτωση που έχει δηλωθεί η διακοπή ενδοκοινοτικών συναλλαγών, με δήλωση μεταβολών, διαγραμμίζουμε με (X) το τετραγωνίδιο δεξιά της λέξης ΟΧΙ.

Κωδ. 034

Διαγραμμίζουμε το 1 αν η επιχείρηση διενήργησε πωλήσεις από απόσταση σε άλλο κράτος - μέλος.

Κωδ. 041

Διαγραμμίζουμε με (X) το αντίστοιχο τετραγωνίδιο με τα γράμματα Α, Β, Γ, ΑΒ, ΑΓ, ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων Κ.Β.Σ. που τηρούσε η επιχείρηση κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Αν δεν έχει υποχρέωση να τηρήσει η επιχείρηση βιβλία του Κ.Β.Σ., τότε διαγραμμίζουμε με (X) τον αριθμό 1.

Κωδ. 042

Διαγραμμίζουμε με (X) το τετραγωνίδιο με τον αριθμό 1 , αν τηρήσαμε βιβλία του Κ.Β.Σ. υποχρεωτικά από το νόμο, το τετραγωνίδιο με τον αριθμό 2, αν τα τηρήσαμε προαιρετικά και τέλος το τετραγωνίδιο με τον αριθμό 3 αν είμαστε ιδρυτής της επιχείρησης και τηρήσαμε βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας.

Κωδ. 043

Διαγραμμίζουμε με (X) το αντίστοιχο τετραγωνίδιο ανάλογα με το καθεστώς που ήταν ενταγμένη η επιχείρηση μας κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Κωδ. 044

Διαγραμμίζουμε με (X) το αντίστοιχο τετραγωνίδιο ανάλογα με το καθεστώς του Φ.Π.Α. κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Κωδ. 061

Διαγραμμίζουμε με (X) το αντίστοιχο τετραγωνίδιο και συμπληρώνουμε με κεφαλαία τις ενδείξεις που αφορούν το επώνυμο, το όνομα, τη διεύθυνση, τον Α.Φ.Μ. κλπ.

α) Τον αριθμό 1, αν τα στοιχεία αφορούν φορολογικό αντιπρόσωπο β) Τον αριθμό 2, αν αφορούν το φορολογικό εκπρόσωπο γ) Τον αριθμό 3, αν αφορούν το νόμιμο εκπρόσωπο δ) Τον αριθμό 4, αν αφορούν τον αντίκλητο. Κωδ. 601 - 603

Γράφουμε κατά συντελεστή Φ.Π.Α. την αξία των φορολογητέων εκροών, συμπεριλαμβανομένων και των αυτοπαραδόσεων, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη που πραγματοποίησε η επιχείρηση με ακέραιους συντελεστές.

Κωδ. 631 -633

Γράφουμε το Φ.Π.Α. που αναλογεί στους κωδικούς 601 - 603 πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή Φ.Π.Α.

Κωδ. 604 – 606

Γράφουμε κατά συντελεστή Φ.Π.Α. την αξία των φορολογητέων εκροών, συμπεριλαμβανομένων και των αυτοπαραδόσεων, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη, που πραγματοποίησε η επιχείρηση με μειωμένους συντελεστές.

Κωδ. 634-636

Γράφουμε αντίστοιχα το Φ.Π.Α. που αναλογεί στους κωδικούς 604 - 606, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή.

Κωδ. 607

Γράφουμε το σύνολο των φορολογητέων εκροών (από κωδ. 601 - κωδ. 606).

Κωδ. 637

Γράφουμε το σύνολο του Φ.Π.Α. εκροών (από κωδ. 631 - 636). Αν η επιχείρηση τηρεί βιβλία β' ή γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το σύνολο του Φ.Π.Α. εκροών (κωδ.637) το συγκρίνουμε με το σύνολο του Φ.Π.Α. εκροών που προκύπτει από τα βιβλία. Αν το ποσό που προκύπτει από τα βιβλία είναι μεγαλύτερο, τη διαφορά τη γράφουμε στον κωδικό 708.

Κωδ. 612

Γράφουμε το σύνολο του κωδικού 607.

Γράφουμε το σύνολο που έχουμε γράψει στον κωδικό 607 και στον 612.

Κωδ. 641

Γράφουμε τις συνολικές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις. Κωδ. 642

Γράφουμε τις συνολικές ενδοκοινοτικές παραδόσεις. Κωδ. 643

Γράφεται το άθροισμα των κωδικών 641 και 642.

Κωδ. 651 -653

Γράφεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. η αξία των φορολογητέων εισροών που πραγματοποίησε η επιχείρηση με ακέραιους συντελεστές.

Κωδ. 671 – 673

Γράφεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή Φ.Π.Α.

Κωδ. 663

Γράφουμε την αξία των φορολογητέων δαπανών - γενικών εξόδων.

Κωδ. 683

Γράφεται ο Φ.Π.Α. που πληρώθηκε για τις φορολογητέες δαπάνες. Κωδ. 664

Γράφεται το άθροισμα των φορολογητέων εισροών (κωδ. 651 - 663).

Κωδ. 684

Γράφουμε το σύνολο του Φ.Π.Α. εισροών (κωδ. 671 - 683). Το σύνολο αυτό συγκρίνετε με το σύνολο του Φ.Π.Α. εισροών που προκύπτει από τα βιβλία διότι πρέπει να συμφωνεί. Αν το ποσό που πραγματικά χρεώθηκε και προκύπτει από τα βιβλία είναι μεγαλύτερο την επιπλέον

διαφορά την γράφουμε στον κωδικό 703 «Λοιπά προστιθέμενα ποσά» ώστε να εκπέσει. Αν είναι μικρότερο το ποσό αυτό το γράφουμε στον κωδικό 708 «Λοιπά αφαιρούμενα ποσά» για να μην εκπέσει επειδή έχει πληρωθεί στον προμηθευτή.

Κωδ. 666

Γράφουμε τις δαπάνες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης όπως ενοίκια, τα τέλη της ΔΕΗ, κλπ.

Κωδ. 667

Γράφεται το σύνολο των εισροών (κωδ. 664 - 666).

Κωδ. 701

Γράφουμε το σύνολο του Φ.Π.Α. που έχει πληρωθεί στις Δ.Ο.Υ. με τις περιοδικές δηλώσεις.

Κωδ. 703

Γράφουμε το πιστωτικό υπόλοιπο της τελευταίας φορολογικής περιόδου που μεταφέρεται από την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

Κωδ. 705

Γράφεται το άθροισμα των ποσών των κωδικών 701 - 704.

Κωδ. 709

Γράφεται το άθροισμα των ποσών των κωδικών 706-708.

Κωδ. 710

Γράφουμε το ποσό που προκύπτει από την προσθαφαίρεση: κωδ. 684 + κωδ. 705 - κωδ. 709 = κωδ. 710. Αν το ποσό είναι αρνητικό τότε σημειώνεται το πρόσημο (-) πλην πριν από το ποσό της διαφοράς αυτής.

Κωδ. 801

Γράφεται το αποτέλεσμα της αφαίρεσης των κωδικών 637 - κωδ. 710, εφόσον είναι αρνητικός αριθμός.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9: ΔΗΛΩΣΕΙΣ INTRASTAT

9.1 Για ποιο σκοπό συμπληρώνεται η δήλωση INTRASTAT

Τα έντυπα δηλώσεων INTRASTAT συμπληρώνονται με σκοπό να χρησιμοποιηθούν, στη συνέχεια, από την ΕΘΝΙΚΗ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ ως έντυπα άντλησης πληροφοριών σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές αγαθών που πραγματοποιούνται μεταξύ κρατών - μελών. Δηλαδή, τα στοιχεία που αναφέρονται στη δήλωση INTRASTAT χρησιμεύουν αποκλειστικά και μόνο για στατιστικούς σκοπούς.

9.2 Ποιοι είναι υποχρεωμένοι να συμπληρώνουν τη δήλωση INTRASTAT και μέχρι πότε υποβάλλεται

Οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α., για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές (διακινήσεις) που πραγματοποιούν κάθε μήνα, εφόσον εκδίδεται για αυτές φορολογικό στοιχείο (αποκτήσεις αγαθών, παραδόσεις αγαθών, αποστολές δώρων άνευ αξίας, δειγμάτων, α' υλών για επεξεργασία κλπ.) είναι υποχρεωμένοι να συμπληρώνουν και τη δήλωση Intrastat. Δεν υποβάλλεται δήλωση Intrastat για διακινήσεις αγαθών σε εκθεσιακούς χώρους. Η δήλωση Intrastat υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. συνήθως ταυτόχρονα με την περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. Μπορεί όμως να υποβληθεί η δήλωση Intrastat στη Δ.Ο.Υ. και πριν από την υποβολή της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. οπότε θα χορηγείται από τη Δ.Ο.Υ. βεβαίωση ή θα υπογράφεται αντίγραφο αυτής που θα επιδεικνύεται από την επιχείρηση κατά την υποβολή της περιοδικής δήλωσης του Φ.Π.Α.

Υποχρέωση υποβολής της δήλωσης Intrastat έχουν μόνο οι υπόχρεοι εκείνοι που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές μεγαλύτερες από κάποιο όριο που καθορίζεται σε ετήσια βάση από τους αρμόδιους υπουργούς και καλείται «κατώφλι εξομίσωσης».

Δήλωση Intrastat υποβάλλεται επίσης, όταν τα προϊόντα μεταφέρονται από το ένα κράτος - μέλος στο άλλο χωρίς την έκδοση τιμολογίου (π.χ. αντικατάσταση επιστραφέντων εμπορευμάτων), ή για συναλλαγή (αποστολή ή άφιξη) με σκοπό εργασία φασόν ή για επισκευή κλπ. Στις περιπτώσεις αυτές δε θα συμπληρώνεται το πεδίο του τιμολογούμενου ποσού. Θα αναγράφονται όμως η στατιστική αξία και τα λοιπά στοιχεία της δήλωσης Intrastat. Στην περίπτωση συναλλαγής ύστερα από εργασία φασόν ως στατιστική αξία λογίζεται η

συνολική αξία του προϊόντος (το κόστος της εργασίας συν τις πρώτες και βοηθητικές ύλες). Ειδικά στις περιπτώσεις αυτές, ως στατιστική αξία των διακινούμενων πρώτων και βοηθητικών υλών θα λαμβάνεται η αξία κατά δήλωση (από τις προφόρμες, εμπορικά συμβόλαια ή συμφωνίες, ασφαλιστήρια κλπ.). Στην περίπτωση τριγωνικών ενδοκοινοτικών συναλλαγών, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης Intrastat (άφιξης ή αποστολής) είναι αντίστοιχα ο αρχικός αποστολέας, με φορολογητέα αξία αυτή που χρεώνει τον ενδιάμεσο συμβαλλόμενο, ή ο τελικός παραλήπτης, με φορολογητέα αξία αυτή που χρεώνεται από τον ενδιάμεσο συμβαλλόμενο.

Στην περίπτωση που χορηγούνται ή λαμβάνονται εκπτώσεις (π.χ. λόγω τζίρου, τρόπου διακανονισμού, ελαττωματικότητας αγαθών κλπ.) δεν θα συμπληρώνεται δήλωση Intrastat. Σε περίπτωση όμως που χορηγείται έκπτωση λόγω εσφαλμένης ποσότητας ή αξίας, τότε υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση Intrastat.

Δεν απαιτείται συμπλήρωση δήλωσης Intrastat στις περιπτώσεις παροχής ή λήψης υπηρεσιών.

Η στατιστική δήλωση (INTRASTAT) για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές (αποκτήσεις και παραδόσεις) που πραγματοποιούνται κάθε μήνα, υποβάλλεται ανά μήνα και σε 4 εργάσιμες ημέρες αρχόμενης από την 20η ημέρα που ακολουθεί τον μήνα που πραγματοποιήθηκαν οι ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Όταν συμπίπτει με υποβολή της περιοδικής δήλωσης που υποβάλλεται ηλεκτρονικά τότε μπορεί να υποβληθεί μέχρι 26 του μήνα.

9.3 Ποιοί απαλλάσσονται από την συμπλήρωση και υποβολή της δήλωσης INTRASTAT.

Απαλλάσσονται από την υποχρέωση συμπλήρωσης και υποβολής της δήλωσης INTRASTAT τα εξής πρόσωπα :

α) Οι ιδιώτες

β) Οι μικρές επιχειρήσεις που έχουν απαλλαγεί από την υποχρέωση υποβολής περιοδικής δήλωσης. Δηλαδή οι μικρές ατομικές επιχειρήσεις που έχουν πραγματοποιήσει ακαθάριστα έσοδα μέχρι 10.000 ευρώ απαλλάσσονται από την υποχρέωση συμπλήρωσης της δήλωσης Intrastat για το τρέχον έτος.

γ) Οι υπόχρεοι εκείνοι που κατά το προηγούμενο έτος πραγματοποίησαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές αγαθών οι οποίες δεν ξεπέρασαν το κατώφλι εξομοίωσης. Ο νέος υπόχρεος

συμπληρώνει τη δήλωση INTRASTAT από τη στιγμή κατά την οποία υπερβαίνει το κατώφλι εξομοίωσης.

9.4 Χρησιμοποίηση των εντύπων INTRASTAT

1.Υπάρχουν δύο είδη δηλώσεων (εντύπων) INTRASTAT, ένα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και ένα άλλο για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις. Το έντυπο που χρησιμοποιείται για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις διακρίνεται από μια κάθετη γραμμή στο δεξιό περιθώριο της δήλωσης.

2.Τα έντυπα INTRASTAT συμπληρώνονται είτε με γραφομηχανή είτε με μηχανογραφικό είτε με το χέρι είτε με άλλο παρόμοιο τρόπο.

9.5 Τρόπος συμπλήρωσης των πεδίων της δήλωσης INTRASTAT

Πεδίο 1: Υπόχρεος / Α.Φ.Μ. :

Αναγράφεται ο Α.Φ.Μ., το ονοματεπώνυμο ή η εταιρική επωνυμία του υπόχρεου, η πλήρης διεύθυνση του και ο αριθμός τηλεφώνου και FAX.

Πεδίο 2: Περίοδος:

Αναγράφεται η περίοδος αναφοράς. Δηλαδή, αναγράφεται ο μήνας με δύο αριθμητικά ψηφία (π.χ. 01,02 10,11,12) και το έτος πάλι με δύο ψηφία (π.χ. 06,07,08 κ.ο.κ.).

Πεδίο 3:

Σε περίπτωση δήλωσης ή μερικής δήλωσης όπου δεν αρκούν οι θέσεις ενός εντύπου INTRASTAT και πρέπει να χρησιμοποιηθούν περισσότερα έντυπα, τότε στο τελευταίο έντυπο της δήλωσης σημειώνεται ένας σταυρός στο πεδίο αυτό.

Πεδίο 4:Δηλών τρίτος / Α.Φ.Μ. :

Το πεδίο αυτό συμπληρώνεται σε περίπτωση που ο υπόχρεος έχει εξουσιοδοτήσει τρίτο άτομο και υποβάλλει εξ ονόματος του τις σχετικές στατιστικές πληροφορίες (η μεταβίβαση

αυτή δεν μειώνει τη σχετική ευθύνη του υπόχρεου).

Αναγράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία της εταιρίας, η πλήρης διεύθυνση, τηλέφωνο, FAX, και ο Α.Φ.Μ. του εξουσιοδοτημένου τρίτου.

Πεδίο 5:

Αναγράφεται η αρμόδια για τη συλλογή των δηλώσεων Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ. / Τελωνείο) καθώς και η αρμόδια Υπηρεσία Στατιστικής Νομού.

Πεδίο 6: Περιγραφή εμπορευμάτων:

Αναγράφεται η συνήθης περιγραφή των εμπορευμάτων, η οποία πρέπει να είναι τόσο ακριβής, ώστε να επιτρέπει τη σαφή ταξινόμηση των εμπορευμάτων στο αναλυτικότερο επίπεδο της Συνδυασμένης Ονοματολογίας (διψήφιος κωδικός Σ.Ο.).

Πεδίο 7: α/α είδους:

Αναγράφεται ο αύξοντος αριθμός του εμπορεύματος. Σε περίπτωση που χρησιμοποιούνται περισσότερα έντυπα για τη δήλωση ή τη μερική δήλωση, η αρίθμηση συνεχίζεται χωρίς διακοπή από έντυπο σε έντυπο.

Πεδίο 8α : Χώρα προέλευσης:

Στο έντυπο της άφιξης: Αναγράφεται ο αναγνωριστικός αριθμός του κράτους -μέλους προέλευσης. Όταν τα εμπορεύματα, πριν φθάσουν στην Ελλάδα, έχουν εισέλθει σε ένα ή περισσότερα ενδιάμεσα κράτη - μέλη και έχουν αποτελέσει αντικείμενο σταθμεύσεων ή νομικών διαδικασιών άσχετων με τη μεταφορά, τότε ως κράτος - μέλος προέλευσης θεωρείται το τελευταίο κράτος - μέλος όπου έλαβαν χώρα αυτές οι σταθμεύσεις ή νομικές διαδικασίες. Όταν αυτό δεν είναι γνωστό, τότε αναγράφεται το κράτος - μέλος αποστολής.

Στις περιπτώσεις όπου δεν είναι γνωστό το κράτος - μέλος αποστολής, μπορεί να αναφερθεί το κράτος - μέλος αγοράς. Ως κράτος - μέλος αγοράς νοείται το κράτος - μέλος στο οποίο εδρεύει ο αντισυμβαλλόμενος (πωλητής) με τον οποίο ο υπόχρεος έχει συνάψει σύμβαση η οποία είχε ως αποτέλεσμα την παράδοση των εμπορευμάτων στο κράτος - μέλος άφιξης

δηλαδή την Ελλάδα.

Στο έντυπο της αποστολής: Αναγράφεται ο αναγνωριστικός αριθμός του κράτους -μέλους προορισμού. Ως κράτος - μέλος προορισμού θεωρείται το τελευταίο κράτος - μέλος, στο οποίο έχουν αποσταλεί τα εμπορεύματα, εφόσον αυτό είναι γνωστό κατά τη χρονική στιγμή της αποστολής.

Αποστολή : Κράτος - μέλος προορισμού

Άφιξη : Κράτος - μέλος προέλευσης

(πεδίο 8α)

Γαλλία	FR
Βέλγιο και Λουξεμβούργο	BE
Ολλανδία	NL
Γερμανία	DE
Ιταλία	IT
Ηνωμένο Βασίλειο	GB
Ιρλανδία	IE
Δανία	DK
Ελλάδα	GR
Πορτογαλία	PT
Ισπανία	ES
Αυστρία	AT
Σουηδία	SE
Φιλανδία	FI
Λουξεμβούργο	LU

Πεδίο 10: Φύση συναλλαγής:

Αναγράφεται ο κατάλληλος αναγνωριστικός αριθμός του παρακάτω πίνακα «Φύση συναλλαγής».

- α) Αν είναι οριστική πώληση ή αγορά βάζουμε τον αριθμό 11.
- β) Αν είναι επιστροφή εμπορευμάτων βάζουμε τον αριθμό 21.
- γ) Αν είναι εργασία φασόν ή α' ύλες για επεξεργασία βάζουμε τον αριθμό 41.

Πεδίο 11 Εικαζόμενος τρόπος μεταφοράς:

Κατά την αποστολή:

Αναγράφεται ο αναγνωριστικός αριθμός του εικαζόμενου τρόπου μεταφοράς, με τον οποίο τα εμπορεύματα εγκατέλειψαν το στατιστικό έδαφος του κράτους - μέλους αποστολής και ο οποίος καθορίζεται από το χρησιμοποιούμενο μέσο μεταφοράς.

Κατά την άφιξη:

Αναγράφεται ο αναγνωριστικός αριθμός του εικαζόμενου τρόπου μεταφοράς, με τον οποίο τα εμπορεύματα εγκατέλειψαν το στατιστικό έδαφος του κράτους - μέλους αποστολής και ο οποίος καθορίζεται από το χρησιμοποιούμενο μέσο μεταφοράς.

	Τρόπος μεταφοράς (πεδίο 11)
Κωδικός	Χαρακτηρισμός Decomination
1	Θαλάσσια μεταφορά
2	Σιδηροδρομική μεταφορά
3	Οδική μεταφορά
4	Εναέρια μεταφορά
5	Ταχυδρομική μεταφορά
7	Μονίμως εγκατεστημένες μεταφορικές εγκαταστάσεις
8	Μεταφορά με εσωτερική ναυσιπλοΐα
9	Μεταφορά με ίδια μέσα

Πεδίο 13: Κωδικός εμπορευμάτων:

Αναγράφεται ο οκταψήφιος κωδικός της αντίστοιχης υποδιαίρεσης της Συνδυασμένης ονοματολογίας στην οποία υπάγονται τα συγκεκριμένα εμπορεύματα.

Πεδίο 16: Καθαρή μάζα:

Αναγράφεται ανά είδος (πεδίο 7), η μάζα των εμπορευμάτων, χωρίς καμία συσκευασία, εκφρασμένη σε χιλιόγραμμα.

Πεδίο 17: Συμπληρωματικές μονάδες:

Αναγράφεται, ανά είδος (πεδίο 7), η ποσότητα των εμπορευμάτων σε συμπληρωματικές μονάδες (m, m2, lt, τεμάχια κλπ.), δηλαδή μονάδες μέτρησης ποσότητας εκτός της μάζας εφόσον αυτό προβλέπεται από την Συνδυασμένη Ονοματολογία.

Πεδίο 18: Ποσό τιμολογίου:

Αναγράφεται, στο πεδίο 18 του πρώτου είδους (πεδίο 7) του εντύπου, το συνολικό τιμολογούμενο ποσό (φορολογητέα αξία), χωρίς Φ.Π.Α., για το σύνολο των εμπορευμάτων που δηλώνονται, δηλαδή για όλα τα είδη που περιλαμβάνει η στατιστική δήλωση.

Πεδίο 19: Στατιστική αξία:

Αναγράφεται η στατιστική αξία των εμπορευμάτων για κάθε είδος.

Κατά την αποστολή:

Η στατιστική αξία διαμορφώνεται σύμφωνα με τη φορολογητέα βάση που πρέπει να καθοριστεί για φορολογικούς σκοπούς, αφού, όμως εκπέσουν οι φόροι λόγω της αποστολής. Αντίθετα, η στατιστική αξία περιλαμβάνει τα μεταφορικά και τα ασφάλιστρα που αφορούν το μέρος της διαδρομής, το οποίο βρίσκεται στο στατιστικό έδαφος του κράτους - μέλους αποστολής.

Κατά την άφιξη:

Η στατιστική αξία διαμορφώνεται σύμφωνα με τη φορολογητέα βάση που πρέπει να καθοριστεί για φορολογικούς σκοπούς, αφού, όμως εκπέσουν οι φόροι λόγω της διάθεσης των εμπορευμάτων στην κατανάλωση καθώς και των μεταφορικών και των ασφαλίσεων που αφορούν το μέρος της διαδρομής, το οποίο βρίσκεται στο στατιστικό έδαφος του κράτους-μέλους άφιξης. Πρέπει να σημειωθεί, ότι στη φορολογητέα βάση και επομένως και στη στατιστική αξία συμπεριλαμβάνονται τέλη, τελωνειακοί δασμοί, εισφορές και φόροι με εξαίρεση τον ίδιο το Φ.Π.Α

Η στατιστική αξία πρέπει να δηλώνεται σύμφωνα με τους προαναφερθέντες κανόνες, ακόμα και όταν δεν χρειάζεται να καθορισθεί η φορολογητέα βάση για φορολογικούς σκοπούς.

Πεδίο 20: Τόπος / ημερομηνία / υπογραφή:

Αναγράφεται ο τόπος, το ονοματεπώνυμο και η υπογραφή του υπόχρεου παροχής πληροφοριών ή του τρίτου ο οποίος υποβάλλει δήλωση εξ' ονόματος του υπόχρεου

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10: ΑΥΞΗΣΗ ΤΟΥ ΦΠΑ

10.1 Αύξηση ΦΠΑ από 15 Μαρτίου 2010 - ΠΟΛ 1018/6.3.2010

Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 12 και 20 του ψηφισθέντος νομοσχεδίου για την "Προστασία της εθνικής οικονομίας - Επείγοντα μέτρα για την αντιμετώπιση της οικονομικής κρίσης", σχετικά με την αύξηση των συντελεστών Φ.Π.Α. από 15 Μαρτίου 2010

ΠΟΛ. 1018/6.3.2010

Οι διατάξεις των άρθρων 12 και 20 του ψηφισθέντος νομοσχεδίου "Προστασία της εθνικής οικονομίας - Επείγοντα μέτρα για την αντιμετώπιση της οικονομικής κρίσης" και παρέχουμε τις ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους.

1. Νέοι συντελεστές Φ.Π.Α.

Με το άρθρο 12 του προαναφερόμενου σχεδίου νόμου, αυξάνονται από 15.3.2010 οι συντελεστές Φ.Π.Α. που ορίζονται στα δύο πρώτα εδάφια της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000 ΦΕΚ 248 Α), με εξαίρεση τα βιομηχανοποιημένα καπνικά προϊόντα για τα οποία η ισχύς αρχίζει από 04.03.2010.

Κατόπιν αυτού οι νέοι συντελεστές Φ.Π.Α. που ισχύουν, διαμορφώνονται ως εξής:

- α) ο κανονικός συντελεστής από 19%, αυξάνεται σε 21%,
- β) ο μειωμένος συντελεστής που εφαρμόζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες από 9%, αυξάνεται σε 10%,
- γ) ο συντελεστής για τον οποίο προβλέπεται μείωση κατά 50% για ορισμένα αγαθά από 4,5%, αυξάνεται σε 5%.

Επισημαίνεται ότι, κατόπιν της ανωτέρω διάταξης και σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ, οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές που ισχύουν στα νησιά του Αιγαίου διαμορφώνονται αντίστοιχα σε 15%, 7%, και 4%.

Οι αυξημένοι συντελεστές ισχύουν από την 15η Μαρτίου 2010. Κατά συνέπεια, σε οποιοδήποτε στοιχείο εκδίδεται με ημερομηνία έκδοσης από 15.3.10 και μετά, ο ΦΠΑ θα υπολογίζεται με τους νέους αυξημένους συντελεστές.

Τονίζεται ότι, με τους νέους συντελεστές Φ.Π.Α., θα υπολογίζεται ο φόρος και στα φορολογικά στοιχεία που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. εκδίδονται με ημερομηνία έκδοσης από 15.3.10 και εφεξής, ανεξάρτητα αν αφορούν συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν κατά το προηγούμενο διάστημα.

Σε πιστωτικά τιμολόγια που εκδίδονται από 15.3.10 και αφορούν συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν πριν την ημερομηνία αυτή, υπολογίζεται ΦΠΑ με τους νέους αυξημένους συντελεστές. Διαφορετική είναι η κατάσταση στην περίπτωση έκδοσης Ειδικού Ακυρωτικού Σημειώματος (άρθρο 23 παραγρ. 2ε' του Κ.Β.Σ.), στο οποίο θα πρέπει να αναγράφεται ο ίδιος συντελεστής ΦΠΑ που είχε η αρχική συναλλαγή, ανεξάρτητα της ημερομηνίας έκδοσής του, δεδομένου ότι, στην περίπτωση αυτή ακυρώνεται η συναλλαγή στο σύνολό της.

Για καλύτερη κατανόηση παραθέτουμε τα ακόλουθα παραδείγματα:

- Επιχείρηση στις 20.2.2010 είχε αποστείλει με Δελτίο Αποστολής σε πελάτη της εμπορεύματα που υπάγονταν σε Φ.Π.Α. 19% και το Τιμολόγιο δεν εκδόθηκε άμεσα (20.2.2010). Στο τιμολόγιο πώλησης που θα εκδοθεί με ημερομηνία έκδοσης από 15.3.10 θα πρέπει να υπολογιστεί ΦΠΑ με 21%.
- Επιχείρηση την 1η Μαρτίου 2010 είχε αποστείλει με Δελτίο Αποστολής σε πελάτη της εμπορεύματα που υπάγονταν σε Φ.Π.Α. 19%. Εφόσον το Τιμολόγιο Πώλησης:
 - εκδοθεί μέχρι 14.3.10 θα πρέπει να υπολογιστεί Φ.Π.Α. με 19% ανεξάρτητα του τρόπου έκδοσης του (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά),
 - εκδοθεί, χειρόγραφα ή μηχανογραφικά, την 1η Απριλίου 2010 (καταληκτική ημερομηνία για την έκδοση του τιμολογίου) και μέχρι την 16η Απριλίου με ημερομηνία όμως έκδοσης την 1η Απριλίου 2010, θα πρέπει να υπολογιστεί Φ.Π.Α. με 21%.
- Επιτηδευματίας βάσει σύμβασης στις 10.1.2010 ανέλαβε εκτέλεση δημοσίου έργου. Στη σύμβαση αναγράφεται ότι το έργο επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. 19%. Το έργο πιστοποιείται στις 20.3.2010. Στο τιμολόγιο που θα εκδοθεί θα πρέπει να υπολογιστεί Φ.Π.Α. με 21%.
- Κατά το μήνα Φεβρουάριο 2010 πραγματοποιήθηκαν επαναλαμβανόμενες πωλήσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών ή πωλήσεις αγαθών για λογαριασμό τρίτου, που υπάγονταν σε

Φ.Π.Α. 19%. Στο Τιμολόγιο ή στην Εκκαθάριση που μπορεί να εκδοθεί μέχρι 15.3.10, με ημερομηνία 28.2.10 (τελευταία ημέρα του Φεβρουαρίου), θα υπολογισθεί Φ.Π.Α. 19%.

- Εταιρεία στις 24.2.2010 είχε πραγματοποιήσει, με έκδοση Δελτίου Αποστολής - Τιμολογίου, πώληση αγαθών σε πελάτη της με συντελεστή Φ.Π.Α. 9%. Στις 22.4.2010 επιστρέφονται τα αγαθά λόγω ελαττώματος. Στο πιστωτικό τιμολόγιο που θα εκδοθεί θα πρέπει να υπολογισθεί Φ.Π.Α. με 10%.

- Επιχείρηση στις 26.2.2010 έστειλε με Τιμ. - Δ. Αποστολής αγαθά, σε πελάτη της αξίας 2.000 ευρώ και Φ.Π.Α. 19% 380 ευρώ. Λόγω άρνησης του πελάτη της να τα παραλάβει, τα αγαθά επεστράφησαν και η επιχείρηση εκδίδει Ειδικό Ακυρωτικό Στοιχείο, στο οποίο θα πρέπει να αναγράψει τα ίδια ποσά, δηλαδή: αξία 2.000 ευρώ και Φ.Π.Α. 19% 380 ευρώ.

Επισημαίνεται ότι, ανεξάρτητα του τρόπου έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, για συναλλαγές που θα τιμολογηθούν από 15.3.2010 και μετά πρέπει να αποδοθεί ΦΠΑ στο δημόσιο με τους νέους αυξημένους συντελεστές, ανεξάρτητα από το εάν τα φορολογικά στοιχεία εκδόθηκαν με τους παλαιούς συντελεστές. Προκειμένου για χονδρικές πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών μπορεί να εκδοθεί συμπληρωματικό τιμολόγιο για τη διαφορά του ΦΠΑ.

Τέλος, όσον αφορά τις λιανικές πωλήσεις φαρμάκων, λαμβάνοντας υπόψη ότι οι τιμές των φαρμάκων, βάσει των Δελτίων Τιμών του Υπουργείου Οικονομίας, Ανάπτυξης και Ναυτιλίας, περιλαμβάνουν ΦΠΑ με τους παλαιούς συντελεστές Φ.Π.Α., γίνεται δεκτό να αποδοθεί ο φόρος με τους παλαιούς συντελεστές, μέχρι την αναθεώρηση των τιμών αυτών, κατά την οποία θα ληφθούν υπόψη οι νέοι αυξημένοι συντελεστές. Σημειώνεται ότι, εάν οι επιτηδευματίες που πωλούν φάρμακα εμπορεύονται και άλλα είδη, για τα άλλα αυτά είδη, θα εφαρμόζουν τις προαναφερθείσες γενικές οδηγίες.

Σχετικά με τον τρόπο συμπλήρωσης και υποβολής των περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων θα ακολουθήσει νέα εγκύκλιος.

2. Προσαρμογή Μηχανογραφικών Συστημάτων και Φορολογικών Ταμειακών Μηχανών από 15.3.2010

Όσον αφορά τις αποδείξεις που εκδίδονται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής ή συστήματος, η αναγραφή των αξιών - τιμών που εμπεριέχουν πλέον ποσό Φ.Π.Α. με τους νέους συντελεστές, δύνανται να αναγράφονται με άμεση πληκτρολόγηση.

Για τη διευκόλυνση των χρηστών παρέχεται η δυνατότητα προσαρμογής των μηχανογραφικών συστημάτων και των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του ν. 1809/88, μέσα σε σύντομο χρονικό διάστημα. Σε όσες περιπτώσεις δεν είναι άμεση η προσαρμογή τους και μέχρι την προσαρμογή αυτών, στα ποσά που αναγράφονται στις αποδείξεις λιανικής πώλησης, δε λαμβάνεται υπόψη ο τυχόν αναγραφόμενος παραπλεύρως αυτών, παλαιός συντελεστής ΦΠΑ.

Μέχρι να ολοκληρωθεί η προσαρμογή των συστημάτων, η εγγραφή στα τηρούμενα βιβλία του εσόδου και του Φ.Π.Α. θα γίνεται αφού επαναυπολογισθούν τα δεδομένα που αναγράφονται στα Δελτία Ημερήσιας Κίνησης "Ζ" ή στα Δελτία Περιοδικής (Μηνιαίας) αναφοράς Ανάγνωσης Φορολογικής Μνήμης με τους νέους συντελεστές Φ.Π.Α. Τα νέα ποσά μετά τον συνυπολογισμό, αναγράφονται εμφανώς επί των ανωτέρω δελτίων ή επί ιδιαίτερου λογιστικού σημειώματος που επισυνάπτεται σ' αυτά κατά περίπτωση.

Στην περίπτωση που γίνεται χρήση Περιοδικής (Μηνιαίας) Αναφοράς Ανάγνωσης Φορολογικής Μνήμης για την καταχώρηση της μηνιαίας εγγραφής των εσόδων του μηνός Μαρτίου στα τηρούμενα βιβλία, εκδίδονται δύο διαφορετικά δελτία περιοδικής αναφοράς, ένα για το διάστημα προ της προσαρμογής και ένα με τους νέους συντελεστές ΦΠΑ.

Επισημαίνεται ότι για την ρύθμιση - προσαρμογή των φορολογικών ταμειακών μηχανών και συστημάτων δεν απαιτείται, ούτε είναι απαραίτητη η επέμβαση ή η παρουσία εξουσιοδοτημένου τεχνικού. Για τη ρύθμιση - προσαρμογή ο κάτοχος - χρήστης ακολουθεί τις οδηγίες που αναγράφονται στο συνοδευτικό εγχειρίδιο οδηγιών και χρήσης της μηχανής και δύναται να λαμβάνει τηλεφωνικές οδηγίες από το δίκτυο τεχνικής υποστήριξης της μηχανής που χρησιμοποιεί.

Παρέχεται επίσης η δυνατότητα και ανεξάρτητα του τρόπου έκδοσης όλων των φορολογικών στοιχείων (για χονδρικές ή λιανικές πωλήσεις), αυτά να εκδίδονται μέχρι την προσαρμογή, είτε από χειρόγραφα στελέχη, είτε από μηχανογραφικά έντυπα με χειρόγραφη αναγραφή των δεδομένων, είτε με εμφανή διαγραφή επί των μηχανογραφικών εντύπων των δεδομένων που χρήζουν αλλαγής λόγω των νέων συντελεστών Φ.Π.Α. και αναγραφής τους, χειρόγραφα ή με έντυπο τρόπο χωρίς γνωστοποίηση στην αρμόδια ΔΟΥ.

Σε περίπτωση ύπαρξης στοιχείων με προεκτυπωμένα τα δεδομένα της συναλλαγής, οι σχετικές μεταβολές γίνονται χειρόγραφα ή με έντυπο τρόπο μέχρι εξάντλησης των αποθεμάτων.

Τέλος, οι φορολογικές αρχές να αντιμετωπίζουν τα προβλήματα της προσαρμογής με σχετική ανεκτικότητα σύμφωνα και με τα παραπάνω αναφερόμενα, και να ελέγχουν, μεταξύ άλλων, την ορθότητα της καταχώρησης στα τηρούμενα βιβλία και της απόδοσης Φ.Π.Α.

10.2 Κοινοποίηση διατάξεων του Ν.3845 (ΦΕΚ65Α/06.05.2010) σχετικά με την αύξηση συντελεστών Φ.Π.Α. από 01.07.2010

Για την κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 4 και 7 του Ν.3845/2010 με τίτλο «Μέτρα για την εφαρμογή του μηχανισμού στήριξης της ελληνικής οικονομίας από τα κράτη-μέλη της Ζώνης του ευρώ και το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο» και σας παρέχουμε τις ακόλουθες πληροφορίες και οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

Με το άρθρο 4 του παραπάνω νόμου, αυξάνονται από 01.07.2010 οι συντελεστές Φ.Π.Α. που ορίζονται στα δύο πρώτα εδάφια της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000 ΦΕΚ 248 Α), με εξαίρεση τα βιομηχανοποιημένα καπνικά προϊόντα, για τα οποία οι νέοι συντελεστές ισχύουν από 03.05.2010. Κατόπιν αυτού, οι συντελεστές Φ.Π.Α. διαμορφώνονται ως εξής:

α) ο κανονικός συντελεστής από 21%, αυξάνεται σε 23%,

β) ο μειωμένος συντελεστής που εφαρμόζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα Φ.Π.Α. από 10%, αυξάνεται σε 11%,

γ) ο μειωμένος κατά 50% συντελεστής, που ισχύει για ορισμένα αγαθά και υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα Φ.Π.Α. από 5%, αυξάνεται σε 5,5%.

Ακολούθως, οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές οι οποίοι ισχύουν για τα νησιά του Αιγαίου σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ, από 15%, 7% και 4%, διαμορφώνονται αντίστοιχα σε 16%, 8% και 4% .

Επισημαίνεται ότι σε οποιοδήποτε στοιχείο εκδίδεται με ημερομηνία έκδοσης από την 01.07.2010 και εφεξής, ο Φ.Π.Α. θα υπολογίζεται με τους νέους αυξημένους συντελεστές, ακόμη και στην περίπτωση που το στοιχείο αυτό αφορά σε συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν πριν την ημερομηνία αυτή.

Το ίδιο ισχύει και για τα πιστωτικά τιμολόγια που εκδίδονται με ημερομηνία από την 01.07.2010 και εφεξής και αφορούν σε συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν μέχρι και την 30η Ιουνίου 2010.

Αντίθετα, στην περίπτωση έκδοσης «Ειδικού Ακυρωτικού Στοιχείου» (βάσει των διατάξεων του άρθρου 23, παραγρ. 2ε΄ του Κ.Β.Σ.), ο Φ.Π.Α. θα υπολογίζεται με τον συντελεστή που εφαρμόστηκε κατά την έκδοση του προς ακύρωση στοιχείου, με δεδομένο ότι στην περίπτωση αυτή ακυρώνεται η συναλλαγή στο σύνολό της.

Για την καλύτερη κατανόηση των παραπάνω, παραθέτουμε τα ακόλουθα παραδείγματα:

- Επιχείρηση στις 04.06.2010 είχε αποστείλει με Δελτίο Αποστολής σε πελάτη της εμπορεύματα που υπάγονταν σε συντελεστή Φ.Π.Α. 21% και το τιμολόγιο δεν εκδόθηκε άμεσα (04.06.2010). Στο τιμολόγιο πώλησης που θα εκδοθεί με ημερομηνία έκδοσης από 01.07.2010 και μετά, θα πρέπει να υπολογιστεί ΦΠΑ με συντελεστή 23%.

- Επιχείρηση την 01.06.2010 είχε αποστείλει με Δελτίο Αποστολής σε πελάτη της εμπορεύματα που υπάγονταν σε συντελεστή Φ.Π.Α. 21%. Εφόσον το Τιμολόγιο Πώλησης: εκδοθεί μέχρι 30.06.2010 θα πρέπει να υπολογιστεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 21% ανεξάρτητα του τρόπου έκδοσής του (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά), εκδοθεί, χειρόγραφα ή μηχανογραφικά, την 1η Ιουλίου 2010 (καταληκτική ημερομηνία για την έκδοση του τιμολογίου) ή μέχρι την 16η Ιουλίου με ημερομηνία όμως έκδοσης την 1η Ιουλίου 2010, θα πρέπει να υπολογιστεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 23%.

- Επιτηδευματίας βάσει σύμβασης υπογραφείσας στις 12.04.2010, ανέλαβε εκτέλεση δημοσίου έργου. Στη σύμβαση αναγράφεται ότι το έργο επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. 21%. Το έργο πιστοποιείται στις 20.07.2010. Στο τιμολόγιο που θα εκδοθεί θα πρέπει να υπολογιστεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 23%.

- Κατά το μήνα Ιούνιο 2010 πραγματοποιήθηκαν επαναλαμβανόμενες πωλήσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών ή πωλήσεις αγαθών για λογαριασμό τρίτου, που υπάγονταν σε Φ.Π.Α. 21%. Στο Τιμολόγιο ή στην Εκκαθάριση που μπορεί να εκδοθεί μέχρι 15.07.2010, με

ημερομηνία 30.06.2010 (τελευταία ημέρα του Ιουνίου), θα υπολογισθεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 21%.

- Εταιρεία στις 04.06.2010 πραγματοποίησε, με έκδοση Τιμολογίου-Δελτίου Αποστολής, πώληση αγαθών σε πελάτη της με συντελεστή Φ.Π.Α. 10%. Στις 02.07.2010 επιστρέφονται τα αγαθά λόγω ελαττώματος. Στο πιστωτικό τιμολόγιο που θα εκδοθεί θα πρέπει να υπολογισθεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 11%.

- Επιχείρηση στις 28.06.2010 αποστέλλει με Τιμολόγιο-Δελτίο Αποστολής αγαθά σε πελάτη της, αξίας 2.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 21% (420 ευρώ). Λόγω άρνησης του πελάτη της να τα παραλάβει, τα αγαθά επιστρέφονται στις 02.07.2010 και η επιχείρηση εκδίδει «Ειδικό Ακυρωτικό Στοιχείο», στο οποίο θα πρέπει να αναγράψει τα ίδια ποσά, δηλαδή: αξία 2.000 ευρώ και Φ.Π.Α. 21% (420 ευρώ).

Σημειώνεται ότι, για συναλλαγές που θα τιμολογηθούν από 01.07.2010 και μετά, θα πρέπει να αποδοθεί στο δημόσιο Φ.Π.Α. υπολογισμένος με τους νέους αυξημένους συντελεστές, ακόμη και αν τα φορολογικά στοιχεία εκδόθηκαν εσφαλμένα με τους παλαιούς συντελεστές. Στην τελευταία αυτή περίπτωση και εφόσον πρόκειται για χονδρικές πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών, υπάρχει η δυνατότητα έκδοσης συμπληρωματικού τιμολογίου με την -κατά τα παραπάνω- διαφορά του Φ.Π.Α.

Επίσης επισημαίνεται ότι, οι αυξημένοι συντελεστές Φ.Π.Α. θα ισχύουν από 01.07.2010 με βάση τα παραπάνω για όλες τις παραδόσεις αγαθών και τις παροχές υπηρεσιών, μη εξαιρούμενων των πωλήσεων φαρμάκων (όπως διευκρινίσθηκε με την ΠΟΛ.1076/31.5.2010).

Τέλος, σε σχέση με το ζήτημα της προσαρμογής των μηχανογραφικών συστημάτων και των φορολογικών ταμειακών μηχανών στους νέους συντελεστές, ισχύ έχουν οι οδηγίες που παρασχέθηκαν στα πλαίσια της ΠΟΛ.1018/6.3.2010, ενώ με εγκύκλιο που θα ακολουθήσει, θα παρασχεθούν διευκρινίσεις σχετικές με τον τρόπο υποβολής των περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων μετά την αύξηση των συντελεστών του φόρου.

10.3 Κοινοποίηση διατάξεων των άρθρων 4 & 19 του Ν.3899 (ΦΕΚ 212Α/17.12.2010) για την Νέα αύξηση του χαμηλού συντελεστή ΦΠΑ στο 13%

Κοινοποιούμε τις διατάξεις των άρθρων 4 & 19 του Ν. 3899/2010 «Επείγοντα μέτρα εφαρμογής του προγράμματος στήριξης της ελληνικής οικονομίας» και σας παρέχουμε οδηγίες και διευκρινίσεις για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

Α . ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (ΦΠΑ) – ΚΩΔΙΚΑΣ ΒΙΒΛΙΩΝ & ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ (ΚΒΣ)

Με τις διατάξεις των παραγράφων 1 – 4 του άρθρου 4, οι οποίες ισχύουν σύμφωνα με το άρθρο 19 από την 1η Ιανουαρίου 2011, ο μειωμένος συντελεστής που προβλέπεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που αυξάνεται από 11% σε 13%. Προβλέπεται επίσης ρητά ότι για ορισμένα αγαθά και υπηρεσίες, για τα οποία υπάρχει ειδική πρόβλεψη, ο μειωμένος συντελεστής μειώνεται περαιτέρω κατά 50% (υπερμειωμένος συντελεστής), ο οποίος από 1.1.2011 αυξάνεται από 5,5% σε 6,5%.

Παράλληλα διευρύνεται από 1.1.2011 η εφαρμογή του υπερμειωμένου συντελεστή, ο οποίος διαμορφώνεται στο 6,5%, στα ακόλουθα αγαθά και υπηρεσίες.

- 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.
- Τα βιβλία με εικόνες για παιδιά της δασμολογικής κλάσης 4903.
- Τις υπηρεσίες διαμονής σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα.

Κατόπιν των ανωτέρω, από 01.01.2011 ο «κανονικός» συντελεστής Φ.Π.Α. παραμένει 23%, ο μειωμένος συντελεστής που εφαρμόζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Κώδικα Φ.Π.Α. αυξάνεται από 11% σε 13% και ο υπερμειωμένος κατά 50% συντελεστής που ισχύει για ορισμένα από τα αγαθά και τις

υπηρεσίες που αυξάνεται από 5,5%, σε 6,5%. Ακολούθως, οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές οι οποίοι ισχύουν για συγκεκριμένες νησιωτικές περιοχές, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ, διαμορφώνονται σε 16%, 9% και 5%, από 16%, 8% και 4% αντίστοιχα.

Μετά τις ανωτέρω μεταβολές και προκειμένου να αντιμετωπισθούν τα πρακτικά προβλήματα εφαρμογής μετά την 01.01.2011, παρέχονται οι ακόλουθες διευκρινίσεις:

- Πωλήσεις φαρμάκων της περίπτωσης 36 του Κεφαλαίου Α' «ΑΓΑΘΑ» του Κώδικα ΦΠΑ.

Τα φάρμακα για τα οποία ισχύουν Δελτία Τιμών (ανώτατες τιμές καθορισμένες από τη Διεύθυνση Τιμών Βιομηχανικών Προϊόντων και Φαρμάκων, της Γενικής Γραμματείας Εμπορίου, του Υπουργείου Οικονομίας Ανταγωνιστικότητας και Ναυτιλίας), θα διατίθενται από 01.01.2011 σε τιμές που εμπεριέχουν το νέο συντελεστή Φ.Π.Α. Οι τιμές αυτές προέκυψαν από τον επαναυπολογισμό των ισχυουσών λιανικών τιμών, έτσι ώστε να εμπεριέχουν Φ.Π.Α. υπολογισμένο με συντελεστή 6,5% (αντί του 11%) και κοινοποιήθηκαν από την προαναφερθείσα αρμόδια υπηρεσία, σε όλους τους εμπλεκόμενους στη διάθεση των φαρμάκων αυτών. Επίσης διευκρινίζεται ότι στο συντελεστή ΦΠΑ 6,5% υπάγονται μόνο τα φάρμακα και τα εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου και όχι φάρμακα και εμβόλια που χορηγούνται για άλλες χρήσεις εκτός της ιατρικής του ανθρώπου.

- Υπηρεσίες διαμονής της περίπτωσης 5 του Κεφαλαίου Β' «ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ» του Κώδικα Φ.Π.Α.

Η εφαρμογή του υπερμειωμένου συντελεστή (6,5%) αφορά μόνο την τιμή που καταβάλλεται για τη διανυκτέρευση στα εν λόγω καταλύματα, ενώ άλλες υπηρεσίες που παρέχονται στα ξενοδοχεία και τα λοιπά καταλύματα υπάγονται στους ανάλογους συντελεστές, όπως εστίαση στο 13%, κατανάλωση αλκοολούχων ποτών στο 23%, άλλες υπηρεσίες, όπως τηλεφωνική εξυπηρέτηση, ενοικίαση ομπρελών, διάφορες αθλητικές υπηρεσίες, κλπ. στο 23%.

Σε περίπτωση που προσφέρονται ενιαίες τιμές για περισσότερες υπηρεσίες και αγαθά και εφόσον δεν είναι εφικτός ο διαχωρισμός τους, στους επί μέρους συντελεστές, γίνεται δεκτό η διάκριση να γίνεται ως εξής:

α) Διαμονή με πρωινό: 8% της ενιαίας τιμής υπάγεται στο συντελεστή 13%, ως αντιπαροχή που καταβάλλεται για το πρωινό.

β) Διαμονή με ημιδιατροφή, χωρίς αλκοολούχα ποτά: 20% της ενιαίας τιμής υπάγεται στο συντελεστή 13%, ως αντιπαροχή που καταβάλλεται για το πρωινό και το γεύμα.

γ) Διαμονή με all inclusive (πλήρης διατροφή περιλαμβανομένων και των αλκοολούχων ποτών και λοιπών υπηρεσιών που περιλαμβάνονται στο πακέτο): 25% της ενιαίας τιμής υπάγεται στο συντελεστή 13% ως αντιπαροχή που καταβάλλεται για την εστίαση και 15% της ενιαίας τιμής υπάγεται στο συντελεστή 23% ως αντιπαροχή που καταβάλλεται για τα αλκοολούχα ποτά και λοιπές παροχές που ενδεχομένως περιλαμβάνει το πακέτο.

Είναι ευνόητο ότι επί πλέον καταναλώσεις που πραγματοποιούνται εκτός πακέτου, υπάγονται στον οικείο συντελεστή.

- Παροχή συνεχόμενων υπηρεσιών.

Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση υπηρεσιών που παρέχονται με συνεχόμενο τρόπο, όπως εστιατόρια, ξενοδοχεία, ταξί, κλπ., ο φόρος αποδίδεται με το συντελεστή που ισχύει κατά το χρόνο έκδοσης των φορολογικών στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ. Κατά συνέπεια, όσον αφορά τη διαμονή σε ξενοδοχείο, για τη διανυκτέρευση της 31ης Δεκεμβρίου 2010, για την οποία το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται την 1η Ιανουαρίου 2011 – κατά την ολοκλήρωση της υπηρεσίας – οφείλεται φόρος με το συντελεστή 6,5%.

Αντίστοιχα όσον αφορά εστιατόρια, ταξί, κλπ, ο φόρος οφείλεται με το συντελεστή που ισχύει κατά το χρόνο έκδοσης του «Ζ» από την ταμειακή μηχανή. Κατά συνέπεια εάν το «Ζ»

εκδοθεί την 1η Ιανουαρίου 2011 οφείλεται φόρος με το συντελεστή 13%. Είναι όμως δυνατόν να εκδοθούν δύο «Ζ» για το βράδυ της αλλαγής συντελεστών, οπότε για το «Ζ» που θα εκδοθεί μέχρι την 24η ώρα της 31ης Δεκεμβρίου 2010, οφείλεται φόρος με το συντελεστή 11%.

- Έκδοση πιστωτικού τιμολογίου.

Επισημαίνεται ότι σε οποιοδήποτε στοιχείο εκδίδεται με ημερομηνία έκδοσης από την 01.01.2011 και εφεξής, ο Φ.Π.Α. θα υπολογίζεται με τους νέους συντελεστές, ακόμη και στην περίπτωση που το στοιχείο αυτό αφορά σε συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν πριν την ημερομηνία αυτή.

Αντίθετα, στην περίπτωση έκδοσης «Ειδικού Ακυρωτικού Στοιχείου» (βάσει των διατάξεων του άρθρου 23, παραγρ. 2ε' του Κ.Β.Σ.), ο Φ.Π.Α. θα υπολογίζεται με τον συντελεστή που εφαρμόστηκε κατά την έκδοση του προς ακύρωση στοιχείου, με δεδομένο ότι στην περίπτωση αυτή ακυρώνεται η συναλλαγή στο σύνολό της.

Ειδικά για τα πιστωτικά τιμολόγια που εκδίδονται λόγω εκπτώσεων επί κύκλου εργασιών (εκπτώσεις τζίρου - ΠΟΛ 1212/22.07.1996) επισημαίνεται ότι, για την περίπτωση που αυτές αφορούν σε πωλήσεις οι οποίες πραγματοποιήθηκαν τόσο πριν όσο και μετά από οποιαδήποτε μεταβολή συντελεστών (αύξηση ή μείωση), μπορούν να εκδίδονται πιστωτικά τιμολόγια με περισσότερους του ενός συντελεστές Φ.Π.Α. Οι συντελεστές αυτοί θα εφαρμόζονται επί των εκπτώσεων που παρέχονται σε πελάτες για πραγματοποιηθείσες αγορές, φορολογηθείσες με τους συντελεστές αυτούς (π.χ. 01.01.2010 – 14.03.2010 συντελεστής 19%, 15.03.2010 – 30.06.2010 συντελεστής 21% και 01.07.2010 – 31.12.2010 συντελεστής 23%).

Εναλλακτικά, μπορούν να εκδίδονται και περισσότερα του ενός πιστωτικά τιμολόγια για κάθε αντισυμβαλλόμενο, δηλαδή ένα για κάθε συντελεστή Φ.Π.Α., έτσι ώστε σε κάθε ένα από αυτά να εφαρμόζονται οι συντελεστές με τους οποίους πράγματι φορολογήθηκαν οι

πραγματοποιηθείσες πωλήσεις, οι οποίες αποτελούν τη βάση υπολογισμού των εν λόγω εκπτώσεων.

- Για την καλύτερη κατανόηση των παραπάνω, παραθέτουμε τα ακόλουθα παραδείγματα:
 - Επιχείρηση στις 23.12.2010 πραγματοποίησε, με έκδοση Τιμολογίου-Δελτίου Αποστολής, πώληση αγαθών σε πελάτη της με συντελεστή Φ.Π.Α. 11%. Στις 02.01.2011 επιστρέφονται τα αγαθά λόγω ελαττώματος. Στο πιστωτικό τιμολόγιο που θα εκδοθεί θα πρέπει να υπολογισθεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 13%.
 - Επιχείρηση πραγματοποίησε κατά τη διάρκεια του έτους 2010 πωλήσεις αγαθών σε πελάτη της, συνολικής αξίας 90.000€, έχοντας γνωστοποιήσει εμπρόθεσμα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. (ΠΟΛ 1212/1996), ότι σε πελάτες της που θα υπερβούν το όριο αγορών των 70.000€ θα παράσχει έκπτωση επί των αγορών αυτών ποσοστού 5%. Υποθέτουμε ότι οι παραπάνω πωλήσεις υπάγονταν στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. και ότι η χρονική κατανομή τους εντός του 2010 είναι η ακόλουθη:
Από 01.01.2010 μέχρι 14.03.2010 17.000€, από 15.03.2010 μέχρι 30.06.2010 28.000€ και από 01.07.2010 μέχρι 31.12.2010 45.000€.
Στην περίπτωση αυτή η επιχείρηση, προκειμένου να παράσχει την έκπτωση 5% για το σύνολο των πωλήσεών της στον εν λόγω πελάτη, θα πρέπει να εκδώσει είτε ένα πιστωτικό τιμολόγιο παρέχοντας τις εκπτώσεις $17.000 \times 5\% = 850 \times 19\%$, $28.000 \times 5\% = 1.400 \times 21\%$ και $45.000 \times 5\% = 2.250 \times 23\%$, είτε τρία πιστωτικά τιμολόγια, ένα για κάθε μία από τις παραπάνω εκπτώσεις.
 - Κατά το μήνα Δεκέμβριο 2010 πραγματοποιήθηκαν επαναλαμβανόμενες πωλήσεις αγαθών ή παροχής υπηρεσιών ή πωλήσεις αγαθών για λογαριασμό τρίτου, που υπάγονταν σε Φ.Π.Α. 11%. Παρότι για τις περιπτώσεις αυτές παρέχεται η ευχέρεια να εκδοθεί Τιμολόγιο ή Εκκαθάριση μέχρι τις 20.01.2011 (εφόσον ο Δεκέμβριος είναι ο τελευταίος μήνας της χρήσης), θα υπολογισθεί Φ.Π.Α. με συντελεστή 11%, επειδή η αναγραφόμενη επί των παραπάνω στοιχείων ημερομηνία έκδοσης είναι η τελευταία ημέρα του μήνα εντός του οποίου πραγματοποιήθηκαν οι πωλήσεις, δηλαδή η 31.12.2010.

- Επιχείρηση στις 28.12.2010 αποστέλλει σε πελάτη της, με Τιμολόγιο-Δελτίο Αποστολής, αγαθά αξίας 5.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 11% (550 ευρώ). Λόγω άρνησης του πελάτη της να τα παραλάβει, τα αγαθά επιστρέφονται στις 03.01.2011 και η επιχείρηση εκδίδει «Ειδικό Ακυρωτικό Στοιχείο». Στο στοιχείο αυτό θα πρέπει να αναγράψει τα ίδια ποσά, δηλαδή: αξία 5.000 ευρώ και Φ.Π.Α. 11% (550 ευρώ).

Περαιτέρω σημειώνεται ότι στις περιπτώσεις που κατά την έκδοση φορολογικών στοιχείων με ημερομηνία έκδοσης μετά την 01.01.2011, χρησιμοποιηθούν συντελεστές που βρίσκονταν σε ισχύ πριν από την ημερομηνία αυτή και εφόσον αυτό έχει ως αποτέλεσμα την επίρριψη μειωμένου ποσού φόρου σε σχέση με τον προβλεπόμενο, υφίσταται υποχρέωση απόδοσης στο δημόσιο Φ.Π.Α. υπολογισμένου με τους συντελεστές που ισχύουν από 01.01.2011 και μετά. Επισημαίνεται ότι στην περίπτωση αυτή και εφόσον πρόκειται για χονδρικές πωλήσεις αγαθών ή υπηρεσιών, υπάρχει η δυνατότητα έκδοσης συμπληρωματικού τιμολογίου με την - κατά τα παραπάνω- διαφορά του Φ.Π.Α. Σχετικά με την συμπλήρωση της περιοδικής δήλωσης στις περιπτώσεις που η έκδοση του χρεωστικού ή του πιστωτικού τιμολογίου, γίνεται με συντελεστή ο οποίος δεν είναι πλέον σε ισχύ, οι διαφορές του φόρου θα αναγράφονται στα προστιθέμενα ή αφαιρούμενα ποσά του φόρου εισροών κατά περίπτωση.

- Προσαρμογή των μηχανογραφικών συστημάτων και των φορολογικών ταμειακών μηχανών στους νέους συντελεστές.

Όσον αφορά τις αποδείξεις που εκδίδονται με τη χρήση φορολογικής ταμειακής μηχανής ή συστήματος, η αναγραφή των αξιών – τιμών που εμπεριέχουν πλέον ποσό Φ.Π.Α. με τους νέους συντελεστές, δύνανται να αναγράφονται με άμεση πληκτρολόγηση.

Για τη διευκόλυνση των χρηστών παρέχεται η δυνατότητα προσαρμογής των μηχανογραφικών συστημάτων και των φορολογικών ηλεκτρονικών μηχανισμών του Ν.1809/88, μέσα σε σύντομο χρονικό διάστημα. Σε όσες περιπτώσεις δεν είναι άμεση η προσαρμογή τους και μέχρι την προσαρμογή αυτών, στα ποσά που αναγράφονται στις αποδείξεις λιανικής πώλησης, δε λαμβάνεται υπόψη ο τυχόν αναγραφόμενος παραπλεύρως αυτών, παλαιός συντελεστής ΦΠΑ.

Μέχρι να ολοκληρωθεί η προσαρμογή των συστημάτων, η εγγραφή στα τηρούμενα βιβλία του εσόδου και του Φ.Π.Α. θα γίνεται αφού επαναυπολογισθούν τα δεδομένα που αναγράφονται στα Δελτία Ημερήσιας Κίνησης «Ζ» ή στα Δελτία Περιοδικής (Μηνιαίας) αναφοράς Ανάγνωσης Φορολογικής Μνήμης με τους νέους συντελεστές Φ.Π.Α. Τα νέα ποσά μετά τον επανυπολογισμό, αναγράφονται εμφανώς επί των ανωτέρω δελτίων ή επί ιδιαίτερου λογιστικού σημειώματος που επισυνάπτεται σ' αυτά κατά περίπτωση.

Επισημαίνεται ότι για την ρύθμιση – προσαρμογή των φορολογικών ταμειακών μηχανών και συστημάτων δεν απαιτείται, ούτε είναι απαραίτητη η επέμβαση ή η παρουσία εξουσιοδοτημένου τεχνικού. Για τη ρύθμιση – προσαρμογή ο κάτοχος – χρήστης ακολουθεί τις οδηγίες που αναγράφονται στο συνοδευτικό εγχειρίδιο οδηγιών και χρήσης της μηχανής και δύναται να λαμβάνει τηλεφωνικές οδηγίες από το δίκτυο τεχνικής υποστήριξης της μηχανής που χρησιμοποιεί.

Παρέχεται επίσης η δυνατότητα και ανεξάρτητα του τρόπου έκδοσης όλων των φορολογικών στοιχείων (για χονδρικές ή λιανικές πωλήσεις), αυτά να εκδίδονται μέχρι την προσαρμογή, είτε από χειρόγραφα στελέχη, είτε από μηχανογραφικά έντυπα με χειρόγραφη αναγραφή των δεδομένων, είτε με εμφανή διαγραφή επί των μηχανογραφικών εντύπων των δεδομένων που χρήζουν αλλαγής λόγω των νέων συντελεστών Φ.Π.Α. και αναγραφής τους, χειρόγραφα ή με έντυπο τρόπο χωρίς γνωστοποίηση στην αρμόδια ΔΟΥ.

Σε περίπτωση ύπαρξης στοιχείων με προεκτυπωμένα τα δεδομένα της συναλλαγής, οι σχετικές μεταβολές γίνονται χειρόγραφα ή με έντυπο τρόπο μέχρι εξάντλησης των αποθεμάτων.

Τέλος, οι φορολογικές αρχές να αντιμετωπίζουν τα προβλήματα της προσαρμογής με σχετική ανεκτικότητα σύμφωνα και με τα παραπάνω αναφερόμενα, και να ελέγχουν, μεταξύ άλλων, την ορθότητα της καταχώρησής στα τηρούμενα βιβλία και της απόδοσης Φ.Π.Α.

Β . Δ /ΝΣΗ ΤΕΛΩΝ & ΕΙΔΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ

Με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 4 του νόμου αυτού, συμπληρώθηκαν οι υφιστάμενες διατάξεις της παραγράφου 12 του άρθρου πέμπτου του Ν. 3845/2010 (ΦΕΚ 65 Α'), και ορίζεται ότι, η ισχύς των διατάξεων της παραγράφου αυτής, αρχίζει από την 1-1-2012.

Με βάση τις νεότερες αυτές ρυθμίσεις του νόμου, η εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 12 του άρθρου πέμπτου του Ν. 3845/2010, αναφορικά με την επιβολή ειδικού φόρου στις διαφημίσεις που προβάλλονται από την τηλεόραση, έχουν εφαρμογή από την 1-1-2012 και μετά.

10.4. Πρώτη στην αύξηση ΦΠΑ και πρώτη από τους τελευταίους στα φορολογικά έσοδα η Ελλάδα

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

Τα φορολογικ } έσοδα στην Ελλάδα το 2008 αντιστοιχούσαν στο 32,6% του ΑΕΠ, δηλαδή σημαντικά κάτω από τον μέσο όρο της «ΕΕ των 27» 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 ΦΠΑ και μία από τις μεγαλύτερες μειώσεις στο φόρο εταιρειών.

Ο δείκτης ΦΠΑ στην Ελλάδα αυξήθηκε από 18% το 2000 σε 19% το 2009 και σε 23% το 2010. Η αύξηση αυτή είναι η μεγαλύτερη στην «ΕΕ των 27», μαζί με την Κύπρο όπου ο ΦΠΑ αυξήθηκε από 10% το 2000 σε 15% το 2010. Την ίδια περίοδο, στην «ΕΕ των 27» ο ΦΠΑ

αυξήθηκε κατά μέσο όρο από 19,2% το 2000 σε 20,2% το 2010. Το 2010, ο υψηλότερος δείκτης ΦΠΑ σημειώνεται στην 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 ΕΕ είναι ο φόρος επί της εργασίας, ο οποίος αντιπροσωπεύει πάνω από το 40% των φοροεισπράξεων στην ΕΕ και ακολουθούν ο φόρος κατανάλωσης (περίπου 25% των φοροεισπράξεων) και ο φόρος επί του κεφαλαίου (περίπου το ένα πέμπτο των φοροεισπράξεων).

Ειδικότερα, το 2008, ο φόρος επί της εργασίας στην Ελλάδα ήταν 37%, έναντι 34,2% στην «ΕΕ 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 «ΕΕ των 27», ο φόρος κατανάλωσης διαμορφώθηκε στο 21,5%.

Όσον αφορά 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 «ΕΕ των 27» ο φόρος επί του κεφαλαίου διαμορφώθηκε στο 26,1%. Για την Ελλάδα δεν υπάρχουν στοιχεία το 2007 και το 2008.

Το 2010, η νόμιμη μέγιστη ποσοστιαία επιβάρυνση εισοδημάτων φυσικών προσώπων στην Ελλάδα είναι 45%, έναντι 42,4% στην ευρωζώνη και 37,5% στην «ΕΕ 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 «ΕΕ των 27». Ο

υψηλότερος δείκτης φόρου εταιρειών σημειώνεται στη Μάλτα (35%), στη Γαλλία (34,4%) και στο Βέλγιο (34%), ενώ ο χαμηλότερος σημειώνεται στην Κύπρο και τη Βουλγαρία (10%) και στην 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 «ΕΕ των 27» τα φορολογικά έσοδα μειώθηκαν στο 39,3% το 2008, έναντι 39,7% το 2007 και 40,6% το 2000.

Τα φορολογικά έσοδα διαφέρουν 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.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11 : Η ΕΠΙΡΡΟΗ ΤΩΝ ΑΥΞΗΣΕΩΝ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΑΓΟΡΑΣΤΙΚΗ ΔΥΝΑΜΗ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ

11.1 Ο λογιστικός στόχος της πρώτης και δεύτερης αύξησης του ΦΠΑ

Παραδοσιακά οι αυξήσεις έμμεσων φόρων είναι η αφορμή νέων αυξήσεων – «στρογγυλοποιήσεων» στις τιμές λιανικής. Η όποια «απορρόφηση» του ΦΠΑ λόγω ύφεσης έγινε πρόφαση για τους «μεσάζοντες», παλαιού και νέου τύπου, προς συμπίεση τιμών στους παραγωγούς.

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 ΦΠΑ σε κύριο εργαλείο της δημοσιονομικής προσαρμογής από την πλευρά των εσόδων. Η πρώτη αύξηση από 19% σε 21% (τον Μάρτιο) 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 ΦΠΑ (αθροίζουν 1,5% του ΑΕΠ το 2010-2013) έλειψε η στοιχειώδης εκτίμηση των επιπτώσεων τους στην αύξηση του πληθωρισμού, εξίσου κρίσιμης παραμέτρου του προγράμματος εξόδου της χώρας από τη δημοσιονομική και ανταγωνιστική χρεοκοπία. ΕΕ- ΕΚΤ –ΔΝΤ στις εκθέσεις τους αναγνωρίζουν ότι τις «υποτίμησαν», όμως είναι η εγχώρια οικονομική πολιτική που «αστόχησε».

Παρά την επιτυχημένη από τρίμηνο σε τρίμηνο οικονομική ύφεση, διαδοχικές αυξήσεις συντελεστών ΦΠΑ (και λοιπών έμμεσων φόρων) απογείωσαν τον πληθωρισμό, λόγω συστηματικής δυσκαμψίας των περιθωρίων κέρδους και ανεπαρκούς έως ανύπαρκτου ανταγωνισμού στην προσφορά αγαθών και υπηρεσιών. Παραδοσιακά οι αυξήσεις έμμεσων φόρων είναι η αφορμή νέων αυξήσεων – «στρογγυλοποιημένων» στις τιμές λιανικής. Η οποία «απορρόφηση» του ΦΠΑ λόγω ύφεσης έγινε πρόφαση για τους «μεσάζοντες», παλαιού και

νέου τύπου, προς συμπίεση τιμών στους παραγωγούς.

Όσο κι αν αυξάνονται οι συντελεστές ΦΠΑ ένας «σάπιος» φοροεισπρακτικός μηχανισμός οδηγεί σε αυξανόμενες «διαρροές». Επιπλέον, όπως έχει δείξει και νυν επιστημονικός διευθυντής του ΔΝΤ, σε μελέτες του για την ανεργία και την απασχόληση ο ΦΠΑ –και ο υψηλότερος ΦΠΑ- είναι η βασική μεταβλητή που συνδιαμορφώνει το tax wedge, στη 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.

Τι να κάναμε χωρίς αυξήσεις ΦΠΑ? Ο λογιστικός στόχος της πρώτης αύξησης καλυπτόταν σε μεγάλο βαθμό (77%) από το μετεκλογικό «κοινωνικό πακέτο» παροχών. Ο λογιστικός στόχος πρώτης και δεύτερης αύξησης ΦΠΑ υπερκαλύπτεται από την ετήσια κλεπτοκρατική διαρροή δαπανών μεγάλων (μετρημένων στα δάκτυλα) νοσοκομείων (του ΕΣΥ!). Είναι θέμα προτεραιοτήτων και σχεδιασμού της οικονομικής πολιτικής που, σε συνθήκες χρεοκοπίας, «δεσμεύθηκε» από την «παρέα» εύκολων ιδεών-επιλογών του απελθόντος «τσάρου» υπουργού («θωρακισμένης») οικονομίας.

Κρίσιμες είναι και υπολειπόμενες– λόγω Μνημονίου- αναπροσαρμογές συντελεστών ΦΠΑ σε ευρείες κατηγορίες οικονομικών δραστηριοτήτων με λογιστικό στόχο το 2011 το 1 δις. Ευρώ (0,4% του ΑΕΠ). Υπάρχει περιθώριο νέων « λαθών»? Οι χαμηλότεροι συντελεστές ΦΠΑ σε ορισμένους τομείς είναι μέρος του πακέτου ανασυγκρότησης της Ε.Ε. έναντι της κρίσης ενώ ο φορολογικός ανταγωνισμός λειτουργεί σε ευρείς τομείς της ευρωπαϊκής οικονομίας.

11.2 Προτάσεις και απόψεις λογιστών για τις αυξήσεις ΦΠΑ.

Η αύξηση του ΦΠΑ μειώνει την αγοραστική δύναμη του καταναλωτή αφού ως γνωστόν, το ΦΠΑ επιβαρύνει τον τελικό καταναλωτή, ως συνέπεια να μειώνει δραματικά την κατανάλωση, και τους έμμεσους φόρους που θα εισπράξει η κυβέρνηση. Αρχικά τα νούμερα δείχνουν μια αύξηση στα ταμεία του κράτους αλλά η πραγματικότητα είναι διαφορετική αφού ακόμα και οι επιχειρήσεις που εισπράττουν ΦΠΑ, σε πολλές των περιπτώσεων δεν μπορούν να τον αποδώσουν στα ταμεία του κράτους με συνέπεια να βλέπουν νούμερα σαν

έσοδα ΦΠΑ, τα οποία όμως να μην υπάρχουν στην πραγματικότητα.

Η αγορά χρειάζεται ρευστότητα από τις τράπεζες, έτσι ώστε οι επιχειρήσεις με τα δάνεια που θα τους παρέχουν, να μπορούν γίνουν πιο ανταγωνιστικές και να βελτιώνουν το παραγωγικό προϊόν τους.

Η αγοραστική δύναμη της χώρας μας θα μπορέσει να υποστεί τόνωση με επενδύσεις που θα μπορούν οι τράπεζες να στηρίξουν με κεφάλαια, για να μειωθεί η ανεργία και να μπορέσει ο μέσος Έλληνας πολίτης να αρχίσει να καταναλώνει, ώστε να εισπράττει το κράτος τους έμμεσους φόρους που θα επιβάλλει.

Επίσης αν αρχίσουν να δημιουργούν μια θετική εικόνα και όχι αβεβαιότητα στην κοινωνία, θα λειτουργήσει και το ψυχολογικό κομμάτι του καταναλωτή που θα τον κάνει να μην είναι επιφυλακτικός για νέες επενδύσεις.

Καλό θα είναι επίσης, κάποια στιγμή το Ελληνικό Κράτος να κάμψει την γραφειοκρατία που υπάρχει και να αρχίσει να εφαρμόζει ένα σταθερό φορολογικό σχέδιο για να μπορεί ο ξένος επενδυτής να πάρει σοβαρά την χώρας μας και να την προσεγγίσει επαγγελματικά στο άμεσο μέλλον, έτσι ώστε να έρθουν ξένα κεφάλαια στην χώρα μας για να δημιουργηθούν νέες θέσεις εργασίας και να δημιουργηθούν έσοδα από την φορολογία που θα επιβάλλει η ελληνική κυβέρνηση σ' αυτές τις μεγάλες επιχειρήσεις.

Έπειτα θα μπορούσε να σταματήσει η διαφθορά ανάμεσα στις συναλλαγές των πολιτών και των επιχειρήσεων, για να μπορέσουμε να ανακτήσουμε έδαφος και αξιοπιστία από τα άλλα κράτη μέλη της ευρωζώνης, ώστε να γίνουμε μια σύγχρονη κοινωνία και να έχουμε δύναμη στις συναλλαγές με τις υπόλοιπες ευρωπαϊκές χώρες και όχι μόνο.

11.3. Μια ματιά στο φορολογικό σύστημα της Ελλάδας.

Income Tax Import Tax VAT

Food 13% 4% 3%

Weapons 13% 25% 3%

Iron 13% 99%

Oil 13% 1%

Grain 13% 12%

Αυτή είναι η φορολογία στα προϊόντα που κυρίως διακινούνται στην ελληνική αγορά. Παρατηρούμε πως ο φόρος εισοδήματος (Income Tax) είναι ενιαίος στο 13%, ενώ το ίδιο συμβαίνει και με τον ΦΠΑ (VAT) στο 3%. Οι φόροι εισαγωγής κινούνται ανάλογα με την προσφορά και τη ζήτηση, τουτέστιν οι ξένες εταιρείες μπορούν να εισάγουν φτηνά φαγητό (4%) και λάδι (1%), ενώ αποθαρρύνονται οι εισαγωγές σιδήρου (99%- λογικό, άλλωστε καθώς η χώρα έχει δύο περιοχές τίγκα στο σίδηρο) και όπλων (25%). Στη μέση είναι ο φόρος στα σιτηρά (12%, αν και όσο η Β. Κύπρος παραμένει ελληνική, ίσως θα μπορούσε να ανέβει λίγο ακόμα).

Ας ρίξουμε μια ματιά σε ένα εναλλακτικό μοντέλο φορολόγησης, αυτό της Πολωνίας.

Income Tax Import Tax VAT

Food 7% 5% 13%

Weapons 7% 5% 13%

Grain 8% 5%

Oil 8% 5%

Iron 8% 5%

Ενώ το φορολογικό σύστημα της Ελλάδας βασίζεται στον φόρο εισοδήματος, με 13%, η Πολωνία τον κρατάει στο 7%. Από πού εισπράττει χρήματα; Από τον ΦΠΑ, ο οποίος είναι στο 13%, την ίδια ώρα που ο ελληνικός βρίσκεται στο 3%. Δέκα μονάδες διαφορά!

Πολλά έχουν ακουστεί περί δίκαιων και άδικων φόρων, οπότε ας κάνουμε μια ψύχραιμη θεώρηση των πραγμάτων. Ο income tax είναι ο άμεσος φόρος. Αυτή τη στιγμή αντιστοιχεί στο 13% του εισοδήματος (πχ σε εισόδημα 8 grd ο φόρος είναι $0,13 \cdot 8 = 1,04$ grd, οπότε ο καθαρός μισθός είναι 6,96 grd) και πληρώνεται αυτόματα κάθε φορά που ο παίκτης πατάει το κουμπί work. Ο ΦΠΑ είναι ο άμεσος φόρος και ενσωματώνεται στην αρχική τιμή του προϊόντος, προσαυξάνοντάς την κατά 3% (όπως ισχύει σήμερα).

Κάθε φόρος έχει τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματά του.

- Ο income tax εξασφαλίζει κρατικά έσοδα από όλο το φάσμα των πολιτών, διασφαλίζοντας τα κρατικά έσοδα από την ύπαρξη της μαύρης αγοράς. Ωστόσο, αν συνδυαστεί με μικρό

ΦΠΑ μπορεί να οδηγήσει σε αντίθετα αποτελέσματα, καθώς ξένες εταιρείες μπορούν να πουλήσουν φτηνά στην Ελλάδα και αν το κράτος προσπαθήσει να αποκρούσει τις επιθέσεις με υψηλό import tax, τότε η αγορά θα είναι στο έλεος των Ελλήνων κερδοσκόπων, οι οποίοι απαλλαγμένοι από το βαρίδι του ξένου ανταγωνισμού, και με τη βοήθεια του χαμηλού ΦΠΑ, θα μπορούν να πουλήσουν τα προϊόντα τους τσιμπημένα, με υπεραξία και να έχουν υπερκέρδη.

- Ο ΦΠΑ μπορεί να αποτελέσει μια καλή τονωτική ένεση στα κρατικά έσοδα. Την περίοδο που ο ΦΠΑ πήγε στο 10% (αν και τιμή υψηλή) τα κρατικά έσοδα αυξάνονταν κατά 7000 grd την ημέρα. Ωστόσο, ένας υψηλός ΦΠΑ εύκολα οδηγεί σε ανάπτυξη της μαύρης αγοράς και αγορά προϊόντων από το εξωτερικό.

Είναι απόλυτο πως ο υψηλός ΦΠΑ οδηγεί στην κατάρρευση της ελληνικής οικονομίας και την παράλληλη ανάπτυξη της μαύρης αγοράς; Αυτή τη στιγμή, το φθηνότερο ψωμί πωλείται στα 0,82 grd από την εταιρεία Psomi Paideia Eleutheria με ΦΠΑ 3%. Με τον ίδιο ΦΠΑ είχαμε δει και τιμές στα 0,65 τις προηγούμενες μέρες. Μία αύξηση 4%, έτσι ώστε ο φόρος να πάει στο 7% η τιμή του ψωμιού θα αυξηθεί κατά 0,032 grd, οπότε το ψωμί θα πάει στα 0,85 grd. Θέλετε να το προχωρήσουμε ακόμα πιο πολύ; Πάμε τον ΦΠΑ στο 10%. Αύξηση κατά 0,057 και το χαμηλότερο ψωμί πάει στα 0,87 grd. Αυτός που αγοράζει από μαύρη αγορά όταν το ψωμί είναι στα 0,82 θα αγοράσει από τη μαύρη όταν το ψωμί είναι στα 0,87 και αυτός που θα αγοράσει από Ελλάδα όταν το ψωμί είναι στα 0,82, θα αγοράσει από Ελλάδα όταν το ψωμί θα πάει στα 0,87

Ας εξετάσουμε την αγοραστική ικανότητα, τώρα. Ο μέσος μισθός στην Ελλάδα αυτή τη στιγμή είναι στα 12,51 grd. Με φόρο 13% ο φόρος είναι 1,62 grd, οπότε ο καθαρός μισθός είναι στα 10,89 grd. Με αυτό το μισθό, ο μέσος εργαζόμενος μπορεί να αγοράσει περίπου 13 ψωμιά (στην φτηνότερη τιμή) με το παρόν φορολογικό σύστημα. Ας πάρουμε την περίπτωση που ο φόρος εισοδήματος πάει από το 13% στο 7% και ο ΦΠΑ από 3 σε 13%. Ο φόρος για μισθό 12,51 θα είναι 0,87 οπότε ο καθαρός μισθός θα είναι 11,64 grd. Το ψωμί με φόρο 13% θα είναι 0,90 grd, οπότε εδώ ο εργαζόμενος μπορεί να αγοράσει 13 ψωμιά, όπως ακριβώς και στο προηγούμενο φορολογικό μοντέλο.

Το ζητούμενο για ένα δίκαιο φορολογικό σύστημα είναι να ισορροπεί όσο το δυνατόν περισσότερο δύο μεγέθη: την αγοραστική δυνατότητα και τα έσοδα του κράτους.

Στο πρώτο φορολογικό μοντέλο, που πρεσβεύει υψηλό φόρο εισοδήματος και χαμηλό ΦΠΑ, το κράτος παίρνει 1,62 grd από φόρο εισοδήματος και 0,31 grd από την πώληση 13 ψωμιών, σύνολο 1,93 grd.

Στο δεύτερο φορολογικό μοντέλο, που πρεσβεύει χαμηλό φόρο εισοδήματος και υψηλό ΦΠΑ, το κράτος εισπράττει 0,87 grd από το φόρο εισοδήματος και 1,52 grd από την πώληση 13 ψωμιών. Το σύνολο είναι 2,39 grd.

Με λίγα λόγια, η αγοραστική δυνατότητα των πολιτών παραμένει ίδια, ωστόσο αυξάνονται κατά πολύ τα έσοδα του κράτους.

Με μια πρώτη ματιά το φορολογικό σύστημα που ισχύει αυτή τη στιγμή στην Πολωνία μπορεί να αποφέρει περισσότερα κέρδη από όσα αποφέρει το σύστημα σήμερα. Κάθε χώρα θα πρέπει να βρίσκει το φορολογικό σύστημα που της ταιριάζει, καθώς καμία λύση δεν είναι πανάκεια. Πώς, λοιπόν η χώρα θα βρει το σύστημα που της ταιριάζει; Χρειάζονται δοκιμές. Και πολλοί-πολλοί υπολογισμοί από τα οικονομικά μυαλά της χώρας.

Η χώρα μας είναι καιρός να δοκιμάσει ένα εναλλακτικό σύστημα φορολόγησης. Άραγε θα πραγματοποιηθεί μια τέτοια αλλαγή; Μόνο ο χρόνος θα δείξει.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12: Η ΕΠΙΔΡΑΣΗ ΤΗΣ ΠΑΓΚΟΣΜΙΑΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΚΡΙΣΗΣ ΣΤΙΣ ΕΛΛΗΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

12.1 Το σκηνικό της κρίσης

Το έλλειμμα και το χρέος των ελληνικών δημοσιονομικών αυξάνεται και προβλέπεται να φτάσει σε ανησυχητικά επίπεδα. Το ΑΕΠ παρουσίασε μείωση κατά το πρώτο τρίμηνο της χρονιάς και αναμένεται να συνεχίσει αυτήν την πορεία, ενώ έντονο προβληματισμό προκαλούν τα άδεια ταμεία του κράτους. Μια από τις σημαντικότερες συνέπειες της κρίσης της οικονομίας είναι η αύξηση της ανεργίας, η οποία έχει φτάσει σε διψήφιο αριθμό ενώ ανάμεσα στους νέου το ποσοστό των ανέργων ανέρχεται στο 25%. Στοιχεία των τελευταίων μηνών δείχνουν την ύπαρξη μιας διαρθρωτικής αδυναμίας της ελληνικής οικονομίας να δημιουργήσει νέες θέσεις εργασίας εντείνοντας την ανησυχία για το φαινόμενο. Το μερίδιο της ευθύνης που φέρει για αυτήν την κατάσταση η παγκόσμια οικονομική κρίση και το αντίστοιχο της ελληνικής δημοσιονομικής πολιτικής είναι δύσκολο να εξακριβωθεί, ωστόσο έντονος λόγος γίνεται για την πορεία που ακολούθησαν τα πακέτα στήριξης του κράτους προς τις τράπεζες, τα οποία θεωρήθηκαν περιορισμένα σε αριθμό και σε μέγεθος. Έχει αναφερθεί ότι οι κρατικοί λειτουργοί δε φρόντισαν ώστε αυτά να διοχετευτούν από τις τράπεζες στις επιχειρήσεις και από εκεί στην κοινωνία.



12.2 Τα αποτελέσματα της Στατιστικής Υπηρεσίας

Η μεγάλη ανατριχίλα προήλθε από τα στοιχεία της Στατιστικής Υπηρεσίας που αφορούσαν στη βιομηχανία. Δεν είναι μόνο η μείωση του τζίρου κατά 26,8% που προκαλεί έντονη ανησυχία, όσο ο πρόδρομος δείκτης των νέων παραγγελιών, ο οποίος σημείωσε πτώση κατά 36% και ο οποίος προοιωνίζεται τον βαθμό απασχόλησης του παραγωγικού δυναμικού για τους επόμενους μήνες και ο οποίος με τη σειρά του μας δίνει μια γεύση για ποια χειρότερα πρόκειται να δούμε στην αγορά εργασίας.

Μια αγορά, όπου η κρίση κάνει δραματικά την εμφάνιση της. Σύμφωνα με τη μηνιαία έρευνα εργατικού δυναμικού της ΕΣΥΕ προκύπτει ότι: Η συνολική απασχόληση σημείωσε σημαντική πτώση κατά -1,3% σε ετήσια βάση τον περασμένο Μάιο. Η ανεργία εκτοξεύθηκε στο 8,5% του εργατικού δυναμικού, με τους άνεργους να αυξάνονται στις 420 χιλιάδες έναντι των 324 χιλιάδων που ήταν έναν ακριβώς χρόνο πριν.

Όπως αυτά που δημοσιοποιήθηκαν από τον Τειρεσία να αναφέρονται στις ακάλυπτες επιταγές και απλήρωτες συναλλαγματικές, οι οποίες έσπασαν κάθε ρεκόρ, ξεπερνώντας τα δύο δισεκατομμύρια ευρώ από την αρχή του χρόνου. Αναμφίβολα πρόκειται για μία βόμβα που απειλεί ολόκληρη την οικονομία. Όλη η αγορά δουλεύει με μεταχρονολογημένες επιταγές, οι οποίες μέσα σε αυτή την ύφεση λειτουργούν ως αντίστροφη πυραμίδα. Δεν απειλούν μόνον εκείνον που τις εξέδωσε και ο οποίος σε περίπτωση μη κάλυψης τους είναι ούτως ή άλλως χαμένος. Απειλούν να τορπιλίσουν ακόμη και υγιείς επιχειρήσεις όταν αυτές σκάσουν στα χέρια τους.

Οι επιχειρηματικοί φορείς εκστομίζουν κραυγές αγωνίας, ζητώντας ελαστικότερα κριτήρια χρηματοδότησης από τον τραπεζικό τομέα για να ξεπεραστεί το πρόβλημα. Ένα πρόβλημα που δεν προέκυψε από το πουθενά. Ήταν αναμενόμενο από το φθινόπωρο κιόλας με την εμφάνιση των πρώτων στοιχείων που έδειχναν αύξηση των ακάλυπτων επιταγών με τα πρώιμα σημάδια της οικονομικής κρίσης. Τότε, μάλιστα, που αρμόδιοι κυβερνητικοί παράγοντες διαβεβαίωναν ότι η ελληνική οικονομία είναι ακόμη θωρακισμένη και ετοιμάζαν το περίφημο πακέτο στήριξης της πραγματικής οικονομίας των 28 δισ. ευρώ.

12.3 Τα μέτρα για την ανάκαμψη

Αναμφίβολα, η κρίση αυτή επηρεάζει και επιβαρύνει άμεσα και την ελληνική οικονομία, αναδεικνύοντας, παράλληλα με τις βραχυχρόνιες επιπτώσεις (όπως αυτές ενσωματώνονται στα στοιχεία εκτέλεσης του προϋπολογισμού), χρόνιες, διαρθρωτικές, και όχι συγκυριακές, αδυναμίες της. Σ' αυτή τη δυσμενή συγκυρία, η ελληνική κυβέρνηση, εξαντλώντας και αξιοποιώντας τους διαθέσιμους «βαθμούς ελευθερίας», αναλαμβάνει διορθωτικές, στοχευόμενες, πρωτοβουλίες.

Πρωτοβουλίες με στόχο την ενίσχυση της ρευστότητας της οικονομίας (με την ενίσχυση των πιστωτικών ιδρυμάτων και με την επιτάχυνση της χρηματοδότησης από το Πρόγραμμα Δημόσιων Επενδύσεων), την εγγύηση των καταθέσεων των αποταμιευτών, την προστασία των δανειοληπτών, τη στήριξη των επιχειρήσεων (με τη χρηματοδοτική εγγύησή τους, τις πρωτοβουλίες για την επιδότηση αντικατάστασης παλαιών και ενεργοβόρων κλιματιστικών μηχανημάτων, τα προγράμματα για την ενεργειακή αναβάθμιση των κτιρίων), την ενίσχυση κλάδων και τομέων που πλήττονται περισσότερο από την κρίση (όπως είναι ο αγροτικός τομέας και οι κλάδοι του τουρισμού, της οικοδομής και της εμπορίας αυτοκινήτων), τη διανομή σημαντικού κοινωνικού μερίσματος (με τις αυξημένες δαπάνες και τις πρόσθετες πιστώσεις για την κοινωνική προστασία), την ενίσχυση των εσόδων (με παρεμβάσεις σε τομείς με μικρότερη φορολογική επιβάρυνση και με στόχο τη δικαιότερη κατανομή των φορολογικών βαρών) και την περιστολή των δαπανών (με τη συγκρατημένη εισοδηματική πολιτική και τις περικοπές στις ελαστικές δαπάνες). Αυτές οι πρωτοβουλίες, οι οποίες και επικροτούνται από τους διεθνείς οργανισμούς, συμβάλλουν στην άμβλυνση των συνεπειών της κρίσης και αναμένεται να ενισχύσουν τα δημόσια οικονομικά της χώρας. Όμως, καθώς περιορίζεται η οικονομική δραστηριότητα, τα περιθώρια για δημοσιονομική χαλάρωση είναι σχεδόν ανύπαρκτα, ενώ αναδεικνύονται μακροχρόνιες δημοσιονομικές και εξωτερικές ανισορροπίες (υψηλό δημόσιο χρέος και έλλειμμα ανταγωνιστικότητας).

Ενός προγράμματος που θα περιλαμβάνει δράσεις και πρωτοβουλίες, κάποιες από τις οποίες ήδη υλοποιούνται στις αγορές προϊόντων, υπηρεσιών και εργασίας ή αναμένεται να ενσωματωθούν στην κατάρτιση του προσεχούς προϋπολογισμού, και οι οποίες θα κινούνται σε τρεις κατευθύνσεις:

- 1η κατεύθυνση: Πρωτοβουλίες σταδιακής διεύρυνσης των εσόδων, κυρίως μέσω της απλοποίησης του φορολογικού συστήματος.
- 2η κατεύθυνση: Δράσεις για τη σταδιακή μείωση των δημόσιων δαπανών, κυρίως μέσω της αναδιοργάνωσης στη λειτουργία του κρατικού μηχανισμού.
- 3η κατεύθυνση: Πρωτοβουλίες στην κατεύθυνση των δομικών αλλαγών, όπως είναι το άνοιγμα των κλειστών επαγγελματιών και υπηρεσιών.

Απαιτούν όμως την προσήλωση της κυβέρνησης στην πραγματοποίησή τους. Με την επίδειξη υπευθυνότητας και συνέπειας, διορατικότητας και ρεαλισμού στη λήψη των αποφάσεων με στόχο την οικονομική αποτελεσματικότητα και την κοινωνική δικαιοσύνη.

12.4 Η στασιμότητα του ελλείμματος στην Ελλάδα

Οδεύουμε σε μια νέα φάση διεθνούς οικονομικής στασιμότητας που θα συνοδεύεται με εκρηκτικά ελλείμματα, βουνά από δημόσια αλλά και ιδιωτικά χρέη, πλημμυρίδα κοπής νομισμάτων, αυξημένες τιμές πρώτων υλών και εμπορευμάτων, αδυναμία επενδυτικών ευκαιριών, αβυσσαλέες κοινωνικές ανισότητες, επιδείνωση του περιβάλλοντος και κυρίως αδυναμία δημιουργίας νέων θέσεων εργασίας.

Αν όμως για τη διεθνή οικονομία τα πράγματα μάλλον δεν είναι αισιόδοξα, η κατάσταση της ελληνικής οικονομίας μόνο απελπιστικές σκέψεις προκαλεί. Όλα τα οικονομικά δεδομένα της χώρας βαδίζουν από το κακό στο χειρότερο και κυρίως οι εξαγωγές, η βιομηχανία, οι κατασκευές, οι επενδύσεις αλλά και ο τουρισμός. Τώρα πλέον όλοι παραδέχονται ότι η χώρα έχει τεθεί σε τροχιά ύφεσης. Όσο διατηρείται στη ζωή αυτό το οικονομικό μοντέλο, το οποίο δυστυχώς υπερασπίζεται με πάθος ακόμη και σήμερα η ηγεσία της αξιωματικής αντιπολίτευσης, όσο, επίσης, συνεχίζονται οι κυβερνητικές πολιτικές που ενισχύουν γενναιόδωρα τις τράπεζες και τους μεγάλους επιχειρηματικούς ομίλους και επιχειρούν να αντιμετωπίσουν την έκρηξη της ανεργίας, η οποία στις πραγματικές της διαστάσεις τείνει να προσεγγίσει το 30%, με κάθε μορφής μαζικούς και επισφαλείς πελατειακούς διορισμούς στο Δημόσιο, τότε η ύφεση στην ελληνική οικονομία κινδυνεύει να γίνει βαθύτερη και μακρόσυρτη και να ακολουθηθεί από μία μακρόχρονη οικονομική στασιμότητα.

Το πρόβλημα για τη χώρα δεν είναι το ύψος του ελλείμματος του προϋπολογισμού αλλά το πού κατευθύνεται αυτό το έλλειμμα και αν επιχειρεί να καλύψει πραγματικούς παραγωγικούς και κοινωνικούς σκοπούς. Το πρόβλημα, επίσης, είναι ότι αυτό το έλλειμμα αξιοποιείται προκειμένου να εξαπολυθεί μια δημοσιονομική τρομοκρατία με στόχο την περαιτέρω κατεδάφιση των μισθών, των συντάξεων, των εργασιακών σχέσεων και ότι έχει απομείνει από τις κοινωνικές κατακτήσεις. Το θέμα για την Ελλάδα δεν είναι τόσο το μεγάλο δημοσιονομικό έλλειμμα αλλά το μεγάλο έλλειμμα αποδοτικότητας της ελληνικής οικονομίας, το τρομακτικό παραγωγικό έλλειμμα (περιθωριοποίηση βιομηχανίας και αγροτικής παραγωγής) πρώτα απ' όλα στους σύγχρονους τεχνολογικά τομείς, και το πρωτοφανές έλλειμμα ενδογενούς δυναμικής της οικονομίας, αφού η ανάπτυξη όλα τα προηγούμενα χρόνια στηρίχτηκε κυρίως στα αυξημένα δημόσια και ιδιωτικά χρέη και στην παράδοση της χώρας στο πολυεθνικό κεφάλαιο. Από κει και πέρα αυτά τα προβλήματα επιτείνονται από την άνιση κατανομή εισοδήματος, την υποβάθμιση μισθών και συντάξεων και τη μεγάλη ανεργία.

Η κρίση για την ελληνική οικονομία θα έχει διάρκεια. Παρά τις γενναίες προσπάθειες αισιοδοξίας που καταβάλλονται, μέρα με την ημέρα γίνεται ακόμα πιο ξεκάθαρο ότι η ελληνική οικονομία εισέρχεται σε μια περίοδο παρατεταμένης ύφεσης με κύριο χαρακτηριστικό την υψηλή ανεργία. Και αυτό συμπεραίνεται από τα στοιχεία των τελευταίων μηνών, που δείχνουν ότι η ελληνική οικονομία έχει μια διαρθρωτική αδυναμία να δημιουργεί θέσεις εργασίας. Οι πιο πρόσφατες θέσεις εργασίας που δημιουργήθηκαν στην ελληνική οικονομία σχετίζονταν με τα προγράμματα stage και τους διορισμούς στον δημόσιο τομέα.

Ασπίδα σ' αυτή την κατάσταση είναι τα προγράμματα στήριξης της οικονομίας και τα μέτρα παρέμβασης του κράτους, τα λεγόμενα «πακέτα στήριξης». Οι δράσεις αυτές σχεδιάζονται προκειμένου να τονώσουν την οικονομική δραστηριότητα και να δημιουργήσουν θέσεις εργασίας. Δυστυχώς για μας, το μέγεθος αυτών των πακέτων και ο αριθμός τους είναι περιορισμένος. Τα δημοσιονομικά προβλήματα που σχετίζονται με το έλλειμμα και το χρέος αλλά και τα ταμειακά προβλήματα της οικονομίας περιορίζουν τη δυνατότητα ευρύτατης στήριξης της οικονομίας. Ως εκ τούτου οι δράσεις πρέπει να είναι καλά σχεδιασμένες και να έχουν τα μέγιστα δυνατά πολλαπλασιαστικά αποτελέσματα.

Επομένως καλό θα ήταν στη διαμόρφωση των προγραμμάτων στήριξης να λαμβάνονται υπόψη κατ' αρχήν οι τομείς με τα μεγαλύτερα και αμεσότερα αποτελέσματα, έτσι ώστε αυτό

που αποκαλείται δημοσιονομικός πολλαπλασιαστής να λειτουργεί αποτελεσματικότερα. Το ένα ευρώ της κρατικής παρέμβασης να πολλαπλασιάζεται στο παραγωγικό κύκλωμα της οικονομίας και να δημιουργεί συνολικές επιδράσεις αρκετά μεγαλύτερες.

Στη συνέχεια είναι σημαντικό να υπάρχει μια διαδικασία απολογισμού αυτών των πακέτων προκειμένου να αποφεύγεται η επανάληψη λαθών αλλά και να εντοπίζονται οι τομείς της παραγωγικής δραστηριότητας που μπορούν να παίξουν τον ρόλο της ατμομηχανής της ανάπτυξης.

Όπως και να έχει όμως, δεδομένης της βραχυχρόνιας διάστασης των μέτρων, τους αμέσους επόμενους μήνες πρέπει να φανούν τα αποτελέσματα της πολιτικής στήριξης της οικονομίας. Και αυτό γιατί με τον έναν ή με τον άλλο τρόπο για όλα τα παραπάνω προγράμματα είχαμε ένα δημοσιονομικό κόστος το οποίο προήλθε είτε από τη διαδικασία της άμεσης εκταμίευσης ή από την απώλεια εσόδων που έχει ο κρατικός προϋπολογισμός. Για λόγους σχεδιασμού της οικονομικής πολιτικής πρέπει να γίνει μια σύγκριση κόστους-οφέλους αυτών των μέτρων. Διαφορετικά τα πακέτα στήριξης κινδυνεύουν να εκφυλιστούν σε μέτρα στήριξης συγκεκριμένων κλάδων και όχι της οικονομίας.

12.5 Οι ελληνικές επιχειρήσεις και η υπέρβαση

Ο ελληνικός λαός και οι επιχειρήσεις χαρακτηρίζονται από την ευελιξία και τη δυνατότητα να βρίσκουν άμεσες λύσεις. Αν και δεν χαρακτηρίζονται από την οργανωτικότητά τους, είναι ταχύτατοι και πάντα επιβιώνουν σε δύσκολες συνθήκες, πράγμα που είναι αδύνατον για άλλους λαούς.

Η ταχύτητα με την οποία ανεπτύχθησαν οι ελληνικές τράπεζες και λοιπές επιχειρήσεις στις χώρες της ΝΑ Ευρώπης είναι αξιοσημείωτη. Για την ίδια ανάπτυξη άλλες επιχειρήσεις οικονομικά πιο εύρωστων χωρών (πχ Αυστρία, Ιταλία) χρειάστηκαν σημαντικά μεγαλύτερα κεφάλαια και αξιοσημείωτα περισσότερο χρόνο.

Πολλές ελληνικές επιχειρήσεις στην ΝΑ Ευρώπη, αφού κατάφεραν και υλοποίησαν τα πρώτα στάδια ανάπτυξης, πουλήθηκαν σε σημαντικά υψηλές τιμές σε πολυεθνικές επιχειρήσεις οι οποίες δεν είχαν τη δυνατότητα –ή το κόστος ήταν απαγορευτικό– για την αυτόνομη ανάπτυξή τους.

Οι ελληνικές επιχειρήσεις κατάφεραν τα τελευταία χρόνια σημαντικά επιτεύγματα στο πεδίο της Εξωστρέφειας εκμεταλλευόμενοι τα συγκριτικά πλεονεκτήματα του λαού μας σε νέες μη κορεσμένες αγορές εκτός εθνικών συνόρων.

Οι επιχειρήσεις μας είχαν και έχουν τα χαρακτηριστικά της ετοιμότητας και της εγρήγορσης, της αυτοπεποίθησης και του θάρρους να διεισδύσουν και να αναπτυχθούν σε ανώριμες αλλά υποσχόμενες αγορές. Άνω των 150 ελληνικών επιχειρήσεων έχουν διεισδύσει σε σημαντικές διεθνείς αγορές με μεγάλες προοπτικές, με τα έσοδά τους από την εγχώρια δραστηριοποίησή τους να αποτελούν μικρό μόνο ποσοστό των συνολικών τους εσόδων.

Στη σημερινή κατάσταση οι ελληνικές επιχειρήσεις έχουν πλέον χάσει την αυτοπεποίθησή τους ενώ αντιμετωπίζουν ανυπέρβλητα εμπόδια μετά το πρωτοφανές ξέσπασμα της οικονομικής κρίσης της χώρας.

Οι ξένες εταιρείες δεν εμπιστεύονται πλέον τις ελληνικές, οι πιστώσεις είναι πλέον ανύπαρκτες ακόμα και για εταιρείες με άριστη εμπορική σχέση ετών και η κάθε εμπορική συναλλαγή χαρακτηρίζεται από εξαιρετική επιφυλακτικότητα από τους ξένους συνεργάτες, μπροστά στο ενδεχόμενο κατάρρευσης της χώρας και των εταιρειών της.

Το κράτος αδυνατεί να επιστρέψει στις εξαγωγικές επιχειρήσεις το ΦΠΑ, αναγκάζοντάς τες να χρηματοδοτούν το φόρο που ήδη έχουν καταβάλει για την αγορά των πρώτων υλών τους.

Ο φόρος επί των καθαρών κερδών και μερισμάτων φθάνει το 45%, όταν στις γειτονικές χώρες ανέρχεται σε 10%, οδηγώντας τις εταιρείες στο σχεδιασμό της μεταφοράς δραστηριοτήτων τους –του συνόλου ή μέρους αυτών- στις χώρες αυτές. Και όταν αυτό γίνεται είναι εξαιρετικά δύσκολο να αντιστραφεί. Ήδη σύμφωνα με πρόσφατα, στοιχεία της ΕΣΕΕ (Εθνική Συνομοσπονδία Ελληνικού Εμπορίου) 1500 ΑΕ και ΕΠΕ μετανάστευσαν σε βαλκανικές χώρες.

Το κράτος επιδεικνύοντας παραδοσιακά μια έλλειψη εμπιστοσύνης στην επιχειρηματικότητα λαμβάνει αποφάσεις με πρόσκαιρα οφέλη αλλά μέσο-μακροπρόθεσμα προβλήματα τόσο για το ίδιο όσο και τις επιχειρήσεις.

Αυτό έχει οδηγήσει ώστε η σχέση εξαγωγών ως προς το ακαθάριστο προϊόν να υπολείπεται περίπου 30% του ευρωπαϊκού μέσου όρου και η σχέση άμεσων επενδύσεων προς ξένες χώρες προς το ακαθάριστο εγχώριο προϊόν να είναι έξι φορές μικρότερη του ευρωπαϊκού μέσου όρου, υποδεικνύοντας το έλλειμμα εθνικής στρατηγικής και τη διστακτικότητα των

ελληνικών επιχειρήσεων για μεγάλες επενδύσεις.

Η μείωση του χρόνου ίδρυσης μιας εταιρείας είναι στόχος των τελευταίων 10 ετών που κανένας δεν μπορεί να υλοποιήσει. Η φορολογία των επιχειρήσεων αυξομειώνεται μη παρέχοντας σταθερό φορολογικό πλαίσιο σε αυτές. Το πλαίσιο αλλάζει με την αλλαγή κυβερνήσεων ή ακόμα και υπουργών, παρέχοντας ανασφάλεια και αβεβαιότητα στις επιχειρήσεις.

Η ελληνική πολιτεία δεν παρέχει καμία στήριξη στις εξαγωγικές επιχειρήσεις όταν σε άλλες χώρες (πχ Ιταλία) υπάρχει σταθερή στήριξη και μακρόπνοος σχεδιασμός για τις εξαγωγικές επιχειρήσεις.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Νόμος 438/1976 : «Περί Τουριστικών πλοίων και πλοιαρίων και ναυταθλητικών σκαφών και ρυθμίσεως δασμολογικών και φορολογικών θεμάτων επί πλοίων ως και επί πλοιαρίων αναψυχής. (Α' 256)» (ΦΕΚ Α' 24/27.9.1976)

Νόμος 1642/1986 : «Για την εφαρμογή του φόρου προστιθέμενης αξίας και άλλες διατάξεις.»

Νόμος 1665/1986 : «Χρηματοδοτική μίσθωση (Leasing)» (ΦΕΚ 194 Α')

Νόμος 3665/1987 : «Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών – επιχείρηση»

Νόμος 1809/1988 : «Καθιέρωση ηλεκτρονικών ταμειακών μηχανών και άλλες διατάξεις.»(κωδικοποιημένος με τον ν. 3522/2006 (ΦΕΚ Α' 276/22.12.2006),(ΦΕΚ Α' 222 / 5.10.1988)

Νόμος 2206/1994 : «Ίδρυση, οργάνωση, λειτουργία, έλεγχος καζίνων και άλλες διατάξεις» (18/20.4.1999, ΦΕΚ Α' 62)

Νόμος 2523/1997 : «Διοικητικές και ποινικές κυρώσεις στη φορολογική νομοθεσία και άλλες διατάξεις.»

Νόμος 2539/1997 : «Συγκρότηση της πρωτοβάθμιας τοπικής αυτοδιοίκησης»

Νόμος 2859/2000 : «Διοικητική κωδικοποίηση κώδικας φόρου προστιθέμενης αξίας κύρωση κώδικα με τον Ν.2859/2007 (ΦΕΚ 248 Α') κωδικοποιημένος μέχρι και τον Ν.3259/2004 (ΦΕΚ 149 Α')»

Νόμος 2960/2001 : «Φορολογία αυτοκίνητων οχημάτων» (ΦΕΚ 265 Α')

Νόμος 3845/2010 : «Μέτρα για την εφαρμογή του μηχανισμού στήριξης της ελληνικής οικονομίας από τα κράτη-μέλη της Ζώνης του ευρώ και το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο. (έως ν.3899/2010)»(ΦΕΚ 65 Α΄)

Νόμος 3899/2010 : «Επείγοντα μέτρα εφαρμογής του προγράμματος στήριξης της ελληνικής οικονομίας.» (ΦΕΚ 212 Α΄)

ΠΟΛ 1212/22.07.1996 : «ΦΠΑ: Εφαρμογή όλων των συντελεστών στα πιστωτικά τιμολόγια»

ΠΟΛ.1018/6.3.2010 : «Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 12 και 20 του ψηφισθέντος νομοσχεδίου για την «Προστασία της εθνικής οικονομίας – Επείγοντα μέτρα για την αντιμετώπιση της οικονομικής κρίσης», σχετικά με την αύξηση των συντελεστών Φ.Π.Α. από 15 Μαρτίου 2010»

ΠΟΛ.1076/31.5.2010 : «Διευκρινίσεις σχετικά με τον τρόπο υπολογισμού και απόδοσης του Φ.Π.Α. από τα φαρμακεία, μετά την από 15.03.2010 αύξηση των συντελεστών Φ.Π.Α.»

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Τι είναι τελικά ο ΕΛΛΗΝΙΚΟΣ ΦΟΡΟΣ.

Το μαρτύριο κάθε πολίτη, κάθε επιχειρηματία, κάθε εταιρίας, είναι το ραντεβού με την εφορία. Η πληρωμή φόρων. Ας κάνουμε τον πρώτο διαχωρισμό, ανάμεσα σε άμεσους και έμμεσους φόρους.

Άμεσος φόρος, είναι εκείνος που υπολογίζεται με βάση ένα κριτήριο, ατομικό, όπως ο φόρος εισοδήματος, φόρος ακίνητης περιουσίας, κτλ.

Ο έμμεσος φόρος, δεν είναι ονομαστικός, πληρώνεται από τον αγοραστή, και καταβάλλεται από την πωλητή, στο κράτος. Τέτοιοι φόροι είναι ο ΦΠΑ, φόρος καυσίμων, τσιγάρων, ποτών.

Κάθε φόρος έχει πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα, ανάλογα με την οπτική γωνία που εξετάζεται. Ο κυριότερος άμεσος φόρος είναι ο φόρος εισοδήματος, φόρος κλιμακωτός. Έτσι διαφορετικά εισοδήματα πληρώνουν διαφορετικά ποσοστά φόρου. Συνήθως, (όπως και στη χώρα μας) υπάρχει ένα αφορολόγητο όριο μέχρι το οποίο δεν πληρώνεται κανείς φόρος. Πέρα από το αφορολόγητο όριο, επικρατεί μια κλίμακα που καθορίζει το ποσοστό φόρου. Ο άμεσος φόρος θεωρείτε δικαιότερος από την άποψη ότι μικρά εισοδήματα δεν πληρώνουν, ή πληρώνουν λίγα, ενώ μεγάλα εισοδήματα πληρώνουν μεγαλύτερα ποσά.

Ο έμμεσος φόρος από την άλλη, θεωρείτε άδικος, διότι πληρώνεται και από άτομα που δεν έχουν μεγάλα εισοδήματα. Συγκεκριμένα πληρώνεται από όλους, (ΦΠΑ), πολίτες ή μη (πχ τουρίστες).

Οι απόψεις δίστανται . Από τη μια ο ΦΠΑ είναι δίκαιος φόρος, γιατί πληρώνεται από όλους ανάλογα με την κατανάλωση. Έτσι όποιος καταναλώνει περισσότερο, πληρώνει και περισσότερο ΦΠΑ. Αντιθέτως, είναι άδικο, το γεγονός ότι το κράτος τιμωρεί με υψηλότερο

φόρο, όποιον τολμά είτε να δουλέψει περισσότερο, είτε να στοχεύσει μια υψηλόβαθμη θέση. Για πολύ υψηλά εισοδήματα μάλιστα, το κράτος γίνεται συμμετέτοχος στα κέρδη (45% συντελεστής), αμέτοχος φυσικά στις ζημίες.

Με βάση τις προηγούμενες ενότητες, μπορούμε να εξάγουμε κάποια σημαντικά θεωρητικά συμπεράσματα από την επίπτωση της φορολογίας.

Η αύξηση των άμεσων φόρων, έχει μοναδική επίπτωση τη μείωση του διαθέσιμου εισοδήματος μιας οικογένειας. Μείωση του εισοδήματος μπορεί να οδηγήσει σε χαμηλότερη κατανάλωση (νόμος προσφοράς ζήτησης), μείωση τιμών (νόμος προσφοράς ζήτησης), αύξηση ανεργίας (καμπύλη Philips). Αντίθετα μια μείωση άμεσων φόρων, μπορεί να οδηγήσει σε αύξηση κατανάλωσης (ή αποταμίευση), αύξηση ζήτησης, αύξηση τιμών, δημιουργία νέων επιχειρήσεων, μείωση ανεργίας. Αν αντί της κατανάλωσης, αυξηθεί η αποταμίευση, τότε οι τράπεζες θα έχουν περισσότερα χρήματα να διαθέσουν για δάνεια, που οδηγεί στη δημιουργία νέων επιχειρήσεων, συνεπώς στη μείωση ανεργίας και πάλι.

Μια αύξηση έμμεσων φόρων, όπως ο ΦΠΑ, 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.

Μια μείωση έμμεσων φόρων, υποτίθεται μειώνει την τιμή των προϊόντων, αυξάνει τη ζήτηση και την κατανάλωση.

Όποια πέτρα και αν σηκώσεις στην Ελλάδα, θα συναντήσεις και ένα φόρο. Φόρο στα ακίνητα, τέλη στα αυτοκίνητα, φόρος κινητής τηλεφωνίας, φόρος σε καύσιμα, τσιγάρα, ποτά. Τέλη για δήμους, για ΕΡΤ, κρατήσεις υπέρ τρίτων στα ακτοπλοϊκά, φόροι στα αεροδρόμια, Φόρος στη μεταβίβαση ακινήτου, στην κληρονομία, στη δωρεά. Γενικά επικρατεί ένα όργιο φόρων.

Ας δούμε λοιπόν που πάνε όμως αυτά τα ποσά των φόρων. Ο κυριότερος προορισμός αυτών των χρημάτων είναι η αποπληρωμή τόκων και δανείων. Ταυτόχρονα από αυτούς τους φόρους τρέφεται το γραφειοκρατικό ελληνικό κατασκευάσμα. Από τους φόρους αυτούς

πληρώνεται η υγεία, η παιδία, ο στρατός, τα δημόσια έργα, οι πολιτικοί, και όλοι οι κρατικοί φορείς. Το οξύμωρο είναι ότι οι πολίτες πληρώνουν για υπηρεσίες που ουσιαστικά θα ξαναπληρώσουν όταν πρέπει να τις χρησιμοποιήσουν. Ποιος απολαμβάνει δωρεάν παιδεία, και δεν πληρώνει φροντιστήρια; Ποιος απολαμβάνει δωρεάν υγεία και δεν πληρώνει ιδιωτικούς ιατρούς, ή/και φακελάκια; Γιατί κατασπαταλάται δημόσιο χρήμα σε ανύπαρκτα έργα, σε απευθείας υπέρ-τιμολογημένες αναθέσεις έργων, σε οργανισμούς και φορείς-φαντάσματα, κ.α.;

Συμπέρασμα, και σε άλλες χώρες πληρώνονται φόροι, αλλά οι πολίτες βλέπουν ένα αντίκρισμα, και απολαμβάνουν τα αγαθά για τα οποία πληρώνουν τους φόρους. Στην Ελλάδα, η μεσαία τάξη συντηρεί το σπάταλο κράτος, και πληρώνει για αγαθά που σε άλλες χώρες θεωρούνται δεδομένα.

Παρά τις αντίξοες συνθήκες η ΕΣΕΕ κάλεσε τους εμπόρους σε όλη τη χώρα να απορροφήσουν την αύξηση του ΦΠΑ για δεύτερη φορά. Η ΕΣΕΕ εκτιμά ότι η έναρξη των θερινών εκπτώσεων στις 15 Ιουλίου θα βοηθήσει σημαντικά στην απορρόφηση του ΦΠΑ και θα αποφορτίσει την περαιτέρω καθίζηση της αγοραστικής δύναμης που απειλεί τη βιωσιμότητα των επιχειρήσεων και ασκεί σοβαρή πίεση στη μείωση της απασχόλησης.

Στα 3 δισ. ευρώ ετησίως ή σε 60 ευρώ μηνιαίως για κάθε νοικοκυριό υπολογίζεται η επιβάρυνση από την αύξηση των συντελεστών ΦΠΑ, ενώ οι 5 στις 10 εμπορικές επιχειρήσεις εξετάζουν σοβαρά το ενδεχόμενο να τερματίσουν τη λειτουργία τους.

Τα στοιχεία προέκυψαν από την εν εξελίξει έρευνα της Εθνικής Συνομοσπονδίας Ελληνικού Εμπορίου (ΕΣΕΕ), η οποία, παρά τη δυσπραγία, κάλεσε χθες τους εμπόρους σε όλη την Ελλάδα να απορροφήσουν για δεύτερη φορά την αύξηση του ΦΠΑ.

Όπως ανακοίνωσε η ΕΣΕΕ η απορρόφηση του ΦΠΑ που θα επιχειρηθεί από το ελληνικό εμπόριο δεν μπορεί να υπερβεί το 1 δισ. ευρώ ή στο 30% της συνολικής επιβάρυνσης ΦΠΑ. Και τούτο, γιατί η επιβάρυνση στον καταναλωτή διαμορφώνεται ως εξής:

Στο σύνολο του λιανικού εμπορίου (εκτός από τον κλάδο τροφίμων) περί το 1 δισ. ευρώ, καθώς το έσοδο ΦΠΑ αυξάνεται από τα 10,8 δισ. ευρώ στα 11,8 δισ. ευρώ.

Στον κλάδο τροφίμων (λιανική- χονδρική) 800 εκατ. ευρώ, καθώς τα έσοδα ΦΠΑ στον τομέα αυτό αυξάνονται από 4,9 δις στα 5,7 δις. ευρώ.

Στον κλάδο των αυτοκινήτων/ανταλλακτικών κ.λπ. 300 δισεκατομμύρια ευρώ, καθώς τα έσοδα ΦΠΑ αυξάνονται σε 3,9 δισεκατομμύρια ευρώ από 3,6 δισεκατομμύρια ευρώ.

Οι αυξήσεις αυτές όμως δεν αποτελούν το σύνολο της επιβάρυνσης, δεδομένου ότι από 1ης Ιουλίου θα επιβληθεί για πρώτη φορά ΦΠΑ σε μία ομάδα επαγγελματιών και υπηρεσιών, από την οποία είναι δύσκολο να υπολογιστούν τα αναμενόμενα έσοδα.

Τα στοιχεία για τον ΦΠΑ προκύπτουν από τα προσωρινά αποτελέσματα του κύκλου εργασιών στο χονδρικό και λιανικό εμπόριο για το 2009, λαμβάνοντας υπόψη το προβλεπόμενο ποσοστό μείωσης του ΑΕΠ για το 2010.

Όλες αυτές οι επιβαρύνσεις, σε συνδυασμό με τους άλλους φόρους που έχουν επιβληθεί, έχουν οδηγήσει σε μεγάλες ανατροπές στις καταναλωτικές συνήθειες.

Η έρευνα της ΕΣΕΕ που βρίσκεται δείχνει ότι οι περικοπές των εισοδημάτων και η αρνητική ψυχολογία έχουν αλλάξει ριζικά τις αγοραστικές συνήθειες των Ελλήνων, οι οποίοι επιλέγουν την καταναλωτική αποχή. Ουσιαστικά ο καταναλωτής με τη ψυχολογία του στο ναδίρ αυτοτιμωρείται και το «shopping therapy» έχει μετατραπεί σε «shopping penalty».

Το αποτέλεσμα είναι πολλές επιχειρήσεις να απειλούνται με λουκέτο και άλλες να αναζητούν εναλλακτικές λύσεις για να κερδίσουν χρόνο...

Η έρευνα της ΕΣΕΕ

- 5 στις 10 εμπορικές επιχειρήσεις εξετάζουν σοβαρά το ενδεχόμενο να τερματίσουν τη λειτουργία τους.
- 3 στις 10 σκέπτονται να περιορίσουν τον αριθμό εργαζομένων που απασχολούν.
- 2 στους 10 καταστηματάρχες αλλάζουν έδρα σε χώρους με χαμηλότερα ενοίκια και γενικά μικρότερα λειτουργικά έξοδα.
- 4 στους 10 δεν ανταποκρίνονται στις οικονομικές υποχρεώσεις.
- 7 στους 10 δηλώνουν ότι έχουν πάψει πια να έχουν κερδοφορία.
- 8 στους 10 επικαλούνται τραπεζικές συνθήκες ασφυξίας για νοικοκυριά και επιχειρήσεις

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΒΙΒΛΙΑ

- Γιαννακούρη Π.Κ.-Κουκουβίνη Β.Κ., 2003, Φ.Π.Α. Συμπλήρωμα Ερμηνείας Α΄ και Β΄ Τόμου, Αθήνα, Εκδόσεις Σταμούλης Α..
- Γκλεζάκου Δ.Θ., 2003, Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, Αθήνα, Εκδόσεις Ηπειρωτική.
- Κοντάκου Α.Γ., 1997, Γενική Λογιστική, Αθήνα, Εκδόσεις Έλλην.
- Κράτση Αριστοτέλη Γ., 2007, Κ.Β.Σ 2007, Αθήνα, Πρακτικά φορολογικά βοηθήματα
- Παπαδέα Π.Β., 2004-2005, Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων με Φ.Π.Α. και Ε.Γ.Α.Σ.,
- Ένατη Έκδοση, Αθήνα, Αυτοέκδοση.
- Ρουσάκη Ά., 2002, Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Δύο Τόμοι), Αθήνα, Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη.
- Σταματόπουλο Δημήτριο, 2005, Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων Α΄, Β΄ και Γ΄ τόμος, Αθήνα, Εκδόσεις el-forin.
- Τότση Χ.Ν., 2004, Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, Όγδοη Έκδοση, Αθήνα, Εκδόσεις Πάμισος.
- Φορτσάκη Θ.-Φωτόπουλο Ι., 2004, Φορολογική Νομοθεσία, Αθήνα, Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη.

ΠΗΓΕΣ

- Βέντζιο Χρήστο, Φοροτεχνικός Λογιστής,
- Καψάλη Δημήτριο, Λογιστής Β΄ τάξεως, Πτυχιούχος ΑΤΕΙ Κοζάνης
- Φούντα Κωνσταντίνο, Φοροτεχνικός Λογιστής, Πτυχιούχος Οικονομικού ΑΠΘ

ΕΦΗΜΕΡΙΔΕΣ

- Βαρουφάκη Γιάνη, 2010, Η κρίση στην Ελλάδα υπό το πρίσμα της παγκόσμιας κρίσης, Περιοδικό Τάσεις
- Ευαγγελοδήμου Δημήτριο, 2011, Φθινοπωρινοί φόβοι, Εφημερίδα Κέρδος
- Καζαλοττί Ελιζαμπέτα, 2010, Πώς ο ΦΠΑ τρύπωσε στη ζωή μας, Ελευθεροτυπία

- Καιτανίδη Μάρθα, 2011, Σε πρώτο Ενικό Η αλλόκοτη πραγματικότητα με μια λέξη, οικονομική κρίση, Τα Νέα
- Λαφαζάνη Παναγιώτη, 2011, Υπάρχει διαφορετικός δρόμος, Εφημερίδα Κυριακάτικη Ελευθεροτυπία
- Πανούση Γιάννη, 2011, Οικονομική κρίση και εγκληματικότητα, Newstime
- Παππά Βασίλης, 2010, Πόσο ελεύθερη είναι η οικονομία στην Ελλάδα , Επιχειρείν, Τεύχος 2^ο
- Πέτσα Στυλιανό, 2009, Παγκόσμια οικονομική κρίση : Οι αιτίες και η αντιμετώπισή της, ΕΛΙΑΜΕΠ , blogs@eliamep
- Σαχινίδη Φίλιππο, 2011, Ποιος προϋπολογισμός για το 2010; ,Εφημερίδα Κυριακάτικη Ελευθεροτυπία
- Σκαλιστήρα Γρηγόρη, 2011, Οι ελληνικές επιχειρήσεις και η υπέρβαση , Εφημερίδα Επιχειρηματικότητα
- Σταϊκούρα Χρήστο, 2011, Τα μέτρα για την ανάκαμψη, Εφημερίδα Κυριακάτικη Ελευθεροτυπία
- Χιόνη Διονύσιο, 2011, Κίνδυνος εκφυλισμού των μέτρων στήριξης, Εφημερίδα Κυριακάτικη Ελευθεροτυπία

ΙΣΤΟΣΕΛΙΔΕΣ

- www.e-forologia.gr
- www.europa.eu.int
- www.fle.gr
- www.ipirotiki.gr
- www.karagiannisd.gr
- www.taxheaven.gr
- www.taxisnet.gr
- www.ypetho.gr

