

**Τ.Ε.Ι. ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΤΙΚΩΝ ΟΡΓΑΝΩΣΕΩΝ**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**ΘΕΜΑ:
Φ.Π.Α. ΜΙΚΡΟΜΕΣΑΙΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α΄
& Β΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ**

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΜΑΡΝΕΛΑΚΗΣ ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ

**ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ
ΚΑΛΟΓΕΡΑΚΗ – ΒΛΑΧΑΒΑ ΕΛΕΝΗ**

ΗΡΑΚΛΕΙΟ 2008

Περιεχόμενα

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ^ο	
ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΟΥ Φ.Π.Α.....	4
(Ν. 2859/00 και τροποποιήσεις μέχρι σήμερα).....	4
ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α.....	4
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ^ο	11
ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ Φ.Π.Α. – ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΗΣ ΑΠΟ ΤΟ Φ.Π.Α.....	11
.....	11
ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ	11
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ	11
Ποιες συναλλαγές απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.....	11
Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας (άρθρο 22).....	11
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΗΣ ΑΠΟ το Φ.Π.Α.....	17
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ^ο	25
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α. ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	25
ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α. (ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ).....	25
Παράδειγμα 1ο.....	25
Παράδειγμα 2ο.....	25
Παράδειγμα 3ο.....	26
Παράδειγμα 4ο.....	26
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ.....	31
Ι. ΑΓΑΘΑ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΕ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ Φ.Π.Α. 9%.....	31
Α. ΑΓΑΘΑ (με 9%).....	32
Β. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ (με 9%)	39
Οδηγίες για την εφαρμογή του παραρτήματος ΙΙΙ	41
Β. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	45
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ^ο	50
ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α.	50
ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	50
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΟΥ ΕΣΟΔΩΝ - ΕΞΟΔΩΝ ΤΟΥ Κ.Β.Σ. ΜΕ	
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΚΑΙ ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ - ΕΞΑΓΩΓΕΣ.....	56
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ^ο	72
ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΜΙΚΡΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	72
ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΓΟΡΩΝ.....	90
Α. Γεγονότα και ενέργειες α' τριμήνου 2008.....	91
Ενέργειες για το Φ.Π.Α. μετά τη λήξη του α' τριμήνου	93
Β. Γεγονότα και ενέργειες β' τριμήνου 2008	97
ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	101
Γενικά.....	101
Ποιες επιχειρήσεις δεν ανήκουν στις απαλλασσόμενες	102
Ποιες είναι οι υποχρεώσεις των επιχειρήσεων που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.....	103

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 ^ο	105
ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α. ΓΙΑ ΒΙΒΛΙΑ.....	105
ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ Α' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ Κ.Β.Σ. (Φ3 - Φ.Π.Α.).....	105
Απόδοση του Φ.Π.Α. με περιοδικές προκαταβολές	106
ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΩΝ ΓΕΝΙΚΩΝ ΕΝΔΕΙΞΕΩΝ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ (ΚΩΔ. 001-013).....	107
ΟΔΗΓΙΕΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ.....	118
ΤΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.....	118
ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΩΝ ΕΝΔΕΙΞΕΩΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.....	125
ΔΗΛΩΣΕΙΣ Φ.Π.Α.	134
ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.	134
ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΩΝ ΓΕΝΙΚΩΝ ΕΝΔΕΙΞΕΩΝ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΜΕ Β' Η Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.	142
ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ - ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α.	174
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	176

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΟΥ Φ.Π.Α. (Ν. 2859/00 και τροποποιήσεις μέχρι σήμερα)

ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

Γενικά

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

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

Επιβάλλεται, επίσης, Φ.Π.Α. και στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο Φ.Π.Α., ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα (του υποκειμένου στο Φ.Π.Α.) καθώς και από μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α. Ν.Π., εφόσον ο πωλητής που είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. είναι εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος και ενεργεί με αυτήν την ιδιότητα (του υποκειμένου στο Φ.Π.Α.) και δεν απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών που καθορίζεται στη χώρα του (στην Ελλάδα το ύψος αυτό είναι 10.000 ευρώ) (άρθρο 2 § 1γ και άρθρο 11 § 2γ). Όταν όμως πραγματοποιούνται ενδοκοινοτικές αποκτήσεις βιομηχανοποιημένων καπνών, έτοιμων πετρελαιοειδών, αλκοόλης και αλκοολούχων ποτών από νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου μη υπαγόμενα στο Φ.Π.Α. ή από επιχειρήσεις που στερούνται του δικαιώματος έκπτωσης του Φ.Π.Α. (π.χ. από γιατρούς κλπ.) ή από αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, τότε φορολογούνται πάντοτε στην Ελλάδα ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και ο Φ.Π.Α. καταβάλλεται με υποβολή ειδικής περιοδικής δήλωσης στο αρμόδιο τελωνείο (άρθρο 2 § 1δ και άρθρο 11 § 2 Ν. 2859/00, πολ. 1282/92).

Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο Φ.Π.Α. στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκατεστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου (ιδιώτης, επιχείρηση κλπ., πολ. 1282/92).

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

Σε περίπτωση που ένας Έλληνας (ιδιώτης ή επιχείρηση) ενεργεί παράδοση (πώληση) καινούργιου μεταφορικού μέσου σε αγοραστή εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος δικαιούται επιστροφής του Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία της πώλησης αυτής (άρθρο 34 παρ. 1 περ. γ).

Εξαιρούνται από το Φ.Π.Α. οι μισθωτοί για την αμοιβή της εξαρτημένης εργασίας τους. Επίσης εξαιρούνται το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. μόνο για τις πράξεις τους ως δημόσια εξουσία (άρθρ. 3, παρ. 3). Π.χ. για τις υπηρεσίες που παρέχουν τα υπουργεία, οι Νομαρχίες, οι Δ.Ο.Υ. κλπ. στους πολίτες δεν βάζουν Φ.Π.Α.

Το τελωνείο για τα έσοδα που εισπράττει όταν εκπαιεί αζήτητα εμπορεύματα, δεν προσθέτει Φ.Π.Α., αλλά χαρτόσημο 3,6% (ή 2,4% για τα πλωτά μέσα) (Υπ. Οικ. Εγκ. Τ. 1075/87).

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

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

Παράδειγμα πώλησης αγαθών στο Δημόσιο

Η Εταιρεία Α πούλησε κρέας βοδινό σε Νοσοκομείο 100 κιλά προς 10 ευρώ το κιλό. Στην περίπτωση αυτή η Α θα εκδώσει τιμολόγιο πώλησης στ' όνομα του Νοσοκομείου με τα εξής ποσά.

Κρέας βοδινό κιλ. 100 x 10ευρώ =	1000ευρώ
Φ.Π.Α. 1.000 X 9% =	<u>90ευρώ</u>
Συνολική αξία =	1090ευρώ

Οι πωλήσεις στο Άγιο Όρος απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.

Γενικά εξαιρείται από την εφαρμογή του Φ.Π.Α., η περιοχή του Αγίου Όρους. Στις πωλήσεις δηλαδή και τις παροχές υπηρεσιών από τον λοιπό Ελλαδικό χώρο προς το Άγιο Όρος και αντίστροφα δεν μπαίνει Φ.Π.Α. (άρθρο 1 παρ. 2) (βλέπε και Απόφ. Οικ. Π. 7395/5.11.87 ΦΕΚ 720/Β/15.12.87). Δηλαδή, όταν πωλούνται αγαθά προς το Άγιο Όρος, εκδίδεται δελτίο αποστολής, το οποίο αφού πρώτα θεωρηθεί από το Τελωνείο Δάφνης επιστρέφει στον πωλητή και εκδίδεται στη συνέχεια το τιμολόγιο πώλησης χωρίς Φ.Π.Α. (πολ. 302/87, πολ. 1164/92). Για τα μετόχια εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους υπάρχει απαλλαγή από το Φ.Π.Α., εφόσον προσκομισθεί θεωρημένο από το Άγιο Όρος «Δελτίο Παραγγελίας» (πολ. 302/87, πολ. 1164/02). Για την παροχή υπηρεσιών στο Άγιο Όρος υπάρχει απαλλαγή από το Φ.Π.Α., αφού πρώτα προσκομιστεί σχετική βεβαίωση της Ιεράς Μονής ότι έγινε η εργασία στο Άγιο Όρος.

ΣΗΜ: Οι ιερές Μητροπόλεις είναι υποκείμενες στο Φ.Π.Α. για τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιούν από την κατασκευή και ανάπτυξη κεριών (Ε. 5513/88).

Λειτουργία του Φ.Π.Α.

Η λειτουργία του Φ.Π.Α. σε κάθε επιχείρηση είναι η εξής:

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

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

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

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

Παράδειγμα λειτουργίας του Φ.Π.Α.

Υποθέτουμε ότι ο συντελεστής Φ.Π.Α. για τα προϊόντα που εμπορεύεται η επιχείρηση Α είναι 19% και τηρεί βιβλία β' κατηγορίας.

- Κατά τη διάρκεια του 10ου μήνα 2008 αυτή πουλάει εμπορεύματα αξίας 10.000ευρώ. Στην τιμή αυτή των εμπορευμάτων έχει υπολογίσει και έχει εισπράξει Φ.Π.Α. με 19%ευρώ 1.900.

- Κατά την ίδια περίοδο έχει αγοράσει εμπορεύματα αξίας 8.000 ευρώ για τα οποία υπολογίστηκε από τους προμηθευτές της Φ.Π.Α. 19%, δηλαδή 1.520 ευρώ.

Η επιχείρηση αυτή πρέπει να καταβάλει στο δημόσιο για το μήνα αυτό Φ.Π.Α. 380 ευρώ ($1.900 - 1.520 = 380$ ευρώ) με περιοδική δήλωση που θα την υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. μέχρι 20.2.08.

Φορολογητέα αξία στην πώληση καρτών τηλεπικοινωνίας καθώς και στην πώληση εισιτηρίων αστικών συγκοινωνιών και πάσης φύσης μεταφορικών μέσων μεταφοράς προσώπων (άρθρο 19, παράγραφος 9 Ν. 2859/00)

Στην πώληση καρτών τηλεπικοινωνίας καθώς και στην πώληση εισιτηρίων αστικών συγκοινωνιών των οποίων προβλέπεται η ακύρωση σε ειδικά μηχανήματα, ως φορολογητέα βάση λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησης των εισιτηρίων χωρίς Φ.Π.Α. Ο Φ.Π.Α. που αναλογεί για τις πωλήσεις αυτές καταβάλλεται από τις παραπάνω επιχειρήσεις κατά το χρόνο διάθεσης αυτών. Το ίδιο ισχύει και για την πώληση τηλεφωνικών καρτών από τον ΟΤΕ για χρήση σε συσκευές τηλεφώνου. Οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α., που μεσολαβούν στη διάθεση των εισιτηρίων ή τηλεφωνικών καρτών στο κοινό κλπ., δεν έχουν τις υποχρεώσεις του νόμου αυτού για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα (Ν. 1892/90

άρθρο 103). Δηλαδή, τα περίπτερα, τα καταστήματα ψιλικών κλπ., στην περίπτωση αυτή θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α., για την οποία όμως παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών τους) άρθρο 19 παρ. 9 και άρθρο 3 Ν. 2859/00). Φυσικά, οι μεταπωλητές δεν έχουν δικαίωμα να εκπίπτουν το Φ.Π.Α. που αναγράφεται πάνω στα τιμολόγια πώλησης των καρτών και των εισιτηρίων αυτών γιατί ο Φ.Π.Α. αυτός είναι μη εκπιπτόμενος (Εγκ. πολ. 1006/14.1.03).

Με άλλα λόγια, τα περίπτερα, τα ψιλικατζίδικα κλπ. για τα έσοδά τους από την πώληση καρτών ελεγχόμενης στάθμευσης δεν αποδίδουν Φ.Π.Α., αλλά έχουν όμως και δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των κοινών εισροών τους, κατά το μέρος που αναλογεί στη δραστηριότητα αυτή, δεν γίνεται δηλαδή *pro rata*.

Οι πράκτορες διανομής κατά την πώληση εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων των οποίων προβλέπεται η ακύρωση με ειδικά μηχανήματα και των μηνιαίων καρτών στις επιχειρήσεις λιανικής διάθεσης (περίπτερα κλπ.) εκδίδουν «απόδειξη παραδοθέντων εισιτηρίων» και «εκκαθάριση» προς τους συγκοινωνιακούς φορείς για την προμήθειά τους. Τα περίπτερα κλπ. δεν εκδίδουν φορολογικά στοιχεία κατά την πώληση των εισιτηρίων. Οι πράκτορες διανομής, τα περίπτερα κλπ. για την διάθεση των παραπάνω εισιτηρίων θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α. με δικαίωμα όμως έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών τους κατά το μέρος που αναλογεί στην απαλλασσόμενη αυτή δραστηριότητα. Επομένως οι πράκτορες για την προμήθειά τους δεν υπολογίζουν Φ.Π.Α. και πάνω στην εκκαθάριση που εκδίδουν γράφουν «χωρίς Φ.Π.Α., σύμφωνα με την παρ. 9 του άρθρου 19 του Ν. 2859/00» (Απόφαση Υπ. Οικ. 1077259/545/0015/πολ. 1233/30.6.93, Εγκ. 1041804/19.4.94).

Στη φορολογητέα αξία συμπεριλαμβάνονται

α) Τα έξοδα που βαρύνουν τον αγοραστή των αγαθών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφάλισης, μεταφοράς, φορτοεκφόρτωσης, ακόμη και αν αυτά αποτελούν αντικείμενο ιδιαίτερης συμφωνίας. Σε περίπτωση που μεταφέρονται μαζί αγαθά τα οποία υπάγονται σε διαφορετικούς συντελεστές

Φ.Π.Α., τότε τα έξοδα μεταφοράς κατανέμονται ανάλογα με την αξία του κάθε είδους, όπως στο παρακάτω παράδειγμα.

Παράδειγμα διαχωρισμού του Φ.Π.Α. στις λιανικές πωλήσεις

Η επιχείρηση Α έχει πωλήσεις λιανικές 10.000 ευρώ στις οποίες συμπεριλαμβάνεται και ο Φ.Π.Α. που είναι 19%. Στην περίπτωση αυτή έχουμε: $10.000/1,19=8.403,36$ ευρώ=αξία χωρίς Φ.Π.Α. & ο Φ.Π.Α. είναι $8.403,36 \times 19\%=1.596,64$ ευρώ.

Στη φορολογητέα αξία δεν συμπεριλαμβάνονται

α) Οι χορηγούμενες στον πελάτη εκπτώσεις. Το Φ.Π.Α. των εκπτώσεων που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών, εκπίπτει μόνο στην περίπτωση εκείνη που τα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή, τουλάχιστον 4 μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους, ανεξάρτητα αν οι εκπτώσεις αυτές γίνονται πάνω στο τιμολόγιο ή με πιστωτικό τιμολόγιο. Η γνωστοποίηση γίνεται με απλή δήλωση και δεν είναι λεπτομερειακή ούτε ονομαστική κατά πελάτη, αλλά απλώς αναφέρεται το ποσοστό έκπτωσης που χορηγείται κατά κλιμάκιο τζίρου (π.χ. ποσοστό έκπτωσης 10% από τζίρο 1.000.000 -1.500.000 ευρώ κλπ.). 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. Η δήλωση γνωστοποίησης υποβάλλεται μια φορά και εξακολουθεί να ισχύει μέχρις ότου αυτή αντικατασταθεί με άλλη γνωστοποίηση αρχική, τροποποιητική ή συμπληρωματική. Όσον αφορά τη φορολογία, δεν ισχύουν τα παραπάνω, και κατά συνέπεια, τα εκδιδόμενα πιστωτικά τιμολόγια λόγω τζίρου, εξακολουθούν ν' αποτελούν μειωτικά στοιχεία των πωλήσεων, μόνο να μην υπερβαίνει το χορηγούμενο ποσοστό έκπτωσης το μικτό κέρδος που πραγματοποιεί η επιχείρηση επί του κόστους (Εγκ. Υπ. Οικ. 1083953/22.7.96).

β) 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 πωλήθηκαν λιανικά εκδίδονται και πάλι αποδείξεις λιανικής πώλησης με τις ιδιαιτερότητες όμως που ορίζονται στο άρθρο 13 του Κ.Β.Σ. (βλέπε και βιβλίο "ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ - ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ - ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΑ - Γ.Λ.Σ. - Κ.Β.Σ. ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ" των καθ. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ).

Στις περιπτώσεις που η έκπτωση γίνεται την στιγμή που εκδίδεται το τιμολόγιο, τότε αφαιρείται το ποσό της έκπτωσης κατ' ευθείαν από την αξία που αναγράφεται στο τιμολόγιο.

Οι παραπάνω εκπτώσεις και επιστροφές, που προκύπτουν από τα πιστωτικά τιμολόγια και τις αποδείξεις επιστροφής λιανικών πωλήσεων, συμπεριλαμβάνονται στην περιοδική δήλωση μέσα στην οποία έχουν εκδοθεί τα σχετικά στοιχεία.

Αν όμως η έκπτωση χορηγηθεί μετά την υποβολή όλων των περιοδικών δηλώσεων του έτους, τότε η αξία της έκπτωσης αυτής συμπεριλαμβάνεται στην εκκαθαριστική δήλωση, με την προϋπόθεση φυσικά ότι το πιστωτικό τιμολόγιο έχει εκδοθεί με ημερομηνία του έτους που αφορά η εκκαθαριστική αυτή δήλωση. Στην περίπτωση αυτή, συμπληρώνεται και τροποποιητική περιοδική δήλωση για το μήνα Δεκέμβριο του ίδιου έτους.

γ) Τα 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: (α) τα ποσά αυτά έχουν καταχωρηθεί σε προσωρινό λογαριασμό στα λογιστικά του βιβλίου και (β) 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.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο

ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ Φ.Π.Α. – ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΗΣ ΑΠΟ ΤΟ Φ.Π.Α.

ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

Ποιες συναλλαγές απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.

Όταν λέμε απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α. συναλλαγές, εννοούμε τις συναλλαγές εκείνες, δηλαδή τις πωλήσεις ή τις παροχές υπηρεσιών που όταν πραγματοποιούνται, πάνω στην αξία τους δεν προστίθεται Φ.Π.Α.

Οι απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α. συναλλαγές αναφέρονται στα άρθρα 22-29 του Ν. 2859/00 και αναλύονται αμέσως παρακάτω.

Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας (άρθρο 22)

Οι απαλλαγές του άρθρου 22 που απαριθμούνται αμέσως παρακάτω δεν παρέχουν στον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. το δικαίωμα να εκπέσει το Φ.Π.Α. με το οποίο έχει επιβαρυνθεί η απόκτηση των αγαθών και η λήψη των υπηρεσιών, εκτός της περίπτωσης λ' και λγ' που παρέχει δικαίωμα έκπτωσης γενικά και των περιπτώσεων ιθ', κ', κα', κγ" κδ" και κε' οι οποίες παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α., όταν οι υπηρεσίες που περιλαμβάνονται σ' αυτές παρέχονται σε πρόσωπα εγκαταστημένα σε χώρες εκτός της Ε.Ε. ή για αγαθά που εξάγονται στις χώρες αυτές.

Δηλαδή για τις πωλήσεις και τις υπηρεσίες που πραγματοποιούν οι επιτηδευματίες που απαριθμούνται στο άρθρο 22 δεν προσθέτουν ούτε και αποδίδουν στο Δημόσιο Φ.Π.Α. Οι ίδιοι όμως δεν αφαιρούν το Φ.Π.Α. που πλήρωσαν όταν αγόρασαν αγαθά ή υπηρεσίες (εκτός φυσικά των περιπτώσεων λ', λγ'', ιθ'', κ', κα', κγ'' κδ' και κε'' στις οποίες αφαιρείται, όπως προαναφέρθηκε).

Έτσι ο Φ.Π.Α. των αγορών τους προσαυξάνει το κόστος τους.

Ειδικότερα απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. οι παρακάτω συναλλαγές:

α. Τα ΕΛ.ΤΑ.

β. Οι ΕΡΤ, εκτός από τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα. Τα έσοδα που πραγματοποιούν τα ιδιωτικά κανάλια ραδιοφώνου και τηλεόρασης υπάγονται στο Φ.Π.Α. 19% χωρίς καμία απολύτως εξαίρεση.

γ. Η παροχή μη εμφιαλωμένου νερού και η αποχέτευση που πραγματοποιούνται απευθείας από τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης ή συνδέσμους αυτών χωρίς τη μεσολάβηση δημοτικών επιχειρήσεων, ή από το Δημόσιο και άλλα Ν.Π.Δ.Δ., καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων - ΟΕΒ κλπ. στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και οι λοιπές παροχές που συνδέονται άμεσα με αυτές (άρθρο 22 παρ. 1γ Ν. 2859/00, Εγκ. πολ. 1022/04) απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. Στο 9% Φ.Π.Α. υπάγεται η αξία του καταναλισκόμενου νερού όταν μεσολαβεί δημοτική επιχείρηση και τα λοιπά έσοδα της δημοτικής επιχείρησης υπάγονται στο συντελεστή Φ.Π.Α. 19% (Εγκ. πολ. 1282/ 92, 103581/5.4.05).

δ. Η αμοιβή που εισπράττουν τα νοσοκομεία, οι ιδιωτικές κλινικές και οι εκμεταλλευτές ιαματικών λουτρών για ιατρική περίθαλψη (νοσηλεία κλπ.) και για διάγνωση (ιατρική εξέταση κλπ.), καθώς και για φάρμακα και για τροφή που προσφέρουν στους ασθενείς τους δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α. Η προμήθεια όμως που τυχόν εισπράττουν τα νοσηλευτικά ιδρύματα από τους προμηθευτές για την προώθηση των υλικών τους υπόκειται σε Φ.Π.Α. 19% (Υπ. Οικ. 1093265/14.10.91). Επίσης, τα έσοδα που αποκτούν τα νοσηλευτικά ιδρύματα από τηλεφωνικές εξυπηρετήσεις, από εκμετάλλευση κυλικείου, μηχανημάτων κλπ. υπόκεινται σε Φ.Π.Α.

Η απαλλαγή παρέχεται σε οποιοδήποτε πρόσωπο και ανεξάρτητα από τη νομική μορφή που έχει περιβληθεί αυτό, δηλαδή Ν.Π.Δ.Δ., Ν.Π.Ι.Δ. (Ο.Ε., Α.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε. κλπ.), ίδρυμα, διαγνωστικό κέντρο κλπ. που λειτουργεί νόμιμα (Εγκ. 1137236/96).

Οι αμοιβές, που εισπράττουν άλλα πρόσωπα ή φορείς υγείας από

νοσοκομεία (π.χ. για υπηρεσίες λιθοτριψίας, μονάδας τεχνητού νεφρού, νοσήλια, εξέταστρα κλπ.), απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. (Εγκ. 1137236/96). Όταν μεταξύ ιδιωτικών ιατρικών - διαγνωστικών κέντρων και νοσοκομείων (ή ιδιωτικών κλινικών κλπ.) μεσολαβεί γιατρός, ο οποίος εισπράττει από το νοσοκομείο (ή την κλινική) τις αμοιβές που αναλογούν και στη συνέχεια τις αποδίδει στα κέντρα αυτά, για τα οποία οι αμοιβές αυτές θεωρούνται έσοδα, τότε ισχύουν τα εξής: α) Ο γιατρός εκδίδει φορολογικό στοιχείο στ' όνομα του νοσοκομείου κλπ. για την αμοιβή που εισπράττει χωρίς να προσθέτει Φ.Π.Α. β) Το ιατρικό κέντρο εκδίδει φορολογικό στοιχείο στ' όνομα του γιατρού με το καθαρό ποσό που εισπράττει ο γιατρός από το νοσοκομείο (ή την κλινική κλπ.) συμπεριλαμβανομένου και του παρακρατηθέντος φόρου εισοδήματος χωρίς να προσθέτει Φ.Π.Α. (Εγκ. 1137236/96).

ε. Οι υπηρεσίες από ορισμένα ελευθέρια επαγγέλματα απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. Τέτοιοι (ελεύθεροι επαγγελματίες που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.) είναι οι δικηγόροι, οι συμβολαιογράφοι, οι άμισθοι υποθηκοφύλακες, οι δικαστικοί επιμελητές, οι ψυχολόγοι, οι γιατροί, οι μαίες, οι νοσοκόμοι, οι φυσιοθεραπευτές, και οι οδοντογιατροί, εφόσον φυσικά αυτοί παρέχουν τις υπηρεσίες τους στα πλαίσια της άσκησης του ελευθέριου επαγγέλματός τους, όπως είναι π.χ. η διάγνωση (ιατρική εξέταση κλπ., η περίθαλψη (νοσηλεία, φυσιοθεραπεία κλπ.), καθώς και οι λοιπές ιατρικές υπηρεσίες. Οι αμοιβές λοιπόν για τις παραπάνω υπηρεσίες (διάγνωσης, περίθαλψης κλπ.) απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., ανεξάρτητα αν αυτές καταβάλλονται από τον ίδιο τον ασθενή ή από τον ασφαλιστικό του οργανισμό (δημόσιο, ΙΚΑ, κλπ.) ή από οποιοδήποτε τρίτο φυσικό ή νομικό πρόσωπο (π.χ. από νοσοκομεία, κλινικές, διαγνωστικά ή ιατρικά κέντρα κλπ.). Έτσι, οι υπηρεσίες που παρέχουν τα παραπάνω πρόσωπα (γιατροί, μαίες κλπ.) σε νοσοκομεία, κλινικές, διαγνωστικά κέντρα, επιχειρήσεις, τράπεζες, βρεφονηπιακούς σταθμούς, σχολεία κλπ. απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. (Εγκ. Υπ. Οικ. 1137236/96).

Επίσης, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. οι βιολόγοι, οι βιοχημικοί και οι κλινικοί χημικοί όταν παρέχουν στα εργαστήριά τους υπηρεσίες διάγνωσης π.χ. με προσδιορισμό ουρίας, ενζύμων, ορμονών, σακχάρου, χοληστερίνης,

κρεατίνης, ηλεκτροφόρησης λευκωμάτων κλπ. Επίσης, οι υπηρεσίες των φυσικών ιατρικής ακτινοφυσικής που παρέχονται από πρόσωπα πανεπιστημιακής εκπαίδευσης σε νοσοκομεία, κλινικές και λοιπά θεραπευτήρια (π.χ. εργαστήρια κοβαλτίου ραδιοϊσοτόπων κλπ.) απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. (Εγκ. Υπ. Οικ. 1137236/96).

Οι ψυχολόγοι, οι διατροφολόγοι, οι διαιτολόγοι, οι ομοιοπαθητικοί, οι βελονιστές, οι ποδοθεραπευτές κλπ., απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., μόνο εφόσον είναι γιατροί, ενώ οι υπόλοιποι ψυχολόγοι κλπ. υπόκεινται σε Φ.Π.Α. 19%.

στ'. Οι εργασίες οδοντικής προσθετικής απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. Τέτοιες είναι οι παροχές υπηρεσιών και τα είδη οδοντικής προσθετικής που παρέχονται από τους οδοντοτεχνίτες και από τους οδοντογιατρούς.

ζ'. Τα ανθρώπινα όργανα, φυσικά και τεχνητά. Επίσης το ανθρώπινο αίμα και γάλα.

η'. Η παροχή υπηρεσιών από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους, που ασκούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α. ή μη υποκείμενη στο Φ.Π.Α., εφόσον παρέχονται έναντι συνεισφοράς στα κοινά έξοδα (π.χ. συνδρομές) και είναι απαραίτητες για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής.

θ'. Η κοινωνική πρόνοια και η ασφάλιση καθώς και η προστασία των παιδιών και των νέων. Π.χ. το ΙΚΑ, τα Επικουρικά ταμεία κύριας ή επικουρικής ασφάλισης, γηροκομεία (όχι τα ιδιωτικά) κλπ. απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.

ι'. Η μεταφορά ασθενών κλπ. με ειδικά οχήματα που είναι κατασκευασμένα ή διαρρυθμισμένα για το σκοπό αυτό, εφόσον για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής έχει δοθεί έγκριση από την αρμόδια δημόσια Αρχή.

ια'. Οι συγγραφείς, οι καλλιτέχνες και οι ερμηνευτές έργων τέχνης.

Απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. όλες οι υπηρεσίες που παρέχονται από τους συγγραφείς, καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης στα πλαίσια της άσκησης μόνο του ελεύθερου επαγγέλματος. Αντίθετα υπάγονται στο Φ.Π.Α. οι υπηρεσίες που παρέχονται απ' ευθείας στο κοινό όπως Π.χ. οι διαλέξεις από συγγραφείς με αμοιβή, οι συναυλίες από τραγουδιστές, τα ρεσιτάλ από μουσικούς κλπ. (Εγκ.

πολ. 347/11.12.87). Τα νομικά πρόσωπα δεν μπορούν να είναι καλλιτέχνες ή εκτελεστές έργων τέχνης και επομένως δεν απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. Έτσι, Π.χ. μία Ο.Ε. από ηθοποιούς που δίνει παραστάσεις με εισιτήριο για λογαριασμό της δεν θεωρείται καλλιτέχνης και υπάγεται στο Φ.Π.Α. (Εγκ. πολ. 347/87).

κε'. Οι καταθέσεις, οι τρεχούμενοι λογαριασμοί και οι πληρωμές. Τέτοιες εργασίες που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. είναι και οι μεταφορές καταθέσεων, τα εμβάσματα, οι απαιτήσεις, οι πιστωτικοί τίτλοι, οι επιταγές και τα λοιπά αξιόγραφα, καθώς και οι εργασίες που αφορούν την πρακτορεία επιχειρηματικών απαιτήσεων.

Οι προμήθειες όμως των Τραπεζών για την είσπραξη λογ/σμών ΔΕΗ, ΟΤΕ κλπ. υπόκεινται στο Φ.Π.Α. γιατί αφορούν εισπράξεις για λογαριασμό τρίτων.

κστ'. Οι μισθώσεις ακινήτων. Απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. τα ενοίκια κάθε φύσης ακινήτων (αστικών, εμπορικών, αγροτικών κλπ.). Δεν απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α τα ενοίκια βιομηχανοστασίων, χρηματοθυρίδων, επιπλωμένων δωματίων και σπιτιών, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων και χώρων στάθμευσης καθώς των εμπορικών κέντρων κλπ. (βλέπε και σελ. 56).

κζ'. Τα κρατικά λαχεία, το ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ, ΠΡΟΤΟ και τα λαχεία Στοιχήματος, Ιπποδρομιών. Έτσι η προμήθεια την οποία εισπράττουν τα πρακτορεία και οι λιανοπωλητές κρατικών λαχείων, ΠΡΟ-ΠΟ κλπ. απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α.

κη'. Τα γραμματόσημα, τα κινητά επίσημα, τα ένσημα κλπ. Όταν αυτά πωλούνται στην ονομαστική τους αξία απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. Όσα από αυτά πωλούνται σε τιμή μεγαλύτερη από την ονομαστική τους αξία και όσα από αυτά πωλούνται για συλλογές έστω και στην ονομαστική τους αξία υπάγονται στο Φ.Π.Α. Επίσης, απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. και η προμήθεια που εισπράττουν τα Ταχυδρομικά Πρακτορεία, τα οποία διαθέτουν γραμματόσημα, που βρίσκονται σε κυκλοφορία, στην ονομαστική τους αξία, για λογαριασμό των ΕΛ.ΤΑ (Εγκ. Υπ. Οικ. 1075508/ 6.8.99).

κθ'. Απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η παράδοση αγαθού ή αγαθών επιχείρησης ως συνόλου κλάδου ή, μέρος αυτής, από επαχθή ή χαριστική αιτία ή

με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο.

Προϋπόθεση: Τα αγαθά αυτά, άσχετα αν είχαν αποκτηθεί με Φ.Π.Α. το οποίο φυσικά δεν είχε εκπέσει ή χωρίς Φ.Π.Α., θα πρέπει να παραδίνονται από απαλλασσόμενη ή εξαιρούμενη από το Φ.Π.Α. δραστηριότητα ή από αγρότη του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, χωρίς Φ.Π.Α.

Η απαλλαγή αυτή από το Φ.Π.Α. ισχύει για πωλήσεις αγαθών με την προϋπόθεση ότι πρόκειται για αγαθά, για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. της αγοράς τους Π.χ. πωλήσεις αγαθών που είχαν χρησιμοποιηθεί σε απαλλασσόμενη ή σε εξαιρούμενη από το Φ.Π.Α. δραστηριότητα και ο Φ.Π.Α. της αγοράς τους δεν εκπέσθηκε ή όταν πρόκειται για πωλήσεις από αγρότες κλπ. (άρθρα 30 και 41 Ν. 2859/00, Εγκ. πολ. 1006/14.1.03).

λ'. Οι υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στη φορολογητέα βάση των εισαγομένων αγαθών. Δηλαδή, απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η παροχή υπηρεσιών των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία των εισαγωγών. Αυτό γίνεται για ν' αποφευχθεί διπλή φορολογία κυρίως της προμήθειας των αντιπροσώπων (βλέπε διαδικασία απαλλαγής στη σελ. 130).

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΗΣ ΑΠΟ το Φ.Π.Α.

Πωλήσεις προς ΤΟ Άγιο Όρος

Διαδικασία απαλλαγής από το Φ.Π.Α.

- Για την παράδοση αγαθών χωρίς Φ.Π.Α, στην Ι. Κοινότητα, Ι. Μονές, Σκήτες, Κελλιά, Αθωνιάδα Σχολή και λοιπά Εξαρτήματα, που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν ή να αναλωθούν απ' αυτές ή από τους μονάζοντες στην περιοχή αυτή μοναχούς, ακολουθείται η παρακάτω διαδικασία:

- Η Ιερά Κοινότητα και κάθε Ι. Μονή υποχρεούται να εκτυπώνει διπλότυπα αριθμημένα μπλοκ με τίτλο "ΔΕΛΤΙΑ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΑΣ" τόσο για τις ανάγκες αυτών, όσο και για τις ανάγκες των Σκητών, Κελλιών και λοιπών Εξαρτημάτων που υπάγονται σ' αυτές.

Τα μπλοκ αυτά, πριν από τη χρησιμοποίησή τους, θεωρούνται από τον εκπρόσωπο της Ι. Κοινότητας ή της Ι. Μονής αντίστοιχα.

Στο παραπάνω "ΔΕΛΤΙΟ ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΑΣ" θα αναγράφονται: τα στοιχεία του αγοραστή και του προμηθευτή, τα είδη που αγοράζονται κατά είδος και ποσότητα, καθώς και η ημερομηνία έκδοσής του.

-ο προμηθευτής εκδίδει το σχετικό τιμολόγιο πώλησης χωρίς Φ.Π.Α., με την ένδειξη "ΧΩΡΙΣ Φ.Π.Α. ΩΣ Α.Υ.Ο. Π. 7395/4269/5.11.1987" επισυνάπτοντας το πιο πάνω δελτίο παραγγελίας σαν δικαιολογητικό της απαλλαγής.

-Στη διαδικασία αυτή υπάγεται και η πολιτική Διοίκηση Αγίου Όρους και οι λοιπές δημόσιες υπηρεσίες που εδρεύουν στο Άγιο Όρος.

Διαδικασία και προϋποθέσεις απαλλαγής από το Φ.Π.Α. των αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή και ενδοκοινοτική παράδοση, καθώς και των υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές (Α.Υ.Ο. 1103551/ΠΟΛ. 1262/2.8.93 και 1017949/693/13.3.95 Υπ. Οικ.)

Άρθρο 1: Τι έγγραφα απαιτούνται για την απαλλαγή από το Φ.Π.Α. της εξαγωγής αγαθών

Για να απαλλαγεί από το Φ.Π.Α. η εξαγωγή αγαθών που πραγματοποιείται από τον ίδιο του πωλητή εξαγωγέα εγκαταστημένο στην Ελλάδα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του σε αγοραστή εγκαταστημένο εκτός Κοινότητας απαιτούνται (να υπάρχουν στο αρχείο του εξαγωγέα) τα εξής έγγραφα:

α) Δελτίο αποστολής μέχρι το τελωνείο και τιμολόγιο πώλησης αθεώρητο του Κ.Β.Σ. που πρέπει να θεωρείται από την αρμόδια Τελωνειακή Αρχή της εξαγωγής με την ένδειξη «ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΤΟ Φ.Π.Α. ΛΟΓΩ ΕΞΑΓΩΓΗΣ».

β) Αντίγραφο του οικείου τελωνειακού παραστατικού εξαγωγής, που προορίζεται για το αρχείο του εξαγωγέα, καθώς και το αντίτυπο 3 του οικείου Ενιαίου Διοικητικού Εγγράφου (Ε.Δ.Ε.) από το οποίο αποδεικνύεται η οριστική εξαγωγή των αγαθών.

γ) Το οικείο αποδεικτικό της τυχόν μεσολαβούσας τράπεζας, για την εισαγωγή ή το συμψηφισμό ή τη νόμιμη εκχώρηση του συναλλάγματος της συγκεκριμένης πράξης.

Άρθρο 2: Τι έγγραφα απαιτούνται για την απαλλαγή από το Φ.Π.Α. της ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών

Για να απαλλαγεί από το Φ.Π.Α. η ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών που πραγματοποιούνται από τον ίδιο τον πωλητή εγκαταστημένο στην Ελλάδα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του σε αγοραστή υποκείμενο στο Φ.Π.Α. που έχει την εγκατάστασή του σε άλλο κράτος - μέλος, απαιτείται να υπάρχουν στο αρχείο του πωλητή τα εξής έγγραφα (Εγκ. Υπ. Οικ.

1023189/26.4.99):

α) Δελτίο αποστολής μέχρι τα σύνορα και αθεώρητο τιμολόγιο πώλησης στο οποίο, εκτός των άλλων, αναγράφεται ο Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. του αγοραστή ή του παραγγελιοδόχου αγοράς - πώλησης και η ένδειξη "ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΤΟ Φ.Π.Α., άρθρο 28 Ν. 2859/00".

β) Αντίγραφο του οικείου παραστατικού της τράπεζας, που τυχόν μεσολαβεί.

γ) Τα οικεία φορτωτικά έγγραφα του μεταφορέα (φορτωτική ή τιμολόγιο κατά περίπτωση). Εφόσον πρόκειται για μεταφορά ή αποστολή αγαθών που πραγματοποιείται με ιδιωτικής χρήσης μεταφορικά μέσα του πωλητή, απαιτούνται: αα) φορτωτική ή άλλο αποδεικτικό του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς του μεταφορικού μέσου (Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου) ή ββ) εφόσον πρόκειται για οδική μεταφορά, αποδείξεις διοδίων, τελών διέλευσης και τυχόν λοιπών επιβαρύνσεων που καταβλήθηκαν ή κάθε άλλο στοιχείο, από το οποίο προκύπτει η διέλευση του μεταφορικού μέσου (Φ.Ι.Χ.) από τρίτες χώρες.

δ) υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86 του υποκειμένου που πραγματοποιεί την παράδοση, με την οποία βεβαιώνεται: (α) -η επαλήθευση του Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. του αγοραστή άλλου κράτους - μέλους, μέσω του συστήματος VIES, και (β) -η μη ακύρωση μερικά ή ολικά της συγκεκριμένης συναλλαγής.

ε) Εγγραφή της συγκεκριμένης πράξης στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων της οικείας περιόδου (πίνακα listing).

Άρθρο 3: Τι έγγραφα απαιτούνται για την απαλλαγή από το Φ.Π.Α. της αγοράς και της εισαγωγής αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή ενδοκοινοτική παράδοση καθώς και των υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές

1. Παρέχεται η ευχέρεια στους υποκειμένους στο Φ.Π.Α. (εκτός από τις εξαιρέσεις του παρακάτω άρθρου 7) να αγοράζουν ή να εισάγουν αγαθά με απαλλαγή από το Φ.Π.Α., εφόσον αυτά προορίζονται για εξαγωγή ή για ενδοκοινοτική παράδοση, καθώς και να λαμβάνουν υπηρεσίες που είναι άμεσα συνδεδεμένες με τις πράξεις αυτές χωρίς να καταβάλλουν Φ.Π.Α. Η συνολική

αξία των παραπάνω πράξεων (αγορών κλπ.), που μπορούν να πραγματοποιηθούν με απαλλαγή από το Φ.Π.Α. μέσα σε μια διαχειριστική περίοδο, δεν μπορεί να υπερβεί τη συνολική αξία των εξαγωγών και των ενδοκοινοτικών παραδόσεων, που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια της προηγούμενης από την υποβολή της αίτησης δωδεκάμηνης χρονικής ή δωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου.

ΣΗΜ.: α) Παρέχεται το δικαίωμα, για μία φορά μόνο, στις επιχειρήσεις που επέλεξαν για τον προσδιορισμό του ορίου απαλλαγής από το Φ.Π.Α. τη δωδεκάμηνη χρονική περίοδο, να επιλέξουν τη δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο, εφόσον το επιθυμούν και αντίστροφα και με την επιφύλαξη διατήρησης του ορίου απαλλαγής, όπως αυτό ορίζεται πιο πάνω. Αυτό γίνεται με αίτηση που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ., η οποία στη συνέχεια εγκρίνει εγγράφως την επιλογή αυτή (Α.Υ.Ο. 1017949/693/165/0014/πολ. 1075/13.3.95).

β) Για τον υπολογισμό του ορίου απαλλαγής, ως εξαγωγές και ενδοκοινοτικές παραδόσεις θεωρούνται τα καθαρά ποσά αυτών (δηλαδή αυτά που προκύπτουν μετά την αφαίρεση των τυχόν εκπτώσεων και επιστροφών). Επίσης, στα ποσά των εξαγωγών και των ενδοκοινοτικών παραδόσεων δεν συμπεριλαμβάνονται τα τυχόν ποσά από επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις, συναλλαγματικές διαφορές κλπ. Το όριο απαλλαγής αυξάνεται με τα ποσά των πιστωτικών τιμολογίων που εκδίδονται προς αυτόν από τους προμηθευτές του.

γ) Όταν αποστέλλονται αγαθά σε άλλο κράτος - μέλος με σκοπό την αποθήκευση και μεταγενέστερη πώληση, τότε για να χορηγηθεί το ειδικό δελτίο απαλλαγής από το Φ.Π.Α., η επιχείρηση προσκομίζει στη Δ.Ο.Υ. αντί τιμολογίων πώλησης, τα δελτία αποστολής, όπου θα αναγράφεται και η αξία τους με τη μέση τιμή χονδρικής πώλησης, η οποία θα λαμβάνεται υπόψη για το όριο απαλλαγής (Εγκ. πολ. 1101/5.10.04) (βλέπε και σελ. 113).

2. Προκειμένου για επιχειρήσεις που προέρχονται από συγχώνευση ή μετατροπή και δεν έχουν συμπληρώσει πλήρη δωδεκάμηνη χρονική ή διαχειριστική περίοδο το όριο απαλλαγής της πιο πάνω συναλλαγής υπολογίζεται λαμβανομένης υπόψη της συνολικής αξίας των εξαγωγών και των

ενδοκοινοτικών παραδόσεων που πραγματοποιήθηκαν από τη νέα επιχείρηση από τη σύστασή της μέχρι το προηγούμενο της υποβολής της αίτησης μήνα, προσαυξανομένης και με την αξία των εξαγωγών και των ενδοκοινοτικών παραδόσεων που είχαν πραγματοποιηθεί από κάθε μια από τις επιχειρήσεις που μετατράπηκαν ή συγχωνεύθηκαν κατά το αμέσως προηγούμενο χρονικό διάστημα που υπολείπεται για τη - συμπλήρωση της πλήρους δωδεκάμηνης χρονικής περιόδου (Α.Υ.Ο. πολ. 1262/93).

3. Προκειμένου για νεοϊδρυόμενες επιχειρήσεις, η συνολική αξία αγορών, εισαγωγών, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και λήψης υπηρεσιών που μπορούν να πραγματοποιήσουν με άμεση απαλλαγή από το Φ.Π.Α. όταν πραγματοποιούν για πρώτη φορά ενδοκοινοτικές παραδόσεις ή εξαγωγές αγαθών, δεν μπορεί να υπερβαίνει τη συνολική αξία των εξαγωγών και των ενδοκοινοτικών παραδόσεων που έχουν πραγματοποιήσει κατά τους προηγούμενους από την αίτηση μήνες. Η αίτηση αυτή μπορεί να υποβληθεί για πρώτη φορά μετά την πάροδο τουλάχιστον του **πρώτου τριμήνου**, και οι επόμενες αιτήσεις μπορούν να υποβάλλονται στους επόμενους μήνες, ακόμα και κάθε μήνα, μέχρι τη συμπλήρωση της πρώτης δωδεκάμηνης χρονικής περιόδου, εφόσον το όριο που χορηγήθηκε με την αμέσως προηγούμενη αίτηση εξαντλήθηκε (Α.Υ.Ο. 1017949/693/165/0014/πολ. 1075/13.3.95, Εγκ. πολ. 1088/10.8.04).

Άρθρο 5: Ποιες άλλες υποχρεώσεις έχουν οι επιχειρήσεις εκείνες που θεωρούν "Ειδικά Διπλότυπα Δελτία Απαλλαγής"

α) Στο "Ειδικό Διπλότυπο Δελτίο Απαλλαγής από το Φ.Π.Α." που εκδίδεται κάθε φορά, θα πρέπει να αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία του προμηθευτή ή της αρμόδιας τελωνειακής αρχής της εισαγωγής.

β) Επίσης, πάνω στο "Ειδικό Διπλότυπο Δελτίο Απαλλαγής από το Φ.Π.Α." που εκδίδεται κάθε φορά αναγράφονται τα εξής: Η εκάστοτε συνολική αξία κάθε συναλλαγής για την οποία ζητείται απαλλαγή, συναθροίζεται με την αξία των προηγούμενων απαλλαγών που έχει τύχει ο ενδιαφερόμενος στην ίδια περίοδο και το άθροισμα που προκύπτει αφαιρείται από το όριο απαλλαγής που ορίστηκε από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

γ) Το "Ειδικό Διπλότυπο Δελτίο Απαλλαγής από το Φ.Π.Α." αφού συμπληρωθεί όπως αναφέρεται πιο πάνω και υπογραφεί από τον ενδιαφερόμενο και στα δύο αντίτυπα, παραδίδεται ή αποστέλλεται άμεσα όπου τούτο είναι ευχερές, στον προμηθευτή των αγαθών ή των υπηρεσιών, στο εσωτερικό της χώρας, προκειμένου αυτός να αναγράψει τα στοιχεία του δελτίου στο οικείο φορολογικό στοιχείο που εκδίδει κατά τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

Σε όσες περιπτώσεις είναι δυσχερής η άμεση παράδοση ή η αποστολή του ως άνω Ειδικού Διπλότυπου Δελτίου στον προμηθευτή των αγαθών ή των υπηρεσιών, πριν από την έκδοση του οικείου φορολογικού στοιχείου, αυτό αποστέλλεται εντός 10 ημερών από την έκδοση του οικείου φορολογικού στοιχείου, για την οριστικοποίηση της απαλλαγής.

Σε περίπτωση εισαγωγής, το Ειδικό Διπλότυπο Δελτίο αποστέλλεται ή παραδίδεται στην αρμόδια, για τον τελωνισμό των αγαθών, τελωνειακή αρχή πριν από τον τελωνισμό των αγαθών.

Άρθρο 6: Ποιες είναι οι υποχρεώσεις του προμηθευτή και ποιες οι ενέργειες των Τελωνειακών Αρχών

1. Ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες στο εσωτερικό της χώρας υποχρεούται:

α) να εκδίδει το προβλεπόμενο από το άρθρο 12 του Κ.Β.Σ. φορολογικό στοιχείο, δηλαδή τιμολόγιο πώλησης - δελτίο αποστολής ή δελτίο αποστολής και στη συνέχεια τιμολόγιο πώλησης κλπ. Στο στοιχείο που εκδίδεται, αναγράφεται και η ένδειξη "ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΤΟ Φ.Π.Α. ΩΣ Α.Υ.Ο. αριθ. 1103551/8478/2.8.93".

Στο στέλεχος του φορολογικού αυτού στοιχείου επισυνάπτει το πρωτότυπο του ειδικού διπλότυπου δελτίου απαλλαγής από το Φ.Π.Α., το οποίο υπογράφεται και στα δύο αντίτυπα από τον ενδιαφερόμενο. Πρέπει να διαφυλάσσεται το ειδικό διπλότυπο δελτίο απαλλαγής, όσο χρόνο διαφυλάσσονται και τα υπόλοιπα στοιχεία του Κ-Β.Σ. (Εγκ. 1039844/24.4.00).

Στις περιπτώσεις που δεν προσκομισθεί άμεσα ή το αργότερο εντός 10 ημερών από την έκδοση του οικείου φορολογικού στοιχείου στον προμηθευτή

των αγαθών ή των υπηρεσιών το πρωτότυπο του παραπάνω Ειδικού Δελτίου, ο προμηθευτής εκδίδει συμπληρωματικό τιμολόγιο και χρεώνει το Φ.Π.Α. που αναλογεί στη συνολική αξία της παράδοσης των αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών που πραγματοποίησε προς τον ενδιαφερόμενο με απαλλαγή από το Φ.Π.Α.

β) να υποβάλει ειδική συγκεντρωτική ετήσια κατάσταση, στην οποία αναγράφει τα πλήρη στοιχεία των προσώπων στα οποία εξέδωσε φορολογικά στοιχεία χωρίς Φ.Π.Α. καθώς επίσης τον συνολικό αριθμό των στοιχείων που εκδόθηκαν και τη συνολική αξία αυτών κατά πελάτη.

Η κατάσταση αυτή που δίνεται συνήθως έντυπη από τη Δ.Ο.Υ. συνυποβάλλεται με την εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας διαχειριστικής περιόδου (βλέπε τέτοια κατάσταση αμέσως παρακάτω στη σελ. 136). Την κατάσταση αυτή την συνυποβάλλουν μέχρι 30.9 και οι επιχειρήσεις που έχουν τεθεί σε καθεστώς εκκαθάρισης και η περίοδος της εκκαθάρισης υπερβαίνει τους 12 μήνες (Α.Υ.Ο. 1083791/πολ. 1198/13.7.95).

ΕΙΔΙΚΗ ΣΥΓΚΕΝΤΡΩΤΙΚΗ ΕΤΗΣΙΑ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ
ΓΙΑ ΤΙΣ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ
ΑΠΟΦΑΣΗ ΥΠΟΥΡΓΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΑΡΙΘ. 1103551/8478/2.8.93

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΔΙΚΑΙΟΥΧΟΥ Ή ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ

Α.Φ.Μ. Αρμόδια Δ.Ο.Υ.....
 ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ.....
 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΕΡΓΑΣΙΩΝ.....
 ΟΔΟΣ.....ΑΡΙΘ.
 ΤΑΧ. ΚΩΔ.....ΠΟΛΗ

α/α	Όνοματεπώνυμο πελάτη ή επωνυμία	Αριθμός τιμολογίου	Ποσό σε δρχ.	Παρατηρήσεις

Τις καταστάσεις αυτές τις στέλνει η Δ.Ο.Υ. στα κεντρικά των Αθηνών (Δ 14 Φ.Π.Α. και Ε.Φ. - Τμήμα η, μέσα στο δεύτερο 15νθήμερο του Μαΐου κάθε έτους για να τύχουν μηχανογραφικής επεξεργασίας.

2. Προκειμένου για την εισαγωγή αγαθών, η αρμόδια τελωνειακή αρχή προσαρτά το πρωτότυπο του "Ειδικού Διπλότυπου Δελτίου Απαλλαγής από το Φ.Π.Α." στο σχετικό τελωνειακό παραστατικό εισαγωγής, το οποίο εκδίδεται με την ένδειξη «ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ Φ.Π.Α. ως Α.Υ.Ο αριθ. 1103551/8478/2.8.93". Στην περίπτωση αυτή ως αξία της συναλλαγής που θα συμπληρωθεί στο Ειδικό Διπλότυπο Δελτίο θα είναι το σύνολο της φορολογητέας αξίας επί της οποίας επιβάλλεται Φ.Π.Α. κατά τις διατάξεις του άρθρου 20 του Ν. 2859/ 00.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο

ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α. ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α. (ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ)

Σύμφωνα με το άρθρο 21 του Ν. 2859/00, όπως αυτό αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ. 26 του Ν. 2093/92, οι συντελεστές υπολογισμού του Φ.Π.Α. που ισχύουν σήμερα ορίζονται στον κανονικό 19% και στον χαμηλό 9%. Ο χαμηλός συντελεστής 9% εφαρμόζεται στα αγαθά και στις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του νόμου (βλέπε σελ. 228). Τα υπόλοιπα αγαθά και υπηρεσίες υπάγονται στον κανονικό συντελεστή 19% (Εγκ. 103581/05).

Με την παράγραφο 51 του άρθρου 1 του Ν. 2093/92, το Παράρτημα ΙΙΙ αντικαταστάθηκε και περιέχει τα αγαθά αναλυτικά κατά δασμολογική κλάση και τις υπηρεσίες σε δύο διαφορετικές παραγράφους. Στην μια παράγραφο αναγράφονται τα αγαθά που υπάγονται στο συντελεστή 9% 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 ο Φ.Π.Α. γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο.

Παράδειγμα 1ο

Ο Α πουλάει με δελτίο αποστολής στις 15.3.05. Το τιμολόγιο εκδίδεται στις 10.4.05 που ο συντελεστής από 18% αυξάνεται π.χ. στο 19%. Στην περίπτωση αυτή, το τιμολόγιο θα εκδοθεί με Φ.Π.Α. 19% που ισχύει την ημέρα της έκδοσής του.

Παράδειγμα 2ο

Ένα πρακτορείο ταξιδίων κλείνει στις 25.1.05 20 δωμάτια σε ένα ξενοδοχείο για το μήνα Ιούλιο του 05. Το τιμολόγιο δεν μπορεί να εκδοθεί την 25.1.05. Θα εκδοθεί τον Ιούλιο του 2005. Αν το μήνα Ιούλιο 2005, το Φ.Π.Α. από 18% αυξήθηκε π.χ. στο 19%, τότε το τιμολόγιο αυτό θα εκδοθεί με Φ.Π.Α. 19% που

ισχύει την ημέρα της έκδοσής του.

Παράδειγμα 3ο

Προμηθευτής εγκατεστημένος στη Γερμανία αποστέλλει στις 15.3.05 εμπορεύματα σε επιχείρηση εγκαταστημένη στην Ελλάδα και το τιμολόγιο εκδίδεται στις 2.4.05. Αν στις 15.3.050 συντελεστής του Φ.Π.Α. είναι 18% και στις 2.4.05 ο συντελεστής του Φ.Π.Α. είναι Π.χ. 19%, τότε θα εφαρμοστεί ο συντελεστής 19% που ισχύει κατά την ημέρα της έκδοσης του τιμολογίου.

Παράδειγμα 4ο

Ο εισαγωγέας "Α" που είναι εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας πραγματοποιεί εισαγωγή αγαθών από την Ελβετία στις 20.2.05, τα οποία θέτει σε καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης. Τα αγαθά εξέρχονται από το καθεστώς αυτό στις 15.4.05 που ο συντελεστής από 18% αυξάνεται Π.χ. στο 19%. Στην περίπτωση αυτή θα εφαρμοστεί ο συντελεστής 19%, γιατί ο Φ.Π.Α. αυτός γίνεται απαιτητός κατά την έξοδο των αγαθών αυτών από το ανασταλτικό καθεστώς.

Μειωμένοι συντελεστές στα νησιά του Αιγαίου (§4,5 και 6 άρθρο 21 Ν. 2859/00)

Στην περιοχή των νησιών των νομών Δωδεκανήσου, Σάμου, Χίου, Λέσβου, Κυκλάδων, καθώς και στα νησιά Βόρειες Σποράδες, Σκύρο, Σαμοθράκη και Θάσο, εφαρμόζονται οι συντελεστές του Φ.Π.Α. μειωμένοι κατά 30% έναντι των συντελεστών που ισχύουν στη λοιπή Ελλάδα. Οι συντελεστές που προκύπτουν από τη μείωση αυτή στρογγυλοποιούνται στην πλησιέστερη ακέραια μονάδα. Κατά συνέπεια, οι μειωμένοι συντελεστές είναι 3%, 6% και 13%.

Οι μειωμένοι αυτοί συντελεστές εφαρμόζονται:

α) Στις παραδόσεις (πωλήσεις) αγαθών που πραγματοποιούνται στα νησιά αυτά, εφόσον κατά το χρόνο που ο Φ.Π.Α. γίνεται απαιτητός συντρέχουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

-τα αγαθά βρίσκονται στα νησιά αυτά και

-παραδίδονται (πωλούνται) από υποκείμενο εγκαταστημένο στα νησιά αυτά.

ΣΗΜ.: Στην έννοια της εγκατάστασης περιλαμβάνεται η ύπαρξη της έδρας ή του κεντρικού, καθώς και η ύπαρξη υποκαταστήματος στα νησιά αυτά, από τα οποία πραγματοποιείται η παράδοση. Επίσης, ως εγκατάσταση θεωρείται και η ύπαρξη εργοταξίου εκτέλεσης τεχνικών έργων με την προϋπόθεση ότι έχει δηλωθεί με δήλωση μεταβολών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. πριν από την έναρξη κατασκευής των έργων (Υπ. Οικ. Εγκ. 1058651/πολ. 1136/ 95).

Οι μειωμένοι συντελεστές εφαρμόζονται στις παραδόσεις που πληρούν τις δύο αναφερόμενες παραπάνω προϋποθέσεις, ανεξάρτητα από την ιδιότητα και τον τόπο εγκατάστασης του αγοραστή.

β) Στις πωλήσεις αγαθών που πραγματοποιούνται από τη λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

-ο αγοραστής είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. ή μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α. Νομικό Πρόσωπο,

-ο αγοραστής είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά και

-τα αγαθά έχουν προορισμό στα νησιά αυτά και μεταφέρονται σ' αυτά.

ΣΗΜ.: α) Στην έννοια του υποκειμένου στο Φ.Π.Α. περιλαμβάνονται τόσο οι υποκείμενοι που ενεργούν πράξεις υπαγόμενες στο Φ.Π.Α. ή πράξεις που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών, όσο και οι υποκείμενοι που ενεργούν πράξεις απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α. χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 22, 39 παρ. 2 και 44, καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος. Δηλαδή, οι μειωμένοι συντελεστές εφαρμόζονται μόνο για παραδόσεις αγαθών προς τα παραπάνω πρόσωπα που γίνονται στα πλαίσια της ασκούμενης από αυτά δραστηριότητας και όχι για παραδόσεις αγαθών που γίνονται για κάλυψη προσωπικών ή οικογενειακών αναγκών των υποκειμένων. Επίσης, εξαιρούνται από τη μείωση οι πωλήσεις σε ιδιώτες των περιοχών αυτών από υποκείμενους της λοιπής Ελλάδος. Η ιδιότητα του υποκειμένου αποδεικνύεται από τη βεβαίωση ότι υπέβαλε δήλωση έναρξης εργασιών ή από τις δηλώσεις φορολογίας

εισοδήματος.

β) Ως Νομικά Πρόσωπα που δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α. θεωρούνται οι δημόσιες υπηρεσίες, ο στρατός, οι δήμοι, οι κοινότητες, καθώς και κάθε άλλη ένωση προσώπων, η οποία δεν θεωρείται ότι ασκεί οικονομική δραστηριότητα και κατά συνέπεια βρίσκεται εκτός πεδίου εφαρμογής του Φ.Π.Α.

γ) Η ύπαρξη εγκατάστασης στα νησιά αυτά αποδεικνύεται με τη βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών ή δήλωσης λειτουργίας υποκαταστήματος και προκειμένου για Νομικά Πρόσωπα που δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α., με τη βεβαίωση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ή της αρμόδιας αρχής.

Ειδικά για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος, η ιδιότητά τους και η εγκατάστασή τους στα νησιά αυτά αποδεικνύεται, είτε από τις αιτήσεις επιστροφής του Φ.Π.Α., είτε από βεβαίωση της αρμόδιας υπηρεσίας του υπουργείου Γεωργίας.

Προκειμένου για υποκατάστημα επιχείρησης στη λοιπή Ελλάδα, θα πρέπει να αναγράφεται στα φορολογικά στοιχεία ότι η παράδοση γίνεται προς το υποκατάστημα που βρίσκεται στα νησιά αυτά.

Ο προορισμός των αγαθών αποδεικνύεται με τα σχετικά φορτωτικά έγγραφα ή σε περίπτωση μεταφοράς των αγαθών με μεταφορικά μέσα του αγοραστή, αναγράφεται απαραίτητα στα φορολογικά στοιχεία ο αριθμός κυκλοφορίας του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου του αγοραστή. .

Επισημαίνεται ότι το βάρος της απόδειξης της συνδρομής των παραπάνω προϋποθέσεων φέρει ο πωλητής εγκαταστημένος στη λοιπή Ελλάδα. Για το λόγο αυτό υποχρεούται να κατέχει τα αποδεικτικά στοιχεία που δικαιολογούν την εφαρμογή των μειωμένων συντελεστών.

Σε περίπτωση δε που από τον έλεγχο διαπιστωθεί ότι δεν συντρέχουν όλες οι παραπάνω προϋποθέσεις, ο πωλητής υποχρεούται στην απόδοση του Φ.Π.Α. με τους ακέραιους συντελεστές.

γ) Στις παραγγελιοδοχικές εργασίες αγοράς και πώλησης αγαθών.

Σε περίπτωση πώλησης αγαθών από παραγγελιοδόχο τα οποία του είχαν αποσταλεί από τον παραγγελέα, θεωρείται ότι πραγματοποιούνται δύο

παραδόσεις. Η πραγματική παράδοση από τον παραγγελιοδόχο προς τον αγοραστή των αγαθών και η πλασματική μεταξύ του παραγγελέα και του παραγγελιοδόχου.

Επίσης, σε περίπτωση αγοράς αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομά του συντελείται πραγματική παράδοση από τον προμηθευτή προς τον παραγγελιοδόχο και μια πλασματική από τον παραγγελιοδόχο προς τον παραγγελέα.

Στις παραπάνω πραγματικές παραδόσεις αν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής μειωμένων συντελεστών, τότε και για την πλασματική πώληση εφαρμόζονται οι ίδιοι μειωμένοι συντελεστές, δεδομένου ότι πρόκειται για παράδοση αγαθών και όχι για παροχή υπηρεσιών.

δ) Στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, δηλαδή στις αποστολές αγαθών από άλλο κράτος - μέλος, για τα οποία ο τόπος άφιξης των αγαθών είναι τα νησιά αυτά και ο αποκτών είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. ή μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α. Νομικό Πρόσωπο, που ενεργεί όμως με την ιδιότητα του υποκειμένου στο Φ.Π.Α., εγκαταστημένο στα νησιά αυτά.

ε) Στις εισαγωγές αγαθών που πραγματοποιούνται στα νησιά αυτά οι μειωμένοι συντελεστές εφαρμόζονται, εφόσον η εισαγωγή και ο τελωνισμός των εισαγομένων αγαθών γίνεται στα νησιά αυτά, χωρίς να εξετάζεται αν η εισαγωγή πραγματοποιείται από υποκείμενο στο Φ.Π.Α. (επιτηδευματία) ή οποιοδήποτε μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α. Νομικό ή Φυσικό Πρόσωπο (ιδιώτη κλπ.), που όμως πρέπει να είναι εγκαταστημένα ή να έχουν τη συνήθη κατοικία ή διαμονή τους στα νησιά αυτά.

ΣΗΜ.: Για να εφαρμοστούν, οι μειωμένοι συντελεστές Φ.Π.Α. στα νησιά αυτά πρέπει:

α. Προκειμένου, για εισαγωγή αγαθών από υποκειμένους στο Φ.Π.Α. (επιτηδευματίες) ή υποκειμένους στο Φ.Π.Α. που πραγματοποιούν απαλλασσόμενες πράξεις ή αγρότες του ειδικού καθεστώτος, να προσκομίζεται κατά τον τελωνισμό των αγαθών στο αρμόδιο τελωνείο εισαγωγής βεβαίωση της Δ.Ο.Υ., στην οποία υπάγεται ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α., με την οποία να

βεβαιώνεται ότι είναι κάτοχος άδειας έναρξης εργασιών ή δήλωσης λειτουργίας υποκαταστήματος και ότι έχει την επαγγελματική του εγκατάσταση στα νησιά αυτά. Η βεβαίωση αυτή προσαρτάται ως δικαιολογητικό στο οικείο παραστατικό εισαγωγής του τελωνείου.

β. Προκειμένου για εισαγωγή αγαθών από πρόσωπα μη υποκείμενα στο Φ.Π.Α. (ιδιώτες), να προσκομίζονται στοιχεία (όπως π. χ. εκκαθαριστικό σημείωμα Δ.Ο.Υ., βεβαίωση αστυνομικής αρχής ή κοινοτικής αρχής, λογαριασμοί ΔΕΗ, ΟΤΕ, κλπ.), που να αποδεικνύουν στο τελωνείο εισαγωγής ότι είναι εγκαταστημένοι μόνιμα στα νησιά αυτά. Η εγκατάσταση θα δηλώνεται και από τον ίδιο τον ιδιώτη με κατάθεση υπεύθυνης δήλωσης του Ν. 1599/86.

Για τελωνισμούς αγαθών για οποιαδήποτε αιτία εκτός των νησιών αυτών, έστω και αν τα αγαθά προορίζονται να αναλωθούν αποκλειστικά στα νησιά αυτά, εφαρμόζονται οι ακέραιοι συντελεστές Φ.Π.Α.

γ. Για τα παραδιδόμενα από τα παραπάνω νησιά εισαχθέντα εμπορεύματα προς τη λοιπή Ελλάδα, που είχαν τελωνισθεί στις περιοχές αυτές με μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α., δεν εισπράττεται επί πλέον διαφορά Φ.Π.Α. μεταξύ του αρχικού καταβληθέντος ποσού Φ.Π.Α. και αυτού που ισχύει στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον κατά το χρόνο παράδοσης των αγαθών, αυτά βρίσκονται στα νησιά και η παράδοση γίνεται από εγκαταστημένο στην περιοχή αυτή υποκείμενο στο Φ.Π.Α. (Α.Υ.Ο. 1018430/28.2.90).

Μειωμένοι συντελεστές στην παροχή υπηρεσιών (άρθρο 21, παρ. 5 Ν. 2859/00)

Οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές Φ.Π.Α. στις πιο πάνω νησιωτικές περιοχές ισχύουν και για τις παροχές υπηρεσιών, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής δύο προϋποθέσεις:

α) παρέχονται από υποκείμενου ς στο Φ.Π.Α. που έχουν την εγκατάστασή τους στις εν λόγω νησιωτικές περιοχές και

β) ολοκληρώνεται υλικά η εκτέλεσή τους εντός των περιοχών αυτών.

ΣΗΜ.: α) Όσον αφορά την εγκατάσταση του παρέχοντος την υπηρεσία

υποκειμένου στο Φ.Π.Α. ισχύουν όσα αναφέρονται πιο πάνω.

β) Όσον αφορά την υλική εκτέλεση της υπηρεσίας, για να εφαρμοσθούν οι μειωμένοι συντελεστές θα πρέπει η υπηρεσία να εκτελείται εξ ολοκλήρου στην περιοχή αυτή. Π.χ. οι υπηρεσίες μεταφοράς αγαθών και προσώπων θα υπάγονται στο μειωμένο συντελεστή μόνον αν η μεταφορά αρχίζει και τελειώνει στα νησιά αυτά και η μεταφορική επιχείρηση έχει εγκατάσταση στα νησιά αυτά.

Εξαίρεση από την εφαρμογή μειωμένων συντελεστών

Οι μειωμένοι συντελεστές δεν εφαρμόζονται στις παραδόσεις, στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και στις εισαγωγές καπνοβιομηχανικών προϊόντων και μεταφορικών μέσων, όπως αυτά ορίζονται στην παράγρ. 3, του άρθρου 11 για την εφαρμογή του Φ.Π.Α. (βλέπε σελ. 39, 373).

Αμέσως παρακάτω παρατίθεται το παράρτημα III, όπου αναγράφονται τα αγαθά και οι υπηρεσίες που υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή 9%, όπως αυτά προσδιορίζονται από την κατάταξή τους στις επιμέρους δασμολογικές κλάσεις του ενιαίου τελωνειακού δασμολογίου του έτους 1996. Όσα αγαθά και υπηρεσίες δεν περιλαμβάνονται στο παράρτημα αυτό υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19%. Επίσης, στον κανονικό συντελεστή 19% υπάγονται και όλα εκείνα τα αγαθά, για τα οποία υπάρχει οποιαδήποτε αμφιβολία ως προς την ένταξή τους στον πίνακα των αγαθών που υπάγονται στο συντελεστή 9% λόγω του είδους, του προορισμού, της σύνθεσης ή για οποιοδήποτε άλλο λόγο.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ III

I. ΑΓΑΘΑ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΕ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ Φ.Π.Α. 9%

Οι δασμολογικές κλάσεις του παραρτήματος αυτού τέθηκαν όπως αυτές αναφέρονται στη συνδυασμένη ονοματολογία του έτους 1996 (Κανονισμός ΕΚ 2448/95, ΕΕ I 259/95) και περιγράφονται αναλυτικά στην υπ' αριθ. Π. 6704/436/2.12.92 εγκύκλιο του Υπ. Οικονομικών (Εγκ. 103581/05).

ΣΗΜ.: Η ένδειξη "ΕΧ" μπροστά από ορισμένη κλάση σημαίνει, ότι σε συντελεστή Φ.Π.Α. 9% υπάγονται μόνο τα αγαθά της κλάσης αυτής που αναφέρονται στο κείμενο της περιγραφής, ενώ τα λοιπά αγαθά της εν λόγω κλάσης που δεν αναφέρονται στο κείμενο αυτό ή που ρητά εξαιρούνται (βλέπε παράγρ. 1 του πίνακα), υπάγονται σε συντελεστή Φ.Π.Α. 19%.

Α. ΑΓΑΘΑ (με 9%)

1. Άλογα, γαϊδούρια και μουλάρια κάθε είδους, βοοειδή, χοιροειδή, προβατοειδή και αιγοειδή, ζωντανά. Εξαιρούνται τα άλογα ιπποδρομιών (Δ.Κ. ΕΧ. 0101, 0102, 0103 και 0104).

2. Πετεινοί, κόττες, πάπιες, χήνες, γάλοι, γαλοπούλες και φραγκόκοτες, ζωντανά, κατοικίδια. (Δ.Κ. 01 05).

3. Κουνέλια κατοικίδια, περιστέρια, ορτύκια, φασιανοί, πέρδικες, λαγοί και λοιπά ζώα και πτηνά, ζωντανά, που προορίζονται κυρίως για την ανθρώπινη διατροφή. Ζώα που εκτρέφονται για τη γουνοποιία. Μέλισσες. Ακάρεια (έντομα που χρησιμοποιούνται στις καλλιέργειες αντί εντομοκτόνων). (Δ.Κ. ΕΧ. 01 06).

4. Κρέατα και παραπροϊόντα σφαγίων, βρώσιμα, (Δ.Κ. 0201, 0202, 0203, 0204, 0205, 0206, 0207, 0208, 0209 και 0210).

5. Ψάρια και μαλακόστρακα, μαλάκια και άλλα ασπόνδυλα υδρόβια, με εξαίρεση τα ζωντανά ψάρια για διακόσμηση (Δ.Κ. ΕΧ. 0301,0302,0303,0304,0305,0306 και 0307).

6. Γάλα και προϊόντα γαλακτοκομίας. Αυγά πτηνών σε οποιαδήποτε μορφή. Μέλι φυσικό. Προϊόντα βρώσιμα ζωικής προέλευσης, που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού (Δ.Κ. 0401, 0402, 0403, 0404, 0405, 0406, 0407,0408,0409 και 0410).

7. Έντερα, κύστεις και στομάχια ζώων, ολόκληρα ή σε τεμάχια, άλλα από εκείνα των ψαριών. Σπόγγοι φυσικοί ζωικής προέλευσης, ακατέργαστοι. Προϊόντα ζωικής προέλευσης, που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού. Ζώα μη ζωντανά των κεφαλαίων 1 ή 3, ακατάλληλα για τη διατροφή του ανθρώπου (Δ.Κ. 0504, ΕΧ. 0509 και 0511).

8. Βολβοί, κρεμμύδια, κόνδυλοι, ρίζες βολβοειδείς και ριζώματα γενικά, σε φυτική νάρκη, σε βλάστηση ή σε άνθηση. Φυτά φυτωρίου, άλλα φυτά και ρίζες κιχωρίου άλλες από τις ρίζες της κλάσης 1212. Άλλα φυτά ζωντανά (στα οποία περιλαμβάνονται και οι ρίζες τους), μοσχεύματα και μπόλια. Λευκό (φύτρα) μανιταριών (Δ.Κ. 0601 και 0602).

9. Άνθη και μπουμπούκια ανθέων, κομμένα, για ανθοδέσμες ή διακοσμήσεις, νωπά. Φυλλώματα, φύλλα, κλαδιά και άλλα μέρη φυτών, χωρίς άνθη ούτε μπουμπούκια ανθέων και πρασινάδες, βρύα και λειχήνες, για ανθοδέσμες ή διακοσμήσεις, νωπά (Δ.Κ. EX 0603 και EX. 0604).

10. Λαχανικά, φυτά, ρίζες, και κόνδυλοι, βρώσιμα (Δ.Κ. 0701, 0702, 0703, 0704, 0705, 0706, 0707, 0708, 0709, 0710, 0711, 0712, 0713 και 0714).

11. Καρποί και φρούτα βρώσιμα, φλούδες εσπεριδοειδών ή πεπονιών και καρπουζιών (Δ.Κ. 0801, 0802, 0803, 0804, 0805, 0806, 0807, 0808, 0809, 0810, 0811, 0812, 0813 και 0814).

12. Καφές, τσάι, ματέ και μπαχαρικά (Δ.Κ. 0901, 0902, 0903, 0904, 0905, 0906, 0907, 0908, 0909 και 0910).

13. Δημητριακά (Δ.Κ. 1001, 1002, 1003, 1004, 1005, 1006, 1007 και 1008).

14. Προϊόντα αλευροποιίας. Άμυλα κάθε είδους (Δ. Κ. 11 01, 1102, 1103, 1104, 1105, 1106 και EX. 1108).

15. Σπέρματα και καρποί ελαιώδεις. Σπέρματα, σπόροι και διάφοροι καρποί (Δ.Κ. 1201,1202,1203,1204, 1205, 1206, 1207, 1208 και 1209).

15α. Αρτεμισία, βασιλικός, χαμομήλι, μαντζουράνα η κοινή, μολόχα, δενδρομολόχα, μέντα (δυόσμος) όλων των ποικιλιών, ρίγανη, δενδρολίβανο, φασκόμηλο, τσάι του βουνού, δίκταμο, φλαμούρι, ευκάλυπτος, λεβάντα, αγριάδα η ιαματική και λουίζα, νωπά ή ξερά, έστω και κομμένα σπασμένα ή σε σκόνη (Δ.Κ. EX. 1211).

16. Χαρούπια, ζαχαρότευτλα, ζαχαροκάλαμα, νωπά, διατηρημένα με απλή ψύξη, κατεψυγμένα ή αποξηραμένα, έστω και σε σκόνη. Κουκούτσια και αμύγδαλα καρπών και άλλα φυτικά προϊόντα (στα οποία περιλαμβάνονται και ρίζες κιχωρίου, μη φρυγμένες, της ποικιλίας CICHORIUM INTYBUS SATINUM),

που χρησιμεύουν κυρίως για διατροφή του ανθρώπου και που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού (Δ.Κ. ΕΧ. 1212).

17. Άχυρα και φλοιοί ακατέργαστων δημητριακών, έστω και τεμαχισμένα, αλεσμένα συμπιεσμένα ή συσσωματωμένα με μορφή σβόλων. Γογγύλια Σουηδίας (γογγυλοκράμβες), τεύτλα κτηνοτροφικά, ρίζες κτηνοτροφικές, χορτονομές (FOIN, LUZERNE), τριφύλλια, κτηνοτροφικά λάχανα, χορτονομές λούπινου, βίκου και παρόμοια κτηνοτροφικά προϊόντα, έστω και συσσωματωμένα με μορφή σβόλων (Δ.Κ. 1213 και 1214).

18. Μαστίχα (λευκή ή μη), ακατέργαστη ή κατεργασμένη. Πηκτικές ύλες, πηκτινικές και πηκτικές ενώσεις (Δ.Κ. ΕΧ. 1301 και ΕΧ. 1302).

19. (Καταργήθηκε με το Ν. 2682/99 - αφορούσε φυτικές ύλες κλπ.).

20. Σογιέλαιο, αραχιδέλαιο, λάδι ηλιοτροπίου (ηλιανθέλαιο), λάδι βαμβακιού (βαμβακέλαιο), καλαμποκέλαιο, σισαμέλαιο και τα κλάσματά τους, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα (Δ.Κ. 1507, 1508, ΕΧ. 1512 και ΕΧ. 1515).

21. Ελαιόλαδο και τα κλάσματά του, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα. Άλλα λάδια και τα κλάσματά τους, που παίρνονται αποκλειστικά από ελιές, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα και μείγματα από αυτά τα λάδια ήτα κλάσματα με λάδια ή κλάσματα της κλάσης 1509 (Δ.Κ. 1509 και 1510).

22. Λίπη και λάδια ζωικά ή φυτικά και τα κλάσματά τους, μερικώς ή ολικώς υδρογονωμένα, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι αλλιώς παρασκευασμένα. Μαργαρίνη. Μείγματα ή παρασκευάσματα βρώσιμα από λίπη ή λάδια ή φυτικά ή από τα κλάσματα διαφόρων λιπών ή λαδιών του κεφαλαίου 15 (Δ.Κ. ΕΧ. 1516 και 1517).

23. (Καταργήθηκε με το Ν. 2682/99 - αφορούσε κεριά φυτικά κλπ.).

24. Παρασκευάσματα κρεάτων, ψαριών ή μαλακοστράκων, μαλακίων ή άλλων ασπόνδυλων υδροβίων (Δ.Κ. 1601, 1602, 1603, 1604 και 1605).

25. Ζάχαρα και ζαχαρώδη παρασκευάσματα (Δ.Κ. 1701, 1702, 1703 και 1704).

26. Κακάο και παρασκευάσματα αυτού (Δ.Κ. 1801, 1802, 1803, 1804, 1805 και 1806).

27. Παρασκευάσματα με βάση τα δημητριακά, τα αλεύρια, τα άμυλα κάθε είδους ή το γάλα. Είδη ζαχαροπλαστικής (Δ.Κ. 1901, 1902, 1903, 1904 και 1905).

28. Παρασκευάσματα λαχανικών, καρπών και φρούτων ή άλλων μερών φυτών. Εξαιρείται ο μούστος σταφυλιών (Δ.Κ.2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 και 2009).

29. Διάφορα παρασκευάσματα διατροφής. Εξαιρούνται τα σύνθετα αλκοολούχα παρασκευάσματα, άλλα από εκείνα που γίνονται με βάση ευώδεις ουσίες, των τύπων που χρησιμοποιούνται για την παρασκευή ποτών (Δ.Κ. 2101,2102,2103,2104,2105 και ΕΧ. 2106).

30. Νερά, στα οποία περιλαμβάνονται και τα φυσικά ή τεχνητά μεταλλικά νερά και τα αεριούχα νερά, χωρίς προσθήκη ζάχαρης ή άλλων γλυκαντικών ούτε αρωματισμένα (Δ.Κ. ΕΧ. 2201).

31. Νερά, στα οποία περιλαμβάνονται και τα μεταλλικά και τα αεριούχα νερά, με προσθήκη ζάχαρης ή άλλων γλυκαντικών ή αρωματισμένα και άλλα μη αλκοολούχα ποτά. Εξαιρούνται όσα περιέχουν οινόπνευμα σε οποιαδήποτε αναλογία (Δ.Κ. ΕΧ. 2202).

32. Ξύδια και υποκατάστατα αυτών βρώσιμα που λαμβάνονται από οξικό οξύ (Δ.Κ. 2209).

33. Υπολείμματα και απορρίμματα των βιομηχανιών ειδών διατροφής. Τροφές παρασκευασμένες για ζώα (Δ.Κ. 2301, 2302, 2303, 2304, 2305, 2306, 2307, 2308 και 2309).

34. (Καταργήθηκε με το Ν. 2682/99 - αφορούσε καπνά ακατέργαστα κλπ.).

35. Αλάτι (στο οποίο περιλαμβάνεται και το επιτραπέζιο και μετουσιωμένο αλάτι), έστω και σε υδατικό διάλυμα ή με προσθήκη αντισυσσωματικών ουσιών ή ουσιών που εξασφαλίζουν την καλή ρευστότητα. Θαλασσινό νερό. (Δ.Κ. ΕΧ. 2501).

36. Ραδιενεργά στοιχεία και ισότοπα και ενώσεις ραδιενεργές, άλλες από

εκείνες των διακρίσεων 284410,284420 ή 284430 (Δ.Κ. ΕΧ. 2844).

37. Σορβιτόλη, D-Γλυκιτόλη, Βλουταμινικό οξύ και τα άλατά του. Ζαχαρίνη και τα άλατά της. Ινοσινικό οξύ (Δ.Κ. ΕΧ. 2905, ΕΧ. 2922, ΕΧ. 2925, ΕΧ. 2934 και ΕΧ. 3824).

38. Φαρμακευτικά προϊόντα και παρασκευάσματα. Φαρμακευτικά είδη. Γάζα για την επίδεση τραυμάτων, υδρόφιλη, από ύφασμα, από βαμβάκι, λευκασμένο, απλής ύφανσης, με βάρος που δεν υπερβαίνει τα 100 γραμμάρια ανά τετραγωνικό μέτρο, σε τεμάχια με πλάτος μέχρι 0,90 μέτρα και μήκος μέχρι 100 μέτρα, κατ' ανώτατο όριο (Δ.Κ. 3001,3002, 3003, 3004, 3005, 3006 και ΕΧ. 5208).

39. Λιπάσματα (Δ.Κ. 3101, 3102, 3103, 3104 και 3105).

40. Μείγματα ευωδών ουσιών και μείγματα (στα οποία περιλαμβάνονται τα αλκοολούχα διαλύματα) με βάση μια ή περισσότερες από αυτές τις ουσίες, των τύπων που χρησιμοποιούνται για τις βιομηχανίες ειδών διατροφής (Δ.Κ. ΕΧ. 3302).

41. Εντομοκτόνα, ποντικοφάρμακα, μυκητοκτόνα, ζιζανιοκτόνα, ανασχετικά της βλάστησης και ρυθμιστικά της ανάπτυξης των φυτών, απολυμαντικά και παρόμοια προϊόντα που παρουσιάζονται σε μορφές ή συσκευασίες για τη λιανική πώληση ή ως παρασκευάσματα. Εξαιρούνται τα εντομοαπωθητικά, τα απολυμαντικά για οικιακές χρήσεις, τα εντομοκτόνα και κατασариδοκτόνα που παρουσιάζονται σε φιάλες με προωθητικό αέριο ή σε σκόνη για οικιακές χρήσεις (Δ.Κ. ΕΧ. 3808).

42. Προφυλακτικά από καουτσούκ (Δ.Κ. ΕΧ. 4014).

43. (Καταργήθηκε με το Ν. 2682/99 - αφορούσε δέρματα ακατέργαστα κλπ.).

44. (Καταργήθηκε με το Ν. 2682/99 - αφορούσε γουνοδέρματα ακατέργαστα κλπ.).

45. Καυσόξυλα σε κυλίνδρους, κούτσουρα, μικρά κλαδιά, δεμάτια ή με παρόμοιες μορφές (Δ.Κ. ΕΧ. 4401).

46. Πετσέτες (σερβιέτες) και ταμπόν υγείας και παρόμοια με αυτά είδη υγιεινής προστασίας της γυναίκας, από χαρτί, από βάτες ή από τύρφη (ΔΚ ΕΧ.

4818, EX. 5601 και EX.6815).

47. Βιβλία, φυλλάδια και παρόμοια έντυπα, έστω και σε ξεχωριστά φύλλα. Εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις τυπωμένες, έστω και εικονογραφημένες ή με διαφημίσεις. Λευκώματα ή βιβλία με εικόνες και λευκώματα για ιχνογράφηση ή χρωματισμό, για παιδιά. Μουσική χειρόγραφη ή τυπωμένη, εικονογραφημένη ή μη, έστω και δεμένη. Χαρτογραφικά τεχνουργήματα κάθε είδους, στα οποία περιλαμβάνονται και οι χάρτες τοίχου, τα τοπογραφικά σχέδια και οι υδρόγειες σφαίρες, τυπωμένα (Δ.Κ. 4901, 4902, 4903,4904 και 4905).

Προκειμένου για τα βιβλία της δασμολογικής κλάσης 4901 και τις εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις της δασμολογικής κλάσης 4902, ο συντελεστής του φόρου μειώνεται κατά 50%.

48. (Καταργήθηκε με το Ν. 2682/99 - αφορούσε κουκούλια κλπ.).

49. (Καταργήθηκε με το Ν. 2682/99 - αφορούσε μαλλιά μη λαναρισμένα κλπ.).

50. (Καταργήθηκε με το Ν. 2682/99 - αφορούσε βαμβάκι μη λαναρισμένο κλπ.).

51. Ειδικές ανυψωτικές συσκευές (σκάλες - ανελκυστήρες, μηχανήματα ανεβοκατεβάσματος αναπήρων και παρόμοια), που χρησιμοποιούνται για την εξυπηρέτηση αναπήρων (Δ.Κ. EX. 8428).

52. Γραφομηχανές με χαρακτήρες BRAILLE και ειδικές ηλεκτρονικές γραφομηχανές (ηλεκτρονικές συσκευές επικοινωνίας τσέπης), για ανάπηρα πρόσωπα (Δ.Κ. EX. 8469).

52α. Αυτοκίνητα οχήματα καινούργια, που προορίζονται για τη μεταφορά δέκα προσώπων ή περισσότερων συμπεριλαμβανομένου και του οδηγού, ειδικά κατασκευασμένα ή διασκευασμένα για τη μεταφορά αναπήρων και ατόμων με ειδικές ανάγκες, των οποίων οι ειδικές θέσεις καλύπτουν τουλάχιστον το 60% του συνόλου των θέσεων, εφόσον αγοράζονται, εισάγονται ή αποκτώνται από άλλο κράτος - μέλος της Κοινότητας από Ν.Π.Δ.Δ. ή Ν.Π.Ι.Δ., που ασχολούνται με την εκπαίδευση, προστασία και περίθαλψη των ατόμων αυτών (Δ.Κ. EX. 8702).

53. Αμαξάκια τύπου πολυθρόνας και άλλα οχήματα για αναπήρους, έστω και με κινητήρα ή άλλο μηχανισμό προώθησης, ανταλλακτικά αναπηρικού

αμαξιδίου και ερεσίνωτο (Δ.Κ. ΕΧ. 8713 και ΕΧ. 8714).

54. Αντισυλληπτικές συσκευές που ονομάζονται "ενδομήτρια αντισυλληπτικά", αυτολιπαινόμενοι καθετήρες, καθετήρες κεντρικοί για αιμοκάθαρση, καθετήρες σίτισης, καθετήρες περιτοναϊκής, καθετήρες κύστεως υπερειδικές, σύριγγες σίτισης, πιεσόμετρα ομιλούντα, βελόνες (για τις πένες ινσουλίνης), βελόνες τεχνικού νεφρού (Δ.Κ. ΕΧ. 9018).

55. Είδη και συσκευές ορθοπεδικής, στα οποία περιλαμβάνονται και οι ιατροχειρουργικές ζώνες και επίδεσμοι και οι πατερίτσες. Νάρθηκες, υποστηρίγματα και άλλα είδη και συσκευές για κατάγματα. Είδη και συσκευές προσθέσεως. Συσκευές για τη διευκόλυνση της ακοής στους κουφούς και άλλες συσκευές που κρατιούνται με το χέρι, φέρονται από τα πρόσωπα ή εισάγονται στον ανθρώπινο οργανισμό, με σκοπό την αναπλήρωση μιας έλλειψης ή τη θεραπεία μιας αναπηρίας. Συσκευές έκχυσης ινσουλίνης. Εξαιρούνται τα μέρη και εξαρτήματα των παραπάνω αγαθών (Δ.Κ. ΕΧ. 9021).

56. Αντικείμενα τέχνης, συλλογών ή αρχαιοτήτων (Δ.Κ. 9701, 9702, 9703, 9704, 9705 και 9706).

57. Η παράδοση νερού είναι με 9%, ενώ τα υπόλοιπα έσοδα των ΔΕΥΑ είναι με 19%.

58. Η παράδοση αγαθών από φιλανθρωπικούς οργανισμούς, που ενεργείται στα πλαίσια κοινωνικής πρόνοιας, εφόσον οι πράξεις αυτές δεν καλύπτονται από το άρθρο 18.

59. Παράδοση κατοικιών, που πραγματοποιείται στα πλαίσια κοινωνικής πολιτικής.

60. Η εισαγωγή αντικειμένων τέχνης, συλλογών ή αρχαιοτήτων (Δ.Κ. 9701, 9702, 9703, 9704, 9705 και 9706).

61. Η παράδοση αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας των παραγράφων 1, 2 και 3 του κεφαλαίου Α του παραρτήματος ντου παρόντος νόμου (σελ. 392) έχει συντελεστή Φ.Π.Α. 9%, εφόσον πραγματοποιείται από τον ίδιο το δημιουργό τους ή τους διαδόχους τους. Αντίθετα, όταν η παράδοση αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας πραγματοποιείται από εμπόρους έργων τέχνης (calerie), οι οποίοι προηγουμένως τα είχαν αγοράσει από το δημιουργό τους ή από τους

φυσικούς διαδόχους τους με ενοχική σύμβαση πώλησης, τότε ο συντελεστής Φ.Π.Α. της πώλησης είναι 19% (Εγκ. Υπ. Οικ. 1135960/7.12.98).

62. Ηλεκτρική ενέργεια (Δ.Κ. 2716) και φυσικό αέριο (Δ.Κ. ΕΧ. 2711).

63. Ανυψωτικό τουαλέτας (Δ.Κ. ΕΧ 3922), μπανιέρες για ανάπηρους (Δ.Κ. ΕΧ 3922, 6910, 7324), στηθόδεσμος μαστεκτομής - μαγιώ μαστεκτομής (Δ. Κ. ΕΧ 6212, 6112, 6211), προγράμματα για ηλεκτρονικούς υπολογιστές (iaws, supernova, hall, φωναισθησίας, file reader) (Δ.Κ. ΕΧ 8524), εκτυπωτές Braille (Δ.Κ. ΕΧ 8471), ρολόγια χειρός Braille (Δ.Κ. ΕΧ 9102), πινακίδες γραφής (Braille), μέτρα (Braille) (Δ.Κ. ΕΧ 9017), μπαστούνια (λευκά και ηλεκτρονικά) (Δ.Κ. ΕΧ 6602, κασετόφωνα με 4 tracks (Braille) (Δ.Κ. ΕΧ 8519 και ΕΧ 8520), ταινίες μέτρησης σακχάρου (Δ.Κ. ΕΧ. 3822), τα οποία προορίζονται για την εξυπηρέτηση ατόμων με ειδικές ανάγκες.

64. Καθίσματα μπάνιου, αντλία αποσιδήρωσης για μεσογειακή αναιμία, σύστημα τραχειοστομίας - τραχειοσωλήνες - φίλτρα, περπατούρα, τρίποδο, σύστημα φωτεινής ειδοποίησης, δέκτης φωτεινών σημάτων, Braille display scanner, Braille note taker, προγράμματα κινητών τηλεφώνων σε ελληνική και ξένη έκδοση (mobile speak, speaking phone), πλαίσια γραφής για άτομα με μειωμένη όραση (Braille), κάλτσες Α.Γ. ή Κ.Γ., κάλτσες κολοβώματος, φίλτρα αιμοκάθαρσης, αιμοδιήθησης, αιμοδιαδιήθησης και πλασμαφαίρεσης, γραμμές αιμοκάθαρσης, αιμοδιήθησης, αιμοδιαδιήθησης και πλασμαφαίρεσης, σάκκοι περισυλλογής υγρού προετοιμασίας φίλτρων, Υ - connectors, σετ φλεβοκέντησης κατά την αιμοκάθαρση, φύσιγγες διττανθρακικών, συνδετικό από τιτάνιο, γραμμή σύνδεσης και αποχέτευσης, σάκκοι αποχέτευσης, κασέτες σύνδεσης, Clamp (λαβίδες), βαλίτσα περιτοναϊκής κάθαρσης (SMART PD CASE), αναλώσιμο υλικό για κολοστομίες, τα οποία προορίζονται για την εξυπηρέτηση ατόμων με ειδικές ανάγκες.

Β. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ (με 9%)

1. Η μεταφορά προσώπων και των αποσκευών τους.

2. Τα εισιτήρια για θέατρα, κινηματογράφους, συναυλίες, αθλητικές εκδηλώσεις, τσίρκο, πανηγύρια, λούνα - παρκ, ζωολογικούς κήπους, εκθέσεις και

παρόμοιες πολιτιστικές εκδηλώσεις. Προκειμένου για εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων, ο συντελεστής μειώνεται κατά 50%. Τέλη για τη λήψη ραδιοτηλεοπτικών εκπομπών.

3. Οι υπηρεσίες που παρέχονται από συγγραφείς, συνθέτες, καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης, καθώς και τα δικαιώματα αυτών, εφόσον δεν απαλλάσσονται με το άρθρο 22.

4. Η παροχή υπηρεσιών για τη γεωργική παραγωγή.

5. Η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα.

6. Η εκμετάλλευση καφενείων, καφετεριών, ζαχαροπλαστείων, εστιατορίων, ψητοπωλείων, οινομαγειρείων και λοιπών συναφών προς αυτές επιχειρήσεων πλην των κέντρων διασκέδασης, με εξαίρεση τη διάθεση ποτών που περιέχουν οινόπνευμα σε οποιαδήποτε αναλογία.

7. Το δικαίωμα χρήσης αθλητικών εγκαταστάσεων.

8. Η παροχή υπηρεσιών από φιλανθρωπικούς οργανισμούς ή από οίκους ευγηρίας

που ενεργείται στα πλαίσια της κοινωνικής πρόνοιας, εφόσον δεν καλύπτονται με το άρθρο 22.

9. Υπηρεσίες γραφείων κηδείων και επιχειρήσεων αποτέφρωσης νεκρών, καθώς και παράδοση των συναφών ειδών.

10. Η παροχή ιατρικών και οδοντιατρικών υπηρεσιών, εφόσον αυτές δεν απαλλάσσονται με το άρθρο 22 του Ν. 2859/00.

11. Οι υπηρεσίες οδοκαθαρισμού, αποκομιδής, ταφής και ανακύκλωσης απορριμμάτων καθώς και επεξεργασίας αποβλήτων, εκτός από αυτές που παρέχονται από τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 3.

12. Η επισκευή των αγαθών που αναφέρονται στις παραγράφους 51,52,53 και 55 της κατηγορίας « ΑΓΑΘΑ» του παραρτήματος αυτού.

13. Οι εργασίες φασόν πάνω σε ενσώματα κινητά αγαθά με εργοδότη εσωτερικού ή άλλου κράτους - μέλους. Ως εργασία φασόν νοείται η εκτέλεση

εργασιών παραγωγής, κατασκευής ή συναρμολόγησης ενσώματων κινητών αγαθών, με σύμβαση μίσθωσης έργου, από υλικά και αντικείμενα που παραδίδονται από τον εργοδότη στον εργολάβο για το σκοπό αυτό, ανεξάρτητα αν ο εργολάβος χρησιμοποιεί και δικά του υλικά. Προϋπόθεση: Τα παραπάνω ισχύουν εφόσον το παραγόμενο, κατασκευαζόμενο ή συναρμολογούμενο αγαθό περιλαμβάνεται στα αγαθά του κεφαλαίου Α (σελ. 228). Ειδικά, για εργασίες σε βιβλία της δασμ. κλάσης 4901 και τις εφημερίδες και περιοδικά της δασμ. κλάσης 4802, ο συντελεστής του Φ.Π.Α. μειώνεται κατά 50% και γίνεται 4,5% (Εγκ. Υπ. Οικ. 1051009/ 97).

14. Επιδιορθώσεις και μετατροπές ενδυμάτων και υφασμάτων ειδών οικιακής χρήσης. Η ραφή καινούργιων ενδυμάτων και υφασμάτων ειδών έχει Φ.Π.Α. 19%.

15. Επισκευής ποδηλάτων, υποδημάτων και δερματίνων ειδών.

16. Ανακαίνιση και επισκευή παλαιών ιδιωτικών κατοικιών, εξαιρουμένων των υλικών των οποίων η αξία υπερβαίνει το ποσό που προβλέπεται από το άρθρο 3 παρ. 2 του Κ.Β.Σ. (δηλαδή το 1/3 της συνολικής αμοιβής, πολ. 1082/07).

Οδηγίες για την εφαρμογή του παραρτήματος III

Το παράρτημα III του νόμου (βλέπε σελ. 228) περιλαμβάνει τα αγαθά και τις υπηρεσίες που υπάγονται στο μειωμένο συντελεστή 9%. Αμέσως πιο κάτω δίνονται οι απαραίτητες διευκρινίσεις για την ορθή εφαρμογή του παραρτήματος III.

Τα αγαθά που υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9% είναι τα εξής:

1. Τα τρόφιμα και ποτά, (εκτός από τα αλκοολούχα) υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9%. Ως τρόφιμα θεωρούνται τα αγαθά που χρησιμοποιούνται για τη διατροφή του ανθρώπου και των ζώων. Τέτοια είναι Π.χ. όσα αναφέρονται αμέσως παρακάτω: κρέας, ψάρια, μαλακόστρακα και μαλάκια, γάλα, βούτυρο, τυριά, ελαιόλαδο και λοιπά βρώσιμα έλαια, ζάχαρη, λιπαντικά, σαλάμια, αυγά, μέλι, λαχανικά, όσπρια, φρούτα (έστω και αποξηραμένα), ξηροί καρποί, βιομηχανοποιημένα προϊόντα διατροφής, ζυμαρικά, προϊόντα αρτοποιίας, κονσέρβες, παιδικές τροφές κλπ., γλυκά και ζαχαρώδη, καφές, διαιτητικά

προϊόντα υγιεινής διατροφής, έστω και σε χάπια, φαγητά σε πακέτα, τυρόπιτες κλπ.), ζωοτροφές γενικά.

Τα μη αλκοολούχα ποτά υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9%. Τέτοια είναι το νερό, τα μεταλλικά νερά, τα αναψυκτικά, τα αφεψήματα, ο χυμός φρούτων κλπ.

Αλκοολούχα ποτά που υπάγονται στον κανονικό συντελεστή 19% είναι τα ποτά εκείνα τα οποία περιέχουν οινόπνευμα σ' οποιοδήποτε βαθμό. Τέτοια είναι Π.χ. το κρασί, η μπύρα, το ούισκι, το λικέρ, το κονιάκ, το κοκτέιλ κλπ. Επίσης, αλκοολούχα ποτά που υπάγονται στον κανονικό συντελεστή 19% είναι και το άνυδρο ή το μετουσιωμένο οινόπνευμα και τα αποστάγματα που περιέχουν οινόπνευμα.

Οι πρώτες ύλες που χρησιμοποιούνται στην παρασκευή τροφίμων, όπως δημητριακά, άλευρα, διάφορες βοηθητικές ύλες αρτοποιίας και ζαχαροπλαστικής υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9%.

Τα ζωντανά ζώα, ανεξάρτητα αν προορίζονται για αναπαραγωγή ή για εκμετάλλευση (παραγωγή γαλακτοκομικών, μελιού κλπ.) ή για σφαγή, στα οποία περιλαμβάνονται και τα γουνοφόρα υπάγονται στο συντελεστή Φ.Π.Α. 9%, εκτός από τα άλογα ιπποδρομιών τα οποία υπάγονται στο συντελεστή Φ.Π.Α. 19%.

Τα λοιπά αγροτικά προϊόντα που δεν έχουν υποστεί επεξεργασία, η οποία να τους προσδίδει χαρακτήρα βιομηχανικού προϊόντος (καπνά, βαμβάκι, μαλλιά, δέρματα ζώων, διάφορες φυτικές ύλες, λινάρι κλπ. κερι, λουλούδια φυσικά, κομμένα και σε γλάστρες, ρετσίνοι, κουκούλια από μεταξοσκώληκες, ξυλεία ακατέργαστη σε κορμούς) υπάγονται στο Φ.Π.Α. 9%. Ενώ οι φυσικοί σπόγγοι, οι κυψέλες μελισσών, οι σκούπες, οι ψήκτρες, όλα τα προϊόντα λατομείων, τα ακατέργαστα και κατεργασμένα ορυκτά, οι λιγνίτες, οι λιθάνθρακες, η τύρφη, το κώκ κλπ. υπάγονται στο Φ.Π.Α. 19%.

2. Η παροχή νερού για ύδρευση ή άρδευση, ανεξάρτητα από το πρόσωπο που την παρέχει (δημοτικές επιχειρήσεις ή άλλα πρόσωπα), υπάγεται στο συντελεστή Φ.Π.Α. 9%.

3. Τα φαρμακευτικά προϊόντα που συνήθως χρησιμοποιούνται για τη θεραπεία ασθενειών ανθρώπων και ζώων (φάρμακα και λοιπά

παρασκευάσματα, γάζες, επίδεσμοι, προϊόντα αντισύλληψης και υγιεινής προστασίας της γυναίκας όπως είναι οι σερβιέτες και τα ταμπόν υγείας κλπ.) υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9%. Ενώ, οι απορροφητικές πάνες, ο χαρτοβάμβακας, τα υγρά φακών επαφής κλπ. υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19%. Επίσης στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19% υπάγονται οι πρώτες και βοηθητικές ύλες που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή των φαρμάκων και των φυτοφαρμάκων.

4. Ο ιατρικός εξοπλισμός και τα βοηθητικά όργανα και συσκευές για την αντιμετώπιση αναπηριών (καροτσάκια, μπαστούνια, τεχνητά μέλη σώματος (ορθοπεδικά είδη) κλπ.), καθώς και η επισκευή αυτών υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9%.

5. Τα φυλλάδια και τα παρόμοια και οι χάρτες υπάγονται στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 9%, ενώ τα βιβλία, τα βιβλία για τυφλούς, τα εικονογραφημένα βιβλία για παιδιά, τα βιβλία μουσικής ή ζωγραφικής χειρόγραφης ή τυπωμένης, οι εφημερίδες και τα περιοδικά, υπάγονται στον υπερμειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 4,5%, ανεξάρτητα αν οι επιμέρους εργασίες ανατίθενται σε άλλες επιχειρήσεις (βλέπε περισσότερα στη σελίδα 238).

Τα κάθε είδους κατάστοιχα (μπλοκ τιμολογίων κλπ.) τα τετράδια και τα παρόμοια χαρτικά είδη, τα κάθε είδους χαρτί ή χαρτόνια, οι υδρόγειες σφαίρες, καθώς και τα διαφημιστικά έντυπα υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19%.

6. Τα αγαθά που χρησιμοποιούνται στη γεωργική παραγωγή, υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9%.

Στην κατηγορία αυτή υπάγονται οι σπόροι, τα λιπάσματα, τα γεωργικά φάρμακα, τα ζιζανιοκτόνα κλπ.

Τα αγροτικά μηχανήματα, τα αγροτικά αυτοκίνητα, τα κτίρια και τα λοιπά επενδυτικά αγαθά, όπως τα θερμοκήπια, οι σωλήνες ύδρευσης, τα πανιά και τα δίκτυα συλλογής ελαιοκάρπου, αποξήρανσης σταφίδων κλπ. υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19% (τα κτίρια μέχρι 31.12.05 δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α.).

Το πολλαπλασιαστικό υλικό, καθώς και τα δένδρα για εκμετάλλευση

υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9%.

Η παροχή υπηρεσιών για την εξυπηρέτηση της γεωργικής παραγωγής, όπως το όργωμα, το φύτεμα, η συλλογή προϊόντων, το αλώνισμα, η διαλογή καρπών, οι ψεκασμοί, η φύλαξη ζώων, η μίσθωση μηχανημάτων και εξοπλισμού, οι υπηρεσίες γεωπόνων, κτηνιάτρων κλπ. υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9%. Ενώ, οι τυχόν υπηρεσίες που προσφέρονται στα αγροτικά προϊόντα μετά την ολοκλήρωση της παραγωγής τους (π.χ. τα μεταφορικά, η συντήρηση έτοιμων προϊόντων κλπ.) υπάγονται στον κανονικό συντελεστή 19%. Επίσης, τα απολυμαντικά, τα ποντικοφάρμακα, το μυοκτόνο χαρτί, τα θειοφακέρια, οι ελκυστήρες, οι μηχανές και μηχανήματα γεωργικά και κηπευτικά που χρησιμοποιούνται για το όργωμα, τη συγκομιδή, τον αλωνισμό, καθαρισμό και διαλογή, το άρμεγμα, την εκκόλαψη κλπ. μέρη και εξαρτήματα των ανωτέρω, τα θερμοκήπια και τα μέρη αυτών, υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19%.

Τα αγροτικά προϊόντα που παραδίδονται από την αγροτική εκμετάλλευση και υπάγονται στο Φ.Π.Α. πρέπει να είναι πρωτογενούς παραγωγής για να υπάγονται στο μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 9% όπως, είναι οι κορμοί δέντρων, τα σταφύλια κλπ. χωρίς περαιτέρω επεξεργασία. Ενώ, τα μαδέρια, τα καδρόνια, ο μούστος σταφυλιών κλπ. υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19%.

Επίσης, στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 9% υπάγονται και οι κύλινδροι των κορμών ή κλαδιών δένδρων που προορίζονται αποκλειστικά για καυσόξυλα.

Ο Φ.Π.Α. είναι 9% για τις εργασίες αντικατάστασης, επισκευής συντήρησης υδραυλικών, ηλεκτρολογικών, ξυλουργικών, υαλικών, πλακιδίων, καυστήρων, ανελκυστήρων, και λοιπών εγκαταστάσεων, βαφής τοίχων και κουφωμάτων και γενικά σε κάθε εργασία που πραγματοποιείται σε παλαιό ακίνητο, το οποίο, κατά το χρόνο πραγματοποίησης των εργασιών αυτών, χρησιμοποιείται ως ιδιωτική κατοικία ή προορίζεται να χρησιμοποιηθεί ως ιδιωτική κατοικία μετά την ανακαίνιση, καθώς και για τις επισκευές ποδηλάτων, υποδημάτων και δερματίνων ειδών (Εγκ. 1051646/πολ. 1082/25.5.07). Δηλαδή, ο επισκευαστής στο ίδιο τιμολόγιο γράφει την εργασία του με 9% Φ.Π.Α. και σε άλλη σειρά τα υλικά με 9% Φ.Π.Α. αν τα υλικά αυτά δεν υπερβαίνουν σε αξία το 1/3 της

συνολικής αμοιβής, αλλιώς τα υλικά αυτά αν υπερβαίνουν το 1/3 της συνολικής αμοιβής γράφονται στο ίδιο τιμολόγιο με 19% Φ.Π.Α.

B. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

Οι υπηρεσίες που υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9% είναι οι εξής:

1. Η μεταφορά επιβατών και των αποσκευών τους υπάγεται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9%. Τα αυτοκίνητα που μεταφέρονται μαζί με τους επιβάτες δεν θεωρούνται αποσκευές και υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19%.

ΣΗΜ.: α) Ως μεταφορά επιβατών νοείται κάθε μεταφορά προσώπων που πραγματοποιείται, είτε με εισιτήριο για κάθε επιβάτη, είτε ως ομαδική μεταφορά προσώπων για λογαριασμό πρακτορείων ταξιδίων, άλλων επιχειρήσεων (μεταφορά προσωπικού) κλπ.

β) Ως αποσκευές θεωρούνται τα κινητά πράγματα που μεταφέρονται ως χειραποσκευές και συνοδεύονται από τους επιβάτες κατά τη διάρκεια ταξιδιού. Δεν περιλαμβάνονται στις αποσκευές άλλα αγαθά του ταξιδιώτη, που δεν αποτελούν χειραποσκευή, όπως είναι π.χ. τα αυτοκίνητα κλπ.

2. Τα εισιτήρια για παραστάσεις εν γένει, θέατρα, τσίρκο, πανηγύρια, λούνα παρκ, συναυλίες, μουσεία, ζωολογικού ς κήπους, κινηματογράφους, εκθέσεις και παρόμοιες εκδηλώσεις, όπως είναι οι διαλέξεις κλπ. υπάγονται στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 9%, εκτός από τα εισιτήρια των θεατρικών παραστάσεων τα οποία υπάγονται στον υπερμειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 4,5%. Τα λοιπά έσοδα των επιχειρήσεων από την πραγματοποίηση των εκδηλώσεων αυτών, όπως είναι π.χ. τα έσοδα από τη συμμετοχή της ορχήστρας σε συναυλία, τα έσοδα από την εκμετάλλευση των αιθουσών κλπ., υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19%.

Η αμοιβή των μεμονωμένων καλλιτεχνών, που συμμετέχουν στις παραστάσεις αυτές, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. Υπάγεται όμως στο

χαρτόσημο με συντελεστή 2,4% (Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.) ή 3,6% στις λοιπές περιπτώσεις, καθώς και στην παρακράτηση φόρου εισοδήματος 20% εφόσον πρόκειται για καλλιτέχνες που ασκούν ελεύθερο επάγγελμα της παρ. 1 του άρθρου 48 του Ν. 2238/94 και όχι για μισθωτούς.

Οι υπηρεσίες εκμεταλλευτών εμπορικών εκθέσεων, εμπορικών αγορών, εμποροπανηγύρεων και η διάθεση χώρου για την προβολή αγαθών καθώς και η μίσθωση βιντεοκασετών υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19%.

3. Οι υπηρεσίες που παρέχονται απ' ευθείας στο κοινό από συγγραφείς, συνθέτες, καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης, καθώς και τα δικαιώματα αυτών, υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9%, αλλιώς απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.

4. Οι υπηρεσίες που παρέχονται και είναι απαραίτητες μέχρι το στάδιο ολοκλήρωσης της παραγωγής αγροτικών προϊόντων (σπορά, θερισμός, συλλογή κλπ.) υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9%.

Αντίθετα, οι υπηρεσίες που παρέχονται σε επόμενα της παραγωγής στάδια, έστω και αν αφορούν γεωργικά προϊόντα, όπως η μεταφορά, η αποθήκευση, η συντήρηση εντός ψυγείων κλπ. υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19%.

5. Η αμοιβή για τη διαμονή στο ξενοδοχείο (αξία δωματίου και παρόμοιους χώρους) υπάγεται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9%.

Κάθε άλλη παροχή, όπως τηλεφωνική εξυπηρέτηση, παροχή θέρμανσης, ψύξης κλπ. έναντι χωριστής αμοιβής, υπάγεται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19%.

6. Τα έσοδα από την εκμετάλλευση εστιατορίων, καφενείων, καφετεριών, ζαχαροπλαστειών, ψητοπωλείων, οινομαγειρείων και λοιπών συναφών επιχειρήσεων εκτός από την εκμετάλλευση κέντρων διασκέδασης υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9%, εκτός από τα έσοδα εκείνα που προέρχονται από τη διάθεση ποτών, που περιέχουν αλκοόλ σε οποιαδήποτε αναλογία (κρασί, μπίρα, ούζο, ούισκι, λικέρ κλπ.), τα οποία υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19%. Δηλαδή, γενικά η διάθεση ή η πώληση οινοπνευματωδών ποτών υπάγεται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19%.

Τα έσοδα των κέντρων διασκέδασης υπάγονται όλα στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19%.

Ποιες επιχειρήσεις είναι κέντρα διασκέδασης είναι θέμα πραγματικό και εξετάζεται κατά περίπτωση, τόσο από την άδεια λειτουργίας του κέντρου όσο και από το είδος του κόστους λειτουργίας αυτού κατά φορολογική ή διαχειριστική περίοδο ή μέρους αυτών.

7. Η χρήση αθλητικών εγκαταστάσεων και η παροχή υπηρεσιών γυμναστικής.

Στη χρήση αθλητικών εγκαταστάσεων που υπάγεται στο χαμηλό συντελεστή, περιλαμβάνεται αποκλειστικά και μόνο η χρήση αυτών των εγκαταστάσεων για οποιοδήποτε άθλημα (όπως κολύμβηση, στίβος, τένις, καλαθοσφαίριση κλπ.) ή αθλητικό γεγονός (ποδοσφαιρικοί αγώνες, κολυμβητικοί αγώνες κλπ.). Στον παραπάνω χαμηλό συντελεστή υπάγονται και οι παρεπόμενες υπηρεσίες που συνδέονται με την πιο πάνω δραστηριότητα, όπως Π.χ. υπηρεσίες κλιματισμού, τηλεπικοινωνιακής εξυπηρέτησης, υπερωριακής απασχόλησης υπαλλήλων κλπ. εφόσον οι υπηρεσίες αυτές συμπεριλαμβάνονται στο ίδιο φορολογικό στοιχείο (τιμολόγιο κλπ.) που εκδίδεται για την αμοιβή της κύριας δραστηριότητας (δηλαδή χρήση αθλητικών εγκαταστάσεων), ενώ σε αντίθετη περίπτωση όλες οι παρεπόμενες υπηρεσίες υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α.

Επίσης, στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. υπάγεται και οποιαδήποτε άλλη χρήση των αθλητικών εγκαταστάσεων που είναι ξένη προς τον αθλητισμό. Έτσι, στον κανονικό συντελεστή υπάγονται ενδεικτικά, η χρήση των αθλητικών εγκαταστάσεων για τη διεξαγωγή συνεδρίων, ομιλιών, συναυλιών, καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, διαφήμιση κλπ. Τέλος διευκρινίζεται ότι στις υπηρεσίες γυμναστικής που υπάγονται στο κανονικό συντελεστή συμπεριλαμβάνεται η γυμναστική ενόργανη ή ανόργανη, ενεργητική ή παθητική με χρήση μηχανημάτων ηλεκτρικών (διαφόρων τύπων ρεύματος), ηλεκτρονικών ή με χρήση μηχανημάτων που λειτουργούν με θερμική ενέργεια (Εγκ. Υπ. Οικ. 1051009/97).

8. Η παροχή υπηρεσιών από φιλανθρωπικούς οργανισμούς ή από οίκους

ευγηρίας που ενεργείται στα πλαίσια της κοινωνικής πρόνοιας, εφόσον δεν καλύπτονται με το άρθρο 22 του Ν. 2859/00.

9. Οι αμοιβές των γραφείων τελετών περιλαμβανομένων και των αγαθών, (άνθη, σάβανα και παρόμοια), τα οποία διαθέτουν για την παροχή της υπηρεσίας τους, υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9%. Αντίθετα, τα φέρετρα και τα άλλα παρόμοια αγαθά όταν αγοράζονται από τα γραφεία αυτά υπάγονται στον οικείο κατά περίπτωση συντελεστή, όπως λ.χ. τα φέρετρα, όταν τα αγοράζουν υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19%.

10. Οι υπηρεσίες οδοκαθαρισμού, αποκομιδής ταφής και ανακύκλωσης απορριμμάτων, καθώς και η επεξεργασία αποβλήτων (βιολογικός καθαρισμός κλπ.), υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9%.

Οι υπηρεσίες καθαρισμού κτιρίων ή άλλων χώρων, αποχέτευσης κλπ. υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 19%.

Ποιος είναι ο συντελεστής Φ.Π.Α. στις ενδιάμεσες εργασίες έκδοσης βιβλίων, εφημερίδων και περιοδικών (απόφ. 1001442/94)

1. Η έκδοση ή η επανέκδοση βιβλίων, εφημερίδων και περιοδικών που πραγματοποιείται από εκδοτικές επιχειρήσεις, οι οποίες αναλαμβάνουν ολόκληρο το πακέτο παραγωγής των εντύπων αυτών, ανεξάρτητα αν οι επιμέρους εργασίες ανατίθενται σε άλλες επιχειρήσεις, υπάγονται στο συντελεστή Φ.Π.Α. 4,5%.

2. Στο συντελεστή 4,5% υπάγεται και η εργολαβική εκτέλεση των πιο κάτω περιοριστικά αναφερομένων εργασιών, οι οποίες θεωρούνται αναγκαίες για την παραγωγική διαδικασία.

- στοιχειοθεσία (ανεξάρτητα αν γίνεται με παραδοσιακά ή σύγχρονα μέσα)
- σελιδοποίηση
- φιλμοποίηση (φωτογράφιση κειμένου, χρωμοανάλυση)
- μοντάζ
- εκτύπωση (ανεξάρτητα αν γίνεται με σύγχρονο τρόπο ή με πιεστήριο επίπεδο)
- βιβλιοδεσία

- πλαστικοποίηση εξωφύλλου

3. Αντίθετα, όλες οι άλλες εργασίες που δεν αναφέρονται στις παραπάνω περιπτώσεις 1 και 2, έστω και αν συμβάλλουν στην παραγωγή των πιο πάνω εντύπων, δε λογίζονται ως παραδόσεις αγαθών, αλλά συνιστούν ανεξάρτητες υπηρεσίες που υπάγονται στον οικείο συντελεστή Φ. Π .Α., εκτός εάν παρέχονται μαζί με κάποια υπηρεσία από τις αναφερόμενες στις παραπάνω περιπτώσεις 1 και 2 και συντιμολογούνται με αυτές, οπότε υπάγονται στον ίδιο μειωμένο συντελεστή 4,5%.

ΣΗΜ.: α) Το ίδιο ισχύει κατ' αναλογία και στην περίπτωση έκδοσης των λοιπών εντύπων, τα οποία υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α. 9%.

β) Η καλλιτεχνική βιβλιοδεσία (π.χ. δερματοδέτηση σε τόμο ετοίμων τευχιδίων εντύπου, επιδιόρθωση βιβλιοδεσίας βιβλίου κλπ.) σε ήδη παραγμένα στο παρελθόν έντυπα επιβαρύνεται με συντελεστή Φ.Π.Α. 19% (Υπ. Οικ. 1046783/16.5.94).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Ποιοι ανήκουν στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α. και ποιες οι υποχρεώσεις τους

Στο κανονικό καθεστώς επιχειρήσεων του Φ.Π.Α. ανήκουν οι υποκείμενοι του Φ.Π.Α., (δηλαδή οι επιχειρήσεις, οι αντιπρόσωποι, όσοι πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή παρέχουν υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών, οι λήπτες υπηρεσιών, οι παραλήπτες αγαθών, οι εισαγωγείς κλπ.) που τηρούν βιβλία (υποχρεωτικά ή προαιρετικά) β' κατηγορίας (βιβλίο εσόδων - εξόδων) ή γ' κατηγορίας (βιβλία διπλογραφικού συστήματος) του Κ.Β.Σ. (άρθρο 35 Ν. 2859/00

Ο κάθε υποκείμενος στο Φ.Π.Α. που ανήκει στο κανονικό καθεστώς έχει υποχρέωση να υποβάλλει τις παρακάτω έντυπες δηλώσεις που δίνονται δωρεάν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. (άρθρο 36 παρ. 1 Ν. 2859/00. Εγκ. Υπ. σικ. 1131481/92)

α) Δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών.

ΣΗΜ.: 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 30 μέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή των κυρώσεων του Ν. 2859/00 για την καθυστέρηση αυτή, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή (άρθρο 36 παρ. 1α Ν. 2859/00). Δήλωση έναρξης ή μεταβολής εργασιών υποβάλλεται από απαλλασσόμενη του Φ.Π.Α. επιχείρηση χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. και όταν αρχίζει η διαμόρφωση ή η ανέγερση κτίσματος ή άλλου είδους

κατασκευών (ως αγαθών επένδυσης) στο οποίο προτίθεται να ασκήσει διαφορετική δραστηριότητα από αυτή της έδρας, δηλαδή προτίθεται ν' ασκήσει υποκείμενη στο Φ.Π.Α. δραστηριότητα με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. (Εγκ. 1034412/πολ. 1063/18.4.06). Με την έναρξη λειτουργίας της επιχείρησης στο κτίριο αυτό, θα υποβληθεί δήλωση μεταβολής εργασιών, προκειμένου να δηλωθεί αυτό ως έδρα ή ως εγκατάσταση (υποκατάστημα, αποθήκη κλπ.) καθώς και η δραστηριότητα που θα ασκηθεί σ' αυτό (ΚΑΔ 45211002 ή 45211003, Εγκ. πολ. 1063/18.4.06).

β) Δήλωση μεταβολών - μετάταξης. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στις περιπτώσεις: (α) αλλαγής επωνυμίας, (β) αλλαγής του τόπου επαγγελματικής εγκατάστασης (κεντρικού ή έδρας), του αντικειμένου εργασιών, της ίδρυσης ή κατάργησης υποκαταστημάτων, (γ) της αλλαγής των τηρουμένων βιβλίων Κ.Β.Σ. και του καθεστώτος Φ.Π.Α. (περίπτωση μετάταξης) που ανήκει κλπ. (όχι όμως από καθεστώς αγροτών στο κανονικό καθεστώς, διότι τότε υποβάλλεται δήλωση έναρξης εργασιών, (δ) έναρξης ή παύσης πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

Σε περίπτωση μεταφοράς της έδρας ή του κεντρικού, αρμόδια Δ.Ο.Υ., για την παραλαβή της δήλωσης μεταβολών είναι η αρχική Δ.Ο.Υ. (Π. 1972/87).

Η δήλωση μεταβολών - μετάταξης υποβάλλεται μέσα σε 30 μέρες από την πραγματοποίηση των αλλαγών (άρθρο 29 παρ. 1 β). Σε περίπτωση που ο υποκείμενος έχει δικαίωμα μετάταξης, από ανώτερο καθεστώς Φ.Π.Α. σε κατώτερο και αντίστροφα (π.χ. από το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων στο κανονικό) πρέπει να υποβάλλει τη δήλωση μέχρι την 30η μέρα του πρώτου μήνα της διαχειριστικής περιόδου, διαφορετικά χάνει το δικαίωμα πραγματοποίησης της αλλαγής αυτής.

ΣΗΜ.: Δήλωση μεταβολών - μετάταξης υποβάλλουν και οι εξής:

α) ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α., που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών,

β) ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. που πραγματοποιεί μόνο πράξεις που δεν του παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης,

γ) το Νομικό Πρόσωπο που δεν είναι υποκείμενο στο Φ.Π.Α. όταν δηλώνεται η υποχρεωτική άσκηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων στην Ελλάδα, λόγω υπέρβασης του κατωφλίου, (τους δεσμεύει και για την επόμενη διαχειριστική περίοδο).

Αν στην επόμενη δεν υπερέβησαν το κατώφλι, μπορούν στη μεθεπόμενη και εμπρόθεσμα

μέχρι τη 10η μέρα του πρώτου μήνα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου να ζητήσουν να παύσει η φορολόγηση των ενδοκοινοτικών τους αποκτήσεων στην Ελλάδα. Τα πρόσωπα αυτά αν προαιρετικά δηλώσουν τη φορολόγηση των ενδοκοινοτικών τους αποκτήσεων στην Ελλάδα αν μιν υποβάλλουν δήλωση μέχρι την 30η μέρα του πρώτου μήνα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου ισχύει για την τρέχουσα και την επόμενη διαχειριστική περίοδο, ενώ αν υποβάλλουν τη δήλωση μετά την 30η μέρα του πρώτου μήνα της επόμενης διαχειριστικής περιόδου ισχύει και για τις δύο επόμενες διαχειριστικές περιόδους. Η δήλωση ισχύει και πέραν της διετίας, εφόσον μετά την πάροδο της διετίας δεν ανακληθεί. Σε περίπτωση ανάκλησης η δήλωση που υποβάλλεται ισχύει από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.

Αναλογικά τα ίδια ισχύουν και για τη φορολόγηση των πωλήσεων από απόσταση υποχρεωτικά ή προαιρετικά σε άλλο κράτος - μέλος.

γ) Δήλωση οριστικής παύσης εργασιών. Η δήλωση οριστικής παύσης εργασιών για τα φυσικά πρόσωπα υποβάλλεται μέσα σε 10 μέρες από το χρόνο οριστικής παύσης των εργασιών, ενώ για τα νομικά πρόσωπα και τις ενώσεις προσώπων μέσα σε 30 μέρες από τη λύση τους (άρθρο 36 παρ. 1γ' Ν. 2859/00). Η δήλωση που υποβάλλεται μετά την προθεσμία αυτή θεωρείται εκπρόθεσμη και επιβάλλεται το πρόστιμο και ο πρόσθετος φόρος των άρθρων 1 και 4 του Ν. 2523/97.

ΣΗΜ.: α) Οριστική παύση των εργασιών στα Νομικά Πρόσωπα θεωρείται ο χρόνος εξαφάνισης αυτών (δημοσίευση πράξης λύσης στο Πρωτοδικείο, προκειμένου για Ο.Ε. και Ε.Ε. ή δημοσίευση περίληψης πράξης λύσης στο ειδικό Φ.Ε.Κ. (Α.Ε. & Ε.Π.Ε.), προκειμένου για Ε.Π.Ε. ή καταχώρηση πράξης λύσης Α.Ε. στο οικείο βιβλίο Α.Ε. που τηρείται στην Υπηρεσία Εμπορίου της Νομαρχίας).

β) Οριστική παύση εργασιών στα φυσικά πρόσωπα θεωρείται ο χρόνος πραγματικής παύσης της δραστηριότητας αυτών ή πώληση ή συγχώνευση της επιχείρησης κλπ.

γ) Τα αλλοδαπά Ν.Π. που ιδρύουν υποκατάστημα, γραφείο ή έχουν οποιαδήποτε δραστηριότητα στην Ελλάδα κλπ. έχουν τις ίδιες πιο πάνω υποχρεώσεις που αφορούν την υποβολή των δηλώσεων έναρξης, μεταβολών - μετάταξης και οριστικής παύσης εργασιών (άρθρο 36 παρ. 3 Ν. 2859/00).

δ) Σε περίπτωση διακοπής ατομικής επιχείρησης κληρονομούμενου, η δήλωση παύσης εργασιών υποβάλλεται από τους κληρονόμους μέσα σε 10 μέρες από την ενεργό ανάμιξή τους στην κληρονομούμενη επιχείρηση και όχι πάνω από 10 μέρες από τη λήξη της προθεσμίας αποποίησης του άρθρου 1847 του Αστ. Κωδ. (άρθρο 36 παρ. 1γ' Ν. 2859/00).

Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο Φ.Π.Α. που ανήκουν στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α. (άρθρο 36 4 § Ν. 2859/00)

Ο κάθε υποκείμενος στο Φ.Π.Α. που τηρεί βιβλία β' ή γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. θα πρέπει:

α) Να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία του Κ.Β.Σ. (εκτός αν είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος - μέλος της Ε.Ε. και δεν διαθέτει εγκατάσταση στην Ελλάδα, άρθρο 36 παρ. 4α Ν. 2859/00). Στα βιβλία ή σε καταστάσεις θα πρέπει να αναγράφονται οι αγορές και τα έσοδα χωριστά κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή και χωριστά ο Φ.Π.Α. κατά τρόπο που να διευκολύνει την ορθή συμπλήρωση των εντύπων του Φ.Π.Α. (περιοδικής δήλωσης, εκκαθαριστικής δήλωσης, VIES κλπ.) και απόδοσης του Φ.Π.Α.

Αναλυτικότερα: Η καταχώρηση εγγραφών θα πρέπει να γίνεται χωριστά κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και χωριστά για τις απαλλασσόμενες πράξεις, τις αγορές, εισαγωγές και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και χωριστά τις αντίστοιχες πωλήσεις, εξαγωγές (απαλλασσόμενες) και ενδοκοινοτικές παραδόσεις (απαλλασσόμενες) αγαθών (εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών - προϊόντων, παγίων), τη λήψη κοστολογήσιμων και την παροχή υπηρεσιών, τις πράξεις -λήπτη, τις αυτοπαραδόσεις αγαθών, τις αυτοπαροχές υπηρεσιών και τα λοιπά έσοδα. Ειδικά τα γενικά έξοδα μπορούν να παρακολουθούνται ενιαία αλλά με διάκριση ανάμεσα σε αυτά που παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης (ολικό ή μερικό) και στα απαλλασσόμενα, εξαιρούμενα και χωρίς δικαίωμα έκπτωσης (Εγκ. Υπ. Οικ. 1131481/πολ. 1282/1992). Για ενδοκοινοτικές εργασίες φασόν, αντί χωριστών λογαριασμών για τα αγαθά αυτά, μπορεί να τηρείται και ειδικό βιβλίο (άρθρο 36 παρ. 4α Ν. 2859/00) (βλέπε περισσότερα στο βιβλίο "ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ - ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ - ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΑ - ΓΛΣ. Κ.Β.Σ. ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ" των καθ. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ).

Στην περίπτωση μετάταξης από το κανονικό καθεστώς με βιβλία γ κατηγορίας στο τεκμαρτό ή στους απαλλασσόμενους ή στο καθεστώς των αγροτών και αντίστροφα, η σύνταξη απογραφής γίνεται χωριστά κατά συντελεστή Φ.Π.Α.

ΣΗΜ.: Στις αποδείξεις λιανικής πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών δεν υπάρχει υποχρέωση ο Φ.Π.Α. να γράφεται χωριστά (Εγκ. Υπ. Οικ. 1131481/πολ. 1282/1992). Μόνο στις περιπτώσεις έκδοσης αποδείξεων λιανικής πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που τα αγαθά προορίζονται να εξαχθούν από τον αγοραστή τους στο εξωτερικό (εκτός Ε.Ε.) είναι υποχρεωτική η αναγραφή της αξίας κατά συντελεστή Φ.Π.Α. χωριστά και χωριστά ο Φ.Π.Α. Το ίδιο γίνεται και όταν η πώληση ή η παροχή υπηρεσιών γίνεται σε μέλη διπλωματικών και προξενικών αποστολών με εξαίρεση την παροχή τηλεπικοινωνιακής εξυπηρέτησης ή ηλεκτρικού ρεύματος. Στις περιπτώσεις αυτές, αντί απόδειξης από ταμιακή μηχανή, εκδίδεται θεωρημένη απόδειξη χειρόγραφη ή μηχανογραφική (Απ. Σ 3044/135/16.10.86).

β) Να επιδίδει στη Δ.Ο.Υ. τις προβλεπόμενες από το άρθρο 38 του Ν. 2859/00 δηλώσεις του Φ.Π.Α. (περιοδική δήλωση, και εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.).

ΣΗΜ.: α) Δεν επιδίδονται δηλώσεις του Φ.Π.Α. από όσους πραγματοποιούν αποκλειστικά πράξεις που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών τους, Π.χ. οι απαλλασσόμενοι του άρθρου 22, οι απαλλασσόμενοι της παραγράφου 2, του άρθρου 39 (ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων) και οι αγρότες του άρθρου 41 του Ν. 2859/00.

β) Ειδικά, την έκτακτη περιοδική δήλωση για την περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου την επιδίδουν ακόμα και οι ιδιώτες, εφόσον ενεργούν παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου σε άλλο κράτος - μέλος και μόνο για την πράξη τους αυτή.

γ) Να υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.: i) ειδική δήλωση Φ.Π.Α., όταν μεταβιβάζονται ακίνητα του άρθρου 6 παρ. 1α & 2 και άρθρου 7 παρ. 2γ (βλέπε σελ. 81, 611), πριν από τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου, δηλαδή πριν από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης (άρθρο 16 παρ. 3 Ν. 2859/00). Με την υποβολή της δήλωσης αυτής, καταβάλλεται εφάπαξ ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην παράδοση (πώληση) του ακινήτου, αφού πρώτα συμψηφιστεί ο Φ.Π.Α. εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει τη μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία, όπως έχει διαμορφωθεί μέχρι τη χρονική στιγμή γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης. ii) Ειδικά έντυπα, στα οποία να απεικονίζεται το συνολικό κόστος της οικοδομής και η κατανομή αυτού στις επιμέρους ιδιοκτησίες, προϋπολογιστικά και απολογιστικά. iii) Υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. γνωστοποίηση μαζί με την οικεία περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α., όταν ένα ακίνητο που

κατασκευάστηκε ως εμπορεύσιμο αγαθό, χρησιμοποιείται στο εξής από την επιχείρηση ως πάγιο στοιχείο σε φορολογική δραστηριότητα (άρθρο 36 παρ. 4γ Ν. 2859/00, εγκ. πολ. 1049/8.3.07).

δ) Να ορίζει φορολογικό αντιπρόσωπό του, πριν από την ενέργεια οποιασδήποτε φορολογητέας πράξης στην Ελλάδα, εφόσον πρόκειται για υποκείμενο στο Φ.Π.Α. που δεν είναι μόνιμα εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας.

ε) Να τηρεί ιδιαίτερο λογ/σμό με τίτλο "Φόρος Προστιθέμενης Αξίας"

ο Φ.Π.Α. των εισροών και των εκροών, για όλες τις κατηγορίες βιβλίων του Κ.Β.Σ., θα πρέπει να παρακολουθείται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. σε ξεχωριστές στήλες ή σε ξεχωριστούς λογαριασμούς, κατά τρόπο που να διευκολύνεται η ορθή συμπλήρωση όλων των εντύπων του Φ.Π.Α. (Εγκ. Υπ. Οικ. 113148/92). Αν το υπόλοιπο του λογ. 54.00 "Φ.Π.Α." στις 31.12 με γ' κατηγορίας βιβλία είναι πιστωτικό, τότε το ποσό αυτό μεταφέρεται στο λογ. 33.13.90 "Συμψηφιστέος στην επόμενη χρήση Φ.Π.Α.".

Δηλαδή, το τυχόν χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού Φ.Π.Α. στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης, δεν θα μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης, αλλά θα μεταφέρεται στη νέα διαχειριστική χρήση για έκπτωση ή επιστροφή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34 του νόμου 2859/00 (βλέπε σελ. 188).

Οι διαφορές Φ.Π.Α., που προκύπτουν ύστερα από έλεγχο και βάσει οριστικών στοιχείων και οι οποίες αφορούν προηγούμενες διαχειριστικές χρήσεις, παρακολουθούνται σε ειδικό λογ/σμό που δεν είναι αποτελεσματικός (Απόφ. Υπ. Οικ. Π. 6792/86).

στ) 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 εργασιών φασών και λοιπών εργασιών παροχής υπηρεσιών (άρθρο 36 παρ. 4 στ' Ν. 2859/00). Π.χ.

εγκαταστημένη στην Ιταλία επιχείρηση στέλνει (μέχρι 24 μήνες) στην Ελλάδα, σε Ελληνική τεχνική επιχείρηση, ένα ανυψωτικό μηχάνημα. Η ελληνική επιχείρηση θα πρέπει να το συμπεριλάβει στο "ειδικό βιβλίο" (Εγκ. Υπ. Οικ. 1051009/97),.

Κάθε πότε υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α.

Η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α., που θεωρείται ως ανακεφαλαιωτική δήλωση, περιλαμβάνει τα ποσά των περιοδικών δηλώσεων που υποβλήθηκαν την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο και υποβάλλεται:

α) Μέχρι 25 Φεβρουαρίου από τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Α' ή Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

β) Μέχρι 10 Μαΐου από τις επιχειρήσεις που τηρούν γ κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. Για τις επιχειρήσεις, που η διαχειριστική τους περίοδος λήγει στις 30 Ιουνίου, η υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης πρέπει να γίνει μέχρι τις 10 Νοεμβρίου (για βιβλία γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ.).

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΟΥ ΕΣΟΔΩΝ - ΕΞΟΔΩΝ ΤΟΥ Κ.Β.Σ. ΜΕ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΚΑΙ ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ - ΕΞΑΓΩΓΕΣ

Η εμπορική επιχείρηση "Π. Κατσώνης και Σία" Ο.Ε., με β' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ., διατηρεί βιβλιοπωλείο στη Βέροια στην οδό Μητροπόλεως 50 και έχει Α.Φ.Μ. 082856780. Μέσα στο έτος 2008 πραγματοποίησε τις εξής πωλήσεις, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, ενδοκοινοτικές παραδόσεις, εισαγωγές, εξαγωγές, αγορές και δαπάνες.

10.1.08 Γεγονός

Η παραπάνω επιχείρηση αγοράζει "τοις μετρητοίς" καρτέλες και βιβλία από τον χονδρέμπορο της Θεσ/νίκης Χ. Μήκα με τιμολόγιο - δελτίο αποστολής γραμμένο ως εξής:

Τιμολόγιο - Δελτίο αποστολής Νο 8. Ημερομηνία έκδοσης 10.1.08. Ώρα 09.20							
Εκδότης: Χ. Μήκας Εγνατίας 10 Θεσ/νίκη Α.Φ.Μ. 009763857							
Πελάτης: Π. Κατσώνης και Σία Ο.Ε. Μητροπόλεως 50 Βέροια Α.Φ.Μ. 82856780							
α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	Ποσότης	Τιμή	Αξία με συντελεστή	Αξία με συντελεστή	Συνολική αξία

						4,5%	
1	Καρτέλες πελατών	τεμ.	1.000	2	2.000		2.000,00
2	Βιβλία σχολικά	τεμ.	100	15		1.500	<u>1.500,00</u>
	Φ.Π.Α.				380	67,50	447,50
	Σύνολο				2.380	1.567,50	3.947,50

Ενέργειες

Με το ποσό των 2.000 ευρώ ενημερώνεται η στήλη "αγορές με 19%", και με το ποσό των 1.500 ευρώ η στήλη "αγορές με 4,5%". Επίσης με το ποσό των 380 ευρώ ενημερώνεται η στήλη "Φ.Π.Α. αγορών με 19%" και με το ποσό 67,50 ευρώ η στήλη "Φ.Π.Α. αγορών με 4,5%".

12.1.08 Γεγονός

Η επιχείρηση "Π. Κατσώνης και Σία" Ο.Ε. αγοράζει "επί πιστώσει" βιβλία από την εκδοτική εταιρία ΖΑΡΑΣ Α.Ε. με τιμολόγιο - δελτίο αποστολής γραμμένο ως εξής:

Τιμολόγιο - δελτίο αποστολής Νο 75. Ημερ. έκδοσης 12.1.08. Ώρα 08.25					
Εκδότης: ΖΑΡΑΣ Α.Ε. Ομόνοιας 18 Αθήνα Α.Φ.Μ. 094654320					
Πελάτης: Π. Κατσώνης και Σία σ.Ε. Μητροπ. 50 Βέροια Α.Φ.Μ. 082856780					
α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	Ποσότης	Τιμή	Αξία
1	Βιβλία Ιστορικά	τεμ.	100	20	2.000
2	Βιβλία σχολικά	τεμ.	200	15	3.000
	Μεταφορικά				5.000
					<u>100</u>
	Φ.Π.Α. 4,5%				5.100
					229,50
	Σύνολο				5.329,50

Το τιμολόγιο και τα βιβλία παραλήφθηκαν στις 14.1.08.

Ενέργειες

Με το ποσό 5.100 ευρώ ενημερώνεται η στήλη "αγορές με 4,5%" και με το ποσό 229,50 ευρώ η στήλη "Φ.Π.Α. αγορών με 4,5%".

ΣΗΜ: Η καταχώρηση γίνεται με ημερομηνία 12.1.08 και με προθεσμία ενημέρωσης μέχρι τις 15.2.08. Αν η ημερομηνία 15.2.08 είναι αργία για το δημόσιο, τότε η προθεσμία ενημέρωσης παρατείνεται μέχρι το τέλος της επόμενης εργάσιμης για το δημόσιο ημέρας (Ν. 2753/99).

13.1.08 Γεγονός

Η εταιρία "Π. Κατσώνης & Σία" Ο.Ε. είχε παραγγείλει πριν από 10 μέρες από το Μόντρεαλ του Καναδά 20 Εγκυκλοπαίδειες ιστορικού περιεχομένου του κράτους αυτού αντί συνολικού τιμήματος 16.000\$ Η.Π.Α. Τα βιβλία αυτά έφτασαν με ημερομηνία 13.1.08 στο τελωνείο της Βέροιας. Στη συνέχεια, έγινε διακανονισμός και καταβλήθηκε στην Τράπεζα το αντίτιμο της αξίας των βιβλίων αυτών. Με την αξία αυτή του διακανονισμού δεν γίνεται καμία καταχώρηση στο βιβλίο "εσόδων εξόδων" .

Η τιμή ευρωπαϊκής του \$ την ημέρα αυτή (δηλαδή η τιμή ισοτιμίας μεταξύ ευρώ και \$) είναι 1 ευρώ = 0,9500\$. Δηλαδή, πραγματική αξία εισαγωγής 16.842,11 ευρώ (16.000 \$/0,9500 \$ = 16.842,11 ευρώ). Καταβλήθηκαν επιπλέον στην Τράπεζα που διενήργησε το διακανονισμό ευρώ 200 για προμήθειες και λοιπά έξοδα Τραπέζης.

ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ

Παραλαμβάνονται τα βιβλία από το Τελωνείο και συνοδεύονται μέχρι το κατάστημα με δελτίο αποστολής που το εκδίδει ή ο εκτελωνιστής ή η εταιρία που τα παραλαμβάνει.

15.1.08 Γεγονός

Ο εκτελωνιστής Α. Ντάνος εκδίδει ένα τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών (εξοδολόγιο) γραμμένο ως εξής:

Τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών (εξοδολόγιο) Νο 17

A. ΝΤΑΝΟΣ: Α.Φ.Μ.: 055769127

α/α	Είδος υπηρεσίας	Ποσά
1	Διάφορα μικροέξοδα	30,00
2	Έξοδα Τραπεζής	200,00
3	Φ.Π.Α. εισαγωγής με 4,5%	765,00
4	Αμοιβή εκτελωνιστή	250,00
5	Φ.Π.Α. αμοιβής 19%	<u>47,50</u>
	ΣΥΝΟΛΟ	<u>1.292,50</u>
	Ανάλυσης αξίας υπαγόμενης στο Φ.Π.Α.	
	Αξία εισαγωγής με 4,5% 17.000 x 4,5% = 765	
	Αμοιβή εκτελωνιστού με 250x19%= <u>47,50</u>	
	19%	
	Σύνολο 17.250 812,50	

Στο παραπάνω εξοδολόγιο επισυνάπτονται η διασάφηση εισαγωγής και όλα τα παραστατικά των αντίστοιχων εξόδων που αναγράφονται στο εξοδολόγιο.

Ενέργειες

α) Πάνω στο τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών ήδη έχουν εγγραφεί από τον εκτελωνιστή υποχρεωτικά τα ποσά της εισαγωγής αυτής που υπόκεινται στο Φ.Π.Α. και τα οποία έχουν ως εξής:

Αξία με 4,5%	17.000	→ Φ.Π.Α.	765
Αξία με 19%	250	→ Φ.Π.Α.	<u>45,50</u>
Σύνολο	17250		812,50

Η διαφορά μεταξύ πραγματικής και φορολογητέας αξίας της εισαγωγής είναι -407,89 ευρώ (16.842,11 - 17.250 = -407,89 ευρώ).

Με τα ποσά αυτά στο βιβλίο εσόδων - εξόδων και στην πλευρά των εισροών γίνεται η εξής καταχώρηση.

β) Από το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών (εξοδολόγιο) προκύπτει ότι υπάρχουν και ορισμένα έξοδα που είναι απαλλασσόμενα ή εξαιρούμενα του Φ.Π.Α. Τα έξοδα αυτά είναι: $30 + 200 = 230$ ευρώ. Με το ποσό αυτό και στις εισροές του βιβλίου εσόδων - εξόδων γίνεται η εξής καταχώρηση.

17.1.08 Γεγονός

Η εταιρία "Π. ΚΑΤΣΩΝΗΣ & ΣΙΑ" Ο.Ε. στέλνει στον οίκο DIK της Μελβούρνη της Αυστραλίας 10 Εγκυκλοπαίδειες ιστορικές της Μακεδονίας αντί 4.000 \$ Η.Π.Α. Για την αποστολή αυτή εκδίδεται από την εταιρία θεωρημένο δελτίο αποστολής μέχρι το τελωνείο και αθεώρητο τιμολόγιο πώλησης (No 29), στο οποίο αναγράφονται εκτός των άλλων και τα εξής στοιχεία: Βιβλία 10 x 400 \$ = 4.000 \$.

(1 \$ = 1,1039 ευρώ, 1 ευρώ = $1/1,1039 = 0,9058$ \$, $4.000 \$/0,9058 = 4.415,60$ ευρώ)

Ενέργειες

Με βάσει το αντίγραφο του τιμολογίου πώλησης No 29 του οίκου DIK και με ποσό 4.415,60 ευρώ ($4.000\$ \times 1,1039 = 4.415,60$ ευρώ), στην πλευρά των εκροών του βιβλίου εσόδων - εξόδων γίνεται η εξής καταχώρηση.

19.1.08 Γεγονός

Ο εκτελωνιστής Α. Ντάνος για την παραπάνω εξαγωγή εκδίδει τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών (εξοδολόγιο) γραμμένο ως εξής:

Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών Νο 18
A. ΝΤΑΝΟΣ. Α.Φ.Μ.: 055769127

α/α	Περιγραφή είδους	Ποσό
1	Διάφορα μικροέξοδα	50
2	Αμοιβή	300
3	Φ.Π.Α. αμοιβής 19%	57
	Σύνολο	407

Ενέργειες

Από τα ποσά που αναγράφονται στο πιο πάνω τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, το ποσό 50 ευρώ είναι έξοδο απαλλασσόμενο από το Φ.Π.Α., ενώ το ποσό 300 ευρώ είναι έξοδο υποκείμενο στο Φ.Π.Α. και το Φ.Π.Α. του είναι 57 ευρώ. Έτσι, στο βιβλίο εσόδων - εξόδων και στην πλευρά των εισροών γίνεται η εξής καταχώρηση:

24.1.08 Γεγονός

Η εταιρία "Π. Κατσώνης και Σία" Ο.Ε. πουλάει στον Μ. Βένο, που διατηρεί φροντιστήριο, σχολικά βιβλία με τιμολόγιο - δελτίο αποστολής γραμμένο ως εξής:

Τιμολόγιο - Δελτίο αποστολής Νο 1. Ημερομ. έκδοσης 24.1.08. Ώρα 08.30					
Εκδότης: Π. Κατσώνης και Σία Ο.Ε. Μητροπόλεως 50 Βέροια Α.Φ.Μ.: 82856780					
Πελάτης: Μ. Βένος Αγ. Αντώνιος 20 Βέροια Α.Φ.Μ. 007635980					
α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	Ποσότητας	Τιμή	Αξία
1	Βιβλία σχολικά	τεμ.	150	30	4.500,00
	Φ.Π.Α. 4,5%				202,50
	Σύνολο				4.702,50

Ενέργειες

α) Το πρωτότυπο του τιμολογίου - δελτίου αποστολής που εκδόθηκε "επί πιστώσει" συνοδεύει τα βιβλία μέχρι το φροντιστήριο.

β) Με βάση το δευτερότυπο του τιμολογίου - δελτίου αποστολής και με το

ποσό 4.500 ευρώ ενημερώνεται η στήλη "πωλήσεις με 4,5%". Επίσης με το ποσό 202,50 ευρώ ενημερώνεται η στήλη "Φ.Π.Α. πωλήσεων με 4,5%." (σελ. 265).

31.1.08 Γεγονός

Συντάσσεται η μισθοδοτική κατάσταση της επιχείρησης για το μήνα Ιανουάριο, από την οποία προκύπτουν μεταξύ των άλλων και τα εξής ποσά:

Ακαθάριστες αποδοχές Ιανουαρίου	2.000
ΙΚΑ και επικουρικό εργοδότη Ιανουαρίου	<u>435</u>
Σύνολο	2.435

Ενέργειες

Τα παραπάνω ποσά της μισθοδοτικής κατάστασης καταχωρούνται στη στήλη "δαπάνες εξαιρούμενες του Φ.Π.Α." ή σε ξεχωριστή στήλη "αποδοχές".

3.2.08 Γεγονός

Η επιχείρηση "Π. Κατσώνης και Σία" Ο.Ε. επιστρέφει με το δελτίο αποστολής Νο 4 10 Ιστορικά βιβλία στην εταιρία "ΖΑΡΑΣ" Α.Ε. ως ακατάλληλα. Τα βιβλία αυτά είχαν αγοραστεί με το τιμολόγιο Νο 75/12.1.08.

Ενέργειες

α) Για την επιστροφή των βιβλίων η Ο.Ε. εκδίδει δικό της δελτίο αποστολής Νο 13/3.2.08.

β) Το πρωτότυπο του δελτίου αποστολής συνοδεύει τα βιβλία που επιστρέφονται.

γ) Ο λογιστής της επιχείρησης "Π. Κατσώνης & Σία" Ο.Ε. περιμένει από την εταιρία "ΖΑΡΑΣ" Α.Ε. το πρωτότυπο του πιστωτικού τιμολογίου που θα εκδοθεί το αργότερο μέσα σ' ένα μήνα και μέχρι τότε δεν κάνει καμιά ενημέρωση.

12.2.08 Γεγονός

Η επιχείρηση "Π. Κατσώνης και Σία" Ο.Ε. παραλαμβάνει το πρωτότυπο του πιστωτικού τιμολογίου από τον προμηθευτή "ΖΑΡΑΣ" Α.Ε. γραμμένο ως εξής:

Πιστωτικό Τιμολόγιο Νο 3. Ημερομηνία 11.2.08. ΔΑ επιστροφής 13/3.2.08					
Εκδότης: ΖΑΡΑΣ Α.Ε. Ομόνοιας 18 Αθήνα Α.Φ.Μ. 094654320					
Πελάτης: Π. Κατσώνης και Σία Ο.Ε. Μητροπόλεως 50 Βέροια Α.Φ.Μ.: 082856780					
α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	Ποσότης	Τιμή	Αξία
1	Βιβλία Ιστορικά Φ.Π.Α. 4,5%	τεμ.	10	20	200 9
	Σύνολο				209

Ενέργειες

α) Με ημερομηνία 11.2.08 (ημερομηνία έκδοσης του πιστωτικού τιμολογίου) ή το αργότερο με ημερομηνία 12.2.08 (ημερομηνία παραλαβής) στη στήλη "αγορές με 4,5%" γίνεται η καταχώρηση του ποσού των 200 ευρώ με κόκκινο στυλό (δηλαδή αφαιρετικά).

Επίσης στη στήλη "Φ.Π.Α. αγορών με 4,5%" και στην ίδια σειρά καταχωρείται με κόκκινο στυλό το ποσό των 9 ευρώ Φ.Π.Α.

β) Συσχετίζεται το πιστωτικό τιμολόγιο με το αντίστοιχο δελτίο αποστολής της επιχείρησης (δηλαδή πάνω στο δελτίο αποστολής γράφεται το νούμερο του πιστωτικού τιμολογίου και αντίστροφα) και στη συνέχεια αρχειοθετείται

15.2.08 Γεγονός

Η επιχείρηση "Π. Κατσώνης και Σία" Ο.Ε. αγοράζει ένα καινούργιο φωτοτυπικό μηχάνημα αξίας 5.000 ευρώ για τις ανάγκες της, από τον αντιπρόσωπο της Θεσσαλονίκης ΦΩΤΥΠ Α.Ε. με τιμολόγιο - δελτίο γραμμένο ως εξής:

Τιμολόγιο - δελτίο αποστολής Νο 19. Ημερ. έκδοσης 15.2.08. Ωρα 09.35					
Εκδότης: ΦΩΤΥΠ Α.Ε. Τσιμισκή 20 Θεσ/νίκη Α.Φ.Μ.: 094887870					
Πελάτης: Π. Κατσώνης και Σία Ο.Ε. Μητροπόλεως 50 Βέροια Α.Φ.Μ.: 082856780					
α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	Ποσότητας	Τιμή	Αξία
1	Φωτοτυπικό μηχάνημα RC3 Φ.Π.Α. 19%	τεμ.	1	5.000	5.000 950
	Σύνολο				5.950

Το φωτοτυπικό μηχάνημα παραλήφθηκε την ίδια μέρα, με καταβολή μετρητών.

Ενέργειες

Με το ποσό 5.000 ευρώ ενημερώνεται η στήλη "ΑΓΟΡΕΣ ΠΑΓΙΩΝ" με 19% και με το ποσό 950 ευρώ η στήλη "Φ.Π.Α. αγορών με 19%" (βλέπε σελ. 266).

16.2.08 Γεγονός

Η εταιρία "Π. ΚΑΤΣΩΝΗΣ & ΣΙΑ" Ο.Ε. εγγράφεται στο σύστημα VIES για πραγματοποίηση για πρώτη φορά ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

Ενέργειες

Στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της Βέροιας ο λογιστής της Ο.Ε. συμπληρώνει ένα έντυπο δήλωσης μεταβολών για εγγραφή στο σύστημα VIES. Στο εξής, η περιοδική δήλωση θα υποβάλλεται και πάλι κάθε τρίμηνο όπως και πριν και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα κλπ. αλλά θα υπάρχει όμως επιπλέον και η υποχρέωση να υποβάλλεται κάθε μήνα και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα και η δήλωση Intrastat και κάθε τρίμηνο ο πίνακας listing, εφόσον φυσικά υπάρχουν ενδοκοινοτικές συναλλαγές (Εγκ. πολ. 1240/21.10.02, σελ. 457, 490).

Προσοχή: Αν η επιχείρηση δεν κάνει εγγραφή στο σύστημα VIES, τότε ο προμηθευτής του άλλου κράτους - μέλους εκδίδει το τιμολόγιο προσθέτοντας και Φ.Π.Α. Το Φ.Π.Α. αυτό δεν εκπίπτει και κατά συνέπεια, καταχωρείται από τον

Έλληνα αγοραστή το αντίστοιχο τιμολόγιο σε άλλη στήλη στο βιβλίο εσόδων - εξόδων μαζί με το Φ.Π.Α. του με την ένδειξη "ενδοκοινοτικές αποκτήσεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α." (με ενσωματωμένο δηλαδή το Φ.Π.Α. του στην αξία της ενδοκοινοτικής απόκτησης).

17.2.08 Γεγονός

Η εταιρία "Π. Κατσώνης & Σία" Ο.Ε. παραλαμβάνει 100 σχολικά βιβλία Αγγλικής γλώσσας που είχε παραγγείλει (αγοράσει) πριν από μέρες από τον οίκο RUAL (με Α.Φ.Μ. 939988769) του Λονδίνου αντί 3.200 Λίρες (£) Αγγλίας (100x32=3.200£) (τα κιλά είναι 150) . Για τα βιβλία αυτά, ο οίκος RUAL έχει εκδώσει το τιμολόγιο Νο 113 χωρίς να προσθέσει Φ.Π.Α. Η πραγματική τιμή της £ στις 17.2.08 ήταν 1,6238 ευρώ (1£: = 1.6238 ευρώ). Η τιμή της £ της προτελευταίας Τετάρτης του μήνα Ιανουαρίου δηλαδή στις 20.1 .08 ήταν 1,7135 ευρώ (δηλαδή η τιμή που ανακοινώνεται κάθε φορά από το Υπουργείο Οικονομικών). Την ίδια μέρα εξοφλήθηκε και η φορτωτική Νο 95 που εκδόθηκε από την μεταφορική εταιρία ΒΑΛΤΑΣ Α.Ε. για την μεταφορά των βιβλίων αυτών από την Αγγλία μέχρι τη Βέροια, αξίας 1.000 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 190 ευρώ σύνολο 1.190 ευρώ.

Ενέργειες

α) Η φορολογητέα αξία αυτής της ενδοκοινοτικής απόκτησης υπολογίζεται ως εξής: $£ 3.200 \times 1,7135 \text{ ευρώ} = 5.483,20 \text{ ευρώ} = \text{φορολογητέα αξία}$

Ο συντελεστής Φ.Π.Α. στα βιβλία είναι 4,5%. Κατά συνέπεια, ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στη φορολογητέα αξία είναι: $5.483,20 \times 4,5\% = 246,74 \text{ ευρώ} = \text{Φ.Π.Α. φορολογητέας αξίας}$. Με τα ποσά αυτά ενημερώνεται η πλευρά των εξόδων (εισροών) ως εξής: (βλέπε σελίδα 266).

β) Η πραγματική αξία της ενδοκοινοτικής αυτής απόκτησης με 17.2.08 ήταν $£: 3.200 \times 1,6238 \text{ ευρώ} = 5.196,16 \text{ ευρώ}$, δηλαδή μικρότερη από τη φορολογητέα αξία που ήταν 5.483,20 ευρώ διότι μειώθηκε η τιμή της £. Η διαφορά -287,04 ευρώ ($5.483,20 - 5.196,16 = -287,04 \text{ ευρώ}$) θεωρείται αρνητική απαλλασσόμενη αξία ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών. Με το ποσό 287,04 ευρώ ενημερώνεται η στήλη "Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α." της πλευράς

των εισροών, ως εξής:

γ) Με το ποσό της φορτωτικής, Νο 95 της εταιρίας ΒΑΛΤΑΣ Α.Ε. που είναι 1.000 ευρώ και με το Φ.Π.Α. της που είναι 190 ευρώ, η πλευρά των εισροών ενημερώνεται ως εξής: (Καταχωρείται το αντίγραφο της φορτωτικής που αναγράφει επάνω την ένδειξη "αποδεικτικό δαπάνης", δηλαδή την ένδειξη "3").

18.2.08 Γεγονός

Η εταιρία "Π. Κατσώνης & Σία" Ο.Ε. παραλαμβάνει (αγοράζει) 20 βιβλία οικονομικού περιεχομένου από τον οίκο TECO (με Α.Φ.Μ. 839977768) του Βερολίνου αντί 800 ευρώ (20 βιβλίαΧ40 ευρώ = 800 ευρώ) (τα κιλά είναι 38). Ο οίκος TECO έχει εκδώσει το τιμολόγιο Νο 78 χωρίς να προσθέσει Φ.Π.Α. Την ίδια μέρα εξοφλήθηκε και η φορτωτική Νο 38 της εταιρίας ΑΣΤΗΡ Α.Ε. για την μεταφορά των βιβλίων αυτών αξίας μεταφοράς 500 ευρώ + Φ.Π.Α. 95 ευρώ = σύνολο 595 ευρώ.

Ενέργειες

Ως φορολογητέα αξία αυτής της ενδοκοινοτικής απόκτησης παίρνεται το ποσό 20 βιβλία x 40 ευρώ = 800 ευρώ, όσο δηλαδή ποσό αναγράφεται και στο σχετικό τιμολόγιο και το Φ.Π.Α. της φορολογητέας αξίας είναι $800 \times 4,5\% = 36$ ευρώ. Με τα ποσά λοιπόν 800 ευρώ φορολογητέας αξίας, 36 ευρώ Φ.Π.Α., 500 ευρώ μεταφορικά και 95 ευρώ Φ.Π.Α. των μεταφορικών ενημερώνεται το βιβλίο εσόδων - εξόδων, στην πλευρά των "εισροών" ως εξής.

18.2.08 Γεγονός

Η εταιρία "Π. Κατσώνης & Σία" Ο.Ε. πουλάει στον εκδοτικό οίκο "Parisa" (με Α.Φ.Μ. 57773557890), που εδρεύει στο Παρίσι, 30 βιβλία Αρχαίας Ελληνικής Ιστορίας αντί συνολικού τιμήματος: 30 βιβλία x 50 ευρώ = 1.500 ευρώ (τα κιλά είναι 70). Για την πώληση αυτή, η εταιρία "Π. Κατσώνης & Σία" Ο.Ε. εκδίδει το τιμολόγιο - δελτίο αποστολής Νο 2, χωρίς να προσθέσει Φ.Π.Α.

Ενέργειες

Το ποσό 1.500 ευρώ (30 βιβλία x 50 ευρώ = 1.500 ευρώ), που είναι γραμμένο και στο σχετικό τιμολόγιο - δελτίο αποστολής που εκδόθηκε, παίρνεται και ως "φορολογητέα αξία ενδοκοινοτικών παραδόσεων εμπορευμάτων". Με το ποσό αυτό, το βιβλίο "εσόδων - εξόδων" στην πλευρά "εκροές", ενημερώνεται ως εξής.

26.2.08 Γεγονός

Πωλούνται 2 Ιστορικά βιβλία με την απόδειξη λιανικής πώλησης Νο 1 στην τιμή των 50 ευρώ το καθένα. Στην τιμή αυτή συμπεριλαμβάνεται και ο Φ.Π.Α. που είναι 4,5% (εκδίδεται χειρόγραφα λόγω βλάβης της φ.τ.μ.).

Ενέργειες

α) Με εσωτερική υπαίρεση θα προσδιοριστεί η αξία πώλησης χωρίς Φ.Π.Α. και ο Φ.Π.Α. που είναι ενσωματωμένος στην τιμή ως εξής:

Αξία πώλησης χωρίς Φ.Π.Α. $100,48:1,045 =$	96,15
Φ.Π.Α. $96,15 \times 4,5\% =$	<u>4,33</u>
Σύνολο	100,48

β) Με το ποσό 96, 15 ευρώ ενημερώνεται η στήλη "πωλήσεις λιανικές με 4,5%" και με το ποσό 4,33 ευρώ η στήλη "Φ.Π.Α. πωλήσεων με 4,5%".

28.2.08 Γεγονός

Η εταιρία "Π. Κατσώνης & Σία" Ο.Ε. πουλάει στο βιβλιοπωλείο "Λοντο" (με Α.Φ.Μ. 833396678) που εδρεύει στο Λονδίνο 50 σχολικά βιβλία Αρχαίας Ελληνικής γλώσσας αντί συνολικού τιμήματος 2.400 λιρών (Ε).

Τιμολόγιο Νο 119

Κιλά 25 x 96 £ = 2.400 £ αξία

Η τιμή της £ την ημέρα αυτή είναι 1,5770 ευρώ, ενώ η αντίστοιχη τιμή της προτελευταίας Τετάρτης του προηγούμενου μήνα Ιανουαρίου ήταν 1,4336 ευρώ (χωρίς διακύμανση μέχρι τέλους Φεβρουαρίου μεγαλύτερη του $\pm 5\%$). Για την πώληση αυτή, η εταιρία "Π. Κατσώνης & Σία" Ο.Ε. εκδίδει το δελτίο αποστολής Νο 14 και το τιμολόγιο πώλησης Νο 119 χωρίς να προσθέσει Φ.Π.Α. (ή μπορεί να εκδώσει τιμολόγιο πώλησης εξωτερικού).

Αν π.χ. 1ευρώ=0,6341 £, τότε $1£ = 1/0,6341 = 1,5770$ ευρώ κ.ο.κ.

Ενέργειες

Με βάση τα δεδομένα αυτά έχουμε:

Φορολογητέα αξία ενδοκοινοτικής παράδοσης: $2.400 \times 1,4336 = 3.440,64$

Πραγματική αξία ενδοκοινοτικής παράδοσης: $2.400 \times 1,5770 = \underline{3.784,80}$

Διαφορά 344,16

Το ποσό 3.440,64 ευρώ και το ποσό 344,16 ευρώ καταχωρούνται στις αντίστοιχες στήλες της πλευράς των εκροών του βιβλίου εσόδων – εξόδων. Αν η πραγματική αξία ήταν μικρότερη από την φορολογητέα αξία, τότε το ποσό 344,16 ευρώ θα καταχωρούνταν στην ίδια στήλη αλλά αφαιρετικά (δηλαδή -344,16 ευρώ).

6.3.08 Γεγονός

Ο Μ. Βένος επέστρεψε ως ακατάλληλα με δελτίο αποστολής δύο από τα βιβλία που του είχε στείλει η επιχείρηση "Π. Κατσώνης & Σία" Ο.Ε. με το τιμολόγιο Νο 1/24.1.08. Τα βιβλία αυτά συνοδεύονται και με δελτίο αποστολής του Μ. Βένου που φέρει Νο 28.

Ενέργειες

α) Ο λογιστής της εταιρίας "Π. Κατσώνης & Σία" Ο.Ε. μόλις παραλάβει τα βιβλία εκδίδει ένα πιστωτικό τιμολόγιο αθεώρητο, γραμμένο ως εξής:

Πιστωτικό τιμολόγιο Νο 1. Ημερ. 6.3.08. Εκδοθέν Δ.Α. επιστροφής 28/6.3.08 Εκδότης: Π. Κατσώνης και Σία Ο.Ε. Μητροπ. 50 Βέροια Α.Φ.Μ. 082856780 Πελάτης: Μ. Βένος Αγίου Αντωνίου 20 Βέροια Α.Φ.Μ. 007635980					
α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	Ποσότης	Τιμή	Αξία
1	Επιστροφή σχολικών βιβλίων Φ.Π.Α. 4,5%	τεμ.	2	30	60 2,70
	Σύνολο				62,70

β) Το πρωτότυπο του πιστωτικού τιμολογίου παραδίνεται στον Μ. Βένο.

γ) Με βάση το δευτερότυπο του πιστωτικού τιμολογίου και με το ποσό 60 ευρώ ενημερώνεται με κόκκινο στυλό (αφαιρετικά) η στήλη "πωλήσεις χονδρικές με 4,5%". Επίσης με το ποσό 2,70 ευρώ και με κόκκινο στυλό (ή με αρνητικό πρόσημο) ενημερώνεται η στήλη "Φ.Π.Α. πωλήσεων με 4,5%".

15.3.08 Γεγονός

Η επιχείρηση "Π. Κατσώνης και Σία" Ο.Ε. κάνει έκπτωση 100 ευρώ (λόγω ελαττωματικότητας των βιβλίων) στον Μ. Βένο με πιστωτικό τιμολόγιο που εκδίδεται ως εξής:

Πιστωτικό τιμολόγιο Νο 2. Ημερομηνία 15.3.08. Εκδ. τιμ. Νο 1/24.1.08 Εκδότης: Π. Κατσώνης και Σία Ο.Ε. Μητροπ. 50 Βέροια Α.Φ.Μ. 082856780 Πελάτης: Μ. Βένος Αγίου Αντωνίου 20 Βέροια Α.Φ.Μ. 007635980					
α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	Ποσότης	Τιμή	Αξία
1	Έκπτωση Φ.Π.Α. 4,5%				100,00 4,50
	Σύνολο				104,50

Ενέργειες

α) Το πρωτότυπο του πιστωτικού τιμολογίου παραδίνεται στο Μ. Βένο.

β) Με βάση το δευτερότυπο του πιστωτικού τιμολογίου και με το ποσό 100 ευρώ ενημερώνεται με κόκκινο στυλό (αφαιρετικά) η στήλη "πωλήσεις χονδρικές με 4,5%". Επίσης με το ποσό 4,50 ευρώ και με κόκκινο στυλό (ή με αρνητικό πρόσημο) ενημερώνεται η στήλη "Φ.Π.Α. πωλήσεων με 4,5%" (βλέπε σελ 265).

28.3.06 Γεγονός

Μετά από σχετική συμφωνία ο εκδότης ΖΑΡΑΣ Α.Ε. έκανε έκπτωση 50 ευρώ, λόγω εξόφλησης με μετρητά, στην εταιρία "Π. Κατσώνης & Σία" Ο.Ε. που αναφέρεται στο τιμολόγιο Νο 75/22.1.08 και της στέλνει το πρωτότυπο του πιστωτικού τιμολογίου γραμμένο ως εξής:

Πιστωτικό τιμολόγιο Νο 35. Ημερομηνία 28.3.08. Εκδ. τιμ. Νο 75/22.1.08					
Εκδότης: ΖΑΡΑΣ Α.Ε. Ομόνοιας 18 Αθήνα Α.Φ.Μ. 094654320					
Πελάτης: Π. Κατσώνης και Σία ΟΕ. Μητροπόλεως 50 Βέροια Α.Φ.Μ.: 082856780					
α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	Ποσότητας	Τιμή	Αξία
	Έκπτωση				50
	Φ.Π.Α. 4,5%				2,25
	Σύνολο				52,25

Ενέργειες

Με το ποσό 50 ευρώ ενημερώνεται με κόκκινο στυλό (αφαιρετικά) η στήλη "αγορές εμπορευμάτων με 4,5%" και με το ποσό 2,25 ευρώ επίσης αφαιρετικά η στήλη "Φ.Π.Α. αγορών με 4,5%".

28.3.08 Γεγονός

Η εταιρία "Π. Κατσώνης και Σία" Ο.Ε. πληρώνει τον ΟΤΕ του μήνα Ιανουαρίου 2008 που είναι ευρώ 100 με επιπλέον Φ.Π.Α. 19 ευρώ σύνολο 119 ευρώ.

Επίσης πληρώνει τη ΔΕΗ του μήνα Ιανουαρίου που είναι:

Ρεύμα	200
ΕΡΤ	20
Δημοτικά τέλη	10
Δημοτικός φόρος	5
Φ.Π.Α. 9%	<u>18</u>
Σύνολο ευρώ	<u><u>253</u></u>

Ενέργειες

Με βάση τις εξοφλημένες αποδείξεις του ΟΤΕ και της ΔΕΗ και με ημερομηνία την ημέρα εξόφλησης (28.3.08) στη στήλη "δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης" γράφονται τα ποσά 100 ευρώ και 200 ευρώ, στη στήλη "δαπάνες απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α." γράφονται τα ποσά $20 + 10 + 5 = 35$ ευρώ και στη στήλη "Φ.Π.Α. δαπανών" τα ποσά 19 ευρώ και 18 ευρώ, αντίστοιχα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΜΙΚΡΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Ποιοι υπάγονται στο ειδικό (απλοποιημένο) καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων (άρθρο 39 Ν. 2859/00)

Σ' αυτό το ειδικό καθεστώς υπάγονται:

1. Οι ατομικές εμπορικές ή βιοτεχνικές επιχειρήσεις (όχι οι μικτές ούτε οι Ο.Ε., Ε.Ε. κλπ.) που ασκούν τη δραστηριότητά τους σε πόλη ή χωριό που δεν χαρακτηρίζεται ως τουριστική περιοχή και έχει πληθυσμό κάτω των 5.000 κατοίκων. Οι επιτηδευματίες αυτοί εντάσσονται κατά την έναρξη των εργασιών τους στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων και τηρούν βιβλίο αγορών. Στη συνέχεια, αν τα ακαθάριστα έσοδά τους υπερβούν τα 150.000 ευρώ εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς με β' κατηγορίας βιβλία, ενώ αν δεν υπερβούν το 10.000 ευρώ απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων (άρθρα 2 και 4 Π.Δ. 186/92).

2. Οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα που εκμεταλλεύονται παραδοσιακά καφενεία σε πόλεις ή χωριά κάτω των 5.000 κατοίκων που δεν χαρακτηρίζονται ως τουριστικές περιοχές, κατά την έναρξη των εργασιών τους εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων και τηρούν βιβλίο αγορών, παρόλο που τα καφενεία είναι δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών. Στη συνέχεια, αν τα ακαθάριστα έσοδά τους ξεπεράσουν τα 150.000 ευρώ, τότε αυτές εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς με β' ή γ' κατηγορίας βιβλία (ανάλογα).

3. Οι εκμεταλλευτές περιπτέρων, οι πωλητές οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά στις κινητές λαϊκές αγορές καθώς και οι πρατηριούχοι υγρών καυσίμων μόνο για την εμπορία βενζίνης ανήκουν στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων και τηρούν βιβλίο αγορών, ανεξάρτητα από το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων τους και ανεξάρτητα από την περιοχή. Όποιος δηλαδή από τους παραπάνω επιτηδευματίες (Ο.Ε., Ε.Ε., ατομική κλπ.) διατηρεί και δεύτερο κλάδο, τότε για τον δεύτερο κλάδο τηρεί βιβλία β' ή γ' κατηγορίας. Στην περίπτωση αυτή, οι αγορές και τα έξοδα του α' κλάδου μπορεί να παρακολουθούνται στα βιβλία του β'

κλάδου, σε ιδιαίτερες στήλες ή σε ιδιαίτερο χώρο, αν τηρείται βιβλίο εσόδων - εξόδων ή σε ιδιαίτερους λογαριασμούς, αν τηρούνται βιβλία γ' κατηγορίας. Αυτό σημαίνει ότι για τον πρώτο κλάδο εξακολουθεί να θεωρείται ότι τηρείται βιβλίο αγορών. Δηλαδή, δεν εκδίδονται αποδείξεις για τις λιανικές πωλήσεις του α' κλάδου και τα έσοδα προσδιορίζονται τεκμαρτά. Αν κάποιος από τους παραπάνω επιτηδευματίες είναι φυσικό πρόσωπο και τα ακαθάριστα έσοδά του σε μια χρήση δεν ξεπεράσουν τα 10.000 ευρώ, τότε για την επόμενη χρήση απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων (άρθρα 2 και 4 Π.Δ. 186/92).

Ποιοι δεν μπορούν να ενταχθούν σ' αυτό το ειδικό καθεστώς

Σ' αυτό το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων δεν μπορούν να ενταχθούν:

1. Οι αγρότες του άρθρου 41 που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών.

2. Οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν χονδρικές και λιανικές πωλήσεις και τα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις αποτελούν πάνω από το 60% του συνόλου των εσόδων, καθώς και οι επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους.

3. Οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν εξαγωγές, ανεξάρτητα από το ποσοστό ακαθάριστων εσόδων που προέρχονται από εξαγωγές.

4. Οι επιχειρήσεις που δεν είναι εγκαταστημένες στην Ελλάδα για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών.

5. Οι ατομικές επιχειρήσεις που διατηρούν παράλληλα κλάδους παροχής υπηρεσιών και πώλησης αγαθών. Έτσι:

α. Αυτές εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς εφόσον το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων τους, από όλους τους κλάδους υπερβαίνει τα 10.000 ευρώ ή είναι κατώτερο από 10.000 ευρώ αλλά τα έσοδα από παροχή υπηρεσίας υπερβαίνουν τα 5.000 ευρώ (άρθρο 2 παρ. 5 Π.Δ. 186/92).

β. Στις απαλλασσόμενες επιχειρήσεις, εφόσον το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων τους από όλους τους κλάδους δεν υπερβαίνει τα 10.000 ευρώ και για τον κλάδο παροχής υπηρεσιών δεν υπερβαίνει το ποσό των 5.000

ευρώ, τότε δεν έχουν υποχρέωση και δεν τηρούν βιβλία Β' ή ανώτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Παράδειγμα

Υπάρχουν τρεις ατομικές επιχειρήσεις που το έτος 2007 πραγματοποίησαν:

	A	B	Γ
Εσοδα από πωλήσεις	2.600	1.100	8.400
Εσοδα από παροχή υπηρεσιών	600	5.200	1.800
Σύνολο εσόδων	3.200	6.300	10.200

Η Α θα ενταχθεί στις απαλλασσόμενες από 1.1.08, γιατί πληρεί και τις δύο προϋποθέσεις. Η Β θα ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς γιατί πραγματοποίησε τζίρο από παροχή υπηρεσιών πάνω από 5.000 ευρώ. Η Γ θα ενταχθεί επίσης στο κανονικό καθεστώς γιατί ο συνολικός τζίρος της υπερβαίνει τα 10.000 ευρώ οπότε από τον Κ.Β.Σ. θα τηρήσει από 1.1.08 βιβλίο β' κατηγορίας (λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων).

ΣΗΜ.: α) Οι επιχειρήσεις που αναφέρονται παραπάνω όταν διατηρούν δύο ή περισσότερους κλάδους εκμετάλλευσης, στους οποίους δεν περιλαμβάνεται η παροχή υπηρεσιών, εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς αν το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων τους από τους κλάδους αυτούς είναι από 10.000 έως 150.000 ευρώ (άρθρο 39 παρ. 5 Ν. 2859/00, άρθρο 4 Π.Δ. 186/ 92).

β) Απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων του Κ.Β.Σ. οι εφημεριδοπώλες (υποπράκτορες εφημερίδων και περιοδικών), καθώς και οι πράκτορες κρατικών λαχείων και παιγνίων (ΠΡΟΠΟ κλπ.) μόνο για τη δραστηριότητα αυτή (άρθρο 2 παρ. 5α Κ.Β.Σ., Εγκ. Υπ. Οικ. 1051521/ 24.5.99).

Πως προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα των εμπορικών επιχειρήσεων προκειμένου να ενταχθούν στο ειδικό καθεστώς

Τα ακαθάριστα έσοδα των εμπορικών επιχειρήσεων για να διαπιστωθεί αν θα υπαχθούν αυτές στο απλοποιημένο καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, υπολογίζονται με την προσθήκη του πραγματικού μικτού κέρδους στο συνολικό κόστος των εμπορεύσιμων αγαθών χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας.

Το μικτό κέρδος βρίσκεται με σύγκριση της τιμής κτήσης και πώλησης χωρίς το Φ.Π.Α. και δεν μπορεί αυτό να είναι μικρότερο από το μικτό εκείνο κέρδος που προκύπτει, αν οι αγορές (χωρίς Φ.Π.Α.) 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 (άρθρο 39 παρ. 7 Ν. 2859/00).

Παράδειγμα προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων για την ένταξη μιας εμπορικής επιχείρησης στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων

Μια εμπορική ατομική επιχείρηση που έχει συντελεστή μικτού κέρδους 40% πραγματοποίησε μέσα σε μια χρήση τις εξής αγορές - δαπάνες:

	Αξία	Φ.Π.Α.	Σύνολο
Αγορές εμπορευμάτων	7.500	1.425	8.925
Μεταφορικά αγορών	100	19	119
Γενικά έξοδα	1.600	304	1.904

Τα Γενικά έξοδα δεν λαμβάνονται υπόψη στον υπολογισμό του κόστους των εμπορευμάτων.

Κατά συνέπεια έχουμε:

Κόστος εμπορευμάτων (7.500 + 100)	7.600
Μικτό κέρδος 7.600 x 40%	<u>3.040</u>

Ακαθάριστα έσοδα για υπολογισμό του Φ.Π.Α.

10.640

Άρα στην επόμενη χρήση θα ανήκει η επιχείρηση στο ειδικό καθεστώς, διότι $10.640 > 10.000$ ευρώ που είναι το όριο (Εγκ. γπ. Οικ. 10 παρ. 157/87, 1099747/πολ. 1271/12.12.02, άρθρα 2 και 4 Κ.Β.Σ.).

ΣΗΜ: Προκειμένου μια επιχείρηση να ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στο κανονικό καθεστώς ή τέλος στις απαλλασσόμενες επιχειρήσεις, λαμβάνεται υπόψη το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων από την άσκηση της δραστηριότητάς της κατά την προηγούμενη διαχειριστική της περίοδο, χωρίς να υπολογίζεται ο Φ.Π.Α. (Βλέπε και βιβλίο "ΛΟΓΙΣΤΙΚΑ - ΚΟΣΤΟΛΟΓΗΣΗ - ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΑ - ΓΛΣ. - Κ.Β.Σ. ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ" των καθ. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ).

Πως προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα των βιοτεχνικών επιχειρήσεων προκειμένου να ενταχθούν στο ειδικό καθεστώς

Τα ακαθάριστα έσοδα των βιοτεχνικών επιχειρήσεων βρίσκονται με την προσθήκη στο συνολικό κόστος των πρώτων & βοηθητικών υλών και των δαπανών παραγωγής, του μικτού βιοτεχνικού κέρδους, εφόσον είναι μεγαλύτερο από το μικτό κέρδος που προκύπτει με βάση τους μοναδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους, αλλιώς παίρνεται υπόψη ο συντελεστής μικτού κέρδους που προκύπτει με βάση τους μοναδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους.

Παράδειγμα 1ο: προσδιορισμού ακαθάριστων εσόδων βιοτεχνικής επιχείρησης

Έστω ότι οι ατομικές βιοτεχνίες Α και Β που βρίσκονται σε χωριό μη τουριστικό έχουν με 31.12.07 τα παρακάτω στοιχεία της χρήσης 2007.

	A	B
Αγορές α' υλών (χωρίς Φ.Π.Α.)	51.000	10.000
Αγορές βοηθητικών υλών (χωρίς Φ.Π.Α.)	60.000	1.500

Ειδικά έξοδα παραγωγής (π.χ. φασόν) (χωρίς Φ.Π.Α.)	<u>2.500</u>	3.000
Κόστος ετοιμωv προϊόντων	113.500	14.500
Μικτό κέρδος (40% για την Α και 30% για τη Β)	45.400	4.350
Ακαθάριστα Έσοδα	158.900	18.850

Η επιχείρηση Α με 1.1 .2008 θα υπαχθεί στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α., επειδή $158.900 > 150.000$, ενώ η επιχείρηση Β θα υπαχθεί στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων επειδή $18.850 < 150.000$.

Παράδειγμα 2ο: προσδιορισμού ακαθάριστων εσόδων βιοτεχνικής επιχείρησης

Μια βιοτεχνική ατομική επιχείρηση με συντελεστή μικτού κέρδους 60% πραγματοποίησε μέσα σε μια χρήση τις εξής αγορές - δαπάνες:

	Αξία	Φ.Π.Α.	Σύνολο
Αγορές α' και β' υλών	6.000	1.140	7.140
Ειδικά έξοδα αγορών α' και β' υλών	300	57	357
Δαπάνες φασον	600	114	714
Λοιπά Γεν. Βιομηχ. έξοδα (ΔΕΗ κλπ.)	1.000	90	1.090

Για τον προσδιορισμό του μικτού κέρδους και κατά συνέπεια των ακαθάριστων εσόδων δε λαμβάνονται υπόψη στο κόστος παραγωγής τα "Λοιπά Γενικά Έξοδα" λόγω της φύσης τους και της κατηγορίας των τηρουμένων βιβλίων (δεν είναι δυνατόν δηλαδή να επιμερισθούν κατά μονάδα παραγόμενου προϊόντος).

Σύμφωνα με τα παραπάνω έχουμε:

$$\begin{aligned} \text{Συνολικό κόστος παραγωγής (6.000+300+600)} &= 6.900 \\ \text{Πλέον μικτό κέρδος } 6.900 \times 60\% &= \underline{4.100} \end{aligned}$$

Ακαθάριστα έσοδα για τον υπολογισμό του Φ.Π.Α.

11.040

Στην επόμενη χρήση λοιπόν η βιοτεχνία θ' ανήκει στο ειδικό καθεστώς, διότι $10.000 < 11.040 < 150.000$.

ΣΗΜ: Σε περίπτωση καταστροφής ή απώλειας κλπ. εμπορεύσιμων αγαθών, για να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα, θα πρέπει πρώτα να αφαιρεθεί από το σύνολο των αγορών το κόστος των εμπορεύσιμων αγαθών που καταστράφηκαν και το υπόλοιπο να ανάγεται σε πωλήσεις (Υπ. Οικ. Γ. 596/253/88).

Τρόπος υπολογισμού των ακαθάριστων εσόδων, εμπορικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων (ατομικών) για τη συμπλήρωση της τριμηνιαίας περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., όταν οι επιχειρήσεις αυτές περιλαμβάνονται στους μοναδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους (άρθρο 39 παρ. 7 Ν. 2859/00)

Τα ακαθάριστα έσοδα μιας φορολογικής περιόδου (τριμήνου) των επιχειρήσεων αυτών εξευρίσκονται με την προσθήκη του πραγματικού μικτού κέρδους που πραγματοποιεί η επιχείρηση στο κόστος των εμπορευμάτων ή πρώτων και βοηθητικών υλών τα οποία αγοράστηκαν μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο (π.χ. τρίμηνο).

Το μικτό κέρδος βρίσκεται με σύγκριση της τιμής κτήσης και πώλησης, χωρίς το Φ.Π.Α. και δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το μικτό κέρδος που προκύπτει αν οι αγορές (χωρίς Φ.Π.Α.) του τριμήνου πολλαπλασιαστούν με κλάσμα που έχει ως αριθμητή το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους επί αγορών και παρονομαστή το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους επί πωλήσεων, εφόσον φυσικά υπάρχουν τέτοιοι συντελεστές για τη φορολογία εισοδήματος.

Δηλαδή, οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους επί αγορών και επί πωλήσεων χρησιμοποιούνται μόνο στις περιπτώσεις που ο πραγματικός Σ.Μ.Κ. είναι μικρότερος από το συντελεστή μικτού κέρδους που προκύπτει από την

εφαρμογή των συντελεστών αυτών, αλλιώς χρησιμοποιείται ο πραγματικός Σ.Μ.Κ.

Σε περίπτωση που η επιχείρηση εργάζεται με πολλούς διαφορετικούς συντελεστές Μ.Κ. στα αγαθά που διαθέτει, τότε υποχρεούται να χρησιμοποιεί αυτούς τους Σ. Μ. Κ. χωριστά για κάθε ομάδα προϊόντων και εφόσον αυτό είναι δυσχερές μπορεί να χρησιμοποιεί ένα μέσο όρο σταθμικό των Σ.Μ.Κ. των αγαθών αυτών. Αν από τα προσωρινά στοιχεία της επιχείρησης δεν προκύπτει ο Σ.Μ.Κ., τότε χρησιμοποιείται κατά τη διάρκεια των φορολογικών περιόδων (τριμήνων) ο Σ. Μ. Κ. της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου και στο τέλος της χρήσης γίνεται διακανονισμός με την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης.

ΣΗΜ.: ο) Για την εφαρμογή των παραπάνω θεωρείται ότι όλα τα εμπορεύσιμα αγαθά που αγοράστηκαν κατά τη διάρκεια της φορολογικής περιόδου (τριμήνου) πωλήθηκαν μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο, προκειμένου για εμπορική επιχείρηση και ότι οι πρώτες και βοηθητικές ύλες μεταποιήθηκαν και πωλήθηκαν μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο σαν έτοιμα προϊόντα, προκειμένου για βιοτεχνική επιχείρηση.

β) Για τον προσδιορισμό του πραγματικού κέρδους, βλέπε σχετικά παραδείγματα στο βιβλίο "ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ - ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΑ - ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΚΛΠ. ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ" των καθ. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ).

Παράδειγμα προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων με α' κατηγορίας βιβλία, όταν υπάρχουν μόνο λιανικές πωλήσεις

Η ατομική εμπορική επιχείρηση "Α" έχει ως αντικείμενο εργασιών το εμπόριο ενδυμάτων λιανικώς και εργάζεται με συντελεστή μικτού κέρδους (Σ.Μ.Κ.) 50%.

Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους για την επιχείρηση αυτή είναι επί αγορών 17% και επί πωλήσεων 14% αντίστοιχα.

Η επιχείρηση αυτή πραγματοποιεί μέσα στο πρώτο τρίμηνο του 2008 αγορές συνολικής αξίας, χωρίς Φ. Π .Α., 5.900 ευρώ και ειδικά έξοδα, χωρίς Φ.Π.Α., 100 ευρώ, ήτοι συνολικό κόστος 6.000 ευρώ.

Ζητείται: Με βάση τα παραπάνω στοιχεία, να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα του α' τριμήνου.

Λύση

$$\frac{17\%}{14\%} = 1,21 \rightarrow \text{ή } 21\% = \text{συντελεστής μικτού κέρδους που προκύπτει από}$$

τους μοναδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους

Ο πραγματικός συντελεστής μικτού κέρδους είναι 50%.

Επειδή $50\% > 21\%$, η παραπάνω επιχείρηση θα πρέπει να υπολογίσει τα ακαθάριστα έσοδά της με τη χρήση του πραγματικού συντελεστή μικτού κέρδους 50% που προκύπτει από τη σύγκριση της τιμής κτήσης και της τιμής διάθεσης. Επομένως, τα ακαθάριστα έσοδα του τριμήνου αυτού θα είναι: $6.000 \times 1,50 = 9.000$ ευρώ = ακαθάριστα έσοδα α' τριμήνου.

Προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων με βιβλία α' κατηγορίας, όταν υπάρχουν και χονδρικές πωλήσεις

Σε περίπτωση πραγματοποίησης και χονδρικών πωλήσεων, τότε το συνολικό κόστος αγοράς των εμπορευμάτων ή των πρώτων και βοηθητικών υλών της ίδιας φορολογικής περιόδου που μετατρέπεται με τον τεκμαρτό τρόπο σε ακαθάριστα έσοδα, μειώνεται με το κόστος αγοράς των εμπορευμάτων ή των πρώτων και βοηθητικών υλών που διατέθηκαν για χονδρικές πωλήσεις (άρθρο 39 παρ. 7 Ν. 2859/00).

Το κόστος αυτό μειώνεται επίσης και με το κόστος αγορών, που διατέθηκαν για απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών, καθώς και με τις εκπτώσεις και επιστροφές που προέρχονται από προμηθευτές ή από καταστροφές, απώλειες ή κλοπές αγορασμένων αγαθών τα οποία αποδεικνύονται από ιδιωτικά ή δημόσια έγγραφα, κατά περίπτωση.

Για την εξεύρεση του κόστους των χονδρικών πωλήσεων και των πράξεων που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών, οι πωλήσεις αυτές ανάγονται σε κόστος με τη χρήση του Σ.Μ.Κ., που

εφαρμόζεται, σύμφωνα με τα παραπάνω, για τον τεκμαρτό υπολογισμό των ακαθάριστων εσόδων και οι χονδρικές πωλήσεις λαμβάνονται υπόψη ως φορολογητέα ακαθάριστα έσοδα, όπως προκύπτουν από τα φορολογικά στοιχεία, οι δε απαλλασσόμενες πράξεις καταχωρούνται σε ειδική στήλη και δεν αποδίδεται Φ.Π.Α. στο δημόσιο (Εγκ. Υπ. Οικ. 1131481/πολ. 1282/92).

1ο Παράδειγμα: Προσδιορισμός των ακαθάριστων εσόδων με α' κατηγορίας βιβλία, όταν υπάρχουν χονδρικές και λιανικές πωλήσεις

Η ατομική εμπορική επιχείρηση "Α" έχει ως αντικείμενο εργασιών το εμπόριο ενδυμάτων λιανικώς και χονδρικώς και εργάζεται με συντελεστή καθαρού κέρδους (Σ.Μ.Κ.) 50%. Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) για την επιχείρηση αυτή που προβλέπονται από το Υπουργείο Οικονομικών είναι αντίστοιχα επί αγορών 17% και επί πωλήσεων 14%.

Η επιχείρηση αυτή πραγματοποίησε μέσα στο πρώτο τρίμηνο του 2008 αγορές συνολικής αξίας, χωρίς Φ.Π.Α., 5.900 ευρώ και ειδικά έξοδα, χωρίς Φ.Π.Α., 100 ευρώ, ήτοι συνολικό κόστος 6.000 ευρώ. Μέσα στην ίδια χρονική περίοδο του α' τριμήνου πραγματοποίησε χονδρικές πωλήσεις, χωρίς Φ.Π.Α., 4.500 ευρώ και πωλήσεις προς τη γαλλική πρεσβεία της Ελλάδας (απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α. πωλήσεις) 1.500 ευρώ.

Ζητείται: Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, να υπολογιστούν τα ακαθάριστα έσοδα του α' τριμήνου της επιχείρησης "Α".

Λύση

- | | |
|---|------------|
| α) Έσοδα από χονδρικές πωλήσεις | 4.500 ευρώ |
| β) Έσοδα από απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. πωλήσεις | 1.500 ευρώ |
| γ) Έσοδα από λιανικές πωλήσεις | |

$$\frac{17\%}{14\%} = 1,21 \text{ ή } 21\% = \begin{array}{l} \text{συντελεστής μικτού κέρδους που προκύπτει από} \\ \text{τη χρήση των μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους} \end{array}$$

Επειδή ο πραγματικός συντελεστής καθαρού κέρδους είναι 50% δηλαδή μεγαλύτερος από τον συντελεστή 21%, η επιχείρηση θα πρέπει να χρησιμοποιεί

για τον προσδιορισμό των τεκμαρτών λιανικών εσόδων της το συντελεστή 50% που είναι ο μεγαλύτερος από τους δύο αυτούς συντελεστές.

- Το κόστος αγορών που αντιστοιχεί στις χονδρικές πωλήσεις είναι:

$$\frac{4.500}{1,50} = 3.000 \text{ ευρώ} = \begin{array}{l} \text{κόστος αγορών που αντιστοιχεί} \\ \text{στις χονδρικές πωλήσεις} \end{array}$$

- Το κόστος αγορών που αντιστοιχεί στις απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α. πωλήσεις είναι:

$$\frac{1.500}{1,50} = 1.000 \text{ ευρώ} = \begin{array}{l} \text{κόστος αγορών που αντιστοιχεί στις} \\ \text{απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α. πωλήσεις} \end{array}$$

- Το κόστος αγορών που αντιστοιχεί στις λιανικές πωλήσεις είναι:

Αγορές	5.900
Ειδικά έξοδα αγορών	<u>100</u>
Σύνολο	6.000
Μείον κόστος αγορών χονδρικών πωλήσεων	-3.000
Μείον κόστος αγορών απαλλασσόμενων του Φ.Π.Α. εσόδων	<u>-1.000</u>
Κόστος αγορών που αντιστοιχεί στις λιανικές πωλήσεις	<u>2.000</u>

Τα τεκμαρτά ακαθάριστα έσοδα λοιπόν από λιανικές πωλήσεις θα είναι:
 $2.000 \times 1,50 = 3.000$ ευρώ = τεκμαρτά έσοδα

Κατά συνέπεια, τα ακαθάριστα έσοδα του α' τριμήνου της επιχείρησης "Α" προσδιορίζονται ως εξής:

Ακαθάριστα έσοδα με βάση τιμολόγια πωλήσεων (χονδρικές πωλήσεις)	4.500
Ακαθάριστα τεκμαρτά έσοδα από λιανικές πωλήσεις	<u>3.000</u>
Σύνολο εσόδων που υπόκεινται στο Φ.Π.Α.	7.500
Ακαθάριστα έσοδα απαλλασσόμενα	<u>1.500</u>
Σύνολο ακαθάριστων εσόδων	<u>9.000</u>

2ο Παράδειγμα: Υπολογισμός του Φ.Π.Α. που υποχρεώνεται να πληρώσει η επιχείρηση με α' κατηγορίας βιβλία στη Δ.Ο.Υ. μετά τη λήξη

του τριμήνου

Η ατομική επιχείρηση "Α" που εισάγει και μεταπωλεί εμπορεύματα που υπόκεινται στο συντελεστή 19% του Φ.Π.Α., πραγματοποίησε εισαγωγές αξίας 10.000 ευρώ το α' τρίμηνο του 2008. Επίσης, έχει καταβάλει για δαπάνες 2.000 ευρώ με επιπλέον Φ.Π.Α. 19%. Οι μοναδικοί συντελεστές (Μ.Σ.Κ.Κ.) είναι στις αγορές 20% και στις πωλήσεις 15%. Ο πραγματικός συντελεστής μικτού κέρδους της επιχείρησης "Α" είναι 30%.

Ζητείται: Να υπολογιστεί ο Φ.Π.Α. που θα πληρώσει η επιχείρηση Α στη Δ.Ο.Υ.

Λύση

$$\frac{20}{15} = 1,33 \quad \text{ή} \quad 33\% = \begin{array}{l} \text{μικτό κέρδος με βάση τους μοναδικούς} \\ \text{συντελεστές καθαρού κέρδους} \end{array}$$

Επειδή $33\% > 30\%$, για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων θα χρησιμοποιηθούν οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους.

Κατά συνέπεια, έχουμε:

$$\text{Ακαθάριστα έσοδα} = 10.000 \times 20/15 = 13.333,33 \text{ ευρώ}$$

Φ.Π.Α. πωλήσεων $13.333,33 \times 19\% =$	2.533,33 ευρώ
-Φ.Π.Α. αγορών $10.000 \times 19\% =$	1.900
-Φ.Π.Α. δαπανών $2.000 \times 19\% =$	380
	-2.280,00 ευρώ
Φ.Π.Α. που θα καταβληθεί στη Δ.Ο.Υ.	253,33 ευρώ

Τρόπος προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων σε επιχειρήσεις με α' κατηγορίας βιβλία που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους μέσα στη χρήση (άρθρο 39 παρ. 7 Ν. 2859/00)

Για τις εμπορικές επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους μέσα στη χρήση, και τηρούν βιβλίο αγορών, εφόσον και στο επόμενο έτος συνεχίζουν να τηρούν βιβλίο αγορών θεωρούνται ως πωληθέντα μέσα στη χρήση από τα εμπορεύσιμα αγαθά, τόσα δωδέκατα των αγορών που πραγματοποίησαν μέσα στην ίδια χρήση, όσοι είναι και οι μήνες της πραγματικής λειτουργίας τους. Τμήμα του μήνα θεωρείται ως ακέραιος μήνας. Τα υπόλοιπα δωδέκατα θα προστεθούν στις αγορές του πρώτου τριμήνου της επόμενης

χρήσης.

Ανάλογοι υπολογισμοί γίνονται και για τις βιοτεχνικές επιχειρήσεις όπου μέρος των αγορασθέντων πρώτων και βοηθητικών υλών, ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας της κάθε επιχείρησης, θεωρείται ότι έχει επεξεργαστεί και πωληθεί σαν έτοιμο προϊόν μέσα στην ίδια χρήση, ενώ το υπόλοιπο μέρος μεταφέρεται στην επόμενη χρήση και συνυπολογίζεται με τις αγορές της χρήσης αυτής. Σε περίπτωση που η επιχείρηση από 1.1 του επόμενου έτους μεταταγεί στις απαλλασσόμενες ή στο κανονικό καθεστώς, τότε τα υπόλοιπα δωδέκατα των εμπορεύσιμων αγαθών που δεν θεωρήθηκαν ως πωληθέντα κατά τον υπολογισμό του Φ.Π.Α. των προηγούμενων τριμήνων, προστίθενται στις αγορές του τελευταίου (4ου) τριμήνου της προηγούμενης χρήσης δηλαδή της χρήσης, μέσα στην οποία έγινε η έναρξη των εργασιών τους (Υ.Α. 1128763/22.12.89).

Προκειμένου να κριθεί αν η επιχείρηση κατά την επόμενη διαχειριστική περίοδο θα παραμείνει στο ίδιο καθεστώς ή θα μεταταγεί στις απαλλασσόμενες ή στο κανονικό καθεστώς, τα ακαθάριστα έσοδά τους που προσδιορίστηκαν ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας της ανάγονται σε ετήσια. Δηλαδή, στην περίπτωση της μετάταξης, θα ληφθούν υπόψη μόνο οι αγορές που πραγματοποιήθηκαν στην κρινόμενη χρήση.

Παράδειγμα προσδιορισμού ακαθάριστων εσόδων για το Φ.Π.Α. και για τη μετάταξη σε άλλο καθεστώς

Η ατομική επιχείρηση Α με συντελεστή μικτού κέρδους 30%, κάνει έναρξη των εργασιών της την 17.9.08 και τηρεί βιβλία α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Μέχρι 31.12.08 πραγματοποίησε τις εξής αγορές.

	Σεπτέμβριος	Οκτώβριος	Νοέμβριος	Δεκέμβριος	Σύνολο
Αγορές	3.000	2.000	1.500	2.500	9.000

Ζητείται: Να προσδιοριστούν τα ακαθάριστα έσοδα για το Φ.Π.Α. και για τη μετάταξη της επιχείρησης σε άλλο καθεστώς.

Λύση

α) Στη δήλωση του γ τριμήνου (1.7.08 - 30.9.08) θα συμπεριληφθούν τα εξής έσοδα.

Αγορές $3.000 \times 4 : 12 =$	1.000
Μικτό κέρδος $1.000 \times 30\% =$	<u>300</u>
Ακαθάριστα έσοδα	1.300

β) Στη δήλωση του δ' τριμήνου (1.10.08 - 31.12.08) θα συμπεριλάβει τα εξής ποσά.

Αγορές $(2.000 + 1.500 + 2.500) = 6.000 \times 4 : 12 =$	2.000
Μικτό κέρδος $2.000 \times 30\% =$	<u>600</u>
Ακαθάριστα έσοδα	<u>2.600</u>

γ) Το υπόλοιπο της αξίας των αγορασθέντων αγαθών που είναι 6.000 ευρώ ($9.000 - 1.000 - 2.000 = 6.000$ ευρώ) θα μεταφερθεί στην επόμενη χρήση και θα προστεθεί στις αγορές του πρώτου τριμήνου αυτής, προκειμένου να υπολογιστούν τα ακαθάριστα έσοδα της πρώτης περιοδικής δήλωσης. Αυτό γίνεται, εφόσον και στην επόμενη χρήση, η επιχείρηση Α θα παραμείνει στο ειδικό καθεστώς και θα τηρήσει βιβλίο αγορών. Αν στην επόμενη χρήση 2009, η επιχείρηση μεταταγεί (λόγω τζίρου κλπ.) στο κανονικό καθεστώς και τηρήσει βιβλία β' κατηγορίας, τότε το υπόλοιπο της αξίας των αγορασθέντων αγαθών (ευρώ 6.000), δεν προστίθεται στις αγορές της χρήσης αυτής (2009), αλλά της χρήσης 2008, διότι τα ακαθάριστα έσοδα στο εξής παίρνονται από το βιβλίο εσόδων - εξόδων και όχι τεκμαρτά. Φυσικά ο Φ.Π.Α. των αγορών αυτών των 6.000 ευρώ εκπίπτει στο σύνολό του κανονικά κατά το χρόνο αγοράς (και όχι επιμεριστικά).

Στην παραπάνω λοιπόν περίπτωση, αν η επιχείρηση μεταταγεί από την επόμενη διαχειριστική περίοδο υποχρεωτικά (ή προαιρετικά) στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α., οφείλει να αποδώσει το Φ.Π.Α. και για τις πωλήσεις που αντιστοιχούν στις υπόλοιπες αγορές των 6.000 ευρώ για τις οποίες δεν

φορολογήθηκε στις προηγούμενες τριμηνιαίες φορολογικές περιόδους. Η τακτοποίηση αυτή θα γίνει με την περιοδική δήλωση του Φ. Π. Α. του 40ου τριμήνου δηλαδή του τελευταίου τριμήνου πριν από τη μετάταξη (Απόφ. Υπ. Οικ. 1068/89).

Έτσι, στην περίπτωση αυτή, στην περιοδική δήλωση του δ' τριμήνου θα δηλωθούν ως ακαθάριστα έσοδα το ποσό των 10.400 ευρώ που υπολογίζεται ως εξής:

Ακαθάριστα έσοδα (όπως υπολογίσθηκαν στη σελ. 306) ->	2.600 ευρώ
Ακαθάριστα έσοδα των υπολοίπων αγορών (6.000X1,30) ->	<u>7.800 ευρώ</u>
Σύνολο ακαθάριστων εσόδων περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.	<u>10.400ευρώ</u>

δ) Για να διαπιστωθεί αν η επιχείρηση θα μεταταγεί από τη νέα χρήση στο κανονικό καθεστώς ή στις απαλλασσόμενες, γίνεται αναγωγή των ακαθάριστων εσόδων σε ετήσια, δηλαδή:

Ακαθάριστα έσοδα τετραμήνου (1.300+2.600) =	3.900
Ετήσια ακαθάριστα έσοδα $3.900 \times 12 : 4 =$	11.700

Επειδή $10.000 < 11.700 < 150.000$, η επιχείρηση θα παραμείνει στο καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων.

ε) Αν η επιχείρηση Α μέσα στο επόμενο έτος 2009 πραγματοποιήσει αγορές 12.000 ευρώ προκειμένου να κριθεί αν κατά το μεθεπόμενο έτος 2010 παραμείνει στο ειδικό καθεστώς ή όχι, δε θα συνυπολογισθούν οι μεταφερόμενες από την προηγούμενη χρήση 2008 αγορές αξίας 6.000 ευρώ αλλά θα ληφθεί υπόψη μόνο το ποσό των 12.000 ευρώ που αποτελεί τις αγορές της χρήσης 2009. Δηλαδή: $12.000 \times 1,30 = 15.600$ ευρώ = ακαθάριστα έσοδα για τον προσδιορισμό του είδους των λογιστικών βιβλίων του Κ.Β.Σ. που θα τηρήσει η επιχείρηση από 1.1.2010.

στ) Αν ο συντελεστής καθαρού κέρδους πάνω στις αγορές είναι π.χ. 20%, τότε τα καθαρά κέρδη της χρήσης 2008 υπολογίζονται ως εξής:

Οι συνολικές αγορές που πραγματοποιήθηκαν μέσα στη χρήση 2008 είναι 9.000 ευρώ

$9.000 \times 4/12 = 3.000$ ευρώ = αγορές που αναλογούν στους 4 μήνες

λειτουργίας της επιχείρησης

$3.000 \times 20\% = 600$ ευρώ = καθαρά κέρδη χρήσης 2008

Οι υπόλοιπες αγορές 6.000 ευρώ ($9.000 - 3.000 = 6.000$ ευρώ) θα προστεθούν στις αγορές του έτους 2009 για τον προσδιορισμό των φορολογητέων κερδών, εφόσον φυσικά και στην επόμενη χρήση 2009 θα τηρεί η επιχείρηση βιβλίο αγορών. Γιατί, αν κατά την επόμενη χρήση τηρήσει η επιχείρηση βιβλίο εσόδων - εξόδων, τότε τα κέρδη της χρήσης 2009 προσδιορίζονται με τον τρόπο που καθορίζεται αναλυτικά λόγω μετάταξης στο βιβλίο "ΣΥΣΤΑΣΕΙΣ - ΜΕΤΑΤΑΞΕΙΣ - ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ ΑΠΟΡΡΟΦΗΣΕΙΣ - ΛΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ" των καθ. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ.

ΣΗΜ: Σε περίπτωση που η επιχείρηση επιθυμεί να μην επιβαρύνει την επόμενη χρήση με μεγάλο ποσό κερδών, μπορεί να υπολογίσει τα κέρδη της χρήσης 2008, πολλαπλασιάζοντας το συντελεστή καθαρών κερδών με όλο το ποσό των αγορών της χρήσης 2008. Δηλαδή, στην περίπτωση αυτή, τα κέρδη της χρήσης 2008 θα υπολογιστούν ως εξής:

$9.000 \times 20\% = 1.800$ ευρώ = καθαρά κέρδη χρήσης 2008

(Βλέπε και "ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ - ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΑ - ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΣΤΗ Ν ΠΡΑΞΗ" των καθ. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ).

Τρόπος υπολογισμού των ακαθάριστων εσόδων που πραγματοποιούν: Οι πρατηριούχοι υγρών καυσίμων και λιπαντικών αυτοκινήτων μόνο για την εμπορία βενζίνης, οι πωλητές οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων

αποκλειστικά στις κινητές λαϊκές αγορές και οι εκμεταλλευτές περιπτέρων

Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων αυτών προσδιορίζονται κανονικά όπως και τα έσοδα των άλλων επιχειρήσεων του ειδικού καθεστώτος των μικρών επιχειρήσεων. Δηλαδή, προστίθεται το μικτό κέρδος στο συνολικό κόστος των αγαθών, χωρίς Φ.Π.Α., τα οποία αγοράστηκαν μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο (τρίμηνο). Το πραγματικό ποσοστό μικτού κέρδους που βρίσκεται με σύγκριση της τιμής κτήσης και της τιμής πώλησης, συγκρίνεται στη συνέχεια, με το ποσοστό μικτού κέρδους που προκύπτει με τη χρήση των μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους και όποιο από τα δύο αυτά μικτά κέρδη είναι μεγαλύτερο, αυτό χρησιμοποιείται για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων.

Σε περίπτωση, που κάποιος από τους παραπάνω επιτηδευματίες διατηρεί και δεύτερο κλάδο πώλησης άλλων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τηρεί για το δεύτερο κλάδο βιβλία β' ή γ κατηγορίας, στα οποία παρακολουθεί σε ιδιαίτερες στήλες ή σε ιδιαίτερους λογαριασμούς τις αγορές του πρώτου κλάδου. Στην περίπτωση αυτή, η περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. είναι ενιαία και περιλαμβάνει τόσο τα έσοδα που αντιστοιχούν στο βιβλίο αγορών όσο και τα έσοδα που αντιστοιχούν στα βιβλία β' ή γ κατηγορίας. Για τη διευκόλυνση των επιχειρήσεων αυτών το έντυπο της περιοδικής δήλωσης για βιβλία πρώτης κατηγορίας (έντυπο Φ3 - 051 Φ.Π.Α.) θα χρησιμοποιείται ως "σημείωμα" για την εξεύρεση των τεκμαρτών ακαθάριστων εσόδων, τα οποία στη συνέχεια θα ενσωματώνονται με τα ακαθάριστα έσοδα της παράλληλης δραστηριότητας στο έντυπο της περιοδικής δήλωσης για β' ή γ κατηγορίας (έντυπο 050 - Φ.Π.Α.). Στις περιπτώσεις αυτές λοιπόν, τα τεκμαρτά έσοδα κλπ. του α' κλάδου δηλώνονται κάθε τρίμηνο ή μήνα ανάλογα αν τηρούνται βιβλία β' ή γ κατηγορίας αντίστοιχα.

Παράδειγμα διαμόρφωσης της τιμής πώλησης στους εκμεταλλευτές περιπτέρων

Έστω ότι ο εκμεταλλευτής περιπτέρου Α αγόρασε εμπόρευμα 10 ευρώ πλέον Φ.Π.Α. 19% ευρώ 1,90. Αν το μικτό κέρδος είναι 20%, τότε η τιμή πώλησης διαμορφώνεται ως εξής:

Αγορά	10 ευρώ
Μικτό κέρδος 20%	2 ευρώ
Σύνολο	12 ευρώ
Φ.Π.Α. 19% (12 X 19%)	<u>2,28</u> ευρώ
Συνολική τιμή πώλησης	<u>24,28</u> ευρώ

ΣΗΜ.: α) Τα περίπτερα για την πώληση καρτών ελεγχόμενης στάθμευσης απευθείας στο κοινό θεωρείται ότι ασκούν απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α. δραστηριότητα με δικαίωμα όμως έκπτωσης του Φ.Π.Α. Έτσι δεν αποδίδουν Φ.Π.Α. για τη δραστηριότητα αυτή αλλά έχουν όμως δικαίωμα έκπτωσης του αντίστοιχου Φ.Π.Α. εισροών τους (άρθρο 19 παρ. 9 Ν. 2859/00).

β) Όταν το περίπτερο έχει και μετρητή τηλεφώνου, τότε για το Φ.Π.Α. της αντίστοιχης δαπάνης του τηλεφώνου δεν γίνεται *protata*, γίνεται όμως *protata* για τη ΔΕΗ που είναι κοινή δαπάνη.

Ποιες υποχρεώσεις έχουν οι μικρές επιχειρήσεις που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς - Πότε υποβάλλουν τη δήλωση Φ.Π.Α.

α) Οι επιχειρήσεις που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς και είναι υποχρεωμένες από τον Κ.Β.Σ. να τηρούν βιβλίο αγορών, είναι υποχρεωμένες να καταχωρούν στο βιβλίο αγορών τις αγορές κατά συντελεστή Φ.Π.Α., τις δαπάνες που πραγματοποιούν, όχι όμως κατά συντελεστή Φ.Π.Α., και σε μια ή σε περισσότερες ιδιαίτερες στήλες (το Φ.Π.Α. που επιβαρύνει τις αγορές και τις δαπάνες).

Αν δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλίο αγορών, ο Φ.Π.Α. βρίσκεται από τα τηρούμενα στοιχεία (άρθρο 39 παρ. 12α Ν. 2859/00).

β) Να υπολογίζουν τα ακαθάριστα έσοδα του κάθε τριμήνου για τον υπολογισμό του Φ.Π.Α., εφαρμόζοντας έναν από τους τρόπους υπολογισμού των σελ. 300 - 309. Τα ακαθάριστα δηλαδή έσοδα του κάθε τριμήνου για το Φ.Π.Α., θα υπολογίζονται τεκμαρτά με βάση τις αγορές του αντίστοιχου τριμήνου. Αυτό γίνεται γιατί δεν είναι υποχρεωμένες οι επιχειρήσεις που τηρούν α'

κατηγορίας βιβλία να εκδίδουν αποδείξεις λιανικής πώλησης και ούτε καταχωρούν πουθενά τις πωλήσεις τους. Μόνο όταν πωλούν χονδρικά είναι υποχρεωμένες να εκδίδουν τιμολόγια πώλησης, όπου θα πρέπει να αναγράφουν ξεχωριστά το Φ.Π.Α. από την αξία του αγαθού που πωλούν.

γ) Να συμπληρώνουν και να υποβάλλουν, μετά τη λήξη του κάθε τριμήνου και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα, την περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. στη Δ.Ο.Υ. σε δύο αντίτυπα (το ένα επιστρέφεται θεωρημένο στην επιχείρηση), άσχετα αν το υπόλοιπο είναι χρεωστικό ή πιστωτικό ή μηδενικό.

Στο τέλος του έτους, μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. που υποβάλλεται μέχρι τις 25 Φεβρουαρίου του επόμενου έτους συνυποβάλλονται και φωτοτυπίες από τις περιοδικές δηλώσεις του Φ.Π.Α.

Αν η επιχείρηση με α' κατηγορίας βιβλία εγγραφεί στο σύστημα Φ.Π.Α. για πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών (VIES) ή αν έχει δηλώσει ότι πρόκειται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές, τότε και πάλι οι περιοδικές δηλώσεις θα υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. κάθε τρίμηνο και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα, άσχετα αν το υπόλοιπο είναι χρεωστικό, πιστωτικό ή μηδενικό, αλλά θα υποβάλλονται όμως δηλώσεις Intrastat κάθε μήνα και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα, εφόσον υπάρχουν ενδοκοινοτικές συναλλαγές (Εγκ. πολ. 1242/24.10.02). Μέχρι τις 30.1 του επόμενου έτους μπορεί η επιχείρηση να δηλώσει ότι σταμάτησε τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

ΣΗΜ: Αν ο Φ.Π.Α. που αναλογεί είναι μέχρι 3 ευρώ, τότε δεν καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση στη Δ.Ο.Υ., αλλά μεταφέρεται για καταβολή στην περιοδική δήλωση του επόμενου τριμήνου (άρθρο 38 παρ. 2 Ν. 2859/00).

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΤΗΡΗΣΗΣ ΒΙΒΛΙΟΥ ΑΓΟΡΩΝ

Η ατομική εμπορική επιχείρηση του Α. Βένου διατηρεί παντοπωλείο με είδη διατροφής λιανικά στο χωριό Τρίλοφο Εδέσσης (κάτω από 5.000 κατοίκους μη τουριστικό). Στην επιχείρηση αυτή, το 2008 συνέβησαν τα παρακάτω λογιστικά γεγονότα και ενέργειες.

A. Γεγονότα και ενέργειες α' τριμήνου 2008

10.1.08 Γεγονός

Η παραπάνω επιχείρηση αγοράζει "τοισ μετρητοίς" 1.000 κιλά κρασί από τον χονδρέμπορο Β. Ζιούτα με τιμολόγιο - δελτίο αποστολής γραμμένο ως εξής:

Τιμολόγιο - Δελτίο αποστολής Νο 8. Ημερ. έκδοσης 10.1.2008. Ωρα 10.30					
Εκδότης: Β. Ζιούτας Εγνατίας 30 Θεσ/νίκη Α.Φ.Μ. 028174570					
Πελάτης: Α. Βένος Τρίλοφο Εδέσης Α.Φ.Μ. 415531290					
α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	Ποσότης	Τιμή	Αξία
1	Κρασί Μυτιλήνης Φ.Π.Α. 19%	δίκιλα	1.000	5	5.000 950
	Σύνολο				5.950

Ενέργειες

Με το ποσό των 5.000 ευρώ ενημερώνεται η στήλη "αξία αγορών με 19%", του βιβλίου αγορών και με το ποσό των 950 ευρώ ενημερώνεται η στήλη "Φ.Π.Α." αγορών με 19% (βλέπε σελ. 320).

22.1.08 Γεγονός

Η επιχείρηση του Α. Βένου αγοράζει με πίστωση 1 Ο δοχεία τυρί από τον χονδρέμπορο Γ. Κοκίδη με τιμολόγιο - δελτίο αποστολής γραμμένο ως εξής:

Τιμολόγιο - Δελτίο αποστολής Νο 128. Ημερ. έκδοσης 22.1.08. Ωρα 08.15					
Εκδότης: Γ. Κοκίδης Τσιμισκή 20 Θεσ/νίκη Α.Φ.Μ. 573923390					
Πελάτης: Α. Βένος Τρίλοφος Εδέσης Α.Φ.Μ. 415531290					
α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	Ποσοτης	Τιμή	Αξία
1	Τυρί Μεταφορικά	δοχεία	10	70	700 <u>100</u> 800

Φ.Π.Α. 9%					72
Σύνολο					872

Ενέργειες

Με το ποσό των 800 ευρώ ενημερώνεται η στήλη "Αξία αγορών με 9%" του βιβλίου αγορών και με το ποσό των 72 ευρώ η στήλη "Φ.Π.Α. αγορών με 9%" (βλέπε σελίδα 320).

8.2.08 Γεγονός

Η επιχείρηση Α. Βένος αγοράζει από τον κτηνοτρόφο Γ. Κυργιάννη 20 δοχεία τυρί με δελτίο αποστολής και με τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων που εκδίδει η επιχείρηση γραμμένο ως εξής:

Τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων Νο 1. Ημερομηνία 8.2.08						
ΕΚΔΟΤΗΣ: Α. Βένος Τρίλοφο Εδέσσης Α.Φ.Μ. 415531290						
ΑΓΡΟΤΗΣ: Γ. Κυργιάννης ΑΤ Ζ 895839 ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ: Π. Σκυλίτσι Βεροίας						
ΤΟΠΟΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ: Π. Σκυλίτσι Βεροίας						
α/α	Περιγραφή είδους	Ποιότητα	μ/μ	Ποσότης	Τιμή	Αξία
1	Τυρί ΕΛΓΑ 0,5%		δοχεία	10	80	800
	Καθαρό ποσό					-4
						796

Ενέργειες

ο) Το πρωτότυπο του τιμολογίου θα το πάρει ο κτηνοτρόφος και θα το φυλάξει ως παραστατικό της πώλησης των αγροτικών του προϊόντων και ως δικαιολογητικό στοιχείο για την επιστροφή του Φ.Π.Α. που δικαιούται να πάρει από το κράτος.

β) Με το δευτερότυπο του τιμολογίου αγοράς ο λογιστής θα ενημερώσει τη στήλη "Αγορές από μη υποκείμενους σε Φ.Π.Α." του βιβλίου αγορών με το ποσό 800 ευρώ.

ΣΗΜ: Η πώληση του πιο πάνω τυριού που θα γίνει στη συνέχεια από την

επιχείρηση, θα επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α. 9%.

8.2.08 Γεγονός

Η επιχείρηση Α. Βένος πλήρωσε, για τη μεταφορά των παραπάνω δοχείων που αγόρασε, στην μεταφορική εταιρία ΙΚΑΡΟΣ Α.Ε. 100 ευρώ και Φ.Π.Α. $100 \times 19\% = 19$ ευρώ, δηλαδή συνολικά 119 ευρώ ως φορτωτική Νο 18.

Ενέργειες

Με το ποσό των 100 ευρώ ενημερώνεται η στήλη "Αξία αγορών με 19%" και η στήλη "Φ.Π.Α. αγορών με 19%" με το ποσό των 19 ευρώ. Όταν τα μεταφορικά δεν βαρύνουν άμεσα την μεταφορά εμπορευσίμων αγαθών, τότε καταχωρούνται στη στήλη "δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α." και όχι στη στήλη "αγορές με συντελεστή 19%".

Ενέργειες για το Φ.Π.Α. μετά τη λήξη του α' τριμήνου

Έστω ότι δεν έγινε κανένα άλλο γεγονός μέσα στο α' τρίμηνο του 2008. Η επιχείρηση έχει συντελεστή κέρδους 5% πάνω στις αγορές και 4% πάνω στις πωλήσεις (Κ.Α. 55315). Υποθέτουμε ότι οι συντελεστές αυτοί χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό του συντελεστή μικτού κέρδους, διότι αυτοί δίνουν μικτό κέρδος μεγαλύτερο συγκριτικά από εκείνο που προκύπτει με βάση τα πραγματικά δεδομένα λειτουργίας της επιχείρησης (βλέπε βιβλίο ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ - ΦΟΡΟΤΕΧΝΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΚΛΠ. ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ των καθ. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ).

Ο λογιστής της επιχείρησης είναι υποχρεωμένος μέχρι τις 20 Απριλίου 2008 να συμπληρώσει την περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. (βλέπε σελ. 315 - 316) και μαζί μ' αυτήν να πληρώσει το τυχόν Φ.Π.Α. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Για να συμπληρώσει την περιοδική δήλωση ο λογιστής, θα πρέπει πρώτα να υπολογίσει τα ακαθάριστα έσοδα για το α' τρίμηνο. Αυτά βρίσκονται, αν πολλαπλασιαστούν οι αγορές (χωριστά ανάλογα με το συντελεστή) με το κλάσμα $\frac{5}{4}$ ή με 1,250.

Στο παράδειγμά μας έχουμε:

	Αγορές	Τεκμαρτές πωλήσεις
Πωλήσεις με 9%	$660 \times 5/4 = 825$ ευρώ	
Πωλήσεις με 9% αγροτικών προϊόντων	$\underline{800} \times 5/4 = \underline{1.000}$ ευρώ	
Σύνολο πωλήσεων με 9%	$1.460 \times 5/4 = 1.825$ ευρώ	1.825
Πωλήσεις με 19%	$\underline{5.100} \times 5/4 = \underline{6.375}$ ευρώ	<u>6.375</u>
Σύνολο πωλήσεων	$6.560 \times 5/4 =$	<u>8.200</u>

Σύμφωνα με τα παραπάνω και με βάση τα δεδομένα του βιβλίου αγορών, η περιοδική δήλωση του α' τριμήνου συμπληρώνεται ως εξής: Πρώτα συμπληρώνεται η δεύτερη σελίδα και στη συνέχεια συμπληρώνεται η πρώτη σελίδα της περιοδικής δήλωσης.

Φ3

TAXIS

ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Για υποκείμενους με Α' κατ.γ. βιβλίο ΚΒΣ (τεκμαρτο καθεστώς ΦΠΑ).
 Εκτακτή δήλωση των υποκειμένων αυτών.
 Έπεται θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά.
 Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	004		
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ	005		

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ... <u>ΕΔΕ33Α5</u> 001	ΕΤΟΣ 006 <u>2008</u>
007 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	Αν η δήλωση είναι έκτακτη, οι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται.
από <u>01.10.08</u> έως <u>31.03.08</u>	

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ				ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ				
010	ΤΡΟΠΟ-ΠΟΙΜΝΙΑ	ΑΝΑΚΑ-ΤΗΤΗ	011	ΜΕ ΕΠΙ-ΦΥΛΑΞΗ	012	ΟΡΓΑΝΗ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΡΩΤΗΜΑΤΟΛΟΓΙΟ	ΑΜΜ ΣΠΗ
	1	2				3	6	7

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

013

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

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	<u>A. ΒΕΝΟΣ</u>	
102	ΟΝΟΜΑ	103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ
105	Δ/ΝΣΗ ΟΔΟΥ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟ ΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΟ	106	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ
108	Α.Φ.Μ.	109	ΕΙΔΟΣ
	<u>976532100</u>	110	ΑΡΙΘΜΟΣ
			1
			2

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

α	ΕΚΡΟΣΕΙΣ φορολογητέες (πώλησης αγαθών παροχή υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΣΥΝ. ΦΠΑ	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	β	ΕΙΣΡΟΣΕΙΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΣ, ΚΙΝΗΤ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΣΥΝ. ΦΠΑ	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΩΩΝ που αναλογεί
301	I. ΕΚΡΟΣΕΙΣ ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε Ζώνη Ελλάδας εκτός από το νησί Αγιού	9	331 <u>164,25</u>	351	I. ΕΙΣΡΟΣΕΙΣ ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ, ΕΞΑΓΩΓΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε Ζώνη Ελλάδας εκτός από το νησί Αγιού	9	371 <u>59,40</u>
302		4,5	332	352		4,5	372
303		19	333 <u>1.211,25</u>	353		19	373 <u>1.197,00</u>
304	II. ΕΚΡΟΣΕΙΣ ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στο νησί Αγιού και στο νησί Ελλάδας προς το νησί Αγιού	6	334	354	II. ΕΙΣΡΟΣΕΙΣ ΕΝΔΟΣ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ, ΕΞΑΓΩΓΕΙΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στο νησί Αγιού	6	374
305		3	335	355		3	375
306		13	336	356		13	376
307	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣ ΕΚΡΟΩΝ	ΣΥΝ ΦΟΡ	337 <u>1.375,50</u>	357	Δαπάνες, για εφόδον φορολογητέα	ΦΠΑ ΔΑΠ	377
308	Εκπτώσεις εισοδήματος κλπ			358	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣ ΕΙΣΡΩΩΝ	ΣΥΝ ΦΟΡ	378 <u>1.256,40</u>
309	Εκπτώσεις εισοδήματος κλπ			δ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ		
310	Τακτικές εισφορές & εισπραξιές εισοδήματος κλπ			401	Ποσότητα απόδοσης πώλησης φορτίου		
311	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ			402	ΦΠΑ εισπραξιές φόρου		
				403	Χρεωστικό φορολογητέα		
				ε	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ		
				411	ΦΠΑ εισοδήματος που κερδίζεται με μειωμένη ρετίφα		
				412	Χρεωστικό μέρους Φ.Π.Α. εισοδήματος κλπ		
				420	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ		<u>1.256,40</u>

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

501	ΠΕΡΙΤΩΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	511	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	<u>119,10</u>
502	ΠΟΣΟ για έκπτωση	512	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ εισπράξ. υποβολής	
503	ΠΟΣΟ για επιστροφή	513	ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή	<u>119,10</u>

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ: 1.256,40 (αγορές επιπτώων με 19%) + 1.200,00 (αγορές παγίων με 19%) = 6.300,00 ευρώ

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ

Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρόγραφα, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή σε ΕΥΡΩ.

ΕΚΑΤΟΝ ΔΕΚΑ ΕΝΝΗ ΕΥΡΩ
ΚΑΙ ΔΕΚΑ ΛΕΠΤΑ

(Ο σύμ/ο ή Επικύριο, ΑΔΙΔ, Α.Δ. οδός, Κατηγορία οδού, Δ/νος)

(σημασία & υπογραφή)

(σημασία, ημερομηνία και υπογραφή)

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

Συντελεστής ΦΠΑ επί πώλησης	Αξία εισροών (εμπορεύματα, πρώτων υλών κλπ. δεν περιλαμβάνονται δαπάνες, πάγια, κλπ.)	Αξία χονδρικών πωλήσεων και απαλλοσομένων εκροών	1 + ΣΜΚ	Κόστος χονδρικών πωλήσεων & εκροών απαλλοσομένου φόρου (3) x (4)	Κόστος καταστροφέντων, απωλεσθέντων, κλαπέντων αγαθών	Εισροές για αναγωγή σε τεκμαρτές λιανικές πωλήσεις (2) - [(5) + (6)]
		3	4	5	6	7
151	9% ¹ 1.460,00 ²					1.460,00
152	19% 5.100,00					5.100,00
153						
154						
155						
156						
157	ΣΥΝΟΛΑ	6.560,00				6.560,00

Β2. ΠΙΝΑΚΑΣ αναγωγής των εισροών σε ακαθάριστα έσοδα τεκμαρτών λιανικών πωλήσεων

Συντελεστής ΦΠΑ επί πώλησης	ΕΙΣΡΟΕΣ για αναγωγή σε ακαθάρ. έσοδα τεκμαρτών λιανικών πωλήσεων κατά συντελεστή ΦΠΑ επί πώλησης	1 + ΣΜΚ της επί θελ. ρηξης (3)	Σ.Κ.Κ. %			ΕΚΡΟΕΣ (ακαθάρ. έσοδα) αν (3) >= (6): (2) x (3) αν (3) < (6): (2) x (6)
			επί αγορών (4)	επί πωλ. σεών (5)	(4) / (5)	
201	9% ⁽¹⁾ 1.460,00 ⁽²⁾		5 ⁽⁴⁾	4 ⁽⁵⁾	5/4 ⁽⁶⁾	1.825,00 ⁽⁷⁾
202	19% 5.100,00		5	4	5/4	6.375,00
203						
204						
205						
206						
207						
208						
209						
210	ΣΥΝΟΛΑ	6.560,00				8.200,00

Σημειώστε (x) στο συντελεστή ο οποίος επιλέγεται

Γ1. ΠΙΝΑΚΑΣ υπολογισμού αξίας φορολογητέων εκροών

Συντελεστής ΦΠΑ	Αξία τεκμαρτών λιανικών πωλήσεων	Αξία χονδρικών πωλήσεων	Ασφα φορολογητέα έσοδα	ΣΥΝΟΛΟ
		3	4	5
251	9% ¹ 1.825,00 ²			1.825,00
252	19% 6.375,00			6.375,00
253				
254				
255				
256				
257	ΣΥΝΟΛΑ	8.200,00		8.200,00

ω) (ΛΟΓΟΣ ΜΕ 9%) 660,00 + (ΛΟΓΟΣ ΜΕ 19%) 800,00 = 1.460,00 ΕΥΡΩ
ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ

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

B. Γεγονότα και ενέργειες β' τριμήνου 2008

10.4.08 Γεγονός

Η επιχείρηση "Α. Βένος" πλήρωσε για έξοδα φιλοξενίας ενός πελάτη της στο ξενοδοχείο "ΚΑΨΗΣ" Α.Ε. 79,27 ευρώ + Φ.Π.Α. 9% = 7,13 ευρώ σύνολο 86,40 ευρώ ως τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών Νο 17 του ξενοδοχείου "ΚΑΨΗΣ" Α. Ε.

Ενέργειες

Με το ποσό 86,40 ευρώ ενημερώνεται η στήλη "δαπάνες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης" .

20.4.08 Γεγονός

Η επιχείρηση εξόφλησε το λογ/σμό της ΔΕΗ από 1.1 - 28.2.08 αξίας 140 ευρώ + Φ.Π.Α. 12,60 ευρώ, ΕΡΤ και δημοτικοί φόροι 30 ευρώ, σύνολο 182,60 ευρώ.

Ενέργειες

Το ποσό 140 ευρώ καταχωρείται στη στήλη "δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α.", το ποσό 30 ευρώ στη στήλη "δαπάνες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης και απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α." και το ποσό 12,60 ευρώ στη στήλη "Φ.Π.Α. δαπανών".

25.4.08 Γεγονός

Πληρώνει η επιχείρηση το λογαριασμό ΟΤΕ από 1.1. - 28.2.08 αξίας 200 ευρώ + Φ.Π.Α. 38 ευρώ, σύνολο 238 ευρώ.

Ενέργειες

Το ποσό 200 ευρώ καταχωρείται στη στήλη "δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης" και το ποσό 38 ευρώ στη στήλη "Φ.Π.Α. δαπανών" του βιβλίου αγορών.

10.5.08 Γεγονός

Η επιχείρηση πληρώνει για καύσιμα του Ι.Χ. αυτοκινήτου της (κάτω των 9 θέσεων) ευρώ 200 με τιμολόγιο - δελτίο αποστολής Νο 13 της ΕΚΟ. Στο ποσό αυτό συμπεριλαμβάνεται και 19% Φ.Π.Α.

Ενέργειες

Το ποσό 200 ευρώ καταχωρείται στη στήλη "δαπάνες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης και απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α.", ενώ στη στήλη "Φ.Π.Α. δαπανών" του βιβλίου αγορών δεν γράφεται κανένα ποσό.

23.5.08 Γεγονός

Η επιχείρηση πλήρωσε για επισκευή των ηλεκτρολογικών εγκαταστάσεων της στον ηλεκτρολόγο Ζήντα Σ. ευρώ 160 + Φ.Π.Α. 19% = 30,40 ευρώ, σύνολο 190,40 ευρώ. Ο Ζήντας έδωσε στην εταιρία το πρωτότυπο του Τιμολογίου παροχής υπηρεσιών του Νο 3.

Ενέργειες

Το ποσό 160 ευρώ καταχωρείται στη στήλη "δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης" και το ποσό 30,40 ευρώ στη στήλη "Φ.Π.Α." του βιβλίου αγορών.

10.6.08 Γεγονός

Ο "Α. Βένος" αγοράζει 200 δοχεία τυρί από τον χονδρέμπορο Γ. Κοκίδη με τιμολόγιο - δελτίο αποστολής γραμμένο ως εξής:

Τιμολόγιο - Δελτίο αποστολής Νο 150. Ημερ. έκδοσης 10.6.08. Ώρα 09.30					
Εκδότης: Γ. Κοκίδης Τσιμισκή 20 Θεσ/νίκη Α.Φ.Μ. 573923390					
Πελάτης: Α. Βένος Τρίλοφος Εδέσσης Α.Φ.Μ. 45531290					
α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	Ποσότητας	Τιμή	Αξία
1	Τυρί Φ.Π.Α. 9% (είναι ενσωματωμένος στην τιμή)	δοχ.	170	94,989	16.148,14

Ενέργειες

1) Με εσωτερική υπαίρεση βρίσκουμε την αξία χωρίς Φ.Π.Α., δηλαδή έχουμε:

Αξία αγοράς χωρίς Φ.Π.Α. $16.148,14:1,09 =$	14.814,81 ευρώ
Φ.Π.Α. $14.814,81 \times 9\% =$	<u>1.333,33</u> ευρώ
Σύνολο	<u>16.148,14</u> ευρώ

2) Το ποσό 14.814,81 ευρώ καταχωρείται στη στήλη "αγορές με 9%" και το ποσό 1.333,33 ευρώ στη στήλη "Φ.Π.Α. αγορών με 9%" του βιβλίου αγορών.

15.6.08 Γεγονός

Ο Α. Βένος πουλάει χονδρικώς 10 δοχεία τυρί στην τιμή 150 ευρώ το δοχείο, στην εταιρία "ΒΑΛΤΑΣ" Α.Ε., με θεωρημένο τιμολόγιο - δελτίο αποστολής γραμμένο ως εξής:

Τιμολόγιο - Δελτίο Αποστολής Νο 1 Ημερομ. Έκδοσης 15.6.08 Ώρα 9:40					
Εκδότης: Α. Βένος Τρίλοφο Εδέσσης Α.Φ.Μ. 415531290					
Πελάτης: ΒΑΛΤΑΣ Α.Ε Ερμού 10 Θεσ/νίκη Α.Φ.Μ. 944579130					
α/α	Περιγραφή είδους	μ/μ	Ποσότης	Τιμή	Αξία
1	Τυρί	δοχ.	10	150	1.500
	Φ.Π.Α. 9%				135
	Εξοφλήθη				1.635

Ενέργειες

ο) Εκδίδεται το τιμολόγιο - δελτίο αποστολής που συνοδεύει τα δοχεία με το τυρί μέχρι τις εγκαταστάσεις της εταιρίας "ΒΑΛΤΑΣ" Α.Ε.

β) Στο βιβλίο αγορών της επιχείρησης "Α. Βένος" δεν γίνεται καμία καταχώρηση.

Ενέργειες για το Φ.Π.Α. μετά τη λήξη του β' τριμήνου

Ο λογιστής της επιχείρησης είναι υποχρεωμένος, μετά τη λήξη του β'

τριμήνου και μέχρι 20 Ιουλίου, να συμπληρώσει την περιοδική δήλωση του β' τριμήνου να την υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. και να καταβάλλει συγχρόνως το ποσό 252,34 ευρώ.

Οι ενέργειες συμπλήρωσης των δηλώσεων αυτών είναι ίδιες με εκείνες του α' τριμήνου. Δηλαδή, πρώτα συμπληρώνεται η δεύτερη σελίδα και ύστερα συμπληρώνεται η πρώτη σελίδα της περιοδικής δήλωσης.

ΣΗΜ.: Αν το ποσό για καταβολή ήταν π.χ. 2,50 ευρώ (αντί 252,34 ευρώ), τότε θα υποβάλλονταν στη Δ.Ο.Υ. η περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α., αλλά δεν θα καταβάλλονταν όμως το ποσό 2,50 ευρώ, οπότε θα μεταφέρονταν για συμψηφισμό στην περιοδική δήλωση του επόμενου τριμήνου, διότι το χρεωστικό ποσό Φ.Π.Α. μέχρι 3 ευρώ δεν καταβάλλεται (άρθρο 38 παρ. 2 Ν. 2859/00).

ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Γενικά

Οι πολύ μικρές **ατομικές επιχειρήσεις** απαλλάσσονται από κάθε υποχρέωση όσον αφορά τον Φ.Π.Α.

Τέτοιες επιχειρήσεις είναι:

α) όσες ατομικές επιχειρήσεις δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία διότι κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι το ποσό 10.000 ευρώ (άρθρο 39 Ν. 2859/ 00, άρθρο 2 παρ. 5 Π.Δ. 186/92).

β) όσες ατομικές επιχειρήσεις παρέχουν υπηρεσίες και δεν έχουν υποχρέωση από τον Κ.Β.Σ. να τηρούν και δεν τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας.

Οι επιχειρήσεις αυτές δεν υποβάλλουν δήλωση και ούτε πληρώνουν Φ.Π.Α. στη Δ.Ο.Υ.

Ποιες επιχειρήσεις δεν ανήκουν στις απαλλασσόμενες

α) Οι επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους.

β) Οι αγρότες που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς των αγροτών (άρθρο 41, παράγρ. 3 Ν. 2859/00) (βλέπε σελ. 337).

γ) Οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν εξαγωγές ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων που πραγματοποιούν.

δ) Οι επιχειρήσεις των οποίων τ' ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου προέρχονται τουλάχιστον κατά 60% από χονδρικές πωλήσεις άσχετα αν βρίσκονται σε χωριά ή πόλεις με πληθυσμό πάνω ή κάτω από 5.000 κατοίκους κλπ. (Στ. Ε. 5501/96).

Παράδειγμα

Ακαθάριστα έσοδα	Επιχείρηση	%	Επιχείρηση	%
	A		B	
Ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές	1.740	58%	2.040	68%
Ακαθάριστα έσοδα από λιανικές	1.260	42%	960	32%
Σύνολο εσόδων	3.000		3.000	

Η επιχείρηση A είναι απαλλασσόμενη επειδή το 58% είναι μικρότερο από το 60%, ενώ η επιχείρηση B ανήκει στο ειδικό καθεστώς επειδή το 68% είναι μεγαλύτερο από το 60%.

ε) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας από πρόσωπα υποκείμενα στο Φ.Π.Α., τα οποία δεν έχουν την έδρα τους ή το κεντρικό τους κατάστημα στο εσωτερικό της χώρας. Δηλαδή, οι αλλοδαπές επιχειρήσεις, όταν πραγματοποιούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών στο εσωτερικό της χώρας, ανεξάρτητα από το ύψος των εσόδων που πραγματοποιούν, υπάγονται στο Φ.Π.Α. και είναι υποχρεωμένες να εγγραφούν στο μητρώο υποκειμένων στο Φ.Π.Α. στην Ελλάδα, είτε οι ίδιες, είτε ορίζοντας αντιπρόσωπό τους στο εσωτερικό της χώρας και να αποδίδουν κανονικά το Φ.Π.Α.

στ) Η παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου σε άλλο κράτος - μέλος

της Κοινότητας. Δηλαδή και οι απαλλασσόμενες λόγω μικρού ετήσιου κύκλου εργασιών επιχειρήσεις, όταν διενεργούν παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου προς πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος της Κοινότητας, καθίστανται και μόνο για την πράξη αυτή υποκείμενες στο Φ.Π.Α. Η παράδοση αυτή απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. και ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. αποκτά δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του Φ. Π. Α. με τον οποίο επιβαρύνθηκε κατά την αγορά του καινούργιου μεταφορικού μέσου. Το δικαίωμα αυτό ασκεί ο πωλητής με την υποβολή έκτακτης περιοδικής δήλωσης, ο δε Φ.Π.Α. προς έκπτωση ή επιστροφή δεν μπορεί να υπερβεί το Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία της παράδοσης (άρθρο 39 παρ. 3ε Ν. 2859/00).

Ποιες είναι οι υποχρεώσεις των επιχειρήσεων που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.

α) Να πωλούν τα προϊόντα τους χωρίς Φ.Π.Α. και στις περιπτώσεις που υποχρεώνονται να εκδώσουν τιμολόγιο, πρέπει να γράφουν πάνω στο τιμολόγιο την ένδειξη "ΧΩΡΙΣ ΦΟΡΟ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ" (Εγκ. Υπ. Οικ. 10 παρ. 163/87).

Αν όμως, μια επιχείρηση απαλλασσόμενη εκδώσει τιμολόγιο και χρεώσει σ' αυτό χωριστά Φ.Π.Α., τότε υποχρεώνεται να υποβάλλει δήλωση και να καταβάλλει το Φ.Π.Α. στο Δημόσιο, αλλιώς έχει υποχρέωση να καταβάλλει και τις νόμιμες προσαυξήσεις (προσαύξηση και πρόστιμο).

β) Όταν αγοράζουν, πληρώνουν στους προμηθευτές τους μαζί με την αξία των αγαθών και ένα ποσό Φ.Π.Α., ο οποίος αναγράφεται στα τιμολόγια των προμηθευτών τους. Ο Φ.Π.Α. αυτός ενσωματώνεται στο κόστος των αγαθών των επιχειρήσεων αυτών. Πάνω στο κόστος αυτό υπολογίζεται το μικτό κέρδος τους και βρίσκεται η τιμή πώλησης των αντίστοιχων αγαθών τους. Οι επιχειρήσεις αυτές δηλαδή δεν δικαιούνται να κάνουν έκπτωση του Φ.Π.Α. των αγορών τους (άρθρο 39 παρ. 13 Ν. 2859/00).

γ) Δεν υποβάλλουν δηλώσεις, ούτε περιοδικές, ούτε εκκαθαριστικές.

δ) Δεν τηρούν λογιστικά βιβλία.

ε) Στις περιπτώσεις που έχουν υποχρέωση από τον Κ.Β.Σ. να εκδίδουν

τιμολόγια, θα εκδίδουν ειδικά τιμολόγια πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών χωρίς να προσθέτουν σ' αυτά ποσό Φ.Π.Α. (άρθρ. 39 παρ. 13), αλλά μόνο την ένδειξη "ΧΩΡΙΣ Φ.Π.Α."

στ) Την μόνη υποχρέωση που έχουν, είναι να συγκεντρώνουν τα τιμολόγια των προμηθευτών τους σ' ένα ειδικό φάκελο.

ζ) Οι απαλλασσόμενες επιχειρήσεις έχουν δικαίωμα, αν το επιθυμούν, να ενταχθούν στο κανονικό ή στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, με συμπλήρωση του έντυπου μεταβολών που υποβάλλουν μέχρι 30.1 του έτους που επιθυμούν να ενταχθούν (άρθρο 39 παρ. 9 Ν. 2859/00). Στην περίπτωση αυτή, δεν μπορούν να επανέλθουν στο καθεστώς της απαλλαγής για 5 τουλάχιστον έτη έστω και αν πληρούν όλες τις προϋποθέσεις αυτού του καθεστώτος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο

ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α. ΓΙΑ ΒΙΒΛΙΑ

ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ Α' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ Κ.Β.Σ. (Φ3 - Φ.Π.Α.)

Το έντυπο της περιοδικής δήλωσης (Φ3 - 051 - Φ.Π.Α.) συμπληρώνεται από τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. με α' κατηγορίας βιβλία, και υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. σε 2 αντίτυπα, μέσα στις νόμιμες προθεσμίες υποβολής της. Δεν είναι υποχρεωτικό να υποβάλλεται μέσω internet η περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. με α' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. (Α.Υ.Ο. 1101260/πολ. 1257/14.11.01),

Δηλαδή, ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. που τηρεί α' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ., ανεξάρτητα με την περιοχή της χώρας στην οποία έχει την έδρα ή το κεντρικό της κατάστημα, συμπληρώνει το έντυπο και το υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. **μέχρι και την 20η ημέρα του μήνα, ο οποίος ακολουθεί το προηγούμενο τρίμηνο**, μέσα στο οποίο πραγματοποιήθηκαν οι πράξεις (άρθρο 38 παρ, 9 Ν. 2859/00). Η πιο πάνω ημερομηνία είναι και η τελευταία προθεσμία υποβολής της περιοδικής δήλωσης, (π.χ. η περιοδική δήλωση των μηνών Ιανουαρίου - Φεβρουαρίου - Μαρτίου 2008, πρέπει να συνταχθεί και να υποβληθεί μέσα στο χρονικό διάστημα από 1.4 - 20.4.08, το αργότερο, και αν η 20η μέρα είναι αργία, τότε ως τελευταία ημέρα θεωρείται η ερχόμενη εργάσιμη για το δημόσιο ημέρα. Διευκρινίζεται ότι, οι επιχειρήσεις που ενεργούν εξαγωγές δεν μπορούν να τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Στην περίπτωση αυτή ως εξαγωγή θεωρείται και η ενδοκοινοτική παράδοση, δηλαδή η πώληση αγαθών προς άλλο κράτος - μέλος.

Διευκρινίζεται, επίσης, ότι οι επιχειρήσεις οι οποίες σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ., μπορούν να τηρούν βιβλία αγορών για ορισμένο κλάδο (πρατήρια βενζίνης, πώληση σε λαϊκές αγορές κλπ.) και βιβλία άλλης κατηγορίας για άλλους κλάδους, υποβάλλουν τις περιοδικές δηλώσεις σύμφωνα με την κατηγορία βιβλίων που τηρούνται για τους λοιπούς κλάδους (δηλαδή ανά τρίμηνο ή ανά μήνα, ανάλογα). Στις περιπτώσεις αυτές, δεν συμπληρώνεται το έντυπο Φ3 - Φ.Π.Α. της περιοδικής δήλωσης που αφορά βιβλία α' κατηγορίας αλλά το έντυπο της δήλωσης Φ2 - Φ. Π. Α. της περιοδικής δήλωσης που αφορά βιβλία β' ή γ'

κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Στη δήλωση αυτή, περιλαμβάνονται συγκεντρωτικά και τα δεδομένα του βιβλίου αγορών. Για τη μετατροπή όμως των αγορών σε τεκμαρτά έσοδα χρησιμοποιείται ως σημείωμα η δεύτερη σελίδα του έντυπου της περιοδικής δήλωσης Φ3 - Φ.Π.Α. που χρησιμοποιείται για τις επιχειρήσεις οι οποίες τηρούν βιβλία α' κατηγορίας.

Τα αντίγραφα από τις περιοδικές δηλώσεις - μετά τη σύνταξή τους και την υποβολή τους στη Δ.Ο.Υ. - φυλάσσονται από τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α., στην έδρα ή στο κεντρικό της κατάστημα και επιδεικνύονται στο φορολογικό έλεγχο, όταν ζητηθούν. Στο τέλος του έτους, φωτοαντίγραφα από τις περιοδικές δηλώσεις επισυνάπτονται στην εκκαθαριστική δήλωση, που υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Απόδοση του Φ.Π.Α. με περιοδικές προκαταβολές

Όσοι τηρούν βιβλία α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και εφόσον δεν διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές, μπορούν να αποδίδουν το Φ.Π.Α. με περιοδικές προκαταβολές, και στο τέλος του έτους να προσδιορίζουν το ακριβές ποσό του Φ.Π.Α. που οφείλεται με βάση την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. (άρθρο 38 παρ. 9 Ν. 2859/00). Όσοι μπορούν και επιθυμούν να υπαχθούν στο καθεστώς αυτό, δεν συντάσσουν και δεν υποβάλλουν περιοδικές δηλώσεις, και αποδίδουν το Φ.Π.Α. με βάση το ποσό που καταβλήθηκε την προηγούμενη χρονιά (διαχειριστική περίοδο) προσαυξημένο κατά 10% (άρθρο 38 παρ. 9). Όσοι επιλέγουν ν' αποδίδουν το Φ.Π.Α. μ' αυτό τον τρόπο, υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση μεταβολών μέσα στο μήνα Ιανουάριο και να παραμένουν στο καθεστώς αυτό για 3 έτη. Αν στη συνέχεια, επιθυμούν να διαγραφούν από το καθεστώς αυτό, τότε και πάλι υποβάλλουν νέα δήλωση μεταβολών για τη διαγραφή αυτή (άρθρο 38 παρ. 9 Ν. 2859/00). Όσοι λοιπόν επιλέξουν τον τρόπο αυτό απόδοσης του Φ.Π.Α., στις ημερομηνίες από 5.4 - 18.4 υποβάλλουν το "ΣΗΜΕΙΩΜΑ ΓΙΑ ΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΜΕ ΠΕΡΙΟΔΙΚΕΣ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΕΣ" και καταβάλλουν συγχρόνως το Ό του ποσού. Τα υπόλοιπα Ύ καταβάλλονται σε ισόποσες καταβολές στις ημερομηνίες 5 - 18 των μηνών Ιουλίου, Οκτωβρίου και Ιανουαρίου (Α.Υ.Ο. 1103626/πολ.

1293/31.12.02). Η τυχόν διαφορά Φ.Π.Α. που προκύπτει αν είναι χρεωστική καταβάλλεται χωρίς κυρώσεις, ενώ αν είναι πιστωτική επιστρέφεται με τη διαδικασία της Α. Υ.Ο. 1060481/πολ. 1073/2.7.04).

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΩΝ ΓΕΝΙΚΩΝ ΕΝΔΕΙΞΕΩΝ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ (ΚΩΔ. 001-013)

Κωδ. 001 - 006. Στον κωδ. 001 γράφονται η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή το τοπικό Γραφείο και στον κωδ. 006 το έτος που αφορά η περιοδική δήλωση. Οι κωδ. 003-005 και το μέρος μετά τον κωδ. 001 συμπληρώνονται από τη Δ.Ο.Υ.

Κωδ. 007. Συμπληρώνεται ημερολογιακά (από.....έως....) η φορολογική περίοδος που αφορά η δήλωση. Δεν συμπληρώνεται όταν η δήλωση είναι έκτακτη.

Κωδ. 008. Διαγραμμίζεται με (X) η αντίστοιχη φορολογική περίοδος που αφορά η περιοδική δήλωση. Αν μία Ο.Ε. με αντικείμενο εργασιών "πρατήριο καυσίμων" τέθηκε σε εκκαθάριση στις 20.7.08, η οποία εκκαθάριση περαιώθηκε στις 25.8.08, τότε υποβάλλεται μία περιοδική δήλωση για το διάστημα από 1.7.08 -19.7.08 και μία άλλη περιοδική δήλωση (αρχική για την εκκαθάριση) για το χρονικό διάστημα από 20.7.08 - 25.8.08 (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02).

Αν γίνει υποχρεωτική μετάταξη από Α΄ σε Β΄ κατηγορίας βιβλία Π.χ. τον Απρίλιο μήνα, τότε υποβάλλεται μία περιοδική δήλωση για το α΄ τρίμηνο, μηνιαία περιοδική δήλωση μέχρι 20.5 που θα αφορά το μήνα Απρίλιο διαγραμμίζοντας τον 1ο τρίμηνο και μία άλλη περιοδική δήλωση που θα αφορά τους μήνες Μάιο και Ιούνιο που θα υποβληθεί μέχρι τις 20.6 και στη συνέχεια η περιοδική δήλωση θα υποβάλλεται κάθε τρίμηνο.

Κωδ. 010-013. Είναι ίδιος ο τρόπος της συμπλήρωσής τους με εκείνον του κανονικού καθεστώτος

Α' ΠΙΝΑΚΑΣ: ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ (ΚΩΔ. 101-110)

Η συμπλήρωση των ενδείξεων του πίνακα Α' της πρώτης σελίδας του εντύπου είναι εύκολη και δεν απαιτούνται ιδιαίτερες επεξηγήσεις.

Εξάλλου, οι ενδείξεις των πιο πάνω πινάκων, τόσο της περιοδικής δήλωσης

με βιβλία β' ή γ κατηγορίας (Φ2 - Φ.Π.Α.), όσο και αυτή των μικρών επιχειρήσεων (Φ3 - Φ.Π.Α.), ελάχιστα διαφέρουν. Κατά συνέπεια, για τη συμπλήρωσή τους ισχύουν - κατ' αναλογία ό,τι αναφέρονται στις σελίδες 410 - 411 του βιβλίου.

B. ΠΙΝΑΚΑΣ (ΚΩΔ. 151-157) (για α' κατηγορίας βιβλία)

Στον πίνακα αυτό προσδιορίζονται οι εισροές οι οποίες μετατρέπονται σε τεκμαρτά ακαθάριστα έσοδα. Με τεκμαρτό τρόπο προσδιορίζονται μόνο τα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν από λιανικές πωλήσεις, για τις οποίες δεν εκδίδονται φορολογικά στοιχεία, καθόσον οι χονδρικές πωλήσεις καθώς και οι πωλήσεις που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. προκύπτουν από εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια κλπ.) και λαμβάνονται όπως αυτές προκύπτουν πραγματικά.

Κατά συνέπεια, οι εισροές οι οποίες θα μετατραπούν σε τεκμαρτές λιανικές πωλήσεις προκύπτουν μετά την αφαίρεση από το σύνολο των εισροών της φορολογικής περιόδου, του κόστους των αγαθών που διατέθηκαν σε χονδρικές πωλήσεις ή σε απαλλασσόμενες εκροές (π.χ. προς πρεσβείες, ταξιδιώτες, εξαγωγές, ενδοκοινοτικές παραδόσεις, πωλήσεις σε σκάφη κλπ.). Αφαιρείται, επίσης, το κόστος των καταστραφέντων ή απωλεσθέντων αγαθών, εφόσον αποδεικνύονται με νόμιμα στοιχεία. Προσοχή: Αν σε μια διαχειριστική περίοδο με Α κατηγορίας βιβλία πραγματοποιηθούν πωλήσεις χονδρικές περισσότερες του 60% των συνολικών πωλήσεων ή πραγματοποιηθούν εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις ανεξάρτητα από ποσοστό, τότε θα πρέπει η επιχείρηση από την επόμενη διαχειριστική περίοδο να μεταταγεί στο κανονικό καθεστώς και να τηρήσει τουλάχιστον βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02).

Κωδ. 151-156. Στους κωδικούς αυτούς γράφονται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. τα εξής στοιχεία:

Στήλη (1). Γράφεται ο αντίστοιχος συντελεστής Φ.Π.Α. που ισχύει κατά την πώληση και φυσικά χωριστά κατά Σ.Μ.Κ.. (Συντελεστή Μικτού Κέρδους).

Στήλη (2). Γράφεται η αξία του συνόλου των εισροών (αγορές στο εσωτερικό, πραγματικό κόστος από εισαγωγές, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις εμπορεύσιμων αγαθών, πρώτων και βοηθητικών υλών) μειωμένη με την αξία

των επιστροφών και εκπτώσεων αυτών. Στην ίδια στήλη γράφεται και το κόστος των αυτοπαραδοθέντων αγαθών. Επίσης, στην ίδια στήλη (2) γράφεται και το συνολικό κόστος των αγαθών που αγοράστηκαν από μη υποκείμενους στο Φ.Π.Α., δηλαδή το συνολικό κόστος αγορών που δεν επιβαρύνονται κατά την αγορά με Φ.Π.Α. (π.χ. οι αγορές αγροτικών προϊόντων που κάνει ο έμπορος από τον παραγωγό αγρότη, οι αγορές αγαθών του εμπόρου από ιδιώτες, οι αγορές αγαθών από υποκειμενικά απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. επιχειρήσεις σύμφωνα με το άρθρο 39του Ν. 2859/00 κλπ.).

Σε περίπτωση νέας επιχείρησης, στη στήλη (2) γράφονται τα δωδέκατα της αξίας των εισροών που ανάγονται σε ακαθάριστα έσοδα (αν φυσικά επιθυμεί τον τρόπο αυτό ο επιτηδευματίας).

Στήλη (3). Γράφεται η αξία των χονδρικών πωλήσεων καθώς και η αξία των απαλλασσομένων εκροών, όπως αυτή προκύπτει από τα στοιχεία (τιμολόγια κλπ.) που έχει εκδώσει η επιχείρηση.

Στήλη (4). Γράφεται το αποτέλεσμα της διαίρεσης $1/(1 + \Sigma.Μ.Κ.)$ (π.χ. $1/1,30$ κλπ.). Ως $\Sigma.Μ.Κ.$ (επί κόστους) λαμβάνεται αυτός ο οποίος χρησιμοποιείται για την εξεύρεση των τεκμαρτών ακαθάριστων εσόδων στον πίνακα 82 (εκτός αν αυτός διαφέρει στις χονδρικές πωλήσεις και απαλλασσόμενες εκροές, οπότε παίρνεται ο $\Sigma.Μ.Κ.$ των λιανικών πωλήσεων).

Στήλη (5). Γράφεται το κόστος των χονδρικών πωλήσεων και των εισροών που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. Τα ποσά της στήλης αυτής προκύπτουν από τον πολλαπλασιασμό των ποσών των στηλών (3) x (4).

Στήλη (6). Γράφεται το κόστος των καταστραφέντων ή απωλεσθέντων αγαθών, εφόσον η καταστροφή, η απώλεια ή η κλοπή αποδεικνύονται.

Στήλη (7). Γράφεται το υπόλοιπο των εισροών για μετατροπή σε τεκμαρτά ακαθάριστα έσοδα. Τα ποσά της στήλης αυτής προκύπτουν αν από τα ποσά της στήλης (2) αφαιρεθεί το σύνολο των ποσών των στηλών (5) και (6). Στη στήλη αυτή μπορεί να προκύψουν τόσο θετικά όσο και αρνητικά ποσά. Στα τυχόν αρνητικά ποσά τίθεται το πρόσημο (-). Τα ποσά αυτά (θετικά και αρνητικά) της στήλης (7) αθροίζονται στον κωδ. 157-7 και μεταφέρονται στον πίνακα 82, για να μετατραπούν σε τεκμαρτά ακαθάριστα έσοδα. Στις λοιπές στήλες του κωδ. 157

(2, 3, 5 και 6) γράφονται τα αντίστοιχα σύνολα.

82 ΠΙΝΑΚΑΣ (ΚΩΔ. 201-210) (για α' κατηγορίας βιβλία)

Στον πίνακα αυτό γίνεται ο υπολογισμός των τεκμαρτών ακαθάριστων εσόδων (κατά συντελεστή) από λιανικές πωλήσεις και κατά Σ.Μ.Κ. κάθε κλάδου της επιχείρησης.

Κωδ. 201-210. Στους κωδικούς αυτούς γράφονται κατά στήλη τα εξής ποσά:

Στήλη (1). Γράφεται ο συντελεστής Φ.Π.Α. που εφαρμόζεται στις πωλήσεις κατά τη φορολογική εκείνη περίοδο που αφορά η περιοδική δήλωση.

Στήλη (2). Γράφονται οι εισροές της φορολογικής περιόδου (μήνα ή τριμήνου) που πρέπει να αναχθούν σε ακαθάριστα έσοδα, κατά συντελεστή Φ.Π.Α. που ισχύει κατά την πώληση και κατά Σ.Μ.Κ. (Συντελεστή Μικτού Κέρδους). Δηλαδή, για κάθε συντελεστή Φ.Π.Α. μπορεί να υπάρχουν σε ανάλυση περισσότερες σειρές κατά Σ.Μ.Κ.

Στον κωδ. 210 γράφεται το σύνολο της στήλης (2) των κωδ. 201-209, το οποίο συνήθως συμφωνεί με το ποσό του κωδ. 157 του πίνακα 81 - στήλη (7), αλλά σίγουρα όμως συμφωνεί με το ποσό του κωδ. 257 - στήλη (2) του πίν. Γ1. Η αναγωγή των αγορών σε ακαθάριστα έσοδα, σύμφωνα με το άρθρο 39 παρ. 7 του Ν. 2859/00 γίνεται με τους εξής τρόπους:

α) με τη χρήση του Συντελεστή Μικτού Κέρδους (Σ.Μ.Κ) με τον οποίο εργάζεται η επιχείρηση (διαφορά τιμής πώλησης - τιμής αγοράς).

Παράδειγμα

Αξία πώλησης αγαθού (α) χωρίς Φ.Π.Α.	20ευρώ
Αξία αγοράς αγαθού (α) χωρίς Φ.Π.Α.	<u>-15ευρώ</u>
Μικτό κέρδος	<u>5 ευρώ</u>
Συντελεστής μικτού κέρδους στα % (Σ.Μ.Κ. επί των αγορών)	
$5 \times 100 / 15 = 33,33\%$ ($15 \times 33,33\% = 5$ ευρώ) και $(15 \times 133,33 : 100 = 20$ ευρώ αξία πώλησης)	

Στη στήλη (3) γράφεται **1,333**

β) με τη χρήση των Μοναδικών Συντελεστών Καθαρού Κέρδους (Σ. Μ. Κ.), επί αγορών και επί πωλήσεων, στην περίπτωση που ο υποκείμενος χρησιμοποιεί το Μοναδικό Σ.Κ.Κ. επί αγορών για τη φορολογία εισοδήματος και τα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν με τη χρησιμοποίηση των μοναδικών Σ.Κ.Κ. είναι **μεγαλύτερα** από αυτά που προκύπτουν με τη χρησιμοποίηση των πραγματικών Σ.Μ.Κ. Αν υπάρχουν Σ.Κ.Κ. τόσο επί αγορών όσο και επί πωλήσεων, τότε συμπληρώνονται οι στήλες (4) και (5), ενώ αν υπάρχουν Σ.Κ.Κ. μόνο επί πωλήσεων οι στήλες (4) έως (6) δεν συμπληρώνονται οπότε χρησιμοποιείται μόνο ο πραγματικός συντελεστής της στήλης (3). Στη στήλη (6) γράφεται το πηλίκο της διαίρεσης (4)/(5) με τρία το πολύ δεκαδικά ψηφία.

Στη συνέχεια γίνεται σύγκριση κατά σειρά του ποσού της στήλης (3) με το ποσό της στήλης (6) και διαγραμμίζεται με (X) το τετράγωνο δεξιά από τις στήλες (3) και (6), ανάλογα με το πιο ποσοστό είναι μεγαλύτερο και το οποίο πρέπει να επιλεγεί για την αναγωγή των εισροών σε ακαθάριστα έσοδα.

Στήλη (7). Γράφονται τα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν με τη χρήση του ανάλογου Σ.Μ.Κ. στις εισροές της στήλης (2). Έτσι, αν η στήλη (3) είναι μεγαλύτερη ή ίση της στήλης (6), η στήλη (7) είναι το γινόμενο: στήλη (2) x στήλη (3). Αν η στήλη (3) είναι μικρότερη της στήλης (6), η στήλη (7) είναι το γινόμενο: στήλη (2) x στήλη (6). Τα ποσά της στήλης (7) μεταφέρονται, κατά συντελεστή Φ.Π.Α., (συναθροίζονται οι περισσότερες της μιας σειρές του ίδιου συντελεστή Φ.Π.Α.), στη στήλη (2) του Πίνακα Γ1. Φυσικά, αν στη στήλη (2) υπάρχουν αρνητικά ποσά, τότε και στη στήλη (7) του πίνακα 82 θα προκύψουν αρνητικά ποσά (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02). Αν απαιτούνται περισσότερες από 9 σειρές στον πίνακα 82 (λόγω Σ.Κ.Κ.), τότε συμπληρώνονται αναλυτικοί πίνακες 82 που αποκόπτονται από άλλα έντυπα.

Γ1 ΠΙΝΑΚΑΣ. ΥΠΟΛΟΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ & ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΩΩΝ

Στον πίνακα αυτό γίνεται ο υπολογισμός του συνόλου των φορολογητέων εκροών που προέρχονται από λιανικές πωλήσεις, από χονδρικές πωλήσεις, από

λοιπά έσοδα και από ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες υπόχρεος για καταβολή του Φ.Π.Α. είναι ο λήπτης των υπηρεσιών, καθώς και ο υπολογισμός του Φ.Π.Α. εκροών.

Κωδ. 251-256. Γράφονται κατά στήλη τα εξής ποσά:

Στήλη (1). Ο συντελεστής Φ.Π.Α. που χρησιμοποιείται στις πωλήσεις.

Στήλη (2). Η αξία των τεκμαρτών λιανικών πωλήσεων, όπως προκύπτει κατά συντελεστή από τη στήλη (7) του πίνακα 82.

Στήλη (3). Η αξία των χονδρικών πωλήσεων (χωρίς Φ.Π.Α.) όπως προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία (τιμολόγια κλπ.).

Στήλη (4). Η αξία των λοιπών φορολογητέων εκροών.

Στη στήλη αυτή περιλαμβάνονται τα εξής ποσά:

α) τα τυχόν λοιπά έσοδα που υπάγονται στο Φ.Π.Α., π.χ. από τηλεφωνική εξυπηρέτηση. β) οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια της φορολογικής περιόδου. Περιλαμβάνονται και οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από πάγια και γενικά έξοδα, διότι οι αξίες αυτές εμφανίζονται και στις ενότητες α' και β' του πίν. Β.

γ) οι λήψεις υπηρεσιών από μη εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενο στο Φ.Π.Α., για τις οποίες υπόχρεος για την καταβολή ορίζεται ο λήπτης των υπηρεσιών, σύμφωνα με το άρθρο 35 παρ. 1γ του Ν. 2859/00.

Στήλη (5). Γράφεται το σύνολο των στηλών (2) + (3) + (4). Αν υπάρχουν αρνητικά ποσά, μπορεί και το σύνολο της στήλης (5) να είναι και αρνητικό ποσό.

Κωδ. 257. Γράφονται τα σύνολα από τις στήλες (2), (3), (4) και (5), αντίστοιχα. Ο κωδ. 257 - 2 ισούται με τον κωδ. 21 Ο - 7 του πίνακα 82, ενώ ο κωδ. 257 - 5 ισούται με τον κωδ. 307 του πίνακα Β.

ΣΗΜ.: Σε περίπτωση έναρξης εργασιών, αν το επιθυμεί ο επιτηδευματίας, δεν ανάγονται σε ακαθάριστα έσοδα το σύνολο των αγορών της φορολογικής περιόδου, αλλά τόσα δωδέκατα αυτών, όσοι οι μήνες λειτουργίας της επιχείρησης.

Το υπόλοιπο των αγορών, που δεν ανάγεται σε πωλήσεις, προστίθεται στις αγορές του πρώτου τριμήνου του επόμενου έτους. Ο Φ.Π.Α. όμως των εισροών

(εμπορεύσιμων αγαθών, δαπανών και παγίων), εκπίπτει ολόκληρος χωρίς να επιμερίζεται σε δωδέκατα.

Παράδειγμα συμπλήρωσης του πίνακα Γ1 (με α' κατηγορίας βιβλία)

Έστω ότι ο λογ/σμός ΟΤΕ είναι χρεωμένος με τα κάτωθι ποσά:

α) Με 20.000 τηλεφωνικές μονάδες	
β) Σύνολο λογ/σμού - χωρίς Φ.Π.Α.	600ευρώ
γ) Φ.Π.Α. της δαπάνης ΟΤΕ	<u>114</u> ευρώ
δ) Σύνολο για καταβολή	<u>714</u> ευρώ

Έστω ακόμη, ότι ο επιτηδευματίας παρέχει στο κοινό την κάθε μονάδα συνδιάλεξης προς ευρώ 0,20. Το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων με Φ.Π.Α. για τις 20.000 μονάδες είναι 4.000 ευρώ ($20.000 \times 0,20 = 4.000$ ευρώ).

Τα πιο πάνω ακαθάριστα έσοδα με Φ.Π.Α. ανάγονται σε αντίστοιχα χωρίς Φ.Π.Α. ήτοι $4.000 : 1,19 = 3.361,34$ ευρώ = ακαθάριστα έσοδα χωρίς Φ.Π.Α.

Ο αναλογούν Φ.Π.Α. είναι $3.361,34 \times 19\% = 638,66$ ευρώ

(ή $4.000 - 3.361,34 = 638,66$ ευρώ).

Η περιοδική δήλωση θα συμπληρωθεί ως εξής:

στον κωδ. αριθ. 357 πίνακα Β' (Γενικά έξοδα) θα γραφεί το ποσό των	600ευρώ
στον κωδ. αριθ. 377 πίνακα Β' (Φόρος εισροών) θα γραφεί το ποσό των	114ευρώ
στον πίνακα Γ1' στήλη (4) (Λοιπά έσοδα) θα γραφεί το ποσό των	3.361,34ευρώ
στον πίνακα Γ1' στήλη (5) (Σύνολο) θα γραφεί το ποσό των	3.361,64ευρώ

Β' ΠΙΝΑΚΑΣ - Γ' ΠΙΝΑΚΑΣ (για α' κατηγορίας βιβλία-περιοδική δήλωση)

Οι πίνακες Β' και Γ' της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. για α' κατηγορίας βιβλία λειτουργούν ακριβώς με τον ίδιο τρόπο που λειτουργούν και οι πίνακες Β' & Γ' της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. με β' ή γ' κατηγορίας βιβλία (βλέπε σελ. 412, 413). Για το λόγο αυτό δεν χρειάζεται περαιτέρω ανάλυση.

1ο Παράδειγμα

Συμπλήρωση της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. με α' κατηγορίας βιβλία, όταν η επιχείρηση έκανε έναρξη εργασιών της μέσα στην ίδια αυτή χρήση

Ο Α. Αντωνίου με έδρα στην Ερμού 20, Α.Φ.Μ. 673854930, ανήκει στη Δ.Ο.Υ. Α Θεσ/νίκης και στις 20.3.08 ανοίγει περίπτερο. Οι αγορές του πρώτου τριμήνου (από 1.1.08 - 31.3.08) στον κλάδο των ζαχαρωδών ανέρχονται σε ευρώ 20.000 και στον κλάδο των περιοδικών σε ευρώ 10.000.

Έστω ότι, για την αναγωγή των αγορών σε ακαθάριστα έσοδα εφαρμόζονται οι Σ.Μ.Κ., όπως προκύπτουν από τα φορολογικά στοιχεία του επιτηδευματία αυτού, που είναι 20% και 30% αντίστοιχα.

Έστω ακόμα ότι, τα μεν ζαχαρώδη παρασκευάσματα υπόκεινται σε Φ.Π.Α. με το χαμηλό συντελεστή (9%), τα δε περιοδικά με το μειωμένο συντελεστή (4,5%). Έτσι ο Φ.Π.Α. που πληρώθηκε κατά την αγορά είναι:

20.000 x 9%=	1.800ευρώ
10.000 x 4,5%=	<u>450ευρώ</u>
Σύνολο Φ.Π.Α.=	<u>2.250ευρώ</u>

Επίσης, κατά το πρώτο τρίμηνο (μέχρι 31.3.08) πραγματοποιήθηκαν και οι εξής δαπάνες - γενικά έξοδα.

α) Έξοδα φιλοξενίας (ξενοδοχείο, εστιατόριο, έξοδα κίνησης κλπ.) σύνολο

ευρώ 600 + Φ.Π.Α. 70 = 670 ευρώ.

β) ΔΕΗ: Αξία 100+Φ.Π.Α. 9+ΕΡΤ κλπ. 40 = σύνολο 149 ευρώ

γ) ΟΤΕ: Αξία 50+Φ.Π.Α. 9,50 = σύνολο 59,50 ευρώ

Ζητείται: Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, να συμπληρωθούν οι πίνακες της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. του α' τριμήνου που θα υποβληθεί μέχρι τις 20.4.2008.

Λύση

Ενέργειες για τη συμπλήρωση της περιοδικής δήλωσης του Φ.Π.Α.:

Σύμφωνα με όσα εκτέθηκαν παραπάνω, από τα εμπορεύσιμα αγαθά που αγοράστηκαν θεωρείται ότι πωλήθηκαν:

Με τον χαμηλό συντελεστή 9%

(Ευρώ 20.000:12 μήνες) x 10 μήνες (δηλαδή 12 - 2) = αξίας ευρώ 16.666,67

Με τον μειωμένο συντελεστή 4,5%

(Ευρώ 10.000:12 μήνες) x 10 μήνες (δηλαδή 12 - 2) = αξίας ευρώ 8.333,33

Σύνολο αγορών (για τον προσδιορισμό των πωλ.) αξίας ευρώ 25.000,00

Δηλαδή, τα παραπάνω ποσά ευρώ 16.666,67 και 8.333,33 θα γραφούν πρώτα ως εισροές στους κωδ. 151 και 152 του πίνακα 81. Στη συνέχεια, θα γραφούν στους κωδ. 201 και 202 του πίνακα 82 για την αναγωγή τους σε ακαθάριστα έσοδα (π.χ. 16.666,67 x 1,20 = 20.000 ευρώ κ.ο.κ.) και στη συνέχεια, μετά την αναγωγή μεταφέρονται στον πίνακα Γ1 (είναι ο πίνακας της ίδιας σελίδας που από λάθος εκτύπωσης γράφτηκε ως πίνακας Γ) για να προσδιοριστούν έτσι τα συνολικά ακαθάριστα έσοδα. Μετά, τα ίδια παραπάνω ακαθάριστα έσοδα θα μεταφερθούν στον πίνακα Β'.

Με βάση λοιπόν τα παραπάνω δεδομένα, οι πίνακες της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέχρι 20.4.08, συμπληρώνονται ως εξής:

ΣΗΜ: α) Αν οι αγορές του β' τριμήνου ήταν Π.χ. 15.000 ευρώ με 9% και 19.000 ευρώ με 4,5%, τότε θα γράφονταν στον πίνακα Β 1 ως αγορές για τον προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων τα εξής ποσά:

με 9% -> $15.000 \times 10/12 = 12.500$ ευρώ

με 4,5% -> $19.000 \times 10/12 = 15.833,33$ ευρώ

β) Η έκπτωση του Φ.Π.Α. των αγορών - δαπανών (εισροών) ενεργείται για ολόκληρο το Φ. Π .Α. εισροών στο τρίμηνο που πραγματοποιήθηκαν οι αγορές και δεν γίνεται επιμερισμός του Φ.Π.Α. αυτού (Απόφ. Υπ. Οικ. 1068/89).

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ

Για το παραπάνω παράδειγμα βλέπε συμπληρωμένη εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. στο παράδειγμα.

2ο Παράδειγμα

Συμπλήρωση της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. με α' κατηγορίας βιβλία, όταν η επιχείρηση δεν κάνει έναρξη εργασιών της μέσα στη χρήση αυτή

Η ατομική επιχείρηση του Α Καρράς με έδρα την Άρνισσα Εδέσσης έχει σαν αντικείμενο δραστηριότητας τη λιανική πώληση αγαθών και τηρεί βιβλία Α κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (βιβλίο αγορών).

Τα είδη που εμπορεύεται υπάγονται και στους δύο (2) συντελεστές Φ.Π.Α. (9%, 19%).

Στο πρώτο ημερολογιακό τρίμηνο του 2008 (Ιαν. - Φεβρ. - Μαρτ.) οι συνολικές αγορές χωρίς το Φ.Π.Α. είναι αξίας ευρώ 21.000. Απ' αυτές ευρώ 13.000 αφορούν είδη που φορολογούνται με 9% και 8.000 ευρώ με 19%. Για τις αγορές αυτές πλήρωσε συνολικά Φ.Π.Α. ευρώ 2.690. Οι πωλήσεις εμπορευμάτων με τιμολόγιο μέσα στο πρώτο τρίμηνο ήταν με Φ.Π.Α. 9% συνολικής αξίας (χωρίς το Φ.Π.Α.) 2.000 ευρώ και το Φ.Π.Α. 180 ευρώ.

Επίσης, από τους πίνακες του Υπ. Οικονομικών (Ε. 17412/1770/85 και Ε. 17418/ 1771/85) για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα, καθορίζεται συντελεστής Κ.Κ. 25,2% επί αγορών και 18% επί πωλήσεων. Στην επιχείρηση εφαρμόζεται ο

μικτός συντελεστής που προκύπτει από την εφαρμογή των προαναφερμένων συντελεστών καθαρών κερδών επί αγορών και επί πωλήσεων που είναι: $25,2/18=1,40$ ή 40% = μικτό κέρδος επί αγορών.

Στο ίδιο τρίμηνο αγόρασε μια γραφομηχανή ευρώ 200 + Φ.Π.Α. 19% 38 = 238 ευρώ. Ο Α. Καρράς αγόρασε επίσης για την επιχείρησή του διάφορα χαρτικά με τιμολόγιο ευρώ 50 + Φ.Π.Α. 9,50 = 59,50 ευρώ και πλήρωσε για ενοίκια τριμήνου ευρώ 600.

Με βάση τα παραπάνω στοιχεία, η περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέχρι 20.4.08, συμπληρώνεται ως εξής:

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΗ

Για το παράδειγμα αυτό βλέπε συμπληρωμένη εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. στο παράδειγμα.

ΟΔΗΓΙΕΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.

Οι παρακάτω οδηγίες αφορούν τη συμπλήρωση της εκκαθαριστικής δήλωσης χρήσης 2008. Τυχόν αλλαγές που θα γίνουν μετά την έκδοση του βιβλίου αυτού, θα πρέπει να ληφθούν υπόψη από τους λογιστές για τη σωστή συμπλήρωση των ενδείξεων της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. (Εγκ. Υπ. σικ. 1022330/πολ. 1045/28.2.07, Α.Υ.Ο. 1001235/πολ. 1001/8.1.04).

Πως υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.

Η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται από τον ίδιο τον υποκείμενο ή και από οποιονδήποτε τρίτο για λογαριασμό του. Όταν η δήλωση υποβάλλεται από τρίτο, αυτός υποχρεούται να επιδεικνύει την ταυτότητά του και να αναγράφει τα στοιχεία του στις οικείες ενδείξεις κάτω από τον πίνακα Γ της πρώτης σελίδας του εντύπου.

Το έντυπο της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α., υποβάλλεται αυτοπροσώπως ή από εκπρόσωπο (και όχι ταχυδρομικώς) σε (3) τρία αντίτυπα στη Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του κεντρικού που είχε ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α., φυσικό ή νομικό πρόσωπο η ένωση προσώπων κατά την 31.12.2008 (τέλους χρήσης). Τα δύο αντίτυπα παραμένουν στη Δ.Ο.Υ., ενώ το τρίτο υπογεγραμμένο από υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. επιστρέφει στην επιχείρηση και αποτελεί έτσι αποδεικτικό στοιχείο υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης ή και εξόφλησης όταν υπάρχει ποσό για καταβολή. Η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται μηχανογραφικά μέσω TAXIS (Εγκ. Υπ. Οικ. 1010633/πολ. 1062/ 12.2.02, πολ. 1025/03).

Προσοχή: Στην περίπτωση που η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται μηχανογραφικά μέσω TAXIS θα πρέπει απαραίτητα, πριν από την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης, να υποβληθούν αρχικές ή τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις, με τις οποίες να καταβληθούν πρώτα οι οφειλόμενες διαφορές Φ.Π.Α. και οι προσαυξήσεις και μετά να υποβληθεί η εκκαθαριστική δήλωση, έτσι ώστε να μην προκύπτουν στην εκκαθαριστική δήλωση διαφορές που οφείλονται σε

φορολογικές περιόδους (Εγκ. Υπ. Οικ. 1006992/ πολ. 1033/6.2.01, 1010633/πολ. 1062/12.2.02). Αντίθετα, δεν υποβάλλονται, πριν από την εκκαθαριστική δήλωση, αρχικές ή τροποποιητικές πιστωτικές ή μηδενικές περιοδικές, δηλώσεις, εκτός μόνο αν υπήρχαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές ή αίτημα επιστροφής, οπότε υποβάλλονται (Εγκ. πολ. 1025/03). Πάντως, η εκκαθαριστική δήλωση δεν πρέπει να συνοδεύεται με φωτοαντίγραφα από περιοδικές δηλώσεις (Εγκ. πολ. 1025/03).

Όταν η επιχείρηση εδρεύει σε νησί, που δεν εδρεύει Δ.Ο.Υ., ή είναι εποχιακή, τότε επιτρέπεται, η αποστολή της εκκαθαριστικής δήλωσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. να γίνεται με συστημένη επιστολή, βάζοντας μέσα και την επιταγή σε διαταγή της Δ.Ο.Υ. αν υπάρχει ποσό για καταβολή (Εγκ. πολ. 1045/28.2.01, πολ. 1062/12.2.02, πολ. 1025/03).

Στην εκκαθαριστική δήλωση, πρέπει να εμφανίζονται αθροιστικά τα οικονομικά δεδομένα του έτους 2008 του κεντρικού (ή έδρας) και των υποκαταστημάτων. Σε περίπτωση που για οποιοδήποτε λόγο έχει υποβληθεί η περιοδική δήλωση χειρόγραφα (και όχι μέσω TAXIS) και εφόσον υπήρχε υποχρέωση να υποβληθεί η δήλωση αυτή, τότε και μόνο τότε προσκομίζεται φωτοαντίγραφο από την περιοδική αυτή δήλωση μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. και αν έχει χαθεί το αντίγραφο από την περιοδική αυτή δήλωση, τότε υποβάλλεται υπεύθυνη δήλωση σε απλό χαρτί.

Επίσης, σε περίπτωση υπερδωδεκάμηνης χρήσης, υποβάλλεται μία εκκαθαριστική δήλωση για ολόκληρη τη διαχειριστική περίοδο (Εγκ. πολ. 1025/03).

Ποιοι έχουν δήλωση Φ.Π.Α. υποχρέωση να υποβάλλουν εκκαθαριστική

Υποχρέωση να υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση έχουν οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή και απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. Η υποχρέωση αυτή υπάρχει και στην περίπτωση που δεν πραγματοποιήθηκε οικονομική δραστηριότητα, όπως και στην περίπτωση που η επιχείρηση δήλωσε ότι βρίσκεται σε αδράνεια.

Επίσης, υποχρέωση να υποβάλλει εκκαθαριστική δήλωση έχει και ο ιδρυτής

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

Κατά συνέπεια. Δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση:

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

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

γ) Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του Ν. 2859/00.

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

ε) Οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των απαλλασσόμενων (άρθρο 39 παρ. 2 Ν. 2859/00, σελ. 323), καθώς και οι αλιείς με σκάφος μέχρι 6 μέτρα.

στ) Οι αμιγείς πρατηριούχοι και λιανοπωλητές βιομηχανοποιημένων καπνών (άρθρο 44 παρ. 6 Ν. 2859/00, σελ. 373).

ζ) Οι εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ που δεν ανήκουν στο κανονικό καθεστώς (δηλαδή αυτοί που αποδίδουν το Φ.Π.Α. με έκτακτη δήλωση).

η) Οι αλιείς του ειδικού καθεστώτος, εφόσον έχουν σκάφη μεγαλύτερα από 6 έως 12 μέτρα, καθώς και οι σπογγαλιείς (Α.Υ.Ο. πολ. 1320/98, σελ. 333).

Μέχρι πότε υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.

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

1. Από τους υποκείμενους που δεν τηρούν βιβλία ή που τηρούν βιβλία πρώτης και δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., μέχρι και την 25η ημέρα του δεύτερου μήνα (δηλαδή μέσα σε 55 μέρες) από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Αν η 55^η ημέρα είναι αργία για το Δημόσιο, τότε ως τελευταία ημέρα θεωρείται η 56η κλπ. Η υποβολή όμως της εκκαθαριστικής δήλωσης πραγματοποιείται μέσα σε 11 εργάσιμες ημέρες με βάση το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ., με αρχή το ψηφίο 1.

2. Από τους υποκείμενους που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., μέχρι και τη 10η ημέρα του πέμπτου μήνα (δηλαδή μέσα σε 130 μέρες) από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Αν η 10 Μαΐου είναι Σάββατο ή Κυριακή, τότε θεωρείται ως τελευταία ημέρα η ερχόμενη Δευτέρα. Η υποβολή όμως της εκκαθαριστικής δήλωσης πραγματοποιείται μέσα σε 11 εργάσιμες ημέρες με βάση το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. με αρχή το ψηφίο 1.

Η διαχειριστική περίοδος της επιχείρησης περιλαμβάνει δωδεκάμηνο χρονικό διάστημα. Μπορεί όμως αυτή να περιλαμβάνει χρονικό διάστημα:

α. μικρότερο του δωδεκαμήνου στις περιπτώσεις έναρξης, λήξης ή διακοπής της δραστηριότητας.

β. μεγαλύτερο του δωδεκαμήνου και μέχρι 24 μήνες κατά την έναρξη της δραστηριότητας, εφόσον τηρηθούν υποχρεωτικά ή προαιρετικά βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Σαν διαχειριστική περίοδος έναρξης, θεωρείται κι αυτή, κατά την οποία ο επιτηδευματίας άρχισε να τηρεί υποχρεωτικά βιβλία Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων, οπότε μπορεί να περιλαμβάνει επίσης χρονικό διάστημα μεγαλύτερο του δωδεκαμήνου και μέχρι 24 μήνες.

Αν όμως ο επιτηδευματίας, σε διαχειριστική περίοδο μεταγενέστερη της πρώτης από της έναρξης των εργασιών του, αρχίσει προαιρετικά (με τη θέλησή του) να τηρεί Γ κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ., η διαχειριστική του περίοδος δεν

μπορεί να υπερβεί τη διάρκεια του δωδεκαμήνου.

Κατ' εξαίρεση:

α. το υποκατάστημα, πρακτορείο ή άλλη εγκατάσταση αλλοδαπής επιχείρησης και

β. η ημεδαπή επιχείρηση, στην οποία συμμετέχει αλλοδαπή με ποσοστό κεφαλαίου 50% τουλάχιστον:

Μπορούν να κλείνουν τη διαχείρισή τους κατά το χρόνο, που κλείνει τη διαχειριστική της περίοδο η αλλοδαπή επιχείρηση.

Διευκρινίζεται ότι, σε περίπτωση παύσης των εργασιών από οποιαδήποτε αιτία (πραγματική παύση εργασιών, συγχώνευση κλπ.), χρονολογία λήξης της διαχειριστικής περιόδου, θεωρείται η ημερομηνία παύσης των εργασιών. Επομένως η εκκαθαριστική δήλωση πρέπει να υποβληθεί μέσα στην προβλεπόμενη προθεσμία των 55 ή 130 ημερών κατά περίπτωση η οποία αρχίζει από την ημερομηνία παύσης των εργασιών και μετά. Συγχρόνως, η ημερομηνία παύσης των εργασιών πριν από τη λήξη της φορολογικής περιόδου, θεωρείται και ως ημερομηνία λήξης της οικείας φορολογικής περιόδου. Επομένως η περιοδική δήλωση της τελευταίας αυτής φορολογικής περιόδου θα υποβληθεί μέσα σε 20 ημέρες από την ημερομηνία παύσης εργασιών άσχετα αν τηρούνται βιβλία Α' ή Β' ή Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., και αν πρόκειται για νομικό πρόσωπο μέσα σε 20 μέρες από την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης οριστικής παύσης εργασιών.

Ποιος υποβάλλει την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. σε περίπτωση μετατροπής ή συγχώνευσης κλπ. της επιχείρησης

Τονίζεται ακόμη ότι, επί μετατροπής κλπ. της νομικής μορφής νομικού προσώπου, υποβάλλεται εκκαθαριστική δήλωση τόσο από το αρχικό νομικό πρόσωπο, για το χρονικό διάστημα μέχρι την ημέρα της μετατροπής του, όσο και από το νέο που προέκυψε από τη μετατροπή, για το χρονικό διάστημα από την ημέρα που μετατράπηκε και εφεξής, μέσα στις ημερομηνίες φυσικά που ορίζονται πιο πάνω.

"ΣΥΣΤΑΣΕΙΣ - ΜΕΤΑΤΑΞΕΙΣ - ΜΕΤΑΤΡΟΠΕΣ - ΑΠΟΡΡΟΦΗΣΕΙΣ - ΣΥΓΧΩΝΕΥΣΕΙΣ ΛΥΣΕΙΣ & ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΕΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ"
των καθ. ΚΑΡΑΓΙΑΝΝΗ).

Παράδειγμα:

Ομόρρυθμη εταιρία (Ο.Ε.) με βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., την 1.7.08 μετατρέπεται σε , ετερόρρυθμη εταιρία (Ε.Ε.), η οποία επίσης αρχίζει να τηρεί Β' κατηγορίας βιβλία. Η ομόρρυθμη εταιρία έχει υποχρέωση να υποβάλει εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. για το χρονικό διάστημα από 1.1.08 έως και 30.6.08 και η ετερόρρυθμη για το χρονικό διάστημα από 1.7.08 έως 31.12.08.

Φυσικά, κατά την ημερομηνία της μετατροπής, υποβάλλεται δήλωση διακοπής από το νομικό πρόσωπο που μετατράπηκε και αντίστοιχα δήλωση έναρξης δραστηριότητας, από το νέο νομικό πρόσωπο που προέκυψε από τη μετατροπή, που είναι καθολικός διάδοχος των δικαιωμάτων και των υποχρεώσεων του προηγούμενου.

Όσον αφορά τέλος τον ιδρυτή επιχείρησης - κατά την έννοια των σχετικών διατάξεων του Κ.Β.Σ. - υποχρεούται να υποβάλει εκκαθαριστική δήλωση, γιατί έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του υποκειμένου στο Φ.Π.Α.

Η επιχείρηση που ιδρύθηκε απ' αυτόν και άρχισε στο μεταξύ να λειτουργεί μέσα στο έτος 2008, πρέπει να περιλάβει στην εκκαθαριστική της δήλωση, μόνο τις πράξεις από την ημέρα έναρξης της δραστηριότητάς της και εφεξής, καθώς και το πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. της εκκαθαριστικής δήλωσης του ιδρυτή, το οποίο δικαιούται να συμψηφίσει σαν καθολική του διάδοχος.

Παράδειγμα:

Ιδρυτής, που τηρούσε προσωρινά βιβλία για την ίδρυση Ο.Ε. ολοκλήρωσε το έργο του την 3_10.08, οπότε η συσταθείσα Ο.Ε. υπέβαλε δήλωση έναρξης δραστηριότητας και ταυτόχρονα ο ιδρυτής δήλωσε διακοπή (με τον ξεχωριστό Α.Φ.Μ. που του είχε χορηγηθεί από τη Δ.Ο.Υ.), σαν ιδρυτή.

Ο μεν ιδρυτής θα υποβάλει εκκαθαριστική δήλωση για το χρονικό

διάστημα από 1.1 - 31.10.08, η δε Ο.Ε. (που τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας), για το διάστημα από 1.11 - 31.12.08.

Αν στην εκκαθαριστική δήλωση του ιδρυτή, προκύπτει π.χ. πιστωτικό υπόλοιπο ευρώ 1.000, δε θα επιστραφεί στον ιδρυτή, αλλά θα συμψηφιστεί από την Ο.Ε. προσαυξάνοντας το Φ.Π.Α. των εισροών της με το ποσό αυτό.

ΣΗΜ.: α) Ισχύουν, κατ' αναλογία, όσα αναφέρονται πιο πάνω για τον ιδρυτή και επί μετατροπής ή συγχώνευσης ή απορρόφησης νομικού προσώπου ή ατομικής επιχείρησης ή επί εισφοράς ολόκληρης επιχείρησης σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο.

β) Σε περίπτωση που προκύπτει χρεωστικό υπόλοιπο (για καταβολή) πάνω από 3 ευρώ και η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται εκπρόθεσμα, υπολογίζεται και η σχετική προσαύξηση 1,5% του Ν. 2523/97 κλπ.

γ) Το χρεωστικό υπόλοιπο και οι τυχόν προσαυξήσεις καταβάλλονται αμέσως με την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης και δε συμψηφίζεται με πιστωτικό υπόλοιπο επόμενης φορολογικής περιόδου ενώ το τυχόν πιστωτικό υπόλοιπο της δήλωσης αναλλοίωτο μεταφέρεται για συμψηφισμό στην επόμενη διαχειριστική περίοδο.

δ) Αν το υπόλοιπο της εκκαθαριστικής δήλωσης είναι χρεωστικό και μεγαλύτερο από 3 ευρώ, ως ημερομηνία παραλαβής της δήλωσης από τη Δ.Ο.Υ. θεωρείται η ημερομηνία καταβολής του χρεωστικού υπολοίπου στη Δ.Ο.Υ. Αν το υπόλοιπο είναι πιστωτικό ή μηδενικό ή χρεωστικό μέχρι 3 ευρώ, ως ημερομηνία παραλαβής της δήλωσης από τη Δ.Ο.Υ. θεωρείται η ημερομηνία κατάθεσης της δήλωσης.

ε) Σε κάθε περίπτωση που προκύπτουν αρνητικά ποσά, γράφεται και το πρόσημο πλην (-) πριν από αυτά.

Εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. με επιφύλαξη

Για την πρόληψη των συνεπειών ανακρίβειας ή παράλειψης υποβολής δήλωσης, ο υποκείμενος έχει το δικαίωμα να υποβάλλει δήλωση μ' επιφύλαξη, που ν' αφορά, είτε συγκεκριμένη φορολογητέα αξία, είτε εφαρμογή διαφορετικού

συντελεστή κλπ. Η επιφύλαξη πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη, να συμπληρώνεται σε χωριστό χαρτί και να υποβάλλεται μαζί με τη δήλωση. Η επιφύλαξη αυτή δεν αναστέλλει την είσπραξη του Φ.Π.Α.

Ανακλητική δήλωση Φ.Π.Α.

Η δήλωση του φορολογουμένου αποτελεί γι' αυτόν δεσμευτικό τίτλο και κατά κανόνα δεν ανακαλείται. Μπορεί όμως να ανακληθεί μόνο για λόγους συγγνωστής πλάνης ως προς τα πραγματικά περιστατικά ή ως προς την έννοια των διατάξεων του νόμου, σύμφωνα με τη γενική αρχή του δικαίου (Α.Κ. άρθρα 140-145).

Τροποποιητική - Συμπληρωματική δήλωση Φ.Π.Α.

Ο υποκείμενος στο Φ. Π.Α. μπορεί να τροποποιήσει ή να συμπληρώσει την αρχική του δήλωση όταν αυτή είναι ελλιπής ή λανθασμένη. Οι τροποποιητικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις συμπληρώνονται, όπως και οι αρχικές, με τη σωστή συμπλήρωση όλων των ενδείξεων.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΩΝ ΕΝΔΕΙΞΕΩΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.

Κωδ. 001-010

- Γράψτε την αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του Κεντρικού της επιχείρησής σας κατά τη λήξη της διαχειριστικής σας περιόδου. Στον κωδ. 004 γράφεται το έτος που λήγει η διαχειριστική χρήση.

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

-Αν είστε Α.Ε., στον κωδικό 008 συμπληρώστε τον αριθμό του φακέλου σας.

Τα πλαίσια με τον αστερίσκο (*) θα συμπληρωθούν από την Υπηρεσία.

Α' ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α. (κωδ. 021-044)

Κωδ. 021-028. Γράψτε με κεφαλαία γράμματα ευανάγνωστα και χωρίς συντμήσεις τα στοιχεία σας.

ΣΗΜ.: Η επωνυμία θα αναγράφεται όπως ακριβώς είναι και στο καταστατικό και όχι με τη χρήση σφραγίδας. Σε κοινωνία, κοινοπραξία ή ένωση προσώπων μπορούν να γραφούν περισσότερα από ένα επώνυμα ως επωνυμία, αρκεί στον πίν. Β' να έχουν καταχωρηθεί τα στοιχεία του νόμιμου εκπροσώπου τους.

Κωδ. 023. Το όνομα του πατέρα ή συζύγου του φυσικού προσώπου. Η παντρεμένη γυναίκα σημειώνει, σε κάθε περίπτωση, τ' όνομα του πατέρα της και όχι του συζύγου της.

Κωδ. 25. Αν δεν υπάρχει οδός και αριθμός ή χιλιόμετρο εθνικής ή επαρχιακής οδού, οι ενδείξεις αυτές παραμένουν κενές. Συμπληρώνονται μόνο οι υπόλοιπες.

Στους κωδ. 025 έως και 027 γράφεται η διεύθυνση της έδρας ή του κεντρικού που είχε η επιχείρηση κατά την 31.12.04 (δηλαδή στο τέλος της χρήσης).

Κωδ. 032. Γράψτε τα αρχικά γράμματα του είδους της ταυτότητας, όταν είστε φυσικό πρόσωπο π.χ.

Α.Τ. για τις ταυτότητες πολιτών (αστυνομικές),

ΚΑ για τις ταυτότητες κέντρου αλλοδαπών,

Δ.Ι. για τα διαβατήρια.

Στη συνέχεια, γράψτε το γράμμα και τα ψηφία του αριθμού της ταυτότητας αρχίζοντας από την αρχή του εννιαθέσιου πεδίου (π.χ. Σ\3\5\6\2\7\ 1\ \ \. Για όσους στερούνται ταυτότητας (Χ.Τ.) το πεδίο αυτό συμπληρώνεται με 999999999.

Κωδ. 033. Διαγραμμίστε με (X) το τετραγωνίδιο δεξιά της λέξης ΝΑΙ, εφόσον είστε εγγεγραμμένος στο Μητρώο VIES, ανεξάρτητα από το αν πραγματοποιήσατε ενδοκοινοτικές συναλλαγές (αποκτήσεις ή παραδόσεις αγαθών) κατά την τρέχουσα χρήση. Στην αντίθετη περίπτωση καθώς και στην

περίπτωση που έχει δηλωθεί η διακοπή ενδοκοινοτικών συναλλαγών, με δήλωση μεταβολών, διαγραμμίστε με (X) το τετραγωνίδιο δεξιά της λέξης ΟΧΙ.

Κωδ. 034. Διαγραμμίζεται το 1 αν η επιχείρηση διενήργησε πωλήσεις από απόσταση σε άλλο κράτος – μέλος.

Κωδ. 041. Διαγραμμίστε με (X) το αντίστοιχο τετραγωνίδιο με τα γράμματα Α, Β, Γ, ΑΒ, ΑΓ, ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων Κ.Β.Σ. που τηρούσατε κατά τη λήξη της διαχειριστικής σας περιόδου. Αν κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής σας περιόδου τηρήσατε δύο κατηγορίες βιβλίων, διαγραμμίστε με (X) μόνο τη μεγαλύτερη κατηγορία (π.χ. πρατήρια υγρών καυσίμων). Αν δεν έχετε υποχρέωση να τηρήσετε βιβλία του Κ.Β.Σ., τότε διαγραμμίστε με (X) το τετραγωνίδιο με τον αριθμό 1 (π.χ. Δημόσιες Υπηρεσίες κλπ.).

Κωδ. 042. Διαγραμμίστε με (X) το τετραγωνίδιο με τον αριθμό 1, αν τηρήσατε βιβλία του Κ.Β.Σ. υποχρεωτικά από το νόμο, το τετραγωνίδιο με τον αριθμό 2, αν τα τηρήσατε προαιρετικά και τέλος το τετραγωνίδιο με τον αριθμό 3 αν είστε ιδρυτής επιχείρησης και τηρήσατε βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας. Αν δεν τηρήσατε βιβλία δεν θα διαγραμμίσετε τα πιο πάνω τετραγωνίδια.

Κωδ. 043. Διαγραμμίστε με (X) το τετραγωνίδιο με τον αριθμό 1 ή με τον αριθμό 2, ανάλογα με το καθεστώς, που ήταν ενταγμένη η επιχείρησή σας κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Αν η επιχείρηση ήταν ενταγμένη και σε ειδικό καθεστώς των αριθμών 3 έως και 7, διαγραμμίστε με (X) το αντίστοιχο τετραγωνίδιο. Αν είστε επιχείρηση με α' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. και έχετε επιλέξει το ειδικό καθεστώς απόδοσης του Φ.Π.Α., διαγραμμίστε με X το τετραγωνίδιο με τον αριθμό 8.

Κωδ. 044. Διαγραμμίστε με (X) το τετραγωνίδιο με τον αριθμό 1, αν η ένταξή σας στο καθεστώς Φ.Π.Α. κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου ήταν υποχρεωτική και το τετραγωνίδιο με τον αριθμό 2, αν ήταν προαιρετική.

Προαιρετική θεωρείται η ένταξη στο μεν τεκμαρτό καθεστώς, όταν ο υποκείμενος με τη θέλησή του εντάχθηκε σ' αυτό τηρώντας - χωρίς να έχει υποχρέωση - βιβλία Α' κατηγορίας ή και χωρίς τήρηση αυτών, στο δε κανονικό καθεστώς, όταν επίσης με τη θέλησή του τήρησε βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας.

Υποχρεωτική θεωρείται η ένταξη σε καθεστώς Φ.Π.Α., όταν ο υποκείμενος εντάσσεται (σε κατηγορία βιβλίων ή σε ανώτερη απ' αυτή που τηρούσε, αλλά υποχρεωτικά από το νόμο, λόγω του είδους της ασκούμενης δραστηριότητας ή της μορφής των νομικών προσώπων (π.χ. Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. κλπ.), ή του ύψους των ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

Β' ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α. (κωδ. 061)

Συμπληρώστε με κεφαλαία τις ενδείξεις που αφορούν το επώνυμο, το όνομα, τη διεύθυνση, τον Α.Φ.Μ. κλπ., σύμφωνα με τις οδηγίες που αναφέρονται στον πίνακα Α' και διαγραμμίστε το τετραγωνίδιο του κωδ. 061:

α) Με τον αριθμό 1, αν τα στοιχεία αφορούν αντιπρόσωπο που πραγματοποιεί στην Ελλάδα πράξεις για λογαριασμό του υποκειμένου στο Φ.Π.Α. που είναι εγκαταστημένος σε τρίτη χώρα. Τα στοιχεία του υποκειμένου θα πρέπει να είναι καταχωρημένα στον πίνακα Α'.

β) Με τον αριθμό 2, αν τα στοιχεία αφορούν το φορολογικό εκπρόσωπο, που πραγματοποιεί στην Ελλάδα πράξεις για λογαριασμό του υποκειμένου στο Φ.Π.Α. που είναι εγκατεστημένος σε άλλο Κράτος - Μέλος.

γ) Με τον αριθμό 3, αν αφορούν το νόμιμο εκπρόσωπο (διαχειριστή Ε.Π.Ε. ή Ο.Ε.. ή Ε.Ε., σύνδικο πτώχευσης, εκκαθαριστή, εκπρόσωπο Α.Ε., εκπρόσωπο ανηλίκου κλπ.).

δ) Με τον αριθμό 4, αν αφορούν τον αντίκλητο.

Παράδειγμα συμπλήρωσης των πινάκων Α' & Β' της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. για τη χρήση 2008

Στη Θεσ/νίκη λειτουργεί η εμπορική και βιομηχανική επιχείρηση ειδών διατροφής με την επωνυμία "ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΤΡΟΦΙΜΩΝ ΚΑΙ ΠΟΤΩΝ" Α.Ε. και με τίτλο "ΑΛΦΑ". Τα υπόλοιπα στοιχεία της έχουν ως εξής:

Α.Φ.Μ. 98765432. Δ.Ο.Υ.: Ανωνύμων εταιριών Θεσ/νίκης. Αριθμός φακέλου: 1763. Τηλέφωνο: 2310 - 461324. Διεύθυνση: Κομνηνών 19 Θεσ/νίκη. Τ.Κ. 54249.

Νόμιμος εκπρόσωπος: Ηλιάδης Γεώργιος του Αθανασίου.

Α.Φ.Μ.: 067398910, Αριθμός Ταυτότητας: Ν. 673941, Διεύθυνση: Ερμού
20 Θεσ/νίκης,

Τ.Κ. 54942, Β' Δ.Ο.Υ. Θεσ/νίκης. Η εταιρία αυτή είναι εγγεγραμμένη στο
Μητρώο VIES.

Ημερομηνία υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης: 10.5.2009.

Η δήλωση υποβάλλεται από την λογίστρια Μαρία Λιάκου, διεύθυνση
Εγνατίας 117 Θεσ/νίκη, αριθμός ταυτότητας Ν. 853248.

Ζητείται: Να συμπληρωθούν οι πίνακες Α' & Β' της εκκαθαριστικής
δήλωσης Φ.Π.Α. του έτους (χρήσης) 2008.

Παράδειγμα

Υποκείμενος στο Φ.Π.Α. εγκαταστημένος στην Αθήνα για πωλήσεις που
έκανε Π.χ. το μήνα Φεβρουάριο 2008 με συντελεστή 9% θα συμπληρώσει τους
κωδ. 601 και 631 ενώ για πωλήσεις που έκανε Π.χ. το μήνα Μάιο 2008 προς
άλλο υποκείμενο εγκαταστημένο στη Λέσβο και με συντελεστή 6% (9%
μειωμένος κατά 30%) θα συμπληρώσει τους κωδ. 604 και 634.

Αν τηρείτε βιβλίο αγορών, (τεκμαρτό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων) τις
εκροές (ακαθάριστα έσοδα) των εμπορεύσιμων αγαθών γράψτε τες μετά την
αναγωγή των φορολογητέων εισροών (αγορών - ενδοκοινοτικών αποκτήσεων -
εισαγωγών) κατά συντελεστή πώλησης Φ.Π.Α. σε ακαθάριστα έσοδα. Δηλαδή,
αν αγοράσετε εμπορεύσιμα αγαθά με συντελεστή 19% και πουλήσατε με 9% τα
ίδια αγαθά, τα ακαθάριστα έσοδα που θα προκύψουν από την αναγωγή θα τα
γράψετε στο συντελεστή 9%. Π.χ. αν έχετε συνολικές αγορές εισαγωγές ενός
από τα είδη που εμπορεύεστε ευρώ 5.000, για τις οποίες πληρώσατε στον
προμηθευτή σας Φ.Π.Α., με συντελεστή 19%, ενώ κατά την πώλησή του
υπάγονται σε Φ.Π.Α. με συντελεστή 9%, τότε θα γίνονται οι εξής ενέργειες: Έστω
ότι, προβλέπονται μοναδικοί συντελεστές επί αγορών 15% και επί πώλησης

13%, οπότε τ' ακαθάριστα έσοδά τους για το είδος αυτό θα είναι $5.000 \times 15/13 =$ ευρώ 5.769,23. Το ποσό (5.769,23 ευρώ) γράφεται στον κωδ. 601 της στήλης των εκροών, που αντιστοιχεί στο 9%, δηλαδή εκροές $5.769,23 \times 9\% =$ Φ.Π.Α. 519,23 ευρώ.

Την αξία των τυχόν παγίων της επιχείρησής σας, που πουλήσατε με Φ.Π.Α. γράψτε τη, βάσει των φορολογικών σας στοιχείων πώλησης.

Αν αρχίσατε τη δραστηριότητά σας εντός του 2008 και τηρείτε βιβλίο αγορών, θα αναγάγετε τόσα δωδέκατα του συνόλου των αγορών σας όσοι είναι οι μήνες λειτουργίας της επιχείρησής σας εντός του 2008. Τα υπόλοιπα δωδέκατα, φορολογούνται στο Α τρίμηνο του 2009. Π.χ. έναρξη δραστηριότητας την 9.5.08. Σύνολο αγορών μέχρι την 31.12.08 ευρώ 40.000, ανάγονται σε ακαθάριστα έσοδα τα 8/12 των 40.000 ήτοι: $40.000 \times 8/12 = 26.666,67$ ευρώ. Η διαφορά 13.333,33 ευρώ ($40.000 - 26.666,67 = 13.333,33$ ευρώ) υπόκειται σε Φ.Π.Α. στο πρώτο τρίμηνο του 2009. Αυτό ισχύει με την προϋπόθεση ότι και την επόμενη χρήση 2009 η επιχείρηση θα τηρεί βιβλίο αγορών, γιατί αλλιώς οφείλετε να αποδώσετε το Φ.Π.Α. και για τις υπόλοιπες αγορές με την περιοδική δήλωση του Δεκεμβρίου 2008.

Αν τηρείτε βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., τις εκροές σας (παγίων και εμπορεύσιμων) γράψτε τες όπως προκύπτουν από αυτά.

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΟΥ
Φ.Π.Α. ΜΕ Α' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.**

(Όταν η επιχείρηση έκανε έναρξη εργασιών της μέσα στη χρήση)

Ο Α. Αντωνίου που ανήκει στην Α' Δ.Ο.Υ. Θεσ/νίκης στις 20.3.08 ανοίγει περίπτερο. Η διεύθυνσή του είναι: Ερμού 10 Θεσ/νίκη. Τ.Κ. 54339. Α.Φ.Μ. 663311000.

Η επιχείρηση εργάστηκε μόνο το πρώτο τρίμηνο δηλαδή από 20.3.08 - 31.3.08. Μέσα στο διάστημα αυτό του α' τριμήνου πραγματοποιήθηκαν αγορές ζαχαρωδών 20.000 ευρώ και αγορές περιοδικών 10.000 ευρώ.

Έστω ότι, για την αναγωγή των αγορών σε ακαθάριστα έσοδα εφαρμόζονται οι Σ.Μ.Κ., όπως προκύπτουν από τα φορολογικά στοιχεία του επιτηδευματία, που είναι 20% για τα ζαχαρώδη και 30% για τα περιοδικά.

Έστω ακόμα ότι, τα μεν ζαχαρώδη φορολογούνται με συντελεστή Φ.Π.Α. χαμηλό (9%), τα δε περιοδικά με συντελεστή μειωμένο (4,5%). Έτσι ο Φ.Π.Α. που πληρώθηκε κατά την αγορά είναι:

Ζαχαρώδη	$20.000 \times 9\% =$	1.800 ευρώ Φ.Π.Α.
Περιοδικά	$\underline{10.000} \times 4,5\% =$	<u>450</u> ευρώ Φ.Π.Α.
Σύνολο	$\underline{30.000}$	<u>2.250</u> ευρώ Φ.Π.Α.

Επίσης, κατά το πρώτο τρίμηνο (μέχρι 31.3.08) πραγματοποιήθηκαν και οι εξής δαπάνες - γενικά έξοδα.

α) Έξοδα φιλοξενίας (ξενοδοχείο, εστιατόριο, έξοδα κίνησης κλπ.) σύνολο ευρώ 600 + Φ.Π.Α. 70 = 670 ευρώ.

β) ΔΕΗ: Αξία 100 + Φ.Π.Α. 9 + ΕΡΤ κλπ. 40 = σύνολο 149 ευρώ

γ) ΟΤΕ: Αξία 50 + Φ.Π.Α. 9,5 = σύνολο 59,50 ευρώ

Με βάση τα δεδομένα αυτά συμπληρώθηκε η περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. Με συμπληρωμένη πλέον την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., ζητείται να συμπληρωθεί η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.

Λύση

Με βάση λοιπόν την συμπληρωμένη περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. των προηγούμενων σελίδων, η αντίστοιχη εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέχρι 25.2.09 συμπληρώνεται ως εξής. Η δήλωση αυτή συμπληρώνεται φυσικά με το ποσό 19 ευρώ στον κωδ. 707, το οποίο ποσό και καταβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. Αν το ποσό ήταν μέχρι 3 ευρώ (αντί 19 ευρώ), τότε η δήλωση θα υποβάλλονταν κανονικά στη Δ.Ο.Υ. χωρίς όμως την καταβολή του ποσού αυτού, το οποίο στη συνέχεια θα συμψηφίζονταν στην καινούργια χρήση 2009.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΜΕ Α' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.

(Όταν η επιχείρηση δεν έκανε έναρξη εργασιών της μέσα στη χρήση)

Η ατομική επιχείρηση Α. Καρράς που λειτούργησε μόνο το πρώτο τρίμηνο του 2008 (Ιαν. - Φεβρ. - Μάρτ.) είχε πραγματοποιήσει συνολικές αγορές χωρίς Φ.Π.Α. αξίας 21.000 ευρώ. Από τις αγορές αυτές το ποσό 13.000 ευρώ υπόκειται στο 9% Φ.Π.Α., και το ποσό 8.000 ευρώ στο 19%. Το συνολικό ποσό Φ.Π.Α. που βαρύνει τις αγορές αυτές ανέρχεται συνολικά στα 2.690 ευρώ. Πραγματοποιήθηκαν πωλήσεις εμπορευμάτων με τιμολόγια και με συντελεστή Φ.Π.Α. 9% μέσα στο πρώτο τρίμηνο του 2008 αξίας 2.000 ευρώ και ο αντίστοιχος Φ.Π.Α. ήταν 180 ευρώ.

Οι συντελεστές Κ.Κ. για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα είναι 25,2% επί αγορών και 18% επί πωλήσεων.

Στο ίδιο τρίμηνο, η επιχείρηση αυτή αγόρασε γραφομηχανή ευρώ 200 + Φ.Π.Α. 38 = 238 ευρώ, αγόρασε χαρτικά αξίας 50 ευρώ + 9,50 ευρώ Φ.Π.Α. = 59,50 ευρώ και πλήρωσε για ενοίκια 600 ευρώ.

Ζητείται να συμπληρωθεί η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.

Λύση

Με τα παραπάνω δεδομένα και με συμπληρωμένη την περιοδική δήλωση

Φ.Π.Α., συμπληρώνεται η εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. Μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. και μία φωτοτυπία από την περιοδική δήλωση. (Όταν η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται μέσω Internet (TAXIS), δεν συνυποβάλλονται περιοδικές δηλώσεις. Στην περίπτωση μας, με την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης δεν καταβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. κανένα ποσό, γιατί το υπόλοιπο που προκύπτει είναι μηδενικό.

ΔΗΛΩΣΕΙΣ Φ.Π.Α.

ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

(Γι' αυτούς που τηρούν βιβλία β' ή γ' κατηγορίας, δηλαδή γι' αυτούς που ανήκουν στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α.)

ΟΔΗΓΙΕΣ

Συμπλήρωσης της περιοδικής δήλωσης του Φ.Π.Α.

I. ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α. (έντυπο Φ2 - 050 - Φ.Π.Α.).

Η αρχική εμπρόθεσμη περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. υποχρεωτικά μόνο μέσω TAXIS (WWW.taxisnet.gr ή WWW.gsis.gov.gr) (Α.Υ.Ο. 1257/14.11.01, Εγκ. πολ. 1071/25.2.02).

Το έντυπο της περιοδικής δήλωσης (όταν υποβάλλεται χειρόγραφα) συμπληρώνεται από τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α., και υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. σε 2 αντίτυπα (άρθρο 38 παρ. 1α Ν. 2859/00). Οι πιστωτικές ή οι μηδενικές περιοδικές δηλώσεις υποβάλλονται και αυτές υποχρεωτικά (άρθρο 38). Δηλαδή, αν δεν υποβληθούν ή υποβληθούν εκπρόθεσμα οι περιοδικές δηλώσεις του Φ.Π.Α. που είναι πιστωτικές ή μηδενικές, τότε επιβάλλεται πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής τους (Α.Υ.Ο πολ. 1019/03). Το ένα αντίτυπο από την περιοδική δήλωση υπογεγραμμένο από τον υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. επιστρέφει στην επιχείρηση και εφόσον υπάρχει ποσό, για καταβολή εκδίδεται από τη Δ.Ο.Υ. ηλεκτρονικά διπλότυπο είσπραξης. Αν δεν εκδοθεί διπλότυπο είσπραξης, τότε η ίδια η περιοδική δήλωση αποτελεί αποδεικτικό είσπραξης. Όταν το χρεωστικό υπόλοιπο του Φ.Π.Α. είναι μέχρι 3 ευρώ, τότε δεν καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση, οπότε μεταφέρεται το ποσό αυτό για να συμψηφιστεί με το Φ.Π.Α. της επόμενης φορολογικής περιόδου (άρθρο 38 παρ. 2 Ν. 2859/00).

Μέχρι πότε υποβάλλεται η περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α.

Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. στις παρακάτω προθεσμίες

(Α.Υ.Ο. 1039231/πολ. 1060/18.4.06):

α) Όταν τηρούνται γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ.

Όταν ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. τηρεί γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ., συμπληρώνει το έντυπο μέχρι και την 20η ημέρα του επόμενου μήνα, για τις πράξεις του προηγούμενου μήνα. Π.χ. η περιοδική δήλωση του Ιανουαρίου 2008 πρέπει να συνταχθεί και να υποβληθεί μέσα στο χρονικό διάστημα από την 1.2 - 20.2.08, το αργότερο και αν η 20η ημέρα είναι Σάββατο ή Κυριακή τότε ως τελευταία μέρα θεωρείται η επόμενη Δευτέρα. Εκτός από την παράταση αυτή, δίνεται και μία άλλη παράταση με βάση το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. της επιχείρησης, ως εξής:

Τελευταίο (α) ψηφίο (α) Α.Φ.Μ.	Προθεσμία υποβολής
1,2	20 ημέρες από τη λήξη της φορολογικής περιόδου. Αν είναι αργία, η επόμενη εργάσιμη.
3,4	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο ΑΦ.Μ. λήγει σε 1 και 2.
5,6	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο Α.Φ.Μ. λήγει σε 3 και 4.
7,8	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο ΑΦ.Μ. λήγει σε 5 και 6.
9, 0	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο Α.Φ.Μ. λήγει σε 7 και 8.

Υποβολή περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. μέσω Taxis

Η προθεσμία υποβολής μόνο για τις αρχικές εμπρόθεσμες περιοδικές δηλώσεις με χρεωστικό υπόλοιπο (όχι για τις εκπρόθεσμες αρχικές, ούτε για τις εμπρόθεσμες τροποποιητικές ή έκτακτες) παρατείνεται μέχρι τις 26 του επόμενου

μήνα από εκείνον που αφορά η δήλωση, όταν η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέσω TAXIS, ανεξάρτητα από το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ. Μ. (Α.Υ.Ο. 1039231/πολ. 1060/18.4.06). Η ίδια ημερομηνία (μέχρι 26 του επόμενου μήνα) είναι και η τελευταία μέρα για τις πληρωμές των ποσών που οφείλονται μέσω τραπεζών (Α.Υ.Ο. πολ. 1060/06). Οι αρχικές εμπρόθεσμες περιοδικές δηλώσεις με πιστωτικό ή μηδενικό υπόλοιπο, υποβάλλονται μέσω TAXIS μέχρι και την τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση, ανεξάρτητα από το τελευταίο ψηφίο Α.Φ.Μ. (Α.Υ.Ο. πολ. 1060/18.4.06). Επίσης, η ίδια αντίστοιχη ημερομηνία ισχύει και για τις περιπτώσεις εκείνες που οι περιοδικές δηλώσεις υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ, λόγω τεχνικής αδυναμίας υποβολής τους μέσω του TAXISnet ή τεχνικής αδυναμίας πληρωμής τους μέσω των τραπεζών και του διατραπεζικού συστήματος ΔΙΑΣ (Α.Υ.Ο. πολ. 1060/18.4.06). Όταν όμως η περιοδική δήλωση έχει υποβληθεί εμπρόθεσμα μέσω TAXISnet και έχει δοθεί εμπρόθεσμα η εντολή πληρωμής στην τράπεζα με λανθασμένο όμως ποσό, παρόλο που στον τραπεζικό λογαριασμό υπάρχει την ημέρα της πληρωμής ολόκληρο το ποσό της οφειλής για το Φ.Π.Α., τότε η επιχείρηση μπορεί να υποβάλλει ξανά στη Δ.Ο.Υ., μέχρι τις 5 του μεθεπόμενου μήνα που ακολουθεί, την περιοδική δήλωση που έχει απορριφτεί (συνυποβάλλοντας φυσικά και τα απαραίτητα δικαιολογητικά, π.χ. την εμπρόθεσμη υποβολή της αρχικής δήλωσης Φ.Π.Α., το υπόλοιπο του λογαριασμού της τράπεζας κλπ.) (Α.Υ.Ο. 1002820/πολ. 1003/14.1.04).

ΣΗΜ.: α) Σε περίπτωση γενικής ή τοπικής αργίας ή τοπικά μη εργάσιμης ημέρας, οι παραπάνω προθεσμίες μετακυλίνονται ανάλογα (Α.Υ.Ο. πολ. 1242/02, 1060/18.4.06).

β) Η εκάστοτε επόμενη από τις παραπάνω προθεσμίες θεωρείται ως αρχική ημερομηνία για την επιβολή του προστίμου εκπρόθεσμης υποβολής ή μη υποβολής αρχικών δηλώσεων διότι δεν υπήρχε ποσό Φ.Π.Α. για καταβολή που προβλέπεται από την παρ. 1 του άρθρου 4 του Ν. 2523/97 (Α.Υ.Ο. 1077576/13.8.99). Αντίθετα, για τον υπολογισμό του πρόσθετου Φ.Π.Α., σε περίπτωση εκπρόθεσμης ανακριβούς ή μη υποβολής περιοδικής δήλωσης

επειδή δεν υπήρχε ποσό Φ.Π.Α. για καταβολή, λαμβάνεται η 21η ημέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί τη φορολογική περίοδο, ανεξάρτητα από τις συμπίπτουσες αργίες (Α.Υ.Ο. 1077576/13.8.99).

γ) Σε περίπτωση οριστικής παύσης των εργασιών ή της οριστικής διακοπής των υπαγομένων στο Φ.Π.Α. δραστηριοτήτων της επιχείρησης, η φορολογική περίοδος θεωρείται ότι λήγει την ημέρα οριστικής παύσης εργασιών (ημέρα διακοπής εργασιών) και η περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα όταν τηρούνται βιβλία γ κατηγορίας ή μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα από εκείνον που λήγει το τρίμηνο όταν τηρούνται βιβλία β' ή α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (Α.Υ.Ο. 1003644/πολ. 1019/4.2.03). Π.χ. αν το διαλυτικό μιας Ο.Ε. με γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. φέρει ημερομηνία δημοσίευσης στο Πρωτοδικείο 15.4.08, τότε η προθεσμία υποβολής της τελευταίας περιοδικής δήλωσης του Φ.Π.Α. είναι μέχρι 20.5.08 (από 16.4.08 - 20.5.08) (Α.Υ.Ο. πολ. 1019/4.2.03 άρθρο 2 παρ. 8).

β) Όταν τηρούνται βιβλία β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Όταν ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. τηρεί β' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ., συμπληρώνει και υποβάλλει το έντυπο της περιοδικής δήλωσης μέχρι και την 20ή ημέρα του μήνα, ο οποίος ακολουθεί το προηγούμενο τρίμηνο, μέσα στο οποίο πραγματοποιήθηκαν οι πράξεις, ανεξάρτητα αν υπάρχουν και ενδοκοινοτικές συναλλαγές (άρθρο 38 παρ. 1 Ν. 2859/00), ενώ τα έντυπα Intrastat υποβάλλονται κάθε μήνα (δεν ακολουθούν δηλαδή την τρίμηνη φορολογική περίοδο). Π.χ. η περιοδική δήλωση των μηνών Ιανουαρίου - Μαρτίου 2008, υποβάλλεται μέσα στο χρονικό διάστημα από 1.4 - 20.4.08 το αργότερο και αν η 20η ημέρα είναι Σάββατο ή Κυριακή, τότε θεωρείται ως τελευταία μέρα η ερχόμενη Δευτέρα. Εκτός από την παράταση αυτή δίνεται και μία άλλη παράταση με βάση το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ., όπως ακριβώς γίνεται και στην προηγούμενη περίπτωση α.

ΣΗΜ.: α) Οι εγκεκριμένοι αποθηκευτές αλκοολούχων ποτών και άλλων αλκοολούχων προϊόντων υποβάλλουν την περιοδική δήλωση μέχρι τις 26 του

επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου, ανεξάρτητα από το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. τους (Α.Υ.Ο. πολ. 1060/18.4.06). Στους κωδ. 301 - 306 της περιοδικής δήλωσης γράφονται οι πραγματικές πωλήσεις (χωρίς το Φ.Π.Α.), στους κωδ. 351 .356 οι εισροές των οποίων ο Φ.Π.Α. συμψηφίστηκε στο τελωνείο καθώς και οι λοιπές εισροές, ενώ στον κωδ. 402 γράφεται ο Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε στο τελωνείο (Α.Υ.Ο. 1077576/13.8.99).

β) Οι υποκείμενοι χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. (απαλλασσόμενοι του άρθρου 22), τα Ν.Π. που δεν υπόκεινται στο Φ.Π.Α. καθώς και οι αγρότες, όταν πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και οι προμηθευτές είναι υποχρεωμένοι να καταβάλλουν το Φ.Π.Α. στην Ελλάδα, αλλά δεν έχουν όμως ορίσει, όπως όφειλαν, φορολογικό εκπρόσωπο, τότε αυτοί (δηλαδή οι απαλλασσόμενοι του άρθρου 22 κλπ.) υποβάλλουν έκτακτη περιοδική δήλωση μόνο για τη φορολογική αυτή περίοδο μέχρι τις 15 του μήνα που ακολουθεί, καθώς επίσης και δήλωση Intrastat και πίνακα listing, αλλά δεν υποβάλλουν όμως εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. (Α.Υ.Ο. 1077576/13.8.99, πολ. 1308/00).

γ) Οι επιχειρήσεις που δηλώνουν στη Δ.Ο.Υ. (με το έντυπο της "δήλωσης μεταβολών") ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών και ταυτόχρονα ακυρώνουν όλα τα φορολογικά στοιχεία τους, δεν υποχρεούνται στο εξής να υποβάλλουν περιοδικές δηλώσεις. Υποβάλλουν όμως εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. (άρθρο 38 παρ. 1α Ν. 2859/00). Στην περίπτωση της αδράνειας ή της αναστολής εργασιών, αν πωληθεί κάποιο πάγιο στοιχείο, τότε ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στη συναλλαγή αυτή αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ. με έκτακτη περιοδική δήλωση (Εγκ. πολ. 1308/00, άρθρο 38 παρ. 1 Ν. 2859/00).

Σε ποια Δ.Ο.Υ. υποβάλλεται η περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α.

Η περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται σε 2 αντίτυπα μόνο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του κεντρικού καταστήματος (και από τον μη υποκείμενο η έκτακτη στη Δ.Ο.Υ. που ανήκει). Σε περίπτωση μεταγραφής της επιχείρησης σε άλλη Δ.Ο.Υ., η περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. που η επιχείρηση βρισκόταν την τελευταία ημέρα του μήνα που αφορά

την περιοδική δήλωση (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02, Α.Υ.Ο. 1019/4.2.03).

Σε ποιες περιπτώσεις υποβάλλεται έκτακτη περιοδική δήλωση

1) Όταν λήξει η προθεσμία εξαγωγής ή ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών που αγοράστηκαν χωρίς Φ.Π.Α. και δεν πραγματοποιήθηκε η εξαγωγή ή η ενδοκοινοτική παράδοση (Α.Υ.Ο. 1103551/πολ. 1262/2.8.93 σελ. 131). Η έκτακτη περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέχρι τη λήξη της προθεσμίας εξαγωγής ή ενδοκοινοτικής παράδοσης των αγαθών, δηλαδή μέσα σε 6 μήνες από την αγορά ή εισαγωγή ή μέσα σε 8 μήνες με απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. (άρθρο 3 Α.Υ.Ο. 1017949/πολ. 1075/95, σελ. 135) ή μέσα σε 16 μήνες με κοινή απόφαση του Επιθεωρητή και προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. και του επόπτη ελέγχου (άρθρο 1 Α.Υ.Ο. πολ. 1155/6.6.95, σελ. 135, Εγκ. πολ. 1071/25.2.02, Α.Υ.Ο. πολ. 1019/4.2.03).

2) Όταν παραδίνονται υλικά στο ΝΑΤΟ με απαλλαγή από το Φ.Π.Α. και ορισμένα υλικά δεν διατέθηκαν (Α.Υ.Ο.. Π. 4056/πολ. 186/17.6.87 άρθρο 5 παρ. 3). Η έκτακτη περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέσα σε 20 μέρες από τη γνωστοποίηση ότι δεν χρησιμοποιήθηκαν τα αγαθά από την αρχή του ΝΑΤΟ που εποπτεύει το έργο (Εγκ. πολ. 1071/25.2.03, Α.Υ.Ο. πολ. 1019/03).

3) Όταν παραδίνονται υλικά με απαλλαγή από το Φ.Π.Α. για την κατασκευή σκαφών και με την οριστικοποίηση ορισμένα υλικά δεν χρησιμοποιήθηκαν (Α.Υ.Ο. 8271/πολ.366/87). Η έκτακτη περιοδική δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα σ' ένα μήνα από την επίδοση της έκθεσης - επιμέτρησης για τα αγαθά που δεν χρησιμοποιήθηκαν από τη ναυπηγική επιχείρηση (άρθρο 29 παρ. 3 Α.Υ.Ο. Π. 8271/ 89, Εγκ. πολ. 1071/25.2.02, Α.Υ.Ο. πολ. 1019/03).

4) Όταν μεταβιβάζονται αγαθά κατά τη διαδικασία του πλειστηριασμού (Εγκ. 1070540/πολ. 1075/90). Η έκτακτη περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. από το συμβολαιογράφο μέχρι την παράδοση των εκπλειστηριασθέντων στον υπερθεματιστή και πριν από την έκδοση της περίληψης της κατακυρωτικής έκθεσης (Ε.Δ.Υ.Ο. 1070540/πολ. 1075/90, Εγκ. πολ. 1071/25.2.02). Αν εκδοθεί τιμολόγιο από τον υποκείμενο, τότε δεν υποβάλλεται έκτακτη περιοδική δήλωση (Ε.Δ.Υ.Ο. 1095871/πολ. 1242/14.7.93,

Α.Υ.Ο. πολ. 1019/03).

5) Όταν εξέρχονται αγαθά από φορολογική αποθήκη για εγχώρια κατανάλωση (Α.Υ.Ο. 1000887/πολ. 1004/2.1.97). Κατά την έξοδο των αγαθών υποβάλλεται και η έκτακτη περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02).

6) Από αλιείς και σπογγαλιείς (Α.Υ. Ο. 1117146/πολ. 1380/01), που εκμεταλλεύονται σκάφη μέχρι 12 μέτρα, από εκμεταλλευτές μέχρι και 7 ενοικιαζόμενα δωμάτια, όταν υπολογίζουν και αποδίδουν Φ.Π.Α. με τις σχετικές Α.Υ.Ο., καθώς και από τους εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ (σελ. 331). Η έκτακτη περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέσα στις προθεσμίες που καθορίζονται από τις εκάστοτε αποφάσεις (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02, Α.Υ.Ο. 1019/4.2.03).

7) Όταν μεταβιβάζονται αυτοκίνητα που χρησιμοποιούνταν ως πάγια στοιχεία της επιχείρησης και μέχρι να γίνει η μεταβίβαση δεν εκδόθηκε τιμολόγιο ή απόδειξη λιανικής πώλησης και εφόσον φυσικά η μεταβίβαση υπόκειται σε Φ.Π.Α. (Ε.Δ.Υ.Ο.Σ. 420/πολ. 28/87, άρθρο 22 παρ. 1κθ Ν. 2859/00, σελ. 104). Η έκτακτη περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. πριν από τη μεταβίβαση του αυτοκινήτου (ή της μοτοσικλέτας κλπ.) και εφόσον φυσικά η μεταβίβαση αυτή δεν είναι απαλλασσόμενη της παρ. 1κθ του άρθρου 22 του Ν. 2859/00, σελ. 104 (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02).

8) Όταν πραγματοποιούνται ενδοκοινοτικές συναλλαγές από ορισμένα πρόσωπα (αγρότες κλπ., άρθρο 11 παρ. 2 Ν. 2859/00, σελ. 36). Η έκτακτη περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέχρι τις 15 του επόμενου μήνα από εκείνον που πραγματοποιήθηκαν οι ενδοκοινοτικές συναλλαγές (ανεξάρτητα από το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ.) (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02, Α.Υ.Ο. πολ. 1019/4.2.03). Δεν υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α., υποβάλλουν όμως δήλωση Intrastat, εφόσον υπερβούν το κατώφλι εξομοίωσης και πίνακα listing (Α.Υ.Ο. πολ. 1019/03).

9) Όταν πρόκειται για λύση συμβατικής εμπορικής μίσθωσης Π.χ. βιομηχανοστασίου κλπ. (Εγκ. 1073005/πολ. 1179/98).

10) Όταν πωλείται πάγιο από επιχείρηση που βρίσκεται σε αδράνεια και έχει ακυρώσει τα φορολογικά της στοιχεία, για την απόδοση του Φ.Π.Α. που

αναλογεί στη συναλλαγή αυτή υποβάλλεται έκτακτη περιοδική δήλωση μέχρι τις 15 του επόμενου μήνα (Α.Υ.Ο. πολ. 1019/4.2.03).

11) Από τη λήψη αγαθών ή υπηρεσιών (Α.Υ.Ο. 1105799/πολ. 1214/19.9.94, πολ. 1005, πολ. 1173/99, παρ. 4 άρθρου 36 Ν. 2859/00, σελ. 148). Η έκτακτη περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε 15 μέρες από την ημερομηνία εγγραφής της πίστωσης του προμηθευτή στα βιβλία της επιχείρησης (όταν είναι γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ.) ή από τη λήψη του σχετικού παραστατικού του προμηθευτή και μέχρι την έγκριση του απαιτούμενου συναλλάγματος από τη μεσολαβούσα τράπεζα ή την αποστολή του σχετικού εμβάσματος ή την καταβολή της οφειλής (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02).

12) Όταν πωλείται περιστασιακά καινούργιο μεταφορικό μέσο σε άλλο κράτος - μέλος (δηλαδή όταν καθίσταται υποκείμενος στο Φ.Π.Α. λόγω περιστασιακής παράδοσης) (άρθρο 31 παρ. 8 Ν. 2859/00, σελ. 38, 175). Η έκτακτη περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέχρι την ημερομηνία αποστολής ή μεταφοράς του καινούργιου μεταφορικού μέσου (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02). Με τη δήλωση αυτή εκπίπτει και ο Φ.Π.Α. των εισροών τους, που δεν μπορεί να υπερβεί το Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στην αξία παράδοσης (άρθρο 31 παρ. 8 Ν. 2859/00, σελ. 175, Εγκ. πολ. 1071/25.2.02).

13) Όταν τυχαία αναγράφτηκε Φ.Π.Α. στο τιμολόγιο (άρθρο 35 παρ. 1δ Ν. 2859/00), τότε η έκτακτη περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέσα σε 15 μέρες από την έκδοση του τιμολογίου (ή άλλου στοιχείου) (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02). Το ίδιο ισχύει και για οποιαδήποτε άλλη περίπτωση που δεν αναφέρεται πιο πάνω.

14) Το Δημόσιο, οι Δήμοι και οι Κοινότητες, τα Ανώτατα ή Ανώτερα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα και λοιπά Ν.Π.Δ.Δ., όταν εξοφλούν τις υποχρεώσεις τους μετά από έγκριση των σχετικών ενταλμάτων από τον αρμόδιο Επίτροπο του Ελεγκτικού Συνεδρίου που δεν εμπίπτουν στην Α.Υ.Ο. πολ. 1005/8.1.93, τότε καταβάλλουν τον οφειλόμενο Φ.Π.Α. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. με έκτακτη περιοδική δήλωση, είτε κατά την απόδοση του σχετικού εντάλματος πληρωμής, είτε κατά ημερολογιακό τρίμηνο και μέσα στο πρώτο 15νθήμερο του τέταρτου μήνα για όλα τα ποσά που έχουν εγκριθεί και έχουν εμβαστεί κατά το προηγούμενο τρίμηνο (Α.Υ.Ο. πολ. 1019/4.2.03).

15) Σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση που δημιουργείται υποχρέωση ν' αποδοθεί Φ.Π.Α. με έκτακτη περιοδική δήλωση και δεν ορίζεται άλλος χρόνος υποβολής της, τότε η έκτακτη αυτή δήλωση υποβάλλεται μέχρι τις 15 του επόμενου μήνα (Α.Υ.Ο. 1003644/πολ. 1019/4.2.03).

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΩΝ ΓΕΝΙΚΩΝ ΕΝΔΕΙΞΕΩΝ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΜΕ Β' Ή Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.

Κωδ. 001-007

Στις αντίστοιχες ενδείξεις γράφονται η αρμόδια, στο τέλος της φορολογικής περιόδου (μήνας κλπ.), Δ.Ο.Υ., ο αριθμός δήλωσης, η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης και της καταβολής του Φ.Π.Α., καθώς και η φορολογική περίοδος και το ημερολογιακό έτος (κωδ. 006). Ο κωδ. 006 συμπληρώνεται μόνο όταν έχει διαγραμμασθεί ένας από τους κωδ. 012 - 4 και κωδ. 012 -7. Οι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται, όταν η δήλωση είναι έκτακτη.

Στον κωδικό 008 (μήνες - τρίμηνα) ακολουθούν 12 και 4 - κατά περίπτωση - αριθμημένα τετράγωνα και ο υποκείμενος, ανάλογα με την υποχρέωση σύνταξης της περιοδικής δήλωσης, διαγραμμαρίζει το τετράγωνο με το μήνα ή τρίμηνο που τον αφορά.

Σε περίπτωση που η διαχειριστική χρήση δεν ταυτίζεται με το ημερολογιακό έτος, όπως π.χ. επιχείρησης που η χρήση της αρχίζει 1.7.08 και τελειώνει στις 30.6.09, τότε για την πρώτη φορολογική περίοδο του ημερολογιακού έτους 2009 θα διαγραμμαρίζεται το τετράγωνο με την ένδειξη 1, ενώ για την πρώτη φορολογική περίοδο της διαχειριστικής περιόδου (Ιουλίου 2008) θα διαγραμμαρίζεται με (χ) το τετράγωνο με την ένδειξη 7. Αν μια επιχείρηση μεταβάλλει τα βιβλία της από β' σε γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. μέσα στον πρώτο μήνα του τριμήνου (π.χ. μέσα στο μήνα Απρίλιο που είναι ο πρώτος μήνας του 20ου τριμήνου), τότε θα υποβάλλει μια ξεχωριστή μηνιαία δήλωση για το μήνα Απρίλιο και από μια άλλη μηνιαία δήλωση για το μήνα Μάιο και Ιούνιο. Αν όμως η μεταβολή συμβεί μέσα στον τρίτο μήνα του τριμήνου (π.χ. μέσα στο μήνα Ιούνιο), τότε θα υποβάλλει μια περιοδική δήλωση για ολόκληρο το τρίμηνο και θα διαγραμμαρίσει το 6 (της σειράς

των μηνών, Εγκ. πολ. 1071/25.2.02).

Κωδ. 009

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

Κωδ. 010

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

ΣΗΜ.: α) Ανακλητική δήλωση υποβάλλεται μόνο στην περίπτωση που για λόγους συγγνωστής πλάνης δηλώθηκαν γεγονότα που δεν έχουν σχέση με τα πραγματικά περιστατικά. Η ανακλητική δήλωση συμπληρώνεται όπως και η αρχική με τις ίδιες ακριβώς ενδείξεις (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02).

β) Αν για κάποια φορολογική περίοδο καταβλήθηκε λιγότερο ή περισσότερο Φ.Π.Α. και έγινε αυτό αντιληπτικό σε κάποια άλλη από τις φορολογικές περιόδους, τότε θα πρέπει να γίνει τροποποιητική δήλωση για εκείνη την φορολογική περίοδο που είχε καταβληθεί λιγότερο ή περισσότερο Φ.Π.Α. και για όλες τις επόμενες φορολογικές περιόδους που υποβάλλονται λανθασμένες δηλώσεις λόγω του γεγονότος αυτού.

γ) Δήλωση με επιφύλαξη υποβάλλεται για συγκεκριμένη φορολογητέα αξία ή για εφαρμογή διαφορετικού συντελεστή κλπ. και ο λόγος της επιφύλαξης αναγράφεται στο χώρο "ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ" της περιοδικής δήλωσης. Η επιφύλαξη δεν αναστέλλει την καταβολή του Φ.Π.Α. (άρθρο 59 Ν. 2859/00, Εγκ. 1071/25.2.02).

Κωδ. 011

Γράφεται Κ, όταν η περιοδική δήλωση υποβάλλεται με επιφύλαξη.

Κωδ. 012

Αφορά μόνο την υποβολή έκτακτης περιοδικής δήλωσης, και διαγραμμίζεται με Χ κατά περίπτωση:

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

Η ένδειξη 2: Όταν πρόκειται για περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου σε άλλο κράτος - μέλος (άρθρο 38 παρ. 8 Ν. 2859/00).

Η ένδειξη 3: Όταν πρόκειται για οριστικοποίηση απαλλαγής π.χ. λόγω εισαγωγής υλικών και αντικειμένων που προορίζονται για την κατασκευή ή μετατροπή σκαφών ή λόγω παράδοσης υλικών ή παροχής υπηρεσιών σε εργολάβο κατασκευής ή συντήρησης έργων του ΝΑ ΤΟ (Α.Υ.Ο. Π. 8271/πολ 366/18.12.87 και Π. 4056/πολ. 186/17.6.87).

Η ένδειξη 4: Διαγραμμίζεται από τα Ν.Π. που δεν είναι υποκείμενα στο Φ.Π.Α., από τους υποκείμενους που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών τους (π.χ. γιατρούς κλπ.) και από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος, όταν πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις οι οποίες υπόκεινται σε Φ.Π.Α. (υποχρεωτικά ή προαιρετικά) στην Ελλάδα, για να καταβληθεί ο αντίστοιχος Φ.Π.Α. της ενδοκοινοτικής απόκτησης ή να καταστεί απαλλασσόμενη η ενδοκοινοτική παράδοση (άρθρο 11 παρ. 2 Ν. 2859/00, σελ. 36).

Η ένδειξη 5: Όταν η δήλωση υποβάλλεται λόγω καθυστέρησης εξαγωγής ή ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών, που αγοράστηκαν με απαλλαγή από το Φ.Π.Α. (βλέπε Α.Υ.Ο. 1103551/93 στη σελ 131).

Η ένδειξη 6: Όταν πρόκειται να υποβληθεί έκτακτη περιοδική δήλωση για να καταβληθεί ο Φ.Π.Α. που αναλογεί, λόγω εξόδου αγαθών από φορολογική αποθήκη με σκοπό να αναλωθούν στο εσωτερικό της χώρας (άρθρο 26 Ν.

2859/00, σελ. 117).

Η ένδειξη 7: Όταν καταβάλλεται κατ' αποκοπήν Φ.Π.Α. (από τους εκμεταλλευτές ταξί, από τους εκμεταλλευτές ενοικιαζόμενων δωματίων μέχρι 7 δωμάτια και από τους εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας (βλέπε σελ 331 - 333).

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

Κωδ. 013

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

ΣΗΜ.: Έκτακτη περιοδική δήλωση υποβάλλεται για συγκεκριμένη αιτία και δεν μπορεί να υποβληθεί ενιαία για περισσότερες αιτίες.

Παράδειγμα συμπλήρωσης των γενικών ενδείξεων της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. με β' ή γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ.

Η εταιρία "Ασιόγλου και Σία" Ο.Ε. που ανήκει στην Α' Δ.Ο.Υ. Θεσ/νίκης, με β' κατηγορίας βιβλία, κατά το β' τρίμηνο του 2008 δεν έχει πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές ούτε και παλαιότερα. Με τα δεδομένα αυτά, συμπληρώνονται οι παρακάτω μόνο κωδικοί της αντίστοιχης περιοδικής

δήλωσης του β' τριμήνου 2008 και μέσα στο χρονικό διάστημα από 1.7 - 20. 7του 2008, ως εξής:

Α' ΠΙΝΑΚΑΣ: ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΛΗΠΤΗ

Οι ενδείξεις του πίνακα Α συμπληρώνονται με τα στοιχεία του εγκαταστημένου στο εσωτερικό της χώρας υποκειμένου στο Φ.Π.Α. ή λήπτη.

Κωδ. 101 - 113. Επώνυμο - Τίτλος - Α.Φ.Μ. κλπ.

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

β) Για την υποκείμενη παντρεμένη γυναίκα, σημειώνεται τ' όνομα του πατέρα της, αν διατηρεί το πατρώνυμό της ή τ' όνομα του συζύγου της, αν χρησιμοποιεί το επώνυμό του.

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

δ) Στους κωδ. 105 - 107 γράφεται η διεύθυνση της έδρας ή του κεντρικού, ο τ-κ. κλπ.

Κωδ. 108. Α.Φ.Μ.

Στο πλαίσιο αυτού του κωδικού, σημειώνεται ο αριθμός φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) του υποκειμένου. (Προσοχή: Ο Α.Φ.Μ. είναι πάντοτε εννιαψήφιος αριθμός). Κωδ. 109. Ταυτότητα (για φυσικά πρόσωπα).

Στην ένδειξη "ΕΙΔΟΣ", γράφονται τα αρχικά γράμματα του είδους της ταυτότητας, όπως σημειώνονται στον πιο κάτω πίνακα:

Α.Τ.	για	τις	ταυτότητες	Πολιτών (αστυνομικές)
Ε.Σ.	>>	>>	>>	Στρατού
Π.Ν.	>>	>>	>>	Πολεμικού Ναυτικού
Π.Α.	>>	>>	>>	Πολεμικής Αεροπορίας
Ε.Α.	>>	>>	>>	Ελληνικής Αστυνομίας
Λ.Ι.	>>	>>	>>	Λιμενικού
Π.Σ.	>>	>>	>>	Πυροσβεστικού Σώματος

Δ.Ι.	>>	>>	>>	Διαβατήρια
Κ.Α.	>>	>>	>>	Κέντρου Αλλοδαπών

Στην ένδειξη "ΑΡΙΘΜΟΣ", γράφεται πρώτα το αρχικό γράμμα (όταν υπάρχει) και στη συνέχεια ο αριθμός της ταυτότητας (π.χ. Γ 039522).

Κωδ. 110. Δηλώνεται με Χ το γεγονός της πραγματοποίησης ή μη ενδοκοινοτικών συναλλαγών (διαγράφεται το ΝΑΙ ή το ΟΧΙ και όχι ο αντίστοιχος αριθμός).

Κωδ. 111. Διαγραμμίζεται η κατηγορία βιβλίων. Οι περιπτώσεις ΑΒ και ΑΓ αφορούν εκείνους που τηρούν αντίστοιχα β' ή γ' κατηγορίας βιβλία του Κ. Β.Σ. αλλά διατηρούν όμως παράλληλα και κλάδο με α' κατηγορίας βιβλία (π.χ. πρατήριο βενζίνης, περίπτερο, λιανικό εμπόριο σε λαϊκές αγορές και εφόσον δεν είναι Α.Ε. ή Ε.Π.Ε.). Δηλαδή, στην περίπτωση αυτή, μεταφέρονται στην περιοδική δήλωση της β' και γ' κατηγορίας βιβλίων τα τεκμαρτά έσοδα του βιβλίου αγορών και συγχρόνως συνυποβάλλεται συμπληρωμένη και η δεύτερη σελίδα της περιοδικής δήλωσης του βιβλίου αγορών (έντυπο Φ3 - 051). Όταν υποβάλλεται έκτακτη περιοδική δήλωση (ιδιώτες, δημόσιο κλπ.), διαγραμμίζεται το τετραγωνίδιο που έχει μέσα τον αριθμό 1 και συγχρόνως τα τετραγωνίδια Α ή Γ αν τηρούνται και βιβλία.

Όσοι τηρούν συγχρόνως βιβλία Β' και Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. (όπως π.χ. οι τεχνικές επιχειρήσεις που έχουν άλλα έργα κάτω και άλλα πάνω από 1.000.000 ευρώ) διαγραμμίζουν ταυτόχρονα και τα δύο τετραγωνίδια (Β' και Γ).

Κωδ. 112- 113. Από τους εκμεταλλευτές Ε.Δ.Χ. αυτοκινήτων (ταξί, αγοραία) υποβάλλεται ξεχωριστή έκτακτη δήλωση για κάθε όχημα και στον κωδ. 112 γράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος και στον κωδ. 113 το ποσοστό (%) της συνιδιοκτησίας (π.χ. 40% ή 100%). Αν υπάρχει ποσοστό ιδιοκτησίας ή συνιδιοκτησίας σε περισσότερα από ένα αυτοκίνητα Ε.Δ.Χ., τότε υποβάλλονται ξεχωριστές έκτακτες περιοδικές δηλώσεις για κάθε αυτοκίνητο και ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02).

Παράδειγμα συμπλήρωσης του πίνακα Α' της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. με βιβλία β' ή γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Η επιχείρηση "Β. ΕΡΛΑΝΔΗΣ ΚΑΙ ΣΙΑ" Ο.Ε. με τίτλο "Ο ΗΛΙΟΣ" έχει: Αριθμό Φορολογικού Μητρώου 845732180. Έχει διεύθυνση: Εγνατίας 7 Τ.Κ. 54352 Θεσ/νίκη και τηλέφωνο 249909. Δεν πραγματοποιούνται ενδοκοινοτικές συναλλαγές και τηρεί βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Με τα δεδομένα αυτά, το έντυπο της δήλωσης συμπληρώνεται ως εξής:

Β' ΠΙΝΑΚΑΣ: ΕΚΡΟΕΣ - ΕΙΣΡΟΕΣ (ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ)

Ο πίνακας αυτός είναι ο σπουδαιότερος από τους πίνακες της περιοδικής δήλωσης, γιατί σ' αυτόν συγκεντρώνονται τα συνολικά δεδομένα της φορολογικής περιόδου (μήνα ή διμήνου) από τα βιβλία και στοιχεία του Κ.Β.Σ. της επιχείρησης, που φορολογούνται ή απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. Όλα τα δεδομένα των εκροών και εισροών γράφονται στις αντίστοιχες ενδείξεις, αφού προηγουμένως αφαιρεθούν οι επιστροφές και οι εκπτώσεις. Σημειώνεται ότι στον πίνακα αυτό γράφονται θετικοί και αρνητικοί αριθμοί (Εγκ. 1049756/27.4.94, πολ. 1071/25.2.02 Υπ. Οικ.).

Ο πίνακας Β' διαιρείται σε δύο μέρη, στο α', για τις εκροές και στο β' για τις εισροές.

Το πρώτο μέρος που αφορά τις εκροές χωρίζεται σε δύο ενότητες. Στην πρώτη ενότητα γράφονται οι εκροές που έχουν υπαχθεί στους ακέραιους συντελεστές Φ.Π.Α. ενώ στη δεύτερη ενότητα γράφονται οι εκροές που έχουν υπαχθεί στους μειωμένους συντελεστές οι οποίοι ισχύουν για τους νομούς Δωδεκανήσου, Λέσβου, Χίου, Σάμου και Κυκλάδων καθώς και για τα νησιά Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο.

Το δεύτερο μέρος που αφορά τις εισροές χωρίζεται και αυτό σε δύο ενότητες. Στην πρώτη ενότητα γράφονται οι εισροές (αγορές, πάγια) που έχουν υπαχθεί στους ακέραιους συντελεστές Φ.Π.Α. ενώ στην επόμενη ενότητα γράφονται οι εισροές που έχουν υπαχθεί στους μειωμένους συντελεστές οι οποίοι ισχύουν στα νησιά του Αιγαίου, Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο, καθώς και στα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου και

Κυκλάδων.

ΣΗΜ.: Οι επιχειρήσεις, που έκαναν κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο μετάταξη από Α' σε Β' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ., συμπληρώνουν και τον πίνακα Ε της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. (σελ. 522) (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02).

Αναλυτικότερη ενημέρωση του πίνακα Β της περιοδικής δήλωσης:

α' εκροές φορολογητέες - Φ.Π.Α. εκροών (κωδ. 301-337)

Κωδ. 301-303. Γράφονται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. (9%, 4,5%, 19%) οι αξίες των φορολογητέων εκροών, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη που πραγματοποιήθηκαν με ακέριους συντελεστές. Επίσης, γράφεται η φορολογητέα αξία της μικτής αμοιβής, τα τεκμαρτά έσοδα από τα πρακτορεία ταξιδίων, το θετικό περιθώριο κέρδους από τους μεταπωλητές μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας του άρθρου 45 του Ν. 2859/00, σελ. 376).

Κωδ. 331-333. Γράφεται ο Φ. Π.Α. που αναλογεί, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή Φ.Π.Α.

Κωδ. 304-306. Γράφονται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. (6%, 3%, 13%) οι αξίες των φορολογητέων εκροών, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη, των αυτοπαραδόσεων, τα τεκμαρτά έσοδα και η μικτή αμοιβή των πρακτορείων ταξιδίων, το περιθώριο κέρδους για τους μεταπωλητές κλπ. (βλέπε και κωδ. 301 - 303), που πραγματοποιήθηκαν με μειωμένους συντελεστές, ήτοι:

α) Αν η επιχείρησή σας είναι υποκείμενη στο Φ. Π. Α. και είναι εγκαταστημένη σε κάποιο από τα νησιά του Αιγαίου, Θάσου, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες, Σκύρο, νομού Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου και Κυκλάδων.

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

που είναι εγκαταστημένοι στις παραπάνω περιοχές.

Κωδ. 334-336. Γράφεται αντίστοιχα ο Φ.Π.Α. που αναλογεί πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή Φ.Π.Α.

Κωδ. 307. Γράφεται το σύνολο των φορολογητέων εκροών (από κωδ. 301 - κωδ. 306) και στον **κωδ. 337** το σύνολο του Φ.Π.Α. εκροών (από κωδ. 331 - κωδ. 336).

Προσοχή:

α) Τα πρακτορεία ταξιδίων γράφουν ως φορολογητέες εισροές τους, μόνο εκείνες που δεν εμπεριέχονται στο κόστος των πακέτων που πραγματοποιούν (δηλαδή γράφονται μόνο τα γενικά έξοδα και τα πάγια αγαθά).

β) Οι εγκεκριμένοι αποθηκευτές πετρελαιοειδών προϊόντων, αλκοόλης και αλκοολούχων ποτών γράφουν ως φορολογητέες εισροές, εκείνες για τις οποίες ο αποθηκευτής προσκομίζει κάθε φορά στο Τελωνείο τα πρωτότυπα παραστατικά με συγκεντρωτική κατάσταση (Δ. 635/29.4.93) και εκείνες που δεν συμψηφίζονται στο Τελωνείο. Για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα θεωρούνται εκείνες, για τις οποίες ο αποθηκευτής προσκομίζει κάθε φορά στο Τελωνείο τα πρωτότυπα παραστατικά, με συγκεντρωτική κατάσταση (Δ. 634/29.4.93) και όσες δεν συμψηφίζονται στο Τελωνείο. Δηλαδή, τα εκτός βιομηχανοποιημένων καπνών αγαθά που κατέχουν οι εγγεγραμμένοι επιτηδευματίες με αναστολή καταβολής του Ε.Φ.Κ. και του Φ.Π.Α., συμπεριλαμβάνουν το σύνολο των πραγματικών εισροών τους. Το ίδιο γίνεται και για τους αποθηκευτές του άρθρου 26του Ν. 2859/00 (σελ. 117) και τους αποθηκευτές οχημάτων των άρθρων 85 και 86 του Ν. 2127/93.

γ) Οι μεταπωλητές μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας (άρθρο 45 Ν. 2859/00, ως εισροές (κωδ. 351 - 378) γράφουν τα γενικά τους έξοδα, τα επενδυτικά αγαθά και τις δαπάνες που γίνονται για επισκευή ή συντήρηση των αντικειμένων αυτών.

Διαφορά Φ.Π.Α. φορολογητέων εκροών με εκείνο των Βιβλίων

Το σύνολο των φορολογητέων εκροών του κωδ. 307 θα πρέπει κανονικά να

είναι ίσο με την αξία των πωλήσεων που προκύπτουν από τα βιβλία.

Το σύνολο του Φ.Π.Α. εκροών (κωδ. 337) συγκρίνεται με το σύνολο του Φ.Π.Α. εκροών που προκύπτει από τα βιβλία της επιχείρησης. Αν το ποσό του Φ.Π.Α. που προκύπτει από τα βιβλία της επιχείρησης είναι μεγαλύτερο, η διαφορά γράφεται στον κωδ. 412. Αν το ποσό που προκύπτει από τα βιβλία της επιχείρησης είναι μικρότερο από εκείνο του κωδικού 337, τότε για τη διαφορά αυτή χρεώνεται ο λογ. 63.98.09.000 "Φ.Π.Α. μη εκπιπτόμενος" και πιστώνεται ο λογ. 54.00 του Γ.Λ.Σ. (βλέπε περισσότερα για την εγγραφή αυτή στις σελίδες 422 και 425).

Στους λοιπούς κωδικούς γράφεται:

Κωδ. 308. Γράφεται στον κωδ. 308 η αξία άλλων παραδόσεων αγαθών φορολογητέων σε άλλο κράτος - μέλος Π.χ. η αξία πώλησης αγαθών στους επιβάτες ελληνικού σκάφους κατά τον πλου από Ιταλία - Ελλάδα καθώς και η αξία των παροχών υπηρεσιών, που σύμφωνα με το άρθρο 14 του Ν. 2859/00 είναι φορολογητέες σε άλλο κράτος - μέλος, είτε ο Φ.Π.Α. αποδίδεται εκεί από το φορολογικό αντιπρόσωπο. είτε από το λήπτη της υπηρεσίας, είτε είναι φορολογητέες οι παροχές υπηρεσιών εκτός Ε.Ε. Επίσης, στον κωδ. 308 γράφεται και η αξία όλων γενικά των δραστηριοτήτων που πραγματοποιούνται εκτός Ε. Ε., που αν πραγματοποιούνταν στην Ελλάδα θα παρείχαν το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών (π.χ. αγορά καφέ από Βραζιλία και πώληση στην Κύπρο). Στον κωδ. 308 γράφονται και οι εργασίες των περιπτώσεων θ', κ', κα', κγ' κδ' και κε' της παρ. 1 του άρθρου 22 του Ν. 2859/00, εφόσον ο λήπτης είναι εγκατεστημένος εκτός Ε.Ε. ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε τρίτες χώρες (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02).

Κωδ. 309. Η αξία των ενδοκοινοτικών τριγωνικών παραδόσεων αγαθών, όπως αυτές προσδιορίζονται στο άρθρο 15 παρ. 2 Ν. 2859/00. Παράδειγμα: Η επιχείρηση «Α» που είναι εγκαταστημένη στην Ιταλία πουλάει στην επιχείρηση Β που είναι εγκαταστημένη στην Ελλάδα και η Β μεταπωλεί τα αγαθά αυτά σε μια άλλη επιχείρηση Γ που είναι εγκαταστημένη στην Γερμανία, δίνοντας εντολή στην Α να στείλει απευθείας τα αγαθά στην Γ. Στην περίπτωση αυτή, συντελείται μια

ενδοκοινοτική παράδοση από τον Α (Ιταλό) στον Β (Έλληνα) και μια άλλη ενδοκοινοτική παράδοση από τον Β (Έλληνα) στον Γ (Γερμανό) που δηλώνεται από τον Β στον κωδ. 309. Γράφεται επίσης, η αξία των παραδόσεων αγαθών από απόσταση (άρθρο 13 παρ. 5 Ν. 2859/00, σελ. 51) ή που εγκαθίστανται σε άλλο κράτος - μέλος (από ίδιες εγκαταστάσεις ή από φορολογικό αντιπρόσωπο) καθώς και η αξία των αγαθών που μεταφέρονται σε άλλο κράτος - μέλος, με σκοπό τη μεταγενέστερη παράδοση ή για τον εξοπλισμό των εκεί εγκαταστάσεων της επιχείρησης (άρθρο 7 Ν. 2859/00 παρ. 3, εκτός από τις περιπτώσεις α', β', γ και ε' της ίδιας παραγράφου).

Επίσης, η αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών με ειδικό φόρο κατανάλωσης (πετρελαιοειδή, καπνοβιομηχανικά, αλκοολούχα) όταν παραλήπτης του αγαθού στο άλλο κράτος - μέλος είναι α) αγρότης του ειδικού καθεστώτος β) υποκείμενος χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των αγορών του και γ) νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α., εφόσον αυτοί δεν εξειδικεύονται με Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. Στον ίδιο κωδ. 309 γράφεται και η αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων καινούργιων μεταφορικών μέσων, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 11 Ν. 2859/00, προς τα παραπάνω πρόσωπα που δεν εξειδικεύονται με Α.Φ.Μ./ Φ.Π.Α. καθώς και προς τα φυσικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο Φ.Π.Α. (ιδιώτες).

Στον κωδ. 309 γράφεται και η αξία των εξαγωγών αγαθών προς τρίτες χώρες, η αξία των επιστροφών εισαγωγών, καθώς και η αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών (πωλήσεων σε άλλα κράτη - μέλη) όπως αυτές προσδιορίζονται στο άρθρο 28 του Ν. 2859/00, εκτός αν περιλαμβάνονται στον κωδ. 308. Στον ίδιο κωδικό 309 γράφονται αφαιρετικά και οι επιστροφές και εκπτώσεις των ενδοκοινοτικών παραδόσεων της ίδιας ή προηγούμενων φορολογικών περιόδων και αν αυτές είναι περισσότερες γράφεται το υπόλοιπο με αρνητικό πρόσημο (Εγκ. 104956/27.4.94 Υπ. Οικ.). Γράφεται επίσης στον κωδ. 309 και η αξία άλλων εκροών που είναι απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών τους (π.χ. πωλήσεις σε πλοία, πωλήσεις που έγιναν με αναστολή καταβολής του Φ.Π.Α. κλπ.). Στον ίδιο κωδ. 309 γράφεται και η διαφορά μεταξύ πλασματικής και φορολογητέας αξίας (Εγκ. πολ. 1071/02.

Επίσης, στον κωδ. 309 γράφεται και η αξία των παραδόσεων αγαθών προς υποκείμενους που πραγματοποιούν εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις και η αξία των παροχών υπηρεσιών που συνδέονται με τις πράξεις αυτές (άρθρο 28 παρ. 1δ και άρθρο 24 παρ. 1ζ Ν. 2859/00, Α.Υ.Ο. 1103551/πολ. 1262/2.8.93).

Στον κωδ. 309 γράφονται και τα εξής ποσά: α) η παράδοση αγαθών που εξάγονται εκτός Ε.Ε. από μη εγκατεστημένο στην Ελλάδα αγοραστή (π.χ. παραδόσεις αγαθών εμπορικού χαρακτήρα, αυτοκινήτων σε αγοραστή εγκατεστημένο εκτός Ε.Ε. κλπ.) (Α.Υ.Ο. πολ. 1338/96, Α.Υ.Ο. 1015809/πολ. 1024/21.1.93), β) η παράδοση αγαθών σε μη κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα προς εξαγωγή (Α.Υ.Ο. Π. 6788/7.10.86), γ) η παροχή υπηρεσιών σε καθεστώς εναποθήκευσης εκτός τελωνειακής αποταμίευσης (Α.Υ.Ο. 1082911/πολ. 1164/24.8.92 για το μέρος που ισχύει), δ) η παροχή υπηρεσιών από μεσίτες κλπ. για πράξεις που πραγματοποιούνται εκτός Ε.Ε. (άρθρα 24 & 27 Ν. 2859/00, Α.Υ.Ο. 1082911/πολ. 1164/24.8.92), ε) η παράδοση αγαθών που τίθενται σε τελωνειακά καθεστώτα (άρθρο 26 Ν. 2859/00, Α.Υ.Ο. Τ. 5370/24.12.86, Π. 8272/18.12.87, Δ. 1757/92, Δ. 1758/92, Δ. 1760/92, Δ. 451/87 κλπ.), στ) η παράδοση πλοίων και πλωτών μέσων ναυσιπλοΐας ή αλιείας ή για διάλυση ή για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις κλπ. (Α.Υ.Ο. Π. 1591/πολ. 366/87), ζ) η παράδοση αεροσκαφών για εκμετάλλευση κλπ. (Α.Υ.Ο. 1074192/πολ. 1225/90), η) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε προξενεία, στο ΝΑΤΟ (Α.Υ.Ο. 7089/86, 1070650/93 κλπ.), θ) οι πωλήσεις με αναστολή του φόρου (Α.Υ.Ο. Π. 2869/87), ι) το κόστος με Φ.Π.Α. των πακέτων πρακτορείων ταξιδίων καθώς και η απαλλασσόμενη μικτή αμοιβή των μικτών πακέτων και των πακέτων εκτός Ε.Ε., ια) η τιμή αγοράς κάθε πωλούμενου αγαθού ή η τιμή πώλησης όταν αυτή είναι μεγαλύτερη εφόσον πρόκειται για μεταπωλητές μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας (άρθρο 45 Ν. 2859/00). Όταν εφαρμόζεται το απλοποιημένο καθεστώς του περιθωρίου κέρδους, στον κωδ. 309 γράφεται η συνολική αξία των αγορών όταν το συνολικό αυτό περιθώριο, για κάποιο συντελεστή Φ.Π.Α., είναι θετικό (συνολική αξία πωλήσεων - συνολική αξία αγορών = περιθώριο) ή γράφεται η συνολική αξία πωλήσεων όταν το αντίστοιχο περιθώριο, για κάποιο συντελεστή Φ.Π.Α., είναι αρνητικός αριθμός και

η διαφορά προστίθεται στη συνολική αξία αγορών της επόμενης φορολογικής περιόδου (εκτός αν προκύπτει αρνητικό περιθώριο στην τελευταία φορολογική περίοδο, οπότε το αρνητικό αυτό περιθώριο δεν μεταφέρεται στην επόμενη διαχειριστική περίοδο).

Ο διοργανωτής δημοπρασίας (άρθρο 46 Ν. 2859/00), γράφει στον κωδ. 309 την αξία που αποδίδει προς τον εντολέα με βάση τη σχετική εκκαθάριση που εκδίδει προς αυτόν.

Η αρνητική διαφορά μεταξύ πραγματικής και πλασματικής αξίας εισαγωγής (τελωνείου) καθώς και η αρνητική διαφορά μεταξύ πραγματικής αξίας και φορολογητέας αξίας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από χώρες της Ε.Ε. που είναι εκτός ΟΝΕ γράφονται στον κωδ. 309.

Οι πωλήσεις αγαθών με Ε.Φ.Κ. που βρίσκονται σε φορολογική αποθήκη του Ν. 2127/93 ή σε άλλο εγκεκριμένο αποθηκευτή, καθώς και οι παραδόσεις αγαθών που προορίζονται να τεθούν σε καθεστώς φορολογικής αποθήκης ή που πραγματοποιούνται μέσα στους χώρους των αποθηκών αυτών και οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αυτές (εκτός από αυτές που αφορούν την παραγωγή ή την κατασκευή) γράφονται στον κωδ. 309.

Οι υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών από ή προς τα νησιά Αζόρες και Μαδέρα.

Η παράδοση χρυσού στην Τράπεζα της Ελλάδας.

Οι αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από το εσωτερικό της χώρας προς το εξωτερικό και αντίστροφα και οι στενά συνδεδεμένες μ' αυτές βοηθητικές υπηρεσίες.

Οι παροχές υπηρεσιών που η αξία τους περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία εισαγωγής (περ. λ) Π.χ. αμοιβή εμπορικού αντιπροσώπου οίκου εξωτερικού (άρθρο 22 παρ. 1 Ν. 2859/00).

Η παράδοση αγαθών των οποίων η εισαγωγή απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. (περ. λγ παρ.1 άρθρο 22 Ν. 2859/00, σελ. 106).

Η αξία της εργασίας φασόν στα προϊόντα που εισήχθησαν ή απεστάλησαν από άλλο κράτος - μέλος και τέθηκαν στο καθεστώς της ενεργητικής τελειοποίησης. Σε όσες περιπτώσεις το τιμολόγιο είναι γραμμένο σε ξένο νόμισμα

και κατά τη μετατροπή σε ευρώ προκύπτει διαφορά θετική ή αρνητική, τότε η διαφορά αυτή γράφεται στον κωδ. 309.

Κωδ. 310. Η αξία των εκροών που είναι απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. και είναι χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών τους (π.χ. καπνοβιομηχανικά προϊόντα από πρατηριούχους ή λιανοπωλητές τέτοιων προϊόντων (άρθρο 44 παρ. 6 Ν. 2859/00, σελ. 373), πωλήσεις στο εξωτερικό επιβατικών αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων, εφημερίδες και περιοδικά που αποτελούν το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης (π.χ. περίπτερα, εφημεριδοπώλες, Ψιλικά κλπ., άρθρο 19 παρ. 8 Ν. 2859/00), οι αποζημιώσεις που εισπράττονται για καταστραφέντα, απωλεσθέντα η κλαπέντα αγαθά πολ. 122/4.8.00, τα έσοδα από ενοίκια ακινήτων κλπ., οι συναλλαγματικές διαφορές, οι επιδοτήσεις και λοιπά έσοδα, τα έσοδα από κωδ. 309 τηλεκάρτες, από εισιτήρια μεταφοράς προσώπων που ακυρώνονται σε ειδικά μηχανήματα, από κάρτες ελεγχόμενης στάθμευσης ή από πιστωτικές κάρτες κλπ. (άρθρο 19 παρ. 9 Ν. 2859/00, πολ. 1071/02).

Δηλαδή, στον κωδ. 310 γράφονται όλες οι πράξεις του άρθρου 22 του Ν. 2859/00 (βλέπε σελ. 89), εκτός από τις περ. 1λ' και 1λγ' διότι γράφονται στον κωδ. 309 και των περ. ιθ' κ', κá, κγ' κδ' και κε' της περ. 1 του άρθρου 22, εφόσον ο λήπτης είναι εγκατεστημένος εκτός Ε. Ε. ή συνδέονται με εξαγόμενα αγαθά. Στον ίδιο κωδικό 310 γράφεται και η αξία των εξαιρούμενων από το Φ.Π.Α. πωλήσεων, π.χ. η αξία πώλησης ενός ακινήτου που επιβαρύνεται με Φ.Μ.Α. και όχι με Φ.Π.Α. κλπ. γράφεται στον κωδ. 310.

Κωδ. 311. Το άθροισμα των κωδ. 307 έως 310.

Κωδ. 341. Η φορολογητέα αξία των συνολικών ενδοκοινοτικών αποκτήσεων.

Κωδ. 342. Η φορολογητέα αξία των συνολικών φορολογητέων παραδόσεων.

Κωδ. 343. Αποκλειστικά η αξία των πράξεων που οφείλεται Φ.Π.Α., από πράξεις ως λήπτης αγαθών και υπηρεσιών, σύμφωνα με την περίπτωση γ της παρ. 1 του άρθρου 35 του Ν. 2859/00 (σελ. 148). Αν ο λήπτης είναι απαλλασσόμενος, τότε ο Φ.Π.Α. καταβάλλεται με έκτακτη δήλωση, ενώ αν ο

λήπτης είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α., τότε ο Φ.Π.Α. καταβάλλεται με έκτακτη δήλωση μόνο αν ο εγκαταστημένος εκτός του εσωτερικού της χώρας υποκείμενος είχε υποχρέωση να ορίσει φορολογικό αντιπρόσωπο στην Ελλάδα, πράγμα όμως που δεν το έπραξε (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02).

Κωδ. 344. Γράφονται οι αγορές και οι εισαγωγές παγίων (άρθρο 33 παρ. 4 Ν. 2859/ 00), ακόμα και αν δεν καταβλήθηκε Φ.Π.Α. με βάση την Α.Υ.Ο. Π. 2869/87 (σελ. 149). Δεν γράφονται οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις παγίων ούτε και τα πάγια που έχουν μισθωθεί με leasing (πολ. 1071/25.2.02).

β' εισροές φορολογητέες - φόρος εισροών (κωδ. 351 - 373)

Κωδ. 351-353. Γράφονται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. (9%, 4,5%, 19%) οι αξίες των φορολογητέων εισροών (αγορών, φορολογητέα αξία των εισαγωγών, δηλαδή η αξία του τελωνείου, η φορολογητέα αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη) που πραγματοποιήθηκαν με ακέραιους συντελεστές. Εδώ γράφεται και η πλασματική αξία των εισαγωγών με Ε.Φ.Κ. που υπόκειται σε Φ.Π.Α., εκτός από τα βιομηχανοποιημένα καπνά, που πραγματοποιείται από πρόσωπα που δεν είναι εγκεκριμένοι αποθηκευτές. Επίσης, στους κωδικούς αυτούς γράφονται και οι δαπάνες που βαρύνουν το κόστος της ενδοκοινοτικής απόκτησης και της εισαγωγής (που δεν συμπεριλαμβάνονται στη φορολογητέα αξία της εισαγωγής) καθώς και η αμοιβή που καταβλήθηκε για τη λήψη υπηρεσιών *facom*.

Κωδ. 371-373. Γράφεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή Φ.Π.Α.

Κωδ. 354-356. Γράφονται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. (6%, 3%, 13%) οι αξίες των φορολογητέων εισροών (αγορών, εισαγωγών, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη) που πραγματοποιήθηκαν με μειωμένους συντελεστές (ισχύει ότι αναφέρεται και στους κωδ. 351 - 353), ήτοι:

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

β) Από επιχειρήσεις υποκείμενες στο Φ.Π.Α. που είναι εγκαταστημένες στη

λοιπή Ελλάδα, για αγορές από υποκείμενους στο Φ.Π.Α. που είναι εγκαταστημένοι στις παραπάνω περιοχές.

Κωδ. 374-376. Γράφεται αντίστοιχα ο Φ.Π.Α. που αναλογεί, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή Φ.Π.Α.

Οι εισαγωγές αγαθών από τρίτες χώρες γράφονται στους κωδικούς 351-353 ή 354356 (ανάλογα) με την πλασματική τους αξία, όπως αυτή προσδιορίστηκε από το Τελωνείο.

Πλασματική αξία εισαγωγής

Η πλασματική αξία περιλαμβάνει κυρίως:

α. τη δασμολογητέα αξία (όπως αυτή προσδιορίζεται από τις τελωνειακές διατάξεις) και εμφανίζεται στη διασάφηση εισαγωγής.

β. το ρυθμιστικό φόρο και τους τυχόν λοιπούς δασμούς που δεν υπολογίζονται στη δασμολογητέα αξία.

γ. Τα έξοδα εκτελωνισμού που αναγράφονται στο τιμολόγιο του εκτελωνιστή. Τέτοια έξοδα είναι:

γα. Δικαιώματα ΟΛΠ.

γβ. ΔΕΤΕ.

γγ. Ασφάλιστρα.

γδ. Μεταφορικά.

γε. Χαρτόσημα - έντυπα.

γστ. Εργατικά - υπερωρίες.

γζ. Διάφορα έξοδα.

γη. Αμοιβή εκτελωνιστή.

γθ. ΕΕΠΕ κλπ.

Το άθροισμα των πιο πάνω λογ/σμών (χωρίς το Φ.Π.Α.), που η απαρίθμησή τους είναι ενδεικτική, αποτελεί το σύνολο της πλασματικής αξίας και περιλαμβάνει τόσο φορολογητέα ποσά όσο και απαλλασσόμενα ή εξαιρούμενα του Φ.Π.Α.

Από το σύνολο της πλασματικής αξίας αφαιρείται η απαλλασσόμενη και

εξαιρούμενη αξία και έτσι προκύπτει η φορολογητέα αξία, δηλαδή η αξία που πράγματι έχει υπαχθεί σε Φ.Π.Α., η οποία γράφεται στους κωδ. αριθ. 351-353 ή 354-356, ανάλογα.

Πραγματικό κόστος εισαγωγής

Όλα τα επιμέρους πραγματικά ποσά (χωρίς το Φ.Π.Α.) που κατέβαλε η επιχείρηση από το άνοιγμα της πίστωσης στην Τράπεζα μέχρι την άφιξη των αγαθών στις αποθήκες της επιχείρησης, αποτελούν το πραγματικό κόστος που δεν καταχωρείται όλο στους κωδ. 351-353 ή 354-356, αλλά μόνο η φορολογητέα αξία γράφεται στους κωδ. 351-353 ή 354-356 και η διαφορά της φορολογητέας αξίας από το πραγματικό κόστος της εισαγωγής δεν γράφεται σε κανέναν κωδικό.

Σε περίπτωση που δημιουργούνται και καταβάλλονται ποσά για παρεπόμενα έξοδα που υπάγονται σε Φ.Π.Α. και δε συμπεριλαμβάνονται στο τιμολόγιο του εκτελωνιστή ή στη δασμολογητέα αξία (μεταφορά FOB: ναύλος, πρακτορειακά, εκφορτωτικά κλπ.) το κόστος αυτών προστίθεται στην φορολογητέα αξία (κωδ. 351 - 353 ή 354 - 356).

Αμέσως παρακάτω σε πίνακα δαπανών εισαγωγής προσδιορίζεται η πλασματική αξία, η φορολογητέα αξία και το πραγματικό κόστος, καθώς και τα ποσά που γράφονται στον πίνακα Β΄.

**ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ: ΥΠΟΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ
ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
(050 – Φ.Π.Α.) ΚΑΝΟΝΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ**

α/α ΑΝΑΛΥΣΗ ΛΟΓ/ΣΜΩΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	"ΠΛΑΣΜΑΤΙΚΗ" ΑΞΙΑ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	ΑΞΙΑ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟ ΜΕΝΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α.	ΦΟΡΟΛΟ ΓΗΤΕΑ (ΕΥΡΩ)	ΣΥΝΤΕΛ. Φ.Π.Α. ΑΞΙΑ	Φ.Π.Α.	ΠΡΑΓΜΑΤΙΚ Ο ΚΟΣΤΟΣ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣ ΕΙΣ
1. Δασμολογητέα αξία	18.337,55		18.337,55	19%	3.484,13	0	
2. Ρυθμιστικός φόρος	896,02	896,02				896,02	
3. Δικαιώματα ΟΛΠ	266,26		266,26	9%	23,96	266,26	
4. ΔΕΤΕ	92	92				92	
5. Ασφάλιστρα	50	50				50	
6. Μεταφορικό	55		55	9%	4,95	55	
7. Χαρ/μα - έντυπα	27	27				27	
8. Εργατικά - υπερωρίες	30	30				30	
9. Διάφορα Έξοδα	5,63	5,63				5,63	
10. Αμοιβή εκτελωνιστού	200		200	19%	38	200	
11. ΕΕΠΑ	30		30	19%	5,70	30	
12. Γραμ. είσπραξης τράπεζας						65	Τα ποσά
13. Διακανονισμός						4.500	αυτά
14. Συνάλλαγμα						14.861,67	προκύπτουν
15. Χαρ/μα κλπ. τράπεζας						68	από
ΣΥΝΟΛΑ	19.989,46	1.100,65	18.888,81		3.556,74	21.146,58	Τραπεζικά παραστατικά

Τα συνολικά ποσά - κατά
στήλη θα μεταφερθούν
στους αντίστοιχους κωδ.
αριθμούς της ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ
ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ

Κωδ. 351-353 ή
354-356 του πίν. Β'

-18.888,81
υπολ.
2.257,77=
η διαφορά
που δεν γράφεται σε
κανένα κωδικό

Δηλαδή: στον κωδ. 351 θα γραφεί το ποσό 321,26 ευρώ (266,26 + 55 _ 321,26 ευρώ) και
στον κωδ. 353 το ποσό 18.567,55 ευρώ
(18.337,55 + 200 + 30 _ 18.567,55 ευρώ).

Κωδ. 357 και 377. Γράφεται η αξία των φορολογητέων δαπανών -
γενικών εξόδων και ο Φ.Π.Α. που πληρώνεται αντίστοιχα.

Αν οι δαπάνες -γενικά έξοδα παρακολουθούνται κατά συντελεστή Φ.Π.Α.,
τότε η αξία και ο Φ.Π.Α. πρέπει να παρακολουθούνται στους κωδ. 351-353 και

354-356 αντίστοιχα, οπότε οι κωδικοί 357 και 377 δεν συμπληρώνονται

Κωδ. 358. Γράφεται το σύνολο των φορολογητέων εισροών (από κωδ. 351-357),

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

Κωδ. 378. Γράφεται το σύνολο του Φ.Π.Α. εισροών (από κωδ. 371-377).

Προστιθέμενα ή αφαιρούμενα ποσά από το Φ.Π.Α. εισροών

Το σύνολο του Φ.Π.Α. εισροών του κωδ. 378 συγκρίνεται με το σύνολο του Φ.Π.Α. εισροών που προκύπτει από τα βιβλία και τα στοιχεία της επιχείρησης.

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

Για να προσδιορισθεί το ποσό του Φ.Π.Α. που οφείλεται από το φορολογούμενο στο δημόσιο ή το ποσό του Φ.Π.Α. που οφείλει το δημόσιο στο φορολογούμενο, πρέπει ο μεν Φ.Π.Α. εκρών να μειωθεί με τα ποσά που οφείλονται στον φορολογούμενο από το δημόσιο, ο δε Φ.Π.Α. εισροών να μειωθεί με τα ποσά που οφείλει ο φορολογούμενος στο δημόσιο ή που δεν επιτρέπεται ν' αφαιρεθούν στο ακέραιο (π.χ. μείωση του Φ.Π.Α. όταν υπάρχει δικαίωμα έκπτωσης ποσοστού του Φ.Π.Α. μόνο και όχι ολόκληρου κλπ.).

Αντί λοιπόν να γίνεται χρεωπίστωση στο Φ.Π.Α. εκρών και στο Φ.Π.Α. εισροών - για τεχνικούς λόγους - προτιμήθηκε να χρεωπιστώνεται μόνο ο Φ.Π.Α. εισροών. Έτσι, ό,τι ποσά οφείλονται από το δημόσιο στον υποκείμενο (φορολογούμενο) προσθέτονται στο Φ.Π.Α. εισροών και ό,τι ποσά οφείλει στο δημόσιο ο υποκείμενος (φορολογούμενος) ή δεν πρέπει να εκπέσουν, αφαιρούνται από το τελικό σύνολο του Φ.Π.Α. εισροών.

Αναλυτικότερα:

Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών (κωδ. 401-404)

Κωδ. 401. Γράφεται το πιστωτικό υπόλοιπο της προηγούμενης φορολογικής περιόδου (είτε της ίδιας είτε της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου).

Κωδ. 402. Γράφεται το ποσό του Φ.Π.Α. που πληρώθηκε κατά τη διάρκεια της φορολογικής περιόδου (μήνα ή δίμηνο) με έκτακτη δήλωση, π.χ. ως λήπτης υπηρεσιών ή αγαθών από το εξωτερικό κλπ., σύμφωνα με το άρθρο 35 παρ. 1 του Ν. 2859/00 ή για την πώληση αυτοκινήτου με συμβολαιογραφικό έγγραφο και όχι με έκδοση τιμολογίου κλπ. Ο Φ.Π.Α. αυτός, καθώς και η αξία για την οποία καταβλήθηκε, περιλαμβάνεται τόσο στις εισροές όσο και στις εκροές ανάλογα με το συντελεστή που αφορά (κωδ. 301-378).

Δηλαδή, ο εγκαταστημένος στην Ελλάδα υποκείμενος λήπτης, έχει υποχρέωση από το νόμο να πληρώσει το Φ.Π.Α. που οφείλει στο Ελληνικό Δημόσιο ο εγκατεστημένος στο εξωτερικό υποκείμενος χωρίς αντιπρόσωπο στο εσωτερικό της χώρας ή με αντιπρόσωπο. αλλά να πρόκειται για πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 14 Ν. 2859/2000, καθώς και για πράξεις ενδοκοινοτικών μεταφορών κλπ. της παραγράφου 4 του άρθρου 14 του Ν. 2859/00.

Αντί λοιπόν ο λήπτης να πληρώσει Φ.Π.Α. στον υποκείμενο του εξωτερικού για τις πράξεις και τις υπηρεσίες που του παρέχει πληρώνει το Φ.Π.Α. για λογαριασμό του απ' ευθείας στο Ελληνικό Δημόσιο. Ο Φ.Π.Α. που πληρώνεται από το λήπτη είναι γι' αυτόν Φ.Π.Α. εισροών του και επομένως δικαιούται να τον εκπέσει, εφόσον δεν πηγάζει από πράξεις για τις οποίες ο νόμος στερεί το δικαίωμα έκπτωσης του.

Λήπτης θεωρείται ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. ή ιδιώτης που είναι εγκαταστημένος στην Ελλάδα και έχει υποχρέωση να πληρώσει Φ.Π.Α. στην Ελλάδα άλλου υποκειμένου κατοίκου εξωτερικού ή άλλου κράτους - μέλους (για πράξεις παρ. 3 και 4 άρθρο 14). Ο ιδιώτης λήπτης δεν έχει υποχρέωση να συντάσσει περιοδική δήλωση, εφόσον δεν είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. Έχει

υποχρέωση να πληρώσει μόνο το Φ.Π.Α. με έκτακτη περιοδική δήλωση (βλέπε διαδικασία πληρωμής του Φ.Π.Α. από τον λήπτη στη σελίδα 148).

Η πληρωμή του Φ.Π.Α. αυτού γίνεται πάντοτε με "ΕΚΤΑΚΤΗ" περιοδική δήλωση και στην προθεσμία που προβλέπει ο νόμος, θα πρέπει να είναι οπωσδήποτε προπληρωμένος.

Άρα για να μη πληρωθεί δύο φορές, επειδή γράφεται και στις εκροές (πλασματικές) και στις εισροές (πραγματικές) πρέπει να προσαυξήσει το λοιπό Φ.Π.Α. εισροών και να τον γράψει στο πλαίσιο του πιο πάνω κωδ. 402.

Παράδειγμα

Η Α.Ε. ΜΕΣΟΓΕΙΟΣ - Τουριστική εταιρία με έδρα την Αθήνα πληρώνει Φ.Π.Α. στο Ελληνικό Δημόσιο ευρώ 190 στις 25.1.08 για λογαριασμό της αμερικανικής διαφημιστικής εταιρίας "SOLE" S.p.A. με έδρα την Ν. Υόρκη (άρθρο 14, παρ. 3, Ν. 2859/00) για διαφημίσεις που έγιναν για λογ/σμό της στην Αμερική κόστους ευρώ 1.000 ($1.000 \times 19\% = \text{Φ.Π.Α. } 190 \text{ ευρώ}$).

Ο Φ.Π.Α. που πλήρωσε η ελληνική εταιρία στο Ελληνικό Δημόσιο αποτελεί φόρο εισροών της, με δικαίωμα έκπτωσης. Αν υποθεθεί π.χ. ότι η "Α.Ε. ΜΕΣΟΓΕΙΟΣ", κατά το μήνα Ιανουάριο 2008 δεν είχε άλλες εισροές ούτε εκροές δικαιούται έκπτωσης ολοκλήρου του πιο πάνω ποσού των 190 ευρώ επειδή είναι εισροή της και πληρώθηκε στο Ελληνικό Δημόσιο (το ίδιο θα συνέβαινε και αν ήταν νόμιμο να πληρωθεί στην Αμερικανική εταιρία SOLE S.p.A.).

Η ελληνική Α.Ε. ΜΕΣΟΓΕΙΟΣ θα συμπληρώσει την περιοδική δήλωση του μήνα Ιανουαρίου ως εξής: Στις εκροές και συγκεκριμένα στον κωδ. 303 του πίνακα Β' θα γράψει 1.000 ευρώ και δίπλα στον κωδ. 333 το Φ.Π.Α. 190 ευρώ. Επίσης, στον κωδ. 353 των εισροών του πίνακα Β' θα γράψει 1.000 ευρώ και δίπλα στον κωδ. 373 το ποσό των 190 ευρώ Φ.Π.Α. Ταυτόχρονα, θα μεταφέρει στον κωδ. 402 του πίνακα Β' το ποσό 190 ευρώ που πληρώθηκε.

Εδώ τονίζεται ότι, η αξία των εισροών από πράξεις λήπτη, γράφεται πάντοτε στον κατάλληλο από τους κωδ. 351-356 του πίνακα Β' έστω και αν πρόκειται για δαπάνες γενικά έξοδα του υποκειμένου και όχι αγορές.

Αυτό συμβαίνει διότι λόγω της τεχνικής της περιοδικής δήλωσης όσον

αφορά τις δαπάνες - γενικά έξοδα υπάρχει κίνδυνος να γίνει λάθος και να εκπέσει το ποσό δύο φορές.

Στον ίδιο κωδ. 402 γράφονται και τα τυχόν άλλα ποσά Φ.Π.Α. που καταβλήθηκαν από τον υπόχρεο, χωρίς να υπάρχει υποχρέωση και κατά συνέπεια έχει δικαίωμα να τα συμψηφίσει

Τέτοια ποσά είναι π.χ. το πιστωτικό υπόλοιπο αποθεμάτων σε περίπτωση μετάταξης (άρθρα 39 παρ. 10 & 11 και 41 παρ. 7 & 12 Ν. 2859/00), ο επιπλέον Φ.Π.Α. που πληρώθηκε στους προμηθευτές (όταν ο Φ.Π.Α. εισροών από τα βιβλία είναι μεγαλύτερος από εκείνον του κωδ. 378), ο Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε σε επιστροφή εξαγωγής εκτός παθητικής τελειοποίησης, ο Φ.Π.Α. που προκύπτει από πιστωτικά τιμολόγια τα οποία εκδίδονται κατ' εφαρμογή Α.Υ.Ο. αναστολής του Φ.Π.Α. όταν τα πιστωτικά αυτά τιμολόγια δεν εκδίδονται μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο με το παραστατικό πώλησης στο οποίο χρεώθηκε ο Φ.Π.Α.. Όταν πρόκειται για αγαθά με Ε.Φ.Κ. γράφεται στον κωδ. 402 ο Φ.Π.Α. που καταβάλλεται με ειδική δήλωση (άρθρο 38 παρ. 7 Ν. 2859/00, σελ. 83) κατά την ενδοκοινοτική απόκτηση ή κατά τη λήξη του καθεστώτος αναστολής, έστω και μετά την αφαίρεση του Φ.Π.Α. εισροών (Α.Υ.Ο. Δ. 634/ 93 και Δ. 635/93). Όταν η επιχείρηση χρησιμοποιούσε στις περιοδικές δηλώσεις ως ποσοστό *protata* το οριστικό ποσοστό της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου και εφόσον το ποσοστό αυτό αυξήθηκε στην προηγούμενη διαχειριστική περίοδο (όπως προέκυψε από την παραπάνω εκκαθαριστική δήλωση), τότε ο επιπλέον εκπιπτόμενος Φ.Π.Α. για το διάστημα αυτών των φορολογικών περιόδων γράφεται στον κωδικό 402 στην περιοδική δήλωση του μήνα ή του τριμήνου που ακολουθεί την υποβολή της εκκαθαριστικής αυτής δήλωσης καθώς επίσης και το θετικό ποσό για έκπτωση που προκύπτει από διακανονισμό μετάταξης στο κανονικό καθεστώς με β' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ.

Κωδ. 403 Γράφεται το χρεωστικό υπόλοιπο που καταβλήθηκε με την αρχική δήλωση, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής - συμπληρωματικής δήλωσης.

Κωδ. 404. Γράφεται το άθροισμα των κωδ. 401 - 403.

Λογιστική εγγραφή για τα προστιθέμενα ποσά

Με τα προστιθέμενα ποσά του κωδικού 404 δεν γίνεται καμία λογιστική εγγραφή. Και τούτο διότι, το έντυπο της περιοδικής δήλωσης διορθώνεται και αναπροσαρμόζεται έτσι ώστε να υπάρχει πλήρης συμφωνία της περιοδικής αυτής δήλωσης με το υπόλοιπο του λογ. 54.00 όπως αυτό απεικονίζεται στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης. Στην περίπτωση μόνο που εισπράττεται λιγότερο Φ.Π.Α. από τις πωλήσεις, τότε, επειδή η επιχείρηση είναι υποχρεωμένη να αποδώσει το Φ.Π.Α. που αναλογεί στο σύνολο των πωλήσεων της και όχι το λιγότερο Φ. Π .Α. που εισέπραξε, για το λόγο αυτό, για το επιπλέον Φ.Π.Α. που δεν εισέπραξε και πρέπει να το αποδώσει στη Δ.Ο.Υ., θα πρέπει να γίνει η εξής εγγραφή:

Να χρεωθεί ο λογ. 63.98.09.000 "Φ.Π.Α. μη εκπιπτόμενος" και να πιστωθεί ο λογ. "54.00..." (με τριτοβάθμιο ή τεταρτοβάθμιο λογαριασμό, το λογαριασμό εκείνο που χρησιμοποιεί η επιχείρηση κατά την απόδοση του Φ.Π.Α.).

Πρόστιμα και προσαυξήσεις. όταν υποβάλλεται εκπρόθεσμα η περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α.

1) Όταν υποβάλλεται εκπρόθεσμα η περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. που είναι πιστωτική ή μηδενική ή χρεωστική μέχρι 3 ευρώ και είναι υποχρεωτικό να υποβληθεί (π.χ. όταν πραγματοποιούνται ενδοκοινοτικές συναλλαγές κλπ.), τότε το πρόστιμο είναι από 117 - 1.170 ευρώ και με διοικητική επίλυση της διαφοράς μειώνεται στο 1/3 (άρθρο 4 Ν. 2523/97).

2) Όταν υποβάλλεται εκπρόθεσμα η περιοδική δήλωση και είναι χρεωστική (πάνω από 3 ευρώ), η προσαύξηση είναι 1,5% για κάθε μήνα καθυστέρησης και με ανώτατο όριο το 100% (π.χ. μέχρι τις 20 του μεθεπόμενου μήνα 1,5% προσαύξηση, και αν η 20η ημέρα είναι μη εργάσιμη μέχρι τις 19 κλπ., μέχρι τις 20 του άλλου (τρίτου) μήνα συνολική προσαύξηση 3% κ.ο.κ.) (άρθρο 1 παρ. 2 Ν. 2523/97). Αν χορηγήθηκε ειδική παράταση πάνω από 15 μέρες, ως αφετηρία για τον πρόσθετο φόρο λαμβάνεται η επόμενη ημέρα από εκείνη του 15νθήμερου (Α.Υ.Ο. πολ. 1019/03).

Αφαιρούμενα ποσά από το Φ.Π.Α. εισροών (κωδ. 411-420)

Κωδ. 411. Γράφεται το Φ.Π.Α. των εισροών που δεν εκπίπτει βάσει Prorata. Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 31 του νόμου 2859/00, αν ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων (από διαφορετικές δραστηριότητες κλπ.), για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπτόμενος Φ.Π.Α. ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του Φ.Π.Α. με βάση τον παρακάτω τύπο:

Έσοδα από πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης + απαλ/νες με δικ/μα έκπτωσης

Έσοδα από πράξεις με δικ. έκπτωσης + απαλ. έσοδα με δικ. έκπτωσης +
έσοδα από πράξεις χωρίς δικ/μα έκπτωσης

Αν το ποσοστό που προκύπτει από τον παραπάνω τύπο αφαιρεθεί από το 100%, τότε προκύπτει το ποσοστό του Φ.Π.Α. των κοινών δαπανών και παγίων που δεν εκπίπτει. Το ποσοστό αυτό πολλαπλασιάζεται, στη συνέχεια, με το ποσό του Φ.Π.Α. των κοινών δαπανών και παγίων και αυτό που προκύπτει είναι το Φ.Π.Α. που δεν εκπίπτει και γράφεται στον κωδ. 411 για να μειώσει έτσι το Φ.Π.Α. των εισροών.

ΣΗΜ.: Το παραπάνω ποσοστό, κατά την 1η διαχειριστική περίοδο της επιχείρησης (ή κατά την 1η περιοδική δήλωση) προσδιορίζεται από τον ίδιο τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. με βάση προσωρινά στοιχεία (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02). Στη συνέχεια, το ποσοστό που προκύπτει από την πρώτη εκκαθαριστική δήλωση είναι αυτό που λαμβάνεται υπόψη για την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.

Παράδειγμα προσδιορισμού του Φ.Π.Α. που δικαιούται να εκπέσει η επιχείρηση καπνοβιομηχανικών προϊόντων

Πρατήριο Καπνοβιομηχανικών προϊόντων εμπορεύεται τσιγάρα, πούρα κλπ. για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών,

καθώς και άλλα είδη Π.χ. ζαχαρώδη για τα οποία παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών.

Έστω ότι από 1.1 - 28.2.08, πραγματοποίησε τις ακόλουθες πράξεις:

A) 1. Αγορές ζαχαρωδών	10.000 ευρώ	Φ.Π.Α.	900 ευρώ
2. Αγορές τσιγάρων	20.000 ευρώ	Φ.Π.Α.	- ευρώ
3. Γενικά έξοδα - πάγια	<u>6.000</u> ευρώ	Φ.Π.Α.	<u>1.140</u> ευρώ
Σύνολα	<u>36.000</u> ευρώ	Φ.Π.Α.	<u>2.040</u> ευρώ
			-
B) 1. Πωλήσεις ζαχαρωδών	15.000 ευρώ	Φ.Π.Α.	1.350 ευρώ
2. Πωλήσεις τσιγάρων	<u>25.000</u> ευρώ	Φ.Π.Α.	<u>-</u> ευρώ
Σύνολα	<u>40.000</u> ευρώ	Φ.Π.Α.	<u>1.350</u> ευρώ

Με βάση τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 31 του Ν. 2859/00, ο υποκείμενος δεν δικαιούται να εκπέσει ολόκληρο το ποσό του Φ.Π.Α. των κοινών εξόδων - παγίων που είναι 1.140 ευρώ, διότι τα γενικά αυτά έξοδα έγιναν για να πραγματοποιηθούν τόσο οι πωλήσεις ζαχαρωδών που είναι έσοδα με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. όσο και οι πωλήσεις τσιγάρων που είναι έσοδα χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. Για το λόγο αυτό, δικαιούται η παραπάνω επιχείρηση να εκπέσει ένα μέρος μόνο από το Φ.Π.Α. των 1.140 ευρώ, το οποίο προκύπτει από τη διαίρεση των φορολογητέων πωλήσεων που είναι 15.000 ευρώ με το σύνολο των πωλήσεων που είναι 40.000 ευρώ, ήτοι:

$15.000/40.000 =$ ποσοστό 37,5% και Φ.Π.Α. ευρώ $1.140 \times 37,5\% = 427,50$ ευρώ Φ.Π.Α. που δικαιούται να εκπέσει ο υποκείμενος. Οπότε:

$100\% - 37,5\% = 62,5\% =$ ποσοστό Φ.Π.Α. που δεν δικαιούται να εκπέσει ο υποκείμενος. Έτσι έχουμε: $1.140 \times 62,5\% = 712,50$ ευρώ = ποσό Φ.Π.Α. που δεν εκπίπτει και κατά συνέπεια αφαιρείται από το Φ.Π.Α. των εισροών. Με το ποσό 712,50 ευρώ χρεώνεται ο λογ/σμός 63.98.09.000 "Φ.Π.Α. μη εκπιπτόμενος" και πιστώνεται με το ίδιο ποσό ο λογ/σμός του Φ.Π.Α. των δαπανών ή των παγίων που μειώνεται π.χ. 54.00.02.019 "Φ.Π.Α. δαπανών με 19%" κλπ.

Ο πίνακας Β(ε) της περιοδικής δήλωσης του Φ.Π.Α. συμπληρώνεται ως εξής:

Παράδειγμα προσδιορισμού του Φ.Π.Α. που δικαιούται να εκπέσει η ασφαλιστική εταιρία

Ελληνική ασφαλιστική εταιρία με έδρα τη Λάρισα, αναλαμβάνει την ασφάλιση εμπορευμάτων Βουλγαρικής εμπορικής εταιρίας, που αγοράστηκαν στην Ελλάδα και μεταφέρονται στη Βουλγαρία. Για τις εργασίες αυτές (ασφάλιστρα εμπορευμάτων) δεν οφείλεται Φ.Π.Α. γιατί οι εργασίες αυτές απαλλάσσονται, σύμφωνα με τη διάταξη της περίπτωσης ιθ' της παραγ. 1, του άρθρου 22, του Ν. 2859/00. Όμως, η ελληνική ασφαλιστική εταιρία, καίτοι ενεργεί απαλλασσόμενες πράξεις, δικαιούται να υποβάλλει δήλωση και να ζητήσει την επιστροφή του Φ.Π.Α. εισροών των διαχειριστικών της εξόδων, που αναλογεί στην απαλλασσόμενη εργασία ασφάλισης των εμπορευμάτων της Βουλγαρικής εμπορικής εταιρίας.

Πιο συγκεκριμένα, αν υποθέσουμε ότι, ο Φ.Π.Α. εισροών που επιβάρυνε το διαχειριστικό κόστος του συνόλου των ασφαλίσεων της ελληνικής εταιρίας, για μια φορολογική περίοδο, ανέρχεται σε ευρώ 3.000, τα ασφάλιστρα που εισέπραξε από τη Βουλγαρική εταιρία σε ευρώ 10.000 και τα συνολικά ασφάλιστρα της ίδιας περιόδου σε 100.000, ο προς επιστροφή Φ.Π.Α. θα ανέρχεται σε ευρώ 300 ($3.000 \times 10.000/100.000$). Οπότε: $3.000 - 300 = 2.700$ ευρώ = Φ.Π.Α. που δεν επιστρέφεται.

Η ασφαλιστική εταιρία στους κωδ. 411 και 413 γράφει το ποσό 2,700 ευρώ για να αφαιρεθεί από το ποσό του Φ.Π.Α. των εισροών και έτσι να προκύψει το ποσό Φ.Π.Α. 2.700 ευρώ που δεν επιστρέφεται,

Κωδ. 412. Γράφεται το χρεωστικό υπόλοιπο μέχρι 3 ευρώ της προηγούμενης φορολογικής περιόδου, εφόσον αυτό δεν καταβλήθηκε, Στον ίδιο κωδικό γράφονται και τα τυχόν λοιπά αφαιρούμενα ποσά από το Φ.Π.Α. εισροών.

Τέτοια λοιπά ποσά είναι π.χ. το αρνητικό ποσό για καταβολή που προκύπτει από διακανονισμό μετάταξης στο κανονικό καθεστώς με βιβλία β"

κατηγορίας του Κ.Β.Σ., ο επιπλέον Φ.Π.Α. που εισπράχθηκε από τους πελάτες (όταν ο Φ.Π.Α. εκροών από τα βιβλία είναι μεγαλύτερος από εκείνον του κωδ. 337) ή ο λιγότερος Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε στους προμηθευτές (όταν ο Φ.Π.Α. εισροών από τα βιβλία είναι μικρότερος από εκείνον του κωδ. 378), Όταν στις περιοδικές δηλώσεις μέχρι να υποβληθεί η εκκαθαριστική δήλωση χρησιμοποιούσε η επιχείρηση μεγαλύτερο ποσοστό προράτας από εκείνο που οριστικοποιήθηκε με την εκκαθαριστική δήλωση, τότε ο λιγότερος Φ.Π.Α. που εκπέσθηκε για το διάστημα αυτών των περιοδικών δηλώσεων που υποβλήθηκαν μέχρι τότε γράφεται στον κωδ. 412 της περιοδικής δήλωσης που υποβάλλεται μέσα στη φορολογική περίοδο που υποβάλλεται και η εκκαθαριστική δήλωση, χωρίς άλλη επίπτωση (Εγκ. πολ. 1071/ 25,2,02), καθώς επίσης και ο Φ.Π.Α. που προκύπτει από πιστωτικά τιμολόγια που παραλαμβάνονται σε μεταγενέστερη περίοδο από αυτή του αρχικού παραστατικού αγοράς στο οποίο χρεώθηκε Φ.Π.Α. και αφορούν εφαρμογή Α.Υ.Ο. με αναστολή του Φ.Π.Α.

Κωδ. 413. Γράφεται το άθροισμα των κωδ. 411-412.

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

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

Λογιστική εγγραφή για τα αφαιρούμενα ποσά

Με τα αφαιρούμενα ποσά του κωδ. 413 δεν γίνεται καμιά λογιστική εγγραφή όπως εξηγήθηκε και με τα προστιθέμενα ποσά του κωδ. 404. Μόνο αν κατά την πώληση αγαθών εισπράχθηκε λιγότερο Φ.Π.Α., τότε με τη διαφορά του Φ.Π.Α. μέχρι το ποσό που αναλογεί στην αξία πώλησης γίνεται η εγγραφή που αναφέρεται προηγούμενα.

Γ' ΠΙΝΑΚΑΣ: ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α. (Κωδ. 501-513)

Στον πίνακα αυτό εμφανίζεται το τελικό αποτέλεσμα της εκκαθάρισης του Φ, Π.Α., για το οποίο θα υποβληθεί η αντίστοιχη περιοδική δήλωση με την οποία θα καταβληθεί ο Φ.Π.Α. αν είναι χρεωστικός ή θα πιστωθεί για την επόμενη φορολογική περίοδο ή θα ζητηθεί να επιστραφεί, αν αυτός είναι πιστωτικός.

Κωδ. 501-511. Η διαφορά των κωδ. 337 μείον 420 γράφεται στον κωδ. 501, αν αυτή είναι αρνητική ή στον κωδ. 511 αν η διαφορά είναι θετική.

Πιστωτικό υπόλοιπο, για τον υποκείμενο, σημαίνει ότι έχει δικαίωμα να ζητήσει από το Δημόσιο το συμψηφισμό του ποσού αυτού. Ο συμψηφισμός γίνεται με τη συμπλήρωση της περιοδικής δήλωσης της επόμενης περιόδου με την αναγραφή του πιστωτικού υπολοίπου στον κωδ. αριθ. 401 του πίνακα Β'.

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

Κωδ. 512. Γράφεται η τυχόν οφειλόμενη προσαύξηση, σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης. Η προσαύξηση είναι 1,5% στο ποσό του κωδ. 511 για κάθε μήνα καθυστέρησης και μέχρι 100% του Φ.Π.Α. που δεν θα πλήρωνε ο υπόχρεος (άρθρο 1 παρ. 2 και άρθρο 2 παρ. 4 Ν. 2523/97).

Σε περίπτωση τροποποιητικής - συμπληρωματικής δήλωσης, ο πρόσθετος φόρος υπολογίζεται στη διαφορά που προκύπτει για καταβολή, μεταξύ της αρχικής και της συμπληρωματικής δήλωσης. Επίσης, σε περίπτωσης ειδικής παράτασης μεγαλύτερης από 15 μέρες, ως αφετηρία λαμβάνεται η επόμενη μέρα από τη λήξη της παράτασης (Εγκ. πολ. 1071/25.2.02).

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

Προσαυξήσεις σε εκπρόθεσμες, ανακριβείς και μη υποβληθείσες δηλώσεις Φ.Π.Α.

α) Σε δηλώσεις Φ.Π.Α. που υποβάλλονται εκπρόθεσμα η προσαύξηση ανά μήνα είναι 1,5% και το ανώτατο όριο μέχρι 100%.

β) Σε περίπτωση υποβολής ανακριβούς δήλωσης Φ.Π.Α., ο πρόσθετος φόρος είναι 3% πάνω στο Φ.Π.Α. που δεν θα πλήρωνε ο υπόχρεος για κάθε μήνα καθυστέρησης από τη λήξη της προθεσμίας καταβολής και το ανώτερο μέχρι 200% του Φ.Π.Α. που δεν πληρώθηκε (άρθρο 1 παρ. 2 και άρθρο 2 παρ. 4 Ν. 2523/97).

γ) Σε περίπτωση μη υποβολής δήλωσης του Φ.Π.Α., ο πρόσθετος Φ.Π.Α. είναι 3,5% πάνω στο ποσό του Φ.Π.Α. που δεν θα πλήρωνε ο υπόχρεος λόγω μη υποβολής της σχετικής δήλωσης του Φ.Π.Α., για κάθε μήνα καθυστέρησης, από τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της (άρθρο 1 παρ. 2γ Ν. 2523/97) και μέχρι 200% του Φ.Π.Α. που δεν θα πλήρωνε (άρθρο 2 παρ. 4 Ν. 2523/97).

Ανακεφαλαιωτικός πίνακας για τις προσαυξήσεις του Φ.Π.Α.

Εκπρόθεσμη δήλωση 1,5% όριο 100%, Ανακριβής δήλωση 3% όριο 200%, μη υποβολή δήλωσης 3,5 όριο 200%.

Παράδειγμα συμπλήρωσης των πινάκων Β' & Γ' της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

Η επιχείρηση "Α" που τηρεί βιβλία γ' κατηγορίας, ασχολείται με το εμπόριο.

Κατά το μήνα Μάρτιο του 2008 πραγματοποίησε τις εξής αγορές - πωλήσεις - δαπάνες:

ΑΓΟΡΕΣ . ΔΑΠΑΝΕΣ (ΕΙΣΡΟΕΣ)

1) Αγορές από το εσωτερικό. ενδοκοινοτικές αποκτήσεις

-Αγορές εμπορευμάτων με 9%	50.000
	ευρώ
Αγορές εμπορευμάτων με 19%	3.000 ευρώ
Εκπτώσεις- επιστροφές αγορών με 9%	8.000 ευρώ
Εκπτώσεις επιστροφές αγορών με 19%	4.000 ευρώ
Αγορές α' υλών με 19%	32.000
	ευρώ
Αγορές αγροτικών προϊόντων	3.000 ευρώ
Αγορές παγίων με 19%	10.000
	ευρώ
Αγορές παγίων χωρίς Φ.Π.Α. (Π. 2869/87)	30.000
	ευρώ
Αγορές Ι.Χ. αυτοκινήτων (μέχρι 9 θέσεων)	60.000
	ευρώ
Φορολογητέα αξία ενδοκοινοτικών αποκτήσεων με Φ.Π.Α.	70.000
19%	ευρώ
Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α.	20.000
	ευρώ
Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις με καταβ. 19%	15.000
	ευρώ

2) Εισαγωγές από το εξωτερικό

Εισαγωγές εμπορ. (πλασματική αξία)	11.300
	ευρώ
Αξία εισαγωγής με 9%	10.000
Αμοιβή εκτελωνιστού με 19%	100
Διάφορες επιβαρύνσεις με 19%	200
Ποσά απαλλασσόμενα του Φ.Π.Α.	1.000

- Πραγματικό κόστος βάσει των ποσών που πραγματικά καταβλήθηκαν για την εισαγωγή αυτή = 11.300 ευρώ

3) Δαπάνες, Γενικά Έξοδα

-Δαπάνες (φορολογητέες) που εκπίπτει Ο Φ.Π.Α. τους	46.000 ευρώ
-Το Φ.Π.Α. των πιο πάνω δαπανών (με 19%) είναι	8.460 ευρώ
-Δαπάνες απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. (αμοιβές δικηγόρων, ασφάλιστρα, ενοίκια κλπ.)	6.000 ευρώ
-Δαπάνες που δεν εκπίπτει ο Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε (καπνοβιομηχανικά προϊόντα κλπ.)	6.800 ευρώ
-Μισθοί και εργοδοτικές εισφορές	4.600 ευρώ

ΠΩΛΗΣΕΙΣ (ΕΚΡΟΕΣ) - ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ

-Πωλήσεις προϊόντων στο εξωτερικό (εξαγωγές)	100.000 ευρώ
-Πωλήσεις προϊόντων στο εσωτερικό με 9%	180.000 ευρώ
-Πωλήσεις προϊόντων στο εσωτερικό με 19%	55.000 ευρώ
-Εκπτώσεις - επιστροφές πωλήσεων προϊόντων με 9%	9.000 ευρώ
-Εκπτώσεις - επιστροφές πωλήσεων προϊόντων με 19%	6.500 ευρώ
-Πωλήσεις παγίων (μηχανημάτων κλπ.) με 19%	20.000 ευρώ
-Πωλήσεις προϊόντων λιανικές με 9%	10.000 ευρώ
-Φορολογητέα αξία ενδοκοινοτικών παραδόσεων εμπορευμάτων	30.000 ευρώ
Διαφορά πραγματικής και φορολογητέας αξίας ενδοκοινοτικών παραδόσεων	5.000 ευρώ

Άλλα δεδομένα που αφορούν το Φ.Π.Α.

-Ποσό Φ.Π.Α. που πληρώθηκε δύο φορές (π.χ. σε περίπτωση αγοράς αυτοκινήτου κατά την μεταβίβαση και κατά την έκδοση του τιμολογίου)	200 ευρώ
-Πιστωτικό υπόλοιπο της προηγούμενης φορολογικής περιόδου	600 ευρώ

Στα βιβλία της επιχείρησης "Α" οι αναλυτικοί λογαριασμοί του Φ.Π.Α. μέσα στον ίδιο μήνα Μάρτιο εμφανίζονται χρεωμένοι ή πιστωμένοι με τα εξής συνολικά ποσά που αφορούν το μήνα αυτό:

-ο λογ. Φ.Π.Α. πωλήσεων με 9% είναι πιστωμένος με	16.310 ευρώ
-ο λογ. Φ.Π.Α. πωλήσεων με 19% είναι πιστωμένος με	<u>13.019</u> ευρώ
Σύνολο Φ.Π.Α. εκρών	<u>29.329</u> ευρώ

-ο λογ. Φ.Π.Α. αγορών με 9% είναι χρεωμένος με	4.690 ευρώ
-ο λογ. Φ.Π.Α. αγορών με 19% είναι χρεωμένος με	7.843 ευρώ
-ο λογ. Φ.Π.Α. ενδοκοινοτικών αποκτήσεων με 19% είναι χρεωμένος με	2.850 ευρώ
-ο λογ. Φ.Π.Α. της φορολογικής αξίας με 19% είναι χρεωπιστωμένος με	13.300 ευρώ
-ο λογ. Φ.Π.Α. δαπανών με 19% είναι χρεωμένος με	<u>8.460</u> ευρώ
Σύνολο Φ.Π.Α. εισρών	<u>37.143</u> <u>ευρώ</u>

Λύση

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα οι πίνακες Β' και Γ της περιοδικής δήλωσης συμπληρώνονται ως εξής

ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ ΤΟΥ ΠΙΝΑΚΑ Β'

(1) $180.000 - 9.000 + 10.000 = 181.000$ ευρώ εκροές με 9%

(2) $55.000 - 6.500 + 20.000 + 70.000 = 138.500$ ευρώ εκροές με 19%

(3) 30.000 φορ. αξία ενδοκ. παρ. + 100.000 εξαγωγές + 5.000 διαφ. = 135.000 ευρώ

(4) $50.000 - 8.000 + 10.000$ (εισαγ.) = 52.000 ευρώ εισροές με 9%

(5) $3.000 - 4.000 + 32.000 + 10.000 + 15.000$ (ενδ. απόκτ.) + 70.000 φορ. αξία + $100 + 200 = 126.300$ ευρώ εισροές με 19%

(6) Φ.Π.Α. που πληρώθηκε στους προμηθευτές περισσότερο

$(4.690 + 7.843 + 2.850 + 13.300 - 4.680 - 23.997 = 6)$ 6 ευρώ

Φ.Π.Α. που πληρώθηκε δύο φορές = 200 ευρώ

Σύνολο 206 ευρώ

(7) Φ.Π.Α. που εισπράχθηκε περισσότερο από πελάτες 24 ευρώ

$(29.329 + 13.300$ (Φ.Π.Α. φορ. αξίας) = $42.629 - 42.605 = 24$)

(8) 30.000 (αγορές παγίων) + 60.000 (αγορές Ι.Χ. αυτοκ.) = 90.000

ευρώ

ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ - ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

Στις περιπτώσεις που υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. λανθασμένες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. (είτε καταβλήθηκε περισσότερος είτε λιγότερος Φ.Π.Α.), τότε για τους μήνες αυτούς συμπληρώνονται και υποβάλλονται εκ των υστέρων νέες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. Στις νέες αυτές περιοδικές δηλώσεις, περιλαμβάνονται τα σωστά ποσά, άσχετα αν ορισμένα από τα ποσά αυτά είχαν γραφεί και στα αρχικά έντυπα (δηλαδή συμπληρώνονται από την αρχή όλες οι

ενδείξεις και οι κωδικοί, Εγκ. πολ. 1071/ 25.2.02).

Το χρεωστικό υπόλοιπο που τυχόν είχε προκύψει από την αρχική δήλωση γράφεται στον κωδ. 403.

Αμέσως παρακάτω ακολουθούν ορισμένα παραδείγματα που δείχνουν το σωστό τρόπο συμπλήρωσης των συμπληρωματικών - τροποποιητικών δηλώσεων του Φ.Π.Α.

Παράδειγμα 1ο: Συμπλήρωση τροποποιητικών δηλώσεων Φ.Π.Α., όταν το πιστωτικό υπόλοιπο που μεταφέρεται από μια χρήση σε άλλη είναι διαφορετικό από εκείνο που προκύπτει από την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.

Στους μήνες Ιανουάριο και Φεβρουάριο του 2008 υποβλήθηκαν κανονικά οι περιοδικές δηλώσεις του Φ.Π.Α., στις οποίες συμπεριλήφθηκε και το πιστωτικό υπόλοιπο του προηγούμενου μήνα Δεκεμβρίου 2007 που ήταν 1.200 ευρώ. Κατά την συμπλήρωση όμως της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. της χρήσης 2007 (πχ ημερομηνία συμπλήρωσης και υποβολής 28.3.08) προέκυψε πιστωτικό υπόλοιπο 1.500 ευρώ που έπρεπε να μεταφερθεί ως πιστωτικό υπόλοιπο αντί του ποσού των 1.200 ευρώ. Η επιχείρηση τηρεί βιβλία γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Ζητείται: Να συμπληρωθούν οι τροποποιητικές - συμπληρωματικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τους μήνες Ιανουάριο και Φεβρουάριο του 2008.

Λύση

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα, συμπληρώνονται οι τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις των μηνών Ιανουαρίου και Φεβρουαρίου 2008 ως εξής: Για την συμπλήρωση της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α. της χρήσης 2008, θα ληφθούν υπόψη οι τροποποιητικές - συμπληρωματικές περιοδικές δηλώσεις και όχι οι αρχικές περιοδικές δηλώσεις οι οποίες αρχειοθετούνται όμως μαζί με τις τροποποιητικές για να γνωρίζει ο λογιστής τι έχει γίνει στους μήνες αυτούς.

ΣΗΜ.: α) Αν στην επιχείρηση που τηρούσε γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ., το υπόλοιπο Φ.Π.Α. με 31.12.07 που μεταφέρθηκε στο έτος 2008 ως πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. εις νέο (δηλαδή ως χρεωστικό υπόλοιπο στα βιβλία της

επιχείρησης), ήταν Π.χ. 1.500 ευρώ, τότε δεν θα γινόταν καμία λογιστική εγγραφή στα βιβλία της επιχείρησης. Αν όμως είχε μεταφερθεί ως υπόλοιπο Φ.Π.Α. εις νέο το ποσό 1.200 ευρώ (όπως στο παράδειγμά μας), τότε με τη διαφορά που είναι 300 ευρώ και με οποιαδήποτε ημερομηνία (π.χ. 30.4.08) θα έπρεπε να χρεωθεί ο λογ/σμός 54.00.99.099 "Φ.Π.Α. πληρωμών μηνών" και να πιστωθεί με το ίδιο ποσό ο λογ/σμός 76.98.01.000 "Διαφορές Φ.Π.Α."

β) Αν στο παραπάνω παράδειγμα είχε μεταφερθεί πιστωτικό υπόλοιπο 1.500 ευρώ, ενώ έπρεπε να μεταφερθεί πιστωτικό υπόλοιπο 1.200 ευρώ, τότε με τη διαφορά που είναι 300 ευρώ και με οποιαδήποτε ημερομηνία μέσα στο έτος 2008, θα χρεώνονταν ο λογ. 63.98.09.000 "Φ.Π.Α. μη εκπιπτόμενος" και θα πιστώνονταν με το ίδιο ποσό ο λογ. 54.00.99.099 "Φ.Π.Α. πληρωμών μηνών".

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, καθηγητής λογιστικής – κοστολόγησης

Ιωάννης Δ. Καραγιάννης, κοστολόγος – φοροτέχνης λογιστής

Αικατερίνη Δ. Καραγιάννη, Οικονομολόγος – φοροτεχνικός

Φ.Π.Α. ΔΗΛΩΣΕΙΣ

12^η Έκδοση

Θεσσαλονίκη 2008