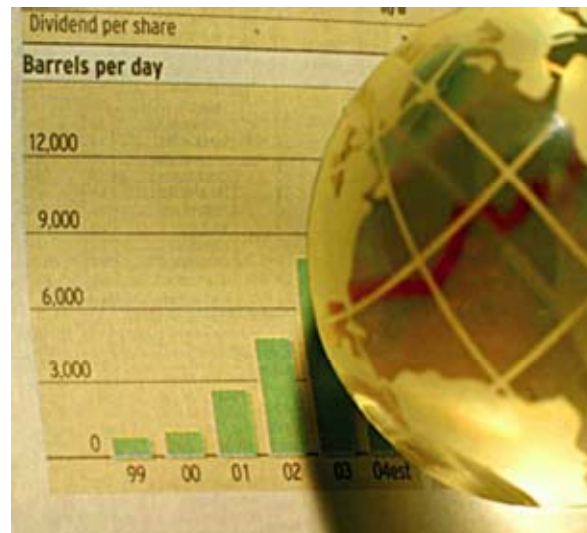


ΕΙΣΑΓΩΓΗ



ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ
ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ: ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ



ΘΕΜΑ:

ΓΕΝΙΚΑ ΠΕΡΙ Φ.Π.Α.
ΟΠΩΣ ΙΣΧΥΕΙ Ο ΝΟΜΟΣ 2859/2000
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΣΦΑΚΙΑΝΑΚΗΣ ΔΗΜΗΤΡΗΣ

ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ:

ΦΩΝΑΖΑΚΗ ΑΘΗΝΑ – Α.Μ.: 6355

ΕΞΑΜΗΝΟ ΠΤΕ'

ΜΙΧΑΛΑ ΕΥΤΕΝΙΑ – Α.Μ.: 6775

ΕΞΑΜΗΝΟ ΠΤΕ'

ΑΚΑΔΗΜΑΪΚΟ ΕΤΟΣ 2008
ΗΡΑΚΛΕΙΟ



Ο φόρος προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) υιοθετήθηκε με το Ν.1642/1986 (ΦΕΚ 125/Α) την 1^η Ιανουαρίου 1987 και αποτέλεσε τη βασική φορολογική μεταβολή που έπρεπε να κάνει η χώρα μας ύστερα από την ένταξη μας της στην Κοινότητα.

Η κωδικοποίηση αυτή χωρίζεται σε δύο μέρη: στο **πρώτο μέρος** περιλαμβάνονται οι διατάξεις του νόμου 2859/2000 όπως ισχύουν μέχρι σήμερα, και στην οποία για την διευκόλυνση όσων διατρέχουν στην παρούσα κωδικοποίηση έχει γίνει συσχετισμός των διατάξεων του παραπάνω νόμου με τον νόμο 1642/1986. Στο δεύτερο μέρος περιλαμβάνονται οι κυριότερες αποφάσεις, εγκύκλιοι, διαταγές κ.λ.π. οι οποίες έχουν εκδοθεί από την πρώτη ημέρα εφαρμογής του ΦΠΑ στη χώρα μας μέχρι και σήμερα.

Ο ΦΠΑ εφαρμόζεται σήμερα σε όλες τις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Ο φόρος αυτός υιοθετήθηκε εκεί για να αντικαταστήσει άλλους έμμεσους φόρους δαπάνης, που υπήρχαν πριν από αυτόν. (Όπως για παράδειγμα το χαρτόσημο τιμολογίων, και το φόρο κύκλου εργασιών).

ΟΡΙΣΜΟΣ Φ.Π.Α.

Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ): είναι κάθε φόρος δαπάνης για τον οποίο κάθε υποκείμενος σ' αυτόν αποδίδει στο Δημόσιο ποσό ανάλογο με την αξία που προσθέτει σ' ένα προϊόν και όχι ανάλογο με την συνολική αξία πώλησης

του προϊόντος. Δηλαδή πολύ πιο απλά θα λέγαμε ότι παρεμβαίνει το κράτος στην τιμή πώλησης των αγαθών που πουλάει η επιχείρηση και προσθέτει με συντελεστή «επί τις εκατό (%)» μια δεύτερη επί πλέον αξία που είναι ΕΜΜΕΣΟΣ ΦΟΡΟΣ.

Η επιχείρηση στο επίπεδο του έμμεσου φόρου. Εισπράττει το φόρο που πληρώνει ο καταναλωτής μέσω της τιμής πώλησης και τον αποδίδει στο Δημόσιο.

Πρέπει να τονίσουμε πως ο έμμεσος φόρος δεν επηρεάζει το ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ της επιχείρησης γιατί δεν είναι έσοδο της αλλά είσπραξη για λογαριασμό του Δημοσίου.

Ο ΦΠΑ αποδίδεται στην αρμόδια εφορία της έδρας, που βρίσκεται και δρα η επιχείρηση κάθε μήνα ή κάθε τρίμηνο (για μικρές επιχειρήσεις).

Ο ΦΠΑ επομένως επιβάλλεται στην τελική τιμή ενός αγαθού με πολλαπλασιασμό της τιμής αυτής επί τον συντελεστή που προβλέπει ο νόμος επί το αγαθό.

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΤΟΥ ΦΠΑ

Ανάλογα με τη φύση των δαπανών που καλύπτει ο ΦΠΑ διακρίνουμε διάφορες μορφές του. Οι κυριότερες μορφές του επομένως είναι:

α) Φόρος προστιθέμενης αξίας κατανάλωσης

Ο ΦΠΑ της καλύπτει την προστιθέμενη αξία αποκλειστικά στα καταναλωτικά αγαθά και δεν επιβαρύνει τις άλλες μορφές δαπάνης στην οικονομία.

β) Φόρος προστιθέμενης αξίας εισοδήματος

Η κατηγορία αυτή ΦΠΑ καλύπτει όλες τις δαπάνες που δημιουργούν εθνικό εισόδημα. Εκτός από τη δαπάνη για κατανάλωση δηλαδή, καλύπτει και τις δαπάνες των ιδιωτών για επενδύσεις καθώς επίσης και τις δαπάνες του δημοσίου για αγαθά και υπηρεσίες.

γ) Φόρος Προστιθέμενης Αξίας. Ακαθάριστου Εγχώριου

Προϊόντος:

Η κατηγορία αυτή ΦΠΑ καλύπτει όλες τις δαπάνες που λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του Ακαθάριστου Εγχώριου Προϊόντος.

Στο φόρο της κατηγορίας αυτής δηλαδή υποβάλλεται ο όχι μόνο η καθαρή αξία των επενδύσεων αλλά η συνολική που περιλαμβάνει και τις αποσβέσεις.

δ) Φόρος Προστιθέμενης Αξίας εισοδήματος από εργασία

Η κατηγορία αυτή ΦΠΑ καλύπτει μόνο την προστιθέμενη αξία από τον συντελεστή εργασία και εξαιρεί την προστιθέμενη αξία από τους άλλους συντελεστές παραγωγής.

ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Αντικείμενο του φόρου είναι:

- I. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, δηλαδή οι εισαγωγές από τα κράτη-μέλη της κοινότητας. Ειδικά οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις

υπάγονται στο ΦΠΑ ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εισαγωγέα. Έτσι και ο Έλληνας ιδιώτης που αγοράζει από πωλητή που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος, έχει την υποχρέωση καταβολής του ΦΠΑ.

- II. Οι παραδόσεις αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, δηλαδή οι πωλήσεις και οι άλλες πράξεις όπως ανταλλαγές, αυτοπαραδόσεις που πραγματοποιούνται με αντάλλαγμα και όχι από χαριστική αιτία στο εσωτερικό της χώρας.
- III. Οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που υπάγονται στον ειδικό φόρο κατανάλωσης, δηλαδή ποτά, πετρελαιοειδή, τσιγάρα.
- IV. Η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας. (Ως εσωτερικό της χώρας θεωρείται η Ελληνική επικράτεια, εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους).

ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙ ΣΤΟ ΦΠΑ

Στο φόρο υπόκειται:

- I. Κάθε πρόσωπο το οποίο πραγματοποιεί ευκαιριακά πράξεις του άρθρου 6, εφόσον με δήλωσή του, ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

- II. Κάθε πρόσωπο το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούριου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο κράτος-μέλος.
- III. Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό, ή ένωση προσώπων εφόσον ασκούν κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα. Ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής.

Πιο απλά θα λέγαμε ότι υποκείμενος στο ΦΠΑ είναι όποιος στο εσωτερικό της χώρας:

- Παράγει αγαθά
- Πουλάει αγαθά
- Παρέχει υπηρεσίες, εκτός από τους μισθωτούς.

Εφόσον η δραστηριότητά του αυτή γίνεται για την άσκηση του επαγγέλματός του.

Το δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα ΝΠΔΔ, εκτός από τις περιπτώσεις που ρητά αναφέρονται στο νόμο ότι είναι υποκείμενοι στο φόρο, δεν επιβαρύνουν τις υπηρεσίες τους με ΦΠΑ. Δηλαδή δεν υπάγονται στο φόρο. Όταν όμως αγοράζουν αγαθά ή δέχονται υπηρεσίες, επιβαρύνονται με φόρο όπως οποιοσδήποτε ιδιώτης.

ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΚΑΙ ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ

Όταν λέμε ότι ένα προϊόν απαλλάσσεται από το φόρο, εννοούμε ότι λαμβάνονται μέτρα ώστε το προϊόν αυτό να ελευθερωθεί εντελώς από το φόρο. Έτσι στην περίπτωση αυτή, η επιχείρηση που το διαθέτει όχι μόνο δεν επιβάλλει φόρο στα προϊόντα της, αλλά αποκτά και το δικαίωμα να ζητήσει

πίσω από το δημόσιο ταμείο το ποσό φόρου που είχε πληρωθεί σε προηγούμενα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας και έχει ενσωματωθεί στο προϊόν, για το οποίο προβλέπεται απαλλαγή. Αυτό μπορεί να γίνει με την εφαρμογή συντελεστή μηδέν (0%) στις πωλήσεις της επιχείρησης.

Κατ' αυτόν τον τρόπο η επιχείρηση θα οφείλει για τις πωλήσεις της φόρο ίσο με μηδέν, θα αφαιρέσει το φόρο που έχει καταβάλει στις αγορές της και έτσι θα έχει αρνητική φορολογική υποχρέωση, δηλαδή θα έχει δικαίωμα να ζητήσει επιστροφή του φόρου που έχει πληρωθεί για το προϊόν αυτό από άλλες επιχειρήσεις σε προηγούμενα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας.

Αντίθετα στην περίπτωση όπου μια επιχείρηση απλώς εξαιρείται από το φόρο, αυτή δεν πληρώνει το φόρο χωρίς όμως να λαμβάνεται κανένα μέτρο ώστε να της επιστραφεί το ποσό φόρου που έχει ενσωματωθεί στα προϊόντα της σε προηγούμενα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας.

Στην περίπτωση αυτή η επιχείρηση δεν είναι υποχρεωμένη να εκδίδει τιμολόγια ούτε να υποβάλλει δήλωση στην εφορία και να αποδίδει φόρο. Η εξαίρεση αυτή της επιχείρησης μπορεί να αποβεί σε βάρος της.

Αυτό συμβαίνει γιατί στην περίπτωση όπου η επιχείρηση δεν χρειάζεται να εκδίδει Τιμολόγια Πωλήσεων, οι επιχειρήσεις που αγοράζουν απ' αυτήν δεν γνωρίζουν ποιο είναι το ποσό φόρου που έχει ενσωματωθεί (σε προηγούμενα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας) στα προϊόντα που αγοράζουν ώστε να το αφαιρέσουν από το ποσό φόρου που οφείλουν στο δημόσιο για τις πωλήσεις τους. Έτσι πληρώνουν φόρο με βάση την συνολική αξία των πωλήσεων τους.

Όπως είναι φυσικό, οι αγοραστές των προϊόντων της εξαιρούμενης επιχείρησης να επιβαρύνονται περισσότερο αν αγοράζουν από αυτή την επιχείρηση.

ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ

1. Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών.

Από το ΦΠΑ απαλλάσσονται:

- Η οριστική εισαγωγή αγαθών, η παράδοση των οποίων απαλλάσσεται από το φόρο και στο εσωτερικό της χώρας.
- Οι εισαγωγές προϊόντων αλιείας.
- Η εισαγωγή αγαθών τα οποία στην συνέχεια αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον εισαγωγέα σε άλλο κράτος-μέλος και η παράδοσή τους απαλλάσσεται σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.
- Στην εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η είσπραξη του οφειλόμενου φόρου.

2. Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος.

Από το ΦΠΑ απαλλάσσονται:

- Η παράδοση αγαθών, τα οποία αποστέλλονται σε άλλο κράτος-μέλος από τον πωλητή ή από εκείνον που τα απέκτησε προς άλλον υποκείμενο στο φόρο ή μη υποκείμενο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με αυτήν την ιδιότητα σε άλλο κράτος-μέλος. Η διάταξη αυτή δεν ισχύει για την παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται προς:
 - i. Αγρότες του ειδικού καθεστώτος.
 - ii. Υποκείμενους που διενεργούν μόνο απαλλασσόμενες πράξεις, χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών.
 - iii. Νομικά Πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο εφόσον οι συνολικές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις (χωρίς το ΦΠΑ) δεν υπερβαίνει το ποσό των 10.000 κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.
- Η περιστασιακή παράδοση καινούριων μεταφορικών μέσων που αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος-μέλος.

- Η εισαγωγή και ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο, καθώς και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο με σκοπό την παράδοσή τους με τους όρους της πρώτης περίπτωσης. Καθώς και η παροχή υπηρεσιών που αφορούν αυτές τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

3. Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας.

Οι απαλλαγές αυτές αναφέρονται σε πράξεις παράδοσης αγαθών και πράξεις παροχής υπηρεσιών που γίνονται στο εσωτερικό της χώρας. Οι συναλλαγές που απαλλάσσονται από το ΦΠΑ είναι:

- Οι υπηρεσίες των Ελληνικών ταχυδρομείων (ΕΛ.ΤΑ)
- Οι δραστηριότητες της ραδιοφωνίας-τηλεόρασης, εκτός από τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα.
- Η παροχή υπηρεσιών από γιατρούς, οδοντιάτρους, μαιείς, νοσοκόμες και ψυχολόγους - φυσιοθεραπευτές, συμβολαιογράφοι, δικηγόροι, δικαστικοί επιμελητές.
- Η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και Ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούνται από πρόσωπα που λειτουργούν νόμιμα.
- Οι εργασίες οδοντικής προσθετικής.
- Οι μισθώσεις ακινήτων.

- Οι ασφαλιστικές και ανασφαλιστικές εργασίες καθώς και οι συναφείς με αυτές εργασίες που παρέχονται από ασφαλειομεσίτες και ασφαλιστικούς πράκτορες.
- Η παροχή ιδιαίτερων μαθημάτων όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης.
- Η παράδοση και διανομή εφημερίδων και περιοδικών από πρακτορεία και λοιπούς λιανοπωλητές εφόσον αυτά δικαιούνται μέσω πρακτορείων διανομής.

4. Ειδικές απαλλαγές

- Η παράδοση χρυσού στην Τράπεζα της Ελλάδος, καθώς και η εισαγωγή χρυσού που ενεργείται από αυτήν.
- Η παροχή υπηρεσιών για την κάλυψη των άμεσων αναγκών των πλοίων και αεροσκαφών.
- Η παράδοση, η ενδοκοινοτική απαίτηση και η εισαγωγή καυσίμων και λιπαντικών.
- Ορισμένες μεταφορές προσώπων, όπως είναι οι αεροπορικές, σιδηροδρομικές και θαλάσσιες μεταφορές από την Ελλάδα στο εξωτερικό και αντίστροφα.

ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ο φόρος επιστρέφεται εφόσον συντρέχει κάποια από τις παρακάτω περιπτώσεις:

- i. όταν καταβλήθηκε στο Δημόσιο χωρίς να οφείλεται.
- ii. όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από το φόρο που οφείλεται στην ίδια διαχειριστική περίοδο και η επιπλέον διαφορά είναι αδύνατο να συμψηφισθεί μέσα στην επόμενη διαχειριστική περίοδο.
- iii. όταν αφορά αγαθό επένδυσης.
- iv. όταν προέρχεται από εξαγωγές αγαθών, από πράξεις που εξομοιώνονται με εξαγωγές και διεθνής μεταφορές.

Όταν έχουμε επιστροφή του φόρου σε υποκείμενο φυσικό ή νομικό πρόσωπο το οποίο είναι εγκατεστημένο σε άλλο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ο φόρος επιστρέφεται κατά το μέρος που το αγαθό αυτό και οι υπηρεσίες χρησιμοποιήθηκαν:

- για τις υπηρεσίες μεταφοράς που απαλλάσσονται από το φόρο, όπως και για τις βοηθητικές εργασίες που συνδέονται στενά με αυτές, εφόσον γίνονται στην Ελλάδα
π.χ. διεθνής αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων, μεταφορές αγαθών που προορίζονται για εξαγωγές κ.τ.λ
- για τις πράξεις που φορολογούνται και αναφέρονται σε ορισμένες προϋποθέσεις — κριτήρια, που έχουν σχέση από τη μια μεριά με τη χώρα εγκατάστασης του προσώπου που παρέχει τις υπηρεσίες και από την άλλη με την ιδιότητα του παραλήπτη και τον τόπο εγκατάστασης αυτού στην Ελλάδα.

ΕΚΠΤΩΣΗ ΤΟΥ ΦΠΑ

Ο υποκείμενος έχει το δικαίωμα να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής

υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών (ΦΠΑ εκροών), το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση των αγαθών αυτών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν, καθώς και η εισαγωγή αγαθών που πραγματοποιήθηκε από αυτόν. Τέτοιες πράξεις είναι:

- I. Η πραγματοποίηση των δραστηριοτήτων του εμπόρου, του παραγωγού, αυτού που παρέχει υπηρεσίες κ.α. στο εξωτερικό, σε περίπτωση και μόνο που οι υπηρεσίες αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας.
- II. Η παροχή υπηρεσιών που απαλλάσσεται από το φόρο, δηλαδή των υπηρεσιών των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία των εισαγομένων αγαθών.

Για παράδειγμα, αν ένας μεταφορέας αναλάβει να μεταφέρει αγαθά, τότε θα εκδώσει φορτωτική χωρίς να προσθέσει ΦΠΑ στην αξία της μεταφοράς διότι περιλαμβάνεται στην φορολογητέα αξία των αγαθών. Ο μεταφορέας όμως θα εκπέσει το φόρο που πλήρωσε για καύσιμα και λοιπά έξοδα, που αφορούν τις απαλλασσόμενες, από το ΦΠΑ, πράξεις του.

- III. Εκείνες που αφορούν την εξαγωγή αγαθών σε χώρες εκτός Κοινότητας.
- IV. Οι υπηρεσίες για ασφαλιστικές εργασίες καθώς και το μεγαλύτερο μέρος των χρηματοοικονομικών εργασιών, που απαλλάσσονται από το φόρο.

Το δικαίωμα έκπτωσης στις απαλλασσόμενες αυτές πράξεις παρέχεται με την προϋπόθεση ότι ο λήπτης αυτών των υπηρεσιών είναι εγκατεστημένος εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή αν οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Ε.Ε.

Για να γίνει πιο κατανοητό, αν μια ελληνική ασφαλιστική εταιρία ασφαλίσει αγαθά βουλγαρικής εμπορικής εταιρίας, που αγοράστηκαν στην

Ελλάδα αλλά μεταφέρονται στη Βουλγαρία, τότε απαλλάσσεται από το φόρο. Εκτός όμως από αυτό η ασφαλιστική εταιρία έχει το δικαίωμα να ζητήσει, με δήλωση στη Δ.Ο.Υ., επιστροφή του φόρου εισροών των διαχειριστικών της εξόδων. Δηλαδή για τις εργασίες ασφάλισης των εμπορευμάτων της βουλγαρικής εταιρίας.

V. Η διάθεση δώρων, μέχρι του ποσού των 10 € και δειγμάτων.

Θα πρέπει να αναφέρουμε ότι σε κάθε περίπτωση το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου γεννάται κατά το χρόνο που γίνεται ο φόρος απαιτητικός. Δηλαδή όταν υποβάλλουμε την αίτηση και ζητάμε την έκπτωση του φόρου.

Ο ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ

Όπως συμβαίνει με τους έμμεσους φόρους δαπάνης έτσι και στην περίπτωση του ΦΠΑ ο φορολογικός συντελεστής είναι αναλογικός. Όταν υπάρχουν περισσότεροι από έναν φορολογικοί συντελεστές οι επιχειρήσεις πρέπει να διακρίνουν στα βιβλία τις πωλήσεις τους κατά κατηγορία ανάλογα με το συντελεστή που ισχύει για κάθε προϊόν. Η διαφοροποίηση όμως των

φορολογικών συντελεστών συνήθως περιπλέκει το φόρο αυτό και αυξάνει το δημοσιονομικό κόστος καθώς επίσης και το γενικότερο κοινωνικό κόστος του φόρου. Παρ' αυτά ο φόρος αυτός είναι γενικός και καλύπτει ολόκληρη την καταναλωτική δαπάνη και η επιβολή του με ένα μόνο συντελεστή δημιουργεί έντονη αντίστροφη προοδευτικότητα. Για το λόγο αυτό οι περισσότερες χώρες που έχουν εισαγάγει το ΦΠΑ χρησιμοποιούν όπως θα δούμε και πιο κάτω περισσότερους από ένα συντελεστές παρά το γεγονός ότι αυξάνονται τα διαχειριστικά προβλήματα και το κόστος του φόρου.

ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΠΑ

Ο ΦΠΑ επιβάλλεται σήμερα με δυο συντελεστές σ' όλες τις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Ένα χαμηλό συντελεστή που καλύπτει ορισμένα αγαθά και υπηρεσίες, πρώτης ανάγκης και ένα κανονικό που καλύπτει όλα τα αγαθά και τις υπηρεσίες.

Στην Ελλάδα ο συντελεστής ΦΠΑ ορίζεται σε δεκαεννέα τοις εκατό (19%) στη φορολογητέα αξία, κατ' εξαίρεση για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που αναφέρονται παρακάτω, ο συντελεστής φόρου ορίζεται σε εννέα τοις εκατό (9%).

Τέτοια αγαθά είναι:

Τρόφιμα , φαρμακευτικά είδη , ηλεκτρική ενέργεια και άλλα είδη πρώτης ανάγκης.

Στις υπηρεσίες όμως ο νομοθέτης δεν λαμβάνει υπόψη του μόνο αυτές που είναι πρώτης ανάγκης, βασίζεται στο γεγονός ότι η Ελλάδα είναι τουριστική περιοχή και ο τουρισμός αποτελεί βασική πηγή εσόδων. Για τον λόγο αυτό επιβάλλει χαμηλό συντελεστή (9%) στη διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα, επίσης η μεταφορά προσώπων και ων αποσκευών του.

Επίσης η ηλεκτρική ενέργεια και το φυσικό αέριο ανήκουν στην κατηγορία αυτή (με συντελεστή 9%). Με αυτόν τον τρόπο επιτυγχάνεται η μείωση του κόστους βιομηχανοποίησης και δίνεται το ενδεχόμενο αύξησης της βιωσιμότητας της επιχείρησης. Αυτός βέβαια δεν είναι ο μόνος λόγος για τον οποίο η ηλεκτρική ενέργεια υπάγεται στο 9%, αλλά θα λέγαμε ότι είναι ένα σημαντικό κίνητρο για τα εργοστάσια — βιομηχανίες — βιοτεχνίες και γενικά τις επιχειρήσεις.

Η παροχή ιατρικών και οδοντιατρικών υπηρεσιών ανήκει στους χαμηλούς συντελεστές του 9%, εφόσον βέβαια δεν υπάγονται στις απαλλαγές που αναφέρονται παραπάνω.

Τέλος τα εισιτήρια για θέατρα, κινηματογράφους, συναυλίες, αθλητικές εκδηλώσεις Τσίρκα, λούνα - παρκ, ζωολογικούς κήπους, εκθέσεις και παρόμοιες πολιτιστικές εκδηλώσεις, ανήκουν στην κατηγορία του 9%.

Ένας ακόμη συντελεστής είναι αυτός του 4,5% που αναφέρεται μονάχα σε οποιασδήποτε μορφής βιβλίου.

Αγαθά και υπηρεσίες που δεν αναφέρονται στα παραπάνω ή για τα οποία υπάρχει αμφιβολία ως προς την ένταξη τους στον πίνακα αυτόν

συνέπεια του είδους, του προορισμού ή της σύνθεσης ή για οποιονδήποτε άλλο λόγο, υπάγονται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ (δηλαδή 19%).

Επίσης η ευρύτερη οικονομική ανάπτυξη της οικονομίας, έδωσε νομοθετικά μειωμένους συντελεστές έμμεσης φορολογίας του ΦΠΑ σε ορισμένες περιοχές της χώρας όπως τους νομούς Δωδεκανήσου Σάμου, Χίου, Λέσβου, Κυκλάδων και για τα νησιά, Βορ. Σποράδες, Σκύρο, Θάσο, Σαμοθράκη όπου οι συντελεστές εφαρμόζονται μειωμένοι κατά 30%, δηλαδή είναι 3%, 6%, 13%.

I.

Για αγαθά, με εξαίρεση τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα ισχύουν οι μειωμένοι συντελεστές ΦΠΑ εφόσον:

- I. Βρίσκονται στα νησιά αυτά και δεν παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκατεστημένος στα νησιά αυτά
- II. ή πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκατεστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο, νομικό πρόσωπο εγκατεστημένο στα νησιά αυτά
- III. ή εισάγονται στα νησιά αυτά
- IV. ή αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών.

Όσον αφορά την παροχή υπηρεσιών, οι μειωμένοι συντελεστές ΦΠΑ ισχύουν εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής δυο προϋποθέσεις:

- I. Οι υπηρεσίες που παρέχονται από άτομα που έχουν την εγκατάσταση τους στις εν λόγω νησιωτικές περιοχές.
Με τον όρο εγκατάσταση εννοούμε την ύπαρξη της έδρας ή του κεντρικού ή υποκαταστήματος που λειτουργεί μόνιμα και όχι ευκαιριακά από τα οποία πραγματοποιείται ή παροχή υπηρεσιών.

II. Η εκτέλεση των υπηρεσιών ολοκληρώνεται υλικά εντός των υπηρεσιών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ι:

ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΤΗΣ



Άρθρο 1

Επιβολή του φόρου

Σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου, επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία «φόρος προστιθέμενης αξίας». Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου.

Ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται:

α) στις παραδόσεις αγαθών, δηλαδή στις πωλήσεις αγαθών και γενική στις πράξεις εκείνες που μεταβιβάζεται η κυριότητα ενσώματων κινητών ή ακίνητων αγαθών.

β) στις παροχές υπηρεσιών που γίνονται μέσα στην Ελληνική επικράτεια.

γ) στις εισαγωγές αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.

δ) στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών.

Ο Φ.Π.Α. βαρύνει πραγματικό τον τελευταίο καταναλωτή, σε βάρος του οποίου επιρρίπτεται. Νομικώς όμως, υπόχρεος στο φόρο είναι ο παραγωγός ή η επιχείρηση, που οφείλει να καταβάλλει το φόρο στο Δημόσιο άσχετα αν παρέλειψε να τον εισπράξει από τον καταναλωτή. Η είσπραξη του φόρου γίνεται σε κάθε στάδιο συναλλαγής και υπολογίζεται στην τιμή του αγαθού ή της υπηρεσίας, αφού αφαιρεθεί από το φόρο ο φόρος που επιβάρυνε το αγαθό στο προηγούμενο στάδιο.



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, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 13. Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκαταστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου.



Υποκείμενοι στο φόρο

Σύμφωνα με το άρθρο 3 στο νόμο υπόκειται στο φόρο:

α) Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής.

β) Κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο κράτος - μέλος. Δε θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο. Οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα, τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε

άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.

γ) Κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί ευκαιριακά πράξεις του άρθρου 6, εφόσον με δήλωσή του ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Εξαιρέση αποτελούν το ελληνικό Δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου που δε θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμη και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές. Αντίθετα, αν οι παραδόσεις αγαθών τους και η παροχή υπηρεσιών τους αποτελούν επιχειρηματική δραστηριότητα, για τις πράξεις τους αυτές, υπόκεινται στο νόμο. Δηλαδή, εξαιρούνται μόνο για τις πράξεις που ενεργούν ως δημόσια εξουσία.

Οι αναφερόμενες δραστηριότητες είναι οι εξής:

1. Τηλεπικοινωνίες.
2. Διανομή αερίου, ηλεκτρισμού και θερμικής ενέργειας.
3. Μεταφορά αγαθών.
4. Παροχή λιμενικών και αερολιμενικών υπηρεσιών.
5. Μεταφορά προσώπων.
6. Παράδοση καινούργιων αγαθών που κατασκευάστηκαν για πώληση.
7. Εργασίες γεωργικών μεσολαβητικών οργανισμών για αγροτικά προϊόντα, οι οποίες πραγματοποιούνται σύμφωνα με τους κανονισμούς που καθορίζουν την κοινή οργάνωση της αγοράς των προϊόντων αυτών.
8. Εναποθήκευση.

9. Δραστηριότητες εμπορικών διαφημιστικών γραφείων.
10. Δραστηριότητες πρακτορείων ταξιδιών.
11. Εργασίες λεσχών και κυλικείων επιχειρήσεων, πρατηρίων και παρόμοιων καταστημάτων.
12. Δραστηριότητες οργανισμών ραδιόφωνου και τηλεόρασης εμπορικού χαρακτήρα.



Οικονομική δραστηριότητα

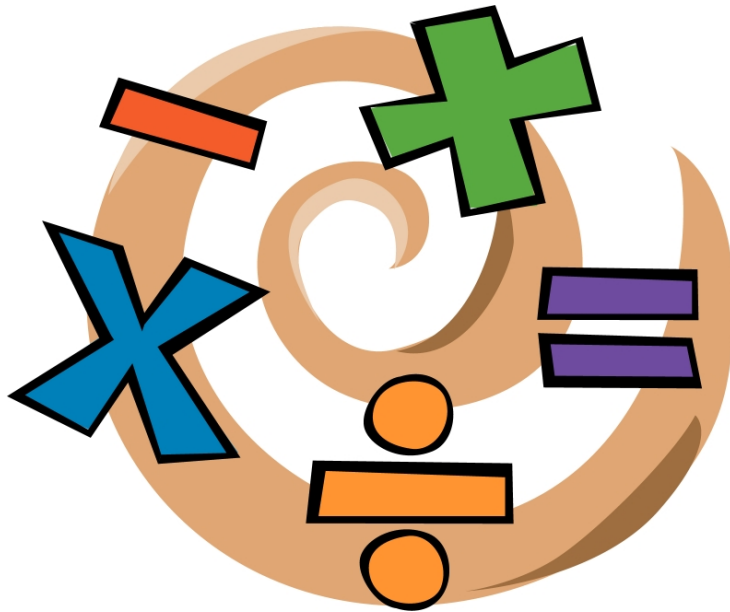
Προϋπόθεση υπαγωγής ενός προσώπου στο Φ.Π.Α. είναι να ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα. Σύμφωνα με το άρθρο 4 του νόμου, οικονομική δραστηριότητα, θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες.

Στις δραστηριότητες αυτές περιλαμβάνονται επίσης:

- η εξόρυξη φυσικών υλών
- οι δραστηριότητες των αγροτών
- οι δραστηριότητες των ελεύθερων επαγγελματιών
- η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΙ:

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ



Άρθρο 5

Παράδοση Αγαθών

Σύμφωνα με το άρθρο 5 του νόμου, οι πράξεις που θεωρούνται παραδόσεις αγαθών υποκείμενες στο Φ.Π.Α. είναι οι εξής:

α) Κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος, ενσώματα κινητά αγαθά καθώς και ακίνητα.

β) Στα ενσώματα αγαθά περιλαμβάνεται και η παροχή ηλεκτρικού ρεύματος, αερίου, ψύχους και θερμότητας που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής καθώς επίσης για την μεταβίβασή τους, απαιτείται συμβολαιογραφικό έγγραφο.

γ) Η πώληση αγαθών με τον όρο παρακράτησης κυριότητας μέχρις ότου εξοφληθεί ολόκληρη η αξία του αγαθού. Εδώ, παρόλο που η κυριότητα του αγαθού αναβάλλεται, η παράδοση θεωρείται ότι γίνεται κατά τη συνομολόγηση της σύμβασης, όπως γίνεται και με τις πωλήσεις με δόσεις. Τέλος ο Φ.Π.Α. καταβάλλεται εφάπαξ σε ολόκληρη την αξία του τιμήματος κατά την πώληση.

δ) Κατά την πώληση ή αγορά αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομά του, οπότε αυτός θεωρείται αγοραστής ή πωλητής, ως προς τον παραγγελέα. Παραθέτονται 2 παραδείγματα για την αγορά και την πώληση με παραγγελιοδόχο αντίστοιχα.

Παράδειγμα αγοράς από παραγγελιοδόχο:

Ο παραγγελιοδόχος Γ αγοράζει στο όνομά του, σε εκτέλεση παραγγελίας του παραγγελέα Δ από τον έμπορο Ε ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΑΞΙΑΣ 2000 € με προμήθεια 15%.

Ο συντελεστής Φ.Π.Α. είναι 19%.

Ο Ε εκδίδει τιμολόγιο στο όνομα του Γ με αξία 2.000 (2.000 X 19%) = 2.380 € συνολική αξία.

Στη συνέχεια ο Γ στέλνει στο Δ τα εμπορεύματα μαζί με το τιμολόγιο πάνω στο οποίο αναγράφονται τα εξής:

Εμπορεύματα	2.000 ευρώ
Προμήθεια 15%	300 €
Σύνολο	2.300 €
ΦΠΑ 19%	<u>437 €</u>
Σύνολο	3.037 €

Η παραπάνω εκκαθάριση εκδίδεται μέχρι τις 10 του αμέσως επόμενου μήνα και με ημερομηνία έκδοσης, πάντα την τελευταία ημέρα του μήνα που πέρασε.

Για την αγορά αυτή ο Γ οφείλει να αποδώσει στη ΔΟΥ Φ.Π.Α. 57 € (437-380).

Ο παραγγελέας Δ θα εκπέσει από τη δική του δήλωση το Φ.Π.Α. της εκκαθάρισης δηλαδή το ποσό των 437 €.

Παράδειγμα πώλησης αγαθών από παραγγελιοδόχο

Ο παραγγελέας Α στέλνει αγαθά στον παραγγελιοδόχο Β με εντολή να τα πουλήσει αντί 2.000 € με προμήθεια 15% και Φ.Π.Α. 19%.

Ο Β μόλις τα πουλήσει θα εκδώσει «Τιμολόγιο-Δελτίο Αποστολής για λογαριασμό τρίτων» στο όνομα του Γ (αγοραστή) με αξία 2.000+190 (ΦΠΑ) = 2.190 ευρώ συνολική αξία.

Στην αθεώρητη «εκκαθάριση πωλήσεων για λογαριασμό τρίτων» που θα εκδώσει ο Β στον Α θα αναγράφονται τα εξής:

Αξία Πώλησης	2.000 €
Φ.Π.Α. 19%	<u>380 €</u>
Σύνολο	2.380 €
Προμήθεια 15%	300 €
Φ.Π.Α. προμήθειας 19%	57 €
Υπόλοιπο προς απόδοση	<u>2.023 €</u>

Η παραπάνω εκκαθάριση εκδίδεται μέχρι τις 10 του αμέσως επόμενου μήνα και με ημερομηνία έκδοσης πάντα την τελευταία ημέρα του μήνα που πέρασε.

Για την πώληση αυτή ο Β οφείλει να αποδώσει στη ΔΟΥ Φ.Π.Α. $300 \times 19\% = 57 \text{ €}$

Ο Α οφείλει να αποδώσει Φ.Π.Α. $380 - 57 = 323 \text{ €}$

ε) Η μεταβίβαση κυριότητας αγαθού, με καταβολή αποζημίωσης, που ενεργείται κατόπιν επιταγής δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου. Για παράδειγμα, η αποζημίωση λόγω επίταξης αγαθών από το κράτος.

Η νόμιμη αυτή αποζημίωση υπόκειται σε Φ.Π.Α.. Ως προς τα ακίνητα, προϋπόθεση επιβολής του φόρου είναι να πρόκειται περί καινούριων ακινήτων.

στ) Δεν θεωρείται ως παράδοση αγαθών υποκείμενη στο Φ.Π.Α. η μεταβίβαση μιας επιχείρησης ως συνόλου ή μέρους ή κλάδου λειτουργικά ανεξάρτητου, από χαριστική ή επαχθή αιτία, εφόσον αυτός που αποκτά τα αγαθά υπεισέρχεται ως διάδοχος στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του προσώπου που τα μεταβιβάζει, δηλαδή γίνεται υποκείμενος στο Φ.Π.Α..

Αντίθετα, όταν το πρόσωπο που μεταβιβάζει ή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά ενεργεί πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α., η μεταβίβαση υπόκειται σε Φ.Π.Α..

Επίσης, δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α. οι εισφορές των εταίρων ή μετόχων λόγω συμμετοχής τους στο κεφάλαιο της εταιρείας, ούτε οι απορροφήσεις, οι συγχωνεύσεις και οι μετατροπές εταιρειών.

Όμως, αν μια επιχείρηση απορροφάται από μια άλλη που ανήκει στις απαλλασσόμενες λόγω ύψους ακαθόριστων εσόδων (έσοδα κάτω από 9.000 ευρώ), τότε η μεταβίβαση αυτή υπόκειται σε Φ.Π.Α.



Παράδοση ακινήτων

Η παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων αυτών και του οικοπέδου που συµμεταβιβάζεται µ' αυτά, εφ' όσον όμως η παράδοση πραγµατοποιείται πριν από την πρώτη εγκατάσταση σ' αυτά.

Από την εφαρμογή του νόμου προκύπτει ότι, ως κτίρια εννοούνται τα κτίσματα και οι κατασκευές που συνδέονται με σταθερό και μόνιμο τρόπο με τα κτίσματα ή με το έδαφος.

Επίσης, ως πρώτη εγκατάσταση εννοείται οποιαδήποτε πρώτη χρήση του ακινήτου μετά την ανέγερσή του, όπως η μίσθωση, η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση ή άλλη χρήση. Η πρώτη εγκατάσταση πραγματοποιείται επίσης μετά το πέρας της πενταετίας από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής άδειας.

Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του νόμου, ως παράδοση ακινήτων θεωρούνται και οι εξής πράξεις:

- i. Η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας του ακινήτου. Ψιλή κυριότητα είναι το εμπράγματο δικαίωμα που αποσπάται από την κυριότητα. Ο κάτοχός της δεν μπορεί να καρπωθεί ούτε να χρησιμοποιήσει το ακίνητο, μέχρις ότου παύσει να υπάρχει το δικαίωμα του επικαρπωτή.
- ii. Η παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλειάς καθώς και η μεταβίβαση της επικαρπίας του ακινήτου. Δηλαδή, το εμπράγματο δικαίωμα του επικαρπωτή για πλήρη χρήση και κάρπωση του ακινήτου, διατηρώντας όμως την ουσία του ακέραια. Για να αποφευχθεί η διπλή φορολογία στις παραπάνω περιπτώσεις (α, β), δεν επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων.
- iii. Η εκτέλεση εργασιών στα ακίνητα με μίσθωση έργου, είτε διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης είτε ο εργολάβος. Κάθε τεχνικό έργο εμπίπτει στη φορολογία. Παρ' όλα ταύτα οι από το νόμο ορισμένες ενδεικτικές εργασίες είναι:
 - Εκσκαφές
 - Κατεδαφίσεις
 - Κατασκευή οδών, γεφυρών, υδραγωγείων, αποχετευτικών έργων, ηλεκτρονικών εγκαταστάσεων.

- Συμπληρώσεις, επεκτάσεις, διαρρυθμίσεις, και επισκευές εκτός από τις εργασίες συνήθους συντήρησης των έργων αυτών.

Κατά τη νομολογία του Συμβουλίου Επικρατείας, ως τεχνικό έργο ορίζεται η κατασκευή που συνδέεται με το έδαφος και που οι εργασίες μπορούν να αφορούν σ' όλα τα στάδια της κατασκευής του. Τέλος, κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού ορίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών.

Άρθρο 7

Πράξεις θεωρούμενες ως παραδόσεις αγαθών

Κάποιες πράξεις παρόλο που δεν ενεργούνται με αντάλλαγμα και δεν θα έπρεπε να υπόκεινται σε φορολογία του νόμου θεωρούνται ως παράδοση αγαθών. Αυτό συμβαίνει, καθώς τα αγαθά αυτά εξερχόμενα από το κύκλωμα της παραγωγής θα διέφευγαν από το φόρο, με κίνδυνο διαταράξεως των όρων ανταγωνισμού και απώλεια εσόδων από το Δημόσιο. Εκτός από αυτό, η επιχείρηση θα είχε δικαίωμα επιστροφής όλου του φόρου των πρώτων υλών που χρησιμοποιήθηκαν για τα αγαθά αυτά.

Σύμφωνα με το άρθρο 7 του νόμου, ως παράδοση αγαθών θεωρούνται οι ακόλουθες πράξεις:

α) Η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη της ίδιας επιχείρησης. Εδώ επιβαρύνεται με φόρο η απαλλασσόμενη από το φόρο δραστηριότητα, όπως θα γινόταν αν προμηθευόταν τα αγαθά από τους τρίτους και ο λογιστής της επιχείρησης εκδίδει αθεώρητη απόδειξη αυτοπαράδοσης ή τιμολόγιο ή απόδειξη δαπανών, αναγράφοντας επάνω και τη φράση «απόδειξη αυτοπαράδοσης».

β) Η ανάληψη από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του για την ικανοποίηση αναγκών του ιδίου ή του προσωπικού της επιχείρησης και γενικά η δωρεάν διάθεση αγαθών για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης. Διάθεση δηλαδή αγαθών από μία επιχείρηση προς το προσωπικό της ή για σκοπούς ξένους προς αυτήν που δεν αφορούν την επιχειρησιακή της δραστηριότητα. Για παράδειγμα, ο ιδιοκτήτης καταστήματος πώλησης τηλεοράσεων, που διαθέτει μία τηλεόραση στην οικογένειά του καλύπτει «προσωπικές ανάγκες». Δωρίζει άλλη μία σ' έναν υπάλληλο, καλύπτοντας «ανάγκες προσωπικού». Και τέλος, δωρίζει άλλη μία σ' έναν άπορο, καλύπτοντας «ξένους σκοπούς προς την επιχείρηση». Στις περιπτώσεις αυτές ο λογιστής εκδίδει απόδειξη αυτοπαράδοσης. Εξαιρούνται όμως τα δώρα αξίας μέχρι δέκα (10) ευρώ και τα δείγματα που διατίθενται για σκοπούς της επιχείρησης.

γ) Η περιέλευση στον υποκείμενο στο φόρο ή στους κληρονόμους του αγαθών της επιχείρησής του, κατά την παύση των εργασιών της ή κατά το θάνατο του υποκειμένου. Προκειμένου για πάγια περιουσιακά στοιχεία του υποκειμένου, όπως ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 33, οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου δεν εφαρμόζονται, εφόσον δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού του φόρου.

δ) Η ιδιοκατοίκηση, η παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ιδίου υποκειμένου, η μίσθωση, η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ή η χρησιμοποίηση για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την επιχείρηση, των καινούργιων ακινήτων.

ε) Η ανάληψη μερίδας σε αγαθά από εταίρο, μέτοχο ή κληρονόμο, σε περίπτωση διακοπής των εργασιών, λύσης της εταιρείας, αποχώρησης ή θανάτου εταίρου. Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται επίσης στις περιπτώσεις κοινωνίας και συνεταιρισμού, καθώς και στην περίπτωση κοινοπραξίας επιτηδευματιών, για την οποία προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α).



Παροχή υπηρεσιών

Ως πράξη παροχής υπηρεσιών, ορίζεται αρνητικά κάθε πράξη που δεν αποτελεί παράδοση αγαθών κυρίως αναφέρεται σε:

- i. Μεταβίβαση ή παραχώρηση ενός άυλου αγαθού, όπως διπλώματα ευρεσιτεχνίας, δικαιώματα πνευματικής περιουσίας και εμπορικά σήματα. Όσον αναφορά στη φήμη και πελατεία, δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α. κατά τη μεταβίβαση της επιχείρησης ως συνόλου.
- ii. Υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή πράξεως, όπως για παράδειγμα όταν ο Π καταβάλλει ένα χρηματικό ποσό στον Ρ με την υποχρέωση του Ρ να μην εμπορεύεται συγκεκριμένα προϊόντα όμοια με εκείνα του Π σε μία καθορισμένη περιφέρεια.
- iii. Εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων. Ως ξενοδοχειακή επιχείρηση εννοείται αυτή που εκτός από κατάλυμα σε πελάτες προσφέρει και λοιπές υπηρεσίες, όπως καθαριότητα δωματίου, κοινόχρηστων χώρων κ.α. Αντίθετα, τα έσοδα από την ενοικίαση οικίας ή επιπλωμένων ή μη δωματίων, χωρίς την παροχή των προαναφερθέντων ξενοδοχειακών υπηρεσιών, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. θεωρούνται έσοδα από εκμίσθωση ακινήτου και όχι από εκμετάλλευση ξενοδοχειακής επιχείρησης. Όμως, η ολική εκμίσθωση ξενοδοχειακών μονάδων δεν υπάγεται στο Φ.Π.Α., αλλά μπαίνει τέλος χαρτοσήμου (3,60%). Αναφορικά με την εκμετάλλευση κατασκηνώσεων, υπάγονται στο Φ.Π.Α. τα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν από τις παρεχόμενες υπηρεσίες στάθμευσης, φύλαξης, παροχής χώρων υγιεινής και από την παράδοση διαφόρων αγαθών που προσφέρονται.

- iv. Εκμετάλλευση χώρων στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων, δηλαδή οι χώροι πάρκινγκ, γκαράζ, μαρίνες κ.α. Διευκρινίζεται ότι ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται μόνο αν ταυτόχρονα παρέχονται και υπηρεσίες, όπως φύλαξη ή διευκόλυνση στο παρκάρισμά.
- v. Διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις. πιο συγκεκριμένα, μόνο αν πρόκειται για επιτόπια κατανάλωση σε χώρους που παρέχουν τραπέζια, σερβίτσια κλπ. Και όχι για παραλαβή σε πακέτο, οπότε πρόκειται για παράδοση αγαθών.
- vi. Εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης κατόπιν επιταγής δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου. Ενδείκνυται η παροχή υπηρεσιών να πραγματοποιείται από ανεξάρτητο φορολογούμενο και μισθωτό. Για παράδειγμα, οι ορκωτοί λογιστές πραγματογνώμονες (οι ελευθέρως ασκούντες το επάγγελμα) και οι μηχανικοί εντεταλμένοι στη εκτίμηση ζημιών.
- vii. Μίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρήδων. Σαν βιομηχανοστάσιο θεωρούνται και οι εγκαταστάσεις ψύξης, τα ελαιοτριβεία, οι εγκαταστάσεις σταυλισμού μεγάλων ζώων και άλλα παρόμοια.
- viii. Οι εργασίες φασόν επί ενσώματων κινητών αγαθών. Ο εργοδότης έπειτα σύμβασης μίσθωσης έργου, προμηθεύει τον εργολάβο με υλικά και ο δεύτερος προσφέρει εργασίες κατασκευής, παραγωγής ή συναρμολόγησης κλπ., με αποτέλεσμα ένα νέο προϊόν διάφορο από τα αρχικά υλικά. Ο Φ.Π.Α. υπολογίζεται στο σύνολο των εργασιών του και της αξίας των υλικών που χρησιμοποίησε ο παροχέας εργασιών. Η διάταξη αυτή ισχύει ακόμα και αν ένας από τους 2 αντισυμβαλλόμενους είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, αρκεί τα υλικά να προέρχονται από το κράτος - μέλος του εργοδότη και στο τέλος, τα παραγόμενα υλικά να επιστρέφουν σ' αυτόν.

Άρθρο 9

Πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών

Κάποιες πράξεις παρόλο που δεν ενεργούνται με αντάλλαγμα και δεν θα έπρεπε να υπόκεινται σε φορολογία, ενεργούνται από πρόσωπο υποκείμενο στο Φ.Π.Α. και έτσι εξομοιώνονται με παροχή υπηρεσιών. Σύμφωνα με το άρθρο 9 του νόμου, οι πράξεις αυτές είναι:

α) Η χρησιμοποίηση από τον υποκείμενο στο φόρο, αγαθών της επιχείρησής του για την ικανοποίηση αναγκών του ίδιου ή του προσωπικού της επιχείρησης ή για σκοπούς ξένους προς αυτήν, εφόσον κατά την απόκτηση των αγαθών αυτών δημιουργήθηκε δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. Η ιδιοχρησιμοποίηση διαφέρει από την αυτοπαράδοση, καθώς στην πρώτη περίπτωση ο επιχειρηματίας απλώς χρησιμοποιεί το αγαθό, ενώ στην δεύτερη μεταβιβάζεται η κυριότητά του.

β) Η παροχή υπηρεσιών από τον υποκείμενο στο φόρο για τις ανάγκες του ή για τις ανάγκες του προσωπικού ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση. Η διαφορά απ' την προηγούμενη περίπτωση είναι πολύ λεπτή και αυτό γιατί μιλάμε για «παροχή υπηρεσιών» και όχι για «χρήση αγαθών». Κι εδώ, παρόλο που δεν εισπράττεται αντάλλαγμα από τις παρεχόμενες υπηρεσίες, η επιχείρηση γι' αυτές τις υπηρεσίες έχει εκπέσει το Φ.Π.Α. των εισροών που επιβαρύνουν την εκμετάλλευση της επιχείρησης. Ένα παράδειγμα σ' αυτήν την περίπτωση είναι ο δικηγόρος που εκπροσωπεί δωρεάν έναν άπορο στο δικαστήριο.

γ) Η χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για δραστηριότητα του ίδιου του υποκειμένου που απαλλάσσεται από το φόρο, καθώς επίσης και η χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για τις ανάγκες της επιχείρησης, εφόσον πρόκειται για υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε

περίπτωση λήψης υπηρεσιών από άλλον υποκείμενο στο φόρο. Στην κατηγορία των υπηρεσιών που δεν αναγνωρίζεται το δικαίωμα έκπτωσης φόρου, ανήκουν οι δαπάνες:

- Δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά
- Στέγασης, μετακίνησης, τροφής και ψυχαγωγίας του προσωπικού ή των εκπροσώπων της επιχείρησης
- Επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας γενικά των αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, των μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων και των σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή

Σε όλες αυτές τις περιπτώσεις ο νόμος θεωρεί ως φορολογητέες πράξεις τις αντίστοιχες υπηρεσίες, λόγω φορολογικής ισότητας και αυτό γιατί αν οι υπηρεσίες αυτές προσφέρονταν στην επιχείρηση από οποιονδήποτε άλλον υποκείμενο, δεν θα είχε δικαίωμα η επιχείρηση να εκπέσει το Φ.Π.Α. που θα την επιβάρυνε.

Άρθρο 10

Εισαγωγή αγαθών

Σύμφωνα με το άρθρο 10, ως εισαγωγή αγαθών θεωρείται:

- i. Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των άρθρων 9 και 10 της Συνθήκης περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας ή προκειμένου για αγαθά

υπαγόμενα στη συνθήκη περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Άνθρακα και Χάλυβα, που δεν βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία,

- ii. Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών προερχόμενων από τρίτες χώρες, εκτός από αυτά που αναφέρονται στην περίπτωση.

Σημειώνεται ότι η εισαγωγή αγαθών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας κατά το χρόνο της εισόδου των στο εσωτερικό της Κοινότητας.

Αν τα αγαθά που εμπίπτουν στην περίπτωση α της παραγράφου 1 έχουν υπαχθεί από τη στιγμή της εισόδου των στο εσωτερικό της Κοινότητας σε ένα από τα καθεστώτα, που αναφέρονται στα εδάφια αα και ββ της περίπτωσης β της παραγράφου 1 του άρθρου 25, σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς ή σε καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης, η εισαγωγή των αγαθών αυτών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά αυτά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

Επίσης, αν αγαθά που εμπίπτουν στην περίπτωση β έχουν τεθεί από το χρόνο της εισόδου τους στο εσωτερικό της Κοινότητας στα καθεστώτα προσωρινής εισαγωγής ή εσωτερικής Κοινοτικής διαμετακόμισης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 61, η εισαγωγή των αγαθών αυτών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

Άρθρο 11

Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Σύμφωνα με το άρθρο 11 του νόμου, ως ενδοκοινοτική απόκτηση, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται η απόκτηση της εξουσίας να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στον αποκτώντα από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από

πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, στο εσωτερικό της χώρας από άλλο κράτος - μέλος, από το οποίο αναχώρησε η αποστολή ή η μεταφορά του αγαθού.

Παράδειγμα:

Η επιχείρηση με έδρα την Γερμανία στέλνει στην επιχείρηση Γ με έδρα την Ελλάδα εμπορεύματα αξίας 15.000.000 μάρκα τα οποία φθάνουν στην επιχείρηση Γ όπου και παραλαμβάνονται. Η πράξη αυτή για την επιχείρηση Γ είναι μία ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α. στην Γερμανία και για την επιχείρηση Γ είναι μία ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών υποκείμενη στο Φ.Π.Α. στην Ελλάδα. Όταν λέμε «ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών υποκείμενη στο Φ.Π.Α. στην Ελλάδα» εννοούμε ότι τα αγαθά αυτά θα τα παραλάβει ο Γ χωρίς να καταβάλλει Φ.Π.Α. στο τελωνείο. Στη συνέχεια θα συμπληρώσει το έντυπο του Intrastat του μήνα αυτού, καθώς και το έντυπο του listing μετά τη λήξη του τριμήνου και όταν πωληθούν τα αγαθά αυτά, τότε στο τιμολόγιο πώλησης που θα εκδώσει ο Γ θα προσθέσει και Φ.Π.Α. εκροών με την περιοδική δήλωση του μήνα εκείνου της πώλησης των αντίστοιχων αγαθών.

Δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών η κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται:

α) από υποκείμενο στο φόρο που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών του άρθρου 41.

β) από υποκείμενο στο φόρο που πραγματοποιεί μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, που δεν του παρέχουν κανένα δικαίωμα έκπτωσης.

γ) από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον το ύψος των συναλλαγών αυτών, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, που οφείλεται στο κράτος - μέλος της αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου δεν ισχύουν προκειμένου για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης.

Τα πρόσωπα που εμπíπτουν στις διατάξεις της παραγράφου αυτής μπορούν να επιλέγουν τη φορολόγησή τους, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1. Η επιλογή αυτή γίνεται με υποβολή δήλωσης, η οποία ισχύει τουλάχιστον για δύο πλήρεις διαχειριστικές περιόδους, μετά την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Η ανάκληση θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

Επίσης, δε θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών η κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 απόκτηση αγαθών των οποίων η παράδοση απαλλάσσεται στο εσωτερικό της χώρας από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α, β, γ, και στ της παραγράφου 1 του άρθρου 27. Ομοίως, δεν θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση η απόκτηση μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, εφόσον ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής ή διοργανωτής δημοπρασίας, που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή και το αποκτηθέν αγαθό φορολογήθηκε στο κράτος - μέλος αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις του κράτους αυτού για τη φορολόγηση των μεταχειρισμένων αγαθών και των αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας.

Για την εφαρμογή του παρόντα νόμου θεωρούνται:

- i. ως «προϊόντα υπαγόμενα σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης», θεωρούνται τα ορυκτέλαια, το οινόπνευμα και τα αλκοολούχα ποτά και τα βιομηχανοποιημένα καπνά, όπως αυτά ορίζονται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις, αρκεί η παράδοση να έχει πραγματοποιηθεί μετά την πάροδο τριών μηνών από την ημερομηνία της πρώτης θέσης σε κυκλοφορία. Ειδικά, για τα χερσαία οχήματα η ανωτέρω χρονική διάρκεια αυξάνεται σε έξι μήνες.

- ii. Ως «μεταφορικά μέσα», τα σκάφη μήκους άνω των 7,5 μέτρων, τα αεροσκάφη των οποίων το συνολικό βάρος κατά την απογείωση υπερβαίνει τα 1.550 χιλιόγραμμα και τα χερσαία οχήματα με κινητήρα κυβισμού άνω των 48 κυβικών εκατοστών ή ισχύος άνω των 7,2 kW, τα οποία προορίζονται για τη μεταφορά προσώπων ή εμπορευμάτων, με εξαίρεση τα σκάφη και τα αεροσκάφη που αναφέρονται στο άρθρο 27, αρκεί το μεταφορικό μέσο να έχει διανύσει περισσότερα από 6.000 χιλιόμετρα, αν πρόκειται για χερσαίο όχημα, έχει πραγματοποιήσει άνω των 100 ωρών πλεύσης, αν πρόκειται για σκάφος και άνω των 40 ωρών πτήσης, αν πρόκειται για αεροσκάφος.

- iii. Δεν θεωρούνται ως «καινούργια», τα μεταφορικά μέσα που αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση β όταν πληρούνται σωρευτικά οι ακόλουθες δύο προϋποθέσεις:

Παράδειγμα ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών από Ν.Π.Δ.Δ.

Το νοσοκομείο Ασκληπιός αγοράζει κατά το έτος 2005 διάφορα ιατρικά μηχανήματα από χώρες της Κοινότητας ως εξής:

- Τον Ιανουάριο από τη Γερμανία μηχανήμα αξίας 3.000 ευρώ (χωρίς Φ.Π.Α.).

- Τον Φεβρουάριο από την Γαλλία μηχανήμα αξίας 4.000 ευρώ (χωρίς Φ.Π.Α.).

- Τον Ιούνιο από την Ιταλία μηχανήμα αξίας 3.600 ευρώ (χωρίς Φ.Π.Α.).

Για τις αγορές από τη Γερμανία και την Γαλλία που το σύνολό τους δεν υπερβαίνει το ποσό 10.000 € (3.000 + 4.000=7.000 €), το ΦΠΑ που αναλογεί στις αξίες αυτές καταβάλλεται στα αντίστοιχα κράτη - μέλη Γερμανία και Γαλλία και κατά το χρόνο πραγματοποίησης των αγορών αυτών. Για την αγορά όμως από την Ιταλία επειδή το σύνολο της αξίας των 3 αγορών του 2005 υπερβαίνει το όριο των 10.000 € (3.000 + 4.000 +3.600 = 10.600 € > 10.000 €), το Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία αυτή καταβάλλεται στην Ελλάδα,

διότι η αγορά αυτή θεωρείται πλέον «ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών» (γίνεται και εγγραφή στο VIES).

Το ίδιο ισχύει και για κάθε επόμενη αγορά από χώρα της κοινότητας εντός των ετών 2005 και 2006. Θα αποτελεί δηλαδή ενδοκοινοτική απόκτηση στην Ελλάδα.

Αν ο Ασκληπιός είχε ασκήσει το δικαίωμα επιλογής όπως ορίζεται πιο πάνω, τότε όλες οι παραπάνω αγορές (και όχι μόνο η τελευταία) θα θεωρούνταν ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών υπαγόμενες στο Φ.Π.Α. στην Ελλάδα.

Άρθρο 12

Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Σύμφωνα με το άρθρο 12 του Νόμου, θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

α) η παραλαβή αγαθού στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο για τις ανάγκες της επιχείρησής του, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται από τον ίδιο ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, από ένα άλλο κράτος - μέλος εντός του οποίου έχει παραχθεί, εξορυχθεί, μεταποιηθεί, αγορασθεί, αποκτηθεί ή έχει εισαχθεί σ' αυτό το κράτος -μέλος από τον ίδιο, στα πλαίσια της επιχείρησής του.

Παράδειγμα:

Η επιχείρηση Β με εγκατάσταση στην Ελλάδα μεταφέρει στην Ελλάδα από την εγκατάσταση της στη Γερμανία έναν Η/Υ, προκειμένου να το χρησιμοποιήσει στο λογιστήριό της. Η παραλαβή του Η/Υ στην Ελλάδα θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση. Επίσης, η επιχείρηση Α με εγκατάσταση στην Ελλάδα εισάγει από Τρίτη χώρα σε εγκατάσταση της στη Γερμανία ένα τόννο, τον οποίο στη συνέχεια τον μεταφέρει στην Ελλάδα. Η παραλαβή του τόννου στην Ελλάδα θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

β) η παραλαβή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από το ίδιο πρόσωπο από άλλο κράτος - μέλος, στο οποίο είχαν εισαχθεί από το πρόσωπο αυτό.

Παράδειγμα:

Ο Δήμος Ρεθύμνης παραγγέλνει στην Αμερική μετρητές παρκαρίσματος και στη συμφωνία πώλησης ορίζεται ως τόπος παράδοσης ένα κράτος - μέλος π.χ. η Γαλλία. Με την εισαγωγή των μετρητών στην Γαλλία, επιβάλλονται και καταβάλλονται οι δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις που αντιστοιχούν (π.χ. δασμοί και Φ.Π.Α.) στη συνέχεια, ο Δήμος μεταφέρει από την Γαλλία στην Ελλάδα τα παρκόμετρα αυτά. Στην περίπτωση αυτή, η μεταφορά τους στην Ελλάδα θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση και καταβάλλεται στην Ελλάδα ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία αυτών, εφόσον βέβαια οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις του Δήμου υπερβαίνουν το όριο των 10.000 έχει ενταχθεί οικειοθελώς στο σύστημα Φ.Π.Α. Στη συνέχεια, ο Δήμος Ρεθύμνης μπορεί να ζητήσει την επιστροφή του Φ.Π.Α. που κατέβαλλε στην Γαλλία εφόσον φυσικά αποδείξει ότι τα αγαθά αυτά αποτέλεσαν αντικείμενο ενδοκοινοτικής απόκτησης και καταβολής του Φ.Π.Α. στην Ελλάδα.

γ) η μετακίνηση αγαθών από άλλο κράτος - μέλος στο εσωτερικό της χώρας, κατά ανάλογη εφαρμογή του δεύτερου και τρίτου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 7.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ III:

ΤΟΠΟΣ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ



Άρθρο 13

Τόπος παράδοσης αγαθών

Σύμφωνα με το άρθρο 13 του νόμου περί Φ.Π.Α., η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης τα αγαθά βρίσκονται:

- i. Στο εσωτερικό της χώρας
- ii. Πάνω σε πλοίο, αεροπλάνο ή τραίνο και παραδίδονται προς επιβάτες κατά τη διάρκεια τμήματος μεταφοράς που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της Κοινότητας, εφόσον η αναχώρηση πραγματοποιείται από το εσωτερικό της χώρας. Η περίπτωση αυτή αφορά συνήθεις πωλήσεις αγαθών που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια του ταξιδιού με τα παραπάνω μεταφορικά μέσα, όπως οι πωλήσεις ποτών, αρωμάτων, καλλυντικών και άλλων παρόμοιων αγαθών.

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

- i. Ως «τμήμα της μεταφοράς το οποίο λαμβάνει χώρα στο εσωτερικό της Κοινότητας», θεωρείται το τμήμα που πραγματοποιείται χωρίς σταθμό εκτός της Κοινότητας, μεταξύ του τόπου αναχώρησης και του τόπου άφιξης της μεταφοράς επιβατών,
- ii. Ως «τόπος αναχώρησης μεταφοράς επιβατών», θεωρείται το πρώτο σημείο επιβίβασης των επιβατών στο εσωτερικό της Κοινότητας, ενδεχομένως μετά από προσέγγιση εκτός της Κοινότητας,
- iii. Ως «τόπος άφιξης μιας μεταφοράς επιβατών», θεωρείται το τελευταίο σημείο αποβίβασης των επιβατών που επιβιβάστηκαν εντός της Κοινότητας, το οποίο προβλέπεται στο εσωτερικό της Κοινότητας, ενδεχομένως πριν από προσέγγιση εκτός της Κοινότητας. Εάν πρόκειται για μεταφορά μετ' επιστροφής, η διαδρομή της επιστροφής θεωρείται αυτοτελής μεταφορά.
- iv. Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος όπου γίνεται η εγκατάσταση ή η συναρμολόγηση. Αν ως τόπος παράδοσης θεωρείται η Ελλάδα, συνήθως τιμολογείται συνολικά από τον προμηθευτή ως πακέτο η αξία των αγαθών και η αμοιβή για την εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, οπότε επιβάλλεται ο

Φ.Π.Α. με το συντελεστή του αγαθού στη συνολική αξία. Σε περίπτωση που η τιμολόγηση γίνεται ξεχωριστά για την αξία των αγαθών, η αξία αυτή θα υπαχθεί στο Φ.Π.Α. ως εισαγωγή αν προέρχεται από τρίτη χώρα ή ως ενδοκοινοτική απόκτηση αν προέρχεται από άλλο κράτος - μέλος και η αξία της συναρμολόγησης θα υπαχθεί στο Φ.Π.Α. ως παροχή υπηρεσιών πραγματοποιούμενη στο εσωτερικό της χώρας.

- v. Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών πριν από την εισαγωγή τους στο εσωτερικό της χώρας, ως τόπος παράδοσης θεωρείται το εσωτερικό της χώρας, εφόσον αυτό είναι και ο τόπος του τελικού προορισμού τους.
- vi. Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω διατάξεων, η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του από άλλο κράτος - μέλος στο εσωτερικό της χώρας και πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:
- η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, που καλύπτονται από την παρέκκλιση της παραγράφου 2 του άρθρου 11 ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο και
 - δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά, που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του. Εν τούτοις, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν έχουν εφαρμογή προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που δεν υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, εφόσον το ύψος των συναλλαγών, χωρίς Φ.Π.Α., που πραγματοποιούνται από τον προμηθευτή προς το εσωτερικό της χώρας δεν υπερβαίνει κατά τη διάρκεια της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου το ποσό των 35.000 ευρώ

και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

vii. Κατά παρέκκλιση από την περίπτωση α και γ η παράδοση αγαθών δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, από το εσωτερικό της χώρας σε άλλο κράτος - μέλος και πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

■ η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για τη φορολόγηση της παράδοσης αυτής ως ενδοκοινοτικής απόκτησης στη χώρα τους ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος και

■ δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του. Εν τούτοις, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν έχουν εφαρμογή προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που δεν υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, εφόσον το ύψος των συναλλαγών, χωρίς Φ.Π.Α., που πραγματοποιούνται προς το αυτό κράτος - μέλος δεν υπερβαίνει κατά τη διάρκεια της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου το ποσό των 100.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Το όριο αυτό περιορίζεται στο ποσό των 35.000 ευρώ προκειμένου για παραδόσεις αγαθών προς τα κράτη - μέλη που εφαρμόζουν το όριο αυτό. Οι υποκείμενοι στο φόρο που υπάγονται στις διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων μπορούν να επιλέγουν την υπαγωγή των πράξεών τους στις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρούσας παραγράφου. Η επιλογή αυτή γίνεται με υποβολή δήλωσης, η οποία ισχύει τουλάχιστον για δύο πλήρεις

διαχειριστικές περιόδους, μετά την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Η ανάκληση θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται και στην περίπτωση κατά την οποία τα αποστέλλόμενα ή μεταφερόμενα αγαθά εισάγονται από τον προμηθευτή σε κράτος - μέλος διαφορετικό από το κράτος - μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς προς τον αγοραστή.

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις παραδόσεις αγαθών που υπάγονται σε φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 45 και 46. Για τις παραδόσεις αγαθών των άρθρων 45 και 46 ως τόπος παράδοσής τους θεωρείται ο τόπος εγκατάστασης του υποκείμενου στο φόρο μεταπωλητή και του διοργανωτή της δημοπρασίας.

Τέλος, με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

Άρθρο 14

Τόπος παροχής υπηρεσιών

Σύμφωνα με το άρθρο 14 του νόμου περί Φ.Π.Α., η παροχή υπηρεσιών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες έχει στο εσωτερικό της χώρας την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάστασή του από την οποία παρέχονται οι υπηρεσίες ή, αν δεν υπάρχει έδρα ή μόνιμη εγκατάσταση, την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του.

Κατ' εξαίρεση, ο τόπος παροχής θεωρείται ότι βρίσκεται στην Ελλάδα στις περιπτώσεις που αναφέρονται στις ακόλουθες δραστηριότητες:

- I. Υπηρεσίες συναφείς με ακίνητα κείμενα στο εσωτερικό της χώρας**, στις οποίες περιλαμβάνονται και οι υπηρεσίες που παρέχονται από κτηματομεσίτες, εμπειρογνώμονες, μηχανικούς, αρχιτέκτονες και γραφεία επιβλέψεων. Σε περίπτωση που οι υπηρεσίες παρέχονται εκτός Ελλάδος, τότε θα πρέπει να οριστεί εκπρόσωπος στην Ελλάδα, διαφορετικά το Φ.Π.Α. το πληρώνει ο λήπτης της υπηρεσίας στην

Ελλάδα. Αν πρόκειται για ακίνητο που βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας, τότε ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

- II. **Υπηρεσίες μεταφοράς**, εφόσον εκτελούνται στο εσωτερικό της χώρας και προκειμένου για μεταφορές, με τόπο αναχώρησης της μεταφοράς το εσωτερικό της χώρας και τόπο άφιξης έδαφος εκτός της Κοινότητας ή αντίστροφα, για το διανυόμενο στο εσωτερικό της χώρας τμήμα της ολικής διαδρομής. Η διάταξη αυτή ισχύει και Προκειμένου για ενδοκοινοτικές μεταφορές προσώπων. Αν πρόκειται για υπηρεσίες που εκτελούνται εκτός του εσωτερικού της χώρας, τότε ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας.
- III. **Υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών**, καθώς και **υπηρεσίες μεσολάβησης** για την πραγματοποίηση αυτών των υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται από πρόσωπα που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, εφόσον ο τόπος αναχώρησης της μεταφοράς βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας και ο τόπος άφιξης της μεταφοράς βρίσκεται σε άλλο κράτος - μέλος. Αν πρόκειται για μεταφορά με τόπο αναχώρησης άλλο Κράτος - μέλος, τότε ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

- Ως «ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών», θεωρείται κάθε μεταφορά αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης και ο τόπος άφιξης βρίσκονται στο εσωτερικό δύο διαφορετικών κρατών - μελών. Εξομοιώνεται προς ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών, η μεταφορά αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης και ο τόπος άφιξης βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον η μεταφορά αυτή συνδέεται άμεσα με μεταφορά αγαθών της

οποίας ο τόπος αναχώρησης και ο τόπος άφιξης βρίσκονται στο έδαφος δύο διαφορετικών κρατών - μελών,

■ Ως «τόπος αναχώρησης», θεωρείται ο τόπος όπου αρχίζει πραγματικά η μεταφορά των αγαθών, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι πραγματοποιούμενες διαδρομές προς τον τόπο όπου βρίσκονται τα αγαθά,

■ Ως «τόπος άφιξης», θεωρείται ο τόπος όπου περατώνεται πραγματικά η μεταφορά των αγαθών,

IV. Υπηρεσίες εγκατάστασης ή συναρμολόγησης αγαθών

προερχομένων από άλλο κράτος, εφόσον οι εργασίες αυτές ενεργούνται στο εσωτερικό της χώρας από τον προμηθευτή των αγαθών, ο οποίος δεν είναι εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας. Υπηρεσίες που αφορούν σε αγαθά, τα οποία εξάγονται ή αποστέλλονται σε άλλο κράτος - μέλος, θεωρούνται ότι πραγματοποιούνται στο εξωτερικό της χώρας.

V. Υπηρεσίες μίσθωσης μεταφορικών μέσων,

εφόσον ο εκμισθωτής είναι εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας και ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό σ' αυτό ή σε άλλο κράτος - μέλος της Κοινότητας ή εφόσον ο εκμισθωτής είναι εγκαταστημένος σε Κράτος εκτός της Κοινότητας και ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό στο εσωτερικό της χώρας. Εφόσον ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό σε χώρα εκτός της Κοινότητας, τότε ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται στο εξωτερικό της χώρας. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται οι λεπτομέρειες εφαρμογής του προηγούμενου εδαφίου της περίπτωσης αυτής,

VI. Υπηρεσίες που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας και

έχουν ως αντικείμενο:

- πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές ή παρόμοιες δραστηριότητες, στις οποίες περιλαμβάνονται και οι εργασίες των οργανωτών τέτοιων δραστηριοτήτων, καθώς και οι τυχόν παρεπόμενες προς αυτές παροχές υπηρεσιών. π.χ. το θέατρο της Γαλλίας για τις παραστάσεις που δίνει στην Ελλάδα, καταβάλλει Φ.Π.Α. στην Ελλάδα.
- εργασίες παρεπόμενες των μεταφορικών δραστηριοτήτων, όπως η φόρτωση, η εκφόρτωση και άλλες παρόμοιες.
- πραγματογνωμοσύνες γενικά, καθώς και οι εργασίες σε ενσώματα κινητά αγαθά (εργασίες φασόν, συναρμολόγηση, συσκευασία, κλπ.), εφόσον δεν παρέχονται σε λήπτη που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος - μέλος και τα αγαθά αυτά μετά την παροχή των υπηρεσιών δεν αποστέλλονται ούτε μεταφέρονται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

Για πραγματογνωμοσύνες καθώς και οι λοιπές εργασίες σε ταξινομημένα στην Ελλάδα μεταφορικά μέσα λογίζεται ότι αυτά σε κάθε περίπτωση δεν αποστέλλονται ούτε μεταφέρονται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

Οι υπηρεσίες που εκτελούνται υλικά εκτός του εσωτερικού της χώρας, θεωρούνται ότι πραγματοποιούνται στο εξωτερικό της χώρας.

- VII. με την επιφύλαξη της παραπάνω περίπτωσης γ, παροχή υπηρεσιών από μεσάζοντες, οι οποίοι ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων για την πραγματοποίηση πράξεων, οι οποίες εκτελούνται υλικώς στο εσωτερικό της χώρας. Δηλαδή, το κριτήριο για να κριθεί αν για μια πράξη μεσολάβησης καταβάλλεται Φ.Π.Α. στην Ελλάδα είναι το γεγονός ότι η εργασία αυτή για την οποία έγινε η μεσολάβηση εκτελείται υλικά στην Ελλάδα. Εξαιρούνται οι υπηρεσίες της που εκτελούνται υλικά εκτός του εσωτερικού της χώρας,

VIII. Επίσης, κατ' εξαίρεση, ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας στις παρακάτω περιπτώσεις υπηρεσιών, εφόσον παρέχονται από πρόσωπα εγκαταστημένα σε άλλο κράτος - μέλος σε υποκειμένους στο φόρο, οι οποίοι έχουν στο εσωτερικό της χώρας την έδρα της οικονομικής τους δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάστασή τους ή την κατοικία, ή τη συνήθη διαμονή τους ή, εφόσον παρέχονται από πρόσωπα εγκαταστημένα εκτός της Κοινότητας, σε οποιονδήποτε λήπτη εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας. **Οι περιπτώσεις αυτές παροχής υπηρεσιών είναι:**

1. μεταβίβασης ή παραχώρησης της χρήσης δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, αδειών εκμετάλλευσης βιομηχανικών και εμπορικών σημάτων και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων,
2. διαφημίσεων,
3. συμβούλων γενικά, μηχανικών, γραφείων μελετών, δικηγόρων, λογιστών ή και άλλων παρόμοιων υπηρεσιών, καθώς και επεξεργασίας στοιχείων ή παροχής πληροφοριών,
4. ανάληψης υποχρέωσης για μη άσκηση, εν όλω ή εν μέρει, επαγγελματικής δραστηριότητας ή δικαιώματος που προβλέπεται στην παράγραφο αυτή,
5. τραπεζικών, χρηματοδοτικών, ασφαλιστικών και αντασφαλιστικών, με εξαίρεση τη μίσθωση χρηματοθυρίδων,
6. διάθεσης προσωπικού,
7. μίσθωσης ενσώματων κινητών αγαθών εκτός των μεταφορικών μέσων,

8. προσώπων που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, για την πραγματοποίηση των υπηρεσιών που αναφέρονται στην παράγραφο αυτή.

Εξαιρούνται οι υπηρεσίες που παρέχονται σε υποκείμενο στο φόρο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος ή στα όργανα της Κοινότητας ή σε οποιοδήποτε λήπτη εγκαταστημένο εκτός της Κοινότητας.

IX. **τηλεπικοινωνιών**. Ως υπηρεσίες τηλεπικοινωνιών νοούνται οι υπηρεσίες που αφορούν τη μετάδοση, εκπομπή και λήψη σημάτων εγγράφων, εικόνων και ήχων ή πληροφοριών οποιασδήποτε φύσης μέσω καλωδίου, ραδιοκυμάτων, οπτικών ή άλλων ηλεκτρομαγνητικών συστημάτων, συμπεριλαμβανομένης της εκχώρησης ή παραχώρησης δικαιώματος χρήσης μέσων για μια τέτοια μετάδοση, εκπομπή ή λήψη.

X. **ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών υπηρεσιών**. Υπηρεσιών που παρέχονται ηλεκτρονικά όπως δημιουργία και φιλοξενία ιστοσελίδων, η εξ' αποστάσεως συντήρηση προγραμμάτων και εξοπλισμού, παροχή λογισμικού και η ενημέρωσή του, παροχή εικόνων, κειμένων, πληροφοριών και η διάθεση βάσεων δεδομένων, παροχή μουσικής, ταινιών και παιχνιδιών συμπεριλαμβανομένων και κάθε είδους τυχερών παιχνιδιών, καθώς και πολιτικών, πολιτιστικών, καλλιτεχνικών, αθλητικών, επιστημονικών ή ψυχαγωγικών εκπομπών ή εκδηλώσεων, παροχή διδασκαλίας εξ αποστάσεως. Μόνη η επικοινωνία μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου μεταξύ παρέχοντος και λήπτη υπηρεσίας δεν αρκεί για να θεωρηθεί η υπηρεσία αυτή ως υπηρεσία που παρέχεται ηλεκτρονικά.

XI. Επίσης, κατ' εξαίρεση ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας στις παρακάτω περιπτώσεις υπηρεσιών, εφόσον παρέχονται σε λήπτη που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας:

- ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, καθώς και

παροχή υπηρεσιών από πρόσωπα που μεσολαβούν ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, για την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών. Εξαιρείται η περίπτωση που ο τόπος αναχώρησης της μεταφοράς βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας και ο τόπος άφιξης βρίσκεται σε άλλο κράτος - μέλος, όταν ο λήπτης είναι υποκείμενος εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος,

- εργασίες παρεπόμενες της ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών, που εκτελούνται υλικώς σε άλλο κράτος - μέλος, καθώς και παροχή υπηρεσιών από πρόσωπα που μεσολαβούν ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, για την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών. Εξαιρείται η περίπτωση που οι παρεπόμενες της ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών εργασίες εκτελούνται στο εσωτερικό της χώρας και παρέχονται σε λήπτη υποκείμενο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος,
- παροχή υπηρεσιών από πρόσωπα που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, που μεσολαβούν για την πραγματοποίηση πράξεων που δεν περιλαμβάνονται στο προηγούμενο εδάφιο, ούτε στην παράγραφο (η) οι οποίες εκτελούνται υλικά σε άλλο κράτος — μέλος. Εξαιρείται η περίπτωση που οι εργασίες παρέχονται σε λήπτη υποκείμενο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος,
- πραγματογνωμοσύνες γενικά και εργασίες σε ενσώματα κινητά αγαθά, οι οποίες εκτελούνται υλικά σε άλλο κράτος - μέλος, εφόσον τα αγαθά μετά την παροχή των υπηρεσιών αποστέλλονται ή μεταφέρονται εκτός του κράτους μέλους. Εξαιρείται η περίπτωση που οι εργασίες εκτελούνται υλικά στο εσωτερικό της χώρας και παρέχονται σε λήπτη που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος μέλος, εφόσον τα αγαθά αυτά στη συνέχεια αποστέλλονται ή μεταφέρονται εκτός του εσωτερικού της χώρας. Για μεταφορικά μέσα ταξινομημένα στην Ελλάδα, δεν

μπορεί να θεωρηθεί ότι αυτά μεταφέρονται ή αποστέλλονται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

Άρθρο 15

Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών

Σύμφωνα με το άρθρο 15 του Νόμου, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον:

- i. τα αγαθά κατά το χρόνο της άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς προς τον αποκτώντα βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας.
- ii. η απόκτηση αγαθών γίνεται από υποκείμενο στο φόρο εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας, ο οποίος δεν αποδεικνύει ότι τα αγαθά αυτά αποτέλεσαν αντικείμενο ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών σε άλλο κράτος - μέλος.

Για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου θεωρείται ότι η ενδοκοινοτική απόκτηση φορολογήθηκε στο άλλο κράτος - μέλος, όπου πραγματοποιήθηκε η άφιξη των αγαθών, εφόσον:

- ο αποκτών αποδεικνύει ότι πραγματοποίησε την απόκτηση αυτή με σκοπό την πραγματοποίηση μεταγενέστερης παράδοσης αγαθών εντός του άλλου κράτους - μέλους και για την οποία παράδοση υπόχρεος για την καταβολή του φόρου έχει οριστεί ο παραλήπτης των αγαθών, ο οποίος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο Φ.Π.Α. εντός του άλλου κράτους - μέλους και
- ο αποκτών έχει εκπληρώσει τις υποχρεώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της περίπτωσης α της παραγράφου 5 του άρθρου 36.

Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω διατάξεων, δε θεωρείται ότι

πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση στο εσωτερικό της χώρας όταν συντρέχουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

- I. η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο άλλου κράτους - μέλους, ο οποίος δεν είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας,
- II. τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται στο εσωτερικό της χώρας από κράτος - μέλος διαφορετικό από αυτό εντός του οποίου ο υποκείμενος στο φόρο της περίπτωσης α διαθέτει ΑΦ.Μ./Φ.Π.Α.,
- III. η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται με σκοπό τη διενέργεια μεταγενέστερης παράδοσης αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, για την οποία παράδοση υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο παραλήπτης των αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ της παραγράφου 1 του άρθρου 35,
- IV. ο παραλήπτης των αγαθών είναι υποκείμενος στο φόρο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγγεγραμμένα στο μητρώο Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας.

Παράδειγμα προσδιορισμού του τόπου καταβολής του Φ.Π.Α. σε ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Ελληνική επιχείρηση, υποκείμενη στο Φ.Π.Α., αγοράζει αγαθά από τη Ρωσία με σκοπό να τα αποστείλει στη Γερμανία για πώληση από υποκατάστημα που διαθέτει εκεί. Στον προμηθευτή της στη Ρωσία δεν δηλώνει τον πραγματικό προορισμό των αγαθών, αλλά δηλώνει τον Α.Φ.Μ. που διαθέτει στην Ελλάδα. Η πράξη αυτή θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών στην Ελλάδα, εκτός αν αποδείξει η αγοράστρια επιχείρηση ότι για τα αγαθά αυτά καταβλήθηκε ή οφείλεται Φ.Π.Α. ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών στη Γερμανία, όπου πραγματικά μεταφέρθηκαν.

Παράδειγμα

Η επιχείρηση Β που είναι εγκατεστημένη στη Γαλλία πωλεί αγαθά στην

επιχείρηση που είναι εγκατεστημένη στην Ελλάδα. Η επιχείρηση Γ πωλεί τα ίδια αγαθά στην επιχείρηση Δ που είναι εγκατεστημένη στην Γερμανία και δίνει εντολή στην επιχείρηση Β να αποστείλει απ' ευθείας τα αγαθά στη Γαλλία στην εγκατάσταση του Δ στην Γερμανία. Με βάση τα δεδομένα αυτά: ο Γάλλος εκδίδει τιμολόγιο προς τον (Έλληνα) με το ελληνικό Α.Φ.Μ. και δηλώνει την αξία του τιμολογίου αυτού ως ενδοκοινοτική παράδοση, συμπληρώνοντας περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. και συντάσσοντας ανακεφαλαιωτικό πίνακα listing και δήλωση Intrastat. Ο Γ εκδίδει τιμολόγιο προς τον Δ αναγράφοντας τον Α.Φ.Μ. του Δ και την ένδειξη ότι πρόκειται για τριγωνική συναλλαγή. Επίσης, ο Γ συντάσσει Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα listing με τον Α.Φ.Μ. Φ.Π.Α. του Δ και με την ένδειξη ότι πρόκειται για τριγωνική συναλλαγή. Ο Δ συμπληρώνει περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. στην οποία δηλώνει το τιμολόγιο του τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις χρεοπιστώνοντας τον οφειλόμενο Φ.Π.Α. Επίσης, υποβάλλει δήλωση Intrastat και listing.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙV:

ΓΕΝΕΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ



Άρθρο 16

*Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην
παράδοση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών*

Σύμφωνα με το άρθρο 16 του Νόμου περί Φ.Π.Α. η φορολογική

υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών.

Ειδικότερα, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται:

- i. Κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου στις περιπτώσεις που, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, παρέχεται η ευχέρεια έκδοσης των στοιχείων αυτών σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης των αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών.
- ii. Κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής σε περίπτωση παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου.
- iii. Κατά το χρόνο που έχει συμφωνηθεί η καταβολή κάθε δόσης σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες η αντιπαροχή καταβάλλεται περιοδικά.
- iv. Κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15^η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση, προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28.
- v. προκειμένου για παροχή υπηρεσιών, κατά το χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου, όταν αυτό εκδίδεται σε χρόνο προγενέστερο

της παροχής των υπηρεσιών. Ειδικά για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του Άρθρου 6 και της παραγράφου 2 περίπτωση γ' του Άρθρου 7, δηλαδή για τα ακίνητα, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά το χρόνο:

1. υπογραφής του οριστικού συμβολαίου,
2. σύνταξης της έκθεσης κατακύρωσης στην περίπτωση εκούσιου ή αναγκαστικού πλειστηριασμού και μέχρι τη σύνταξη της περίληψης κατακυρωτικής έκθεσης,
3. μεταγραφής στις λοιπές περιπτώσεις που δεν απαιτείται η κατάρτιση συμβολαιογραφικού εγγράφου,
4. πραγματοποίησης των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του Άρθρου 7,
5. υπογραφής προσυμφώνου, με τον όρο της αυτοσύμβασης που προβλέπει το Άρθρο 235 του Αστικού Κώδικα εφόσον καταβλήθηκε ολόκληρο το τίμημα και παραδόθηκε η νομή του ακινήτου.

Άρθρο 17

*Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης
στην εισαγωγή αγαθών*

Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο, κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η εισαγωγή των αγαθών, σύμφωνα με το άρθρο 10 του παρόντος. Όταν αγαθά τίθενται από τη στιγμή της εισαγωγής τους, σε ένα από τα καθεστώτα, που προβλέπονται στα εδάφια αα και ββ της περίπτωσης β της παραγράφου 1 του άρθρου 25, σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς, σε καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης ή σε ένα από τα καθεστώτα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 61, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

Όταν τα εισαγόμενα αγαθά υπόκεινται σε δασμούς, γεωργικές εισφορές ή φόρους ισοδυνάμου αποτελέσματος, που έχουν θεσπισθεί στα πλαίσια κοινής πολιτικής, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που η φορολογική υποχρέωση γεννάται και γίνονται απαιτητές από το Δημόσιο οι παραπάνω επιβαρύνσεις.

Για σκάφη αναψυχής, τα οποία βρίσκονταν σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής στο εσωτερικό της χώρας κατά την 31.12.1992 βάσει δελτίων κίνησης που έχουν χορηγήσει οι αρμόδιες τελωνειακές αρχές και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα που έχουν σε άλλο κράτος - μέλος την έδρα της οικονομικής τους δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάστασή τους, την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους, η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά τη λήξη του καθεστώτος στο οποίο είχαν υπαχθεί.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται, εφόσον αποδεικνύεται ότι:

- i. τα σκάφη αυτά εξάγονται,
- ii. καταβλήθηκε ο φόρος κατά την εισαγωγή των σκαφών αυτών στο εσωτερικό της χώρας,

- iii. καταβλήθηκε ο φόρος στο κράτος - μέλος που πραγματοποιήθηκε η αγορά τους, χωρίς να τύχουν απαλλαγής ή επιστροφής του φόρου αυτού λόγω εξαγωγής,
- iv. έχουν νηολογηθεί ή, έχουν χρησιμοποιηθεί αποδεδειγμένα, για πρώτη φορά, πριν από την 1.1.1985 και
- v. η τρέχουσα αξία τους δεν υπερβαίνει το ποσό των 4.400 ευρώ.

Όταν τα εισαγόμενα αγαθά δεν υπόκεινται σε καμία επιβάρυνση της παραγράφου 2, η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά την είσοδο των αγαθών στο τελωνειακό έδαφος και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που λαμβάνεται υπόψη για την επιβολή των δασμών, σύμφωνα με τις διατάξεις της τελωνειακής νομοθεσίας.

Άρθρο 18

Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και απαιτητά του φόρου

Η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο που τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του λήπτη (του προσώπου που τα αποκτά).

Επίσης, όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή.

Δηλαδή, για να θεωρηθεί ως ενδοκοινοτική απόκτηση μια παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται σε άλλο κράτος - μέλος θα πρέπει οπωσδήποτε να γίνει και η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών αυτών από το άλλο κράτος - μέλος στο εσωτερικό της χώρας. Κατά συνέπεια αν τα αγαθά παραμείνουν στο κράτος - μέλος όπου έγινε η παράδοση, για οποιονδήποτε

λόγο, τότε δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση στο εσωτερικό της χώρας και επομένως δεν οφείλεται Φ.Π.Α. στην Ελλάδα. Για την πράξη αυτή θα πρέπει να καταβληθεί Φ.Π.Α. στο άλλο κράτος - μέλος ως παράδοση αγαθών που πραγματοποιήθηκε εντός του κράτους αυτού.

Ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15^η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ V:

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΛΕΙΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΠΑ



Άρθρο 19

Φορολογητέα αξία στην παράδοση αγαθών, στην ευδοκινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών

Σαν φορολογητέα αξία στις παραδόσεις αγαθών θεωρείται η αξία εκείνη που εισέπραξε ή που πρόκειται να εισπράξει για τις πράξεις του ο προμηθευτής των αγαθών από τον αγοραστή, προσαυξημένη με

οποιασδήποτε παροχή του συνδέεται άμεσα με αυτή. Η αξία αυτή της αντιπαροχής μπορεί να είναι σε μετρητά ή σε είδος αλλά υπολογίζεται όμως πάντοτε σε χρήμα.

Παράδειγμα:

Ο Αντιπρόσωπος της TOYOTA πουλάει στον Β αυτοκίνητο αξίας 15.000€ και παίρνει πίσω το παλιό αυτοκίνητο του Δ που εκτιμάται σε 3.500 € και το υπόλοιπο ποσό 11.500 € σε μετρητά.

Ο ΦΠΑ θα υπολογιστεί πάνω στο ποσό των 15.000 €.

Ως φορολογητέα αξία:

- i. για τις αυτοπαρατηρησίες, για την έκδοση της απόδειξης αυτοπαραδόσης παίρνεται για εμπορεύματα ή η αξία κόστους αυτών κατά το χρόνο της αυτοπαραδόσης, αν πρόκειται για προϊόντα.
- ii. οι επιδοτήσεις, οι επιχορηγήσεις κλπ. που είναι άμεσα συνδεδεμένες με την τιμή διάθεσης του αγαθού, περιλαμβάνονται στην φορολογική αξία και υπόκεινται σε ΦΠΑ, εφόσον αποτελούν την αντιπαροχή ή τμήμα αυτής και καταβάλλονται στο προμηθευτή των αγαθών από κάποιο τρίτο πρόσωπο.
- iii. από τις μεταβιβάσεις και πωλήσεις αυτοκινήτων, άλλες υπόκεινται σε ΦΠΑ, άλλες δεν υπόκεινται ούτε σε ΦΠΑ ούτε σε χαρτόσημο. Στις παραδόσεις εφημερίδων και περιοδικών από εκδοτικές και εισαγωγικές επιχειρήσεις που η διανομή τους γίνεται μέσω πρακτορείων διανομής, ως φορολογητέα αξία παίρνεται η τιμή λιανικής πώλησης των εφημερίδων και περιοδικών, χωρίς ΦΠΑ, μετά την αφαίρεση από την τιμή αυτή της προμήθειας που χορηγείται στα διάφορα πρακτορεία διανομής. Αν η διανομή των εφημερίδων και περιοδικών δεν γίνεται μέσω πρακτορείων διανομής, η τυχόν προμήθεια που καταβάλλεται δεν αφαιρείται για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας.

Παράδειγμα:

Το περιοδικό Α διανέμεται ταχυδρομικά με ετήσια συνδρομή 20€. Αν ο συντελεστής ΦΠΑ είναι 4,5% και η προμήθεια των προσώπων που εισπράττουν τις συνδρομές 20%, τότε η φορολογητέα αξία υπολογίζεται ως εξής:

$$\begin{aligned} \text{Φορολογητέα αξία} &= 20 * 100 / 104,5 = 19,14 \text{ €} \\ \text{Φ.Π.Α. } 19,14 \text{ €} * 4,5\% &= \frac{0,86 \text{ €}}{\phantom{0,86 \text{ €}}} \\ \text{Σύνολο} &= 20,00 \text{ €} \end{aligned}$$

■ ο ίδιος τρόπος υπολογισμού της φορολογητέας αξίας εφαρμόζεται και για τις παραδόσεις στο εσωτερικό της χώρας ξένων (εισαγόμενων) εφημερίδων και περιοδικών. Ο Φ.Π.Α που οφείλεται κατά την εισαγωγή των ειδών αυτών καταβάλλεται κατά το χρόνο διανομής τους στο εσωτερικό.

■ ο παραπάνω τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας εφαρμόζεται μόνο τα πωληθέντα τεύχη των εφημερίδων και περιοδικών.

Ο συντελεστής Φ.Π.Α. για τα βιβλία, τις εφημερίδες και τα περιοδικά είναι 4,5%, δηλαδή το μισό του μικρού συντελεστή 9%. Οι πωλήσεις εφημερίδων, περιοδικών και άλλων εντύπων που διανέμονται όχι μέσω πρακτορείου αλλά με άλλο τρόπο π.χ. ταχυδρομικά, υπόκεινται σε Φ.Π.Α. κατά το χρόνο που εισπράττεται η συνδρομή και γενικά η αντιπαροχή.

■ κατά τον ίδιο πιο πάνω τρόπο υπολογίζεται και η φορολογητέα αξία στις εφημερίδες και τα περιοδικά που απόκτιουνται ή εισάγονται στην Ελλάδα από άλλα κράτη - μέλη (ενδοκοινοτικές αποκτήσεις εντύπων).

Ειδικά στην πώληση καρτών τηλεπικοινωνίας και στην πώληση εισιτηρίων αστικών συγκοινωνιών των οποίων προβλέπεται η ακύρωση σε ειδικά μηχανήματα, καθώς και σε κάθε άλλη παρόμοια περίπτωση, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησης αυτών χωρίς φόρο

προστιθέμενης αξίας. Οι υποκείμενοι που μεσολαβούν στη διάθεση αυτών στο κοινό δεν υπερβαίνουν με φόρο την παράδοση αυτή, έχουν όμως δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 30. Στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που εκφράζονται σε ευρώ, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο προμηθευτής των αγαθών αυτών, δηλαδή η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή το κόστος των αγαθών κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων αυτών. Στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που εκφράζονται σε ξένο νόμισμα ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία εκείνη που προκύπτει με βάση την επίσημη τιμή πώλησης του συναλλάγματος της προτελευταίας Τετάρτης του προηγούμενου μήνα.

Στη φορολογητέα αξία συμπεριλαμβάνονται:

- i. Τα έξοδα που βαρύνουν τον αγοραστή των αγαθών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφάλισης, μεταφοράς, ακόμη και αν αυτά αποτελούν αντικείμενο ιδιαίτερης συμφωνίας. Σε περίπτωση που μεταφέρονται μαζί τα αγαθά τα οποία υπάγονται σε διαφορετικούς συντελεστές Φ. Π. Α. τότε τα έξοδα μεταφοράς κατανέμονται ανάλογα με την αξία του κάθε είδους.
- ii. Οι τόκοι των πωλήσεων με πίστωση υπόκεινται σε Φ.Π.Α. εφόσον η πώληση ή η παροχή υπηρεσίας έχει υπαχθεί στο Φ.Π.Α. Ο συντελεστής των Φ. Π. Α. των τόκων είναι αυτός με τον οποίο φορολογείται και η αντίστοιχη παράδοση των αγαθών. Απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. μόνο οι τόκοι υπερημερίας, διότι οι τόκοι αυτοί δεν συνδέονται με την πώληση των αγαθών, αλλά σε χαρτόσημο 3,6%.
- iii. Επίσης, στην αξία που υπόκειται σε Φ.Π.Α. συμπεριλαμβάνονται και οι κάθε είδους φόροι, δικαιώματα, εισφορές, τέλη για το Δημόσιο ή για τρίτους, τέλη χαρτοσήμου κλπ.

Στη φορολογητέα αξία δεν συμπεριλαμβάνονται:

- i. Οι χορηγούμενες στον πελάτη εκπτώσεις. Το Φ.Π.Α. των εκπτώσεων που χορηγούνται λόγου κύκλου εργασιών, εκπίπτει μόνο στην περίπτωση εκείνη που τα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή, τουλάχιστον 4μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους, ανεξάρτητα αν οι εκπτώσεις αυτές γίνονται πάνω στο τιμολόγιο ή με πιστωτικό τιμολόγιο. Η χορηγούμενη έκπτωση μπορεί να είναι μικρότερη από το συμφωνούμενο ποσοστό, όχι όμως και μεγαλύτερη, διότι το Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στο μεγαλύτερο από το συμφωνηθέν ποσοστό έκπτωσης δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση.
- ii. Οι επιστροφές σε περίπτωση ολικής ή μερικής ακύρωσης της πώλησης κλπ. Για τις επιστροφές και εκπτώσεις από χονδρικές πωλήσεις, εκδίδονται κανονικά πιστωτικά τιμολόγια, ενώ για τις επιστροφές λιανικής πώλησης εκδίδονται αποδείξεις επιστροφής και όταν γίνεται αλλαγή αγαθών που πουλήθηκαν λιανικά εκδίδονται και πάλι αποδείξεις λιανικής πώλησης με τις ιδιαιτερότητες που ορίζονται στο άρθρο 13 του Κ.Β.Σ.
- iii. ποσά που λαμβάνει ο υποκείμενος στο Φ. Π. Α. από τον αγοραστή των αγαθών, για κάλυψη δαπανών που πραγματοποιεί στο όνομα και για λογαριασμό του αγοραστή, εφόσον:
 - τα ποσά αυτά έχουν καταχωρηθεί σε προσωρινό λογαριασμό στα λογιστικά βιβλία και
 - το πραγματικό ποσό των δαπανών να προκύπτει από τα αντίστοιχα παραστατικά που έχουν εκδοθεί στο όνομα του αγοραστή των αγαθών και τα οποία φυσικά παραδίδονται στον αγοραστή των αγαθών.

Άρθρο 20

Φορολογητέα αξία την εισαγωγή αγαθών

Στην διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας περιλαμβάνονται:

- i. Η δασμολογητέα αξία των αγαθών που εισάγονται, η οποία διαμορφώνεται από την τιμή που καταβάλλεται στον προμηθευτή, από τη διάφορα έξοδα που δεν περιλαμβάνονται στην τιμή αυτή, όπως π.χ. τα έξοδα μεταφοράς μέχρι το σημείο εισόδου των αγαθών στο τελωνειακό έδαφος της κοινότητας, τα έξοδα ασφάλισης κλπ.
- ii. Οι δασμοί, φόροι, τέλη, εισφορές και δικαιώματα που εισπράττονται από το Δημόσιο κατά την εισαγωγή, εκτός από το Φ.Π.Α. Επίσης, περιλαμβάνονται και οι τυχόν δεσμοί, φόροι, τέλη, εισφορές και δικαιώματα που ενδεχομένως οφείλονται στο κράτος εξαγωγής του αγαθού.
- iii. Τα παρεπόμενα έξοδα εισαγωγής, όπως τα έξοδα προμηθευτών, οι μεσιτείες, οι τόκοι, οι συσκευασίες, τα έξοδα μεταφοράς και τα ασφάλιστρα μέχρι τον πρώτο τόπο προορισμού τους στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους - μέλους της κοινότητας, που αναγράφονται στην φορτωτική ή σε άλλο σχετικό έγγραφο εισαγωγής και δεν έχουν συμπεριληφθεί στη δασμολογητέα αξία.
- iv. Οι τόκοι που οφείλονται στον προμηθευτή και η προμήθεια, εφόσον μεσολαβεί αντιπρόσωπος, η οποία αναγράφεται στο τιμολόγιο του οίκου του εξωτερικού και η οποία καταβάλλεται από τον οίκο αυτό στον αντιπρόσωπο του, που είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα.

Στην φορολογητέα αξία εισαγωγής δεν συμπεριλαμβάνονται:

α) Τα παρεπόμενα έξοδα του δημιουργούνται μετά την εκφόρτωση των αγαθών που κομίζονται από το εξωτερικό π.χ. τα έξοδα Ο.Λ.Π., Ο.Λ.Θ., τα έξοδα που δημιουργούνται στις αποθήκες των τελωνείων, τα εργατικά, τα τέλη εκπρόθεσμου διακανονισμού κ.λ.π.

β) Τα έξοδα μεταφοράς, φόρτωσης και εκφόρτωσης των αγαθών εκείνων, που, μετά την κόμισή τους στον πρώτο τόπο προορισμού, προωθούνται στις προσωρινές τελωνειακές αποθήκες.

Σε περίπτωση εκχώρησης εισαγωγικού δικαιώματος πριν από τον εκτελωνισμό, θα πρέπει να εκδίδεται τιμολόγιο πώλησης, στο οποίο θα υπολογίζεται υποχρεωτικά το Φ.Π.Α., εκτός αν η εκχώρηση γίνεται σε πρόσωπα δικαιούχα ατελείας, οπότε στο τιμολόγιο πώλησης θα γράφεται η ένδειξη «ο Φ.Π.Α. θα εισπραχθεί στο τελωνείο». Σε περίπτωση οπισθογράφησης φορτωτικής δεν καταβάλλεται Φ.Π.Α.

Άρθρο 21

Συντελεστές - Υπολογισμός του φόρου

Οι συντελεστές του Φ.Π.Α. ορίζονται στον χαμηλό 9%, ο οποίος εφαρμόζεται στα αγαθά και στις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα III, το οποίο περιέχει τα αγαθά αναλυτικά κατά δασμολογική κλάση και τις υπηρεσίες σε δύο διαφορετικές παραγράφου.

Στην μια παράγραφο αναγράφονται τα αγαθά και στην άλλη παράγραφο αναγράφονται οι υπηρεσίες που υπάγονται στο συντελεστή 9%.

Για τον υπολογισμό του Φ.Π.Α. εφαρμόζονται οι συντελεστές του Φ.Π.Α. που ισχύουν κατά το χρόνο που γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο.

Στην περιοχή των νησιών των νομών Δωδεκανήσου, Σάμου, Χίου, Λέσβου, Κυκλάδων, Σποράδες, Σκύρο, Σαμοθράκη και Θάσο εφαρμόζονται οι συντελεστές του Φ.Π.Α. μειωμένοι κατά 30% έναντι των συντελεστών που ισχύουν στην υπόλοιπη Ελλάδα.

Οι μειωμένοι συντελεστές είναι 3%, 6% και 13%, οι οποίοι εφαρμόζονται:

- i. Στις παραδόσεις και πωλήσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στα νησιά αυτά.

- ii. Στις πωλήσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στην υπόλοιπη Ελλάδα προς τα νησιά αυτά.
- iii. Στις παραγγελιοδοχικές εργασίες αγοράς και πώλησης αγαθών.
- iv. Στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών.
- v. Στις εισαγωγές αγαθών που πραγματοποιούνται στα νησιά αυτά.

Οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές Φ.Π.Α. στις νησιωτικές περιοχές, ισχύουν και για τις παροχές υπηρεσιών, εφόσον παρέχονται από υποκείμενους στο Φ.Π.Α. που έχουν την εγκατάστασή τους στις νησιωτικές περιοχές και ολοκληρώνεται υλικά η εκτέλεσή τους εντός των περιοχών αυτών. Οι μειωμένοι συντελεστές δεν εφαρμόζονται στις παραδόσεις, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και στις εισαγωγές καπνοβιομηχανικών προϊόντων και μεταφορικών μέσων για την εφαρμογή του Φ.Π.Α.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ VI:

ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ



Άρθρο 22

Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας

- i. ΕΛ.ΤΑ.
- ii. Οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων Ραδιοφωνίας και Τηλεόρασης, με εξαίρεση τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα.
- iii. Η παροχή μη εμφιαλωμένου νερού 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, Γ.Ο.Ε.Β., Τ.Ο.Ε.Β 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 καθεστώσ επιβολής και απόδοσης Φ.Π.Α. από τα παραπάνω πρόσωπα. Αν μέσα στο χρονικό διάστημα αυτό, καταβλήθηκε φόρος στο Δημόσιο 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.
- iv. 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.
- v. Η παροχή υπηρεσιών από δικηγόρους, συμβολαιογράφους, άμισθους υποθηκοφύλακες, δικαστικούς επιμελητές, γιατρούς, οδοντογιατρούς, ψυχολόγους, μαίες, νοσοκόμους και φυσιοθεραπευτές.
- vi. Η παροχή υπηρεσιών από οδοντοτεχνίτες και η παράδοση ειδών προσθετικής που ενεργείται από τους οδοντογιατρούς και τους οδοντοτεχνίτες.

- vii. Η παράδοση ανθρώπινων οργάνων, ανθρώπινου αίματος και ανθρώπινου γάλακτος.
- viii. 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.
- ix. Η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών που συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια, ασφάλιση και την προστασία των παιδιών και των νέων, που πραγματοποιούνται από νομικά πρόσωπα δημόσιου δικαίου, ή άλλους οργανισμούς ιδρύματα, αναγνωρισμένα από το κράτος.
- x. Η μεταφορά ασθενών και τραυματιών με οχήματα ειδικά κατασκευασμένα ή διαρρυθμισμένα για τον σκοπό αυτόν, εφόσον για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής έχει δοθεί έγκριση από την αρμόδια δημόσια αρχή.
 - 1. Η παροχή υπηρεσιών από συγγραφείς, καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης, εκτός από αυτές που παρέχονται απευθείας στο κοινό.
 - 2. Η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης και η στενά συνδεδεμένες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την αρμόδια αρχή.
 - 3. Η παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης.
 - 4. Η παροχή υπηρεσιών που συνδέονται 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.

5. 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.
6. 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 οι παρεχόμενες σε επισκέπτες μουσείων, μνημείων, αρχαιολογικών ή άλλων παρόμοιων χώρων, καθώς και η οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων.
7. 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.
8. 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 αγωγή και ανάπτυξη.

9. Οι ασφαλιστικές και αντασφαλίστες, καθώς και οι συναφείς με αυτές εργασίες που παρέχονται από ασφαλειομεσίτες και ασφαλιστικούς πράκτορες, συμπεριλαμβανομένων και των υπηρεσιών οδικής βοήθειας έναντι συνδρομής, που παρέχονται από ασφαλιστικές επιχειρήσεις, καθώς και από φυσικά πρόσωπα ή νομικά πρόσωπα παροχής οδικής βοήθειας. (η παράγραφος ΙΘ τροποποιήθηκε με τον 3492/2006)

xi. 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.

1. 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.
2. Η διαχείριση των αμοιβαίων κεφαλαίων κατά την έννοια των διατάξεων που κάθε φορά ισχύουν γι' αυτά.
3. Η χορήγηση και η διαπραγμάτευση πιστώσεων, καθώς και η διαχείριση τους από το πρόσωπο που τις χορηγεί.
4. 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.
5. 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.

6. Οι μισθώσεις ακινήτων.
7. Η παράδοση κρατικών λαχείων, δελτίων ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ, ΠΡΟΤΟ και λαχείων του Λαχειοφόρου Αμοιβαίου Στοιχήματος (SWEEPSTAKES) του Οργανισμού Ιπποδρομιών Ελλάδος.
8. 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.
9. Η παράδοση αγαθού ή αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους αυτής από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστάμενο νομικό πρόσωπο, από δραστηριότητα αποκλειστικά απαλλασσόμενη ή εξαιρούμενη από το φόρο ή από αγρότη του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, 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 άρθρου 30.

Άρθρο 23

Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών

Σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.:

- i. η **επανεισαγωγική αγαθών** από το πρόσωπο που τα εξήγαγε και στην ίδια κατάσταση στην οποία ήταν όταν είχαν εξαχθεί, εφόσον έχουν ατέλεια.
- ii. 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 που εμπίπτουν στις διατάξεις της περίπτωσης β της παραγράφου 1 του άρθρου 10, οι οποίες θα ετύγχαναν της εν λόγω απαλλαγής αν είχαν πραγματοποιηθεί κατά την έννοια της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 10.
- iii. η **εισαγωγή προϊόντων αλιείας** από επιχειρήσεις θαλάσσιας αλιείας, στην κατάσταση που αλιεύτηκαν ή αφού υποβλήθηκαν σε ενέργειες συντήρησης με σκοπό την εμπορία τους κα πριν από την παράδοση τους.
- iv. η **εισαγωγή αγαθών**, τα οποία στην 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 κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 28. Στην εφαρμογή 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 εισαγωγές από το πρακτορείο διανομής, από τον παραλήπτη τους.

Άρθρο 24

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

- i. Η παράδοση αγαθών που εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του πωλητή.
- ii. 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 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 ως «αγαθά εξοπλισμού», τα ενσωματωμένα ή χρησιμοποιούμενα σε μεταφορικό μέσο ιδιωτικής χρήσης και ως «αγαθά εφοδιασμού», κυρίως τα καύσιμα, τα λιπαντικά και τα τροφοεφόδια των μέσων αυτών.

Για τις λιανικές πωλήσεις αγαθών σε ταξιδιώτες, τα οποία μεταφέρονται στις προσωπικές τους αποσκευές, η απαλλαγή αυτή εφαρμόζεται, εφόσον τηρούνται 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 τους κράτους μέλους εξόδου των αγαθών από την Κοινότητα.
- η συνολική αξία της παράδοσης συμπεριλαμβανομένου και του φόρου προστιθέμενης αξίας υπερβαίνει το ποσό που ορίζεται κάθε φορά με απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών. Το ποσό αυτό καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 7 παραγράφου 2 της Οδηγίας 69/169/Ε.Ο.Κ., όπως ισχύει κάθε φορά.

- iii. 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 από τον εγκατεστημένο εκτός της χώρας λήπτη ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους.
- iv. 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 ανθρωπιστικών, φιλανθρωπικών ή εκπαιδευτικών δραστηριοτήτων τους.
- v. η παροχή υπηρεσιών, στις οποίες περιλαμβάνονται οι μεταφορές και οι βοηθητικές εργασίες τους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές συνδέονται άμεσα με εξαγωγές αγαθών και με αγαθά που υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 10 και της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 25.
- vi. 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 άρθρου αυτού και του άρθρου 27 ή πράξεις που πραγματοποιούνται εκτός της Κοινότητας. Εξαιρείται η παροχή υπηρεσιών των πρακτορείων ταξιδίων που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό των ταξιδιωτών, εφόσον αυτή πραγματοποιείται σε άλλο κράτος - μέλος της Κοινότητας.
- vii. η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο 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.

Άρθρο 25

Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών

- i. η εισαγωγή αγαθών που τίθενται σε καθεστώς εναποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης. Παρέχεται αναστολή καταβολής του οφειλόμενου Φ.Π.Α. μέχρι τα αγαθά πάρουν τον τελικό τους προορισμό.

Παράδειγμα:

Ένας έμπορος εισάγει εμπορεύματα αξίας 60.000 € τα οποία θέτει σε καθεστώς εναποθήκευσης με σκοπό να τα επανεξάγει. Για την εισαγωγή των εμπορευμάτων αυτών δεν πληρώνει Φ.Π.Α., αν όμως πραγματοποιούσε δαπάνες που αναφέρονται στα εμπορεύματα αυτά π.χ. 20.000 € και 5.000 € Φ.Π.Α., τότε το ποσό των 5.000 € συμψηφίζεται στις επόμενες περιοδικές δηλώσεις με το Φ.Π.Α. των άλλων περιπτώσεων.

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

- να προσκομιστούν στο τελωνείο και να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης, ελεύθερης ζώνης, ελεύθερης αποθήκης, τελωνειακής αποταμίευσης ή ενεργητικής τελειοποίησης.
- 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 εξεδρών αυτών με την ξηρά, καθώς και για τον ανεφοδιασμό αυτών των εξεδρών γεωτρήσεων ή εκμετάλλευσης.

- να τεθούν σε καθεστώς φορολογικής αποθήκης του Ν. 2960/2001 (ΦΕΚ 265 Α), 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.
- να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής επίβλεψης, ελεύθερου τελωνειακού χώρου, ελεύθερου τελωνειακού συγκροτήματος, αποθηκών ανεφοδιασμού Κανονισμού (Ε.Ο.Κ.) 3865/87 ως κάθε φορά ισχύει, Καταστημάτων Αφορολόγητων Ειδών.

iii. οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αγαθών, οι οποίες αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση β.

v. οι παραδόσεις και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών 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.

vi. οι παραδόσεις αγαθών που προβλέπουν οι διατάξεις:

- της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 10, με διατήρηση των καθεστώτων προσωρινής εισαγωγής, με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς ή εξωτερικής διαμετακόμισης.

- της περίπτωσης β της παραγράφου 1 του άρθρου 10, με διατήρηση της διαδικασίας της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, που προβλέπεται από το άρθρο 61, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αυτές.

Άρθρο 26

Απαλλαγές στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών άλλων από του Ν.2127/1993

Με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου καθιερώνεται καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης. Ως καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης εννοείται το φορολογικό καθεστώς αναστολής της καταβολής Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου.

Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου θεωρούνται ως:

- i. «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.
- ii. «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.
- iii. «εναποθετής», 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. Για τη λειτουργία των φορολογικών αποθηκών χορηγείται άδεια από την Διεύθυνση Φ.Π.Α., μετά από αίτηση του ενδιαφερόμενου, εφόσον τηρούνται οι προϋποθέσεις που έχουν ορισθεί με απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών. Η άδεια αυτή ανακαλείται από την ίδια αρχή με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στη σχετική Υπουργική απόφαση. Αρμόδια αρχή για την εποπτεία, έλεγχο και για την παρακολούθηση του καθεστώτος φορολογικής αποθήκης είναι ο Προϊστάμενος της ΔΟΥ στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η έδρα ή το κεντρικό κατάστημα του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης. Στο καθεστώς

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 άρθρου.

Απαλλάσσονται από το φόρο:

- i. 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.260/2001 (ΦΕΚ 265 Α).
- ii. Οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αγαθών, οι οποίες αναφέρονται στην παραπάνω περίπτωση α.
- iii. Οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών, εκτός από αυτές που αφορούν παραγωγή ή κατασκευή αγαθών, οι οποίες πραγματοποιούνται στους χώρους που προβλέπονται στην περίπτωση α, εφόσον τα αγαθά εξακολουθούν να παραμένουν στο εσωτερικό της χώρας στο ίδιο καθεστώς.

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

Στο Παράρτημα VI μπορεί να εντάσσονται και άλλα αγαθά με απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών. Στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης δίνονται να υπαχθούν οποιαδήποτε αγαθά εφόσον προορίζονται να παραδοθούν σε:

- καταστήματα αφορολόγητων ειδών για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούνται προς ταξιδιώτες που μεταβαίνουν σε τρίτη χώρα, με αεροπορική πτήση ή θαλάσσια διαδρομή που απαλλάσσονται από το φόρο

■ υποκείμενους στο φόρο για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούνται προς επιβάτες πάνω σε πλοίο ή αεροπλάνο κατά την διάρκεια μεταφοράς της οποίας ο τόπος άφιξης βρίσκεται εκτός της Κοινότητας.

■ υποκείμενους στο φόρο για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούνται με απαλλαγή από το φόρο

- i. 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 ύψος των σχετικών εγγυήσεων, καθώς και τυχόν άλλες λεπτομέρειες.
- ii. Δήλωση εξόδου των αγαθών, στην οποία περιλαμβάνονται εκτός από τα αναφερόμενα στην προηγούμενη περίπτωση α 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 στην δήλωση εισόδου και την δήλωση εξόδου των αγαθών επαληθεύονται κατά την είσοδο και την έξοδο των αγαθών από την 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 ΔΟΥ.

Ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης υποχρεούται να τηρεί για κάθε αποθήκη ειδικό θεωρημένο βιβλίο φορολογικής αποθήκης για την παρακολούθηση των εργασιών του, στο οποίο καταχωρούνται τόσο τα αγαθά κυριότητας του και κατά εναποθέτη όλα τα αγαθά που εισέρχονται και εξέρχονται από αυτή.

Οι ενδείξεις αυτού του ειδικού βιβλίου μπορούν να καταχωρούνται αντίς στο ειδικό θεωρημένο βιβλίο σε ειδικές στήλες στο προβλεπόμενο από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, βιβλίο αποθήκης,

- επιδεικνύει τα προϊόντα σε κάθε ζήτηση της αρμόδιας αρχής,
- δέχεται οποιονδήποτε έλεγχο,
- παρέχει εγγύηση προς το Δημόσιο, για την διασφάλιση των συμφερόντων του.

Ως εγγυήσεις δύναται 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 στεγασμένο χώρο για την εγκατάσταση των αρμόδιων αρχών προς διενέργεια των κατά περίπτωση απαιτούμενων εργασιών και διατυπώσεων.

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

- i. να αναλωθούν στο εσωτερικό της χώρας,
- ii. να αποτελέσουν αντικείμενο ενδοκοινοτικής παράδοσης,
- iii. να τεθούν σε ένα από τα καθεστώτα του άρθρου 25,

iv. να εξαχθούν εκτός της Κοινότητας.

Ο φόρος που αναλογεί καταβάλλεται με έκτατη περιοδική δήλωση στην εποπτεύουσα τη φορολογική αποθήκη αρχή, κατά το χρόνο εξόδου των αγαθών από το καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης. Με απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών ορίζεται διαφορετικός χρόνος καταβολής του φόρου. Ο φόρος δεν καταβάλλεται, εφόσον τα αγαθά εξέρχονται από την φορολογική αποθήκη.

Με την επιφύλαξη των οριζόμενων στο άρθρο 36, υπόχρεος στο φόρο που οφείλεται κατά την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς του παρόντος άρθρου είναι καταρχήν ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης ή ο εναποθέτης των αγαθών, κατά περίπτωση. Όταν η έξοδος των αγαθών δεν 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 ολόκληρων, όταν δεν είναι ο ίδιος κύριος των αγαθών που εξέρχονται από την φορολογική αποθήκη.

Για την 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 του άρθρου 19, ο δε φόρος που προκύπτει με την εφαρμογή του οικείου συντελεστή δεν μπορεί να είναι μικρότερος από:

- i. 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 άρθρου 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 άρθρου, όταν τα αγαθά δεν αποτέλεσαν αντικείμενο παράδοσης κατά την παραμονή τους στο καθεστώς αυτό

- ii. 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 4 του παρόντος άρθρου, όταν τα αγαθά αποτέλεσαν αντικείμενο παραδόσεων κατά την παραμονή τους στο καθεστώς αυτό.

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

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

- i. Οι προϋποθέσεις με τις οποίες χορηγείται η άδεια λειτουργίας των φορολογικών αποθηκών του παρόντος άρθρου, καθώς και οι λόγοι ανάκλησης αυτής
- ii. 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
- iii. Η διαδικασία εισόδου και εξόδου των αγαθών στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης, καθώς και ο τρόπος της άσκησης του ελέγχου αυτών
- iv. Ο ανώτατος χρόνος παραμονής των αγαθών κατά κατηγορία στη φορολογική αποθήκη
- v. 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 της φύσης των αγαθών

- vi. Οι παρεχόμενες εγγυήσεις, το είδος και το ύψος αυτών προς διασφάλιση των οφειλόμενων κάθε φορά στο Δημόσιο αναλογούντων φόρων επί των αποθηκευμένων αγαθών
- vii. Η διαδικασία εφαρμογής των περιπτώσεων α, β και γ της παραγράφου 7 του παρόντος άρθρου
- viii. Ο τύπος, το περιεχόμενο και ο χρόνος υποβολής της δήλωσης της παραγράφου 8 του παρόντος άρθρου και
- ix. Κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

Άρθρο 27

Ειδικές Απαλλαγές

Απαλλάσσονται από το φόρο:

- i. 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 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.
- ii. 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 εταιρίες 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.

- iii. Η παράδοση και η εισαγωγή καυσίμων, λιπαντικών, τροφοεφοδίων και λοιπών αγαθών που προορίζονται για τον εφοδιασμό των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών, τα οποία απαλλάσσονται. 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.
- iv. 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 απαλλασσομένων 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 (ΦΕΚ 256 Α) απαλλάσσεται, εφόσον αυτά προσεγγίζουν κατά την πραγματοποίηση των πλοίων 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 i και ii παραγράφου αυτής, καθώς και των αντικειμένων που είναι ενσωματωμένα σε αυτά ή χρησιμοποιούνται για την εκμετάλλευσή τους.
- v. Η παροχή υπηρεσιών για την εξυπηρέτηση των άμεσων αναγκών των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών, για τα οποία προβλέπεται απαλλαγή στις περιπτώσεις και i της ii 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,

vi. Η παράδοση και η εισαγωγή αγαθών, καθώς και η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται:

1. στα πλαίσια των ρυθμίσεων των διπλωματικών και προξενικών σχέσεων,
2. 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,
3. 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 κυλικείων και λεσχών τους, εφόσον αυτές ενεργούνται σύμφωνα με τη Συνθήκη,

vii. 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 κυλικείων τους, εφόσον οι ένοπλες αυτές δυνάμεις υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό.

viii. Οι υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών από ή προς τα νησιά, που απαρτίζουν τις αυτόνομες περιοχές των Αζορών και της Μαδέρας.

- ix. Η παράδοση χρυσού στην Τράπεζα της Ελλάδος, καθώς και η εισαγωγή χρυσού που ενεργείται από αυτήν.

- x. Οι αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από το εσωτερικό της χώρας στο εξωτερικό και αντίστροφα, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές βοηθητικές υπηρεσίες. 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 δραστηριότητά, 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.

Άρθρο 28

Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος μέλος

Απαλλάσσονται από το φόρο:

- i. Η παράδοση αγαθών κατά την έννοια του άρθρου 5, 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 ιδιότητά του αυτή σε άλλο κράτος - μέλος. Η διάταξη αυτή δεν ισχύει για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται προς:

1. αγρότες του ειδικού καθεστώτος,
2. υποκειμένους 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 ισόποσο 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.

- ii. 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.
- iii. Η παράδοση αγαθών κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 7, οι οποίες θα καλύπτονταν από την προβλεπόμενη στην περίπτωση α απαλλαγή, αν είχαν πραγματοποιηθεί προς άλλον υποκείμενο στο φόρο.
- iv. Η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο, με σκοπό την παράδοσή 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 άρθρου 24, παρέχεται συνολικά μέχρι του κοινού ορίου, που προβλέπεται από τις διατάξεις αυτές. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις παραδόσεις αγαθών που υπάγονται σε φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 45 και 46. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

Άρθρο 29

Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

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 άρθρου 34, ο αποκτών (αγοραστής) τα αγαθά στο εσωτερικό της χώρας δικαιούται, σε κάθε περίπτωση, ολικής επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας.

Παράδειγμα:

Η μεταφορική εταιρεία Β που είναι εγκατεστημένη στην Ιταλία κατά την διάρκεια μεταφοράς που πραγματοποιεί από την Ισπανία στην Ελλάδα, παραγγέλνει ένα εξάρτημα από την Ισπανία για την επισκευή του αυτοκινήτου της που έπαθε βλάβη στην Ελλάδα. Για την απόκτηση αυτή δεν οφείλει Φ.Π.Α. στην Ελλάδα, εφόσον η επιχείρηση Β δεν πραγματοποιεί μεταφορές στο εσωτερικό της χώρας. Αν όμως η επιχείρηση Β πραγματοποιεί μεταφορές από άλλο κράτος - μέλος προς την Ελλάδα και αντίστροφα και παράλληλα πραγματοποιεί και εσωτερικές μεταφορές, για τις τελευταίες αυτές πράξεις

πρέπει να γραφτεί στο Φ.Π.Α. , να πάρει ΑΦΜ και να υποβάλλει δηλώσεις Φ.Π.Α. στην Ελλάδα.

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.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ VII:

ΕΚΠΙΩΣΗ - ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ



THREE TAX TREATMENTS



Taxable



Tax-deductible,
tax-deferred



Tax-free



Where should
I put this one?

26

Άρθρο 30

Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Παράδειγμα:

Ιδιώτης Β αγόρασε στις 2.1.07 καινούργιο ΕΙΧ αξίας 25.000 € πλέον Φ.Π.Α. 4.750 €. Στις 25.5.07 πουλάει το αυτοκίνητο αυτό σε πρόσωπο εγκατεστημένο στην Ιταλία αντί 20.000€ με απαλλαγή από Φ.Π.Α. Ο ιδιώτης αυτός δικαιούται να ζητήσει, κατά το χρόνο της παράδοσης (25.5.07) να του επιστραφεί το Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία των 20.000 €, δηλαδή 3.800 €. Η επιστροφή θα πραγματοποιηθεί από την Δ.Ο.Υ. της κατοικίας του, αφού έχει ήδη υποβάλλει σ' αυτή σχετική έκτακτη περιοδική δήλωση και αίτηση, προσκομίζοντας και τα αποδεικτικά στοιχεία της συναλλαγής αυτής.

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.

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

- i. Για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό των δραστηριοτήτων εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας.
- ii. Για την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο,
- iii. Για τις πράξεις απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 26, 27, 28
- iv. Για τις εργασίες που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22 λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της Κοινότητας ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας.
- v. Για τη διάθεση δώρων μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και δειγμάτων.

- vi. Για την πραγματοποίηση πράξεων του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 9 του άρθρου 19 Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18. Ειδικά, προκειμένου για ευκαιριακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων, η οποία απαλλάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β της παραγράφου 1 του άρθρου 28, το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο της παράδοσης. Ο υποκείμενος στο Φ. Π. Α. δεν δικαιούται έκπτωση του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί παρακάτω δαπάνες - αγορές:
- I. Η αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση καπνοβιομηχανικών προϊόντων.
 - II. Η αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση οινοπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων.
 - III. Οι δαπάνες για δεξιώσεις, ψυχαγωγία και φιλοξενία γενικά.
 - IV. Οι δαπάνες για στέγαση, τροφή, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης.
 - V. Οι δαπάνες 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.

Άρθρο 31

Προσδιορισμός του εκπιπτόμενου φόρου

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 εκπιπτόμενος 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 παρονομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή, καθώς και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης. Στον παρονομαστή του κλάσματος συμπεριλαμβάνονται επίσης και οι επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, οι οποίες δεν αποτελούν μέρος της φορολογητέας αξίας. Το δεκαδικό μέρος του ποσοστού που προκύπτει από την εφαρμογή του κλάσματος της προηγούμενης παραγράφου στρογγυλοποιείται στην αμέσως μεγαλύτερη ακέραια μονάδα.

Παράδειγμα:

Ο Β διατηρεί στο Ρέθυμνο ξενοδοχείο (κλάδος υποκείμενος σε Φ.Π.Α.) και λουτρό (κλάδος μη υποκείμενος στο Φ.Π.Α.). Μέσα στο 2007 ο Β πραγματοποίησε τα εξής ακαθάριστα έσοδα:

Από το ξενοδοχείο	580.000 €
Από τα λουτρά	<u>244.000 €</u>
Σύνολο	824.000 €

Ο Φ.Π.Α. των κοινών εισροών (γενικών εξόδων και αγορών παγίων) με τον οποίο επιβαρύνεται ο Β είναι 19.000 €. Σύμφωνα με αυτά έχουμε $580.000 : 824.000 = 70,39\%$ ποσοστό Φ.Π.Α. εισροών που αναλογεί στις πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης. Το ποσό Φ.Π.Α. από τις κοινές δαπάνες που έχει δικαίωμα να εκπέσει ο Β είναι $19.000 \times 70,39\% = 13.374$.

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

- i. Από παράδοση αγαθών που χρησιμοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο για πάγια εκμετάλλευση στην επιχείρηση.
- ii. Από παρεπόμενες πράξεις σε ακίνητα, ή από χρηματοδοτικές πράξεις εφόσον πρόκειται για παρεπόμενες της κύριας δραστηριότητας πράξεις. 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. 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.

Κατά παρέκκλιση των πιο πάνω διατάξεων, με απόφαση του αρμόδιου Προϊσταμένου ΔΟΥ, μπορεί:

- Να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να προσδιορίσει ένα ποσοστό για κάθε τομέα της δραστηριότητάς του, εφόσον για καθέναν από αυτούς τηρούνται ιδιαίτεροι λογαριασμοί στα βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.
- Να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο 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. 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.

Ο φόρος που αναλογεί σε πράξεις που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης εκπίπτει ολόκληρος, εφόσον, για κάθε διαχειριστική περίοδο, δεν υπερβαίνει το ποσό των τριάντα (30) ευρώ. Στην περίπτωση παράδοσης καινούργιου μεταφορικού μέσου, που απαλλάσσεται, ο προς έκπτωση φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου που αναλογεί στην αξία παράδοσης.

Άρθρο 32

Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου

Ο Φ.Π.Α. των αγορασμένων αγαθών και ληφθέντων υπηρεσιών αφαιρείται από το Φ.Π.Α. των πωλήσεων, εφόσον ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. κατέχει:

- i. Βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών
- ii. 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.
- iii. Στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά.
- iv. 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 Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

- v. κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί, εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά σχετικά με την πραγματοποίηση της φορολογητέας πράξης από τον εγκαταστημένο στο υποκείμενο στο φόρο και αποδεικτικό καταβολής του φόρου.

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.

Άρθρο 33

Διακανονισμός εκπτώσεων

Η έκπτωση του φόρου που ενεργείται με βάση τις περιοδικές δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται, υπόκειται σε τελικό διακανονισμό κατά την υποβολή της προβλεπόμενης από το ίδιο άρθρο εκκαθαριστικής δήλωσης, εφόσον:

- i. η έκπτωση αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από εκείνη που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο.
- ii. 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 (10) ευρώ και δειγμάτων τα οποία διατίθενται για το σκοπό της επιχείρησης.

Ειδικά για τα αγαθά επένδυσης, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό με αφητηρία 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.

Για τα εμπορικά κέντρα, για τα οποία πραγματοποιείται επιλογή φορολόγησης, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε δεκαετή διακανονισμό με αφητηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα δέκατο (1/10) του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης. Για τα εμπορικά κέντρα, για τα οποία στις 31.12.2006 δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού, το εναπομένον προς διακανονισμό ποσό του φόρου διακανονίζεται με βάση συνολική περίοδο δέκα (10) ετών.

Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησης 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:

A. σε φορολογητέες δραστηριότητες. εφόσον πρόκειται:

1. 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,
2. για καταστροφή, απώλεια ή κλοπή, που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται με νόμιμα παραστατικά,
3. για παράδοση κατά την έννοια των διατάξεων της περίπτωσης τρίτης της παραγράφου 9 του άρθρου του ν. 1665/1986

B. 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 μόνο 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.

Ως αγαθά επένδυσης για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, θεωρούνται:

- i. 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 σε αυτή, 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. 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 εταιρείες 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. Η διαφορά του φόρου που προκύπτει για τα αγαθά επένδυσης με βάση τον τελικό ετήσιο διακανονισμό δεν καταβάλλεται ούτε εκπίπτει, εφόσον δεν υπερβαίνει το ποσό των (30) ευρώ.

Άρθρο 34

Επιστροφή του φόρου

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

- I. καταβλήθηκε στο Δημόσιο αχρεώστητα ή
- II. είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση, η έκπτωση αυτή δεν κατέστη δυνατή ή
- III. αφορά πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών - εισροών

Παράδειγμα:

Η επιχείρηση Β πραγματοποιεί παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος αξίας 200.000 €, η οποία απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. Κατά την αγορά των αγαθών αυτών αξίας 180.000 €, η επιχείρηση Β είχε καταβάλλει Φ.Π.Α. 34.200, $180.000 \times 19\%$. Για το Φ.Π.Α. αυτό έχει δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής η επιχείρηση Β.

δ) αφορά αγαθά επένδυσης.

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. 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:

- I. 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,
- II. για τις ακόλουθες απαλλασσόμενες από το φόρο υπηρεσίες μεταφοράς και τις στενά συνδεδεμένες με αυτές βοηθητικές εργασίες που ενεργούνται στην Ελλάδα:
 1. διεθνείς αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων,
 2. μεταφορές αγαθών προοριζόμενων για εξαγωγή,
 3. μεταφορές αγαθών που τίθενται σε ειδικά καθεστώτα προσωρινής απαλλαγής,
 4. 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

III) για τις φορολογητέες πράξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 14.

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.

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 ή, 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.

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

Οι διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 4 του άρθρου 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 εγκατάστασής 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.

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 εγκατάστασής 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.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος επιστροφής του φόρου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ VIII:

ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΚΑΙ ΟΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΟΥΣ



Άρθρο 35

Υπόχρεοι στο φόρο

Για την παράδοση αγαθών, την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, υπόχρεοι στο φόρο είναι:

- I. Ο εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενος στο φόρο, για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις,
- II. Ο εγκαταστημένος στο εσωτερικό άλλου κράτους-μέλους υποκείμενος στο φόρο, για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις, εκτός των πράξεων που αναφέρονται στην κατωτέρω περίπτωση δ υποπεριπτώσεις αα και ββ.
- III. Ο φορολογικός αντιπρόσωπος του εγκατεστημένου εκτός Ελλάδος και υποκείμενου στο φόρο, για τις πραγματοποιούμενες από αυτόν πράξεις,
- IV. Ο λήπτης των αγαθών και υπηρεσιών, εφόσον είναι υποκείμενος στο φόρο, στις κατωτέρω περιπτώσεις φορολογητέων πράξεων:
 1. παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, και στο τιμολόγιο ή άλλο ισοδύναμο με αυτό στοιχείο που εκδίδεται, γίνεται ρητή αναφορά ότι πρόκειται για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται μετά από ενδοκοινοτική απόκτηση αναγράφεται τόσο ο αριθμός φορολογικού μητρώου, με τον οποίο ο υποκείμενος αυτός πραγματοποίησε την ενδοκοινοτική απόκτηση και τη μετέπειτα παράδοση αγαθών, όσο και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του παραλήπτη, ο οποίος καθίσταται υπόχρεος για την καταβολή του φόρου της παράδοσης αυτής,
 2. παροχή υπηρεσιών σε κάθε περίπτωση που δεν υπάρχει φορολογικός αντιπρόσωπος,
- V. Το πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών. Παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται κατά την έννοια των διατάξεων του Άρθρου 39°.
- VI. Οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο, το οποίο αναγράφει το φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει ή σε άλλα ισοδύναμα με αυτά στοιχεία.

VII. Ο υποκείμενος, που ως αγοραστής ή εισαγωγέας αγαθών ή λήπτης υπηρεσιών έτυχε μερικής ή ολικής απαλλαγής από το φόρο με υπουργικές αποφάσεις. Οποιοδήποτε πρόσωπο χρεώνει φόρο σε φορολογικό στοιχείο που εκδίδει, έστω και αν ο φόρος αυτός είναι μεγαλύτερος του προβλεπομένου, υποχρεούται στην απόδοση του φόρου αυτού στο Δημόσιο. Για την εισαγωγή αγαθών, υπόχρεος στο φόρο είναι ο λογιζόμενος ως κύριος των εισαγόμενων αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της τελωνειακής νομοθεσίας.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών:

α. ορίζεται ο τρόπος καταβολής του φόρου στις περιπτώσεις που υπόχρεος είναι ο λήπτης υποκείμενος στο φόρο,

β. είναι δυνατόν να ορίζεται ότι υπόχρεος στο φόρο είναι ο εγκαταστημένος σε τρίτη χώρα υποκείμενος στο φόρο, εφόσον υπάρχει σύμβαση αμοιβαίας συνδρομής, μεταξύ της Ελλάδος και της χώρας εγκατάστασής του,

γ. είναι δυνατόν να ορίζεται ως υπόχρεος στο φόρο, ο λήπτης αγαθών ή υπηρεσιών

δ. ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.



Ειδικό καθεστώς για μη εγκατεστημένους στην Κοινότητα υποκείμενους στο φόρο, οι οποίοι παρέχουν ηλεκτρονικές υπηρεσίες σε μη υποκείμενους μέσα στην Κοινότητα

Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου νοούνται ως:

ί. «μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο», ο υποκείμενος στο φόρο που δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ή μόνιμη

εγκατάσταση στο έδαφος της Κοινότητας και δεν απαιτείται να εγγραφεί για σκοπούς του ΦΠΑ, σε οποιοδήποτε κράτος μέλος της Κοινότητας,

- ii. «ηλεκτρονικές υπηρεσίες» και «υπηρεσίες που παρέχονται ηλεκτρονικά»,
- iii. «κράτος μέλος αναγνώρισης», το Κράτος μέλος το οποίο επιλέγει ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο για να δηλώσει την δραστηριοποίησή του ως υποκείμενου στο φόρο στο έδαφος της Κοινότητας,
- iv. «κράτος μέλος κατανάλωσης», το κράτος μέλος στο οποίο θεωρείται ότι πραγματοποιείται η παροχή των ηλεκτρονικών υπηρεσιών,
- v. «ειδική δήλωση φόρου προστιθέμενης αξίας», η δήλωση που περιλαμβάνει τις απαραίτητες πληροφορίες για τον προσδιορισμό του ποσού του φόρου που οφείλεται σε κάθε κράτος μέλος.

Επιτρέπεται ο μη εγκατεστημένος στην Κοινότητα υποκείμενος στο φόρο ο οποίος παρέχει ηλεκτρονικές υπηρεσίες σε μη υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος είναι εγκατεστημένος ή έχει τον τόπο της κατοικίας του ή της συνήθους διαμονής του σε κράτος μέλος της Κοινότητας, να χρησιμοποιεί το ειδικό καθεστώς σύμφωνα με τις ακόλουθες διατάξεις. Το ειδικό καθεστώς ισχύει για το σύνολο των πράξεων αυτών που πραγματοποιούνται εντός της Κοινότητας.

Ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος επιλέγει ως κράτος μέλος αναγνώρισης την Ελλάδα και υπάγεται στο ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού υποχρεούται να δηλώνει την ένταξη και την έξοδό του από το καθεστώς αυτό με την υποβολή, ηλεκτρονικά, της κατά περίπτωση σχετικής δήλωσης.

Με τη δήλωση αναγνώρισης ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο δηλώνει το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του, την ταχυδρομική του διεύθυνση, τις ηλεκτρονικές διευθύνσεις και ιστοσελίδες που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου, αν του χορηγήθηκε στη χώρα του, καθώς και ότι δεν

διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ εντός της Κοινότητας. Ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο δηλώνει κάθε αλλαγή των παραπάνω στοιχείων.

Μετά την υποβολή της δήλωσης αναγνώρισης χορηγείται ειδικός κωδικός αριθμός αναγνώρισης στον μη εγκατεστημένο υποκείμενο στο φόρο. Ο αριθμός αυτός κοινοποιείται με ηλεκτρονικά μέσα στον μη εγκατεστημένο υποκείμενο στο φόρο.

Ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο διαγράφεται από το μητρώο αναγνώρισης εάν:

1. γνωστοποιεί ο ίδιος ότι δεν παρέχει πλέον ηλεκτρονικές υπηρεσίες,
2. διαπιστωθεί ότι η φορολογητέα του δραστηριότητα έχει κερματισθεί,
3. δεν πληροί πλέον τις απαραίτητες προδιαγραφές που του επιτρέπουν να χρησιμοποιεί το ειδικό καθεστώς,
4. έχει επανειλημμένα παραλείψει να συμμορφωθεί προς τους κανόνες που αφορούν το ειδικό καθεστώς.

Ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος επιλέγει ως Κράτος μέλος αναγνώρισης την Ελλάδα, υποχρεούται να υποβάλλει με ηλεκτρονικό τρόπο ειδική δήλωση φόρου προστιθέμενης αξίας κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20^η ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, είτε έχει παρασχεθεί ηλεκτρονική υπηρεσία είτε όχι. Ο φόρος καταβάλλεται συγχρόνως με την υποβολή της ειδικής δήλωσης.

Στην ειδική δήλωση Φ.Π.Α. περιλαμβάνονται ο ειδικός κωδικός αριθμός αναγνώρισης και η συνολική αξία, της παροχής ηλεκτρονικών υπηρεσιών, χωρίς το Φ.Π.Α, για τη φορολογική περίοδο, καθώς και το συνολικό ποσό του φόρου που αντιστοιχεί σε κάθε κράτος μέλος κατανάλωσης στο οποίο οφείλεται φόρος. Αναφέρονται επίσης οι ισχύοντες φορολογικοί συντελεστές και το συνολικό ποσό του φόρου που οφείλεται.

Η ειδική δήλωση του ΦΠΑ. συμπληρώνεται σε Ευρώ. Αν η παροχή υπηρεσιών έχει πραγματοποιηθεί σε άλλο νόμισμα, κατά την συμπλήρωση της ειδικής δήλωσης λαμβάνεται υπόψη η συναλλαγματική

ισοτιμία που ισχύει την τελευταία ημέρα της φορολογικής περιόδου. Η μετατροπή γίνεται σύμφωνα με τις συναλλαγματικές ισοτιμίες που δημοσίευσε η Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα την ημέρα εκείνη ή εάν δεν υπήρξε δημοσίευση τη συγκεκριμένη ημέρα, τις ισοτιμίες της επόμενης ημέρας δημοσίευσης.

Στα πρόσωπα που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών. Τα πρόσωπα που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου δικαιούνται επιστροφής, χωρίς να απαιτείται η πλήρωση του όρου περί αμοιβαιότητας που περιλαμβάνεται στην παράγραφο αυτή.

Ο μη εγκατεστημένος υποκείμενος στο φόρο καταγράφει με επαρκείς λεπτομέρειες τα στοιχεία των συναλλαγών που καλύπτονται από το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού, ώστε να μπορούν οι φορολογικές αρχές του κράτους μέλους κατανάλωσης να επαληθεύουν την ακρίβεια της ειδικής δήλωσης Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.

Τα στοιχεία αυτά, πρέπει να διατίθενται ηλεκτρονικά, κατόπιν αίτησης, στο κράτος μέλος αναγνώρισης και στο κράτος μέλος κατανάλωσης και πρέπει να διατηρούνται επί διάστημα δέκα ετών, αρχής γενομένης από το τέλος του έτους κατά το οποίο έγινε η συναλλαγή.

Ο μη εγκατεστημένος στην Κοινότητα υποκείμενος στο Φόρο δεν έχει υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου, για την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος του άρθρου αυτού.

Η Διεύθυνση Φ.Π.Α. του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται αρμόδια υπηρεσία για:

1. Την ηλεκτρονική παραλαβή των αιτήσεων για την χορήγηση ειδικού αριθμού αναγνώρισης.
2. Την επαλήθευση της εγκυρότητας των στοιχείων του αιτούντος, καθώς και τη χορήγηση του ειδικού αριθμού αναγνώρισης.
3. Την ηλεκτρονική παραλαβή της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α.
4. Την επιβεβαίωση της καταβολής του οφειλόμενου φόρου.

5. Την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των κρατών μελών για την επαλήθευση της ακρίβειας των συναλλαγών, οι οποίες καλύπτονται από το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού,
6. Την κατανομή των ποσών που αναλογούν στα άλλα κράτη μέλη με βάση τα στοιχεία των ειδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. και της Τράπεζας της Ελλάδος.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται ο χρόνος και ο τρόπος υποβολής των δηλώσεων του άρθρου αυτού, το περιεχόμενό τους, τα στοιχεία που υποβάλλονται με αυτές, ο τρόπος καταβολής του φόρου, η δημιουργία αντίστοιχων κωδικών του Κρατικού Προϋπολογισμού και των Λογαριασμών Καταθέσεων της Τράπεζας της Ελλάδος, καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.».

Άρθρο 36

Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο

Ο κάθε υποκείμενος στο Φ. Π. Α., που ανήκει στο καθεστώς, έχει υποχρέωση να υποβάλλει τις παρακάτω έντυπες δηλώσεις που δίνονται δωρεάν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.:

- i. **δήλωση έναρξης των εργασιών του**, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης

μέχρι τριάντα (30) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή,

- ii. **δήλωση μεταβολών-μετάταξης**, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές,
- iii. **δήλωση οριστικής παύσης εργασιών**. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται για μεν τα φυσικά πρόσωπα εντός δέκα (10) ημερών από την οριστική παύση των εργασιών τους, για δε τα νομικά πρόσωπα και τις ενώσεις προσώπων εντός τριάντα (30) ημερών από τη λύση τους. Σε περίπτωση κληρονομικής διαδοχής επιχείρησης ως συνόλου, η δήλωση παύσης εργασιών υποβάλλεται από τους κληρονόμους, μέσα σε δέκα (10) ημέρες, από την ενεργό ανάμιξή τους στην κληρονομούμενη επιχείρηση και όχι πέραν των δέκα (10) ημερών από την λήξη της προθεσμίας αποποίησης, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1847 του Αστικού Κώδικα, σε κάθε άλλη περίπτωση. Στους υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ο Α.Φ.Μ. χορηγείται με την υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών. Ο αριθμός αυτός δεν μεταβάλλεται σε περίπτωση ορισμού, αλλαγής ή παύσης φορολογικού αντιπροσώπου.

Οι δηλώσεις των περιπτώσεων αυτών επιτρέπεται να υποβάλλονται ηλεκτρονικά.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις για την ηλεκτρονική υποβολή των δηλώσεων αυτών ή την υποχρεωτική ηλεκτρονική υποβολή, τη διαδικασία υποβολής καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

Σε κάθε υποκείμενο στο φόρο χορηγείται μοναδικός αριθμός φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) ως εξής:

- 1) Στα **φυσικά πρόσωπα** με τη δήλωση απόδοσης Α.Φ.Μ. εκτός αν έχει χορηγηθεί Α.Φ.Μ. με δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Ο αριθμός αυτός δεν καταργείται με την οριστική παύση των εργασιών.
- 2) Στα **νομικά πρόσωπα** και στις **ενώσεις προσώπων** μετά την υποβολή της δήλωσης έναρξης εργασιών. Ο αριθμός αυτός δεν καταργείται με την αλλαγή της νομικής μορφής των προσώπων αυτών, αλλά με την οριστική λύση ή διάλυσή τους.
- 3) Στις υπό **ίδρυση επιχειρήσεις** χορηγείται Α.Φ.Μ. που παραμένει ο ίδιος για την επιχείρηση και μετά το πέρας των εργασιών της ίδρυσης.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή τους.

Υποχρεώσεις έχουν ανεξάρτητα αν είναι υποκείμενα στο φόρο και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα. τα οποία:

α. ιδρύουν υποκατάστημα ή αποκτούν άλλη εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας,

β. εγκαθιστούν γραφείο στο εσωτερικό της χώρας,

γ. συμμετέχουν σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα, εκτός από τη συμμετοχή σε ανώνυμες εταιρίες,

δ. αποκτούν ακίνητο στο εσωτερικό της χώρας και

ε. έχουν οποιαδήποτε δραστηριότητα στο εσωτερικό της χώρας, η οποία συνεπάγεται την υποβολή φορολογικών δηλώσεων (3)

Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης:

- i. να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων Ένωσης και δεν διαθέτει εγκατάσταση στην Ελλάδα. Ειδικά, ο υποκείμενος στο φόρο που παραλαμβάνει ενσώματα κινητά αγαθά, τα οποία του αποστέλλονται από άλλο κράτος - μέλος από ή για λογαριασμό υποκείμενου στο φόρο που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε αυτό το άλλο κράτος - μέλος, με σκοπό την εκτέλεση υπηρεσιών πραγματογνωμοσύνης ή εργασιών σε αυτά, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι εργασίες, υποχρεούται να καταχωρεί τα σχετικά στοιχεία που επιτρέπουν την εξακρίβωση των αγαθών αυτών σε λογαριασμούς βιβλίων που τηρεί ή σε ειδικό βιβλίο,
- ii. να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις. Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται προκειμένου για υποκείμενους στο φόρο που πραγματοποιούν αποκλειστικά πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, χωρίς δικαίωμα έκπτωσης.
- iii. να υποβάλλει στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ:

α. Ειδική δήλωση Φ.Π.Α., όταν ενεργεί πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 6. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης. Με την υποβολή της δήλωσης αυτής, καταβάλλεται εφάπαξ ο αναλογών στην παράδοση του ακινήτου φόρος, αφού συμψηφισθεί ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει τη μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία, όπως έχει διαμορφωθεί μέχρι τη χρονική στιγμή γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

β. Ειδικά έντυπα απεικόνισης του συνολικού κόστους της οικοδομής και κατανομής αυτού στις επί μέρους ιδιοκτησίες, προϋπολογιστικά και απολογιστικά.

γ. Γνωστοποίηση για τη χρησιμοποίηση ακινήτου, το οποίο κατασκευάστηκε ως εμπορεύσιμο στοιχείο επιχείρησης, ως παγίου σε

φορολογητέα δραστηριότητα, καθώς και για ακίνητο το οποίο απαλλοτριώθηκε. Η γνωστοποίηση αυτή υποβάλλεται ταυτόχρονα με την περιοδική δήλωση της φορολογικής περιόδου κατά την οποία άρχισε η χρησιμοποίηση ή πραγματοποιήθηκε η απαλλοτρίωση.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται ο τύπος, το περιεχόμενο και η διαδικασία υποβολής της ειδικής δήλωσης και των ειδικών εντύπων καθώς και ο χρόνος υποβολής των εντύπων αυτών και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής.

- iv. να ορίζει φορολογικό αντιπρόσωπό του, πριν από την ενέργεια οποιασδήποτε φορολογητέας πράξης στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για υποκείμενο στο φόρο που δεν είναι μόνιμα εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους-μέλους. Ο ορισμός του φορολογικού αντιπροσώπου γίνεται με την κατάθεση αντιγράφου του σχετικού πληρεξούσιου εγγράφου στον Προϊστάμενο ΔΟΥ, που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του φορολογικού αντιπροσώπου. Το αντίγραφο αυτό πρέπει να είναι θεωρημένο από την ελληνική προξενική αρχή του τόπου, όπου είναι εγκατεστημένος ο υποκείμενος στο φόρο, ή από την αρχή που έχει οριστεί για τη θεώρηση, σύμφωνα με την από 5.10.1961 Σύμβαση της Χάγης. Δεν υπάρχει υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου, στην περίπτωση πραγματοποίησης πράξεων, για τις οποίες υπόχρεος είναι ο λήπτης,
- v. φορολογικό αντιπρόσωπο δύνανται να ορίζουν, οι υποκείμενοι στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτουν εγκατάσταση στην Ελλάδα. Ο φορολογικός αντιπρόσωπος της περίπτωσης αυτής δεν υποχρεούται στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων για τις πράξεις που πραγματοποιεί ο εντολέας του.
- vi. να τηρεί θεωρημένο ειδικό βιβλίο όπου θα καταγράφει τα αγαθά που απέστειλε ή μετέφερε ή τα οποία απεστάλησαν ή μεταφέρθηκαν για

λογαριασμό του σε άλλο κράτος - μέλος, για τις ανάγκες των πράξεων που αναφέρονται

Στο βιβλίο αυτό καταχωρούνται επίσης τα μετακινούμενα αγαθά από άλλο κράτος - μέλος προς το εσωτερικό της χώρας σύμφωνα με την περίπτωση γ του άρθρου 12. Ο υποκείμενος στο φόρο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 12, καθώς και οι παραδόσεις αγαθών, οι οποίες απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, υποχρεούται επίσης:

α. να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα, για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί

β. να χρησιμοποιεί για τις συναλλαγές αυτές τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα EL πριν από αυτόν, καθώς επίσης και να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον αριθμό του φορολογικού μητρώου (Φ.Π.Α.) του συναλλασσόμενου με το ανάλογο πρόθεμα που ισχύει σε κάθε κράτος - μέλος και

γ. να υποβάλλει στατιστική δήλωση (INTRASAT) για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιεί για κάθε μήνα, (4)

δ. να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιεί μετά την 1.1.1996.

Ο υποκείμενος στο φόρο ο οποίος ενεργεί αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν του παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης. τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, εφόσον διενεργούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, οι οποίες δεν καλύπτονται από την παρέκκλιση της παραγράφου 2 του άρθρου 11 υποχρεούνται:

ι. να υποβάλλουν τις δηλώσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 1 και να λαμβάνουν Α.Φ.Μ.,

- ii. να υποβάλλουν δήλωση, με την οποία γνωστοποιούν τη διενέργεια φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο που διαπιστώνεται η συνδρομή των προϋποθέσεων για τη φορολόγηση,
- iii. να υποβάλλουν τη δήλωση που προβλέπεται από την παράγραφο 6 του άρθρου 38,
- iv. να υποβάλλουν δήλωση με την οποία γνωστοποιούν την παύση των φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέχρι τις 10 Ιανουαρίου του έτους κατά το οποίο δεν προβλέπεται η πραγματοποίηση φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών,
- v. να υποβάλλουν τις δηλώσεις που προβλέπονται από το νόμο.

Στις υποχρεώσεις που προβλέπει το άρθρο αυτό έχουν κατά περίπτωση και τα εξής πρόσωπα:

- ο εκκαθαριστής, ο κηδεμόνας, ο προσωρινός διαχειριστής και ο μεσεγγυούχος, στις περιπτώσεις κληρονομιάς και μεσεγγύησης,
- ο επίτροπος, ο κηδεμόνας και ο αντιλήπτορας, στις περιπτώσεις ανηλίκων, απόντων, δικαστικά ή νόμιμα απαγορευμένων και των προσώπων που βρίσκονται υπό δικαστική αντίληψη,
- ο προσωρινός ή οριστικός σύνδικος, σε περίπτωση πτώχευσης του υποκείμενου στο φόρο,
- ο φορολογικός αντιπρόσωπος του στις περιπτώσεις που ορίζεται υπόχρεος στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35,

- οι κληρονόμοι και οι δωρεοδόχοι του υποκείμενου στο φόρο για τις φορολογικές υποχρεώσεις του, μέχρι το θάνατό του ή τη σύσταση της δωρεάς εν ζωή,
- κάθε πρόσωπο το οποίο, με βάση νόμο ή δικαστική απόφαση, υποκαθιστά τον υποκείμενο στο φόρο,
- ο εκπρόσωπος ή μέλος της ένωσης προσώπων, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος,
- ο ιδρυτής της επιχείρησης για τις υποχρεώσεις αυτής μέχρι το χρόνο έναρξης της λειτουργίας της επιχείρησης.

Απαλλάσσονται από τις υποχρεώσεις του παρόντος άρθρου, εκτός αν άλλως ορίζεται σ' αυτό:

- τα πρόσωπα, τα οποία καθίστανται υποκείμενα στο φόρο από περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου σε άλλο κράτος - μέλος,
- οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41,
- τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο,
- τα φυσικά πρόσωπα τα οποία πραγματοποιούν απαλλασσόμενες πράξεις.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:

- ο τύπος, το περιεχόμενο και η διαδικασία υποβολής των δηλώσεων,
- ο τρόπος τήρησης και το περιεχόμενο του ειδικού βιβλίου
- ο τύπος, το περιεχόμενο και ο χρόνος υποβολής των ανακεφαλαιωτικών πινάκων,

- ο χρόνος και ο τρόπος διαχωρισμού των ακαθαρίστων εσόδων από λιανικές πωλήσεις κατά συντελεστή φόρου,
- ο τύπος και το περιεχόμενο του στοιχείου, προκειμένου για παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου και
- ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης έναρξης και παύσης φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων της παραγράφου 6,
- το χρονικό διάστημα εργασιών ίδρυσης επιχείρησης.

Άρθρο 37

Υποχρεώσεις άλλων προσώπων

Ο κύριος, ο νομέας ή ο κάτοχος ακινήτου, για λογαριασμό του οποίου ενεργούνται οι εργασίες με εξαίρεση τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 3 και τον κύριο οικοπέδου που αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, υποχρεούται:

- i. να υποβάλλει στον αρμόδιο για τη φορολογία του εισοδήματος Προϊστάμενο ΔΟΥ, το μήνα Ιανουάριο, δήλωση η οποία να περιλαμβάνει τα στοιχεία κόστους των εργασιών που εκτελέστηκαν το προηγούμενο ημερολογιακό έτος, εφόσον αυτό υπερβαίνει συνολικά το ποσό των (1.500) ευρώ, καθώς και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του εργολάβου.

- ii. να διαφυλάσσει τα πιο πάνω στοιχεία κόστους για μία δεκαετία από την αποπεράτωση του έργου, όταν ισχυρίζεται ότι οι εργασίες πραγματοποιήθηκαν χωρίς τη μεσολάβηση εργολάβου. Τα πιο πάνω πρόσωπα φέρουν το βάρος της απόδειξης αυτού του ισχυρισμού. Τα πρόσωπα που συντάσσουν τη μελέτη του έργου έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν στην αρμόδια υπηρεσία πολεοδομίας, μαζί με την αίτηση για την έκδοση άδειας εκτέλεσης του έργου, πληροφοριακά στοιχεία για το έργο που θα εκτελεστεί. Οι υπηρεσίες πολεοδομίας υποχρεούνται, μέσα στο μήνα Ιανουάριο κάθε έτους, να αποστέλλουν στο Κέντρο Πληροφορικής του Υπουργείου Οικονομικών (ΚΕ.Π.Υ.Ο.) τα πιο πάνω πληροφοριακά στοιχεία της αντίστοιχης άδειας που εξέδωσαν για το έργο αυτό.

Οι συμβολαιογράφοι υποχρεούνται:

α. να μη συντάσσουν έγγραφα για πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του Άρθρου 6, πλην της περίπτωσης αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, ή για πράξεις για τις οποίες ο φόρος καταβάλλεται με έκτακτη δήλωση, εφόσον δεν παραδίδεται σε αυτούς θεωρημένο αντίγραφο της ειδικής δήλωσης και του σχετικού ή σχετικών διπλοτύπων καταβολής του φόρου ή της έκτακτης δήλωσης, κατά περίπτωση,

β. να αναγράφουν στα πιο πάνω έγγραφα τον αύξοντα αριθμό της ειδικής δήλωσης.

Ο υποθηκοφύλακας ή ο προϊστάμενος του κτηματολογικού γραφείου είναι υποχρεωμένος να αρνηθεί τη μεταγραφή σύμβασης ή δικαστικής απόφασης ή οποιασδήποτε άλλης πράξης που αφορά πράξεις επί ακινήτων πλην της αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, αν δεν προσκομίζεται σε αυτόν αντίγραφο της ειδικής δήλωσης.

Οι διατάξεις της παραγράφου 1 δεν εφαρμόζονται για ακίνητα των οποίων η σχετική άδεια από την αρμόδια πολεοδομική υπηρεσία εκδίδεται μετά την 1.1.1995 για τις οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 34 και 35 του Ν.2238/1994.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού ορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων

που υποβάλλουν τα πρόσωπα της παραγράφου 1, τα πληροφοριακά στοιχεία που υποβάλλουν στην αρμόδια υπηρεσία πολεοδομίας τα πρόσωπα που συντάσσουν τη μελέτη του έργου, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

Άρθρο 38

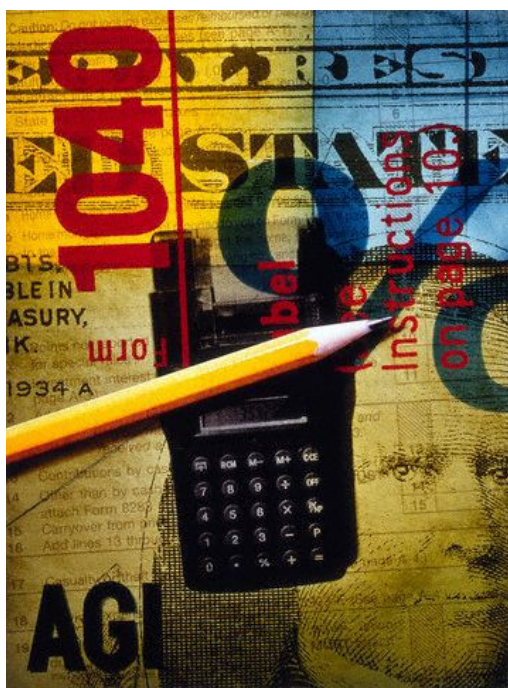
Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις

Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλλουν στη ΔΟΥ, που είναι αρμόδια για την επιβολή του φόρου εισοδήματός τους, τις πιο κάτω δηλώσεις:

- Η Εκκαθαριστική δήλωση, όπου ο φόρος καταβάλλεται μέσω του Φ1.
- Η Περιοδική Δήλωση, η οποία περιλαμβάνει το Φ2 για υποκείμενους Β' και Γ' κατηγορίας και το Φ3 για υποκείμενους Α' κατηγορίας.
- Ο ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικής παραδόσεων Φ4 και ενδοκοινοτικών αποκτήσεων Φ5.
- Το INTRASTAT.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΙΧ:

ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ



Άρθρο 39

Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων

Επιχειρήσεις, που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία ή που τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων του άρθρου αυτού, εφόσον κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι του ποσού που αποτελεί το ανώτατο όριο για την ένταξη των επιτηδευματιών στην πρώτη κατηγορία τήρησης βιβλίων, σύμφωνα με τις ισχύουσες κάθε φορά διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους.

Στο καθεστώς αυτό δεν υπάγονται οι αγρότες καθώς και οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τοις εκατό (60%) από χονδρικές πωλήσεις ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό.

Οι επιχειρήσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας, υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων, που πραγματοποίησαν την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

Απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής φόρου:

- i. οι επιχειρήσεις οι οποίες κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι του ποσού, το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που ισχύουν κάθε φορά, αποτελεί το ανώτατο όριο απαλλαγής των επιτηδευματιών από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων,
- ii. οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, που δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν και δεν τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν έχουν εφαρμογή:
 - στις επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους,
 - στους αγρότες του άρθρου 41,
- iii. στις επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τοις εκατό (60%) από χονδρικές πωλήσεις ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό,
- iv. στην παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών από υποκείμενο στο φόρο μη εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας,
- v. στην παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου.

Επιχειρήσεις που διατηρούν παράλληλα κλάδους παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών εντάσσονται:

- i. στο κανονικό καθεστώς, εφόσον το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων όλων των κλάδων τους υπερβαίνει το ποσό, το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που ισχύουν κάθε φορά, αποτελεί το ανώτατο όριο απαλλαγής των επιτηδευματιών από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων,
- ii. στις απαλλασσόμενες, εφόσον το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων όλων των κλάδων τους δεν υπερβαίνει το ποσό, το οποίο, σύμφωνα με διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, που ισχύουν κάθε φορά, αποτελεί το ανώτατο όριο απαλλαγής των επιτηδευματιών από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και για τον κλάδο παροχής υπηρεσιών δεν έχουν υποχρέωση και δεν τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας.

Επιχειρήσεις που διατηρούν δύο ή περισσότερους κλάδους εκμετάλλευσης, στους οποίους δεν περιλαμβάνεται η παροχή υπηρεσιών, εντάσσονται στο καθεστώς της παραγράφου 1 ή στο κανονικό ή στις απαλλασσόμενες, με βάση το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων τους από τους κλάδους αυτούς.

Τα ακαθάριστα έσοδα των οποίων υπερβαίνουν σε μία διαχειριστική περίοδο τα όρια που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων αυτών, εντάσσονται υποχρεωτικά από την επόμενη διαχειριστική περίοδο στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου ή, κατά περίπτωση, στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων.

Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού προσδιορίζονται με την προσθήκη του μεικτού κέρδους στο συνολικό κόστος των αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, τα οποία αγοράστηκαν μέσα στη φορολογική περίοδο ή των έτοιμων προϊόντων, που έχουν παραχθεί από τις πρώτες και βοηθητικές ύλες που αγοράστηκαν μέσα στην ίδια περίοδο.

Το μεικτό κέρδος βρίσκεται με σύγκριση της τιμής κτήσης και πώλησης, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας και δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το

μεικτό κέρδος που προκύπτει, εάν οι αγορές πολλαπλασιαστούν με κλάσμα που έχει ως αριθμητή το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους επί αγορών και παρονομαστή το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους επί πωλήσεων, εφόσον υπάρχουν τέτοιοι συντελεστές στη φορολογία εισοδήματος.

Σε περίπτωση πραγματοποίησης χονδρικών πωλήσεων, οι πωλήσεις αυτές λαμβάνονται υπόψη, όπως προκύπτουν από τα φορολογικά στοιχεία και το συνολικό κόστος του προηγούμενου εδαφίου μειώνεται με το κόστος των αγορών, που διατέθηκαν για χονδρικές πωλήσεις.

Το κόστος αυτό μειώνεται επίσης με το κόστος των αγορών, που διατέθηκαν για απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, καθώς και με τις επιστροφές και εκπτώσεις ή καταστροφές, απώλειες ή κλοπές αγορασθέντων αγαθών, που αποδεικνύονται από ιδιωτικά ή δημόσια έγγραφα, κατά περίπτωση.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής θεωρείται ότι τα εμπορεύσιμα αγαθά που αγοράστηκαν, πωλήθηκαν μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο και ότι οι πρώτες και βοηθητικές ύλες μεταποιήθηκαν και πωλήθηκαν μέσα στην ίδια περίοδο, ως έτοιμα προϊόντα.

Στις επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, εφόσον και στο επόμενο έτος συνεχίζουν να υπάγονται στο ίδιο καθεστώς, θεωρούνται ως πωληθέντα αγαθά μέσα στη φορολογική περίοδο, τόσα δωδέκατα αυτών, όσοι οι μήνες της πραγματικής λειτουργίας της επιχείρησης. Τμήμα του μήνα λογίζεται ως ακέραιος μήνας.

Το υπόλοιπο ποσό προστίθεται στις αγορές της πρώτης φορολογικής περιόδου του έτους.

Στην περίπτωση που οι επιχειρήσεις αυτές κατά το επόμενο έτος μεταταθούν στις απαλλασσόμενες ή στο κανονικό καθεστώς, τα υπόλοιπα δωδέκατα των εμπορεύσιμων αγαθών, που δεν φορολογήθηκαν στις προηγούμενες φορολογικές περιόδους, προστίθενται στις αγορές της τελευταίας φορολογικής περιόδου της χρήσης μέσα στην οποία έγινε η έναρξη των εργασιών τους.

Για την ένταξη μιας επιχείρησης στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στο κανονικό ή στις απαλλασσόμενες επιχειρήσεις, λαμβάνεται υπόψη το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων, χωρίς το φόρο

προστιθέμενης αξίας, όπως προβλέπεται στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων για την ένταξη των επιτηδευματιών σε κατηγορία τήρησης βιβλίων.

Οι επιχειρήσεις που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων μπορούν με δήλωσή τους να εντάσσονται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία υποβάλλεται η δήλωση, στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου και αυτές που απαλλάσσονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στο κανονικό καθεστώς.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την παρέλευση μιας πενταετίας από την υποβολή της.

Επίσης με δήλωσή τους, που υποβάλλεται στον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ μέσα στην προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου, οι επιχειρήσεις μπορούν να μετατάσσονται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου από το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων στις απαλλασσόμενες ή από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή τις απαλλασσόμενες εφόσον δεν έχουν υποχρέωση παραμονής στο ίδιο καθεστώς.

Αν μία επιχείρηση μετατάσσεται υποχρεωτικά ή προαιρετικά από ένα καθεστώς σε άλλο, τα αποθέματα των εμπορεύσιμων αγαθών, τα οποία υπάρχουν την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου που προηγείται του χρόνου της μετάταξης απογράφονται, εφόσον από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων επιβάλλεται η σύνταξη απογραφής κατά συντελεστή φόρου που ισχύει την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου που προηγείται της μετάταξης και αποτιμώνται, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων:

- i. Αν η μετάταξη της επιχείρησης γίνεται από τις απαλλασσόμενες ή από το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων στο κανονικό:

- Όταν τα βιβλία του νέου καθεστώτος είναι δεύτερης κατηγορίας, τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη διαχειριστική περίοδο κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας, δεν μπορούν να υπερβούν τα ακαθάριστα έσοδα, τα οποία βρίσκονται με τη χρήση του συντελεστή μικτού κέρδους που

προκύπτει από τη διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παραγράφου 7 του παρόντος άρθρου και με βάση τα αγορασθέντα εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα μέσα σ αυτήν την περίοδο. Όταν όμως τα ακαθάριστα έσοδα αυτής της περιόδου, που προκύπτουν με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων, μειωμένα κατά τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία είχαν τηρηθεί βιβλία πρώτης κατηγορίας, είναι μεγαλύτερα από τα ακαθάριστα έσοδα της ίδιας περιόδου που βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, τότε τα μεγαλύτερα αυτά ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται ως έσοδα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Οι ανωτέρω διατάξεις δεν έχουν εφαρμογή στις επιχειρήσεις στις οποίες λόγω της φύσης των εργασιών τους δεν διαθέτουν αποθέματα.

■ Όταν τα βιβλία του νέου καθεστώτος είναι τρίτης κατηγορίας, τα ακαθάριστα έσοδα κατά την τελευταία πριν από την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων διαχειριστική περίοδο βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα κατά τη περίοδο αυτήν εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, μειωμένα κατά την αξία των αγαθών που εμφανίζονται στην απογραφή έναρξης της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων, με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που επιβάρυνε τα αποθέματα, μόνο στην περίπτωση που η επιχείρηση μετατάσσεται από το καθεστώς των απαλλασσόμενων επιχειρήσεων.

- ii. Αν η επιχείρηση μετατάσσεται από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στις απαλλασσόμενες, τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη διαχειριστική περίοδο, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας ή δεν τηρήθηκαν καθόλου βιβλία, βρίσκονται με βάση την αξία των

αγορασθέντων κατά την περίοδο αυτήν εμπορεύσιμων αγαθών ή παραχθέντων έτοιμων προϊόντων, η οποία προσαυξάνεται με την αξία των εμπορεύσιμων αγαθών ή παραχθέντων έτοιμων προϊόντων, που εμφανίζονται στην απογραφή, εφόσον τηρήθηκαν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή κατά την αξία των αγαθών που αποδεδειγμένα δε διατέθηκαν ή δε χρησιμοποιήθηκαν, εφόσον τηρήθηκαν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, με υποχρέωση καταβολής του φόρου που επιβάρυνε τα αποθέματα, μόνο στην περίπτωση που μετατάσσεται στο καθεστώς των απαλλασσόμενων επιχειρήσεων.

Αν η επιχείρηση μετατάσσεται από τις απαλλασσόμενες στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στο κανονικό και αντίστροφα, συντάσσεται απογραφή των αγαθών επένδυσης που αποτιμώνται στην αξία κτήσης αυτών, η οποία προσαυξάνεται με τις δαπάνες βελτίωσης και επέκτασης, εκτός από τις δαπάνες επισκευής και συντήρησης, εφόσον χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης και δεν παρήλθε η πενταετής περίοδος διακανονισμού.

Οι μετατασσόμενες επιχειρήσεις για τον εναπομένοντα χρόνο της πενταετίας έχουν δικαίωμα έκπτωσης τους φόρου ή κατά περίπτωση, υποχρέωση διακανονισμού και καταβολής του φόρου. Για τα απογραφόμενα αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 10 και της παραγράφου αυτής, υποβάλλεται μέσα σε δύο (2) μήνες από τη μετάταξη δήλωση που περιλαμβάνει την αξία των αποθεμάτων κατά συντελεστή φόρου και το φόρο που αναλογεί. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται ή εκπίπτει, κατά περίπτωση, με την πιο πάνω δήλωση για την οποία εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 38.

Οι επιχειρήσεις της παραγράφου 1 υποχρεούνται:

- να καταχωρίζουν στο τηρούμενο βιβλίο αγορών, εκτός από τα στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 5 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τις αγορές κατά συντελεστή φόρου, τις δαπάνες και σε ιδιαίτερη στήλη το φόρο ο οποίος τις επιβαρύνει. Αν δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλίο αγορών, ο φόρος εξευρίσκεται από τα τηρούμενα στοιχεία,

- να επιδίδουν τις δηλώσεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 38 και να καταβάλλουν το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54. Οι πιο πάνω επιχειρήσεις δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν ιδιαίτερο λογαριασμό φόρου προστιθέμενης αξίας και να εκδίδουν αποδείξεις λιανικής πώλησης, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις της υποπερίπτωσης γη της περίπτωσης γ του άρθρου 38 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Οι επιχειρήσεις της παραγράφου 2, στις περιπτώσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων έχουν υποχρέωση έκδοσης τιμολογίων, αναγράφουν σ αυτά την ένδειξη χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας».

Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται ύστερα από πρόταση του Υπουργού Οικονομικών, μπορεί:

- I. να ορίζονται σταθεροί συντελεστές με βάση τους οποίους προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού,
- II. να καθορίζονται κατ' αποκοπή ετήσια ακαθάριστα έσοδα για μερικές κατηγορίες επαγγελματών, ύστερα από προηγούμενη συμφωνία με τους εκπροσώπους των οικείων επαγγελματικών οργανώσεων,
- III. να τροποποιούνται τα όρια των ακαθάριστων εσόδων για την ένταξη των επιχειρήσεων στο καθεστώς της παραγράφου 1 ή στις απαλλασσόμενες.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:

1. ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης μετάταξης και της δήλωσης αποθεμάτων, καθώς και τα συνυποβαλλόμενα με αυτές στοιχεία,

2. ειδικός τρόπος υπολογισμού των ακαθάριστων εσόδων των φορολογικών περιόδων των δηλώσεων, προκειμένου για επιχειρήσεις που υπάγονται στο καθεστώς τεκμαρτού υπολογισμού, εφόσον αυτές προβαίνουν σε αγορές εμπορεύσιμων αγαθών ή πρώτων υλών εποχιακά.

Άρθρο 39α

Ειδικό καθεστώς ανακυκλώσιμων απορριμμάτων

Οι υποκείμενοι στο φόρο που πραγματοποιούν σε άλλους υποκείμενους παραδόσεις ανακυκλώσιμων απορριμμάτων, όπως αυτά καθορίζονται στην παράγραφο 2 του Άρθρου αυτού, θεωρείται ότι διενεργούν πράξεις απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους και κατά συνέπεια δεν επιβαρύνουν με Φ.Π.Α. το φορολογικό στοιχείο που εκδίδουν. Υποχρεούνται όμως να αναγράφουν στο στοιχείο αυτό την ένδειξη «Άρθρο 39α, υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο αγοραστής των αγαθών».

Ως παραδόσεις ανακυκλώσιμων απορριμμάτων για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, θεωρούνται οι κατωτέρω παραδόσεις εφόσον προορίζονται για ανακύκλωση:

- I. παραδόσεις απορριμμάτων σιδηρούχων και μη σιδηρούχων μετάλλων, αποκομμάτων και άλλων χρησιμοποιημένων υλικών,
- II. παραδόσεις ημικατεργασμένων προϊόντων από σιδηρούχα και μη σιδηρούχα μέταλλα,
- III. παραδόσεις υπολειμμάτων και λοιπών ανακυκλώσιμων υλικών αποτελούμενων από σιδηρούχα και μη σιδηρούχα μέταλλα, κράματα, σκουριές, φολίδες ή τέφρα και βιομηχανικών υπολειμμάτων που περιέχουν μέταλλα ή κράματα μετάλλων,

- IV. παραδόσεις ξεσμάτων και αποκομμάτων, απορριμμάτων και χρησιμοποιούμενων ανακυκλώσιμων υλικών αποτελούμενων από υαλοθραύσματα, γυαλί, χαρτί, χαρτόνι, ράκη, οστά, δέρμα φυσικό ή τεχνητό, διφθέρες, ακατέργαστα δέρματα και δορές, τένοντες και νεύρα, σπάγκους, σχοινιά και παλαμάρια, καλώδια, καουτσούκ και πλαστικές ύλες,
- V. παραδόσεις αποκομμάτων και απορριμμάτων που προκύπτουν από την επεξεργασία πρώτων υλών,
- VI. παραδόσεις των υλικών που αναφέρονται στις περιπτώσεις α' έως και ε' μετά από καθαρισμό, στίλβωση, διαλογή, κοπή, τεμαχισμό και συμπίεση».

Άρθρο 40

Ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου

Καθιερώνεται ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς καταβολής του φόρου, για ορισμένους κλάδους μικρών επιχειρήσεων, για τις οποίες, λόγω της φύσης άσκησης της δραστηριότητάς τους, της δομής τους και της οργάνωσής τους, η τήρηση των υποχρεώσεων υπαγωγής στο κανονικό καθεστώς του φόρου, συνεπάγεται δυσανάλογα υψηλό διοικητικό κόστος. Η υπαγωγή στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου γίνεται κατά κλάδο οικονομικής δραστηριότητας και μετά από σύμφωνη γνώμη των εκπροσώπων των οικείων κλάδων. Το ειδικό καθεστώς συνίσταται στον προσδιορισμό ενός κατ' αποκοπή ετήσιου ποσού Φ.Π.Α. για καταβολή στο Δημόσιο, από τις επιχειρήσεις που εντάσσονται στο καθεστώς αυτό. Το κατ' αποκοπή αυτό ποσό Φ.Π.Α. προσδιορίζεται λαμβάνοντας υπόψη μακροοικονομικά και στατιστικά στοιχεία των υπόψη κλάδων οικονομικής δραστηριότητας σε

συνεργασία με τις συναρμόδιες υπηρεσίες άλλων Υπουργείων, καθώς και των επαγγελματικών τάξεων, όσον αφορά κυρίως:

- I. τις εισροές της δραστηριότητας και τον αντίστοιχο φόρο που τις επιβαρύνει,
- II. τις εκροές της δραστηριότητας και τον αντίστοιχο φόρο, που αναλογεί,
- III. το ποσοστό επί τοις εκατό (%) λιανικών πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς τελικούς καταναλωτές.

Στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου δεν μπορούν να ενταχθούν επιχειρήσεις που ασκούν τη δραστηριότητα υπό μορφή εταιρίας οποιουδήποτε τύπου, εκτός από τις κοινωνίες αστικού δικαίου και τις συνιδιοκτησίες (συμπλοιοκτησίες κ.λ.π.).

Επίσης από το καθεστώς αυτό μπορούν να αποκλείονται επιχειρήσεις που πραγματοποιούν εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις, καθώς και επιχειρήσεις που ασκούν παράλληλα άλλη δραστηριότητα και εκ του λόγου αυτού δεν μπορούν να χαρακτηριστούν μικρές επιχειρήσεις.

Η εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος δεν είναι υποχρεωτική για τις επιχειρήσεις οι οποίες μπορούν με δήλωσή τους να υπάγονται στο κανονικό καθεστώς του φόρου. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου εντός της οποίας γίνεται η ένταξη στο κανονικό καθεστώς του φόρου και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την παρέλευση πενταετίας. Οι επιχειρήσεις που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου δεν έχουν υποχρέωση υποβολής των περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων του άρθρου 38 και δεν τους παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου των εισροών τους. Η ένταξη στο καθεστώς θεσπίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και μετά από τη σύμφωνη γνώμη των αρμόδιων οργάνων της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Με τις αποφάσεις αυτές καθορίζεται το ετήσιο κατ' αποκοπή ποσό Φ.Π.Α., ο τρόπος καταβολής του, καθώς και λεπτομέρειες για τον υπόχρεο καταβολής.

Άρθρο 41

Ειδικό καθεστώς αγροτών

Οι αγρότες, για την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού και δικαιούνται να ζητήσουν την επιστροφή του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους.

Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή των κατ' αποκοπή συντελεστών, στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών του Παραρτήματος IV του παρόντος, ως εξής:

- I. τέσσερα τοις εκατό (4%), για τα προϊόντα και τις υπηρεσίες του Κεφαλαίου Α και τα προϊόντα των παραγράφων 1, 2 και 3 του Κεφαλαίου Β,
- II. επτά τοις εκατό (7%) για τα υπόλοιπα προϊόντα του Κεφαλαίου Β' και για τα προϊόντα του Κεφαλαίου Γ.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, ως αξία των παραδιδόμενων προϊόντων ή των παρεχομένων υπηρεσιών, λαμβάνεται αυτή που προκύπτει από τα οικεία νόμιμα παραστατικά. Σε περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων από τρίτους υποκείμενους στο φόρο, για λογαριασμό των παραγωγών αγροτών, η παραπάνω αξία λαμβάνεται χωρίς φόρο και προμήθεια. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων δεν εφαρμόζονται σε περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων ή παροχής αγροτικών υπηρεσιών σε άλλους αγρότες, που υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού ή σε μη υποκείμενους στο φόρο. Οι διατάξεις των άρθρων 30, 31, 32, 36 και 38 δεν εφαρμόζονται για τους αγρότες που υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού.

Δεν υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού οι αγρότες οι οποίοι:

1. ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών,
2. πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους, ύστερα από επεξεργασία που μπορεί να προσδώσει σ' αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων,
3. ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Οι αγρότες που παραδίδουν προϊόντα παραγωγής τους από δικό τους κατάστημα, καθώς και αυτοί που πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις προϊόντων παραγωγής τους προς άλλο κράτος-μέλος, θεωρούνται ότι ασκούν δύο οικονομικές δραστηριότητες και ότι ενεργούν παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση στην εμπορική επιχείρησή τους. Για την παράδοση αυτή εκδίδεται ειδικό στοιχείο που περιλαμβάνει το είδος, την ποσότητα, την ποιότητα και την κανονική αξία των παραδιδόμενων αγαθών.

Οι αγρότες μπορούν να μετατάσσονται από το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού στο κανονικό και αντίστροφα, με δήλωσή τους που υποβάλλεται στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου.

Αν κατά τη διάρκεια διαχειριστικής περιόδου συντρέξει μία από τις προϋποθέσεις της παραγράφου 5, οι αγρότες από την επόμενη διαχειριστική περίοδο, στερούνται του δικαιώματος επιστροφής του φόρου, που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2. Οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να συντάσσουν, σε θεωρημένες από τον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ καταστάσεις, μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, απογραφή που να περιλαμβάνει:

- I. τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων, στα οποία περιλαμβάνονται όσα έχουν συλλεχθεί, οι ηρτημένοι καρποί και οι καλλιέργειες που βρίσκονται σε εξέλιξη, κατά συντελεστή του κατ' αποκοπή φόρου,
- II. τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής, όπως σπόρων, λιπασμάτων, φυτοφαρμάκων, ζωοτροφών και λοιπών συναφών, κατά συντελεστή φόρου,
- III. τα αγαθά επένδυσης, εφόσον είναι χρησιμοποιήσιμα για τους σκοπούς της επιχείρησης και δεν παρήλθε η πενταετής περίοδος του διακανονισμού.

Τα αποθέματα των πιο πάνω περιπτώσεων β και γ απογράφονται σε τιμές κόστους.

Τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων θεωρούνται:

- ως αγορές του κανονικού καθεστώτος απόδοσης του φόρου, σε τιμή πώλησης κατά το χρόνο της μετάταξης, με δικαίωμα να εκπέσουν τον κατ' αποκοπή φόρο, στην περίπτωση που γίνεται μετάταξη από το καθεστώς των αγροτών στο κανονικό καθεστώς,
- ως παράδοση αγαθών σε τιμή πώλησης, υποκείμενη στο φόρο με τον κατ' αποκοπή συντελεστή, στην περίπτωση που γίνεται μετάταξη από το κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου στο καθεστώς των αγροτών.

Σε περίπτωση μετάταξης από το ειδικό καθεστώς των αγροτών στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου, οι μετατασσόμενοι δικαιούνται να εκπέσουν το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί:

- 1) τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής,
- 2) τα αγαθά επένδυσης, κατά το μέρος του φόρου που αναλογεί στα υπόλοιπα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού.

Σε περίπτωση μετάταξης από το κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου στο καθεστώς των αγροτών, οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να καταβάλλουν το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί:

- 1) τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής,
- 2) τα αγαθά επένδυσης, κατά το μέρος τους που αναλογεί στα υπόλοιπα έτη του διακανονισμού της πενταετούς περιόδου.

Για τα απογραφόμενα αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 8, υποβάλλεται, μέσα σε δύο (2) μήνες, από τη μετάταξη, δήλωση που περιλαμβάνει την αξία των αποθεμάτων και το φόρο που εκπίπτει ή καταβάλλεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις των πιο πάνω παραγράφων 9, 10 και 11. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται ή εκπίπτει, κατά περίπτωση, με την πιο πάνω δήλωση για την οποία εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 38. Στην πρώτη εφαρμογή του παρόντος νόμου, οι αγρότες μπορούν με δήλωση έναρξης, που υποβάλλεται στον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την έναρξη ισχύος του, να υπαχθούν στο κανονικό καθεστώς. Οι αγρότες που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και επιθυμούν να υπαχθούν στο κανονικό καθεστώς υποβάλλουν δήλωση έναρξης μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την έναρξη των αγροτικών εργασιών τους.

Με κοινές αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και του κατά περίπτωση αρμόδιου υπουργού μπορεί να ορίζεται ότι η επιστροφή του φόρου στους αγρότες ενεργείται για λογαριασμό του Δημοσίου από νομικό πρόσωπο ή οργανισμό.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι η επιστροφή του φόρου ενεργείται από τον αγοραστή των αγροτικών προϊόντων ή το λήπτη των αγροτικών υπηρεσιών.

Με αποφάσεις επίσης του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:

- I. τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου,
- II. ο τύπος και το περιεχόμενο του ειδικού στοιχείου

- III. τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης μετάταξης και της δήλωσης αποθεμάτων καθώς επίσης και τα συνυποβαλλόμενα με αυτές στοιχεία.

Άρθρο 42

Αγρότες, αγροτικά προϊόντα, αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες

Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 θεωρούνται:

Ως αγρότες, αυτοί που ασκούν προσωπικά ή με τα μέλη της οικογένειάς τους ή με μισθωτούς ή εργάτες τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες.

Ως αγροτικά προϊόντα, τα αγαθά που παράγονται από τους αγρότες στα πλαίσια των αγροτικών τους εκμεταλλεύσεων.

Ως αγροτικές εκμεταλλεύσεις:

- 1) η γεωργία γενικά και ιδίως η καλλιέργεια δημητριακών, κηπευτικών, καπνού, βαμβακιού, σπυροφόρων και καρποφόρων δέντρων, αρωματικών και διακοσμητικών φυτών, η αμπελουργία, η ανθοκομία, η παραγωγή μανιταριών, μπαχαρικών, σπόρων και φυτών,
- 2) η εκτροφή ζώων γενικά, στην οποία περιλαμβάνονται ιδίως η κτηνοτροφία, η πτηνοτροφία, η κονικλοτροφία, η μελισσοκομία, η σηροτροφία και η σαλιγκαροτροφία,
- 3) η δασοκομία γενικά,
- 4) η αλιεία σε γλυκά νερά, η ιχθυοτροφία, η βατραχοτροφία, η καλλιέργεια μυδιών, στρειδιών και η εκτροφή μαλακίων και μαλακοστράκων,

5) οι μεταποιητικές δραστηριότητες του αγρότη, που πραγματοποιούνται με συνήθη μέσα, στα πλαίσια των αγροτικών εκμεταλλεύσεων, σε προϊόντα τα οποία προέρχονται κατά κύριο λόγο από την αγροτική του παραγωγή.

Ως αγροτικές υπηρεσίες, οι παρεχόμενες από τους αγρότες με χειρωνακτική εργασία ή με το συνήθη εξοπλισμό της εκμετάλλευσής τους, οι οποίες συμβάλλουν στην παραγωγή αγροτικών προϊόντων.

Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται κυρίως:

- I. οι εργασίες σποράς και φύτευσης, καλλιέργειας, θερισμού, αλωνίσματος, δεματοποίησης, περισυλλογής και συγκομιδής,
- II. οι εργασίες προπαρασκευής για την πώληση προϊόντων, όπως η διαλογή, η ξήρανση, ο καθαρισμός, η άλεση, η έκθλιψη, η απολύμανση, η συσκευασία και η αποθήκευση,
- III. η φύλαξη, η πάχυνση και η εκτροφή ζώων,
- IV. η μίσθωση μηχανικών μέσων και εξοπλισμού γενικά, που χρησιμοποιούνται στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις,
- V. η τεχνική βοήθεια,
- VI. η καταπολέμηση επιβλαβών φυτών και ζώων, καθώς και ο ψεκασμός φυτών και εδάφους,
- VII. η χρησιμοποίηση αρδευτικών, αποξηραντικών μέσων και εξοπλισμού,
- VIII. η υλοτομία, η κοπή ξύλων, καθώς και άλλες δασοκομικές υπηρεσίες.

Άρθρο 43

Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών

Οι επιχειρήσεις πρακτορείων ταξιδιών, με τις οποίες εξομοιώνονται και οι οργανωτές τουριστικών περιηγήσεων που ενεργούν στο όνομά τους έναντι των ταξιδιωτών, υπάγονται στο ειδικό καθεστώς υπολογισμού του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού, εφόσον και κατά το μέρος που για την πραγματοποίηση του ταξιδιού ή της περιήγησης χρησιμοποιούν προς άμεση εξυπηρέτηση των ταξιδιωτών παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που παρέχονται από άλλους υποκείμενους στο φόρο. Οι πράξεις που γίνονται για την πραγματοποίηση του ταξιδιού ή της περιήγησης θεωρούνται ως ενιαία παροχή υπηρεσίας του πρακτορείου προς τον ταξιδιώτη. Η παροχή αυτή φορολογείται στην Ελλάδα, εφόσον η έδρα της οικονομικής δραστηριότητας του πρακτορείου ή η μόνιμη εγκατάστασή του, από την οποία αυτό ενεργεί για την πραγματοποίηση του ταξιδιού, βρίσκονται στην Ελλάδα και μόνο κατά το μέρος που αναλογεί σε υπηρεσίες που το πρακτορείο αναθέτει σε άλλους υποκείμενους στο φόρο και οι οποίες πραγματοποιούνται από τους τελευταίους στο εσωτερικό της χώρας ή εντός της Κοινότητας.

Αντίθετα δεν υπάγεται στις διατάξεις του παρόντος άρθρου, το μέρος των παρεχομένων υπηρεσιών από το πρακτορείο ταξιδιών που αναλογεί στις πράξεις τις οποίες αυτό αναθέτει σε άλλους υποκείμενους στο φόρο και οι οποίες πραγματοποιούνται από τους τελευταίους εκτός της Κοινότητας.

Ως φορολογητέα αξία: λαμβάνεται η μεικτή αμοιβή του πρακτορείου που προκύπτει μετά την αφαίρεση από το συνολικό ποσό που καταβάλλεται από τον πελάτη (χωρίς να συνυπολογίζεται ο φόρος) του κόστους με το οποίο επιβαρύνεται το πρακτορείο από την παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, (μαζί με το φόρο) που γίνονται σε αυτό από άλλους υποκείμενους στο φόρο για άμεση εξυπηρέτηση του ταξιδιώτη.

Στα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που αφορούν τις πράξεις για τις οποίες η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται κατά τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου, ο φόρος δύναται να ενσωματώνεται στην τιμή.

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται στις αμοιβές των πρακτορείων ταξιδιών, οι οποίες προέρχονται από υπηρεσίες που αυτά

παρέχουν αποκλειστικά, ως μεσολαβητές με προμήθεια, καθώς επίσης και από υπηρεσίες μεταφοράς, οι οποίες παρέχονται με μεταφορικά μέσα που εκμεταλλεύεται το ίδιο το πρακτορείο.

Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται με πρόταση του Υπουργού Οικονομικών, μπορεί να ορίζεται άλλος τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας για την οποία προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 3.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να επιβάλλεται στα πρακτορεία η υποχρέωση να τηρούν ειδικά βιβλία, λογαριασμούς ή στοιχεία για την παρακολούθηση των πράξεων που ενεργούν.

Άρθρο 44

Ειδικό καθεστώς φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών

Στις περιπτώσεις παράδοσης ενδοκοινοτικής απόκτησης ή εισαγωγής από τρίτες χώρες βιομηχανοποιημένων καπνών, ο φόρος υπολογίζεται στην τιμή λιανικής πώλησης, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας. Ως βιομηχανοποιημένα καπνά θεωρούνται τα οριζόμενα στη διάταξη του άρθρου 94 του Ν. 2960/2001 (ΦΕΚ 265 Α). Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά τη θέση των προϊόντων σε ανάλωση ή κατά τη διαπίστωση των ελλειμμάτων, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 56, καθώς και στις ειδικές περιπτώσεις απαιτητού του φόρου, σύμφωνα με τα οριζόμενα στο άρθρο 57 του ν. 2960/2001, όπως ισχύει ο φόρος καταβάλλεται μαζί με τον ειδικό φόρο κατανάλωσης των βιομηχανοποιημένων καπνών, από τα υπόχρεα πρόσωπα του άρθρου 101 του ν. 2960/2001 και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 104 και 111 του ίδιου νόμου.

Οι υπόχρεοι καταβολής του φόρου ασκούν το δικαίωμα έκπτωσης του άρθρου 30 κατά την εκκαθάριση των φόρων που γίνεται με την αίτηση

φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών, με βάση τα δικαιολογητικά του άρθρου 32 που κατέχουν αυτοί κατά το χρόνο της εκκαθάρισης. Οι υπόχρεοι του προηγούμενου εδαφίου έχουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 37 και 38.

Στα τιμολόγια παράδοσης βιομηχανοποιημένων καπνών ο φόρος ενσωματώνεται στην τιμή και αναγράφεται σε αυτά η ένδειξη «Φόρος προστιθέμενης αξίας μη εκπιπτόμενος».

Σε περίπτωση φθοράς ή βλάβης βιομηχανοποιημένων καπνών, για τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 105 του ν. 2960/2001, παρέχεται στις ενδιαφερόμενες επιχειρήσεις δικαίωμα συμψηφισμού του φόρου του παρόντος νόμου. Ο φόρος επιστρέφεται μόνον εφόσον είναι αδύνατος ο συμψηφισμός του.

Οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές βιομηχανοποιημένων καπνών, για την παράδοση των προϊόντων αυτών, δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν τις δηλώσεις του άρθρου 38, ούτε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 30.

Το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών των πιο πάνω προσώπων που προέρχεται από παραδόσεις βιομηχανοποιημένων καπνών προστίθεται στον παρανομαστή του κλάσματος που ορίζει η διάταξη αυτή.

Τα πρόσωπα της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούνται να καταχωρούν τις αγορές βιομηχανοποιημένων καπνών σε ιδιαίτερη στήλη των βιβλίων τους ή εφόσον δεν τηρούν βιβλία, σε ιδιαίτερες καταστάσεις.

Άρθρο 45

Ειδικό καθεστώς φορολογίας των υποκειμένων στο φόρο μεταπωλητών που παραδίδουν μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας

Η παράδοση μεταχειρισμένων αγαθών, καθώς και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, υπάγεται σε ειδικό καθεστώς φορολόγησης του περιθωρίου κέρδους του υποκείμενου στο φόρο

μεταπωλητή. Ως παράδοση αγαθών που εμπίπτει στο ειδικό καθεστώς, θεωρείται η παράδοση των αγαθών αυτών, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, εφόσον τα αγαθά αυτά που παραδόθηκαν:

Στο εσωτερικό της Κοινότητας, από:

- Πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο ή
- Πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο, εφόσον πρόκειται για παράδοση η οποία απαλλάσσεται από το φόρο
- Πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο, εφόσον πρόκειται για αγαθά που αποτελούσαν γι' αυτόν αγαθά επένδυσης, ή αντίστοιχης διάταξης άλλου κράτους μέλους ή
- Άλλον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, εφόσον η παράδοση του αγαθού από αυτόν έχει υπαχθεί στο φόρο, σύμφωνα με το ειδικό καθεστώς του περιθωρίου κέρδους του παρόντος άρθρου ή αντίστοιχης διάταξης άλλου κράτους μέλους. Φορολογητέα αξία της παράδοσης αγαθών είναι το περιθώριο κέρδους που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής.
- Ως περιθώριο κέρδους λαμβάνεται η θετική διαφορά μεταξύ της τιμής πώλησης του αγαθού από τον υποκείμενο στον φόρο μεταπωλητή και της τιμής αγοράς του, μειωμένο με το φόρο προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στη θετική αυτή διαφορά και ο οποίος εξευρίσκεται με τους κανόνες εσωτερικής υπαίρεσης.

Σε περίπτωση που η τιμή πώλησης του αγαθού είναι μικρότερη από την τιμή αγοράς του, η αρνητική αυτή διαφορά δεν μπορεί να συμψηφιστεί με τη θετική διαφορά που προκύπτει από άλλες παραδόσεις αγαθών, του υποκείμενου στο φόρο μεταπωλητή.

- Ως τιμή πώλησης λαμβάνεται, το σύνολο του αντιτίμου που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής από τον αγοραστή, περιλαμβανομένου και του φόρου προστιθέμενης αξίας.

- Ως τιμή αγοράς λαμβάνεται, το σύνολο του αντιτίμου που κατέβαλε ή θα καταβάλει ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής στον προμηθευτή του.

Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής μπορεί να επιλέξει την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος του άρθρου αυτού και στις παρακάτω παραδόσεις:

- I. Αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, τα οποία εισήγαγε ο ίδιος,
- II. Αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας που του παραδόθηκαν από τον ίδιο το δημιουργό τους ή τους διαδόχους του.
- III. Αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας που του παραδόθηκαν από άλλο υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, εκτός του υποκείμενου στο φόρο μεταπωλητή, εφόσον η παράδοση από το άλλο αυτό πρόσωπο φορολογήθηκε με το μειωμένα συντελεστή που προβλέπεται για τα αγαθά αυτά ή παρασχέθηκε στον υποκείμενο πλήρες δικαίωμα έκπτωσης του φόρου. Η παραπάνω επιλογή γίνεται με υποβολή δήλωσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου στην οποία υποβάλλεται. Η δήλωση αυτή ισχύει τουλάχιστον για δύο πλήρεις διαχειριστικές περιόδους μετά την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Η ανάκληση ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

Σε περίπτωση άσκησης της επιλογής της παρούσας παραγράφου, προκειμένου να υπολογιστεί το περιθώριο κέρδους, ως τιμή αγοράς λαμβάνεται η φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή, η φορολογητέα αξία της παράδοσης, προσαυξημένη με το φόρο προστιθέμενης αξίας με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι πράξεις αυτές.

Απαλλάσσονται από το φόρο: οι παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται, για τις οποίες η φορολογητέα αξία υπολογίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3.

Ο υποκείμενος στο φόρο, δεν δικαιούται να εκπίπτει από το φόρο τον οποίο οφείλει, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί τα αγαθά, εφόσον πρόκειται για αγαθά που παραδόθηκαν σε αυτόν από

υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, ο οποίος εφήρμοσε το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού. Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής, που εφαρμόζει το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού, δεν μπορεί να εκπίπτει από το φόρο που οφείλει για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, το φόρο προστιθέμενης αξίας που κατέβαλε ή πρόκειται να καταβάλλει για απόκτηση αντικειμένων.

Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής, που εφαρμόζει το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού, υποχρεούται:

- I. Να τηρεί ειδικό βιβλίο, στο οποίο να καταχωρεί την ημερομηνία, το είδος του παραστατικού, το είδος, την ποσότητα και την αξία, κατά την απόκτηση και κατά την πώληση των αγαθών για παραδόσεις αγαθών που φορολογούνται σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3. Σε περίπτωση συγκεντρωτικών αγορών ή πωλήσεων, υποχρεούται να επιμερίζει την αξία των αγαθών, στο βαθμό που κρίνεται απαραίτητο, για τον προσδιορισμό του περιθωρίου κέρδους εκάστης παράδοσης.
- II. Στα φορολογικά στοιχεία που εκδίδει, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, να ενσωματώνει, στην τιμή, το φόρο που αναλογεί στις παραδόσεις αγαθών, οι οποίες φορολογούνται. Σε περίπτωση, κατά την οποία, ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής πραγματοποιεί παράλληλα πράξεις, τόσο του άρθρου αυτού, όσο και του κανονικού καθεστώτος, υποχρεούται να καταχωρεί σε ιδιαίτερες στήλες ή σε ειδικούς λογαριασμούς στα τηρούμενα από αυτόν βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τις πράξεις που υπάγονται σε καθένα από τα δύο αυτά καθεστώτα. Στις περιπτώσεις όπου είναι δύσκολο να προσδιοριστεί το περιθώριο κέρδους, για κάθε παράδοση χωριστά, λόγω κυρίως συγκεντρωτικών αγορών ή πωλήσεων ή μικρής αξίας αγαθών, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται συνολικά ανά φορολογική περίοδο.

Στην περίπτωση εφαρμογής του προηγούμενου εδαφίου, η φορολογητέα αξία, για παραδόσεις αγαθών που υπάγονται στον ίδιο

συντελεστή φόρου προστιθέμενης αξίας, είναι το συνολικό περιθώριο κέρδους, που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής κατά τη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο.

Το συνολικό περιθώριο κέρδους ισούται με τη διαφορά μεταξύ των συνολικών τιμών πωλήσεων και των συνολικών τιμών αγορών που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής κατά τη διάρκεια της φορολογικής περιόδου, για κάθε συντελεστή φόρου προστιθέμενης αξίας χωριστά, μειωμένη κατά το ποσό του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναλογεί στο συνολικό αυτό περιθώριο κέρδους, το οποίο βρίσκεται με τους κανόνες της εσωτερικής υφαίρεσης.

Σε περίπτωση που η διαφορά μεταξύ των συνολικών τιμών πωλήσεων και συνολικών τιμών αγορών, σε μία φορολογική περίοδο είναι αρνητική, η διαφορά αυτή προσαυξάνει τις αγορές της επόμενης φορολογικής περιόδου, και συμψηφίζεται με τυχόν θετική διαφορά επόμενης φορολογικής περιόδου, μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο. Τυχόν προκύπτουσα αρνητική διαφορά στην τελευταία φορολογική περίοδο, δεν μεταφέρεται για συμψηφισμό σε επόμενη διαχειριστική περίοδο. Όταν η φορολογητέα αξία υπολογίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου αυτής, ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής δεν δικαιούται επιστροφής του φόρου που προκύπτει από αρνητικό περιθώριο στη συγκεκριμένη φορολογική ή διαχειριστική περίοδο.

Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής που υπάγεται στο καθεστώς της παραγράφου αυτής μπορεί να επιλέξει, για ορισμένες παραδόσεις που πραγματοποιεί, να υπαχθεί στις γενικές διατάξεις του φόρου.

Στην περίπτωση που κάνει χρήση της ευχέρειας του προηγούμενου εδαφίου, καθώς και σε κάθε περίπτωση πραγματοποίησης πράξεων, η αξία κτήσης των εν λόγω αγαθών που διατίθενται για την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών, αφαιρείται από τις συνολικές αγορές της συγκεκριμένης φορολογικής περιόδου, κατά την οποία πραγματοποιούνται οι παραπάνω πράξεις, προκειμένου να εξευρεθεί το συνολικό περιθώριο κέρδους της φορολογικής αυτής περιόδου.

Οι παραδόσεις κάθε είδους μεταχειρισμένων μεταφορικών μέσων δεν μπορούν να υπαχθούν στο απλοποιημένο καθεστώς της παραγράφου αυτής.

Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής μπορεί να εφαρμόζει το κανονικό καθεστώς φορολογίας για παραδόσεις αγαθών. Για την εφαρμογή

του ειδικού καθεστώτος του περιθωρίου κέρδους. Στην περίπτωση αυτή, ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής δύναται να εκπίπτει από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις, το φόρο που επιβάρυνε τα αγαθά. Το δικαίωμα έκπτωσης, κατά τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου, γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών είναι δυνατόν να καθοριστούν κατώτατα όρια περιθωρίου κέρδους, για την εφαρμογή του άρθρου αυτού, μετά από εξέταση των πραγματικών δεδομένων σε ορισμένους κλάδους δραστηριοτήτων και μετά από συνεννόηση με τις ενδιαφερόμενες παραγωγικές τάξεις.

Άρθρο 46

Ειδικό καθεστώς φορολογίας για τις πωλήσεις σε δημοπρασία

Κατά παρέκκλιση από το άρθρο 45, στις περιπτώσεις παράδοσης μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας από το διοργανωτή δημοπρασίας, η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της επόμενης παραγράφου, εφόσον η παράδοση των αγαθών σε δημοπρασία ενεργείται για λογαριασμό των προσώπων.

Ως φορολογητέα αξία: για κάθε παράδοση αγαθών της προηγούμενης παραγράφου, λαμβάνεται η αξία με την οποία ο διοργανωτής της δημοπρασίας χρεώνει τον αγοραστή, μειωμένη:

- I. Κατά το καθαρό ποσό που κατέβαλε ή θα καταβάλει ο διοργανωτής της δημοπρασίας στον εντολέα του και
- II. Κατά το ποσό του φόρου που εμπεριέχεται στην προμήθεια που εισπράττει ο διοργανωτής της δημοπρασίας από τον εντολέα του, βάσει της σύμβασης προμήθειας για πώληση.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της περίπτωσης i), ως καθαρό ποσό, που κατέβαλε ή πρόκειται να καταβάλει ο διοργανωτής της δημοπρασίας στον

εντολέα του, λαμβάνεται το ποσό της κατακύρωσης του αγαθού, μειωμένο κατά το ποσό της προμήθειας που εισπράττει ή πρόκειται να εισπράξει από τον εντολέα του ο διοργανωτής της δημοπρασίας, βάσει της σύμβασης προμήθειας για πώληση.

Ο διοργανωτής της δημοπρασίας υποχρεούται, στο φορολογικό στοιχείο που εκδίδει προς τον αγοραστή, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, να αναγράφει χωριστά:

- την τιμή κατακύρωσης του αγαθού περιλαμβανομένου και του φόρου προστιθέμενης αξίας,
- τους τυχόν φόρους, τέλη, δικαιώματα ή εισφορές υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων,
- τα παρεπόμενα έξοδα, όπως τα έξοδα προμήθειας συσκευασίας, μεταφοράς και ασφάλισης, με τα οποία ο διοργανωτής επιβαρύνει τον αγοραστή του αγαθού.

Ο διοργανωτής της δημοπρασίας εκδίδει προς τον εντολέα του εκκαθάριση, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων. Στην εν λόγω εκκαθάριση, η οποία επέχει θέση τιμολογίου για τον εντολέα υποκείμενο στο φόρο, αναγράφεται χωριστά η τιμή κατακύρωσης του αγαθού, μειωμένη κατά το ποσό της προμήθειας το οποίο εισπράττει ή πρόκειται να εισπράξει Ο διοργανωτής της δημοπρασίας από τον εντολέα του για κάθε συγκεκριμένη παράδοση αγαθού. Στην περίπτωση αυτή, στην προμήθεια που εισπράττει ο διοργανωτής της δημοπρασίας εμπεριέχεται και ο φόρος προστιθέμενης αξίας που αναλογεί σε αυτήν.

Ο διοργανωτής της δημοπρασίας, ο οποίος παραδίδει αγαθά, οφείλει να καταχωρεί σε προσωρινούς λογαριασμούς στα τηρούμενα από αυτόν βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων τα παρακάτω ποσά, τα οποία πρέπει να αιτιολογούνται:

- I. τα ποσά που εισέπραξε ή θα εισπράξει από τον αγοραστή των αγαθών, τα ποσά που αποδόθηκαν ή θα αποδοθούν στον πωλητή των αγαθών.

- II. Ως χρόνος παράδοσης των αγαθών, στον υποκείμενο στο φόρο διοργανωτή δημοπρασίας από τον εντολέα του, θεωρείται ο χρόνος πώλησης των αγαθών αυτών στη δημοπρασία.

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται, προκειμένου για παραδόσεις καινούργιων μεταφορικών μέσων.

Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού και του άρθρου 45 θεωρούνται ως:

- 1) «Μεταχειρισμένα αγαθά», τα κινητά ενσώματα αγαθά τα οποία δύνανται να επαναχρησιμοποιηθούν στην κατάσταση που βρίσκονται ή μετά από επισκευή και συντήρηση, εκτός των αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας και εκτός των ευγενών μετάλλων ή πολύτιμων λίθων.

■ «Υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής», ο υποκείμενος στο φόρο ο οποίος στα πλαίσια άσκησης της οικονομικής του δραστηριότητας εισάγει, αγοράζει ή διαθέτει για τις ανάγκες της επιχείρησής του, με σκοπό τη μεταπώλησή τους, μεταχειρισμένα αγαθά ή και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, είτε ενεργεί για ίδιο λογαριασμό είτε για λογαριασμό τρίτου,

■ «Διοργανωτής δημοπρασίας», ο υποκείμενος στο φόρο κατά την έννοια του άρθρου 3, ο οποίος στα πλαίσια άσκησης της οικονομικής του δραστηριότητας, θέτει ένα αγαθό προς πώληση σε δημοπρασία με σκοπό την παράδοσή του, στον πλειοδότη.

■ «Εντολέας διοργανωτή δημοπρασίας», το πρόσωπο το οποίο μεταβιβάζει αγαθό σε διοργανωτή δημοπρασίας, με σκοπό την παράδοσή του.

Άρθρο 47

Ειδικό καθεστώς επενδυτικού χρυσού

Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) Η παράδοση, ενδοκοινοτική απόκτηση και εισαγωγή επενδυτικού χρυσού, συμπεριλαμβανομένου του επενδυτικού χρυσού για τον οποίο υπάρχουν πιστοποιητικά, κατ' είδος ή κατά γένος ή που αποτελεί αντικείμενο συναλλαγής μεταξύ λογαριασμών σε χρυσό, συμπεριλαμβανομένων, ιδίως, δανείων χρυσού και συμβάσεων ανταλλαγών (swaps), με δικαίωμα κυριότητας ή απαίτησης επενδυτικού χρυσού, καθώς και συναλλαγές επενδυτικού χρυσού με προθεσμιακές συμβάσεις (futures) και απλές προθεσμιακές συμβάσεις (forward contracts), οι οποίες προκαλούν αλλαγή κυριότητας ή απαίτησης όσον αφορά επενδυτικό χρυσό.

β) Οι υπηρεσίες μεσιτών, οι οποίοι ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλου, όταν παρεμβαίνουν στην παράδοση επενδυτικού χρυσού για τον εντολέα τους.

Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επενδυτικός χρυσός» νοούνται:

α) Ο χρυσός υπό μορφή ράβδου ή πλάκας, βάρους αποδεκτού από τις αγορές πολύτιμων μετάλλων, καθαρότητας τουλάχιστον 995 χιλιοστών, αντιπροσωπευόμενος ή μη από τίτλους. Εξαιρούνται από το καθεστώς του παρόντος άρθρου οι ράβδοι και πλάκες βάρους έως και ενός (1) γραμμαρίου.

β) Τα χρυσά νομίσματα για τα οποία ισχύουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

- είναι καθαρότητας τουλάχιστον 900 χιλιοστών,
- έχουν κοπεί μετά το έτος 1800,
- αποτελούν ή έχουν αποτελέσει νόμιμο χρήμα στη χώρα προέλευσής τους και

- πωλούνται υπό κανονικές συνθήκες σε τιμή η οποία δεν υπερβαίνει κατά ποσοστό άνω του 80% την αξία της ελεύθερης αγοράς του χρυσού ο οποίος περιέχεται στα νομίσματα.

Τα νομίσματα που ανταποκρίνονται στις ανωτέρω προϋποθέσεις περιλαμβάνονται σε κατάλογο που δημοσιεύεται στην Επίσημη Εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, Τεύχος Γ, κάθε έτους.

Ο κατάλογος αυτός δημοσιεύεται πριν από την έναρξη εκάστου ημερολογιακού έτους και ισχύει για το επόμενο ημερολογιακό έτος.

Τα νομίσματα αυτά δεν θεωρείται ότι πωλούνται για συλλεκτικούς σκοπούς. Οι υποκείμενοι στο φόρο που παράγουν επενδυτικό χρυσό ή μεταποιούν κάθε είδους χρυσό σε επενδυτικό, μπορούν να επιλέγουν τη φορολόγηση της παράδοσης του επενδυτικού χρυσού σε άλλο πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο. Στην περίπτωση αυτή, δικαίωμα επιλογής έχουν και τα πρόσωπα για τη φορολόγηση των πράξεων μεσολάβησής τους σε πράξεις παράδοσης επενδυτικού χρυσού, για τις οποίες ο προμηθευτής - εντολέας έχει επιλέξει τη φορολόγησή τους.

Οι προϋποθέσεις άσκησης του δικαιώματος επιλογής φορολόγησης καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

Οι υποκείμενοι στο φόρο που ενεργούν τις πράξεις της περίπτωσης α της παραγράφου 1 δεν έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους, εκτός αυτού:

1. που οφείλεται ή καταβλήθηκε για την παράδοση επενδυτικού χρυσού, που έγινε προς αυτούς από πρόσωπα τα οποία έχουν ασκήσει το δικαίωμα επιλογής για υπαγωγή τους στο φόρο του παρόντος νόμου,
2. που οφείλεται ή καταβλήθηκε λόγω παράδοσης ή ενδοκοινοτικής απόκτησης ή εισαγωγής μη επενδυτικού χρυσού μετατραπέντος εν συνεχεία σε επενδυτικό χρυσό από τον ίδιο τον υποκείμενο ή από άλλο πρόσωπο για λογαριασμό του,
3. που οφείλεται ή καταβλήθηκε για λήψη υπηρεσιών οι οποίες συνίστανται στην μεταβολή του σχήματος, του βάρους ή της καθαρότητας του χρυσού, συμπεριλαμβανομένου και του επενδυτικού χρυσού,

4. ειδικά τα πρόσωπα που παράγουν επενδυτικό χρυσό ή μετατρέπουν κάθε είδους χρυσό σε επενδυτικό χρυσό έχουν δικαίωμα να εκπίπτουν τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα από αυτά φόρο, λόγω παράδοσης ή ενδοκοινοτικής απόκτησης ή εισαγωγής αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που συνδέονται με την παραγωγή μετατροπή του εν λόγω χρυσού, ως εάν φορολογείτο πλήρως ή εκ μέρους τους μεταγενέστερη παράδοση του χρυσού που τυγχάνει απαλλαγής με βάση το παρόν άρθρο.

Οι υποκείμενοι της παραγράφου 1, πέραν των υποχρεώσεών τους που προβλέπονται από άλλες διατάξεις, υποχρεούνται, επίσης, για τις πωλήσεις επενδυτικού χρυσού να εφαρμόζουν τις διατάξεις του π.δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84 Α) για την πώληση αγαθών.

Ειδικότερα στα προβλεπόμενα στοιχεία του άρθρου 13 του π.δ. 186/1992, για τις πωλήσεις επενδυτικού χρυσού αναγράφονται, εκτός των άλλων, το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του αγοραστή, η ποσότητα και το είδος του επενδυτικού χρυσού, ανεξαρτήτως της αξίας της συναλλαγής.

Ειδικά, στην περίπτωση πωλήσεων χρυσών νομισμάτων, οι υποκείμενοι υποχρεούνται, επιπλέον, να υποβάλλουν στο Υπουργείο Οικονομικών, Διεύθυνση Φ.Π.Α., κατάλογο με τα νομίσματα που αποτέλεσαν αντικείμενο των συναλλαγών τους, αναφέροντας την τελευταία τιμή που επιτεύχθηκε πριν την 1^η Απριλίου εκάστου έτους. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν από 1.8.2000.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ Χ:

ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ



Άρθρο 48

Αρμόδια φορολογική αρχή Φορολογικός έλεγχος

Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ.

Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Κατά την υποβολή της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α σε περίπτωση κατά την οποία το δηλούμενο από τον υποκείμενο στον φόρο τίμημα υπολείπεται της αγοραίας αξίας, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ελέγχει άμεσα την ακρίβεια της υποβαλλόμενης δήλωσης, λαμβάνοντας υπόψη του τις αξίες όπως αυτές ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στη φορολογία εισοδήματος, καθώς και το συνολικό κόστος του παραδιδόμενου ακινήτου σε συνδυασμό με τα τεχνικά, ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης του ακινήτου. Σε περίπτωση κατά την οποία ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού, η αξία του παραδιδόμενου ακινήτου υπόκειται στη δεσμευτική κρίση του Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών. (Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζεται ο τρόπος, η διαδικασία και κάθε αναγκαίο στοιχείο ή λεπτομέρεια που αφορά τον έλεγχο αυτόν). Εφόσον διαπιστώνεται

ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

- I. τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,
- II. τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν. Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

Ο έλεγχος ενεργείται τις εργάσιμες για τον υπόχρεο ημέρες και ώρες, στην επαγγελματική του εγκατάσταση ή, όταν τούτο είναι δύσκολο, στη ΔΟΥ, καθώς και σε άλλο τόπο και χρόνο ύστερα από συμφωνία του Προϊσταμένου ΔΟΥ και του υπόχρεου στο φόρο.

Κατά τη διάρκεια του ελέγχου επιτρέπεται κάθε αναγκαία εξέταση ή έρευνα στην επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου στο φόρο και κυρίως στους χώρους παραγωγής, επεξεργασίας γενικά, αποθήκευσης ή παράδοσης των αγαθών, καθώς και στον τόπο παροχής των υπηρεσιών, σύμφωνα με όσα ειδικότερα ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 36 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του άρθρου 25 του Ν.820/1978 (ΦΕΚ 174 Α). Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή άλλο στοιχείο που του ζητούν για τη διεξαγωγή του ελέγχου.

Τις ίδιες υποχρεώσεις έχουν και τα πρόσωπα τα οποία, από τη σχέση εργασίας που έχουν με τον υπόχρεο, μπορούν να δώσουν τα ζητούμενα στοιχεία.

Ύστερα από έγγραφη πρόσκληση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, οι δημόσιες, δημοτικές, κοινοτικές και λοιπές αρχές, καθώς και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο δημόσιου ή ιδιωτικού δικαίου, οφείλουν να αποστέλλουν σε αυτόν, μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από τη γνωστοποίηση της πρόσκλησης, κάθε στοιχείο χρήσιμο για τη διεξαγωγή του ελέγχου και να παρέχουν κάθε σχετική πληροφορία ή συνδρομή.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται άλλος Προϊστάμενος ΔΟΥ ή άλλη δημόσια αρχή ή τα Ελληνικά Ταχυδρομεία ή άλλος οργανισμός κοινής ωφέλειας ή πιστωτικός οργανισμός, για την παραλαβή των δηλώσεων, καθώς και άλλος Προϊστάμενος ΔΟΥ για την επιβολή του φόρου.

Άρθρο 49

Πράξη Προσδιορισμού του φόρου

Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο Προϊστάμενος ΔΟΥ εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο.

Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ δεν έχει υποχρέωση να προσδιορίζει το φόρο για κάθε μήνα ή τρίμηνο χωριστά, αν η πράξη προσδιορισμού του φόρου που εκδόθηκε αφορά περίοδο μεγαλύτερη του μήνα ή του τριμήνου.

Αν από τον έλεγχο προέκυψε διαφορά φόρου που δεν υπερβαίνει τα 3 ευρώ, εκδίδεται πράξη με την οποία περαιώνεται η υπόθεση ως ειλικρινής.

Αν ο προσδιορισμός του φόρου με μία πράξη είναι δυσχερής, εκδίδεται μερική πράξη στην οποία περιλαμβάνεται η φορολογητέα ύλη για την οποία ο Προϊστάμενος ΔΟΥ διαθέτει τα απαιτούμενα στοιχεία.

Επίσης, μερική πράξη προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται και στις περιπτώσεις που έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των περιπτώσεων δ και ε της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. Στην πράξη αυτή διατυπώνεται ρητή επιφύλαξη για την έκδοση συμπληρωματικής πράξης.

Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση

του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

Η αίτηση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς ή η προσφυγή κατά της συμπληρωματική πράξης αφορά μόνο τη φορολογητέα ύλη που προσδιορίζεται με αυτή.

Άρθρο 50

Προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου

Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο προκύπτει ότι παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία που προκύπτει απ' αυτά ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ μπορεί να εκδώσει προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο. Προκειμένου για επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. μπορεί να εκδώσει προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου και ανά ειδική δήλωση Φ.Π.Α. Η προσωρινή πράξη περιέχει τη φορολογητέα αξία που προκύπτει από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου, το φόρο που αναλογεί, τις εκπτώσεις του φόρου, καθώς και τον πρόσθετο φόρο. Κατά της προσωρινής πράξης επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής, η οποία δεν αναστέλλει τη βεβαίωση και είσπραξη του φόρου. Οι δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται στις περιπτώσεις αυτές αποτελούν προσωρινό δεδικασμένο και δεν επηρεάζουν τα αποτελέσματα του τακτικού ελέγχου και την ενδεχόμενη κύρια δίκη. Από το φόρο που βεβαιώνεται οριστικά αφαιρείται ο φόρος της προσωρινής πράξης.

Άρθρο 51

Κοινοποίηση των πράξεων

Οι πράξεις τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 κοινοποιούνται στον υπόχρεο μαζί με τη σχετική έκθεση ελέγχου, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Αν η υπόθεση περαιωθεί ως ειλικρινής, τούτο γνωστοποιείται στον υπόχρεο με απλή ταχυδρομική επιστολή.

Άρθρο 52

Διοικητική επίλυση της διαφοράς

Ο υπόχρεος, σε βάρος του οποίου εκδόθηκε η πράξη που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 μπορεί, αν αμφισβητεί την ορθότητά της, να προτείνει στον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ τη διοικητική επίλυση της διαφοράς. Η πρόταση υποβάλλεται με το δικόγραφο της προσφυγής ή με ιδιαίτερη αίτηση που κατατίθεται μέσα στη νόμιμη προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής. Αυτός που υποβάλλει την αίτηση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς προσκομίζει τα αποδεικτικά στοιχεία για την υποστήριξη της αίτησής του και αναπτύσσει σ αυτήν τους ισχυρισμούς του. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ, αφού λάβει υπόψη του και εκτιμήσει όλα τα στοιχεία του φακέλου που προσκομίζονται από τον υπόχρεο και όσα αναπτύσσονται από αυτόν προφορικά ή γραπτά, καθώς και κάθε άλλο σχετικό με την υπόθεση στοιχείο, μπορεί, αν κρίνεται το αίτημα βάσιμο εν όλω ή εν μέρει, να αποδεχθεί την ακύρωση της πράξης, την τροποποίησή της ή τη διαγραφή μερικών στοιχείων προσδιορισμού του φόρου, καθώς και τον περιορισμό του φόρου αυτού. Αν συμπέσουν οι απόψεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ και του υπόχρεου, συντάσσεται και υπογράφεται και από τους δύο πρακτικό διοικητικής επίλυσης της διαφοράς. Με το πρακτικό αυτό, που επέχει θέση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, η διαφορά επιλύεται κατά το μέρος που επήλθε συμφωνία. Αντίγραφο του πρακτικού της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς παραδίδεται στον υπόχρεο. Το πρακτικό αυτό επέχει και θέση ατομικής

ειδοποίησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν.Δ.356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.). Η προηγούμενη παράγραφος εφαρμόζεται και στην περίπτωση κατάργησης της δίκης, κατά τις διατάξεις του Ν.Δ.4600/1966 (ΦΕΚ 242 Α). Η διοικητική επίλυση της διαφοράς μπορεί να γίνει από ειδικό πληρεξούσιο, αν αυτός καταθέσει στον Προϊστάμενο της ΔΟΥ έγγραφο πληρεξουσιότητας, δημόσιο ή ιδιωτικό, εφόσον στο ιδιωτικό αυτό έγγραφο βεβαιώνεται το γνήσιο της υπογραφής του εντολέα από δημόσια, δημοτική ή κοινοτική αρχή ή από συμβολαιογράφο.

Άρθρο 53

Βεβαίωση του φόρου

Ο φόρος βεβαιώνεται από τον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ στο όνομα του υπόχρεου.

Για τη βεβαίωση του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ συντάσσει χρηματικό κατάλογο μέσα σε προθεσμία δύο μηνών από τη λήξη του μήνα που αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης και οπωσδήποτε όχι αργότερα από τρία έτη από το τέλος του έτους κατά το οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης. Η παράλειψη βεβαίωσης του φόρου στην προθεσμία των δύο μηνών αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα, που τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικα. Αν δεν επιτεύχθηκε διοικητική επίλυση της διαφοράς και ασκήθηκε από τον υπόχρεο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται αμέσως από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ ποσοστό τριάντα στα εκατό (30%) του αμφισβητούμενου κύριου φόρου και του πρόσθετου φόρου. Η αναστολή που χορηγείται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 200 έως 205 του ν. 2717/1999 δεν αποκλείει την ολοκλήρωση της διαδικασίας βεβαίωσης και ταμειακώς του ποσοστού του αμφισβητούμενου κύριου φόρου και του πρόσθετου φόρου που ορίζεται στην προηγούμενη παράγραφο. Τα ίδια ισχύουν και ως προς τη βεβαίωση του συνολικού ποσού του κύριου φόρου και του πρόσθετου φόρου βάσει προσωρινής πράξης του για την οποία ασκήθηκε προσφυγή. Φόρος, που έχει ήδη βεβαιωθεί κατά το ποσό που δεν

οφείλεται με βάση οριστική απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου, εκπίπτει ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται ο τύπος, το περιεχόμενο και ο τρόπος σύνταξης του χρηματικού καταλόγου.

Με κοινές αποφάσεις του ίδιου Υπουργού και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού, μπορεί να ορίζονται και άλλες, εκτός από τις ΔΟΥ, αρχές ή τράπεζες για την είσπραξη του φόρου.

Άρθρο 54

Τρόπος καταβολής του φόρου

Ο οφειλόμενος φόρος, κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου, καταβάλλεται:

- I. με την υποβολή των δηλώσεων που προβλέπουν οι διατάξεις του παρόντος νόμου,
- II. τον επόμενο μήνα από τη βεβαίωση, εφόσον αφορά:
 - φόρο που προκύπτει με βάση προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου, ανεξάρτητα από την άσκηση ή μη προσφυγής ή την με οποιονδήποτε τρόπο οριστικοποίηση της πράξης αυτής,
 - το ποσοστό τριάντα στα εκατό (30%) του αμφισβητούμενου κύριου φόρου και του πρόσθετου φόρου της παραγράφου 2 του άρθρου 53,
 - το φόρο που βεβαιώθηκε με βάση οριστική απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου,

- στις περιπτώσεις που αναφέρονται στην επόμενη παράγραφο, εφόσον ο φόρος που βεβαιώθηκε δεν υπερβαίνει το ποσό των 300 ευρώ.

Με την επιφύλαξη του εδαφίου της περίπτωσης β της προηγούμενης παραγράφου, σε δύο μηνιαίες δόσεις, από τις οποίες η πρώτη στον επόμενο μήνα από τη βεβαίωση, στις περιπτώσεις:

1. διοικητικής επίλυσης της διαφοράς,
2. κατάργηση της φορολογικής δίκης,
3. βεβαίωσης με βάση πράξη, η οποία οριστικοποιήθηκε λόγω μη άσκησης ή μη εμπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών μπορεί να ορίζονται ο τρόπος καταβολής του φόρου, οι προϋποθέσεις, οι διαδικασίες και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την απόδοση του οφειλόμενου φόρου και χωρίς την υποβολή περιοδικών δηλώσεων.

Άρθρο 55

Ευθύνη εις ολόκληρον καταβολής του φόρου

Για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρο με τον υπόχρεο και οι εξής:

- α)** οι αναφερόμενοι στις διατάξεις των άρθρων 36 και 38

- β)** οι νόμιμοι εκπρόσωποι των νομικών προσώπων, κατά το χρόνο διάλυσης, συγχώνευσης ή μετατροπής τους, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης του φόρου,

- γ)** το πρόσωπο που μεταβιβάζει το φόρο που οφείλεται μέχρι το χρόνο της μεταβίβασης,

- δ)** το μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, στην περίπτωση λήψης αγαθών ή υπηρεσιών, για τις οποίες υπόχρεος στο φόρο ορίζεται ο

εγκαταστημένος εκτός της χώρας υποκείμενος στο φόρο ή ο φορολογικός του αντιπρόσωπος.

Άρθρο 56

Ακύρωση ή τροποποίηση οριστικής εγγραφής

Για την ακύρωση ή την τροποποίηση φορολογικής εγγραφής εφαρμόζεται αναλόγως οι διατάξεις του Άρθρου 75 του Ν. 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α), όπως ισχύουν.

Άρθρο 57

Παραγραφή

Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

- I. δεν υποβλήθηκε περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση,
- II. η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο και σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,
- III. αφορά συμπληρωματική πράξη.

Σε περίπτωση υποβολής της περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους της παραγραφής, το δικαίωμα του Δημοσίου για την Κοινοποίηση της πράξης του άρθρου 49 παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης. Χρέη προς το Δημόσιο, βεβαιωθέντα ή βεβαιούμενα με οποιονδήποτε τρόπο κατ' εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, παραγράφονται μετά δεκαετία από τη λήξη του οικονομικού έτους εντός του οποίου κατέστησαν ληξιπρόθεσμα.

Άρθρο 58

Απόρρητο

Οι δηλώσεις που υποβάλλονται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου, τα φορολογικά στοιχεία, οι εκθέσεις και οι πράξεις προσδιορισμού του φόρου, είναι απόρρητα και δεν επιτρέπεται η γνωστοποίησή τους σε οποιονδήποτε τρίτο. Οι δηλώσεις χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για φορολογικούς σκοπούς και δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιηθούν για δίωξη αυτού που τις υποβάλλει ή του προσώπου με το οποίο συναλλάσσεται για παράβαση άλλων διατάξεων εκτός από τις διατάξεις των φορολογικών νόμων.

Όσοι συμπράττουν στην εφαρμογή των διατάξεων που παρόντος νόμου και για το λόγο αυτόν λαμβάνουν γνώση των συναλλαγών που υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας, υποχρεούνται να τηρούν και να διαφυλάσσουν το απόρρητο των συναλλαγών αυτών.

Διατάξεις ειδικών νόμων που προβλέπουν παρεκκλίσεις από το απόρρητο και αφορούν τη φορολογία εισοδήματος, ισχύουν αναλόγως και για την εφαρμογή του παρόντος νόμου.

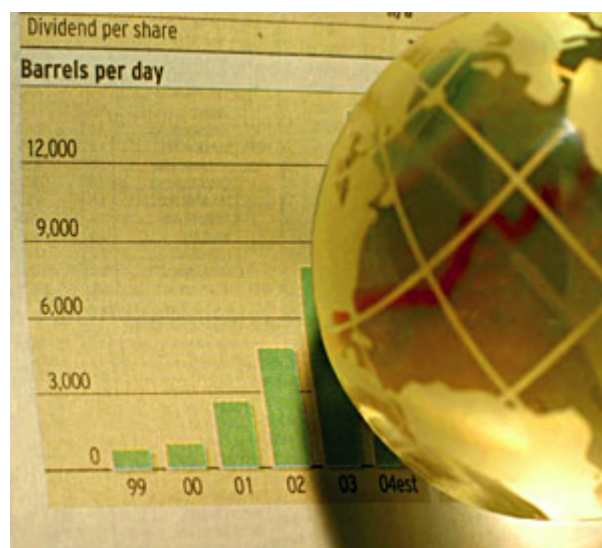
Άρθρο 59

Λοιπές διαδικαστικές διατάξεις

Διατάξεις νόμων που αφορούν θέματα διαδικασίας για την επιβολή του φόρου εισοδήματος ισχύουν αναλόγως και για την εφαρμογή του παρόντος νόμου, εφόσον στις διατάξεις του δεν ορίζεται διαφορετικά.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΧΙ:

ΕΙΔΙΚΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ



Άρθρο 60

Ειδική διαδικασία βεβαίωσης και εισπραξης του φόρου κατά την εισαγωγή

Κατά την εισαγωγή αγαθών από το εξωτερικό, ο φόρος του παρόντος νόμου βεβαιώνεται και εισπράττεται σύμφωνα με τις διατάξεις της τελωνειακής, δασμολογικής και συναφούς νομοθεσίας για τη βεβαίωση και εισπραξη των εισαγωγικών δασμών και λοιπών φόρων.

Οι πιο πάνω διατάξεις εφαρμόζονται και για τη διοικητική επίλυση των διαφορών, που προκύπτουν κατά την εισαγωγή αγαθών. Κάθε παράβαση των διατάξεων του παρόντος άρθρου χαρακτηρίζεται ως τελωνειακή παράβαση και διώκεται σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις του Τελωνειακού Κώδικα.

Άρθρο 61

Ειδική διαδικασία για τις συναλλαγές με τα αναφερόμενα στο παράρτημα ΙΙ εδάφη

Για αγαθά που εισέρχονται στο εσωτερικό της χώρας από τα αγγλονορμανδικά νησιά, εφαρμόζονται:

- I. οι διατυπώσεις που προβλέπονται από τον κανονισμό (ΕΟΚ) 2913/92, για την εισαγωγή των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,
- II. η διαδικασία της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, εφόσον από τη στιγμή της εισόδου των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας τα αγαθά αυτά:
 - προορίζονται για άλλο κράτος μέλος,
 - προορίζονται να επανεξαχθούν μετά από προηγούμενη παραγωγή, κατασκευή, συναρμολόγηση, επεξεργασία, διασκευή ή μετασκευή στο εσωτερικό της χώρας,
 - τίθενται υπό καθεστώς προσωρινής εισαγωγής, κατά την έννοια της οδηγίας 85/362/ΕΟΚ.

Για αγαθά που προέρχονται από την Κοινότητα και αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς ένα από τα εδάφη προς τα αγγλονορμανδικά νησιά, εφαρμόζονται:

1. οι διατυπώσεις που προβλέπονται από τον κανονισμό (ΕΟΚ) 2913/92, για την εξαγωγή των αγαθών εκτός της Κοινότητας,
2. η διαδικασία της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, εφόσον η παράδοση των αγαθών αυτών προς εξαγωγή έχει γίνει σε άλλο κράτος μέλος διαφορετικό από εκείνο της εξόδου των αγαθών από την Κοινότητα.

Άρθρο 62

Έκπτωση φόρων για αποθέματα εμπορεύσιμων αγαθών Φ.Π.Α. επί εργολαβικών προσυμφώνων

Ο υποκείμενος στο φόρο έχει δικαίωμα να εκπέσει τους φόρους, τα

τέλη και τις εισφορές υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, με τους οποίους επιβαρύνθηκαν τα αποθέματα εμπορεύσιμων αγαθών που κατέχει κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου. Το προς έκπτωση ποσό των φόρων, τελών και εισφορών υπολογίζεται στην αξία των αποθεμάτων με βάση κατ' αποκοπή συντελεστές που θα καθοριστούν με νεότερο νόμο:

1. για αγαθά του Παραρτήματος II του παρόντος νόμου,
2. για αγαθά του Παραρτήματος III του παρόντος νόμου και όλα τα λοιπά αγαθά. Στα έτοιμα και ημικατεργασμένα προϊόντα, καθώς και στις πρώτες και βοηθητικές ύλες των επιχειρήσεων που υπάγονταν στο φόρο κύκλου εργασιών του Α.Ν.660/1937 (ΦΕΚ 159), οι συντελεστές μειώνονται κατά πενήντα στα εκατό (50%). Η ίδια μείωση ισχύει και για τα αποθέματα των βιομηχανικών, βιοτεχνικών και εμπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν σε περιοχές στις οποίες δεν είχαν επεκταθεί οι διατάξεις του Α.Ν.660/1937.

Το προς έκπτωση ποσό δεν μπορεί σε καμιά περίπτωση να υπερβεί τη συνολική επιβάρυνση από τους καταργούμενους με τις διατάξεις του άρθρου 63 φόρους, τέλη και εισφορές υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων.

Για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης που προβλέπεται από την πιο πάνω παράγραφο 1, οι υποκείμενοι στο φόρο οφείλουν:

- I. εφόσον τηρούν μέσα στο έτος 1986 βιβλία τρίτης ή τέταρτης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, να κάνουν ποσοτική καταγραφή και αποτίμηση των αποθεμάτων εμπορεύσιμων αγαθών που υπάρχουν στις 31 Δεκεμβρίου 1986, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα αυτού. Για τα πιο πάνω αποθέματα δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης κατά το μέρος που η σχέση αποθεμάτων και ακαθαρίστων εσόδων του έτους 1986 είναι μεγαλύτερη από τη μέση αυτή σχέση των τριών προηγούμενων ετών. Αν δεν υπάρχει απογραφή και για τα τρία προηγούμενα έτη, η σύγκριση γίνεται με όσες απογραφές υπάρχουν. Τα πιο πάνω εφαρμόζονται αναλογικά και για τις επιχειρήσεις που έχουν διαχειριστική περίοδο διαφορετική από το ημερολογιακό έτος,

II. εφόσον τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, να κάνουν απογραφή, όπως και στην πιο πάνω περίπτωση α, στα τηρούμενα βιβλία ή σε καταστάσεις θεωρημένες από τον οικονομικό έφορο. Οι επιχειρήσεις αυτές, για τις ανάγκες μόνο του Φ.Π.Α. έχουν υποχρέωση να συντάσσουν την πιο πάνω ειδική απογραφή και στις αμέσως επόμενες τρεις διαχειρίσεις. Τα αποθέματα των τριών αυτών ειδικών απογραφών θα δηλωθούν με τις αντίστοιχες ετήσιες εκκαθαριστικές δηλώσεις. Η παράλειψη σύνταξης της ειδικής απογραφής έστω και για μία από τις τρεις επόμενες διαχειρίσεις συνεπάγεται τη μείωση του προς έκπτωση φόρου κατά πενήντα στα εκατό (50%). Οι πιο πάνω επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας στον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων δύνανται αντί απογραφής να υποβάλλουν δήλωση στον αρμόδιο έφορο, στην οποία πρέπει να αναγράφουν χωριστά τις αγορές των εμπορεύσιμων αγαθών του έτους 1986, τα οποία περιλαμβάνονται στο παράρτημα II του παρόντος νόμου και χωριστά τις αγορές όλων μαζί των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών.

Το προς έκπτωση ποσό του φόρου στην περίπτωση αυτή θα υπολογίζεται στην αξία των αγορών με συντελεστή μηδέν τέσσερα στα εκατό (0,4%) για τα εμπορεύσιμα αγαθά του παραρτήματος II και με συντελεστή μηδέν εννέα στα εκατό (0,9%) για όλα τα άλλα εμπορεύσιμα αγαθά, χωρίς τη μείωση της παραγράφου 1.

Από τον πιο πάνω τρόπο υπολογισμού του προς έκπτωση φόρου βάσει των αγορών, εξαιρούνται οι επιχειρήσεις που εργάζονται εποχιακά ή αγοράζουν αγροτικά προϊόντα, καθώς και οι επιχειρήσεις οι οποίες λόγω του αντικειμένου των εργασιών τους δεν είναι δυνατόν να έχουν αποθέματα.

Για την έκπτωση των φόρων υποβάλλεται δήλωση στον αρμόδιο οικονομικό έφορο μέσα σε τρεις (3) μήνες από την έναρξη της ισχύος του νόμου αυτού, εφόσον προηγείται απογραφή και μέχρι τις 10 Φεβρουαρίου 1987, όταν ο προς έκπτωση φόρος υπολογίζεται με τον τεκμαρτό τρόπο βάσει αγορών, όπως ορίζεται από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου.

Αν ο υποκείμενος στο φόρο δεν υποβάλει δήλωση μέσα στην πιο πάνω προθεσμία, στερείται το δικαίωμα για έκπτωση.

Αν υποβάλει ανακριβή δήλωση, το προς έκπτωση ποσό των φόρων περιορίζεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

Το προς έκπτωση ποσό συμψηφίζεται με το φόρο του παρόντος νόμου:

1. μέσα σε τρία (3) έτη από την έναρξη ισχύος του, όταν προηγείται απογραφή ή όταν ο προς έκπτωση φόρος υπολογίζεται με τον τεκμαρτό τρόπο βάσει των αγορών.

Το προς έκπτωση ποσό φόρου δεν μπορεί να υπερβαίνει για κάθε φορολογική περίοδο το ήμισυ (50%) του προς απόδοση φόρου.

Το ποσό που τυχόν δεν εκπέστηκε μεταφέρεται για έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο με τους ίδιους περιορισμούς και στο τέλος της τριετίας εκπίπτει ή επιστρέφεται εφάπαξ.

Ο περιορισμός κατά 50% και η μεταφορά για έκπτωση στο τέλος της τριετίας δεν ισχύει για τις επιχειρήσεις που ενεργούν απαλλασσόμενες πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

2. μέσα στο έτος 1988, στην περίπτωση που ορίζεται από τις διατάξεις της επόμενης παραγράφου 6.

Κατ' εξαίρεση, οι επιχειρήσεις οι οποίες από την έναρξη εφαρμογής του παρόντος νόμου τηρούν, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων και κατά το διαχειριστικό έτος 1986 τηρούσαν βιβλία πρώτης κατηγορίας ή δεν τηρούσαν καθόλου βιβλία, δικαιούνται την έκπτωση των φόρων, χωρίς υποχρέωση σύνταξης απογραφής.

Η έκπτωση παρέχεται μόνο εφόσον μέσα στο διαχειριστικό έτος 1987 οι πιο πάνω επιχειρήσεις πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μεγαλύτερα από αυτά που αναλογούν στις αγορές του ιδίου έτους.

Το προς έκπτωση ποσό υπολογίζεται στην αξία των αγορών που αντιστοιχεί στη διαφορά των ακαθάριστων εσόδων, με βάση τους συντελεστές της παραγράφου 1.

Δεν έχουν δικαίωμα για έκπτωση των φόρων και δεν έχουν, υποχρέωση για σύνταξη απογραφής:

1. οι επιχειρήσεις του άρθρου 39, με εξαίρεση αυτές που στο διαχειριστικό έτος 1986 τηρούσαν βιβλία τρίτης ή τέταρτης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων,

- II. οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς φορολογίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41,
- III. οι ασχολούμενοι με δραστηριότητες που απαλλάσσονται από το φόρο για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, καθώς και οι ασχολούμενοι με την παροχή υπηρεσιών,
- IV. οι επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εισαγωγή και μεταπώληση καπνοβιομηχανικών προϊόντων ή καπνού σε φύλλα, καθώς και οι καπνοβιομηχανίες για τα αποθέματα καπνοβιομηχανιών προϊόντων για τα οποία μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1986, αγοράστηκαν ένσημες ταινίες φορολογίας καπνού,
- V. οι ασχολούμενοι με την παράδοση ακινήτων που υπάγονται στο φόρο του παρόντος νόμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 και,
- VI. κάθε υποκείμενος στο φόρο για αποθέματα πετρελαιοειδών.

Άρθρο 63

Καταργούμενες διατάξεις και λοιπές ρυθμίσεις

Από την έναρξη ισχύος του Ν.1642/1986, καταργούνται οι διατάξεις:

- I. για την επιβολή φόρου κύκλου εργασιών με εξαίρεση τις διατάξεις που αφορούν την επιβολή του φόρου αυτού στα έσοδα των ασφαλιστικών επιχειρήσεων,
- II. για την επιβολή τελών χαρτοσήμου στις πράξεις τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 2 του παρόντος νόμου και στα παρεπόμενά τους σύμφωνα. Δε θίγονται οι διατάξεις που προβλέπουν την επιβολή τελών χαρτοσήμου στα μισθώματα ακινήτων, στις αποδείξεις πληρωμής ασφαλίσεων για κάθε είδους ασφαλίσεις και

επιστροφής ασφαλιστρων, στις αποδείξεις πληρωμής αποζημίωσης, για ασφαλίσεις κάθε είδους, που δίδονται σε ασφαλιστικές εταιρείες, στα χορηγούμενα από ασφαλιστικές εταιρείες δάνεια επί ασφαλιστηρίων ζωής και στις εξαγορές (RACHATS) ασφαλιστηρίων ζωής από ασφαλιστικές εταιρείες.

- III. του Α.Ν.505/1937 (ΦΕΚ 79),
- IV. του άρθρου 46 του Ν.1249/1982 (ΦΕΚ 43),
- V. του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Α.Ν.1524/1950 (ΦΕΚ 246), που κυρώθηκε με το Ν.1620/1951 (ΦΕΚ 2),
- VI. της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του Ν3287/1955 (ΦΕΚ 169),
- VII. του άρθρου 5 του α.ν.843/1948 (ΦΕΚ 319),
- VIII. του Ν.Δ.254/1973 (ΦΕΚ 335),
- IX. του άρθρου 10 του Ν.4169/1961 (ΦΕΚ 81) και του άρθρου 3 του Ν.1066/1980 (ΦΕΚ 183),
- X. της παραγράφου 2 του άρθρου 2 της από 18.5.1977 πράξης νομοθετικού περιεχομένου, η οποία κυρώθηκε με το Ν.625/1977 (ΦΕΚ 180),
 - 1) των πιο κάτω νόμων, με τους οποίους είχαν επιβληθεί φόροι που ενοποιήθηκαν με το άρθρο 3 του Ν.1477/1984:
 - του άρθρου 1 του α.ν.1901/1939 (ΦΕΚ 332),
 - του Ν.4324/1963 (ΦΕΚ 152) και
 - του άρθρου 4 του Α.Ν.156/1967 (ΦΕΚ 179),
 - 2) του Ν.Δ.1674/1942 (ΦΕΚ 240), του άρθρου μόνου του από 31.10.1942 Ν.Δ. (ΦΕΚ 296), του άρθρου 20 του Α.Ν.154/1967 (ΦΕΚ 180).

Η κατάργηση των πιο πάνω διατάξεων αφορά και την περιοχή του Αγίου Όρους. Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται ύστερα από πρόταση του Υπουργού Οικονομικών, μπορούν να τροποποιούνται, συμπληρώνονται ή καταργούνται οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων με σκοπό την εναρμόνισή τους με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

Άρθρο 64

Τελικές διατάξεις

Οι δηλώσεις, τα πιστοποιητικά του Προϊσταμένου ΔΟΥ και κάθε άλλης αρχής, καθώς και κάθε άλλο έγγραφο που εκδίδεται για την εφαρμογή του παρόντος νόμου δεν υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου ή άλλη επιβάρυνση.

Η αμοιβή, που καταβάλλεται στους φορείς που είναι αρμόδιοι για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, δεν υπόκειται σε φόρο προστιθέμενης αξίας και χαρτόσημο.

Ο Υπουργός των Οικονομικών εγκρίνει και εντέλλεται με αποφάσεις του κάθε δαπάνη που είναι αναγκαία για την εκτέλεση και εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου. Με τις αποφάσεις αυτές εγκρίνεται και η καταβολή στους εφοριακούς υπαλλήλους, στους υπαλλήλους που είναι αποσπασμένοι στην Κεντρική Υπηρεσία των Διευθύνσεων Φορολογίας και Δημόσιας Περιουσίας του Υπουργείου Οικονομικών, την Υπηρεσία Ελέγχου Διακίνησης Αγαθών (ΥΠ.Ε.Δ.Α.) και τα παραρτήματα αυτές και τις Δημόσιες Οικονομικές Υπηρεσίες (Δ.Ο.Υ.) του Κράτους και στους επιθεωρητές Δημόσιων Οικονομικών Υπηρεσιών (Δ.Ο.Υ.), αμοιβής για την πέραν της πενθήμερης εργασίας τους απασχόλησή τους σε εθελοντική βάση.

Οι λεπτομέρειες γενικά ως προς τη συγκρότηση και λειτουργία των συνεργείων ελέγχου και ειδικότερα περί του συνολικού αριθμού ημερών και ωρών εργασίας κατά μήνα όσων υπαλλήλων θα μετέχουν σ' αυτά και περί την αμοιβή αυτών, καθορίζονται με τις κατά το προηγούμενο εδάφιο αποφάσεις ή του κατά το Ν.1558/1985 εξουσιοδοτούμενου από τον Υπουργό οργάνου.

Για την κάλυψη της κατά τα προηγούμενα εδάφια δαπάνης εγγράφεται στον προϋπολογισμό εξόδων του Υπουργείου Οικονομικών η απαιτούμενη πίστωση.

Οι υπουργικές αποφάσεις που εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.



Έναρξη ισχύος του Ν.1642/1986

Η ισχύς των διατάξεων του Ν.1642/1986 αρχίζει από 1^{ης} Ιανουαρίου 1987, εκτός αν σ' αυτές ορίζεται άλλος χρόνος έναρξης.

Συμπεράσματα

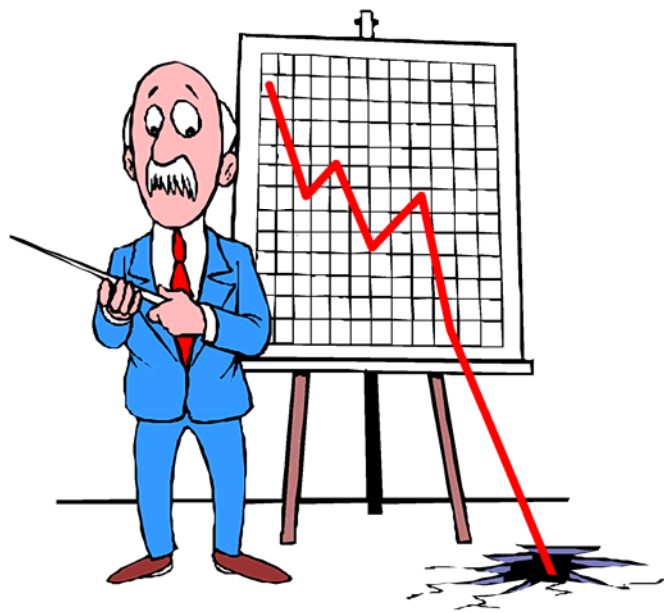


Σε σύγκριση με άλλες μορφές έμμεσων φόρων δαπάνης, ο ΦΠΑ πλεονεκτεί επειδή διευκολύνει τον περιορισμό της φοροδιαφυγής και αυτό οφείλεται στον αυτόματο έλεγχο, που γίνεται με την μέθοδο της πίστωσης του φόρου. Συμβάλλει στην οικονομική ανάπτυξη και στην απασχόληση, επειδή βοηθά στο να γίνουν τα εγχώρια προϊόντα πιο ανταγωνιστικά στην εγχώρια και διεθνή αγορά, διότι οι εξαγωγές, οι υπηρεσίες που εξυπηρετούν τις εξαγωγές, καθώς και οι επενδύσεις δεν φορολογούνται. Επίσης, εξασφαλίζει για όμοια προϊόντα, που διατίθενται στην ίδια τιμή, την ίδια φορολογική επιβάρυνση, ανεξάρτητα από τα στάδια που περνάει ένα προϊόν από τον παραγωγό μέχρι τον καταναλωτή και αυτό οφείλεται στο ότι είναι «ουδέτερος φόρος».

Παρ' όλα τα παραπάνω, ο ΦΠΑ είναι ο πολύπλοκος σε σχέση με τους φόρους δαπάνης. Καλύπτει πολύ μεγαλύτερο αριθμό επιχειρήσεων σε σχέση με τις άλλες μορφές έμμεσων φόρων δαπάνης και ορισμένες από τις επιχειρήσεις που υποβάλλονται στο φόρο είναι μικρές και η λογιστική τους οργάνωση ανεπαρκής. Τα παραπάνω προβλήματα γίνονται περισσότερο ανάλογα με τον αριθμό των φορολογικών συντελεστών που χρησιμοποιούνται, επειδή μια επιχείρηση πρέπει να διακρίνει στα βιβλία της, τις πωλήσεις της σε διάφορες κατηγορίες, ανάλογα με τον συντελεστή όπου υπάγεται το κάθε είδος. Επίσης, λόγω -της ανεπαρκούς λογιστικής

οργάνωσης και του μικρού κύκλου εργασιών, οι μικρές επιχειρήσεις αντιμετωπίζουν ιδιαίτερο πρόβλημα στην εφαρμογή του ΦΠΑ, με αποτέλεσμα τα έσοδα να μην καλύπτουν ούτε το δημοσιονομικό κόστος του φόρου. Τέλος, προβλήματα δημιουργούνται με τη φορολογία του γεωργικού τομέα, λόγω του μεγάλου αριθμού και της έλλειψης λογιστικής οργάνωσης των εκμεταλλεύσεων.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ



ΕΝΤΥΠΑ ΠΕΡΙΟΔΙΚΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ

Τα έντυπα των περιοδικών δηλώσεων είναι δυο ειδών:

- Το έντυπο Φ2, με τον κωδικό 050 (χρώματος καφέ), όπου χρησιμοποιείται από υποκείμενους που τηρούν βιβλία Β και Γ κατηγορίας του Κ.ΒΣ και από το Δημόσιο, όταν έχουν υποχρέωση υποβολής περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ σε τακτές φορολογικές δηλώσεις. Από τους παραπάνω υποκείμενους, χρησιμοποιείται όταν καθίστανται υπόχρεοι για υποβολή έκτακτης περιοδικής δήλωσης και από τους μη υποκείμενους (ιδιώτες), μη υπαγόμενους (λόγω είδους δραστηριότητας και ανεξάρτητα από κατηγορία βιβλίων ΚΒΣ) ή υπαγόμενους στο καθεστώς απαλλασσόμενων (λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων) χρησιμοποιείται όταν καθίστανται υπόχρεοι υποβολής έκτακτης περιοδικής δήλωσης.
- Το έντυπο Φ3, με τον κωδικό 051 (χρώματος πράσινο), όπου χρησιμοποιείται από υποκείμενους που τηρούν βιβλία Α κατηγορίας του ΚΒΣ και είναι υπόχρεοι σε υποβολή περιοδικών δηλώσεων του ΦΠΑ για τρίμηνες φορολογικές περιόδους. Από τους παραπάνω υποκείμενους, χρησιμοποιείται όταν καθίστανται υπόχρεοι υποβολής έκτακτης περιοδικής δήλωσης.

Τα έντυπα των περιοδικών δηλώσεων, Φ2 και Φ3, υποβάλλονται σε δυο αντίτυπα. Το ένα από τα δυο επιστρέφεται στον υπόχρεο από τον παραλαβόντα και εφόσον υπάρχει ποσό για καταβολή εκδίδεται ηλεκτρονικό διπλότυπο είσπραξης, με το οποίο καταβάλλεται ο φόρος στον ταμία της Δ.Ο.Υ.

Το έντυπο Φ2 υπογράφεται από τον υπόχρεο και από τον λογιστή ή οποιονδήποτε τρίτο συνέπραξε στην σύνταξη του. Σε περίπτωση που ο

υπόχρεος συντάσσει την δήλωση, αναγράφει την φράση «Συμπληρώθηκε από εμένα».

Η περιοδική δήλωση υπογράφεται υποχρεωτικά από τον λογιστή-φοροτεχνικό, εφόσον ο υπόχρεος υποβολής της είναι πρόσωπο που τηρεί βιβλία Β ή Γ κατηγορίας και τα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου είναι μεγαλύτερα από αυτά που έχουν ορισθεί.

Τα αρχικά στοιχεία της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ αναφέρονται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την ημέρα επιβολής της δήλωσης, τη φορολογική περίοδο, το μήνα δηλαδή για τα βιβλία Γ κατηγορίας ή το τρίμηνο για τα βιβλία Β κατηγορίας του ΚΒΣ.

Ο υποκείμενος στο φόρο μπορεί να τροποποιήσει την αρχική του δήλωση, όταν αυτή είναι ελλιπής ή λανθασμένη. Οι τροποποιητικές δηλώσεις συμπληρώνονται, όπως και οι αρχικές, με την σωστή συμπλήρωση όλων των ενδείξεων από την αρχή.

Σε περίπτωση που σε κάποια φορολογική περίοδο καταβλήθηκε φόρος μεγαλύτερος ή μικρότερος του οφειλόμενου, ο φόρος αυτός δεν μπορεί να καλύψει φόρο που θα οφείλεται σε επόμενη περιοδική δήλωση. Θα πρέπει να υποβληθεί τροποποιητική περιοδική δήλωση για την περίοδο που καταβλήθηκε ο φόρος και το πιστωτικό υπόλοιπο που θα προκύψει θα μεταφερθεί για συμψηφισμό στην αμέσως επόμενη φορολογική περίοδο.

Σε περίπτωση που το είδος της δήλωσης είναι ανακλητική, τότε η δήλωση του φορολογουμένου αποτελεί δεσμευτικό τίτλο και κατά κανόνα δεν ανακαλείται, εκτός αν υπάρχουν λόγοι συγγνωστής πλάνης ως πραγματικά περιστατικά. Η ανακλητική συμπληρώνεται όπως οι αρχικές με τις ίδιες ακριβώς ενδείξεις.

Εάν είναι δήλωση με επιφύλαξη, ο υποκείμενος για την πρόληψη των συνεπειών ανακρίβειας, ή παράληψη υποβολής δήλωσης, έχει το δικαίωμα να την υποβάλλει και να αφορά συγκεκριμένη φορολογητέα αξία, ή εφαρμογή διαφορετικού συντελεστή. Στην συνέχεια του εντύπου, τα στοιχεία που αφορούν την περιοδική δήλωση χωρίζονται σε τρεις πίνακες. Στον πρώτο πίνακα αναγράφονται τα στοιχεία του υποκείμενου στο φόρο και ο δεύτερος πίνακας περιλαμβάνει τις εκροές (πωλήσεις) και τις εισροές (αγορές) κατά αναλογία ΦΠΑ. Επίσης, υπάρχει και ο επιμερισμός του φόρου των κοινών δαπανών, η PRORATA, η οποία είναι το κλάσμα ενός αποτελέσματος, όπου

στον αριθμητή περιλαμβάνονται οι φορολογητέες και οι απαλλασσόμενες εκροές που δημιουργούν δικαίωμα προς έκπτωση και στον παρανομαστή περιλαμβάνονται ότι έχει περιληφθεί στον αριθμητή και οι απαλλασσόμενες που δεν δημιουργούν δικαίωμα προς έκπτωση. Επίσης, στο παρανομαστή συμπεριλαμβάνονται και οι μη συνδεόμενες με την τιμή των πράξεων επιδοτήσεις, μόνος την περίπτωση που το κλάσμα έχει δημιουργηθεί από άλλη αιτία. Δεν λαμβάνονται υπόψη, ούτε στον αριθμητή, ούτε στον παρανομαστή, τα ποσά που προέρχονται από παραδόσεις παγίων της επιχείρησης, αυτοπαραδόσεις, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και πράξεις λήπτη.

Δεν έχουν το δικαίωμα να υποβάλλουν δήλωση:

- Τα μη υποκείμενα στο φόρο Νομικά και Φυσικά πρόσωπα.
- Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος.
- Οι υποκείμενοι στο φόρο που ενεργούν αποκλειστικά πράξεις απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του.
- Οι επιχειρήσεις που βρίσκονται σε αδράνεια ή έχουν αναστείλει τις εργασίες τους, εφόσον έχουν υποβάλλει την σχετική δήλωση μεταβολής.

Αν η περιοδική δήλωση εμφανίζει πιστωτικό ή χρεωστικό υπόλοιπο, πόσο για επιστροφή ή για καταβολή αναγράφονται στον τρίτο πίνακα του εντύπου. Δεν γίνεται αποδεκτή και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα, μια περιοδική δήλωση με χρεωστικό υπόλοιπο αν υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή του οφειλόμενου ποσού.

Η υποβολή των περιοδικών δηλώσεων, Φ2 και Φ3, γίνεται με άμεση καταβολή του φόρου στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή με ηλεκτρονική υποβολή της δηλωτικής υποχρέωσης του ΦΠΑ. Για να γίνει αυτό πρέπει να υποβάλλουν αίτηση εγγραφής στο ειδικό δίκτυο TAXISnet και να πιστοποιηθούν από την Γενική Γραμματεία Πληροφορικών Συστημάτων για να λάβουν όνομα χρήστη. Το έντυπο της δήλωσης εγγραφής συμπληρώνεται στην οθόνη στον Η/Υ από

τον υποκείμενο στο φόρο ή από τον αρμόδιο υπάλληλο του ΚΕΠ και αποστέλλεται ηλεκτρονικά στην Γ.Γ.Π.Σ.

Όταν η περιοδική δήλωση υποβάλλεται στην αρμόδια ΔΟΥ, τότε υποβάλλεται: κάθε μήνα για όσους τηρούν Γ' κατηγορίας βιβλία ΚΒΣ και το Δημόσιο κάθε τρίμηνο για όσους τηρούν Α και Β κατηγορίας βιβλία ΚΒΣ

<i>ΤΕΛΕΥΤΑΙΟ ΨΗΦΙΟ ΑΦΜ</i>	<i>ΠΡΟΘΕΣΜΙΕΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ</i>
1,2	Μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα, που ακολουθεί το μήνα ή το τρίμηνο ανάλογα με την κατηγορία
3,4	Μέχρι τις 21 του επόμενου μήνα ή τρίμηνο
5,6	Μέχρι τις 22 του επόμενου μήνα ή το τρίμηνο
7,8	Μέχρι τις 23 του επόμενου μήνα ή τρίμηνο
9,0	Μέχρι τις 24 του επόμενου μήνα ή τρίμηνο

Όταν η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέσω Η/Υ, τότε υποβάλλονται μέχρι την 26^η ημέρα του επόμενου μην που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου την οποία αφορά η δήλωση. Η ίδια ημερομηνία ισχύει και για τις περιπτώσεις που οι δηλώσεις υποβάλλονται στην αρμόδια ΔΟΥ, λόγω τεχνικής αδυναμίας υποβολής μέσω του συστήματος TAXISnet ή πληρωμής τους μέσω των πιστωτικών ιδρυμάτων και του διατραπεζικού συστήματος ΔΙΑΣ. Λόγω λανθασμένης καταβολής του χρεωστικού υπολοίπου, μπορεί να απορριφθεί η περιοδική δήλωση που υποβλήθηκε ηλεκτρονικά μέσω TAXISnet και τότε η ημερομηνία υποβολής παρατείνεται μέχρι την 5^η του μεθεπόμενου μήνα που ακολουθεί την λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση, εφόσον η περιοδική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα) έχει δοθεί εμπρόθεσμα η εντολή πληρωμής στην τράπεζα και υπάρχει το ακριβές υπόλοιπο του λογαριασμού του υπόχρεου.

Παράδειγμα:

Ο Πετρακάκης Μιχάλης του Γεωργίου, διαχειρίζεται παντοπωλείο στην οδό Λ. Κουντουριώτη 14 του Νομού Ρεθύμνου με ΑΦΜ: 012345678 και ΑΔΤ: Φ322081. κατά το τρίμηνο 1/1/2007-31/3/2007 έχουμε τα παρακάτω οικονομικά δεδομένα:

- Αγορές εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 9% : 1000 €

- Αγορές εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 19%: 1500 €

- Για δαπάνες - γενικά έξοδα φορολογητέα: 120 €

- Εκροές απαλλαγμένες από τον φόρο: 1000 €

- Πωλήσεις εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 9%: 1500 €

- Πωλήσεις εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 19%: 2200 €

Με βάση τα παραπάνω στοιχεία συμπληρώνουμε το έντυπο της περιοδικής δήλωσης του ΦΠΑ Φ2.

ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΦΠΑ
 ΠΕΡΙΟΔΟΣ: 01/04/07 - 30/06/07
 ΑΦΜ: 120019881
 ΑΔΤ: AB 968007

ΠΕΡΙΛΗΨΗ
 ΗΜΕΡΑΣ: 30/06/07
 ΣΥΝΟΛΟ ΦΠΑ: 155,20 €

ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ	ΑΝΤΙΣΤΡΟΦΗ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΝΤΑ	ΦΠΑ	ΣΥΝΟΛΟ
Αγορές εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 9%	16030,50			16030,50
Αγορές εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 19%	8420,00			8420,00
Εκροές απαλλαγμένες από τον φόρο		38285,00		38285,00
Πωλήσεις εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 9%		19216,60		19216,60
Πωλήσεις εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 19%		10084,00		10084,00
ΣΥΝΟΛΟ				155,20

ΣΥΝΟΛΟ ΦΠΑ: 155,20 €

ΣΕΙΣΤΟ ΘΕΜΗΛΗ ΠΕΝΤΕ ΕΥΡΩ ΚΑΙ ΕΚΟΣΗ ΠΕΝΤΑ

Παράδειγμα:

Ο Ταταράκης Γεώργιος του Δημητρίου, κάτοικος Ρεθύμνου, οδός Σβάιτσερ 5, με ΑΦΜ: 120019881 και ΑΔΤ: AB 968007 υπάγεται στην Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου, είναι ιδιοκτήτης περιπτέρου. Τα οικονομικά δεδομένα για το διάστημα 1/4/2007-30/6/2007 είναι τα παρακάτω:

- Αγορές εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 9%: 16030,50 €
- Αγορές εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 19%: 8420 €
- Εκροές απαλλαγμένες από τον φόρο: 38285 €
- Πωλήσεις εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 9%: 19216,60 €
- Πωλήσεις εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 19%: 10084 €

Η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται μετά από την λήξη της διαχειριστικής περιόδου στις ακόλουθες προθεσμίες:

Μέχρι και την 25^η ημέρα του δεύτερου μήνα από την λήξη της διαχειριστικής περιόδου, υποβάλλεται από τους υποκείμενους που δεν τηρούν βιβλία ή που τηρούν Α' Και Β' κατηγορίας του ΚΒΣ. Σε περίπτωση που η ημέρα αυτή αντιστοιχεί σε αργία ή σε Σαββατοκύριακο, τότε μεταφέρεται στην αμέσως επόμενη εργάσιμη ημέρα, όμως η υποβολή της δήλωσης πραγματοποιείται μέσα σε 11 εργάσιμες με βάση το τελευταίο ψηφίο του ΑΦΜ.

Μέχρι και την 10^η ημέρα του πέμπτου μήνα από την λήξη της διαχειριστικής περιόδου, υποβάλλεται από τους υποκείμενους που τηρούν βιβλία Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Και σε αυτήν την περίπτωση, αν η ημέρα αυτή αντιστοιχεί σε αργία ή σε Σαββατοκύριακο, τότε μεταφέρεται στην αμέσως επόμενη εργάσιμη ημέρα, και η υποβολή της δήλωσης, επίσης, εντός 11 εργάσιμων ημερών με βάση το τελευταίο ψηφίο του ΑΦΜ.

Η διαχειριστική περίοδος περιλαμβάνει 12μηνο διάστημα, ενώ μπορεί να περιλαμβάνει και διάστημα:

- i. μικρότερο του 12μηνου, σε περιπτώσεις έναρξης, λήξης ή διακοπής της δραστηριότητας της επιχείρησης
- ii. μεγαλύτερο του 12μηνου, έως και 24 μήνες, σε περιπτώσεις έναρξης δραστηριότητας εφόσον τηρηθούν βιβλία Γ κατηγορίας ή και λόγω ύψους των ακαθάριστων εσόδων του επιτηδευματία, που αρχίζει να τηρεί βιβλία Γ κατηγορίας.

Σε περιπτώσεις υποκαταστήματος, πρακτορείου, ή άλλης εγκατάστασης αλλοδαπής ή ημεδαπής επιχείρησης, στην οποία συμμετέχει αλλοδαπή επιχείρηση, ως χρόνος κλεισίματος θεωρείται η στιγμή που η αλλοδαπή επιχείρηση κλείνει την διαχειριστική της περίοδο. Επίσης, σε περίπτωση που σταματούν οι εργασίες της επιχείρησης, ως χρόνος λήξης της διαχειριστικής περιόδου θεωρείται η στιγμή που παύουν οι εργασίες. Σε περίπτωση διαφοράς μεταξύ εκκαθαριστικής και περιοδικής δήλωσης καταβάλλεται στο Δημόσιο, εφόσον είναι θετική, αλλιώς μεταφέρεται για να εκπέσει στην επόμενη φορολογική ή διαχειριστική περίοδο, εφόσον είναι

αρνητική.

Υποχρέωση στην υποβολή εκκαθαριστικής δήλωσης έχουν οι υποκείμενη στο φόρο, οι οποίοι πραγματοποιούν φορολογητέες πράξεις ή απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, όπως στην περίπτωση αδράνειας ή παύσης των εργασιών της επιχείρησης. Αυτή η υποχρέωση επιβαρύνει και τον ιδρυτή νομικού προσώπου ή ατομικής επιχείρησης εντός της νόμιμης προθεσμίας μετά την δήλωση οριστικής παύσης των εργασιών που θα υποβάλλει ο ιδρυτής.

Απαλλάσσονται από την υποβολή εκκαθαριστικής δήλωσης:

- 1) Οι υποκείμενη που πραγματοποιούν πράξεις μόνο, απαλλασσόμενες από τον φόρο χωρίς δικαίωμα έκπτωσης των εισροών τους.
- 2) Οι αγρότες που υπόκεινται στο ειδικό καθεστώς φορολογίας του ΚΒΣ.
- 3) Οι αμιγείς πρατηριούχοι βιομηχανικών καπνών.
- 4) Τα μη υποκείμενα στο φόρο νομικά πρόσωπα.
- 5) Οι εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ που δεν ανήκουν στο κανονικό καθεστώς.
- 6) Οι αλιείς που έχουν στην κατοχή τους σκάφη μεγαλύτερα από 6 έως 12 μέτρα, καθώς και οι σπογγαλιείς.
- 7) Οι υποκείμενοι στο φόρο που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς των απαλλασσόμενων, καθώς και οι αλιείς με σκάφος 6 μέτρα.

Τα μη υποκείμενα στο φόρο φυσικό πρόσωπα, έστω και αν ως λήπτες αγαθών και υπηρεσιών κατέβαλλαν τον αναλογούντα φόρο με έκτακτη περιοδική δήλωση.

Στην εκκαθαριστική δήλωση στα αρχικά συμπληρώνουμε την αρμόδια Δ.Ο.Υ., την διαχειριστική περίοδο και το είδος της δήλωσης. Ακολουθεί ο πίνακας Α, στον οποίο αναφέρονται τα στοιχεία του υποκείμενου στο φόρο και ο πίνακας Β, όπου συμπληρώνονται τα στοιχεία του εκπροσώπου (είτε είναι φορολογικός αντιπρόσωπος, αντίκλητος ή νομικός εκπρόσωπος), σε περίπτωση που η δήλωση υποβάλλεται από τρίτο πρόσωπο.

Ο πίνακας Γ περιλαμβάνει τις αγορές και τις πωλήσεις του υποκείμενου κατά αναλογία συντελεστή Φ.Π.Α. Οι εκροές και οι εισροές, που αφορούν τις περιοδικές δηλώσεις, εμφανίζονται συγκεντρωτικά σε αυτόν τον πίνακα, δηλαδή εμφανίζονται τα αθροίσματα των προηγούμενων περιοδικών δηλώσεων της χρήσης.

Ο πίνακας που ακολουθεί, δηλαδή ο Δ, εμφανίζει την φορολογική επιβάρυνση του υποκείμενου απέναντι στο κράτος ή ποιο θα είναι το ποσό που θα του επιστραφεί στην επόμενη δήλωση.

Στον πίνακα ΣΤ εμφανίζονται τα ακαθάριστα έσοδα των «πακέτων» των πρακτορείων ταξιδίων που πραγματοποιήθηκαν εντός και εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης. Στην συνέχεια έχουμε τον προσδιορισμό της PRORATA, όπου υπολογίζονται τα αφαιρούμενα ποσά. Ο τελευταίος πίνακας είναι πίνακας διακανονισμού των παγίων, όπου εμφανίζονται τα πάγια της τελευταίας πενταετίας.

Παράδειγμα:

Η παραπάνω επιχείρηση Πετρακάκης Μιχάλης κατά την διαχειριστική περίοδο 2007 πραγματοποίησε τις εξής:

- Συνολικές πωλήσεις εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 9%: 9000€
- Συνολικές πωλήσεις εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 19%: 13000€
- Εκροές απαλλαγμένες από το φόρο: 6000 €
- Συνολικές αγορές εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 19%: 1000€
- Συνολικές αγορές εμπορευμάτων με συντελεστή ΦΠΑ 19%: 7500€
- Συνολικές φορολογητέες δαπάνες ποσό 650 €
- Εισροές απαλλαγμένες από το φόρο: 4500 €

СЕРТИФИКАТ ПРИБЛИЖИТЕЛНОГО РАСЧЕТА
ИЗВЕЩАНИЕ ОБ ИТОГАХ РАБОТЫ

№ документа: 01/0107-3/1208
 № документа: 010345678 AT: 038000

Исполнитель: ТЕРПАКОВС
 Заказчик: А. КОЛЕВНИКОВ И.И.

№	Наименование работ	Единица измерения	Количество	Цена за единицу	Сумма
1	4000,00	810,00	7000,00	675,00	
2	13000,00	2070,00	10000,00	1500,00	
3	90000,00	3980,00			
4	6000,00				
5	28000,00		650,00	103,50	
6	28000,00		4500,00		
7	155,80			155,80	
8	04,70			04,70	
9	451,00			451,00	

Итого: 103,50 + 04,70 = 108,20

Терпакоса денгунгана
 ESTE

ИЗВЕЩАНИЕ ОБ ИТОГАХ РАБОТЫ

№	Наименование работ	Единица измерения	Количество	Цена за единицу	Сумма
1	20000,00	30000,00			
2	6000,00	28000,00	80	80	
3	28000,00		80	80	
4	103,50		04,70	04,70	

Итого: 108,20

ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ (Φ4)

Στον πίνακα αυτό περιλαμβάνεται, κατά αγοραστή, η συνολική αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων που πραγματοποιούνται από υποκείμενους εγκατεστημένους στην Ελλάδα μέσα σε κάθε ημερολογιακό τρίμηνο, χωρίς χρέωση ΦΠΑ.

Δεν περιλαμβάνονται οι παροχές υπηρεσιών προς άλλα κράτη-μέλη, οι εξαγωγές προς τρίτες (μη κοινοτικές) χώρες, οι εγχώριες παραδόσεις που επιβαρύνονται ή απαλλάσσονται με άλλες διατάξεις που έχουμε ήδη αναφέρει.

Διαδικασία υποβολής

Ο Ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών παραδόσεων υποβάλλεται κάθε ημερολογιακό τρίμηνο, ταυτόχρονα με την περιοδική δήλωση του τρίτου μήνα της οικείας τρίμηνης χρονικής περιόδου.

Υποβάλλεται από τον υπόχρεο μόνο μέσω TAXISnet, εκτός κάποιων εξαιρέσεων και η προθεσμία υποβολής του ανακεφαλαιωτικού πίνακα είναι αυτή που προβλέπεται για την υποβολή της αντίστοιχης περιοδικής δήλωσης μέσω διαδικτύου. Ο πίνακας αυτός δεν υποβάλλεται εάν σε κάποιο φορολογικό τρίμηνο δεν πραγματοποιήθηκαν ενδοκοινοτικές παραδόσεις.

Σε περίπτωση ανακριβούς εκπρόθεσμης ή μη υποβολής του πίνακα, επιβάλλεται πρόστιμο. Η εκπρόθεσμη υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα γίνεται σε κάθε περίπτωση σε έντυπη μορφή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Επίσης σε περίπτωση που κατά την αρχική υποβολή του πίνακα δεν δηλώθηκε συγκεκριμένη ενδοκοινοτική παράδοση ή καταχωρήθηκε λανθασμένα ο αριθμός μητρώου ΦΠΑ του αγοραστή ή η αξία της παράδοσης, θα πρέπει να υποβληθεί διορθωτικός πίνακας. Η υποβολή του διορθωτικού πίνακα θα γίνεται τον μήνα που ακολουθεί τη λήξη του τριμήνου κατά το οποίο πραγματοποιήθηκαν ή διαπιστώθηκαν οι διορθώσεις αυτές, κατά τις προθεσμίες που υποβάλλεται ο αρχικός πίνακας.

Το έντυπο Φ4 διαιρείται σε δύο πίνακες.

Ο πρώτος Πίνακας αναφέρεται στα στοιχεία του δηλούντος (επώνυμο, όνομα, διεύθυνση, ΑΦΜ κ.α) και ο δεύτερος αναφέρεται στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών, όπου γράφεται ονομαστικά η χώρα του αγοραστή και το πρόθεμα αυτής.

Επίσης ο αριθμός μητρώου ΦΠΑ του αγοραστή, η αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων και σε ιδιαίτερη στήλη αναγράφεται, συνολικά κατά αγοραστή, η αξία των «οιονεί» ενδοκοινοτικών παραδόσεων (τριγωνικές συναλλαγές). Όταν υπάρχουν τέτοιες συναλλαγές, ο Έλληνας υποκείμενος έχει την υποχρέωση υποβολής ενός ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων (Φ4) και ενός ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων (Φ5).

Στο τέλος της σελίδας αναγράφονται τα σύνολα και σε περίπτωση που υπάρχουν περισσότερα από ένα έντυπα για την ίδια περίοδο, δηλαδή έχουμε πάνω από 25 χώρες, θα πρέπει να υπάρχει ξεχωριστό άθροισμα χωρίς πουθενά να γράφει το συνολικό άθροισμα των σελίδων.

Τέλος, η δήλωση υπογράφεται από τον δηλούντα, τον λογιστή του και τον παραλαμβάνονται υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. (έντυπη υποβολή).

ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ (Φ5)

Όπως στο Φ4, δηλαδή στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων, έτσι και στο Φ5 (ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων) ο τόπος, η ημερομηνία και ο τρόπος υποβολής του πίνακα είναι ο ίδιος. Βασική διαφορά μεταξύ των δύο εντύπων είναι ότι το δεύτερο (Φ5), υποβάλλεται από πρόσωπα που πραγματοποιούν αγορές αγαθών, από υποκείμενους εγκατεστημένους σε άλλα κράτη - μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Δεν περιλαμβάνονται η λήψη υπηρεσιών σε άλλα κράτη - μέλη , οι εισαγωγές από τρίτες (μη κοινοτικές) χώρες, οι εγχώριες αγορές που απαλλάσσονται του ΦΠΑ σύμφωνα με άλλες διατάξεις.

Το έντυπο Φ5 αποτελείται από δυο πίνακες στον πρώτο αναφέρονται τα στοιχεία του δηλούντος και στον δεύτερο αναγράφονται η χώρα του προμηθευτή, το πρόθεμα της χώρας, ο αριθμός μητρώου ΦΠΑ του προμηθευτή, η αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, η αξία των αγορών, τα

αθροίσματα της στήλης. Όπως ισχύει και στο Φ4 έτσι και εδώ τα αθροίσματα δεν μεταφέρονται σε επόμενες σελίδες.

Η δήλωση υπογράφεται από τον δηλούντα τον λογιστή και τον παραλαμβάνονται υπάλληλο της ΔΟΥ (έντυπη υποβολή).

Παράδειγμα:

Έστω η επιχείρηση Κλαψινάκη Εμμανουήλ του Γεωργίου με έδρα το Ρέθυμνο, Επιμ. Μαρούλη 6 όπου υπάγεται στη Δ.Ο.Υ. Ρεθύμνου με ΑΦΜ: 120058320. Οι χώρες με τις οποίες συναλλάσσεται η επιχείρηση είναι οι εξής:

- Γαλλία με ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών 14900 €

- Γερμανία με ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών 2600 €

- Σουηδία με ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών 4000 €

- Ιταλία με ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών 6000 €

Με βάση τα παραπάνω στοιχεία συμπληρώνουμε τα έντυπα Φ4 και Φ5.

Φ4 TAXIS **ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ**
Υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα.

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

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. **ΡΕΘΥΜΝΟΥ** 001 *
 Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ 002 *

Ημερολογιακή περίοδος
 από 006 **01/04/07** έως **30/06/07** 007 ΔΕΛΤΙΟ ΤΥΠΟΥ
 Τρίμηνο / έτος 008 **2/07**

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ

010 ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ **ΚΛΑΦΙΝΑΚΗΣ**
 011 ΟΝΟΜΑ **ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ** 012 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ **ΓΕΩΡΓΙΟΣ** 013 ΤΙΤΛΟΣ
 014 Δ/ΜΣΗ, ΟΔΟΣ ΔΗΜΟΣ, Κ. Τ. Π. Ο. Π. Ε. Λ. Κ. Ο. Ρ. Ι. Ο. **ΕΠ. ΜΑΡΟΥΣΗ 6** 015 ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ **ΡΕΘΥΜΝΟ** 016 **€ 4.100**
 ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX 017 **9831022424** 018 ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ FAX
 021 Α.Φ.Μ. **120058390** Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ: ΔΙΑΓΡΑΜΜΙΣΤΕ ΜΕ (X)
 022 ΑΡ. ΦΑΚΕΛΛΟΥ
 024 **ΕΥΡΩ** X
 025 **ΔΡΑΧΜΕΣ**
 Αριθμός σελίδας 023 **01/01**

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

α/α	Χώρα αγοραστή κτλ	Στοιχεία αγοραστή κτλ		Φαρολογητέα Αξία**	
		Προβλεπόμενος τίτλος	Αριθμός μητρώου ΦΠΑ	Ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών κτλ	Όσες ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών (πληγμένες συναλλαγές)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)
1	ΓΑΛΛΙΑ	FR 85633210922		14900,00	
2	ΓΕΡΜΑΝΙΑ	DE 584224638		2600,00	
3	ΣΟΥΗΔΙΑ	SE 673210459103		4000,00	
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
21					
22					
23					
24					
25					
26	ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ			21500,00	

Ο ΔΗΛΩΝ Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ Ο ΠΑΡΑΛΑΒΟΝ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:

(Όνομα - ΑΔΤ - Δ/νση) (Σφραγίδα & υπογραφή)

Σ.Ε.Ε.Α.Σ. ΠΡΟΤΥΠΟΥ ΔΙΑΚΟΜΗΣ ΚΑΙ ΔΙΣΤΡΟΦΗΣ

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 ** Το ποσό σε ΕΥΡΩ αναγράφεται ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ με τη χρήση
 του (2) δεκαδικών ψηφίων μετά τον υποδιακόμιο, π.χ. 45,30 ή 45,65 ΕΥΡΩ.
 ΕΚΔΟΣΗ 2002 047 - Φ.Π.Α.

Φ5

TAXIS

**ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ**

Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
004		
005		

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. ΡΕΘΥΜΝΟΣ 001

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ 002

Ημερολογιακή περίοδος από 006 01/04/07 έως 30/06/07 007

Τρίμηνο / έτος 008 2/07

A. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΩΝΤΟΣ

010	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	<u>ΚΛΑΨΙΔΑΚΗΣ</u>				
011	ΟΝΟΜΑ	012	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	013	ΤΙΤΛΟΣ	
	<u>ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ</u>		<u>ΓΕΩΡΓΙΟΣ</u>			
014	Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΚΟΡΦΟ	015	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	016	ΤΑΧΥΔΕΛΤΙΟ	
	<u>ΕΠ. ΜΑΡΟΥΣΙ 6</u>		<u>ΡΕΘΥΜΝΟ</u>		<u>44100</u>	
	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX	017	ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΙΟΥ	018	ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ FAX	
	<u>02831022424</u>					
021	A.Φ.Μ.	Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ: Διαγραμμίστε με (x)			022	ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ
	<u>Ε.Λ. 120058320</u>					
024	ΕΥΡΩ	<input checked="" type="checkbox"/>			023	Αριθμός σελίδων
025	ΔΡΑΧΜΕΣ	<input type="checkbox"/>				<u>01/01</u>

B. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

α/α (1)	Χώρα προελεύσεως κτλ. (2)	Στοιχεία προελεύσεως κτλ.		Φορολογητέα Αξία**	
		Πρόθεμα χώρας (3)	Αριθμός μητρώου ΦΠΑ (4)	Ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών κτλ. (5)	Αποκτήσεων από άλλα κράτη-μέλη που προέρχονται για παράδοση σε άλλα κράτη-μέλη (επιμετωπίες συναλλαγών) (6)
1	<u>ΙΤΑΛΙΑ</u>		<u>IT01365873365</u>	<u>6000,00</u>	
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
21					
22					
23					
24					
25					
26	ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ			<u>6000,00</u>	

Ο ΔΗΛΩΝ Ο ΛΟΓΙΤΗΣ Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:

(Όνομα - ΑΔΤ - Δ/νση) (Υπογραφή & υπογραφή)

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 ** Το ποσό σε ΕΥΡΩ αναγράφονται ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ με τη χρήση
 Εξαιρείται ο υπολογισμός των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από τα κράτη-μέλη της Ε.Ε. (από 1/1/2004)

INTRASTAT

Οι διαδικασίες που πρέπει να ακολουθούνται για τη συλλογή και την επεξεργασία των στατιστικών στοιχείων που αφορούν το ενδοκοινοτικό εμπόριο, στηρίζονται στη δήλωση INTRASTAT, η οποία πρέπει να συμπληρώνεται και να υποβάλλεται στην αρμόδια υπηρεσία, σε κάθε περίπτωση ενδοκοινοτικής αποστολής ή άφιξης. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται, σύμφωνα με απόφαση του Υπουργού Εθνικής Οικονομίας, στην αρμόδια ΔΟΥ μαζί με τη δήλωσή ΦΠΑ και στη συνέχεια παραδίδεται στην Εθνική Στατιστική Υπηρεσία Ελλάδος για περαιτέρω επεξεργασία. Η παραπάνω δήλωση χρησιμοποιείται για όλες τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές εκτός από:

α) ενδοκοινοτικές συναλλαγές μη κοινοτικών εμπορευμάτων

β) κοινοτικά εμπορεύματα που κυκλοφορούν μεταξύ των τμημάτων της κοινότητας εκ των οποίων το ένα δεν περιλαμβάνεται στην εσωτερική αγορά της κοινότητας.

Για την συμπλήρωση της δήλωσης διατίθεται ειδικό έντυπο το οποίο αναφέρεται είτε στην αποστολή είτε στην άφιξη των εμπορευμάτων μιας ενδοκοινοτικής συναλλαγής. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μαζί με την δήλωση ΦΠΑ ενδοκοινοτικών αποκτήσεων (δήλωση άφιξης) ή με τη δήλωση ΦΠΑ ενδοκοινοτικών παραδόσεων (δήλωση αποστολής) στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. από την οποία αποστέλλεται στη συνέχεια στην αρμόδια Υπηρεσία της ΕΣΥΕ.

Οι οδηγίες για την συμπλήρωση της δήλωσης καθώς και οι λοιπές λεπτομέρειες για τη στατιστική παρακολούθηση των ενδοκοινοτικών διακινουμένων εμπορευμάτων παρέχονται από την Εθνική Στατιστική Υπηρεσία Ελλάδος του Υπουργείου Εθνικής Οικονομίας.

Παρακάτω ακολουθεί συμπληρωμένο το έντυπο του INTRASTAT.

ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ		ΕΝΤΥΠΟ N		Αφιξη <input checked="" type="checkbox"/>			
1 Υπόλογος ΛΦΜ		120058390		2 Περίοδος 3			
ΚΛΑΦΙΝΑΚΗΣ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ ΕΠ. ΜΑΡΟΥΛΗ 6, ΡΕΘΥΜΝΟ				Μην. Έτος 0607			
4 Λήτων τρίτος ΛΦΜ				5 ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΕΘΝΙΚΗ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ (Πειραιώς 46 και Επονιτών 18510 Πειραιάς) ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.: 83411 ΑΡΜΟΔΙΑ Υ.Σ.Ν.: <input type="text"/> (Υπηρεσία Στατιστικής Νομού)			
6 Περιγραφή εμπορευμάτων		7 Ημερ. εδ.	8 Νομ. προσ. / Παρ. αρ.	9 Ομ. ποσού	10 Φ.Σ.	11 Μ.	12 Λήτως εισήχθη
ΜΗΧΑΝΗΝΑ ΣΥΣΚΕΥΑΣΙΑΣ		1	α	005	-	-	111
		13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 % αμειψ.	15 Σημαντ. αλλαγές			
		84401010					
		16 Καθαρή μάζα (kg)	17 Σημειωθέντες μονάδες				
		1005,00					
		18 Τιμολογημένο ποσό	19 Στατιστική αξία				
		6000,00	6000,00				
6 Περιγραφή εμπορευμάτων		7 Ημερ. εδ.	8 Νομ. προσ. / Παρ. αρ.	9 Ομ. ποσού	10 Φ.Σ.	11 Μ.	12 Λήτως εισήχθη
			α				
		13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 % αμειψ.	15 Σημαντ. αλλαγές			
		16 Καθαρή μάζα (kg)	17 Σημειωθέντες μονάδες				
		18 Τιμολογημένο ποσό	19 Στατιστική αξία				
6 Περιγραφή εμπορευμάτων		7 Ημερ. εδ.	8 Νομ. προσ. / Παρ. αρ.	9 Ομ. ποσού	10 Φ.Σ.	11 Μ.	12 Λήτως εισήχθη
			α				
		13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 % αμειψ.	15 Σημαντ. αλλαγές			
		16 Καθαρή μάζα (kg)	17 Σημειωθέντες μονάδες				
		18 Τιμολογημένο ποσό	19 Στατιστική αξία				
ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ:		20 Τυποποιημένη περιγραφή των εμπορευμάτων σύμφωνα με τον διεθνή ταξινόμο					
Τυπώματα: 8α - Κριτές μίλων προέλευσης		Τυπώματα: 11 - Τρίτος μεταφορέας					
10 - Φορητά αεροπλάνα							

ΕΚΤΥΠΩΣΗ Γ.Γ. ΕΣΥΕ

ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ

ΕΝΤΥΠΟ Ν

1 Υπόδειγμα ΑΦΜ

Αποστολή

2 Περίοδος
Μην. Έτος

INTRASTAT

http://eurostat.statistics.gr

4 Διόρων τρίτος ΑΦΜ

5 ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ
ΕΘΝΙΚΗ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ
(Πειραιώς 46 και Επολιτών 18510 Πειραιάς)

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ :

ΑΡΜΟΔΙΑ Υ.Σ.Ν :

(Υπηρεσία Στατιστικής Νομού)

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 α/α εδ.	8 Χωροπρωτ. / Πρω. απ.	9 Ορ. παρ.	10 ΦΣ	11 Μ	12 Διατ. εθν.
α	β	γ	δ	ε	στ
13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Χ. απ.	15 Σημειωσ. αθροισ.			
16 Κωδικός μζα (kg)	17 Σημειωσ. αθροισ. μζα				
18 Τιμολογούμενο ποσ.	19 Σημειωσ. αξία				

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 α/α εδ.	8 Χωροπρωτ. / Πρω. απ.	9 Ορ. παρ.	10 ΦΣ	11 Μ	12 Διατ. εθν.
α	β	γ	δ	ε	στ
13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Χ. απ.	15 Σημειωσ. αθροισ.			
16 Κωδικός μζα (kg)	17 Σημειωσ. αθροισ. μζα				
18 Τιμολογούμενο ποσ.	19 Σημειωσ. αξία				

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 α/α εδ.	8 Χωροπρωτ. / Πρω. απ.	9 Ορ. παρ.	10 ΦΣ	11 Μ	12 Διατ. εθν.
α	β	γ	δ	ε	στ
13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Χ. απ.	15 Σημειωσ. αθροισ.			
16 Κωδικός μζα (kg)	17 Σημειωσ. αθροισ. μζα				
18 Τιμολογούμενο ποσ.	19 Σημειωσ. αξία				

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 α/α εδ.	8 Χωροπρωτ. / Πρω. απ.	9 Ορ. παρ.	10 ΦΣ	11 Μ	12 Διατ. εθν.
α	β	γ	δ	ε	στ
13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Χ. απ.	15 Σημειωσ. αθροισ.			
16 Κωδικός μζα (kg)	17 Σημειωσ. αθροισ. μζα				
18 Τιμολογούμενο ποσ.	19 Σημειωσ. αξία				

ΕΠΕΞΗΓΗΣΙΣ:

Τετράγωνο: 00 : Κριτικός μέλος προαξιωματ.

Τετράγωνο: 01 : Φύση στατιστικής

11 : Τυράκις μεταφοράς

20 Έπισημειωσ. αθροισ. αθροισ. αθροισ. αθροισ. αθροισ. αθροισ. αθροισ.

ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ

ΑΙΤΗΣΗ - ΔΗΛΩΣΗ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΩΝ (Φ6)

**Για την επιστροφή του ΦΠΑ στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος
του ν.2859/2000**

Το Φ6 ή αλλιώς η αίτηση - δήλωση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών για την επιστροφή του ΦΠΑ υποβάλλεται αποκλειστικά και μόνο από αγρότες του ειδικού καθεστώτος. Συμφώνα μ' αυτό, αγρότες θεωρούνται όσοι ασκούν προσωπικά ή με τα μέλη της οικογενείας τους ή με μισθωτούς τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις (δηλαδή γεωργία, δασοκομία, εκτροφή ζώων, αλιεία και τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις προς τρίτους)

Στην παραπάνω διάταξη όμως υπάρχουν και ορισμένες εξαιρέσεις, όπου δεν επιστρέφεται ο ΦΠΑ Αυτές οι εξαιρέσεις είναι:

- Όταν τηρούν βιβλία Β' ή Γ κατηγορίας ΚΒΣ από άλλη οικονομική δραστηριότητα (π.χ. ατομική επιχείρηση)
- Όταν ασκούν τις αγροτικές τους εκμεταλλεύσεις με τη μορφή εταιρίας ή αγροτικού συνεταιρισμού
- Όταν πωλούν προϊόντα ύστερα από επεξεργασία που μπορούν να χαρακτηρισθούν ως βιοτεχνικά ή βιομηχανικό προϊόντα.

Επομένως αντιλαμβανόμαστε ότι το έντυπο αυτό υποβάλλεται από φυσικά πρόσωπα που είναι κατά κύριο επάγγελμα αγρότες και όχι από αυτούς που έχουν εισόδημα και από γεωργικές επιχειρήσεις.

Το Φ6 υποβάλλεται στους οργανωμένους αγροτικούς συνεταιρισμούς, όπου ο κάθε αγρότης ανήκει, σε τρία αντίτυπα ή στις αρμόδιες ΔΟΥ σε δύο. Έπειτα δίδεται το ένταλμα από τις δύο προηγούμενες, στην αγροτική τράπεζα για την επιστροφή του ΦΠΑ.

Η αίτηση υποβάλλεται από την 1^η Μαρτίου - 31^η Ιουλίου και αφορά τα ακαθάριστα έσοδα απ' όλες τις αγροτικές δραστηριότητες του προηγούμενου ημερολογιακού έτους. Ως ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται αυτά που

αναφέρονται σε νόμιμα παραστατικά και εκδίδονται από υποκείμενους σε ΦΠΑ.

Ο ΦΠΑ που επιστρέφεται υπολογίζεται με πολλαπλασιασμό των συνολικών ακαθάριστων εσόδων επί ένα σταθερό συντελεστή (4% για προϊόντα δασών όπως π.χ. καυσόξυλα, 5% για φυτικά αγροτικά προϊόντα όπως λάδι αμπελουργικά και 6% για ζώα και ζωικά προϊόντα).

Το έντυπο αποτελείται από τρεις πίνακες. Ο πρώτος αναφέρεται στα στοιχεία του δικαιούχου, επιστροφής ΦΠΑ όπως είναι το ονοματεπώνυμο, η διεύθυνση, ο ΑΦΜ, ο αριθμός Α.Τ κ.τ.λ.

Στον δεύτερο πίνακα γίνεται ο προσδιορισμός επιστροφής του ΦΠΑ, δηλαδή ο πολλαπλασιασμός των συνολικών ακαθάριστων εσόδων με σταθερό συντελεστή που ισχύει κατά περίπτωση.

Τέλος στον τρίτο πίνακα καταχωρούνται τα παραστατικά που εκδίδονται από και προς αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις τους υποκείμενους στο φόρο και άλλους φορείς. Τα παραστατικά αυτά είναι Τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων που εκδόθηκαν προς τον αγρότη, το Τιμολόγιο πώλησης αγροτικών προϊόντων που εκδόθηκαν από τον αγρότη προς επιτηδεύματία κ.τ.λ.

Παράδειγμα:

Έστω ο αγρότης Παπαδάκης Εμμανουήλ με ΑΔΤ: Ξ 332583 και ΑΦΜ: 012345550 πούλησε 28/12/2007 ελαιόλαδο στον Κατριτζάκη Γιώργο με ΑΦΜ: 399000600 από το οποίο εισέπραξε 100 €. Στις 29/12/2007 πούλησε ελαιόλαδο στον Σαμψών Στέλιο από τον οποίο εισέπραξε 200 €. Τέλος στις 30/12/2007 πούλησε ελαιόλαδο στον Κατριτζιδάκη στην τιμή των 300 €.

Το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων του ήταν 600 € τα οποία τα πολλαπλασιάζουμε με 7% για το λόγο ότι είναι λάδι. Από την πράξη αυτή φαίνεται ότι το ποσό του ΦΠΑ είναι 42 €.

Φ6

TAXIS

ΑΥΣΗ ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΙΤΗΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΑΙΤΗΣΗΣ 001 002

ΑΙΤΗΣΗ ΚΑΙ ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΔΙΚΑΙΟΛΟΓΗΤΙΚΩΝ

Για την επιστροφή του Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του ν.2859/2000

ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΟ ΕΤΟΣ ΕΚΔΟΣΗΣ ΤΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΟΥ ΑΦΟΡΟΥΝ ΤΗΝ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ 1/1 έως 31/12 003 2 0 0 7

ΕΙΔΟΣ (1) ΑΙΤΗΣΗΣ 004 ΤΥΠΟ ΠΟΤΗΤΑ ΣΥΜΜΕΤΡΟΛΗ

(Υπαβάλλεται σε τρία αντίτυπα στις αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις ή σε δύο αντίτυπα στις Δ.Δ.Υ.)

Επισυνάπτονται τα πρωτότυπα - παραστατικά - δικαιολογητικά της επιστροφής. Αν κατατέθηκαν σε άλλη υπηρεσία, επισυνάπτονται αντίγραφα θεωρημένα από την υπηρεσία αυτή.

Προς την Αγροτική Συνεταιριστική Οργάνωση

Table with 4 rows: 401 ΕΠΩΝΥΜΙΑ, 402 ΑΦΜ ΑΓΡΟΤΙΚΗΣ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΟΡΓΑΝΩΣΗΣ, 403 ΔΙΕΥΘ. ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΔΙΕΥΘ. ΔΗΜΟΣ Η ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ, 404 ΤΑΧΥΔΕΛΤΑ

Προς τον Πρωτόκολλο της ΔΟΥ

501

Σας υπεβάλλω αναλυτική κατάσταση των δικαιολογητικών που απαιτούνται και παρακολούθησα σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41 παρ. 1 και 2 του ν.2859/2000 να μου επιστρέψετε το ποσό του ΦΠΑ (ολογράφως)

ΣΑΡΑΝΤΙΑ ΔΥΟ

(αριθμητικά) 42

για τις παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιήσα στο παραπάνω ημερολογιακό έτος.

Δηλώνω ότι, με την αίτηση μου αυτή ζητώ την επιστροφή του ΦΠΑ που δικαιούμαι για όλες τις αγροτικές μου δραστηριότητες και ότι δεν έχω υποβάλει ανάλογη αίτηση για την παραπάνω χρονική περίοδο σε άλλη αγροτική συνεταιριστική οργάνωση ή ΔΟΥ.

Table A: ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΑΓΡΟΤΗ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΥ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΦΠΑ. Includes fields for name (ΠΑΠΑΔΑΚΗΣ), address (ΣΥΜΑΧΟΥΝΗ ΓΕΡΑΣΑΡΙ), tax ID (9.810.50.356), and other personal details.

Table B: ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΕΠΙΣΤΡΕΦΟΜΕΝΟΥ ΦΠΑ. Summary table showing categories like 'Δασικά, Άλσος, Υπηρεσίες' and 'Φυτική & Ζωική παραγωγή εκτός Βαββών & Καπνός' with amounts and percentages.

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ

- (1) Ταυτοποίηση - Μεταφέρει στοιχεία παραστατικών ή και ποσών που αναφέρονται σε τυχρή αίτηση. Σε αίτηση των απαιτείται πριν αποφέρει οποιοδήποτε, να είναι η αίτηση ενός εμπλεκόμενου.
(2) Είδος ταυτοποίησης: ΑΓ αστυνομική, ΕΣ Στρατός, ΠΑ Πάσης, Αστυνομία, ΠΑ Πάσης, Αστυνομία, ΕΑ ΕΑ, Αστυνομία, ΑΣ Άρμα - Στάσιος, ΠΣ Πυροσφ. Σώματος, ΑΣ Αστυνομία, ΚΑ Χρόνος Αλληλεπίδρασης.

..... ΠΑΡΑΛΑΒ ΑΤ
(σφραγίδα & υπογραφή) (υπογραφή)

*Συμπληρώνεται από το φορέα επιστροφής (ΔΟΥ ή Αγροτική Συνεταιριστική Οργάνωση).

Γ ΠΙΝΑΚΑΣ: ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΑΡΑΣΤΑΤΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΠΟΥ ΕΚΔΙΔΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΚΑΙ ΠΡΟΣ ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΤΙΚΕΣ ΟΡΓΑΝΩΣΕΙΣ, ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥΣ ΣΤΟ ΦΟΡΟ (ΕΠΙΤΗΔΕΥΜΑΤΙΕΣ) ΚΑΙ ΑΛΛΟΥΣ ΦΟΡΕΙΣ

Το παραστατικό αυτό είναι: (α) Τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων άρθρου 12 παραγρ. 6 και 14 του ΚΒΣ, που εκδόθηκαν προς τον αγρότη, (β) Τιμολόγια πώλησης αγροτικών προϊόντων, που εκδόθηκαν από τον αγρότη προς επιτηδευματία, σύμφωνα με το άρθρο 36 παραγρ. 2ζ του ΚΒΣ, (γ) Εντάλματα πληρωμής ή άλλα νόμιμα στοιχεία που εκδίδονται για την καταβολή της αξίας απόσυρσης αγροτικών προϊόντων, (δ) Εκκαθαρίσεις για πωλήσεις που έγιναν για λογαριασμό του αγρότη, σύμφωνα με το άρθρο 12 παράγρ. 7 του ΚΒΣ, (ε) Αποδείξεις επαγγελματικών δαπανών που εκδίδονται σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 1 και 2 του ΚΒΣ για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών προς άλλους επιτηδευματίες μέχρι του ορίου απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων της παρ. 5 του άρθρου 2 του ΚΒΣ, (στ) Αποδείξεις παροχής υπηρεσιών που εκδίδονται προς τους αγρότες από αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις, εκμεταλλευτές γεωργικών μηχανημάτων κλπ., των οποίων η αμοιβή καταβάλλεται από τους αγρότες σε είδος, για συλλεκτικά, αλεστικά, εκθλιπτικά, εκκοκιστικά, αποξηραντικά, αποφλοιωτικά, ψυκτικά και συναφή δικαιώματα, σύμφωνα με το άρθρο 13 παραγρ. 2 του ΚΒΣ, (ζ) Ειδικά στοιχεία που εκδίδονται από τους αγρότες που παραδίδουν προϊόντα παραγωγής τους από δικό τους κατάστημα, σύμφωνα με το άρθρο 41 παραγρ. 6 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000).

α/α	Είδος, αριθμός και ημερομηνία του παραστατικού		Όνοματεπώνυμο ή επωνυμία αγοραστή αγαθών ή λήπτη υπηρεσιών	Α.Φ.Μ. αγοραστή ή λήπτη υπηρεσιών	Προϊόν που πουλήθηκε ή υπηρεσία που παρασχέθηκε	Ακαθάριστα έσοδα από παράδοση αγροτικών προϊόντων και παροχή αγροτικών υπηρεσιών		
	* Είδος	Αριθμός/ ημερομηνία				Κατ' αποκοπή συντελεστής ΦΠΑ		
						Δασικό, Αλιεία, Υπηρεσίες	Βιολογ. & Ζωική παραγωγή εκτός Βαμβάκι & Καπνός	Βαμβάκι & Καπνός
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	4%	7%	7%	
					(6)	(7)	(8)	
1	ΤΑ	28/12/07	Κατρίτζακας Γ.	399000600	ΕΛΑΙΟΛΑΔΟ		109,00	
2	ΤΑ	29/12/07	Σουλιών Στεφ.	08524430	ΕΛΑΙΟΛΑΔΟ		200,00	
3	ΤΑ	30/12/07	Κατρίτζακας Γ.	399000600	ΕΛΑΙΟΛΑΔΟ		300,00	
ΣΥΝΟΛΟ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ ΣΕ ΜΕΤΑΦΟΡΑ								

Αν δεν επαρκεί μια σειρά για την αποτύπωση των δεδομένων ενός παραστατικού χρησιμοποιήστε και δεύτερη.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

A. ΣΥΓΓΡΑΜΜΑΤΑ

1. «ΦΠΑ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ» ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ Ι. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ, ΙΩΑΝΝΗΣ Δ. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗΣ, ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ Δ. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ, 1^η ΕΚΔΟΣΗ, ΑΘΗΝΑ 2007.
2. «ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΚΑΙ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ» Γ. ΜΠΕΚΙΑΡΗ – Σ. ΑΝΤΩΝΙΟΥ, ΑΘΗΝΑ 1983
3. «ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ», ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ Θ. ΓΚΛΕΖΑΚΟΣ, ΑΘΗΝΑ 2007.
4. «ΕΤΗΣΙΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΟΔΗΓΟΣ 2006» - ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΕΠΙΘΕΩΡΗΣΗ.

B. INTERNET

1. www.Taxheaven.gr
2. www.N.2859/2000.gr
3. www.e-forologia.gr
4. www.gsis.gr