



ΤΕΙ ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Ο ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΣΤΙΣ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ



ΣΠΟΥΔΑΣΤΡΙΑ : ΜΥΤΗΛΙΝΙΟΥ ΚΑΤΕΡΙΝΑ
(Α.Μ.7570)

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ : ΚΑΛΟΜΟΙΡΗΣ ΠΕΤΡΟΣ

ΗΡΑΚΛΕΙΟ 2010



ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ:

ΠΡΟΛΟΓΟΣ	σελ.1
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1ο: Ο ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ	
§ 1.1 Έννοια και λειτουργία του Φ.Π.Α.	σελ.2
§ 1.2 Ιστορία του Φ.Π.Α. στην Ευρωπαϊκή Ένωση	σελ.3
§ 1.3 Στόχοι του Φ.Π.Α. στην Ευρωπαϊκή Ένωση	σελ.4
§ 1.4 Καθιέρωση του Φ.Π.Α. στην Ελλάδα	σελ.5
§ 1.5 Διαφορές Φ.Π.Α. και Φ.Κ.Ε.	σελ.5
§ 1.6 Συντελεστές Φ.Π.Α.	σελ.6
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2ο: ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ & ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α.	
§ 2.1 Αντικείμενο του φόρου	σελ.8
§ 2.2 Υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα	σελ.9
§ 2.3 Μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα	σελ.10
§ 2.4 Φ.Π.Α. στη παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στη παροχή υπηρεσιών	σελ.10
§ 2.5 Απαλλαγές από το φόρο	σελ.14
§ 2.6 Δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α	σελ.17
§ 2.7 Επιστροφή του Φ.Π.Α	σελ.18
§ 2.8 Προϋποθέσεις και τρόπος επιστροφής του Φ.Π.Α.	σελ.18
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3ο : ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α.	
§ 3.1 Κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.	σελ.21
§ 3.2 Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων	σελ.22
§ 3.3 Ειδικό καθεστώς ανακυκλώσιμων απορριμμάτων	σελ.23
§ 3.4 Ειδικό καθεστώς για ηλεκτρικές υπηρεσίες	σελ.23
§ 3.5 Ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής Φ.Π.Α.	σελ.24
§ 3.6 Ειδικό καθεστώς αγροτών	σελ.24
§ 3.7 Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδίων	σελ.25
§ 3.8 Ειδικό καθεστώς φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών	σελ.26

§ 3.9 Ειδικό καθεστώς	σελ.26
§ 3.10 Ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. για πωλήσεις σε δημοπρασίες	σελ.27
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4ο : ΑΠΟΔΟΣΗ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ ΚΑΙ ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΕΝΤΥΠΩΝ	
§ 4.1 Το ποσό του φόρου που αποδίδεται στο Δημόσιο	σελ.28
§ 4.2 Ποιοι υποχρεούνται να υποβάλλουν δηλώσεις	σελ.28
§ 4.3 Υπόχρεοι υποβολής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.	σελ.29
§ 4.4 Χρόνος υποβολής περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.	σελ.30
§ 4.5 Πώς και πού υποβάλλεται η περιοδική δήλωση	σελ.31
§ 4.6 Η περιοδική δήλωση γενικά ‘ ενημέρωση εντύπου	σελ.32
§ 4.7 Η εκκαθαριστική δήλωση γενικά ‘ ενημέρωση εντύπου	σελ.39
§ 4.8 Δήλωση Intrastat	σελ.52
§ 4.9 Σύστημα VIES	σελ.54
§ 4.10 Ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών συναλλαγών	σελ.55
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5ο : ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ Φ.Π.Α.	
§ 5.1 Παράδειγμα εφαρμογής Φ.Π.Α	σελ.57
Παράθεση δώδεκα περιοδικών δηλώσεων και εκκαθαριστικής Ξενοδοχειακής επιχείρησης	
Παράθεση Ισοζυγίων Ιανουαρίου έως Δεκέμβριο 2009	
ΕΠΙΚΑΙΡΑ ΘΕΜΑΤΑ Φ.Π.Α. - ΔΗΜΟΣΙΕΥΜΑΤΑ	σελ.58

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ



Ο ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

Πρόλογος

Η επίτευξη των σκοπών του σύγχρονου παρεμβατικού κράτους κάνει αναγκαία τη μετάθεση μέσων παραγωγής από αυτά που βρίσκονται στα χέρια των ιδιωτικών φορέων, στο δημόσιο. Ένας από τους τρόπους με τον οποίο μπορεί να γίνει η μετάθεση των μέσων παραγωγής είναι η φορολογία, έμμεση και άμεση. Η φορολογία αποτελεί βασικό στοιχείο κυριαρχίας των χωρών, οι οποίες χρησιμοποιούν τα φορολογικά έσοδα για την υλοποίηση των διαφόρων πολιτικών τους, τη ρύθμιση της οικονομίας, την προώθηση των επενδύσεων και τον επηρεασμό της συμπεριφοράς των καταναλωτών. Εκτός αυτών, η φορολογία αποτελεί παράγοντα που κατευθύνει τις επιχειρησιακές αποφάσεις και μεθόδους οργάνωσης των οικονομικών φορέων.

Ένας από τους βασικότερους έμμεσους φόρους είναι ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) που αποτελεί μία από τις μεγαλύτερες θεσμικές φορολογικές μεταβολές που έγιναν στη χώρα μας.

Στην εργασία αυτή γίνεται παρουσίαση του συστήματος του Φόρου προστιθέμενης αξίας, μέσα από πέντε κεφάλαια τα οποία έχουν την ακόλουθη δομή. Στο πρώτο κεφάλαιο αναφέρεται τι είναι ο Φ.Π.Α., πώς δημιουργήθηκε, η πορεία του μέσα στα χρόνια πώς καθιερώθηκε και εφαρμόστηκε στην Ευρώπη και στην Ελλάδα. Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται αναλυτική παρουσίαση του συστήματος Φ.Π.Α., ποιες αρχές διέπουν το σύστημα αυτό καθώς και υποχρεώσεις και δικαιώματα που απορρέουν από την εφαρμογή του Φ.Π.Α. στις επιχειρήσεις. Στο τρίτο κεφάλαιο παρουσιάζονται όλα τα καθεστάτα του Φ.Π.Α. που υφίστανται και εφαρμόζονται αυτή τη στιγμή στην Ελλάδα. Στο τέταρτο κεφάλαιο αναφέρεται ο τρόπος με τον οποίο αποδίδεται ο Φόρος στο Δημόσιο. Επίσης περιγράφεται αναλυτικά πώς συμπληρώνονται οι δηλώσεις περιοδικές και εκκαθαριστική για την απόδοση του φόρου στο κράτος. Στο πέμπτο κεφάλαιο περιλαμβάνονται δώδεκα περιοδικές δηλώσεις μιας ξενοδοχειακής επιχείρησης καθώς και η εκκαθαριστική, και γίνεται σχολιασμός των αποτελεσμάτων της μονάδας όπως προκύπτουν από τις δηλώσεις. Τέλος λόγω των πρόσφατων σημαντικών αλλαγών στη φορολογία, έμμεση και άμεση, στην Ελλάδα παραθέτω κάποια δημοσιεύματα που μας αφορούν όλους, στα οποία φαίνονται οι επιπτώσεις στην οικονομία από κάθε αλλαγή στον φόρο.

Κλείνοντας θα ήθελα να ευχαριστήσω τόσο τον κο Καλομοίρη, καθώς και όλους τους καθηγητές στο ΤΕΙ Ηρακλείου, για την προσπάθεια που καταβάλουν στο εκπαιδευτικό ίδρυμα, για την σωστή κατάρτιση των σπουδαστών.

1.1 Έννοια και λειτουργία του Φ.Π.Α.

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας είναι ένας γενικός έμμεσος φόρος κατανάλωσης. Είναι αναλογικός με συντελεστές 5,5%, 11% και 23% οι οποίοι παραμένουν σταθεροί ανεξάρτητα από τη φορολογική βάση. Επιβάλλεται μεταξύ άλλων σε πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο στο εσωτερικό της χώρας. Επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλόμενου καταναλωτή. Επιβάλλεται τμηματικά σε κάθε στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας (βιομηχανία, βιοτεχνία κ.λπ.) και της εμπορίας των αγαθών (χονδρικό και λιανικό εμπόριο) και ουσιαστικά υπολογίζεται στην προστιθέμενη σε κάθε στάδιο αξία.

Η λειτουργία του φόρου μέσω της τμηματικής επιβολής απεικονίζεται στον παρακάτω πίνακα :

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑΣ Φ.Π.Α.

ΣΤΑΔΙΑ ΣΥΝ/ΓΩΝ	ΤΙΜΗ ΑΓΟΡΑΣ	ΤΙΜΗ ΑΓΟΡΑΣ (με ΦΠΑ)	ΤΙΜΗ ΠΩΛΗΣΗΣ (χωρίς ΦΠΑ)	ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΤΙΜΗ ΠΩΛΗΣΗΣ	ΕΚΠΤΩΣΗ ΦΠΑ ΠΡΟΗΓ. ΣΤΑΔΙΟΥ	ΦΠΑ ΟΦΕΙΛΟ- ΜΕΝΟΣ
Παραγωγός πωλεί σε χονδρέμπορο	0	0	100	23	0	23
Χονδρέμπορος πωλεί σε λιανοπωλητή	100	123	200	46	23	23
Λιανοπωλητής πωλεί σε τελικό καταναλωτή	200	246	300	69	46	23
Συνολική επιβάρυνση						69

1.2 Ιστορία του Φ.Π.Α. στην Ευρωπαϊκή Ένωση

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

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

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

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

1.3 Στόχοι του Φ.Π.Α. στην Ε.Ε.

Όλα τα κράτη-μέλη τα οποία αποδέχθηκαν την πρόταση για την εναρμόνιση των φορολογικών νομοθεσιών τους και κατ' επέκταση την εναρμόνιση του

συστήματος Φ.Π.Α. αποσκοπούσαν σε κάποιους κοινούς στόχους και οφέλη από αυτή τη πράξη. Οι κυριότεροι στόχοι ήταν οι εξής :

- Κατάργηση των περιορισμών σε ότι αφορά τη διακίνηση αγαθών και υπηρεσιών.
- Ίση φορολόγηση των εισαγόμενων και εγχώριος διακινούμενων αγαθών και στην ουδετερότητα του Φ.Π.Α. Κατά συνέπεια στη δημιουργία μιας ελεύθερης αγοράς.
- Θέσπιση και χρησιμοποίηση κοινών όρων και εννοιών, όπως το «φορολογούμενο πρόσωπο».
- Οι συντελεστές του Φ.Π.Α. θα έπρεπε να επιτρέπουν έκπτωση από το φόρο που μια επιχείρηση χρεώνει στους πελάτες της, του φόρου που η ίδια χρεώθηκε από τους προμηθευτές της.
- Δημιουργία ενός πίνακα απαλλαγών ο οποίος θα ήταν κοινός για όλα τα κράτη-μέλη της κοινότητας.
- Ομοιόμορφος τρόπος είσπραξης των κοινοτικών πόρων.
- Προσδιορισμός των προσώπων που είναι υπόχρεοι στη καταβολή του φόρου καθώς και των υποχρεώσεων των παραπάνω προσώπων.
- Περιοδική και εκκαθαριστική δήλωση προκειμένου να διαπιστωθεί και να ελεγχθεί η βάση υπολογισμού των ιδίων πόρων της κοινότητας.
- Δημιουργία και διατήρηση ειδικών καθεστώτων Φ.Π.Α. για τις μικρές επιχειρήσεις και τους αγρότες.

Με το σύστημα του Φ.Π.Α. υλοποιείται μια βασική αρχή της Συνθήκης της Ρώμης, με την οποία τα κράτη-μέλη δεν επιβάλλουν στην επικράτεια τους άμεσα ή έμμεσα φόρους στα αγαθά των άλλων κρατών-μελών, βαρύτερους από αυτούς που επιβάλλουν στα δικά τους αγαθά και υπηρεσίες. Προκύπτει λοιπόν, το συμπέρασμα πως τα κράτη-μέλη επιθυμούσαν ίση και δίκαιη αντιμετώπιση των αγαθών, τόσο των εγχώριων όσο και των εισαγόμενων.

1.4 Καθιέρωση του Φ.Π.Α. στην Ελλάδα

Στην Ελλάδα καθιερώθηκε την 1η Ιανουαρίου του 1987 μετά από προηγηθείσα απόφαση του τότε Υπουργού Οικονομικών Δημήτρη Τσοβόλα και ο συντελεστής του ήταν 18%. Για ένα μικρό χρονικό διάστημα η εφαρμογή του προκάλεσε αρρυθμία στην αγορά. Οι πρώτοι που πλήρωσαν τον φόρο, ήταν οι πελάτες των κέντρων διασκέδασης όπου γίόρτασαν το πρωτοχρονιάτικο ρεβεγιόν, πληρώνοντας μάλιστα το διπλάσιο (36%), λόγω της διπλάσιας τιμής (table d'hôte) που είχε καθιερωθεί στα κέντρα διασκέδασης κατά την εορταστική περίοδο.

Σήμερα ο ΦΠΑ ορίζεται από το Νόμο υπ' αριθμόν 2845 του 2010 (σύμφωνα με την πιο πρόσφατη αναθεώρησή του) επίσης ως είδος έμμεσου φόρου που επιβάλλεται στις συναλλαγές σε ολόκληρη την ελληνική επικράτεια εκτός από την περιοχή του Αγίου Όρους και των υπαγομένων σε αυτό. Πρόκειται για φόρο κύκλου εργασιών και επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου. Καταβάλλεται τμηματικά σε κάθε στάδιο συναλλαγής στην προστιθέμενη αξία και επιρρίπτεται ολόκληρος στην τελική κατανάλωση. Με αυτόν τον τρόπο κάθε βαθμίδα παραγωγής ή συναλλαγής φορολογείται κατ' αποτέλεσμα μόνο ως προς το επιπλέον τίμημα που εισπράττει ο προμηθευτής, δηλαδή ως προς την αξία που προστίθεται στο αγαθό κατά την κάθε βαθμίδα επεξεργασίας του. Υπολογίζεται ουσιαστικά μόνο στην αξία η οποία προστίθεται από κάθε επιχείρηση, δηλαδή στη διαφορά μεταξύ αξίας παράδοσης των αγαθών και αξίας κτήσης τους. Γι' αυτό ονομάζεται και φόρος προστιθέμενης αξίας. Με τον Φ.Π.Α. το κράτος εισπράττει φόρο από κάθε συναλλαγή, ενώ από το 2006 και έπειτα επιβαρύνει και τις οικοδομικές εργασίες και υλικά.

1.5 Διαφορές Φ.Π.Α. και Φ.Κ.Ε

Παρά το γεγονός ότι ο φόρος προστιθέμενης αξίας, θεωρείτο ως κάτι πρωτόγνωρο για την Ελληνική κοινωνία, εντούτοις υπήρχαν πολλές ομοιότητες αλλά και διαφορές με το σύστημα του Φόρου Κύκλου Εργασιών, το οποίο σύστημα θεσπίστηκε στη χώρα μας το έτος 1923 επί κυβερνήσεως Ελευθερίου Βενιζέλου. Οι πιο σημαντικές διαφορές είναι οι παρακάτω :

- 1) Ο φόρος κύκλου εργασιών, είχε εφαρμογή στα ακαθάριστα έσοδα των βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, σε ορισμένες παροχές υπηρεσιών καθώς και στις εισαγωγές αγαθών. Κατά συνέπεια, δεν είχε ισχύ στο εμπόριο. Αντίθετα ο Φ.Π.Α., είχε εφαρμογή σε κάθε παράδοση αγαθού από βιομήχανο, βιοτέχνη, έμπορο, στην παροχή υπηρεσιών καθώς και στην εισαγωγή αγαθών, ενώ υπολογιζόταν στην αντιπαροχή που επιτυγχάνονταν.
- 2) Στο φόρο κύκλου εργασιών, εκπίπτεται – εφόσον πρόκειται για αγαθά εξαιρούμενα του φόρου – η αξία της πρώτης ύλης που εμπεριέχεται στο αγαθό που διατέθηκε, σε αντίθεση με το Φ.Π.Α. στον οποίο εκπίπτεται ο φόρος που καταβλήθηκε στο προηγούμενο στάδιο συναλλαγής, στην περίπτωση βέβαια, που η πραγματοποίηση της πράξης υπάγεται στο φόρο.

Εν κατακλείδι θα μπορούσαμε να πούμε πώς ο Φ.Π.Α. είναι ένας φόρος γενικότερης εφαρμογής από το Φόρο Κύκλου Εργασιών.

1.6 Συντελεστές Φ.Π.Α.

Μετά τις διατάξεις του Ν.3845/2010 (άρθρο 4 παρ. 1) οι νέοι συντελεστές ΦΠΑ που ισχύουν από 1.7.2010 διαμορφώνονται ως εξής:

α) Ο κανονικός συντελεστής από 21% αυξάνεται σε **23%**.

β) Ο μειωμένος συντελεστής που εφαρμόζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ από 10% αυξάνεται σε **11%**.

γ) Ο συντελεστής για τον οποίο προβλέπεται μείωση κατά 50% για ορισμένα αγαθά και υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ από 5% αυξάνεται σε **5,5%**.

Συντελεστές	ΦΠΑ	νήσων	Αιγαίου
Κατόπιν της ανωτέρω διάταξης και σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ, οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές που ισχύουν στα νησιά του Αιγαίου διαμορφώνονται αντίστοιχα.			
α)	Από 15%	σε 16%	που προκύπτει ως εξής: $23\% - (23\% \times 30\%) = 23\% - 6,9\% = 16,1\%$ που στρογγυλοποιείται στο 16%. Για τον τρόπο στρογγυλοποίησης, η παρ. 6 του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ (βλ. παραπάνω) ορίζει ότι οι συντελεστές που προκύπτουν από τις προβλεπόμενες μειώσεις αυτού του άρθρου στρογγυλοποιούνται στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα. Το 0,5 της μονάδας στρογγυλοποιείται στην ανώτερη ακέραιη μονάδα.
β)	Από 7%	σε 8%	που προκύπτει ως εξής: $11\% - (11\% \times 30\%) = 11\% - 3,3\% = 7,7\%$ που στρογγυλοποιείται στο 8%.
γ)	Από 4% σε 4% . Ο συντελεστής παραμένει ο ίδιος αφού $5,5\% - (5,5\% \times 30\%) = 5,5\% - 1,65\% = 3,85\%$ που στρογγυλοποιείται στο 4%.		

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ ΦΠΑ - <http://www.prosvasis.com>

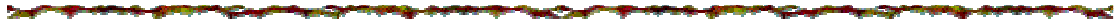
□

□

© 2011 | Διεύθυνση Ελεγκτικού Συντάκτου | Αθήνα

© 2011 | Διεύθυνση Ελεγκτικού Συντάκτου | Αθήνα

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ



ΓΕΝΙΚΕΣ ΑΡΧΕΣ & ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ
ΤΟΥ Φ.Π.Α.

2.1 Αντικείμενο του φόρου

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

- ❖ Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα.

- ❖ Η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.

- ❖ Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα, ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο, εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος και ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 13 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας. Οι διατάξεις αυτές αναφέρουν πως σε περίπτωση παράδοσης αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος όπου γίνεται η εγκατάσταση ή η συναρμολόγηση. Επιπλέον, η παράδοση αγαθών θεωρείται πως πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του από άλλο κράτος-μέλος στο εσωτερικό της χώρας και πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

- ❖ η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, που καλύπτονται από την παρέκκλιση της παραγράφου 2 του άρθρου 11 ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο και

- ❖ δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του.

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

- ❖ από υποκείμενο στο φόρο που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών του άρθρου 41

- ❖ από υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον το ύψος των συναλλαγών αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό

Αν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης τότε θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση. Τα πρόσωπα που εμπίπτουν σε αυτή την περίπτωση μπορούν να επιλέγουν τη φορολόγησή τους, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1(βλέπε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις).

2.2 Υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα

Πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο για σκοπούς ΦΠΑ θεωρείται:

- ❖ κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής

- ❖ κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο Κράτος Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης

- ❖ η κοινοπραξία που κατασκευάζει ακίνητο με το σύστημα της αντιπαροχής, καθώς και η κοινωνία που κατασκευάζει ακίνητο σε οικόπεδο ή αγροτεμάχιο που ανήκει στα μέλη της, για τις παραδόσεις και αυτοπαραδόσεις που διενεργούνται από τα μέλη τους.

- ❖ το Ελληνικό Δημόσιο, οι Δήμοι, οι Κοινότητες, και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού, ή εφόσον ασκούν τις παρακάτω δραστηριότητες:

- τηλεπικοινωνίες
- διανομή αερίου, ηλεκτρισμού, θερμικής ενέργειας
- μεταφορά αγαθών
- παροχή λιμενικών και αερολιμενικών υπηρεσιών

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

2.3 Μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα

Ένα πρόσωπο θεωρείται μη υποκείμενο στο φόρο για σκοπούς ΦΠΑ όταν:

❖ δε θεωρούμε πως ασκεί οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο όπως π.χ. οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.

❖ το Ελληνικό Δημόσιο, οι Δήμοι, οι Κοινότητες και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση αποστολής τους, ακόμα και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές. Δηλαδή τα πρόσωπα αυτά εξαιρούνται από το φόρο μόνο για τις πράξεις κατά τις οποίες ενεργούν ως δημόσια εξουσία, ενώ για τις λοιπές πράξεις υπόκεινται στο φόρο.

2.4 Φορολογητέα αξία στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών:

Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 19,

❖ Στην παράδοση αγαθών στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών , καθώς και στην παροχή υπηρεσιών , ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή.

❖ Αντιπαροχή είναι το αντάλλαγμα που λαμβάνει ο πωλητής για την παράδοση αγαθού ή ο παρέχων για την παροχή υπηρεσίας.

❖ Αντιπαροχή συνίσταται συνήθως μόνο σε χρήμα ή κατά κύριο λόγο σε χρήμα. Εν τούτοις δεν είναι σπάνιο στις συναλλαγές , ιδιαίτερα όταν και τα δύο μέρη

είναι υποκείμενα στο φόρο, το φαινόμενο της αντιπαροχής να αποτελείται εν όλο ή εν μέρη από πράγματα ή υπηρεσίες ή από πράγματα και υπηρεσίες ταυτόχρονα. Πάντως η φορολογητέα αξία αποτιμάται οπωσδήποτε σε χρήμα .

Η φορολογητέα λοιπόν αξία ή φορολογητέα βάση ή βάση επιβολής του φόρου είναι το ποσό , πάνω στο οποίο εφαρμόζεται ο συντελεστής που ισχύει για μια συγκεκριμένη φορολογητέα πράξη , προκειμένου να υπολογιστεί ο φόρος που οφείλεται για την πράξη αυτή.

Η έννοια της φορολογητέας αξίας αφορά τόσο στις συναλλαγές τοις μετρητοίς όσο και στις συναλλαγές επί πιστώσει.

Παράδειγμα: Έμπορος ηλεκτρικών ειδών πωλεί τηλεόραση έναντι 200 ευρώ. Φορολογητέα βάση για την επιβολή του ΦΠΑ είναι το ποσό των 200 ευρώ ανεξάρτητα αν η πώληση είναι τοις μετρητοίς ή με διευκολύνσεις.

Με την παράγραφο 2 του άρθρου 19 ρυθμίζονται ορισμένες ειδικές περιπτώσεις προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας . για τις ειδικές αυτές περιπτώσεις σημειώνονται τα ακόλουθα.

Α) για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις του κώδικα ΦΠΑ, ως φορολογητέα αξία για τον υπολογισμό του ΦΠΑ λαμβάνετε η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών , ή εάν δεν υπάρχει τιμή αγοράς , το κόστος τους κατά το χρόνο της παράδοσης .

Εάν δεν υπάρχει τιμή αγοράς , λαμβάνεται υπόψη το κόστος των αγαθών κατά το χρόνο της παράδοσης , που προέρχονται από μεταποίηση, οπότε λαμβάνονται υπόψη οι πρώτες και οι βοηθητικές ύλες , οι ενσωματωμένες υπηρεσίες και άλλες δαπάνες που διαμορφώνουν το κόστος.

Β) για τις παροχές υπηρεσιών ως φορολογητέα αξία λαμβάνετε το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην παρεχόμενη υπηρεσία .

Γ) για την παροχή υπηρεσιών για την ανταλλαγή αγαθών και για κάθε περίπτωση που η αντιπαροχή δεν συνίσταται σε χρήμα ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η κανονική τους αξία

Ως κανονική αξία θεωρείται το ποσό που θα έπρεπε , κάτω από κανονικές συνθήκες λειτουργίας της αγοράς , να καταβάλει οποιοσδήποτε αγοραστής ή λήπτης .

Δ) Για πράξεις που αφορούν ακίνητα ως φορολογητέα αξία θεωρείται τα τμήμα που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο υποκείμενος στο φόρο για την συντελούμενη κάθε φορά παράδοση πχ μεταβίβαση πλήρους κυριότητας ψιλής κυριότητας κ.λ.π.

Για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη το ανάλλαγμα σε χρήμα κατά χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και είναι αδιάφορο αν η πώληση γίνεται μετρητοίς ή επί πιστώσει.

Σύμφωνα με την παράγραφο 3, η φορολογητέα αξία στις περιπτώσεις ενδοκοινοτικών συναλλαγών που η τιμολόγηση γίνεται σε ξένο νόμισμα πχ στερλίνες Βρετανίας , κορώνες ,δολάριο κλπ. προσδιορίζεται με βάση την ισοτιμία του νομίσματος αυτού με το ευρώ .

Η τιμή της δασμολογητέας αξίας ενός εμπορεύματος είναι η βεβαιωθείσα τιμή

Κατά την προτελευταία Τετάρτη ενός μηνός η οποία δημοσιεύεται την ίδια ή την επόμενη ημέρα υπό τον όρο ότι συγκρινόμενη με την τιμή συναλλάγματος που βεβαιώθηκε και δημοσιεύθηκε την τελευταία Τετάρτη ή την επόμενη ημέρα δε διαφέρει κατά 5% ή περισσότερο αυτής .

Η τιμή αυτή θα έχει εφαρμογή καθ' όλη τη διάρκεια του επόμενου μήνα .πρακτικά αυτό σημαίνει ότι η ισοτιμία που προσδιορίζεται με τον ανωτέρω τρόπο θα χρησιμοποιείται για τις ανάγκες του VIES ,δηλώσεις LISTING και INTRASTAT

Ο πίνακας ισοτιμιών για τις ανάγκες των ενδοκοινοτικών συναλλαγών εκδίδονται από το VIES, δημοσιεύονται καθημερινά στις οικονομικές στήλες και υπάρχουν διαθέσιμες στο www.gsis.gov.gr. Επίσης υπάρχει και τηλεφωνική ενημέρωση.

Με την παράγραφο 4 καθορίζονται ορισμένα στοιχεία ή επιβαρύνσεις που προσαυξάνουν τη φορολογητέα βάση . Οι επιβαρύνσεις αυτές είναι :

➤ Τόκοι επί πιστώσει πωλήσεων

Οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων συμπεριλαμβάνονται στη βάση επιβολής του Φ.Π.Α. δεδομένου ότι συνυπολογίζονται στη συμφωνηθείσα τιμή κατά την πώληση ή παροχή υπηρεσιών και προσαυξάνουν την τιμή πώλησης των αγαθών ή την αμοιβή για την προσφορά των υπηρεσιών. Δηλαδή όταν αυτός που παρέχει αγαθά ή υπηρεσίες επιτρέπει στον αγοραστή να καταβάλλει αργότερα το τίμημα με την επιβάρυνση του τόκου, ο τόκος αυτός αποτελεί στοιχείο της αντιπαροχής και κατά συνέπεια συμπεριλαμβάνεται στην επιβολή του Φ.Π.Α..

Αντίθετα οι τόκοι υπερημερίας δεν αποτελούν διαμορφωτικό στοιχείο της φορολογητέας αξίας αλλά θεωρούνται χορήγηση πίστωσης για καθυστέρηση του τιμήματος και κατά συνέπεια απαλλάσσονται του Φ.Π.Α..

➤ Έξοδα προμήθειας, ασφάλισης, μεταφοράς και φορτοεκφόρτωσης:

Στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται και τα παρεπόμενα έξοδα με τα οποία ο προμηθευτής επιβαρύνει τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών.

Στα παρεπόμενα έξοδα συμπεριλαμβάνονται τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφάλισης, μεταφοράς και φορτοεκφόρτωσης.

Για την εξεύρεση του φόρου που αναλογεί σε μια συναλλαγή, τα ποσά που αντιστοιχούν στα ανωτέρω έξοδα προστίθενται στο ποσό της αντιπαροχής και στο γενικό σύνολο (φορολογητέα αξία) εφαρμόζεται ο συντελεστής στον οποίο υπάγεται το αγαθό της συναλλαγής.

➤ Τα είδη συσκευασίας:

Διακρίνονται στα αγαθά που επιστρέφονται και στα αγαθά που δεν επιστρέφονται.

Τα αγαθά που δεν επιστρέφονται είναι αυτά που έχουν κατασκευαστεί από την ίδια την επιχείρηση είτε έχουν αγοραστεί από τρίτους, και χρησιμοποιούνται από την επιχείρηση για την συσκευασία των πωλούμενων προϊόντων της. Η δαπάνη τους προσαυξάνει την φορολογητέα αξία.

Τα επιστρεφόμενα αγαθά μπορούν να μην προσαυξάνουν την φορολογητέα αξία και ο Φ.Π.Α. εισροών μπορεί να εκπέσει.

➤ Οι κάθε είδους φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ του δημοσίου ή τα τέλη υπέρ τρίτων :

Οι κάθε είδους φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων και τα τέλη χαρτοσήμου (με εξαίρεση το Φ.Π.Α.) περιλαμβάνονται στη φορολογητέα αξία.

2.5 Απαλλαγές από το φόρο

Σύμφωνα με το άρθρο 22 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, απαλλάσσονται από το φόρο προστιθέμενης αξίας στο εσωτερικό της χώρας:

❖ η παροχή υπηρεσιών από τα ελληνικά Ταχυδρομεία (ΕΛΤΑ) και η παρεπόμενη των υπηρεσιών αυτών παράδοση αγαθών,

❖ οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων ραδιοφωνίας και τηλεόρασης, με εξαίρεση τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα

❖ η παροχή νερού μη εμφιαλωμένου και η αποχέτευση που πραγματοποιούνται απευθείας από τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης(ΟΤΑ) ή συνδέσμους αυτών, χωρίς τη μεσολάβηση δημοτικών επιχειρήσεων, καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων (ΟΕΒ),

Ειδικοί Οργανισμοί, ΓΟΕΒ, ΤΟΕΒ, στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και οι λοιπές παροχές που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές. Αυτό σημαίνει πως εάν π.χ. ο δήμος Χαλκίδας παρέχει νερό στους κατοίκους της περιοχής μέσω δικτύου ύδρευσης απαλλάσσεται για αυτή του τη δραστηριότητα από το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας. Αν όμως "στήσει" μια δημοτική αναπτυξιακή επιχείρηση (κανονικό νομικό πρόσωπο) που παρέχει νερό στους κατοίκους τότε δεν απαλλάσσεται από το συγκεκριμένο φόρο. Αυτό συμβαίνει διότι οι δημοτικές επιχειρήσεις λειτουργούν σαν κανονικές εταιρίες, με έσοδα και έξοδα και πολλές φορές επιδιώκουν ένα ελάχιστο κέρδος ώστε πέρα από τη βιωσιμότητά τους να διεκπεραιώνουν τα έργα του δήμου με ένα καλύτερο επίπεδο παρεχομένων υπηρεσιών προς τους κατοίκους.

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

- ❖ η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής περίθαλψης και διάγνωσης, καθώς και οι στενά συνδεόμενες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που ενεργούνται από πρόσωπα που λειτουργούν νόμιμα.

Με τις υπηρεσίες αυτές εξομοιώνονται και οι παρεχόμενες στις εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών.

- ❖ η παροχή υπηρεσιών από οδοντοτεχνίτες, καθώς και η παράδοση ειδών οδοντικής προσθετικής που διενεργείται από τους οδοντογιατρούς και τους οδοντοτεχνίτες

- ❖ η παράδοση ανθρώπινων οργάνων, ανθρωπίνου αίματος και ανθρωπίνου γάλακτος

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

- ❖ η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών που συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, καθώς και την προστασία των παιδιών και των νέων, που πραγματοποιούνται από Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου ή άλλους Οργανισμούς ή ιδρύματα από το κράτος.

- ❖ η μεταφορά ασθενών ή τραυματιών με οχήματα ειδικά διαμορφωμένα για το σκοπό αυτό, εφόσον έχει δοθεί έγκριση από την αρμόδια δημόσια αρχή.

❖ η παροχή υπηρεσιών που συνδέεται στενά με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή, από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα.

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

❖ η παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης.

❖ η παροχή υπηρεσιών και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές παράδοση αγαθών προς τα μέλη τους, έναντι καταβολής συνδρομής, από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα Νομικά πρόσωπα.

Σύμφωνα με τον τελευταίο νόμο 3845/2010 καταργήθηκε η απαλλαγή από το Φ.Π.Α. των υπηρεσιών των δικηγόρων, συμβολαιογράφων, άμισθων υποθηκοφυλάκων, δικαστικών επιμελητών, συγγραφέων, καλλιτεχνών.

Εκτός όμως από τις απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας, που αναφέρθηκαν παραπάνω, έχουμε και απαλλαγές που ισχύουν στην **εισαγωγή αγαθών**. Οι απαλλαγές αυτές ισχύουν στις ακόλουθες περιπτώσεις:

❖ Στα αγαθά τα επανεισάγονται από τρίτη χώρα, με βασική προϋπόθεση ότι βρίσκονται στην ίδια κατάσταση.

❖ Στις εισαγωγές αλιευμάτων από επιχειρήσεις θαλάσσιας αλιείας, με την προϋπόθεση ότι βρίσκονται στην ίδια κατάσταση που αλιεύτηκαν ή έστω υποβλήθηκαν σε ορισμένες εργασίες προκειμένου να δοθούν στο εμπόριο.

❖ Στις εισαγωγές αγαθών, τα οποία να μεν προέρχονται από τρίτη χώρα αλλά ο εισαγωγέας έχει σκοπό να τα μεταφέρει σε άλλο κράτος-μέλος της κοινότητας. Βασική προϋπόθεση, είναι η παράδοση αυτή να αποτελέσει ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος-μέλος, στο οποίο προορίζονται για να αναλωθούν.

Απαλλαγές όμως έχουμε και στην περίπτωση των **εξαγωγών των αγαθών εκτός κοινότητας καθώς και στις διεθνείς μεταφορές**. Ειδικότερα :

❖ Οι απαλλαγές αυτές ισχύουν στις περιπτώσεις εξαγωγών αγαθών εκτός κοινότητας από τον ίδιο τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του πωλητή. Στη περίπτωση που ο Φ.Π.Α. των αγορών δε καλύπτεται από το Φ.Π.Α. των πωλήσεων στο εσωτερικό της χώρας, τότε η διαφορά επιστρέφεται.

❖ Επίσης η παράδοση αγαθών που εξάγονται εκτός κοινότητας από αγοραστή ο οποίος δεν είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. Εξάριση αποτελούν, τα αγαθά τα οποία

μεταφέρονται από τον ίδιο τον αγοραστή και προορίζονται για τον εξοπλισμό ή τον εφοδιασμό σκαφών αναψυχής και ιδιωτικών αεροσκαφών ή οποιουδήποτε μεταφορικού μέσου ιδιωτικής χρήσης. Τέτοια αγαθά είναι κατά κανόνα τα καύσιμα.

❖ Τα αγαθά τα οποία παραδίδονται σε φιλανθρωπικά ιδρύματα με σκοπό την εξαγωγή τους, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. Πιο συγκεκριμένα τα αγαθά τα οποία αγοράζουμε από διάφορα φιλανθρωπικά ιδρύματα με σκοπό να τα εξάγουμε σε τρίτες χώρες, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.

❖ Οι υπηρεσίες, οι οποίες, συνδέονται άμεσα με τις εξαγωγές εκτός κοινότητας και με την εξωτερική διαμετακομιστική, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.

❖ Απαλλάσσονται επίσης ορισμένες αμοιβές ναυτικών πρακτόρων, όπως για παράδειγμα, η πρακτορειακή αμοιβή και η προμήθεια επί του ναύλου.

Τέλος υπάρχει ένα όριο παροχής άμεσης απαλλαγής από το Φ.Π.Α. των εισροών που προορίζονται για εξαγωγή. Το όριο αυτό δεν μπορεί όμως να υπερβεί τη συνολική αξία των εξαγωγών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη προηγούμενη διαχειριστική χρήση.

Εκτός από τις παραπάνω περιπτώσεις, απαλλαγές από το Φ.Π.Α. έχουμε και στις περιπτώσεις διεθνών διακινήσεων αγαθών, εισαγωγών πλοίων και πλωτών μέσων, παραδόσεων και εισαγωγών αεροσκαφών-καυσίμων-λιπαντικών, ναυλώσεων πλοίων και πλωτών μέσων τα οποία προορίζονται για αλιεία, αποστολών ή μεταφορών αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος και τέλος η περίπτωση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών.

2.6 Δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α.

Σύμφωνα με το άρθρο 30 του κώδικα του Φ.Π.Α. ο υποκείμενος στο φόρο δικαιούται να εκπέσει από το φόρο που αναλογεί στις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών τις οποίες ενεργεί (φόρος εκροών) το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σ' αυτόν, η ενδοκοινοτική απόκτηση και η εισαγωγή αγαθών που πραγματοποιήθηκε απ' αυτόν (φόρος εισροών).

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

- 1) Αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων, οινοπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών.
- 2) Δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά.
- 3) Στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης.

4) Αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα θέσεων, μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

2.7 Επιστροφή του Φ.Π.Α.

Σύμφωνα με το άρθρο 34 του κώδικα του Φ.Π.Α., υπάρχουν κάποιες περιπτώσεις κατά τις οποίες επιστρέφεται ο Φ.Π.Α. και είναι οι παρακάτω :

A) σε περίπτωση που καταβλήθηκε στο Δημόσιο χωρίς να οφείλεται.

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

Γ) εάν η διαφορά του Φ.Π.Α. προέρχεται από πράξεις, όπως εξαγωγές αγαθών εκτός κοινότητας, πράξεις που αφορούν πωλήσεις σε πλοία και αεροσκάφη, οι οποίες απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. και παραδόσεις αγαθών σε υποκείμενους στο Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος-μέλος, οι οποίες απαλλάσσονται.

Δ) εάν αφορά αγαθά επένδυσης που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, όπως για παράδειγμα τα αυτοκίνητα και τα μηχανήματα για τα οποία όμως θα πρέπει να έχει την κυριότητα και την χρήση αυτών και τέλος τα δικαιώματα χρησιμοποίησης διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας.

E) επίσης, επιστρέφεται στον υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος είναι εγκατεστημένος σε άλλο χώρα της κοινότητας, ο φόρος που επιβάρυνε τα κινητά αγαθά και τις υπηρεσίες που του προσφέρθηκαν από άλλους υποκείμενους στο φόρο ή την εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, κατά το μέρος που τα αγαθά αυτά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιήθηκαν : i) για φορολογητέες πράξεις, των οποίων ο τόπος φορολογίας είναι στο εξωτερικό και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. στην περίπτωση που αυτές πραγματοποιούνταν στο εσωτερικό της χώρας. ii) για τις απαλλασσόμενες υπηρεσίες μεταφοράς και τις βοηθητικές εργασίες που είναι στενά συνδεδεμένες με αυτές και τις οποίες ενεργούν στην Ελλάδα οι διεθνείς αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων και μεταφορές αγαθών που προορίζονται για το εξωτερικό.

2.8 Προϋποθέσεις και τρόπος επιστροφή του Φ.Π.Α.

Ο εγκατεστημένος σε άλλη χώρα της Κοινότητας υποκείμενος, ο οποίος δικαιούται την επιστροφή του Φ.Π.Α., θα πρέπει μα μην έχει

στην Ελλάδα την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη Για να επιστραφεί ο Φ.Π.Α. θα πρέπει να συντρέχουν οι παρακάτω προϋποθέσεις (Η διαδικασία της επιστροφής ορίζεται με την Πολ.1061/7.4.2003.):

- 1) εγκατάστασή του.
- 2) Επίσης θα πρέπει να μην πραγματοποιήσει στην Ελληνική επικράτεια, άλλες πράξεις εκτός από αυτές που προαναφέρθηκαν στην περίπτωση Ε, της προηγούμενης παραγράφου. Το διάστημα που απαιτείται είναι από 3 μήνες έως 1 χρόνο.
- 3) Η επιστροφή του Φ.Π.Α. δεν μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερη από 3 μήνες ή μεγαλύτερη από 1 χρόνο.
- 4) Τέλος, δικαίωμα επιστροφής του Φ.Π.Α. παρέχεται και στο νομικό πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος και δεν είναι υποκείμενο στο Φ.Π.Α., με την προϋπόθεση ότι ενεργεί εισαγωγή αγαθών στην Ελλάδα από μη κοινοτική χώρα και καταβάλλει στην Ελλάδα το Φ.Π.Α. κατά την εισαγωγή των αγαθών. Τα αγαθά αυτά δε θα πρέπει να προορίζονται για κατανάλωση στην Ελλάδα.

Να σημειώσουμε ότι το ποσό του Φ.Π.Α. που επιστρέφεται, δεν μπορεί σε καμία περίπτωση να υπερβεί το ποσό του Φ.Π.Α. που θα αναλογούσε, αν υπόκεινταν οι πράξεις σε Φ.Π.Α. Συγκεκριμένα για τις επιχειρήσεις που έχουν ως αντικείμενο των δραστηριοτήτων τους, τον εφοδιασμό πλοίων ή αεροσκαφών, ο υπολογισμός του ανώτατου επιστρεφόμενου ποσού γίνεται πολλαπλασιάζοντας το σύνολο των απαλλασσόμενων πράξεων με το μέσο σταθμικό συντελεστή των εισροών. Ο μέσος σταθμικός συντελεστής εισροών προσδιορίζεται από το κλάσμα με αριθμητή το Φ.Π.Α. εισροών και παρανομαστή την αξία των φορολογητέων εισροών της ίδιας χρονικής περιόδου

Για να επιστραφεί το πιστωτικό υπόλοιπο του ΦΠΑ στην επιχείρηση θα πρέπει να αφορά :

- 1) Εξαγωγές, διεθνή διακίνηση αγαθών, φορολογικές αποθήκες, εφοδιασμός σε πλοία καθώς και ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών.
- 2) Πράξεις για τις οποίες το Υπουργείο Οικονομικών αποφασίζει την αναστολή καταβολής του Φ.Π.Α.
- 3) Επενδυτικά αγαθά, είτε πρόκειται για εισαγωγές, είτε για ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, είτε για κατασκευές.
- 4) Τέλος, εκροές, οι οποίες υπάγονται σε χαμηλότερο συντελεστή Φ.Π.Α. από εκείνον που υπάγονται οι εισροές τους.

Σύμφωνα με το άρθρο 62 του 3842/2010, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης που αφορά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης αυτού ή μετά (3) τρία έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής. Σε περίπτωση μη υποβολής ή υποβολής των ανωτέρω δηλώσεων εκπροθέσμως, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που οι δηλώσεις αυτές όφειλαν να είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως. Η αξίωση κατά του Δημοσίου προς επιστροφή φόρου αναβιώνει από της κοινοποιήσεως πράξεως προσδιορισμού του φόρου, για ίσο χρόνο, εφόσον έχει υποβληθεί αίτημα προς επιστροφή πριν το χρόνο παραγραφής της αξίωσης και συμπληρώθηκε ο χρόνος παραγραφής, χωρίς να ικανοποιηθεί ή να απορριφθεί αιτιολογημένα το αίτημα από υπαιτιότητα του Δημοσίου.

Ο τρόπος της επιστροφής του Φ.Π.Α. μπορεί να γίνει με τρεις τρόπους :

- 1) **Χωρίς έλεγχο.** Στη περίπτωση αυτή επιστρέφεται το 90% του αιτούμενου πιστωτικού υπολοίπου, λαμβάνοντας υπόψη όλα τα απαιτούμενα δικαιολογητικά.
- 2) **Με προσωρινό έλεγχο.** Σε αυτή τη περίπτωση επιστρέφεται το υπόλοιπο 10% εφόσον το σύνολο του Φ.Π.Α. που έχει ζητηθεί από το φορολογούμενο υπερβαίνει τα 6.000,00 ευρώ. Στην επιχείρηση επιστρέφεται και το ποσό του Φ.Π.Α. που είναι μέχρι 6.000,00 ευρώ χωρίς να διενεργηθεί προσωρινός έλεγχος.
- 3) **Με τακτικό έλεγχο.** Στην περίπτωση που ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. κρίνει πώς ο υποκείμενος στο φόρο ενήργησε ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ



ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

3.1 Κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. επιχειρήσεων

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 κ.λ.π.) που τηρούν βιβλία, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, **Β' κατηγορίας** (βιβλίο εσόδων-εξόδων) ή **Γ' κατηγορίας** (βιβλία διπλογραφικού συστήματος του Κ.Β.Σ.

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.(σύμφωνα με τον ν.2859/00)

- Δήλωση έναρξης εργασιών, πριν την έναρξη των εργασιών του.
- Δήλωση μεταβολών – μετάταξης, σε 30 ημέρες από τη μεταβολή που έγινε (π.χ. στην επωνυμία, στον τόπο εγκατάστασης, στο αντικείμενο εργασιών, στην πραγματοποίηση ενδοκοινοτικής απόκτησης ή παράδοσης σε άλλο κράτος μέλος και οποιαδήποτε άλλη μεταβολή).
- Δήλωση οριστικής παύσης εργασιών, σε 10 ημέρες από την οριστική παύση εργασιών.

Επιπλέον ο υποκείμενος που τηρεί Β' ή Γ' κατηγορίας βιβλία θα πρέπει

:

- Να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία κατά τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ).
- Να επιδίδει τις δηλώσεις που αναφέρονται στο άρθρο 38 του ν.2859/2000, δηλαδή περιοδικής, εκκαθαριστικής κ.λ.π.
- Να υποβάλλει στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. δήλωση για πράξεις επί ακινήτων και να καταβάλλει το φόρο πριν τη σύνταξη του συμβολαίου.
- Να ορίζει φορολογικό αντιπρόσωπο του πριν τη διενέργεια φορολογητέων πράξεων στην Ελλάδα, εφόσον πρόκειται για υποκείμενο που δεν είναι μόνιμα εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους μέλους
- Να ορίζει λογιστή-φοροτεχνικό, ή οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο, αρμόδιο για την εκπλήρωση των υποχρεώσεων του, εφόσον πρόκειται για υποκείμενο εγκατεστημένο εκτός του εσωτερικού της χώρας που πραγματοποιεί φορολογητέες πράξεις στο εσωτερικό της χώρας, για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35.

Πρόσθετες υποχρεώσεις του πραγματοποιούντος ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και παραδόσεις αγαθών.

Ο υποκείμενος που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών και παραδόσεις αγαθών σε άλλα κράτη μέλη πέραν των παραπάνω υποχρεώσεων του, έχει και τις ακόλουθες πρόσθετες υποχρεώσεις:

➤ Να τηρεί ειδικό βιβλίο, στο οποίο να καταχωρεί, τα υλικά που παραλαμβάνει από εργοδότη εγκατεστημένο σε άλλο κράτος μέλος, για εργασίες φασόν που πραγματοποιεί στο εσωτερικό της χώρας. Τα έτοιμα αγαθά, που αποστέλλονται σε άλλο κράτος μέλος μετά από εργασίες φασόν κ.λ.π.

➤ Να χρησιμοποιεί στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές του, τον αριθμό φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) με το πρόθεμα EL πριν απ' αυτόν.

➤ Να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα ανά μήνα (Listing) για τις παραδόσεις αγαθών σε άλλα κράτη μέλη, καθώς και για τις αγορές αγαθών από άλλα κράτη μέλη.

➤ Να υποβάλλει κάθε μήνα, ταυτόχρονα με την περιοδική δήλωση, τις δηλώσεις Intrastat για τις ενδοκοινοτικές του συναλλαγές (πωλήσεις και αγορές, σε ξεχωριστές δηλώσεις Intrastat), εφόσον έχει υπερβεί τα εκάστοτε ισχύοντα όρια (κατώφλια).

3.2 Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων

Σ' αυτό το καθεστώς όπου οι υπόχρεοι τηρούν βιβλίο Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. υπάγονται οι παρακάτω :

- 1) Οι ατομικές εμπορικές ή βιοτεχνικές επιχειρήσεις που ασκούν τη δραστηριότητα τους σε πόλη ή χωριό που δεν χαρακτηρίζεται ως τουριστική περιοχή και έχει πληθυσμό κάτω των 5.000 κατοίκων. Εάν τα ακαθάριστά τους έσοδα υπερβούν τα 150.000€ τότε εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς.
- 2) Οι επιτηδευματίες, φυσικά πρόσωπα που εκμεταλλεύονται παραδοσιακά καφενεία σε πόλεις ή χωριά κάτω των 5.000 κατοίκων. Εάν τα ακαθάριστά τους έσοδα υπερβούν τα 150.000€ τότε εντάσσονται και αυτοί στο κανονικό καθεστώς.
- 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.

Να επισημάνουμε ότι οι ακαθάριστα έσοδα των παραπάνω επιχειρήσεων βρίσκονται με τη χρήση των μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους, συγκρίνοντας το πραγματικό μικό κέρδος της περιόδου χωρίς Φ.Π.Α. το οποίο δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το μικό κέρδος που προκύπτει αν οι αγορές του

τριμήνου πολλαπλασιαστούν με κλάσμα που έχει ως αριθμητή το Μ.Σ.Κ.Κ. επί αγορών και παρανομαστή το Μ.Σ.Κ.Κ. επί πωλήσεων.

Απαλλασσόμενες Επιχειρήσεις

Τέλος όσον αφορά τις πολύ μικρές ατομικές επιχειρήσεις, αυτές απαλλάσσονται από την υποχρέωση στο φόρο, οπότε δεν υποβάλλουν δηλώσεις ούτε πληρώνουν Φ.Π.Α. στη Δ.Ο.Υ. Αυτές οι επιχειρήσεις είναι:

- 1) Όσες μικρές επιχειρήσεις κατά τη προηγούμενη διαχειριστική χρήση είχαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι 10.000,00€.
- 2) Όσες ατομικές επιχειρήσεις παρέχουν υπηρεσίες και δεν έχουν υποχρέωση από τον Κ.Β.Σ. να τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας.

3.3 Ειδικό καθεστώς ανακυκλώσιμων απορριμμάτων

Όσες επιχειρήσεις ασχολούνται με την πώληση ανακυκλώσιμων απορριμμάτων σε άλλες επιχειρήσεις που έχουν ως αντικείμενο δραστηριότητας τους την "ανακύκλωση απορριμμάτων του άρθρου 39α" του κώδικα του Φ.Π.Α., έχουν ο δικαίωμα απαλλαγής από το Φ.Π.Α. Οπότε το φορολογικό στοιχείο που εκδίδουν (ΤΟ, ΤΔΑ) δεν επιβαρύνουν με Φ.Π.Α., υποχρεούνται όμως να αναγράφεται σε αυτό την ένδειξη « Άρθρο 39^α, υπόχρεος για την καταβολή του Φ.Π.Α. είναι ο αγοραστής των αγαθών». Σαν ανακυκλώσιμα απορρίμματα θεωρούνται τα σιδηρούχα και μη σιδηρούχα μέταλλα, αποκόμματα από υαλοθραύσματα, γυαλί, χαρτί, χαρτόνι, δέρμα, πλαστικές ύλες κ.λ.π.

3.4 Ειδικό καθεστώς για ηλεκτρονικές υπηρεσίες

Σ' αυτό το καθεστώς υπάγονται οι επιχειρήσεις οι οποίες είναι εγκατεστημένες σε τρίτες χώρες και είναι υποκείμενες στο Φ.Π.Α. εφόσον παρέχουν ηλεκτρονικές υπηρεσίες προς ιδιώτες που διαμένουν μέσα στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Αυτές οι επιχειρήσεις με αίτηση τους αποκτούν από ένα κράτος μέλος της Ε.Ε. ένα μοναδικό αριθμό αναγνώρισης με το πρόθεμα EU και τον οποίο χρησιμοποιούν σε όλα τα κράτη-μέλη. Υποβάλλουν τριμηνιαία δήλωση του Φ.Π.Α. για τις ηλεκτρονικές υπηρεσίες που έχουν παράσχει και αποδίδουν τον φόρο σε τραπεζικό λογαριασμό της χώρας στην οποία έχουν εγγραφεί.

3.5 Ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής Φ.Π.Α.

Σ' αυτό το καθεστώς υπάγονται, κατόπιν απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, μικρές επιχειρήσεις οι οποίες δεν μπορούν να ανταποκριθούν στις υποχρεώσεις που προβλέπονται από το κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Τέτοιες επιχειρήσεις σήμερα είναι οι ιδιοκτήτες ταξί, οι εκμεταλλευτές ενοικιαζόμενων δωματίων (έως επτά), και εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας (μήκους μέχρι 12 μέτρα).

3.6 Ειδικό καθεστώς αγροτών

Σ' αυτό το ειδικό καθεστώς του άρθρου 41 υπάγονται, όσοι ασχολούνται προσωπικά με αγροτικές εργασίες για την παράδοση των αγροτικών τους προϊόντων και για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών. Τα πρόσωπα αυτά δικαιούνται την επιστροφή του Φ.Π.Α. που πλήρωσαν κατά την αγορά γεωργικών μηχανημάτων, λιπασμάτων, φυτοφαρμάκων υλικών για τα θερμοκήπια τους ή κατά την παροχή σ' αυτούς υπηρεσιών από άλλους υποκείμενους στο Φ.Π.Α. με την προϋπόθεση ότι όλα τα παραπάνω χρησιμοποιήθηκαν για την άσκηση του επαγγέλματός τους. Το ποσό του Φ.Π.Α. που επιστρέφεται προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό των ακαθαρίστων εσόδων, από την πώληση αγροτικών προϊόντων ή την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, με τους κατ' αποκοπή συντελεστές που έχει ορίσει το Υπουργείο Οικονομικών και οι οποίοι είναι:

- 4%, για τα δασικά προϊόντα, τα προϊόντα αλιείας σε γλυκά νερά και τις αγροτικές υπηρεσίες
- 7%, για τα προϊόντα φυτικής προέλευσης
- 7%, για τα προϊόντα ζωϊκής προέλευσης.

Οι αγρότες δεν υποχρεούνται στην υποβολή περιοδικών δηλώσεων, αλλά για την επιστροφή του Φ.Π.Α. υποβάλλουν κάθε έτος από 1 Μαρτίου έως 31 Ιουλίου αίτηση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ με τα απαραίτητα δικαιολογητικά (τιμολόγια) τα οποία αφορούν την αξία των αγαθών και των υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν το προηγούμενο έτος και για τα οποία δικαιούνται επιστροφή του Φ.Π.Α.

Δεν μπορούν να ζητήσουν επιστροφή Φ.Π.Α. οι αγρότες οι οποίοι:

(α) ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 42, με τη μορφή εταιρίας οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών (το άρθρο 42 εξηγεί ποιοι θεωρούνται αγρότες),

(β) πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους, ύστερα από επεξεργασία που μπορεί να προσδώσει σε αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων

(γ) ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

(δ) παραδίδουν προϊόντα παραγωγής τους από δικό τους κατάστημα, καθώς και αυτοί που πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις προϊόντων παραγωγής τους

προς άλλο κράτος μέλος, θεωρούνται ότι ασκούν δύο οικονομικές δραστηριότητες και ότι διενεργούν παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση στην εμπορική επιχείρησή τους.

3.7 Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδίων

Στο ειδικό αυτό καθεστώς υπάγονται τα πρακτορεία ταξιδίων και επιχειρήσεις τουριστικών περιηγήσεων εφόσον πληρούν και τις παρακάτω τρεις προϋποθέσεις :

- 1) Το πρακτορείο θα πρέπει να ενεργεί στο όνομά του και για δικό του λογαριασμό προσφέροντας την υπηρεσία κατ' ευθείαν προς τον πελάτη για ολόκληρο το ταξίδι(πακέτο). Σαν πακέτο εννοείται ένα τίμημα το οποίο εισπράττει και το οποίο περιλαμβάνει τη μεταφορά, το φαγητό, τα ποτά, το ξενοδοχείο, την επίσκεψη στα αξιοθέατα, στα μουσεία, τους αρχαιολογικούς χώρους.
- 2) Θα πρέπει να χρησιμοποιεί για την διενέργεια του ταξιδιού υπηρεσίες άλλων υποκείμενων στο Φ.Π.Α. όπως του μεταφορέα, του ξενοδόχου, του ιδιοκτήτη εστιατορίου κ.λ.π. Οπότε οι υπηρεσίες δεν πρέπει να γίνονται από το ίδιο το πρακτορείο, και αν γίνει κάτι τέτοιο, τότε το σύνολο αυτών των υπηρεσιών φορολογείται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις. Όλες αυτές οι υπηρεσίες λαμβάνονται υπ' όψιν σαν μία ενιαία υπηρεσία.
- 3) Το πρακτορείο θα πρέπει να έχει την έδρα του στην Ελλάδα. Υπόκειται στο Φ.Π.Α. για τα ταξίδια που πραγματοποιεί στην Ελλάδα ή στα άλλα κράτη-μέλη της Ε.Ε., ενώ αντίθετα δεν υπάγεται στο Φ.Π.Α. το μέρος της μικτής αμοιβής που αναλογεί σε πράξεις οι οποίες πραγματοποιούνται εκτός της κοινότητας.

Ο προσδιορισμός της φορολογητέας αξίας των πρακτορείων ταξιδίων γίνεται με τον ακόλουθο τρόπο :

Φορολογητέα αξία θεωρείται η μικτή αμοιβή του πρακτορείου. Αυτή προκύπτει αφού αφαιρεθεί από το συνολικό ποσό που καταβάλλει ο πελάτης (το οποίο λαμβάνεται χωρίς να υπολογίζεται πάνω σε αυτό Φ.Π.Α. γιατί θεωρείται ότι συμπεριλαμβάνεται), κάθε δαπάνη για τη λήψη υπηρεσιών ή αγορά αγαθών από το πρακτορείο για τη διενέργεια του ταξιδιού. Αυτές οι δαπάνες είναι τα έξοδα μεταφοράς, είσοδοι σε αρχαιολογικούς χώρους, εστιατόρια, μουσεία, άλλα πρακτορεία. Από τη μικτή αμοιβή αφαιρείται, με εσωτερική υφαίρεση, το Φ.Π.Α. που οφείλει να καταβάλει στη Δ.Ο.Υ. το πρακτορείο, και το υπόλοιπο ποσό που απομένει αποτελεί τη φορολογητέα αξία.

3.8 Ειδικό καθεστώς φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών

Στα βιομηχανοποιημένα καπνά ο Φ.Π.Α. υπολογίζεται στη τιμή λιανικής πώλησης. Ως βιομηχανοποιημένα καπνά θεωρούμε τα τσιγάρα, τα πούρα, τον καπνό μασήματος και τον καπνό αναρρόφησης. Στα τιμολόγια που εκδίδονται για τα

βιομηχανοποιημένα καπνά, ο Φ.Π.Α. ενσωματώνεται στην τιμή και αναγράφεται σ' αυτά ένδειξη «Φ.Π.Α. μη εκπιπτόμενος». Οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α., γιατί θεωρείται πώς τα ακαθάριστα έσοδά τους προέρχονται από δραστηριότητα που απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α.

3.9 Ειδικό καθεστώς μεταπωλητών που υπόκεινται στο Φ.Π.Α. για μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής αξίας

Αυτό το καθεστώς έχει ισχύ στις περιπτώσεις μεταπώλησης μεταχειρισμένων αγαθών καθώς επίσης και για αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας. Η επιβολή του Φ.Π.Α. γίνεται πάνω στο μικτό κέρδος, εφόσον ο μεταπωλητής έχει παραλάβει τα αγαθά από: α) ιδιώτες, δημόσιο ή Ν.Π.Δ.Δ. μη υποκείμενα στο Φ.Π.Α., β) από πρόσωπα υποκείμενα στο Φ.Π.Α. τα οποία δεν έχουν δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του Φ.Π.Α. αλλά μετά την παράδοση των αγαθών στον μεταπωλητή απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α., γ) από πρόσωπα υποκείμενα στο Φ.Π.Α. τα οποία λόγω μικρού κύκλου εργασιών απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. με την προϋπόθεση ότι πρόκειται για αγαθά επένδυσης και δ) τέλος από άλλον μεταπωλητή, ο οποίος είναι και αυτός υποκείμενος στο Φ.Π.Α. και έχει φορολογηθεί με το ειδικό καθεστώς του μικτού κέρδους.

3.10 Ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. για τις πωλήσεις σε δημοπρασία

Πρόκειται για ένα προαιρετικό καθεστώς το οποίο μπορεί να εφαρμόζεται από τον διοργανωτή δημοπρασίας ο οποίος ενεργεί στο όνομά του κατ' εντολή και για λογαριασμό των εντολέων του. Ως αντικείμενο έχει την παράδοση μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, μέσω δημοπρασιών που οργανώνει μέσω εκθέσεων ή μέσω τηλεόρασης κ.λ.π. Η φορολογητέα αξία ισούται αν αφαιρέσουμε από τη συνολική τιμή πώλησης με Φ.Π.Α. το ποσό που καταβάλει στον εντολέα του, μειωμένη κατά το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί στη προμήθεια του και ο οποίος φόρος βρίσκεται με εσωτερική υπαίρεση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ



ΑΠΟΔΟΣΗ ΣΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ &
ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΕΝΤΥΠΩΝ

4.1 Το ποσό του φόρου που αποδίδεται στο Δημόσιο

Από το φόρο που αναλογεί στα φορολογούμενα έσοδα (εκροές) αφαιρείται ο φόρος που πληρώθηκε για την αγορά και λήψη υπηρεσιών (εισροές) και το υπόλοιπο αποδίδεται στο δημόσιο με περιοδικές δηλώσεις.

Για να υπάρχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών πρέπει απαραίτητα τα αγαθά που αγοράστηκαν και οι υπηρεσίες που λήφθηκαν να χρησιμοποιούνται για τη πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο και να υπάρχει αποδεικτικό στοιχείο (τιμολόγιο, διασάφηση κ.λ.π.), στο οποίο ο φόρος να γράφεται χωριστά. Αν παράλληλα με τις πράξεις που φορολογούνται διενεργούνται και πράξεις απαλλασσόμενες, για τις οποίες δε παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που τις επιβάρυνε, τότε από το φόρο των κοινών εισροών θα εκπεστεί μόνο ο φόρος που αναλογεί στις πράξεις που φορολογούνται ή είναι αφορολόγητες αλλά παρέχουν το δικαίωμα (όπως οι εξαγωγές) και το υπόλοιπο ποσό του φόρου που δεν εκπίπτει θα επιβαρύνει το κόστος των αγοραζόμενων αγαθών (αποθεμάτων, παγίων ή υπηρεσιών).

4.2 Ποιοι υποχρεούνται να υποβάλλουν δηλώσεις

Στην υποβολή δηλώσεων υποχρεούνται:

➤ Κάθε πρόσωπο που υπόκειται στο φόρο και είναι εγκατεστημένο στην Ελλάδα, όταν πραγματοποιεί έσοδα από πωλήσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση και να καταβάλλει το φόρο.

➤ Όταν ο υποκείμενος στο φόρο είναι μόνιμα εγκατεστημένος στο εξωτερικό, αλλά πραγματοποιεί στη Ελλάδα πράξεις για τις οποίες υπόχρεος για την υποβολή των δηλώσεων και την καταβολή του φόρου είναι ο ίδιος ή ο φορολογικός αντιπρόσωπός του.

➤ Για ορισμένες υπηρεσίες, που αναφέρονται στο νόμο (άρθρο 14 § § 3,4) και οι οποίες παρέχονται από πρόσωπα μόνιμα εγκατεστημένα στο εξωτερικό σε πρόσωπα εγκατεστημένα στην Ελλάδα, υποχρέωση για την υποβολή της δήλωσης και την καταβολή του φόρου έχουν τα πρόσωπα που λαμβάνουν την υπηρεσία στην Ελλάδα.

➤ Κάθε πρόσωπο που αναγράφει φόρο στα τιμολόγιά του, ακόμη και αν δεν είχε υποχρέωση να εκδώσει τιμολόγιο και να αναγράψει φόρο, υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση και να καταβάλλει φόρο.

Ο υποκείμενος, που ως αγοραστής ή εισαγωγέας αγαθών ή λήπτης υπηρεσιών έτυχε μερικής ή ολικής απαλλαγής από το φόρο με υπουργικές αποφάσεις.

** Σημείωση : Τα νομικά πρόσωπα, που δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α. και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος, εφόσον διενεργούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών υποχρεούνται: α) να γνωστοποιούν τη διενέργεια ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, για τις οποίες οφείλεται φόρος στην Ελλάδα, β) να λαμβάνουν Α.Φ.Μ. και να υποβάλλουν δηλώσεις για την απόδοση του οφειλόμενου φόρου.

4.3 Υπόχρεοι υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

Υποχρέωση να υποβάλλουν περιοδική δήλωση (κανονική ή έκτακτη) έχουν οι υποκείμενοι στο φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή και απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

Υποχρέωση υποβολής περιοδικής δήλωσης υπάρχει ανεξάρτητα από το εάν το αποτέλεσμα της περιοδικής δήλωσης είναι χρεωστικό ή μηδενικό ή πιστωτικό για συμψηφισμό ή επιστροφή ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων ΚΒΣ που τηρεί ο υπόχρεος και ανεξάρτητα από το αν διενέργησε ενδοκοινοτικές συναλλαγές ή όχι στη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο. Εξάλλου, εκτός ορισμένων εξαιρέσεων, δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν περιοδική δήλωση:

- Οι υποκείμενοι στο φόρο, που ενεργούν αποκλειστικά πράξεις απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εκρών τους.
- Τα μη υποκείμενα στο φόρο νομικά πρόσωπα.
- Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του ν.2859/2000 και
- Τα μη υποκείμενα στο φόρο φυσικά πρόσωπα.

Ειδικά για όσους διενεργούν ενδοκοινοτικές παραδόσεις ή αποκτήσεις είναι απαραίτητο να απεικονίζουν τις συναλλαγές αυτές στην περιοδική δήλωση, επειδή για το μεταβατικό καθεστώς Φ.Π.Α. οι δηλούμενες αξίες σε εθνικό επίπεδο διασταυρώνονται με τα στοιχεία που συλλέγονται σε κοινοτικό επίπεδο (από τις περιοδικές δηλώσεις των συναλλασσόμενων και από τις δηλώσεις Listing), ώστε να καθίσταται εφικτός ο κοινοτικός έλεγχος. Αναφορικά με το χρόνο που πρέπει να καταχωρούνται οι ενδοκοινοτικές συναλλαγές σημειώνονται τα ακόλουθα:

- Οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις πρέπει να περιλαμβάνονται στη δήλωση της φορολογικής περιόδου που διενεργήθηκε η παράδοση, οπότε και η έκδοση του σχετικού τιμολογίου, και στη δήλωση Listing της ίδιας περιόδου.
- Οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις πρέπει να περιλαμβάνονται στη δήλωση της φορολογικής περιόδου που πραγματοποιήθηκε η απόκτηση. Ο χρόνος γένεσης της

φορολογικής υποχρέωσης συνδέεται με το απαιτητό του φόρου από το Ελληνικό Δημόσιο. Σύμφωνα με το άρθρο 18 του ν.2859/2000 ο φόρος γίνεται απαιτητός, οπότε θα καταχωρηθεί στη δήλωση, κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και στην περίπτωση που δεν εκδόθηκε τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο το αργότερο τη 15^η μέρα του επόμενου μήνα από αυτόν που γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση (δηλαδή που παρελήφθησαν τα αγαθά). Εάν για παράδειγμα τα αγαθά ήρθαν στην Ελλάδα το μήνα Μάρτιο ενώ το τιμολόγιο εκδόθηκε από τον αντισυμβαλλόμενο το μήνα Απρίλιο, η ενδοκοινοτική απόκτηση θα δηλωθεί με τη δήλωση του Φ.Π.Α. του Απριλίου.

Εάν τα αγαθά ήρθαν στην Ελλάδα το μήνα Μάρτιο αλλά το τιμολόγιο εκδίδεται το Μάιο ή δεν εκδίδεται καθόλου, η ενδοκοινοτική απόκτηση θα δηλωθεί έως τις 15 Απριλίου.

Εάν το τιμολόγιο εκδοθεί πριν την άφιξη των αγαθών, η ενδοκοινοτική απόκτηση θα δηλωθεί στο μήνα έκδοσης του τιμολογίου.

Επισημαίνεται ότι τα παραπάνω ισχύουν και για την απεικόνιση των συναλλαγών αυτών στο Listing ενδοκοινοτικών αποκτήσεων.

4.4 Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α

Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μετά τη λήξη της φορολογικής περιόδου η οποία ορίζεται ως εξής:

- Υπόχρεοι που τηρούν Γ' κατηγορίας βιβλία ΚΒΣ μηνιαία.
- Υπόχρεοι που τηρούν Α' ή Β' κατηγορίας ΚΒΣ, τριμηνιαία.

Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέχρι την (20) ημέρα του μήνα που ακολουθεί την κατά περίπτωση φορολογική περίοδο με τις παρατιθέμενες παρακάτω διακρίσεις. Σημειώνεται ότι, αν τηρούνται περισσότερες από μία κατηγορίες βιβλίων η φορολογική περίοδος ακολουθεί την ανώτερη κατηγορία βιβλίων.

Από 1.1.2003 η προθεσμία υποβολής μετά τη λήξη της φορολογικής περιόδου εξαρτάται από το τελευταίο ψηφίο (ή αν αυτό είναι 0 από τα δύο τελευταία ψηφία του Α.Φ.Μ. του υπόχρεου ως εξής:

Ψηφίο ΑΦΜ	Προθεσμία υποβολής
1-2	20 ημέρες από τη λήξη της φορολογικής περιόδου
3-4-5	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο ΑΦΜ λήγει σε 1-2

6-7-8	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο ΑΦΜ λήγει σε 3-4-5
9-0	Η επόμενη εργάσιμη αυτής που ισχύει για όσους ο ΑΦΜ λήγει σε 6-7-8

Σε περίπτωση γενικής ή τοπικής αργίας ή τοπικά μη εργάσιμης μέρας, η λήξη της προθεσμίας μεταφέρεται στην επόμενη εργάσιμη ημέρα.

Κατ' εξαίρεση πιστωτικές ή μηδενικές περιοδικές δηλώσεις υποβάλλονται από τον υπόχρεο στο φόρο, για η φορολογική περίοδο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή παραδόσεις αγαθών, ή υποβάλλει αίτημα επιστροφής Φ.Π.Α., ή επιθυμεί την υποβολή τους.

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

4.5 Πού και πώς υποβάλλεται η περιοδική δήλωση

Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του κεντρικού καταστήματος του υπόχρεου φόρου.

Η δήλωση υπογράφεται α) από το δηλούντα και β) από τον προϊστάμενο του λογιστηρίου του ή από τον υπεύθυνο λογιστή.

Η αποστολή της δήλωσης ταχυδρομικά δεν επιτρέπεται. Συνήθης τρόπος είναι πλέον η ηλεκτρονική υποβολή μέσω του ειδικού δικτύου TAXIS net.

Περιοδική δήλωση που υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή του οφειλόμενου ποσού φόρου είναι απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

Η εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης με ποσό για καταβολή συνεπάγεται πρόσθετο φόρο (προσαύξηση) 1,5% για κάθε μήνα εκπρόθεσμης υποβολής.

4.6 Η Περιοδική Δήλωση Γενικά

Όπως αναφέρθηκε και σε προηγούμενα κεφάλαια, κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, το οποίο υποχρεούται από το νόμο να τηρεί βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, έχει την υποχρέωση να υποβάλλει κάποιες δηλώσεις στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Μια από αυτές τις δηλώσεις είναι και η περιοδική δήλωση.

Πρόκειται για μια δήλωση, η οποία ανάλογα με τα βιβλία που τηρεί ο κάθε υπόχρεος στο φόρο, έχει και διαφορετικό συμβολισμό. Ειδικότερα για όσους τηρούν βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας, το έντυπο της περιοδικής δήλωσης ονομάζεται Φ2, ενώ για όσους τηρούν βιβλία Α' κατηγορίας το έντυπο ονομάζεται Φ3.

Η δήλωση αυτή, έχει ιδιαίτερη σημασία, γιατί μπορεί και απεικονίζει, με τον πιο αναλυτικό τρόπο, τόσο τις εισροές μιας επιχείρησης, όσο και τις εκροές της, ανά συντελεστή Φ.Π.Α. Απεικονίζει δηλαδή τις αγορές που πραγματοποίησε η επιχείρηση με 5,5%, 11%, και 23% συντελεστή Φ.Π.Α. και ταυτόχρονα απεικονίζει και το ποσό του φόρου που πλήρωσε, ενώ το ίδιο συμβαίνει και με τις πωλήσεις και δαπάνες της.

Παρακάτω, επεξηγούμε τον τρόπο με τον οποίο συμπληρώνονται γενικά οι περιοδικές δηλώσεις.

Το έντυπο της περιοδικής δήλωσης, αποτελείται από διάφορους κωδικούς, από τους οποίους άλλοι είναι καθαρά πληροφοριακοί και αφορούν τα προσωπικά στοιχεία του υπόχρεου και άλλοι είναι ιδιαίτερα σημαντικοί, αφού από αυτούς μπορούμε να αντλήσουμε πληροφορίες για την οικονομική κατάσταση της επιχείρησης. Τους κωδικούς αυτούς, ο υποκείμενος στο φόρο, καλείται να τους συμπληρώσει σωστά και με πλήρη αληθοφάνεια.

Έτσι λοιπόν, η συμπλήρωση των κωδικών γίνεται με τον ακόλουθο τρόπο:

Οι **κωδικοί 001, 003, 004, 005**, συμπληρώνονται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Στον **κωδικό 006**, συμπληρώνεται μόνο στην περίπτωση που πραγματοποιήθηκαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές με πρόσωπο απαλλαγμένο από το καθεστώς του Φ.Π.Α. Το ίδιο ισχύει και για τον κωδικό 009.

Στον **κωδικό 007**, συμπληρώνουμε τη φορολογική περίοδο στην οποία αναφέρονται τα στοιχεία που θα συμπληρώσουμε, για παράδειγμα από 01/01/2008 έως 31/01/2008, στην περίπτωση που η εταιρία τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας και είναι υποχρεωμένη να υποβάλλει περιοδική δήλωση κάθε μήνα.

Για τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας, θα πρέπει να σημειώσουμε το μήνα της φορολογικής περιόδου στην οποία αναφέρονται τα συγκεκριμένα στοιχεία. Αν όμως η εταιρία τηρεί βιβλία Β' κατηγορίας, θα πρέπει να διαγραμμίσει το τρίμηνο στο οποίο αναφέρονται τα στοιχεία, αφού περιοδική δήλωση υποβάλλουν κάθε τρίμηνο. Στην περίπτωση που υποβάλλουμε τροποποιητική ή ανακλητική δήλωση θα πρέπει να διαγραμμίσουμε το αντίστοιχο κουτάκι στον **κωδικό 010**, ενώ αντίστοιχα, αν πρόκειται για δήλωση με επιφύλαξη, θα πρέπει να διαγραμμίσουμε τον **κωδικό 011**.

Στον **κωδικό 012**, θα πρέπει να σημειώσουμε κάποια από τις επιλογές, στην περίπτωση που έχουμε έκτακτη δήλωση, ενώ στον **κωδικό 013** σημειώνουμε το είδος της απαλλαγής, το έτος καθώς και τον αριθμό πρωτοκόλλου της αρχικής αίτησης, στην περίπτωση που έχουμε διαγραμμίσει στον κωδικό 012 την επιλογή που αναφέρεται στην οριστικοποίηση της απαλλαγής.

Μετά τη συμπλήρωση των πληροφοριακών στοιχείων σχετικά με το είδος της περιοδικής δήλωσης, καθώς και τη φορολογική περίοδο στην οποία αναφέρονται τα συγκεκριμένα στοιχεία, ο υπόχρεος καλείται να συμπληρώσει τον **πίνακα Α**, με τα προσωπικά του στοιχεία. Ο **κωδικός 110** του πίνακα Α, συμπληρώνεται στην περίπτωση που πραγματοποιούνται ή όχι ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Ο **κωδικός 111** αφορά τα βιβλία τα οποία τηρεί ο υπόχρεος του Φ.Π.Α. ενώ οι **κωδικοί 112 και 113**, συμπληρώνονται από τους εκμεταλλευτές αυτοκινήτων (ταξί, αγοραία), και αφορούν τον αριθμό κυκλοφορίας και το ποσοστό ιδιοκτησίας ή συνιδιοκτησίας, αντίστοιχα.

Ο **πίνακας Β**, που βλέπουμε στο έντυπο της περιοδικής δήλωσης, είναι και ο πιο σημαντικός, αφού σε αυτόν παρακολουθούνται οι εισροές και οι εκροές μιας εταιρίας, ανά συντελεστή Φ.Π.Α., αφού προηγουμένως αφαιρεθούν τυχόν επιστροφές και εκπτώσεις. Ο πίνακας Β είναι χωρισμένος σε δύο **υποπίνακες**, στον **Α** και στον **Β**. Στον **υποπίνακα Α** παρακολουθούνται οι **εισροές** της εταιρίας ανά συντελεστή Φ.Π.Α.. Πιο συγκεκριμένα, στους **κωδικούς 301-303**, αναγράφονται οι αξίες των φορολογητέων εκροών ανά συντελεστή Φ.Π.Α., ενώ στους **κωδικούς 331-333** γράφεται το ποσό του Φ.Π.Α., το οποίο προκύπτει αν πολλαπλασιάσουμε τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή. Στους **κωδικούς 304-306**, γράφονται οι αξίες των εκροών που πραγματοποιήθηκαν είτε προς τα νησιά του Αιγαίου είτε από επιχείρηση η οποία είναι εγκατεστημένη σε κάποιο νησί του Αιγαίου, και για τις οποίες ισχύουν μειωμένοι συντελεστές. Στους **κωδικούς 334-336**, γράφεται το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί στις εκροές των κωδικών 304-306 και το οποίο προκύπτει αν πολλαπλασιάσουμε την φορολογητέα αξία με το ποσοστό του Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί. Στον **κωδικό 307** γράφεται το σύνολο από τους κωδικούς 301-306, ενώ στον **κωδικό 337**, γράφεται το σύνολο του φόρου από τους κωδικούς 331-336.

Στον **κωδικό 308**, γράφεται η αξία όλων των δραστηριοτήτων που πραγματοποιούνται εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης, αλλά που αν πραγματοποιούνταν στην Ελλάδα θα παρείχαν το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών. Επίσης, στον κωδικό αυτό γράφονται οι εργασίες, στις οποίες συμπεριλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν συνάλλαγμα, χαρτονομίσματα και νομίσματα, οι εργασίες στις οποίες συμπεριλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση εκτός από τη φύλαξη και διαχείριση που αφορούν μετοχές ανωνύμων εταιριών, η χορήγηση και η διαπραγμάτευση πιστώσεων καθώς και η χορήγηση από πρόσωπο που τις χορηγεί. Τέλος, σε αυτόν τον κωδικό γράφονται οι εργασίες στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν καταθέσεις, τρεχούμενους λογαριασμούς, πληρωμές, μεταφορές καταθέσεων και εμβάσματα.

Στον **κωδικό 309**, γράφονται: οι αξίες των ενδοκοινοτικών τριγωνικών παραδόσεων, η αξία των παραδόσεων από απόσταση καθώς επίσης και η αξία των αγαθών που μεταφέρονται σε άλλο κράτος- μέλος, με σκοπό τη μεταγενέστερη παράδοση ή για τον εξοπλισμό των εγκαταστάσεων της επιχείρησης που βρίσκεται εκεί. Σε αυτό τον κωδικό γράφονται επίσης και οι αξίες των ενδοκοινοτικών παραδόσεων με ειδικό φόρο κατανάλωσης, όπως των πετρελαιοειδών, καπνοβιομηχανικών αγαθών και άλλων με την προϋπόθεση πως ο λήπτης είναι ή αγρότης του ειδικού καθεστώτος ή υποκείμενος χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. ή νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α.. Στον ίδιο κωδικό θα πρέπει να γράψουμε και τις αξίες των εξαγωγών σε τρίτες χώρες, την αξία των επιστροφών εισαγωγών, την παράδοση αγαθών που εξάγονται εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης από μη εγκατεστημένο στην Ελλάδα αγοραστή, την παράδοση αγαθών σε μη κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα προς εξαγωγή, την παροχή υπηρεσιών σε καθεστώς εναποθήκευσης εκτός τελωνειακής αποταμίευσης, την παροχή υπηρεσιών από μεσίτες για πράξεις που πραγματοποιούνται εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης, την παράδοση αγαθών που τίθενται σε τελωνειακά καθεστώτα, την παράδοση πλοίων και πλωτών μέσω ναυσιπλοΐας ή αλιείας ή για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις, την παράδοση αεροσκαφών για εκμετάλλευση, την παράδοση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών σε προξενεία, τις πωλήσεις με αναστολή του φόρου, την παράδοση χρυσού στην Τράπεζα της Ελλάδος, καθώς και τις αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από το εσωτερικό της χώρας προς το εξωτερικό.

Στον **κωδικό 310**, γράφονται: η αξία των εκροών που είναι απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. και είναι χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών τους, οι αποζημιώσεις που λαμβάνονται για καταστραφέντα, απολεσθέντα ή κλαπέντα αγαθά, τα έσοδα από ενοίκια ακινήτων, οι συναλλαγματικές διαφορές, οι επιδοτήσεις, τα έσοδα από τηλεκάρτες, από εισιτήρια μεταφοράς προσώπων τα οποία ακυρώνονται σε ειδικά μηχανήματα. Για να γραφτούν οι παραπάνω πράξεις σε αυτόν τον κωδικό θα πρέπει ο λήπτης να είναι εγκατεστημένος εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Στον **κωδικό 311**, γράφεται το άθροισμα των κωδικών 307 έως και 310.

Ο **υποπίνακας Γ** του πίνακα Β είναι καθαρά πληροφοριακός. Πιο συγκεκριμένα στον **κωδικό 341**, γράφεται το σύνολο των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων.

Στον **κωδικό 342**, γράφεται το σύνολο των ενδοκοινοτικών παραδόσεων.

Στον **κωδικό 343**, γράφεται η αξία των πράξεων που οφείλεται Φ.Π.Α. από πράξεις ως λήπτης αγαθών και υπηρεσιών.

Στον **κωδικό 344**, γράφεται η αξία των αγορών και των εισαγωγών παγίων, ακόμα και στην περίπτωση που δεν έχει καταβληθεί Φ.Π.Α.. Δεν γράφονται όμως οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις παγίων καθώς και τα πάγια που έχουν μισθωθεί με leasing.

Στον **υποπίνακα β. του πίνακα Β.** μπορούμε να αντλήσουμε πληροφορίες σχετικά με τις εισροές μιας επιχείρησης. Πιο συγκεκριμένα:

Στους **κωδικούς 351-353**, γράφονται οι αξίες των φορολογητέων εισροών, που πραγματοποιήθηκαν, κατά συντελεστή.

Στους κωδικούς **371-373**, γράφεται το ποσό του φόρου που έχουμε πληρώσει και το οποίο προκύπτει αν πολλαπλασιάσουμε την φορολογητέα αξία με τον κατά περίπτωση συντελεστή Φ.Π.Α.

Στους κωδικούς **354-356**, γράφεται η αξία των φορολογητέων εισροών που πραγματοποιήθηκαν με μειωμένους συντελεστές, όπως και στους αντίστοιχους κωδικούς των εκροών.

Στους **κωδικούς 374-376**, γράφεται το ποσό του Φ.Π.Α. που πληρώσαμε για τις αντίστοιχες αγορές μας.

Στους **κωδικούς 357 και 377**, γράφεται η αξία των φορολογητέων δαπανών και γενικών εξόδων και ο Φ.Π.Α. που πληρώνεται αντίστοιχα. Υπάρχει όμως το ενδεχόμενο τους λογαριασμούς των εξόδων να τους παρακολουθούμε κατά συντελεστή Φ.Π.Α.. Στην περίπτωση αυτή, θα πρέπει την αξία και το ποσό του φόρου να τα γράψουμε στους **κωδικούς 351-353 και 354-356** αντίστοιχα, οπότε οι κωδικοί 357 και 377 θα μείνουν κενοί.

Στον **κωδικό 358**, γράφεται το σύνολο των φορολογητέων εισροών.

Στον **κωδικό 378**, γράφεται το σύνολο του Φ.Π.Α. εισροών. Το ποσό του φόρου που προκύπτει στον κωδικό 378, θα πρέπει να συγκριθεί 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 θα γραφτεί στον **κωδικό 402**, προκειμένου να εκπέσει, ενώ σε περίπτωση που είναι μικρότερο θα γραφτεί στον **κωδικό 412** επειδή δεν το έχει πληρώσει η επιχείρηση στον προμηθευτή.

Ότι ποσά, λοιπόν, οφείλονται από το δημόσιο στον φορολογούμενο προσθέτονται στο Φ.Π.Α. εισροών και ότι ποσά οφείλει ο υποκείμενος στο δημόσιο, αφαιρούνται από το τελικό σύνολο του Φ.Π.Α. εισροών.

Στον κωδικό 401, γράφεται το πιστωτικό υπόλοιπο της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

Στον **κωδικό 402**, γράφεται το ποσό του Φ.Π.Α. που πληρώθηκε κατά τη διάρκεια της προηγούμενης φορολογικής περιόδου με έκτακτη δήλωση. Στον ίδιο κωδικό γράφονται και τυχόν άλλα ποσά που καταβλήθηκαν από τον υπόχρεο, χωρίς όμως να υπάρχει υποχρέωση και επομένως έχει το δικαίωμα να τα συμψηφίσει.

Στον **κωδικό 403**, γράφεται το χρεωστικό υπόλοιπο που καταβλήθηκε με την αρχική δήλωση σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής- συμπληρωματικής δήλωσης.

Στον **κωδικό 404**, γράφεται το άθροισμα των κωδικών 401-403.

Στον **κωδικό 411**, γράφεται το Φ.Π.Α. των εισροών που δεν εκπίπτει βάσει Pro-rata. Για παράδειγμα αν ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, 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. σύμφωνα με τον παρακάτω τύπο:

Έσοδα από πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης + απαλλαγμένες με δικαίωμα έκπτωσης

Έσοδα από πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης+ απαλλαγμένα έσοδα με δικαίωμα έκπτωσης + έσοδα από πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης

Στην περίπτωση που το ποσοστό που προκύπτει αφαιρεθεί από το 100%, τότε προκύπτει το ποσοστό του Φ.Π.Α. των κοινών δαπανών και παγίων που δεν εκπίπτει. Στη συνέχεια το ποσοστό αυτό πολλαπλασιάζεται 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 **κωδικό 411**, προκειμένου να μειώσει το Φ.Π.Α. των εισροών.

Προκειμένου να κατανοήσουμε καλύτερα το ποσό του Φ.Π.Α. που γράφεται στον κωδικό 411, θα παραθέσουμε ένα παράδειγμα. Έστω, ότι ένα πρατήριο καπνοβιομηχανικών προϊόντων, εμπορεύεται τσιγάρα, για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών, αλλά ταυτόχρονα εμπορεύεται και άλλα είδη για τα οποία παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α.. Κατά το διάστημα από 01/01/2006 έως 28/02/2006, πραγματοποίησε τις ακόλουθες πράξεις:

<u>ΠΡΑΞΕΙΣ</u>	<u>ΑΞΙΕΣ</u>	<u>Φ.Π.Α.</u>
1. Αγορές ζαχαρωδών	10.000€	900€
2. Αγορές τσιγάρων	20.000€	-
3. Γενικά έξοδα	6.000€	1.140€
Σύνολα	36.000€	2.040€
1. Πωλήσεις ζαχαρωδών	15.000€	1.350€
2. Πωλήσεις τσιγάρων	25.000€	-
Σύνολα	40.000€	1.350€

Σύμφωνα με τον παραπάνω πίνακα, ο υποκείμενος δεν δικαιούται να εκπέσει ολόκληρο το ποσό του Φ.Π.Α. των κοινών εξόδων και το οποίο ανέρχεται σε 1.140€. Αυτό οφείλεται στο γεγονός πως τα συγκεκριμένα 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, η επιχείρηση έχει δικαίωμα να εκπέσει ένα μέρος μόνο από το Φ.Π.Α. των 1.140€, το οποίο προκύπτει με τον ακόλουθο τρόπο: Θα διαιρέσουμε τις πωλήσεις των ζαχαρωδών με το σύνολο των πωλήσεων που πραγματοποίησε η επιχείρηση $15.000/40.000=37,5\%$ ενώ το ποσό του Φ.Π.Α. είναι $1.140 \times 37,5\%=427,50\text{€}$. Αυτό το ποσό δικαιούται να εκπέσει ο υποκείμενος. Επομένως, $100\% - 37,5\% = 62,5\%$ δεν δικαιούται να εκπέσει ο υποκείμενος. Το ποσό του Φ.Π.Α. που δεν εκπίπτει κι επομένως αφαιρείται από το Φ.Π.Α. των εισροών, προκύπτει ως εξής: $1.140 \times 62,5\% = 712,50\text{€}$ και γράφεται στον **κωδικό 411** της περιοδικής δήλωσης.

Τέλος, στο έντυπο της περιοδικής δήλωσης, υπάρχει και ο **πίνακας Γ**, ο οποίος καλείται **Πίνακας Εκκαθάρισης του Φόρου**. Στον πίνακα αυτόν εμφανίζεται το τελικό αποτέλεσμα της εκκαθάρισης του Φ.Π.Α.. Αν ο Φ.Π.Α. είναι χρεωστικός το ποσό του θα πρέπει να καταβληθεί, αλλιώς σε περίπτωση που είναι πιστωτικός είτε θα πιστωθεί για την επόμενη φορολογική περίοδο είτε θα ζητηθεί να επιστραφεί.

Στον κωδικό **501**, γράφουμε τη διαφορά των κωδικών 337 μείον 420, με την προϋπόθεση ότι είναι **αρνητική**.

Ενώ στον **κωδικό 511**, γράφεται η διαφορά των κωδικών 337 μείον 420, με την προϋπόθεση ότι είναι **θετική**.

Το πιστωτικό υπόλοιπο που γράφεται στον **κωδικό 501**, παρέχει το δικαίωμα στον υπόχρεο να ζητήσει από το Δημόσιο τον συμψηφισμό του ποσού αυτού και να το μεταφέρει στην επόμενη φορολογική περίοδο, γράφοντάς το στον **κωδικό 401**.

Στους **κωδικούς 502-503**, γράφεται το ποσό του κωδικού 501, με την προϋπόθεση πως ο υποκείμενος στο φόρο έχει δικαίωμα επιστροφής του ποσού ή δικαίωμα για μεταφορά του ποσού προς συμψηφισμό στην επόμενη φορολογική περίοδο.

Στον **κωδικό 512**, γράφεται η προσαύξηση που ενδεχομένως να υπάρχει από εκπρόθεσμη υποβολή περιοδικής δήλωσης. Η προσαύξηση αυτή κυμαίνεται από 1,5% για κάθε μήνα καθυστέρησης και μπορεί να φτάσει μέχρι και 100% του Φ.Π.Α.

Τέλος, στον **κωδικό 513**, γράφεται το τελικό χρεωστικό υπόλοιπο, το οποίο προκύπτει από το άθροισμα των κωδικών 511 και 512 και είναι και αυτό που πρέπει να καταβληθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.. Αν όμως το χρεωστικό υπόλοιπο είναι μέχρι 3€, τότε δεν γράφεται στον κωδικό 513 αλλά μόνο στον **κωδικό 511** και μεταφέρεται στην επόμενη φορολογική περίοδο στον κωδικό 412. (στο παράρτημα Α' περιλαμβάνεται υπόδειγμα εντύπου περιοδικής δήλωσης Φ2)

4.7 Η Εκκαθαριστική Δήλωση Γενικά

Η εκκαθαριστική δήλωση περιλαμβάνει τα δεδομένα των περιοδικών δηλώσεων της διαχειριστικής περιόδου και το διακανονισμό των εκπτώσεων του φόρου. Η διαφορά φόρου που προκύπτει με τις παραπάνω δηλώσεις, αν είναι θετική και άνω των 3 ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 §1, αν είναι θετική μέχρι 3€ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, ενώ αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34.

Υποβάλλεται από όλους τους υποκείμενους στο Φ.Π.Α., οι οποίοι πραγματοποιούν φορολογητέες πράξεις ή και πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α.. Η συγκεκριμένη δήλωση υποβάλλεται ακόμα και στην περίπτωση που δεν έχει πραγματοποιηθεί οικονομική δραστηριότητα ή ακόμα και στην περίπτωση που η επιχείρηση έχει δηλώσει πως βρίσκεται σε αδράνεια. Την εκκαθαριστική δήλωση έχουν υποχρέωση να την υποβάλλουν, όλοι οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α., οι οποίοι πραγματοποιούν φορολογητέες πράξεις ή και πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α.. Η συγκεκριμένη δήλωση υποβάλλεται ακόμα και στην περίπτωση που δεν έχει πραγματοποιηθεί οικονομική δραστηριότητα ή ακόμα και στην περίπτωση που η επιχείρηση έχει δηλώσει πως βρίσκεται σε αδράνεια.

Το έντυπο της εκκαθαριστικής δήλωσης, έντυπο Φ1 (υπόδειγμα παραθέτουμε στο παράρτημα Α'), υποβάλλεται γενικά σε τρία αντίτυπα και σε καμία περίπτωση ταχυδρομικώς. Τα δύο αντίτυπα παραμένουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ενώ το τρίτο επιστρέφει στην επιχείρηση και αποτελεί αποδεικτικό στοιχείο υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης. Ειδικότερα για όσους τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας, η υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης γίνεται μέσω του TAXISnet. Σε αυτή την περίπτωση θα πρέπει ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. να υποβάλλει τυχόν αρχικές ή τροποποιητικές περιοδικές δηλώσεις, προκειμένου να μην υπάρχουν διαφορές που οφείλονται σε φορολογικές περιόδους. Η εκκαθαριστική δήλωση, για επιχειρήσεις Γ' κατηγορίας υποβάλλεται έως τη 10^η μέρα του πέμπτου μήνα που ακολουθεί από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Όπως και στο έντυπο της περιοδικής δήλωσης, έτσι και στην εκκαθαριστική παρατηρούμε διάφορους κωδικούς και πίνακες, για τους οποίους θα πρέπει να εξηγήσουμε τον τρόπο με τον οποίο συμπληρώνονται και τί αφορούν.

Συγκεκριμένα, ο **πίνακας Α** είναι και σε αυτό το έντυπο καθαρά πληροφοριακός και αφορά τα στοιχεία του υποκείμενου στο φόρο, ενώ κι εδώ έχουμε τους κωδικούς που αφορούν στην πραγματοποίηση ή όχι ενδοκοινοτικών συναλλαγών, την κατηγορία των βιβλίων που τηρεί ο υπόχρεος.

Ιδιαίτερη σημασία έχει ο **πίνακας Β**, τον οποίο θα πρέπει να συμπληρώσουμε σε περίπτωση που η δήλωση υποβάλλεται από τρίτο πρόσωπο ενώ παράλληλα θα πρέπει να γνωστοποιηθεί η ειδικότητά του.

Ο **πίνακας Γ**, είναι και στην εκκαθαριστική δήλωση ο πιο σημαντικός, αφού συγκεντρώνονται τα συνολικά δεδομένα της διαχειριστικής περιόδου. Τα ποσά για τη συμπλήρωσή του, τα αντλούμε συνήθως από τα ποσά που έχουν γραφεί στους πίνακες Β των περιοδικών δηλώσεων. Ο πίνακας Γ χωρίζεται, όπως μπορούμε να δούμε, σε δύο υποπίνακες, στον **υποπίνακα α** και στον **υποπίνακα β**.

Στον **υποπίνακα α** παρακολουθούνται οι εισροές της επιχείρησης, ανά συντελεστή Φ.Π.Α.. Συγκεκριμένα:

Στους **κωδικούς 601-603**, γράφουμε την αξία των φορολογητέων εκροών κατά συντελεστή Φ.Π.Α και αντίστοιχα στους **κωδικούς 631-633** τον αντίστοιχο Φ.Π.Α.

Στους **κωδικούς 604-606**, γράφουμε την αξία, κατά συντελεστή, των φορολογητέων εκροών που πραγματοποιήθηκαν με μειωμένους συντελεστές, ενώ στους **κωδικούς 634-636**, γράφουμε το Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις συγκεκριμένες εκροές.

Στον **κωδικό 607**, γράφουμε το σύνολο των φορολογητέων εκροών, ενώ στον **κωδικό 637**, γράφουμε το συνολικό ποσό του Φ.Π.Α. των εκροών. Στην περίπτωση που το ποσό που έχει γραφεί στον κωδικό 637 είναι μεγαλύτερο από αυτό που προκύπτει από τα βιβλία της επιχείρησης τότε τη διαφορά θα πρέπει να την γράψουμε στον κωδικό 708.

Στον **κωδικό 608**, γράφουμε την αξία των ενδοκοινοτικών τριγωνικών παραδόσεων, την αξία των πωλήσεων από απόσταση, την αξία των πωλήσεων αγαθών από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση που πραγματοποιείται σε άλλο κράτος-μέλος, την αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων καινούριων μεταφορικών μέσων, την αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών με Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης. Επίσης, για τον κωδικό αυτό ισχύουν όλες οι καταχωρήσεις που ισχύουν και για τον κωδικό 308 της περιοδικής δήλωσης.

Στον **κωδικό 609**, γράφεται η αξία των παραδόσεων αγαθών προς υποκείμενους που πραγματοποιούν εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών και η αξία των παροχών υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές.

Στον **κωδικό 610**, γράφουμε την αξία των εξαγωγών προς τρίτες χώρες, την αξία των επιστροφών εισαγωγών, μόνο όμως στην περίπτωση που έχει εκδοθεί τιμολόγιο από τον εισαγωγέα.

Στον **κωδικό 611**, γράφουμε την αξία των εκροών χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών τους.

Στον **κωδικό 612**, γράφουμε το άθροισμα των κωδικών 607 και 611.

Στον **κωδικό 613**, γράφουμε το σύνολο της αξίας των παγίων, των παρεπόμενων ασχολιών, της μεταφοράς αγαθών της επιχείρησης προς άλλο κράτος-μέλος, καθώς και κάθε άλλη πράξη που δεν συνιστά έσοδο το οποίο προσαυξάνει τον κύκλο εργασιών της επιχείρησης.

Στον **κωδικό 614**, γράφουμε τη διαφορά των κωδικών 613 από 612. Η διαφορά αυτή εκφράζει το συνολικό κύκλο εργασιών της διαχειριστικής περιόδου.

Στον **κωδικό 615**, γράφουμε τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιήθηκαν για τη φορολογία εισοδήματος.

Στον **κωδικό 641**, γράφουμε τη φορολογητέα αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων για τις οποίες δεν έχουμε χρεωθεί Φ.Π.Α. από τον προμηθευτή, καθώς και η αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων προϊόντων που δεν υπάγεται σε Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης και δεν έχει χρεωθεί στην αξία αυτή Φ.Π.Α..

Στον **κωδικό 642**, γράφουμε τη συνολική αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων.

Στον **κωδικό 643**, γράφουμε το άθροισμα από τους κωδικούς 641 και 642.

Τέλος, στον **κωδικό 644**, γράφουμε την αξία των πράξεων που οφείλεται Φ.Π.Α. ως λήπτης αγαθών και υπηρεσιών.

Ο πίνακας Α, είπαμε πως αποτελείται από δύο υποπίνακες. Στον **υποπίνακα β**, παρακολουθούνται οι εκροές της επιχείρησης κατά συντελεστή Φ.Π.Α.. Έτσι λοιπόν, έχουμε τα ακόλουθα:

Στους **κωδικούς 651-653**, γράφουμε την αξία των φορολογητέων εισροών κατά συντελεστή Φ.Π.Α.

Στους **κωδικούς 671-673**, γράφεται το Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις συγκεκριμένες εισροές.

Στους **κωδικούς 654-656**, γράφουμε την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων που πραγματοποιήθηκαν με ακέραιους συντελεστές.

Στους **κωδικούς 674-676**, γράφουμε την αξία του Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στις ενδοκοινοτικές αυτές αποκτήσεις.

Στους **κωδικούς 657-659**, γράφεται η αξία των εισροών που πραγματοποιήθηκαν με μειωμένους συντελεστές, ενώ στους **κωδικούς 677-679**, γράφεται το Φ.Π.Α. που αναλογεί στις συγκεκριμένες εισροές.

Στους **κωδικούς 660-662**, γράφουμε την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων που πραγματοποιήθηκαν με μειωμένο συντελεστή, στην περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο είναι εγκατεστημένος σε νησί του Αιγαίου, ενώ στους **κωδικούς 680-682**, γράφουμε το Φ.Π.Α. που αναλογεί στις συγκεκριμένες αποκτήσεις.

Στους **κωδικούς 663 και 683**, γράφουμε την αξία των φορολογητέων δαπανών και γενικών εξόδων και δίπλα γράφουμε το αντίστοιχο Φ.Π.Α. που πληρώσαμε.

Στον **κωδικό 664**, γράφουμε το σύνολο των φορολογητέων εισροών.

Στον **κωδικό 684**, γράφουμε το σύνολο του Φ.Π.Α. εισροών. Το ποσό του κωδικού αυτού, το συγκρίνουμε με αυτό που αναγράφεται στα βιβλία της επιχείρησης και σε περίπτωση που είναι μεγαλύτερο, τη διαφορά τη γράφουμε στον **κωδικό 708**, ενώ αν είναι μικρότερο, τη διαφορά τη γράφουμε στον **κωδικό 703**.

Στον **κωδικό 665**, γράφουμε την αξία των αγορών μας, για τις οποίες δεν πληρώσαμε Φ.Π.Α.

Στον **κωδικό 666**, γράφουμε την αξία των εισροών που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. όπως αμοιβή γιατρού, μισθώματα ακινήτων.

Στον **κωδικό 667**, γράφουμε το σύνολο των ποσών των κωδικών 664 έως 666.

Στον **κωδικό 701**, γράφουμε το ενδεχόμενο σύνολο του Φ.Π.Α. που πληρώσαμε στη Δ.Ο.Υ. με τις αρχικές, συμπληρωματικές και έκτακτες περιοδικές δηλώσεις αλλά χωρίς τις προσαυξήσεις και τα πρόστιμα.

Στον **κωδικό 702**, μεταφέρουμε το ποσό από τον κωδικό 315 του πίνακα Ε, στην περίπτωση που αυτό είναι θετικό, το ποσό από τον κωδικό 359 του πίνακα ΣΤ, στην περίπτωση που αυτό είναι αρνητικό, το ποσό από τον κωδικό 423, στην περίπτωση που είναι αρνητικό, και τέλος, το ποσό από τον κωδικό 507 του πίνακα Η, στην περίπτωση που είναι θετικό αλλά και μεγαλύτερο από 30€.

Στον **κωδικό 703**, γράφουμε το πιστωτικό υπόλοιπο της τελευταίας φορολογικής περιόδου, το οποίο μεταφέρεται από την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο. Στον ίδιο κωδικό γράφεται το Φ.Π.Α. εκροών για την διαχειριστική περίοδο που βεβαιώθηκε μετά από προσωρινό έλεγχο της Δ.Ο.Υ. και καταβλήθηκε ή οφείλεται, το ποσό για έκπτωση του κωδικού 705 της δήλωσης αποθεμάτων μετάταξης που έχουμε συμψηφίσει μέσα στη διαχειριστική περίοδο, η διαφορά του Φ.Π.Α. εισροών που πληρώθηκε περισσότερο από το νόμιμο στους προμηθευτές της επιχείρησης καθώς και το ποσό του Φ.Π.Α. που συμψηφίστηκε κατά τη διάρκεια της

διαχειριστικής περιόδου και το οποίο αφορά εφάπαξ διακανονισμό χωρίς την υποχρέωση καταβολής.

Ο **κωδικός 704**, συμπληρώνεται μόνο στην περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης.

Στον **κωδικό 705**, γράφουμε το άθροισμα των κωδικών 701 έως και 704.

Στον **κωδικό 706**, μεταφέρουμε το ποσό του κωδικού 315 του πίνακα Ε, στην περίπτωση που είναι αρνητικό, το ποσό του κωδικού 359 του πίνακα ΣΤ, στην περίπτωση που είναι θετικό, το ποσό του κωδικού 423 του πίνακα Ζ, στην περίπτωση που είναι μεγαλύτερο από 30€, και τέλος, το ποσό του κωδικού 507 του πίνακα Η, στην περίπτωση που είναι αρνητικό και μικρότερο από 30€.

Στον **κωδικό 707**, γράφουμε το ποσό του Φ.Π.Α. το οποίο έχουμε ζητήσει την επιστροφή του, πριν την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης και σύμφωνα με τις περιοδικές δηλώσεις της χρήσης.

Στον **κωδικό 708**, γράφουμε τα αφαιρούμενα ποσά από το Φ.Π.Α. των εισροών μας, που ενδεχομένως να υπάρχουν.

Στον **κωδικό 709**, γράφουμε το άθροισμα των ποσών των κωδικών 706 έως και 708.

Στον **κωδικό 710**, γράφουμε το ποσό που προκύπτει από την πρόσθεση των κωδικών 684 και 705 και κατόπιν την αφαίρεση του ποσού αυτού από τον κωδικό 709.

Στο έντυπο της εκκαθαριστικής δήλωσης, υπάρχει ένας ακόμη **πίνακας, ο Γ1**, ο οποίος καλείται **πίνακας Εκροών- Εισροών**. Στον πίνακα αυτόν παρακολουθούνται οι εισροές και εκροές οι οποίες πραγματοποιήθηκαν από 01/01/2005 έως και 31/03/2005 με συντελεστές 8%, 4% και 18%. Το ποσό αθροίζεται με αυτό του κωδικού 637 του πίνακα Γ, ενώ το ποσό του κωδικού 184 αθροίζεται με αυτό του κωδικού 710 του πίνακα Γ. Η διαφορά που θα προκύψει από τα αθροίσματα αυτά θα μεταφερθεί στη συνέχεια στους ανάλογους κωδικούς του πίνακα Δ της εκκαθαριστικής δήλωσης.

Στον **πίνακα Δ** της εκκαθαριστικής δήλωσης, ο οποίος καλείται Πίνακας Εκκαθάρισης του φόρου, εμφανίζεται το τελικό αποτέλεσμα, δηλαδή το υπόλοιπο που προκύπτει από το Φ.Π.Α. των εκροών του Φ.Π.Α. των εισροών. Το υπόλοιπο αυτό θα είναι είτε χρεωστικό, είτε πιστωτικό, είτε μηδενικό και υπάρχει το ενδεχόμενο να μην συμφωνεί με αυτό που προέκυψε στην τελευταία περιοδική δήλωση. Στην περίπτωση που το υπόλοιπο που προκύπτει, είναι πιστωτικό, το γράφουμε στον **κωδικό 801**.

Στον **κωδικό 802**, γράφουμε το ποσό του πιστωτικού υπολοίπου που μεταφέρουμε για συμψηφισμό στην επόμενη διαχειριστική χρήση.

Στον **κωδικό 803**, γράφουμε το ποσό του πιστωτικού υπολοίπου που έχουμε δικαίωμα και ζητάμε την επιστροφή του.

Στον **κωδικό 811**, γράφουμε το χρεωστικό υπόλοιπο που ενδεχομένως να προκύπτει.

Στον **κωδικό 812**, γράφουμε τον πρόσθετο φόρο για τυχόν εκπρόθεσμη υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης, το οποίο, μάλιστα, περιλαμβάνεται στο ποσό του κωδικού 811.

Στον **κωδικό 813**, γράφουμε το άθροισμα των ποσών 811 και 812, το οποίο καλούμαστε να πληρώσουμε στο δημόσιο.

Ο **πίνακας ΣΤ**, της εκκαθαριστικής δήλωσης, συμπληρώνεται μόνο από επιχειρήσεις πρακτορείων ταξιδιών. Πιο συγκεκριμένα, στον κωδικό 351, γράφονται τα πακέτα που πραγματοποιήθηκαν εξολοκλήρου σε χώρες της Κοινότητας και στην Ελλάδα και ο Φ.Π.Α. έχει υπολογισθεί στο φορολογικό στοιχείο που έχει εκδοθεί.

Στον **κωδικό 352**, γράφονται τα πακέτα που πραγματοποιήθηκαν εξολοκλήρου σε τρίτες χώρες και δεν έχει υπολογισθεί Φ.Π.Α. στο φορολογικό στοιχείο που έχει εκδοθεί.

Στον **κωδικό 353**, γράφονται τα στοιχεία των μικτών πακέτων, δηλαδή των πακέτων που περιλαμβάνουν τόσο πράξεις εντός Ευρωπαϊκής Ένωσης, όσο και εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Στον **κωδικό 357**, γράφουμε το άθροισμα των προηγούμενων κωδικών.

Στον **κωδικό 358**, γράφουμε το Φ.Π.Α. που έχουμε καταβάλλει αποκλειστικά και μόνο για ταξιδιωτικά πακέτα κατά τις φορολογικές περιόδους, σύμφωνα με τις περιοδικές δηλώσεις.

Τέλος, στον **κωδικό 359**, γράφουμε τη διαφορά που προκύπτει από την αφαίρεση του κωδικού 357 μείον τον κωδικό 358.

Ο **πίνακας Ζ**, συμπληρώνεται από εκείνους που πραγματοποιούν τόσο φορολογητέες πράξεις ή απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης, όσο και πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α.

Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α., ο οποίος διενεργεί τόσο πράξεις φορολογητέες όσο και πράξεις που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., έχει το δικαίωμα να εκπέσει από το Φ.Π.Α. των κοινών εισροών του, την αναλογία που βρίσκεται με βάση τις εκροές της επιχείρησης, σύμφωνα όμως με το παρακάτω κλάσμα:

Φορολογητέες εκροές (χωρίς Φ.Π.Α.) + απλ/νες με δικαίωμα έκπτωσης
Φορολογητέες εκροές (χωρίς Φ.Π.Α.) + απλ/νες με ή χωρίς δικαίωμα έκπτωσης + εξαιρούμενες

Το παραπάνω κλάσμα είναι γνωστό στον ευρύτερο οικονομικό κλάδο, ως κλάσμα Pro-rata (προ-ράτα).

Στον αριθμητή του κλάσματος, αναγράφονται συνήθως οι επιδοτήσεις που καταβάλλονται σε αυτόν που πουλάει τα αγαθά ή σε αυτόν που παρέχει τις υπηρεσίες από κάποιο τρίτο πρόσωπο, οι κοινοτικές επιδοτήσεις που λαμβάνουν οι επιχειρήσεις για την εξαγωγή των αγαθών τους εκτός Ε.Ε., οι επιδοτήσεις και οι χρηματοδοτήσεις μεταξύ των επιχειρήσεων, οι επιδοτήσεις που αφορούν συμβόλαια έρευνας, οι οικονομικές ενισχύσεις που δίνονται για την απόσυρση αγαθών, οι επιδοτήσεις των καπνεμπορικών επιχειρήσεων, τα έσοδα από πριμ και δώρα μεταξύ των επιχειρήσεων καθώς και τα έσοδα από πωλήσεις στο εσωτερικό, από εξαγωγές, από διεθνή διακίνηση αγαθών, από ενδοκοινοτικές παραδόσεις, τα έσοδα από παροχή υπηρεσιών προς την Ευρωπαϊκή Ένωση.

Στον παρανομαστή του κλάσματος, αναγράφονται οι επιδοτήσεις που απαλλάσσονται ή εξαιρούνται από το Φ.Π.Α., οι Κοινοτικές επιδοτήσεις, τα έσοδα από νομικές ή εκπαιδευτικές υπηρεσίες που παρέχονται στο εξωτερικό, οι επιδοτήσεις που δίνονται ως αποζημίωση, οι επιδοτήσεις- επιχορηγήσεις που λαμβάνουν οι επιχειρήσεις λόγω αγοράς πάγιων στοιχείων, οι επιδοτήσεις που λαμβάνουν οι επιχειρήσεις από τον Ο.Α.Ε.Δ. για την πρόσληψη προσωπικού, οι τόκοι από καταθέσεις στην τράπεζα καθώς και οι τόκοι από ομόλογα και έντοκα γραμμάτια του Δημοσίου, τα έσοδα από ενοίκια και γενικότερα από έσοδα για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του αντίστοιχου Φ.Π.Α. των εισροών καθώς και τα έσοδα από τόκους που προέρχονται από δανεισμό χρημάτων.

Στην περίπτωση που η επιχείρηση πραγματοποιεί εκροές που παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης και παράλληλα πραγματοποιεί μόνο εκροές εξαιρούμενες του Φ.Π.Α., όπως για παράδειγμα επιδοτήσεις μη φορολογητέες, τότε δε γίνεται προ-ράτα.

Πιο συγκεκριμένα όμως ο **πίνακας Z**, αποτελείται από κάποιους κωδικούς, τους οποίους καλούμαστε να ερμηνεύσουμε τη λειτουργία τους, προκειμένου να γίνει κατανοητός ο τρόπος συμπλήρωσης της εκκαθαριστικής δήλωσης.

Έτσι λοιπόν, στον **κωδικό 401**, γράφουμε την αξία των φορολογητέων εκροών με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών, χωρίς την αξία των παγίων, των συμπρωματικών εργασιών, των πράξεων λήπτη και των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων.

Στον **κωδικό 402**, γράφουμε τη συνολική αξία των απαλλασσόμενων του Φ.Π.Α. εκροών με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών. Σε αυτόν τον κωδικό γράφουμε επίσης και τις επιδοτήσεις εξαγωγών.

Στον **κωδικό 403**, γράφουμε τη συνολική αξία των απαλλασσόμενων του Φ.Π.Α. εκροών, χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών.

Στον **κωδικό 404**, γράφουμε το άθροισμα των ποσών των κωδικών 401, 402 και 403. Το άθροισμα αυτό στην ουσία αποτελεί τον παρανομαστή του κλάσματος που αναφέρθηκε ως προ-ράτα.

Στον **κωδικό 405**, γράφουμε το άθροισμα των κωδικών 401 και 402, το οποίο αποτελεί τον αριθμητή του κλάσματος προ-ράτα.

Στον **κωδικό 406**, μεταφέρεται ως παρανομαστής το ποσό του κωδικού 404, το οποίο αποτελεί το άθροισμα των κωδικών 401, 402 και 403.

Στους **κωδικούς 407-408**, γράφεται το οριστικό ποσοστό έκπτωσης που προκύπτει από το κλάσμα των κωδικών 405 και 406. Το δεκαδικό μέρος του ποσοστού στρογγυλοποιείται στην μεγαλύτερη ακέραιη μονάδα. Το στρογγυλοποιημένο πλέον ποσοστό γράφεται στον κωδικό 408.

Στον **κωδικό 409**, γράφουμε το ποσό που προκύπτει αν από το 100 αφαιρέσουμε το ποσό που είναι γραμμένο στον κωδικό 408. Αυτό το ποσό αποτελεί και το οριστικό ποσοστό μείωσης του Φ.Π.Α. των εισροών.

Αν παρατηρήσουμε, θα δούμε ότι ο πίνακας Ζ χωρίζεται σε δύο υποπίνακες. Οι κωδικοί που αναφέρθηκαν παραπάνω αφορούν τον **υποπίνακα α**. Για τον **υποπίνακα β** ισχύουν τα κάτωθι:

Στον **κωδικό 421-1**, γράφουμε το ποσό του Φ.Π.Α. των εισροών εκείνων που η επιχείρηση χρησιμοποιεί για να πραγματοποιήσει πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης καθώς και πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών.

Στον **κωδικό 421-2**, γράφουμε το ποσοστό μείωσης που προηγουμένως γράψαμε στον κωδικό 409.

Στον **κωδικό 421-6**, γράφουμε το γινόμενο του κωδικού 421-1 με το ποσοστό του κωδικού 421-2.

Στον **κωδικό 422-1**, γράφουμε το ποσό του Φ.Π.Α. των κοινών εισροών που θα επιμεριστεί με την πιο κάτω διαδικασία.

Στον **κωδικό 422-3**, γράφουμε το πλήθος των τομέων για τους οποίους η επιχείρηση χρησιμοποιεί ξεχωριστό ποσοστό pro-rata.

Στον **κωδικό 422-4**, γράφουμε το πλήθος των περιπτώσεων που οι κοινές εισροές παρακολουθούνται με ξεχωριστούς λογαριασμούς, ανάλογα με την πραγματική διάθεσή τους.

Στον **κωδικό 422-5**, γράφουμε το πλήθος των τυχόν λοιπών μερισμάτων.

Στον **κωδικό 422-6**, γράφουμε το Φ.Π.Α. των κοινών εισροών που η επιχείρηση δεν δικαιούται να εκπέσει.

Στον **κωδικό 423**, γράφουμε το άθροισμα των κωδικών 421-6 και 422-6. Στην περίπτωση που το ποσό αυτό ξεπερνά τα 30€, μεταφέρεται στον κωδικό 706 του πίνακα Γ.

Ο πίνακας Η του εντύπου της εκκαθαριστικής δήλωσης, ονομάζεται «Πίνακας πενταετούς διακανονισμού του φόρου εισροών των επενδυτικών αγαθών»

Όταν μια επιχείρηση πραγματοποιεί αγορές επενδυτικών αγαθών, έχει κάποια έκπτωση του Φ.Π.Α.. Η έκπτωση αυτή υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό. Αφετηρία της πενταετίας, θεωρείται το έτος έναρξης της χρησιμοποίησης του επενδυτικού αγαθού από την επιχείρηση. Θα πρέπει να επισημάνουμε πως ως χρόνος έναρξης χρησιμοποίησης του επενδυτικού αγαθού, θεωρείται η 1η μέρα της διαχειριστικής περιόδου χρησιμοποίησής του και όχι η πραγματική ημερομηνία που άρχισε η χρησιμοποίησή του.

Για παράδειγμα, έστω ότι αγοράζουμε ένα πάγιο σήμερα στο οποίο αντιστοιχεί φόρος 1000€. Προκειμένου να εκπέσουμε το φόρο που θα πληρώναμε κατά την αγορά, είμαστε υποχρεωμένοι να το κρατήσουμε στην κατοχή μας για πέντε χρόνια. Αν υποθέσουμε πως μετά από δυο χρόνια αποφασίζουμε να το πουλήσουμε, λόγω του ότι δεν έχει επέλθει το πέρας της πενταετίας, θα πρέπει να αποδώσουμε στο Δημόσιο το ποσό του φόρου που εισπράξαμε κατά την πώληση, ενώ ταυτόχρονα, θα πρέπει να αποδώσουμε και το ποσό του φόρου που αναλογεί στα υπόλοιπα τρία χρόνια της πενταετίας και αυτό προκύπτει αν τα 1.000€ τα διαιρέσουμε με τα πέντε έτη, τότε σε κάθε χρόνο αναλογούν 200€. Επειδή όμως εμείς έχουμε στην κατοχή μας το πάγιο ήδη δύο χρόνια, θα καταβάλλουμε στο Δημόσιο τα υπόλοιπα 600€.

Ο πίνακας, όπως μπορούμε να δούμε, χωρίζεται σε δύο στήλες.

Η **στήλη 1**, είναι ήδη συμπληρωμένη και αναγράφεται το πρώτο έτος χρησιμοποίησης των παγίων.

Στον **κωδικό 501**, γράφονται τα στοιχεία των παγίων που χρησιμοποιήθηκαν για πρώτη φορά ή παραδόθηκαν ακόμα και αχρησιμοποίητα μέσα στη διαχειριστική περίοδο, για την οποία υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση.

Στον **κωδικό 502**, γράφουμε τα πάγια που χρησιμοποιήθηκαν για πρώτη φορά μέσα στην προηγούμενη διαχειριστική περίοδο που υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση.

Στη **στήλη 2**, γράφουμε κατά σειρά την pro-rata του αρχικού έτους χρησιμοποίησης των επενδυτικών αγαθών, με την προϋπόθεση ότι η επιχείρηση δεν εφάρμοσε το έτος εκείνο pro-rata κατά τομέα.

Στον **κωδικό 501-2**, γράφουμε το ποσοστό του κωδικού 408 του πίνακα Ζ.

Στη **στήλη 3**, διαγραμμίζουμε κατά σειρά με X, αν η επιχείρηση εφάρμοσε στο αρχικό έτος χρησιμοποίησης των παγίων, pro-rata κατά τομέα.

Στη **στήλη 4**, γράφουμε το Φ.Π.Α. των παγίων, τόσο σε φορολογητέες όσο και σε αφορολόγητες δραστηριότητες και εξακολουθούσαν να χρησιμοποιούνται μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου.

Στη **στήλη 5**, γράφουμε το αποτέλεσμα από τις ακόλουθες πράξεις:

στήλη(4) X [(κωδ. 501-2) – στήλη(2)]% : 5.

Στη **στήλη 6**, γράφουμε το Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε κατά την απόκτηση των παγίων που χρησιμοποιούνταν ή αποκτήθηκαν με σκοπό να χρησιμοποιηθούν, τόσο σε φορολογητέες όσο και σε αφορολόγητες δραστηριότητες.

Στη **στήλη 7**, γράφουμε το αποτέλεσμα από τις ακόλουθες πράξεις:

στήλη(6) X [(100 – στήλη(2)) X (6 – στήλη(1))] : 5.

Στη **στήλη 8**, γράφουμε το Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε κατά την απόκτηση των παγίων που χρησιμοποιήθηκαν ή αποκτήθηκαν για να χρησιμοποιηθούν, τόσο σε φορολογητέες, όσο και σε αφορολόγητες δραστηριότητες, και που παραδόθηκαν μέσα στη διαχειριστική περίοδο κατά την οποία υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση, με την προϋπόθεση ότι διατέθηκαν σε αφορολόγητες δραστηριότητες.

Στη **στήλη 9**, γράφουμε το αποτέλεσμα από τις ακόλουθες πράξεις:

στήλη(8) X στήλη(2)% X (6 – στήλη(1)) : 5.

Τέλος, στη **στήλη 10**, γράφουμε το Φ.Π.Α. που εισπράχθηκε από την παράδοση των παγίων που θεωρείται ότι διατέθηκαν σε αφορολόγητες δραστηριότητες, με την προϋπόθεση ότι ο Φ.Π.Α. έχει αποδοθεί με τις περιοδικές δηλώσεις.

Στον **κωδικό 506-4** έως και τον **κωδικό 506-10**, γράφουμε το άθροισμα των κωδικών 501 έως και τον κωδικό 505 κάθε στήλης.

Στον **κωδικό 507**, γράφουμε το άθροισμα των κωδικών 506-5, 506-7, 506-9, 506-10.

Υπάρχουν δύο περιπτώσεις για τον παραπάνω κωδικό. Το αποτέλεσμα του είτε θα βγει μεγαλύτερο των 30€ οπότε και μεταφέρεται στον **κωδικό 702**, είτε θα προκύψει ποσό μικρότερο των 30€ οπότε και μεταφέρεται ως θετικός αριθμός στον **κωδικό 706**. Αν το αποτέλεσμα κυμαίνεται μεταξύ των ποσών -30 και +30, τότε αυτό το ποσό αμελείται.

Όσον αφορά το ποσό του **κωδικού 603**, είναι το αποτέλεσμα από την άθροιση του κωδικού 303, των 12 περιοδικών δηλώσεων, ενώ το ποσό του **κωδικού 633**, προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό του ποσού που βλέπουμε στον κωδικό 603 με το 19% συντελεστή Φ.Π.Α.

Το ποσό του κωδικού 603, κατεβαίνει στον κωδικό 607, ενώ και το ποσό του κωδικού 633, κατεβαίνει στον κωδικό 637.

Το ποσό του **κωδικού 610**, προκύπτει από την άθροιση του κωδικού 309 των 12 περιοδικών δηλώσεων. Το ποσό αυτό αφορά έσοδα της επιχείρησης από πώληση αποθεμάτων και άχρηστου υλικού, τα οποία δεν επιβαρύνονται με συντελεστή Φ.Π.Α.

Ο **κωδικός 611**, προκύπτει αν αθροίσουμε τα ποσά του κωδικού 310, που είναι συμπληρωμένος στα έντυπα της περιοδικής δήλωσης και που αφορά έσοδα από επιχορηγήσεις και επιδοτήσεις και γενικότερα έσοδα κεφαλαίων.

Στον **κωδικό 612**, βλέπουμε το αποτέλεσμα της άθροισης των κωδικών 607, 610 και 611.

Στους **κωδικούς 614 και 615**, συμπληρώνουμε το ποσό του κωδικού 611.

Το ποσό του **κωδικού 653**, προκύπτει από το άθροισμα των ποσών του κωδικού 353 των περιοδικών δηλώσεων, ενώ το ποσό που βλέπουμε στον **κωδικό 673** προκύπτει ύστερα από τον πολλαπλασιασμό του κωδικού 653 με το 19% συντελεστή Φ.Π.Α.

Στον **κωδικό 663**, αθροίζουμε τα ποσά του κωδικού 357 των περιοδικών δηλώσεων που αφορούν τις φορολογητέες δαπάνες της επιχείρησης. Το άθροισμα των κωδικών 653 και 663, κατεβαίνει στον κωδικό 664.

Στον **κωδικό 666**, βάζουμε το ποσό του κωδικού 663, δηλαδή τις φορολογητέες δαπάνες της επιχείρησης.

Το ποσό του **κωδικού 701**, προκύπτει αν προσθέσουμε όλα τα χρεωστικά υπόλοιπα των περιοδικών δηλώσεων, δηλαδή τα ποσά που έχει καταβάλλει η

επιχείρηση στο Δημόσιο. Το ποσό αυτό μεταφέρεται και στον **κωδικό 705**, προκειμένου να προστεθεί στο Φ.Π.Α. των αγορών και να γίνει η εκκαθάριση.

Οι κωδικοί 684 και 705 προστίθενται και το αποτέλεσμα του αθροίσματός τους συμπληρώνει τον **κωδικό 710**.

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ : Για να αποφύγουμε τις συνέπειες μη υποβολής δήλωσης, ο υποκείμενος στο φόρο έχει το δικαίωμα να υποβάλλει δήλωση με επιφύλαξη, που να αφορά είτε συγκεκριμένη φορολογητέα αξία, είτε εφαρμογή διαφορετικού συντελεστή κ.λ.π. 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 τη πληρωμή του Φ.Π.Α.

ΑΝΑΚΛΗΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.: Δήλωση Φ.Π.Α. μπορεί μόνο να ανακληθεί για λόγους συγγνωστής πλάνης ως προς τα πραγματικά περιστατικά ή ως προς την έννοια των διατάξεων του νόμου.

ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ-ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.: Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μπορεί επίσης να τροποποιήσει ή να συμπληρώσει την αρχική δήλωση όταν αυτή είναι ελλιπής ή λανθασμένη. Συμπληρώνεται όπως και οι αρχικές δηλώσεις.

4.8 Δήλωση INTRASTAT

Τί είναι; Το **INTRASTAT (Intracommunity Statistics)** είναι το μόνιμο σύστημα συλλογής στατιστικών στοιχείων για την κατάρτιση των στατιστικών των ενδοκοινοτικών συναλλαγών αγαθών, ο οποίο εφαρμόστηκε στην Ε.Ε. τη 1^η Ιανουαρίου 1993 (πηγή: <http://taxisnet.mof.gov.cy>)

Εξαιτίας της κατάργησης των φορολογικών συνόρων (1.1.1993) και των τελωνειακών διατυπώσεων δημιουργήθηκε πρόβλημα συλλογής στοιχείων του ενδοκοινοτικού εμπορίου. Τα στοιχεία αυτά εκτός από τη στατιστική εκμετάλλευση, από τη Στατιστική Υπηρεσία της Ελλάδος, είναι απαραίτητα στην Ευρωπαϊκή Στατιστική Υπηρεσία (EUROSTAT) για τον υπολογισμό των εθνικών ΑΕΠ, ποσοστό των οποίων συνεισφέρει από τα κράτη-μέλη στον Κοινοτικό προϋπολογισμό. Για να καλυφθεί λοιπόν αυτή η ανάγκη δημιουργήθηκε το σύστημα Intrastat, μέσω του οποίου συλλέγονται τα στατιστικά στοιχεία των Ενδοκοινοτικών συναλλαγών (κανονισμοί 3390/91 ΕΟΚ , 3046/92 ΕΟΚ). Τα στατιστικά στοιχεία συλλέγονται από τις δηλώσεις Intrastat άφιξης ή αποστολής, τις οποίες υποβάλλουν τα πρόσωπα που διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

Σημειώνεται ότι το σύστημα INTRASTAT παρακολουθεί τις παραδόσεις αγαθών και όχι την παροχή ή λήψη υπηρεσιών. * (έντυπα Intrastat αφίξεων και αποστολών παραθέτουμε στο παράρτημα Α)

Υπόχρεοι υποβολής της δήλωσης intrastat είναι οι ακόλουθοι :

➤ Οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές εφόσον εκδίδεται για αυτές φορολογικό στοιχείο. Εξαιρέση αποτελεί η περίπτωση πραγματοποίησης ενδοκοινοτικής συναλλαγής με σκοπό την έκθεση του αγαθού σε εκθεσιακό χώρο.

➤ Οι υπόχρεοι που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές μεγαλύτερες από κάποιο όριο που καθορίζεται σε ετήσια βάση από τους αρμόδιους υπουργούς και καλείται "**κατώφλι εξομοίωσης**". Για το έτος 2008 το κατώφλι αυτό έχει καθοριστεί στο ποσό των 75.000,00€ για τις εισαγωγές που πραγματοποίησε η επιχείρηση και 65.000,00€ για τις εξαγωγές.

➤ Οι υπόχρεοι, οι οποίοι μεταπωλούν μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής ή αρχαιολογικής αξίας, καθώς επίσης και όσοι πραγματοποιούν πωλήσεις σε δημοπρασίες.

➤ Δήλωση Intrastat, υποβάλλεται και στην περίπτωση που μεταφέρονται αγαθά από ένα κράτος-μέλος σε άλλο χωρίς την έκδοση τιμολογίου ή όταν πρόκειται για αποστολή ή άφιξη με σκοπό εργασία φασόν ή επισκευή.

➤ Στην περίπτωση που έχουμε τριγωνική συναλλαγή, υπόχρεος να υποβάλλει δήλωση είναι ο αρχικός αποστολέας, με φορολογητέα αξία αυτή που χρεώνει τον ενδιάμεσο συμβαλλόμενο ή ο τελικός παραλήπτης, με φορολογητέα αξία αυτή που χρεώνεται από τον ενδιάμεσο συμβαλλόμενο.

➤ Επίσης όταν μία επιχείρηση πραγματοποιεί μετακινήσεις αγαθών από ένα κράτος-μέλος σε άλλο, οι οποίες εξυπηρετούν τους σκοπούς της ίδιας, π.χ. αποθήκευση, και προορίζονται να πωληθούν, τότε υποβάλλεται δήλωση ως εξής:

Α) Αν έχει εκδοθεί τιμολόγιο για το σύνολο των εμπορευμάτων αλλά η αποστολή γίνεται τμηματικά, τότε η δήλωση υποβάλλεται με την έκδοση του τιμολογίου,

Β) Αν τα εμπορεύματα τα συνοδεύει δελτίο αποστολής, η δήλωση θα πρέπει να υποβληθεί με την έκδοση του δελτίου αποστολής .

Επισημαίνουμε ότι δήλωση δεν υποβάλλεται στη περίπτωση που χορηγούνται ή λαμβάνονται εκπτώσεις λόγω τζίρου, τρόπου διακανονισμού ή ελαττωματικών αγαθών, καθώς και στις περιπτώσεις παροχής ή λήψης υπηρεσιών.

Στην περίπτωση αλλαγής των στοιχείων της αρχικά υποβληθείσας δήλωσης, πρέπει να υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση. Επίσης στην περίπτωση που δεν

έχουν συμπεριληφθεί στη δήλωση εμπορευματικές κινήσεις, πρέπει να υποβάλλεται συμπληρωματική δήλωση.

Σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής της εν λόγω δήλωσης, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με το άρθρο 4 του Ν.2523/1997 (117,00 έως 1.170,00€ μετά την 1.1.2002)

Απαλλάσσονται από την υποβολή δήλωσης Intrastat οι ακόλουθοι :

- Οι ιδιώτες
- Οι μικρές επιχειρήσεις, οι οποίες δεν έχουν την υποχρέωση να υποβάλλουν περιοδική δήλωση, λόγω του ύψους των ακαθάριστων εσόδων τους (μέχρι 10.000,00€).
- Όσοι υπόχρεοι πραγματοποίησαν μεν ενδοκοινοτικές συναλλαγές αλλά δεν υπερέβησαν το "κατώφλι εξομίσωσης".

Πότε και πού υποβάλλεται η δήλωση Intrastat

Η στατιστική δήλωση intrastat υποβάλλεται ηλεκτρονικά στο online σύστημα της Γ.Γ.Ε.Σ.Υ.Ε. (<http://eurostat.statistics.gr/intrastat/>) ή στην αρμόδια ΔΟΥ κατά τους μήνες τους οποίους πραγματοποιήθηκαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές (αποκτήσεις ή παραδόσεις). Υποχρέωση υποβολής της δήλωσης αυτής υπάρχει σε περίπτωση υπέρβασης του ορίου για το έτος 2008 (75.000,00€ για αποκτήσεις και 65.000,00€ για παραδόσεις), (<http://www.intrastat.gr>), (Άρθρο 36 του Ν.2859/2000, ΠΟΛ.1012/2007)

Οι προθεσμίες υποβολής των δηλώσεων ακολουθούν τις ημερομηνίες υποβολής των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α., όπως καθορίζονται με την Α.Υ.Ο..ΠΟΛ.1060 & 1098/2006. Για τις επιχειρήσεις που υποβάλλουν ηλεκτρονικά τις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. η υποβολή της στατιστικής δήλωσης γίνεται μέχρι την 26^η ημέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση, ανεξαρτήτως του τελευταίου ψηφίου Α.Φ.Μ..

4.9 Σύστημα VIES

Το VIES (VAT Information Exchange System) είναι το σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών σχετικά με το ΦΠΑ με άλλα κράτη-μέλη, στα πλαίσια της διοικητικής συνεργασίας μεταξύ των κρατών-μελών. Οι πληροφορίες που ανταλλάσσονται περιλαμβάνουν στοιχεία της εγγραφής στο Μητρώο ΦΠΑ και στοιχεία που συλλέγονται από πρόσωπα εγγεγραμμένα στο Μητρώο ΦΠΑ που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές παραδόσεις.

Πριν από την εφαρμογή του μεταβατικού καθεστώτος ο έλεγχος στη διακίνηση των αγαθών από το ένα κράτος στο άλλο γινόταν στα σύνορα και έτσι

διασφαλίζονταν τα έσοδα από Φ.Π.Α.. Όμως μετά την κατάργηση των φορολογικών συνόρων και τελωνειακών διατυπώσεων δεν υφίσταται τέτοιος έλεγχος και για το λόγο αυτό δημιουργήθηκε το σύστημα VIES.

Πρόκειται για ένα ηλεκτρονικό σύστημα που λειτουργεί από το 1993 και με το οποίο είναι συνδεδεμένα όλα τα κράτη-μέλη. Βασίζεται στην αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών που μπορεί να έχει στη διάθεσή της κάθε φορολογική διοίκηση, αφού έχει πρόσβαση στις βάσεις δεδομένων των άλλων κρατών-μελών.

Σε κάθε κράτος-μέλος υπάρχει ένα κεντρικό μητρώο υποκειμένων στο Φ.Π.Α., το οποίο περιλαμβάνει όλα τα πρόσωπα, νομικά ή φυσικά, που διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Το μητρώο αυτό είναι δυναμικό και εμπλουτίζεται με τους νέους υποκείμενους που αρχίζουν ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Με την εγγραφή του στο σύστημα VIES, ο υποκείμενος "εξατομικεύεται", λαμβάνει δηλαδή τον "Ευρωπαϊκό αριθμό ΦΠΑ", τον οποίο πρέπει να χρησιμοποιεί σε κάθε ενδοκοινοτική συναλλαγή. Ο κωδικός αυτός για την Ελλάδα είναι ο ΑΦΜ με τον ειδικό κωδικό (πρόθεμα) EL. Κάθε Κ.Μ. έχει ειδικό κωδικό. Κάθε πρόσωπο που διενεργεί ενδοκοινοτικές συναλλαγές είναι υποχρεωμένο να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον εξατομικευμένο αριθμό VIES, καθώς επίσης και τον ΑΦΜ του αντισυμβαλλόμενου με τον ανάλογο κωδικό (πρόθεμα) που ισχύει σε κάθε κράτος-μέλος. Στην περίπτωση που ενεργεί για πρώτη φορά ενδοκοινοτική συναλλαγή, έχει υποχρέωση εγγραφής στο σύστημα VIES. Η εγγραφή γίνεται στην αρμόδια ΔΟΥ με την υποβολή δήλωσης μεταβολών εγγραφής στο VIES.

Με το σύστημα VIES ο πωλητής έχει τη δυνατότητα αλλά και την υποχρέωση να ελέγχει την εγκυρότητα του ΑΦΜ/ΦΠΑ του αγοραστή, τον τόπο εγκατάστασης του και κατά συνέπεια διασφαλίζεται, ότι ο αγοραστής θα δηλώσει τη συναλλαγή σαν ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος-μέλος εγκατάστασής του. Επισημαίνεται ότι είναι απαραίτητο να επαληθεύεται ο ΑΦΜ/ΦΠΑ του αγοραστή γιατί εάν δεν επιβεβαιώνεται θα πρέπει το τιμολόγιο να χρεώνεται με Φ.Π.Α..

4.10 Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Ενδοκοινοτικών Συναλλαγών

Ο υποκείμενος στο φόρο όταν πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές συναλλαγές έχει την υποχρέωση, εκτός από τη σχετική καταχώριση στην περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., να υποβάλει Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα (Listing) τόσο για τις απλές παραδόσεις και αποκτήσεις, όσο και για τις τριγωνικές στα Κράτη-Μέλη. (έντυπα Φ4 & Φ5 αντίστοιχα)

Η υποχρέωση υποβολής υπάρχει και στις περιπτώσεις μετακίνησης αγαθών από υποκείμενο εγκατεστημένο στην Ελλάδα προς άλλο Κράτος-Μέλος για τις

ανάγκες της επιχείρησής του, καθώς και στις παραδόσεις-αποκτήσεις καινούργιων μεταφορικών μέσων ή προϊόντων που υπάγονται σε Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης.

Δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής πίνακα ενδοκοινοτικών συναλλαγών στην περίπτωση αποστολής-απόκτησης δειγμάτων, χωρίς τιμολογούμενη αξία.

Οι αξίες των ενδοκοινοτικών συναλλαγών καταχωρούνται στον πίνακα μειωμένες κατά το ποσό των εκπτώσεων ή επιστροφών. Σε περίπτωση λάθους, π.χ. μικρότερη αξία ή λανθασμένος Α.Φ.Μ/Φ.Π.Α., θα πρέπει να υποβληθεί διορθωτικός πίνακας.

Αναφορικά με τη συμπλήρωση και την υποβολή του Ανακεφαλαιωτικού Πίνακα Listing επισημαίνονται τα ακόλουθα:

➤ Υποχρέωση υποβολής υφίσταται ανεξάρτητα από το ύψος των ενδοκοινοτικών συναλλαγών. Δεν υπάρχει δηλαδή κατώφλι όπως συμβαίνει με το INTRASTAT.

➤ Σε ιδιαίτερη στήλη (στήλη 6) και μόνο σε αυτή αναγράφεται συνολικά κατά αγοραστή η αξία ενδοκοινοτικών τριγωνικών συναλλαγών. Αν διενεργούνται τέτοιου είδους συναλλαγές ο Έλληνας υποκείμενος έχει την υποχρέωση υποβολής ενός ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και ενός ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων. (άρθρο 1, ΠΟΛ.1162/2002)

➤ Δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής εάν σε κάποιο τρίμηνο δεν πραγματοποιήθηκαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

➤ Ο πίνακας συμπληρώνεται μόνο για τις παραδόσεις και αποκτήσεις αγαθών και όχι για την παροχή υπηρεσιών.

➤ Σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής του εν λόγω πίνακα, επιβάλλεται πρόστιμο σύμφωνα με το άρθρο 4 του Ν.2523/1997(117,00 έως 1.170,00 ευρώ μετά την 1.1.2002)

➤ Ο πίνακας από 1.7.2003 υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω TAXIS NET μέχρι την 26η ημέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί τη λήξη του σχετικού τριμήνου μέσα στο οποίο έγινε η συναλλαγή.

*** (έντυπα περιοδικής δήλωσης, εκκαθαριστικής, ανακεφαλαιωτικού πίνακα (Listing) Φ4 παραδόσεων, και Φ5 αποκτήσεων, παραθέτουμε στο παράρτημα Α)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΕΜΠΤΟ



Φ.Π.Α ΣΤΗ ΠΡΑΞΗ

5.1 Παράδειγμα Εφαρμογής Φ.Π.Α

Σ' αυτό το κεφάλαιο θα δούμε τις περιοδικές και εκκαθαριστική δήλωση μιας ξενοδοχειακής επιχείρησης για το 2009. Οι δηλώσεις έχουν συμπληρωθεί σύμφωνα με τον τρόπο που προστάζει ο νόμος και που αναφέραμε αναλυτικά σε προηγούμενο κεφάλαιο. Επιπλέον θα παρατεθούν και τα ισοζύγια όλων των μηνών.

Όπως θα δούμε στην πρώτη δήλωση του Ιανουαρίου στον κωδικό 401 δηλώνεται το ποσό, πιστωτικό υπόλοιπο, από την προηγούμενη περίοδο που εδώ είναι το έτος 2008. Το ποσό είναι ιδιαίτερα υψηλό και αυτό εξηγείται από το γεγονός ότι η εταιρεία είναι σχετικά καινούργια και το Φ.Π.Α. από την κατασκευή της μονάδας, η οποία συνεχίζεται ακόμα και μες στο έτος, δεν έχει ακόμα καλυφθεί από το Φ.Π.Α. των εσόδων από την έως τώρα λειτουργία της. Αυτό θα ισχύει και για όλο το 2009, και έτσι σε όλες τις περιόδους δεν προκύπτει χρεωστικό υπόλοιπο προς καταβολή. Επίσης πολλά από τα πάγια της εισάγονται είτε από τρίτες χώρες είτε από κράτη μέλη της Ε.Ε. Στην πρώτη περίπτωση αποδίδεται Φ.Π.Α. μέσω του εντύπου της διασάφησης κατά τον εκτελωνισμό και η αξία των παγίων γράφεται στον κωδικό 353 για την απόδοση του Φ.Π.Α. και στον κωδικό 344. Στην ενδοκοινοτική απόκτηση αναφέρεται το ποσό στον κωδικό 341 και 344. Παρατηρούμε ακόμα από τον πίνακα εκροών, ότι η επιχείρηση δραστηριοποιείται από τους μήνες Απρίλιο έως Οκτώβριο, οπότε συμπεραίνουμε ότι πρόκειται για εποχικής λειτουργίας ξενοδοχειακή μονάδα. Κατά τους χειμερινούς μήνες προκύπτει μόνο Φ.Π.Α. εισροών και αυτό σημαίνει ότι υπάρχουν πάγια λειτουργικά έξοδα όπως δαπάνες φωτισμού, νερό καθώς επίσης και έξοδα συντηρήσεων, επισκευών, προσθηκών.

Στην εκκαθαριστική δήλωση της επιχείρησης συγκεντρώνονται στον πίνακα Γ, εκροών και εισροών, ο οποίος είναι και ο πιο σημαντικός τα σύνολα από τους πίνακες Β των περιοδικών δηλώσεων όπου το ποσό του Φ.Π.Α. συμφωνεί με αυτό των βιβλίων. Παρατηρούμε ότι η συγκεκριμένη επιχείρηση έχει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις για το 2009 475.270,58 € ποσό το οποίο απεικονίζεται στον κωδικό 641, και επίσης ποσό το οποίο αφαιρείται από τον κωδικό 614 ώστε να φτάσουμε στον κωδικό 615 που απεικονίζονται τα ακαθάριστα έσοδα για τη φορολογία εισοδήματος τα οποία επίσης συμφωνούν με τα έσοδα του ισολογισμού. Τέλος η επιχείρηση συμπληρώνει και τον πίνακα Ζ και γίνεται προράτα, επειδή πραγματοποιεί έσοδα από ενοίκια, που αναφέρονται στο άρθρο 22 του 2859/00.

Από τις 15 Μαρτίου οι νέοι συντελεστές ΦΠΑ

Στο μεταξύ, μετά τις αντιδράσεις που προκάλεσε η απόφαση της κυβέρνησης να ισχύσουν από τις 4 Μαρτίου οι νέοι συντελεστές ΦΠΑ, αποφασίστηκε να δοθεί στην αγορά ένα διάστημα προσαρμογής μέχρι τις 15 Μαρτίου. Από την ημερομηνία αυτή, όλα τα προϊόντα και οι παρεχόμενες υπηρεσίες θα είναι αυξημένα λόγω των αλλαγών στους συντελεστές ΦΠΑ.

Οι νέοι συντελεστές ΦΠΑ διαμορφώνονται ως εξής:

Ο κανονικός συντελεστής αυξάνεται κατά δύο ποσοστιαίες μονάδες και φθάνει στο 21% από 19%.

Με τον νέο συντελεστή θα φορολογούνται:

- Ένδυση, υπόδηση, τηλεπικοινωνίες, παροχή υπηρεσίας, έπιπλα, είδη οικιακής χρήσης, αυτοκίνητα, μοτοσικλέτες, μεταφορές, καύσιμα, οικοδομικά υλικά, τσιγάρα, αλκοολούχα ποτά, ακίνητα, ηλεκτρικές και ηλεκτρονικές συσκευές, κοσμήματα κ.λπ.

Ο μειωμένος συντελεστής διαμορφώνεται στο 10% από 9% και επιβάλλεται στα:

- Τρόφιμα, μη αλκοολούχα ποτά, ενέργεια, φυσικό αέριο, διαμονή σε ξενοδοχεία, εστιατόρια, καφεενεία, ζαχαροπλαστεία, εισιτήρια μεταφορικών μέσων, επισκευές παλαιών κατοικιών (παροχή υπηρεσιών από υδραυλικούς, ηλεκτρολόγους κ.λπ.).

Ο χαμηλός συντελεστής ΦΠΑ διαμορφώνεται στο 5% από 4,5% και επιβάλλεται σε:

- Εφημερίδες, περιοδικά, βιβλία και θέατρα.

Σημειώνεται ότι οι συντελεστές για τις περιοχές (νησιά) όπου αντιστοιχεί μειωμένος ΦΠΑ κατά 30% αναπροσαρμόζονται σε 15% (από 13%) και 7% από 6%).

Συνολικά, το Δημόσιο από την αναπροσαρμογή των συντελεστών του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας θα εισπράξει το ποσό των 1,3 δισ. ευρώ το 2010.

<http://νεωσ.κατημερινη.γρ>

Αυξήθηκαν τα έσοδα από τον ΦΠΑ τον Αύγουστο

Αύξηση 10,8% παρουσίασαν τα έσοδα από τον [ΦΠΑ](#) τον Αύγουστο, κάτι που αποδίδεται στο σαφάρι του [ΣΔΟΕ](#) στα νησιά τους καλοκαιρινούς μήνες.

Όπως προκύπτει από τα στοιχεία του υπουργείου Οικονομικών, στη Σαντορίνη η αύξηση ήταν 65,96%, στην Κάλυμνο 35,44%, στη Μήλο 37,8%, στη Μύκονο 26,6%, στη Νάξο 42,76%, στην Πάρο 24,6%, στη Τήνο 25% στους Παξούς 51,89% και στη Λευκάδα 47,2%. Πηγή: ΑΠΕ-ΜΠΕ

Οδηγίες ΥΠΟΙΚ για την αύξηση των συντελεστών ΦΠΑ

Ημ/νία: 13:39 - 09 Μαρ 2010

Οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 12 και 20 του ψηφισθέντος νομοσχεδίου «Προστασία της εθνικής οικονομίας – Επείγοντα μέτρα για την αντιμετώπιση της οικονομικής κρίσης», σχετικά με την αύξηση των συντελεστών Φ.Π.Α. από 15 Μαρτίου 2010, παρέχει με σχετική εγκύκλιό του το υπουργείο Οικονομικών.

Αναλυτικά:

1. Νέοι συντελεστές Φ.Π.Α.

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

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

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

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

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

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

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

Για καλύτερη κατανόηση παραθέτουμε τα ακόλουθα παραδείγματα:

→ Επιχείρηση στις 20.2.2010 είχε αποστείλει με Δελτίο Αποστολής σε πελάτη της εμπορεύματα που υπάγονταν σε Φ.Π.Α. 19% και το Τιμολόγιο δεν εκδόθηκε

άμεσα (20.2.2010). Στο τιμολόγιο πώλησης που θα εκδοθεί με ημερομηνία έκδοσης από 15.3.10 θα πρέπει να υπολογιστεί ΦΠΑ με 21%.

→ Επιχείρηση την 1η Μαρτίου 2010 είχε αποστείλει με Δελτίο Αποστολής σε πελάτη της εμπορεύματα που υπάγονταν σε Φ.Π.Α. 19%. Εφόσον το Τιμολόγιο Πώλησης:

- εκδοθεί μέχρι 14.3.10 θα πρέπει να υπολογιστεί Φ.Π.Α. με 19% ανεξάρτητα του τρόπου έκδοσής του (χειρόγραφα ή μηχανογραφικά),

- εκδοθεί, χειρόγραφα ή μηχανογραφικά, την 1η Απριλίου 2010 (καταληκτική ημερομηνία για την έκδοση του τιμολογίου) και μέχρι την 16η Απριλίου με ημερομηνία όμως έκδοσης την 1η Απριλίου 2010, θα πρέπει να υπολογιστεί Φ.Π.Α. με 21%.

→ Επιτηδευματίας βάσει σύμβασης στις 10.1.2010 ανέλαβε εκτέλεση δημοσίου έργου. Στη σύμβαση αναγράφεται ότι το έργο επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. 19%. Το έργο πιστοποιείται στις 20.3.2010. Στο τιμολόγιο που θα εκδοθεί θα πρέπει να υπολογιστεί Φ.Π.Α. με 21%.

→ Κατά το μήνα Φεβρουάριο 2010 πραγματοποιήθηκαν επαναλαμβανόμενες πωλήσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών ή πωλήσεις αγαθών για λογαριασμό τρίτου, που υπάγονταν σε Φ.Π.Α. 19%. Στο Τιμολόγιο ή στην Εκκαθάριση που μπορεί να εκδοθεί μέχρι 15.3.10, με ημερομηνία 28.2.10 (τελευταία ημέρα του Φεβρουαρίου), θα υπολογισθεί Φ.Π.Α. 19%.

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

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

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

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

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

2. Προσαρμογή Μηχανογραφικών Συστημάτων και Φορολογικών Ταμειακών Μηχανών από 15.3.2010

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

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

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

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

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

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

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

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

[ηττπ://www.ρεπορτερ.γρ](http://www.ρεπορτερ.γρ)

Ισχύς από 01 - 07 - 2010

Κατάργηση της απαλλαγής από το Φ.Π.Α. των υπηρεσιών δικηγόρων, συμβολαιογράφων, άμισθων υποθηκοφυλάκων, δικαστικών επιμελητών, συγγραφέων, καλλιτεχνών

Με την νέα διάταξη της περίπτωσης ε΄, της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του νόμου 2859/2000 (ΦΠΑ), δεν περιλαμβάνονται τα επαγγέλματα των δικηγόρων, συμβολαιογράφων, άμισθων υποθηκοφυλάκων και δικαστικών επιμελητών, κατά συνέπεια από 1.7.2010 οι υπηρεσίες των προσώπων αυτών υπάγονται στο ΦΠΑ με τον κανονικό συντελεστή (23%). Η φορολογητέα αξία συνίσταται στο σύνολο της αμοιβής των προσώπων αυτών, δηλαδή στο συνολικό ποσό που συνιστά την αντιπαροχή για τις παρεχόμενες υπηρεσίες τους, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή συνδέεται άμεσα με αυτή.

Ειδικότερα διευκρινίζουμε τα εξής:

1. Όσον αφορά τους δικηγόρους, υπάγεται στο φόρο το συνολικό ποσό που καταβάλλεται ως προείσπραξη στους δικηγορικούς συλλόγους σε όσες περιπτώσεις αυτό προβλέπεται, όπως επίσης και κάθε άλλο ποσό που εισπράττεται συμπληρωματικά ή ανεξάρτητα και αυτοτελώς από αυτό ως αμοιβή για τις παρεχόμενες υπηρεσίες. Σημειώνεται ότι τα φορολογικά στοιχεία που εκδίδονται από τους δικηγόρους θα πρέπει να αναγράφουν τη συνολική αμοιβή που εισπράττεται από τον πελάτη, ανεξάρτητα από τις ρυθμίσεις που ισχύουν για τη φορολογία του εισοδήματός τους.

Λαμβάνοντας υπόψη ότι, με τις ισχύουσες διατάξεις, σε ορισμένες περιπτώσεις η ελάχιστη αμοιβή των δικηγόρων προεισπράττεται από τους δικηγορικούς συλλόγους, κατά την προείσπραξη αυτή θα πρέπει να εισπράττεται και ο αναλογών ΦΠΑ. Στη συνέχεια κατά την απόδοση της αμοιβής στους δικηγόρους, μετά την παρακράτηση των προβλεπομένων κρατήσεων θα αποδίδεται στους δικηγόρους και το σύνολο του ΦΠΑ που έχει εισπραχθεί, προκειμένου να αποδοθεί στο δημόσιο με την υποβολή της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ που υποβάλλεται από τους δικηγόρους.

Οι δικηγορικοί σύλλογοι ενημερώνουν σε τακτά χρονικά διαστήματα τη φορολογική αρχή για τα ποσά που έχουν προεισπράξει για λογαριασμό των δικηγόρων, καθώς και τον αναλογούντα ΦΠΑ, υποβάλλοντας τα στοιχεία αυτά με ηλεκτρονικό τρόπο. Διευκρινίζεται τέλος ότι οι δικηγόροι που εργάζονται με πάγια αντιμισθία και, κατά τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος θεωρούνται ως μισθωτοί, δεν υπάγονται στο ΦΠΑ για τις εν λόγω αμοιβές.

2. Όσον αφορά τους άμισθους υποθηκοφύλακες, η φορολογητέα αξία συνίσταται στο δικαίωμα άμισθου υποθηκοφύλακα (3‰) που εισπράττεται σύμφωνα με το ν. 325/1976. Τα υπόλοιπα τέλη και δικαιώματα που εισπράττονται, σύμφωνα με το ν. 325/1976, υπέρ του δημοσίου ή τρίτων και αποδίδονται άμεσα στο δημόσιο, δεν υπάγονται στο φόρο.

Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με την ΑΥΟ1100721/661/0015/19.10.2007, οι άμισθοι υποθηκοφύλακες στο βιβλίο εσόδων εξόδων που τηρούν μπορούν να καταχωρούν τα ακαθάριστα έσοδά τους (παρακρατηθέντα δικαιώματα άμισθου υποθηκοφύλακα) κάθε ημερολογιακού τριμήνου με ένα ποσό, μέχρι τη δέκατη ημέρα από το τέλος του τριμήνου, με μεταφορά των σχετικών δεδομένων όπως προκύπτουν από το βιβλίο εισοδημάτων που τηρούν κατ' εφαρμογή της 28771/20.3.1971 απόφασης του Υπουργού Δικαιοσύνης.

Δεδομένου ότι με τη ρύθμιση αυτή είναι προφανές ότι τα ακαθάριστα έσοδα για τη φορολογία εισοδήματος δεν ταυτίζονται με τη φορολογητέα αξία για το ΦΠΑ, στο τηρούμενο βιβλίο εσόδων εξόδων, θα πρέπει σε ιδιαίτερες στήλες να αναγράφεται η φορολογητέα αξία ΦΠΑ, όπως αυτή προκύπτει από τη στήλη 19 του Βιβλίου Τελών και Δικαιωμάτων που τηρούν, καθώς και ο αναλογών φόρος.

Στις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών που εκδίδονται προς τον αντισυμβαλλόμενο,

σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ, στην περίπτωση που το συνολικό αντίτιμο περιλαμβάνει και τα υπόλοιπα δικαιώματα που εισπράττονται υπέρ του δημοσίου ή τρίτων που δεν υπόκεινται στο ΦΠΑ, θα πρέπει, έστω χειρόγραφα, να αναφέρεται το συνολικό εισπραττόμενο δικαίωμα άμισθου υποθηκοφύλακα και ο αναλογών ΦΠΑ, εφόσον ο αντισυμβαλλόμενος είναι επιτηδευματίας. Στην περίπτωση που ο αντισυμβαλλόμενος είναι ιδιώτης (μη επιτηδευματίας), το εισπραττόμενο αυτό δικαίωμα αναγράφεται συνολικά περιλαμβάνοντας και το ΦΠΑ και τίθεται, με σφραγίδα ή χειρόγραφα, η ένδειξη «στο δικαίωμα άμισθου υποθηκοφύλακα περιλαμβάνεται ΦΠΑ με τον κανονικό συντελεστή 23%».

Επίσης με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 62 του νόμου 3842/2010 καταργείται η περίπτωση ια΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), ήτοι η απαλλαγή από το ΦΠΑ της παροχής υπηρεσιών από συγγραφείς, καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης προς άλλους υποκείμενους στο φόρο.

Η εν λόγω διάταξη ισχύει από 1.7.2010, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 92, παράγραφος 1, περίπτωση ιστ΄ του ίδιου νόμου. Έτσι, από 1ης Ιουλίου 2010, όλες οι υπηρεσίες που παρέχονται από τους καλλιτέχνες, συγγραφείς και ερμηνευτές έργων τέχνης, στα πλαίσια της άσκησης του ελευθέρου επαγγέλματός τους, υπάγονται στο φόρο.

Στο φόρο υπάγονται και τα περιουσιακά και συγγενικά δικαιώματα, καθώς και η εύλογη αμοιβή που εισπράττουν τα πρόσωπα αυτά μέσω των οργανισμών συλλογικής διαχείρισης στους οποίους έχουν αναθέσει τη διαχείριση ή/και προστασία της εκμετάλλευσης και διάδοσης του έργου τους, καθόσον πλέον αυτά δεν προέρχονται από άσκηση δραστηριότητας η οποία απαλλάσσεται από το ΦΠΑ.

Η έννοια του όρου «καλλιτέχνης» αναφέρεται στο πρόσωπο το οποίο καλλιεργεί ή ασκεί κάποια από τις καλές τέχνες, τούτων θεωρουμένων ως του ειδικού κύκλου καλλιτεχνικών εκδηλώσεων και δημιουργίας που παραδοσιακά περιλαμβάνουν τη μουσική, τη ζωγραφική, τη γλυπτική, τη χαρακτική, το χορό, το θέατρο, τον κινηματογράφο κλπ. Ως «ερμηνευτής έργων τέχνης» χαρακτηρίζεται το πρόσωπο εκείνο που με διάφορους εκφραστικούς τρόπους που χρησιμοποιεί ερμηνεύει ένα έργο τέχνης, όπως για παράδειγμα ο τραγουδιστής, ο κιθαριστής, ο πιανίστας, οι μονωδοί και χορωδοί του λυρικού θεάτρου, οι χορευτές. Ως καλλιτέχνες χαρακτηρίζονται και εκείνοι από τους διακοσμητές, που είναι γραμμένοι ως μέλη του Επιμελητηρίου Εικαστικών Τεχνών Ελλάδος ή διαθέτουν τα προσόντα να εγγραφούν, ήτοι αυτοί που είναι εικαστικοί (ζωγράφοι, γλύπτες, χαράκτες), όχι όμως οι απλοί διακοσμητές βιτρινών ή εσωτερικών χώρων.

Επισημαίνεται ότι οι υπηρεσίες που παρέχονται από συγγραφείς, συνθέτες, καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης, καθώς και τα δικαιώματα αυτών, υπάγονται στο χαμηλό συντελεστή ΦΠΑ (11%), σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3) του Κεφαλαίου Β΄ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ, του Παραρτήματος ΙΙΙ, του Κώδικα ΦΠΑ.

Οι συγγραφείς δημόσιοι ή ιδιωτικοί υπάλληλοι καθώς και οι συνταξιούχοι για την πρώτη μετά τη συνταξιοδότησή τους έκδοση βιβλίου, οι οποίοι σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2, παράγραφος 1, περίπτωση γ) του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων δεν θεωρούνται επιτηδευματίες εφόσον δεν είναι επιτηδευματίες από άλλη αιτία και κατά συνέπεια δεν είναι υπόχρεοι σε τήρηση βιβλίων και στοιχείων, δεν υπάγονται στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών (διάθεση βιβλίων από τους ίδιους ή με ανάθεση σε τρίτο πρόσωπο) ή παροχής υπηρεσιών (εκχώρηση συγγραφικών τους δικαιωμάτων) που πραγματοποιούν.

Οι εγκύκλιοι, Α.13794/4353/ΠΟΛ.347/11.12.1987 και 1011511/441/37/0014/ΠΟΛ.1032/26.1.2001, παύουν να ισχύουν κατά το μέρος που

αναφέρονται σε οδηγίες εφαρμογής της απαλλαγής που καταργήθηκε

Σχετικές, διατάξεις

ΝΟΜΟΣ ΥΠ'ΑΡΙΘ. 3842 Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις [Άρθρο 62]

ΠΟΛ.1100/24.6.2010

Κοινοποίηση των διατάξεων των άρθρων 59, 60, 61, 62, 63 και 81 του ν.3842/23.4.2010 (ΦΕΚ 58Α) «αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις

ΠΟΛ.1118/2.8.2010

Παροχή διευκρινίσεων για την επιβολή ΦΠΑ στις αμοιβές συμβολαιογράφων, δικαστικών επιμελητών, δικηγόρων, κλπ. που υπάγονται στο ΦΠΑ από 1.7.2010

<http://www.taxheaven.gr>

Ανατιμήσεις φέρνει η αύξηση του ΦΠΑ από 1ης Ιουλίου

ΦΠΑ 11% για τρόφιμα και 23% για υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών

ΔΗΜΟΣΙΕΥΘΗΚΕ: Κυριακή 27 Ιουνίου 2010

Νευρικότητα προκαλούν στην αγορά, οι νέες επιβαρύνσεις που έρχονται από την 1η Ιουλίου, σε μια σειρά αγαθών και υπηρεσιών, λόγω της δεύτερης, μέσα σε τρεις μήνες, αύξησης του ΦΠΑ. Σε προσφορές καταφεύγουν οι έμποροι, προκειμένου να τονωθούν οι πώλησης, ενώ οι μικροί επιχειρηματίες υπόσχονται, ότι δε θα μετακυλήσουν στους καταναλωτές, το επιπλέον κόστος. Η αύξηση του ΦΠΑ συμπαρασύρει και τις τιμές των διοδίων στο εθνικό οδικό δίκτυο και την Αττική οδό. Με τις νέες τιμές, το πλέον ακριβό ταξίδι, θα είναι από την Αθήνα στη Θεσσαλονίκη, το οποίο, με επιστροφή, θα κοστίζει σχεδόν 40 ευρώ, χωρίς, βεβαίως, να υπολογίζουμε τη βενζίνη.

Στο κόκκινο νοικοκυριά και επιχειρήσεις

Σανίδα σωτηρίας στα αλλεπάλληλα τριήμερα, πενθήμερα και δεκαήμερα προσφορών αναζητούν μικροί και μεγάλοι έμποροι για να ξεπαγώσει η αγορά που ασφυκτιά από τη συνεχιζόμενη πτώση της κατανάλωσης.

Σύμφωνα με την ΕΣΣΕ, **65.000 επιχειρήσεις απειλούνται με λουκέτο**, καθώς δεν μπορούν να αποπληρώσουν δάνεια ύψους 8,6 δις ευρώ.

Μπροστά στον νέο γύρο ανατιμήσεων που φέρνει από 1ης Ιουλίου η νέα αύξηση του ΦΠΑ, **οι μικροί καταστηματάρχες θεωρούν μονόδρομο το πάγωμα των τιμών**, ζητώντας όμως καθαρές μειώσεις τιμών και από τις μεγάλες αλυσίδες του λιανεμπορίου και όχι υπό την μορφή προσφορών και δώρων.

Από την ερχόμενη Πέμπτη που τίθενται σε ισχύ οι νέοι αυξημένοι κατά 10% συντελεστές ΦΠΑ, η επιβάρυνση ξεκινά από το καλάθι της νοικοκυράς, με αυξήσεις σε βασικά είδη διατροφής, στην κατανάλωση ηλεκτρικού ρεύματος, φυσικού αερίου και νερού στις μεταφορές και επεκτείνεται σε ένδυση, υπόδηση, αυτοκίνητα, καύσιμα, οινοπνευματώδη ποτά, κινητή τηλεφωνία, αυτοκίνητα.

Ακριβότερες, όμως, γίνονται και οι υπηρεσίες που θα παρέχουν **δικηγόροι, συμβολαιογράφοι αλλά και ιδιωτικά θεραπευτήρια και κλινικές** λόγω της επιβολής ΦΠΑ για πρώτη φορά.

Σύμφωνα με καταναλωτικές οργανώσεις, μια μέση τετραμελή οικογένεια **επιβαρύνεται μέσα σε ένα χρόνο** από τις αυξήσεις των έμμεσων φόρων κατά 510 ευρώ από τους ειδικούς φόρους στα καύσιμα, 127 ευρώ από ψώνια στο σουπερ μάρκετ και 570 ευρώ από τις αυξήσεις στα τσιγάρα.

Ακριβότερα και τα διόδια

Ακριβότερα στους περισσότερους σταθμούς του εθνικού οδικού δικτύου **θα είναι από τα μεσάνυχτα της ερχόμενης Τετάρτης τα διόδια**. Είναι η δεύτερη αύξηση μέσα στο 2010 και η επιπλέον επιβάρυνση ανά σταθμό είναι από 5 έως 10 λεπτά ανάλογα με το όχημα.

Με τις νέες τιμές η μετ' επιστροφής διαδρομή Αθηνών -Θεσσαλονίκης θα στοιχίζει 39,6 ευρώ, η διαδρομή Αθηνών -Καλαμάτας 5,6 και η Αθηνών -Πατρών 11,6. Από την 1 Ιουλίου θα είναι ακριβότερες και οι διελεύσεις από την Αττική Οδό. Τα ΙΧ θα πληρώνουν 2,8 ευρώ και τα δίκυκλα 1,4 ευρώ.

[Πηγή : http://www.tanea.gr](http://www.tanea.gr)

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Δημήτρης Β. Γκλεζάκος (2008), Φ.Π.Α. Ανάλυση Ερμηνεία & Πρακτική εφαρμογή, Αθήνα
- Εμμανουήλ Ι. Σακέλλη (τόμος Δ), Το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, Αθήνα, Ε.Σακέλλη
- Δημήτρης Παπαδόπουλος (1987), Τα πάντα για το Φ.Π.Α., Θεσσαλονίκη, Παρατηρητής
- Δημήτριος Καραγιάννης (2008), Φ.Π.Α. Δηλώσεις στην Πράξη, Θεσσαλονίκη, ΑΡΙΩΝ
- Τότσης Χ. , Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, 2000
- Οδηγίες του τρόπου συμπλήρωσης της περιοδικής και εκκαθαριστικής δήλωσης από τη Β' Δ.Ο.Υ. Ηρακλείου

ΔΙΚΤΥΑΚΟΙ ΧΩΡΟΙ

- www.taxnewsgr.com
- www.forologistiki.gr
- www.enet.gr
- www.e-forologia.gr
- www.taxheaven.gr
- www.e-logistiki.gr
- www.fle.gr
- <http://eurostat.statistics.gr>
- <http://taxisnet.mof.gov.cy>