
**ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ & ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ
ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ**

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ:

**« ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ &
ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΤΕΛΟΥΣ ΧΡΗΣΗΣ »**



**ΕΠΙΜΕΛΕΙΑ:
ΛΟΥΡΑΚΗ Λ. ΜΑΡΙΑ α.μ.7804
ΠΕΡΡΑΚΗ ΕΛΕΝΗ α.μ. 7768**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:
κ. ΚΑΛΟΜΟΙΡΗΣ ΠΕΤΡΟΣ**

**ΗΡΑΚΛΕΙΟ
ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΣ 2010**

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ :

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	8
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ^ο Γενικά περί φόρων.....	9
1.1 Έννοια του Φόρου – Ορισμός.....	9
1.2 Διάκριση των Φόρων.....	10
1.3 Άμεση Φορολογία.....	11
1.4 Έμμεση Φορολογία.....	12
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ^ο Πεδίο εφαρμογής.....	14
2.1 Επιβολή του φόρου – Υπόχρεοι στο φόρο.....	14
2.1.1. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟΝ ΦΟΡΟ.....	16
2.1.2. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΥΠΟΚΕΙΝΤΑΙ ΣΤΟ Φ.Π.Α.	22
2.2. Λειτουργία του Φ.Π.Α.	23
2.3. Χαρακτηριστικά του ΦΠΑ.....	23
2.4. Υποκείμενο στο φόρο.....	24
2.5 Αντικείμενο στον φόρο.....	25
2.6 Οικονομική δραστηριότητα.....	26
2.7 Πλεονεκτήματα του Φ.Π.Α.....	26
2.8 Μειονεκτήματα του Φ.Π.Α.....	28
2.9 Κατηγορίες του Φ.Π.Α.	29
2.10 Φ.Π.Α. Χρέωση – Πίστωση.....	31
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ^ο Φορολογητέες Πράξεις.....	33
3.1 Παράδοση Αγαθών.....	33
3.2 Παράδοση Ακινήτων.....	33
3.3 Παροχή Υπηρεσιών.....	36
3.4 Εισαγωγή Αγαθών.....	38
3.5 Ενδοκοινοτικές Συναλλαγές.....	39
3.5.2 ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ.....	40

3.6 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην παράδοση αγαθών & στην παροχή υπηρεσιών	42
3.7 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην εισαγωγή αγαθών. ..	43
3.8 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών & απαιτητό του φόρου.....	44
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ^ο Τόποι πραγματοποίησης φορολογητέων πράξεων.....	45
4.1 Τόπος παράδοσης αγαθών	45
4.2 Τόπος Παροχής Υπηρεσιών.....	47
4.3 Τόπος Ενδοκοινοτικής Απόκτησης Αγαθών	50
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ^ο Φορολογητέα Αξία και Υπολογισμός του Φόρου.....	52
5.1 Φορολογητέα αξία στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών.....	52
5.2 Φορολογητέα αξία στην εισαγωγή αγαθών	55
5.3 Συντελεστές - Υπολογισμός του φόρου.....	56
5.3.1. ΜΕΙΩΜΕΝΟΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ.....	57
5.3.2. ΑΛΛΑΓΗ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ Φ.Π.Α.....	57
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 ^ο Απαλλαγές από το Φ.Π.Α.....	74
6.1 Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας.....	74
6.2 Απαλλαγές στις εισαγωγές.....	75
6.3 Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών	76
6.4 Απαλλαγές των πράξεων κατά την εξαγωγή, εκτός Κοινότητας, των εξομοιούμενων προς αυτές πράξεων & των διεθνών μεταφορών.	77
6.5 Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών.....	79
6.6 Απαλλαγές στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών, άλλων από αυτές του Ν.2127/1993	80
6.7 Ειδικές Απαλλαγές.....	84
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7 ^ο Εκπτώσεις – Διακανονισμοί και Επιστροφές του Φ.Π.Α.....	86
7.1 Δικαίωμα Έκπτωσης του Φόρου	86

7.1.1. ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΠΑΡΕΧΕΤΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΜΕ ΤΟΝ ΟΠΟΙΟ ΕΧΟΥΝ ΕΠΙΒΑΡΥΝΘΕΙ ΟΙ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΣ ΕΙΣΡΟΕΣ (ΑΓΟΡΕΣ, ΔΑΠΑΝΕΣ Κ.ΛΠ.) ΕΙΝΑΙ:	88
7.1.2. ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΠΟΥ ΕΚΠΙΠΤΕΙ ΜΕΤΑΞΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΜΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟ Φ.Π.Α. ΠΡΑΞΕΩΝ.....	89
7.1.3. ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΠΟΥ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΙΣΧΥΟΥΝ ΓΙΑ ΝΑ ΓΙΝΕΙ Η ΆΣΚΗΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α.	90
7.2 Διακανονισμός Εκπτώσεων	91
7.2.1 ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ:	93
7.3 Επιστροφή του Φ.Π.Α.....	93
7.3.2. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΣΕ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΆΛΛΩΝ ΧΩΡΩΝ ΜΕΛΩΝ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΤΗΤΑΣ.....	100
7.3.3. ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΟΡΟΙ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α.	101
7.4 Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου (Prorata)	103
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8 ^ο Καθεστώτα του Φόρου.....	106
8.1 Κανονικό Καθεστώς Φ.Π.Α.....	106
8.1.1 ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΟΥΣ	108
8.1.2. ΕΙΔΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟ Φ.Π.Α. ΠΟΥ ΕΝΕΡΓΟΥΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ	109
8.2 Ειδικά Καθεστώτα του Φ.Π.Α.	110
8.2.1. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΜΙΚΡΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	110
8.2.2. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΑΝΑΚΥΚΛΩΣΙΜΩΝ ΑΠΟΡΡΙΜΜΑΤΩΝ.....	117
8.2.3. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΚΑΤ’ ΑΠΟΚΟΠΗ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ	118
8.2.4. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΑΓΡΟΤΩΝ	119
8.2.5. ΑΓΡΟΤΕΣ, ΑΓΡΟΤΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ, ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	121
8.2.6. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΠΡΑΚΤΟΡΕΙΩΝ ΤΑΞΙΔΙΩΝ	122
8.2.7. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΚΑΠΝΩΝ .	123
8.2.8. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΩΝ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΜΕΤΑΠΩΛΗΤΩΝ ΠΟΥ ΠΑΡΑΔΙΔΟΥΝ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΑ ΑΓΑΘΑ ΚΑΙ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΑ ΚΑΛΛΙΤΕΧΝΙΚΗΣ, ΣΥΛΛΕΚΤΙΚΗΣ Η ΑΡΧΑΙΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ. ..	124
8.2.9. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΣΕ ΔΗΜΟΠΡΑΣΙΑ..	125
8.2.10. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΟΥ ΧΡΥΣΟΥ.....	126

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9 ^ο Κατηγορίες Βιβλίων	128
9.1 Βιβλία Πρώτης Κατηγορίας – Βιβλία Αγορών.....	129
9.2 Βιβλία Δεύτερης Κατηγορίας – Βιβλία Εσόδων-Εξόδων.....	130
9.3 Βιβλία Τρίτης Κατηγορίας (Άρθρο 7 Κ.Β.Σ.)	131
9.4 Διπλογραφία ή Διγραφία.....	133
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10 ^ο Διαδικασία Βεβαίωσης - Καταβολής του Φόρου	134
10.1 Αρμόδια Φορολογική Αρχή - Φορολογικός Έλεγχος.....	134
10.2 Πράξη Προσδιορισμού του Φόρου.....	135
10.3 Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού του Φόρου	136
10.4 Κοινοποίηση των Πράξεων	136
10.5 Διοικητική Επίλυση της Διαφοράς	137
10.6 Βεβαίωση του Φόρου.....	137
10.7 Τρόπος Καταβολής του Φόρου.....	138
10.8 Ευθύνη εις ολόκληρο καταβολής του φόρου.....	139
10.9 Ακύρωση ή τροποποίηση οριστικής εγγραφής.....	139
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11 ^ο Παραγραφή–Απόρρητο–Λοιπές Διαδικαστικές Διατάξεις .	140
11.1 Παραγραφή	140
11.2 Απόρρητο	141
11.3 Λοιπές Διαδικαστικές Διατάξεις.....	141
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12 ^ο Ειδική Διαδικασία Βεβαίωσης και Είσπραξης του Φόρου κατά την Εισαγωγή	142
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 13 ^ο Ειδική Διαδικασία για τις Συναλλαγές με τα Αναφερόμενα στο Παράρτημα ΙΙ Εδάφη	142
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 14 ^ο Μεταβατικές – Τελικές Διατάξεις.....	143
14.1 Έκπτωση Φόρων για Αποθέματα Εμπορεύσιμων Αγαθών Φ.Π.Α. επί Εργολαβικών Προσυμφώνων	143
14.2 Καταργούμενες διατάξεις και Λοιπές Ρυθμίσεις.....	146
14.3 Τελικές διατάξεις	147

14.4 Έναρξη ισχύος του Ν .1642/1986.....	147
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 15 ^ο Διοικητικές και Ποινικές Κυρώσεις του Φ.Π.Α.....	148
15.1 Διοικητικές Κυρώσεις.....	148
15.1.1. ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ	148
15.1.2. ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΦΟΡΩΝ - ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΕΠΙΛΥΣΗ ΤΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ.....	150
15.1.3. ΚΥΡΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΣΤΗΝ ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΑΠΟ ΤΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΚΑΖΙΝΩΝ.	152
15.1.4. ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΤΕΛΗ, ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ	153
15.1.5. ΠΡΟΣΤΙΜΑ Φ.Π.Α. ΓΙΑ ΠΛΑΣΤΑ, ΝΟΘΕΥΜΕΝΑ Η ΕΙΚΟΝΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	153
15.2 Ποινικές Κυρώσεις	154
15.2.2. ΑΔΙΚΗΜΑ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ ΓΙΑ ΕΚΔΟΣΗ Η ΑΠΟΔΟΧΗ ΠΛΑΣΤΩΝ, ΝΟΘΕΥΜΕΝΩΝ Η ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ.....	155
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 16 ^ο Οδηγίες Συμπλήρωσης Εντύπων Φ2,Φ1 και Ε3 Πίνακας INTRASTANT - LISTING	157
16.1. Οδηγίες Συμπλήρωσης της Περιοδικής Δήλωσης Φ.Π.Α. (Έντυπο Φ2)	157
16.1.1. ΠΟΤΕ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ.....	157
16.1.2. ΠΟΙΟΙ ΕΧΟΥΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΝΑ ΥΠΟΒΑΛΟΥΝ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ..	158
16.1.3. ΠΟΙΟΙ ΔΕΝ ΈΧΟΥΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΝΑ ΥΠΟΒΑΛΟΥΝ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ	158
16.2 Οδηγίες Συμπλήρωσης της Εκκαθαριστικής Δήλωσης Φ.Π.Α. (Έντυπο Φ1)	162
16.2.1 ΥΠΟΒΟΛΗ ΤΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.	163
16.2.2. ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ.....	164
16.2.3. ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α.	165
16.2.4. ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ.....	166
16.2.5. ΑΝΑΚΛΗΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.....	166
16.2.6. ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ - ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.....	166
16.2.7. ΥΠΟΒΟΛΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΜΕ ΤΗΝ ΧΡΗΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ (TAXISNET)	167
16.2.8. ΜΟΡΦΗ ΤΟΥ ΈΝΤΥΠΟΥ Φ1	168
16.3 Οδηγίες Συμπλήρωσης για το Έντυπο Ε3	184

16.3.1 ΠΟΙΟΙ ΥΠΟΒΑΛΟΥΝ ΤΟ ΈΝΤΥΠΟ Ε3	184
16.3.2. ΠΩΣ ΚΑΙ ΠΟΤΕ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΤΟ ΈΝΤΥΠΟ Ε3	185
16.3.3. ΠΩΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΤΟ ΈΝΤΥΠΟ Ε3	185
16.3.4 ΜΟΡΦΗ ΤΟΥ ΈΝΤΥΠΟΥ Ε3	187
16.4 Πίνακας INTRASTAT.....	191
16.5 Πίνακας LISTING	196

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) είναι ένας γενικός έμμεσος φόρος που επιβαρύνει την εγχώρια κατανάλωση και επιβάλλεται σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας. Επιβάλλει ίση φορολογική μεταχείριση σε όλα τα προϊόντα, εγχώρια και εισαγόμενα.

Πρόκειται για φόρο κύκλου εργασιών και επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντιυμβαλλομένου. 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.

Ο Φ.Π.Α. καθιερώθηκε στην Ελλάδα με το νόμο 1642/86 την 1η Ιανουαρίου του 1987. μετά από προηγηθείσα απόφαση του τότε Υπουργού Οικονομικών Δημήτρη Τσοβόλα και ο συντελεστής του ήταν 18%. Αρχικά η εφαρμογή του προκάλεσε αρρυθμία στην αγορά.

Στηρίζεται στο κοινοτικό πλαίσιο, τις διατάξεις του οποίου η Ελλάδα ήταν υποχρεωμένη να ενσωματώσει στο εσωτερικό της δίκαιο, σύμφωνα με τη συνθήκη προσχώρησης της στην Ευρωπαϊκή Ένωση, πρώην Ευρωπαϊκή Οικονομική Κοινότητα. Το καθεστώς του Φ.Π.Α. θεωρείται η μεγαλύτερη φορολογική μεταρρύθμιση της μεταπολεμικής περιόδου στην Ελλάδα και παρουσιάζει αρκετά πλεονεκτήματα σε σχέση με τους φόρους που αντικατέστησε.

Ο αρχικός αυτός νόμος έχει υποστεί πολλές τροποποιήσεις και συμπληρώσεις από τότε με διάφορους νόμους και υπουργικές αποφάσεις. Αυτό είχε σαν συνέπεια να είναι δύσκολη η εφαρμογή των διατάξεων αυτών. Κρίθηκε τότε αναγκαίο να κωδικοποιηθούν όλοι αυτοί οι νόμοι σε ένα ενιαίο κείμενο. Αυτό πραγματοποιήθηκε με το νόμο 2859/2000.

Αξιζει να επισημάνουμε μία σημαντική μεταβολή στο βασικό νόμο του ΦΠΑ επήλθε στις 1.1.93 , οπότε και άνοιξαν τα φορολογικά σύνορα μεταξύ των κρατών- μελών της κοινότητας. Αποτέλεσμα αυτής είναι το μεταβατικό καθεστώς, το οποίο σημαίνει την ελεύθερη κυκλοφορία κάποιων προϊόντων.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^ο

Γενικά περί φόρων

1.1 Έννοια του Φόρου – Ορισμός

Φόρος είναι η υποχρεωτική εισφορά σε χρήμα που πληρώνουν οι πολίτες ή οι επιχειρήσεις στο κράτος ή σε άλλα νομικά πρόσωπα (δήμους, κοινότητες κτλ.) για την αντιμετώπιση δαπανών που αποβλέπουν στην εξυπηρέτηση του κοινού συμφέροντος.

$\text{Προστιθέμενη Αξία} = \text{τιμή πώλησης} - \text{τιμή κτήσης}$

Η προστιθέμενη αξία είναι το μικρό κέρδος της επιχείρησης, είναι η θετική διαφορά μεταξύ της τιμής πώλησης και της τιμής κτήσης.

Αν το προϊόν πουληθεί στην ίδια τιμή αυτή που αγοράστηκε τότε είναι προφανές ότι η προστιθέμενη αξία θα είναι μηδενική και ο φόρος προστιθέμενης αξίας στην συγκεκριμένη πώληση θα είναι μηδέν. Αν το προϊόν πουληθεί σε μικρότερη τιμή από αυτή που αγοράστηκε τότε η προστιθέμενη αξία είναι αρνητική και δεν οφείλεται ΦΠΑ στο συγκεκριμένο στάδιο πώλησης αλλά το κράτος οφείλει τον ΦΠΑ που αντιστοιχεί στην αρνητική προστιθέμενη αξία.

Αναλυτικότερα:

- Ο φόρος αποτελεί κατά κανόνα χρηματική παροχή των πολιτών προς το κράτος και κατ' εξαίρεση σε είδος. Παρακρατείτε η παροχή σε είδος ή υπό μορφή υπηρεσίας π.χ. εργασία.

Η αγοραστική αυτή δύναμη η οποία μεταβιβάζεται από τους πολίτες στο κράτος ή από την ιδιωτική στην δημόσια οικονομία αποτελεί επιβάρυνση του φορολογούμενου κατά το ποσό που αφαιρείται από το εισόδημα του, συμμετοχή δε του κράτους στην ανακατανομή του κοινωνικού εισοδήματος.

Ο φόρος είναι έσοδο του κράτους το οποίο και χρησιμοποιεί για δημόσιες δαπάνες και κατάλληλη πολιτική μπορεί να αυξήσει το κοινωνικό εισόδημα.

- Η παροχή του φορολογούμενου δεν αντιστοιχεί σε μία ειδική αντιπαροχή που προσφέρεται από το κράτος στους φορολογούμενους πολίτες.
- Στην έννοια του φόρου υπάρχει η ιδέα του νομικού καταναγκασμού γιατί το κράτος επιβάλλει το φόρο μονομερώς χωρίς δηλαδή ειδική αντιπαροχή.

- Ο φόρος επιβάλλεται και εισπράττεται βάση κανόνων οι οποίοι είναι προκαθορισμένοι και όχι κατ' αυθαίρετο τρόπο από τις δημόσιες υπηρεσίες. Έχει γίνει συνταγματική αρχή και υπάρχει σε όλα τα Συντάγματα των σύγχρονων Κρατών ή Αρχή της Βεβαιότητας του Φόρου.
- Με τα έσοδα από τη φορολογία αντιμετωπίζονται δαπάνες γενικής ωφέλειας και όχι δαπάνες συγκεκριμένων ατόμων ή δαπάνες μη δημοσίου συμφέροντος.

1.2 Διάκριση των Φόρων

Οι φόροι διακρίνονται σε δύο μεγάλες κατηγορίες:

Άμεσους και έμμεσους

Τα κριτήρια διάκρισης ενός φόρου ως άμεσου ή έμμεσου δεν είναι ευδιάκριτα και συχνά υπάρχουν αντικρουόμενες απόψεις. Σε γενικές γραμμές μπορούμε να πούμε ότι οι άμεσοι φόροι είναι εκείνοι που επιβάλλονται από την φορολογούσα αρχή :

- Επί στοιχείων, που προσδιορίζουν την φοροδοτική ικανότητα του φορολογούμενου, δηλαδή την οικονομική του δυνατότητα να πληρώνει τους φόρους στο κράτος και
- Με την πρόθεση να επιβαρύνουν το πρόσωπο που είναι κατά νόμο υπόχρεο για την πληρωμή του φόρου π.χ. το φυσικό πρόσωπο που φορολογείται με ένα φόρο εισοδήματος υφίσταται μείωση του εισοδήματος είναι ένας άμεσος φόρος.

Σε αντίθεση, έμμεσοι χαρακτηρίζονται οι φόροι οι οποίοι επιβάλλονται από το κράτος :

- Επί στοιχείων που αποτελούν ενδείξεις μόνο της φοροδοτικής ικανότητας του φορολογούμενου, όπως είναι οι φόροι κατανάλωσης και
- Με την πρόθεση να επιβαρύνουν τα πρόσωπα με τα οποία συναλλάσσεται ο κατά νόμο υπόχρεος για την πληρωμή του φόρου στο δημόσιο πχ ο έμπορος ποτών είναι κατά νόμο υπόχρεος να καταβάλει

στο κράτος τον ειδικό φόρο οινοπνεύματος πλην όμως δεν υφίσταται προς τούτο μείωση των κερδών του, αλλά εισπράττει τους φόρους από τους καταναλωτές του αλκοόλ υψώνοντας ανάλογα το τίμημα πώλησης του προϊόντος.

Η πρόθεση όμως του φορολογικού νομοθέτη να επιβαρύνει τον κατά νόμο υπόχρεο για την καταβολή του φόρου στην περίπτωση των άμεσων φόρων ή τα πρόσωπα με τα οποία συναλλάσσεται ο κατά νόμο υπόχρεος (έμμεσοι φόροι), δεν πρέπει να συγχέεται με αυτό που συμβαίνει στις σχέσεις των συναλλασσόμενων.

Είναι δυνατόν, δηλαδή, ο έμπορος ποτών όταν λειτουργεί σε μία αγορά η οποία είναι έντονα ανταγωνιστική να μην καταφέρει από τις συνθήκες που επικρατούν στον ανταγωνισμό, να αυξήσει την τιμή τόσο όσο με το φόρο που αυτός θα κληθεί να καταβάλει στο κράτος. Συνεπώς, η δυνατότητα μετάθεσης του φορολογικού βάρους από τον κατά νόμο υπόχρεο σε τρίτους δεν αποτελεί ασφαλή βάση για την διάκριση των φόρων σε άμεσους και έμμεσους.

1.3 Άμεση Φορολογία

Η άμεση φορολογία είναι ο πιο καθιερωμένος και αξιοκρατικός τρόπος φορολόγησης των φυσικών και νομικών προσώπων.

Όσο πιο υψηλό είναι το ποσοστό συγκέντρωσης εσόδων από αυτό τον τρόπο φορολόγησης, έναντι της έμμεσης φορολογίας, τόσο πιο υγιές και αξιοκρατικό είναι το φορολογικό σύστημα μιας χώρας.

Αυτό συμβαίνει διότι η άμεση φορολογία ασκείται με βάση κάποιες κλίμακες που καθορίζονται κάθε χρόνο από το Υπουργείο Οικονομικών κάθε χώρας και ανάλογα με τις κλίμακες αυτές οφείλει να φορολογεί πιο ήπια τις χαμηλές εισοδηματικές τάξεις και πιο επιθετικά τις ανώτερες.

Οι επιχειρήσεις που ασχολούνται είτε με το εμπόριο αγαθών είτε με την παροχή υπηρεσιών έχουν ως κύριο σκοπό το κέρδος. Δηλαδή, αφού έχουν εισπράξει τα κεφάλαια από τους πελάτες τους και αφού έχουν καταβάλει το ποσό εξόφλησης των δαπανών λειτουργίας και των υποχρεώσεων τους απέναντι στους προμηθευτές, τους απομένει κάποιο υπόλοιπο το οποίο είναι το καθαρό κέρδος της επιχείρησης.

Το καθαρό αυτό κέρδος υπόκειται σε φόρο, τη λεγόμενη Φορολογία Εισοδήματος. Η Φορολογία Εισοδήματος είναι η άμεση φορολογία, κατά την οποία όπως αναφέρθηκε και παραπάνω, είναι υπόχρεοι φυσικά και νομικά πρόσωπα. Το κράτος, ως μια οργανωμένη πολιτεία, έχει ως σκοπό τη δημιουργία Κράτους Πρόνοιας, οργανωμένου Συστήματος Παιδείας και Υγείας καθώς και κατάλληλων υποδομών όπως αεροδρόμια,

λιμάνια, γέφυρες κλπ. με σκοπό την ευημερία όλων των πολιτών και των επιχειρήσεών της και γενικότερα όλης της κοινωνίας.

Το κύριο έσοδο του κράτους προέρχεται από τη φορολογία εισοδήματος κατά την οποία η φορολογητέα ύλη, δηλαδή το καθαρό κέρδος, ανάλογα με το ύψος της υποβάλλεται σε συντελεστές φορολόγησης και ο φόρος ο οποίος υπολογίζεται αποδίδεται στο κράτος. Επομένως, η φορολογία εισοδήματος δηλαδή η άμεση φορολογία είναι άκρως σημαντική για τη δημιουργία μιας δίκαιης και οργανωμένης κοινωνίας.

1.4 Έμμεση Φορολογία

Εκτός από την άμεση απόδοση φόρου, υπάρχει υποχρέωση της επιχείρησης να εισπράττει και να αποδίδει τον έμμεσο φόρο που πληρώνει ο καταναλωτής και όχι η επιχείρηση.

Το κράτος παρεμβαίνει στην τιμή πώλησης των αγαθών που πουλάει η επιχείρηση και προσθέτει με συντελεστή % στα αγαθά μία δεύτερη επιπλέον αξία που είναι ο έμμεσος φόρος. Η επιχείρηση εισπράττει τον έμμεσο φόρο που πληρώνει ο καταναλωτής, μέσω της τιμής πώλησης και τον αποδίδει στο δημόσιο. Πρέπει να τονίσουμε πως ο έμμεσος φόρος (ΦΠΑ) , δεν επηρεάζει το καθαρό αποτέλεσμα της επιχείρησης γιατί απλά εισπράττουμε μέσω της τιμής πώλησης του αγαθού, κάποιο φόρο για λογαριασμό του δημοσίου.

Η επιχείρηση όταν προσδιορίζει την τιμή πώλησης προς την κατανάλωση του αγαθού της, υπολογίζει εκτός από το περιθώριο κέρδους και την ανάλογη επί τις % προσαύξηση λόγω του έμμεσου φόρου, του φόρου προστιθέμενης αξίας. Παρεμβαίνει λοιπόν το δημόσιο στην προστιθέμενη αξία της επιχείρησης.

Τέλος, στην άμεση φορολογία, προσδιορίζεται το καθαρό κέρδος και εισπράττει μέρος (35%) των καθαρών κερδών το δημόσιο άμεσα μία φορά το χρόνο (δήλωση εισοδήματος).

Στην έμμεση φορολογία, προσδιορίζεται η προστιθέμενη αξία της επιχείρησης και με φορολογητέα βάση αυτήν την αξία επιβάλλει έναν έμμεσο φόρο με συντελεστή έμμεσης φορολογίας στον καταναλωτή και όχι στην επιχείρηση, μέσω της τιμής πώλησης των αγαθών.

Έτσι η επιχείρηση, εισπράττει ΦΠΑ από τους καταναλωτές και πληρώνει ΦΠΑ στους προμηθευτές της. Η διαφορά του φόρου που εισέπραξε μέσω της πώλησης των αγαθών μείον την αξία του ΦΠΑ που πλήρωσε μέσω των εμπορευμάτων και δαπανών, αποτελεί την μηνιαία απόδοση του ΦΠΑ στο δημόσιο.

Αδιαμφισβήτητα, η επιχείρηση εισπράττει τον έμμεσο φόρο, μέσω της πώλησης από τον καταναλωτή, αλλά δεν είναι έσοδο της, είναι εισπραξη για λογαριασμό του δημοσίου.

Για το λόγο αυτό, η πολιτεία έχει θεσπίσει κανόνες και αρχές, που βάσει αυτών, η κάθε επιχείρηση, κάθε μήνα αποδίδει προς το δημόσιο τον Φόρο

Προστιθέμενης Αξίας , που εισέπραξε από τις πωλήσεις της. Τα έσοδα της επιχείρησης είναι η εισπραξη μειωμένη κατά το ΦΠΑ που εισπράττει.

Η διάκριση άμεσου και έμμεσου φόρου γίνεται κατανοητή αν λάβουμε υπ' όψιν μας, πως ο άμεσος φόρος επιβάλλεται στα καθαρά κέρδη της επιχείρησης και δεν έχει εισπραχθεί από πουθενά και είναι μέρος των καθαρών κερδών.

Αντίθετα, ο έμμεσος φόρος επιβάλλεται στην τιμή του αγαθού που πουλάει η επιχείρηση και το καταβάλει μεν ο καταναλωτής, τον εισπράττει δε η επιχείρηση, για να τον αποδώσει στην αρμόδια εφορία της έδρας, που βρίσκεται και δρα η επιχείρηση κάθε μήνα ή κάθε τρίμηνο(για μικρές επιχειρήσεις).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο Πεδίο εφαρμογής

2.1 Επιβολή του φόρου – Υπόχρεοι στο φόρο

Σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου ο φόρος κύκλου εργασιών επιβάλλεται με την ονομασία "Φόρος Προστιθέμενης Αξίας". Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου.

Με βάση το άρθρο 28 του ν.1462/1986 υπόχρεος στο φόρο είναι η επιχείρηση η οποία είναι εγκατεστημένη στην Ελλάδα και ενεργεί πράξεις για λογαριασμό της και για λογαριασμό άλλου προσώπου εγκατεστημένο είτε στην Ελλάδα είτε στο εξωτερικό.

Με τον όρο επιχείρηση εννοούμε τόσο το φυσικό όσο και το νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων.

Υποκείμενος στο φόρο είναι το πρόσωπο που ασκεί «κατά τρόπο ανεξάρτητο» και σε οποιονδήποτε τόπο, οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον επιδιωκόμενο σκοπό και τα αποτελέσματα της δραστηριότητας αυτής.

Ως οικονομική δραστηριότητα θεωρείται κάθε δραστηριότητα του παραγωγού, του εμπόρου ή του παρέχοντος υπηρεσίες, περιλαμβανομένων και των δραστηριοτήτων εξόρυξης, των αγροτικών δραστηριοτήτων καθώς και των δραστηριοτήτων των ελεύθερων επαγγελματιών.

Δεν θεωρείται ότι ασκούν ανεξάρτητη δραστηριότητα οι μισθωτοί και λοιπά πρόσωπα εφόσον συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης.

Ως υποκείμενος στο φόρο θεωρείται επίσης κάθε άλλο πρόσωπο το οποίο διενεργεί ευκαιριακά παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου που μεταφέρεται σε άλλο κράτος μέλος. Τα κράτη μέλη μπορούν επίσης να θεωρούν υποκείμενο στο φόρο οποιονδήποτε πραγματοποιεί ευκαιριακά πράξη σχετική με οικονομική δραστηριότητα, και ιδίως παράδοση κτιρίων ή τμημάτων κτιρίων και του συνεχόμενου με αυτά εδάφους, η οποία πραγματοποιείται πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά ή παράδοση γηπέδων προς οικοδόμηση. Τα κράτη, οι περιφέρειες, οι νομοί, οι δήμοι και κοινότητες και οι λοιποί οργανισμοί δημόσιου δικαίου δεν θεωρούνται ως υποκείμενοι στο φόρο για τις δραστηριότητες ή πράξεις τις οποίες πραγματοποιούν ως δημόσια εξουσία, εκτός αν η μη υπαγωγή τους στο φόρο θα οδηγούσε σε σημαντικές στρεβλώσεις του ανταγωνισμού. Σε κάθε περίπτωση, οι οργανισμοί αυτοί θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο όταν πραγματοποιούν ορισμένες εμπορικές πράξεις.

Υπόχρεος στο φόρο είναι το πρόσωπο, φυσικό ή νομικό ή ένωση προσώπων όπως αυτό εμφανίζεται στις συναλλαγές και όχι τα επιμέρους μέλη του νομικού προσώπου.

Από άποψη ΦΠΑ δεν ερευνάται αν η πράξη ασκείται νόμιμα ή παράνομα. Άρα και οι πράξεις που γίνονται παράνομα από τη στιγμή που πραγματοποιούνται μέσα στα πλαίσια άσκησης της επιχείρησης, υπάγονται στο ΦΠΑ.

Υπόχρεος στο φόρο δεν είναι μόνο ο αντιπρόσωπος της επιχείρησης η οποία είναι εγκατεστημένη στο εσωτερικό της χώρας αλλά και ο αντιπρόσωπος της επιχείρησης που εδρεύει στο εξωτερικό, καθώς και ο λήπτης αγαθών και υπηρεσιών, όταν η επιχείρηση που πουλάει τα αγαθά ή παρέχει τις υπηρεσίες είναι εγκατεστημένη στο εξωτερικό ή οποιοδήποτε πρόσωπο αναγράφει το φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει ή σε άλλα εξομοιωμένα με αυτά στοιχεία.

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

α) ο εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενος στο φόρο, για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις,

β) ο εγκαταστημένος στο εσωτερικό άλλου κράτους-μέλους υποκείμενος στο φόρο, για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις, εκτός των πράξεων που αναφέρονται στην κατωτέρω περίπτωση δ υποπεριπτώσεις αα και ββ

γ) Ο φορολογικός αντιπρόσωπος του εγκατεστημένου εκτός Ελλάδος και υποκείμενου στο φόρο, για τις πραγματοποιούμενες από αυτόν πράξεις, εκτός των πράξεων που αναφέρονται στις κατωτέρω υποπεριπτώσεις αα', ββ' και γγ' της περίπτωσης δ'

δ) ο λήπτης των αγαθών και υπηρεσιών, εφόσον είναι υποκείμενος στο φόρο, στις κατωτέρω περιπτώσεις φορολογητέων πράξεων:

αα) παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 15, και στο τιμολόγιο ή άλλο ισοδύναμο με αυτό στοιχείο που εκδίδεται, γίνεται ρητή αναφορά ότι πρόκειται για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται μετά από ενδοκοινοτική απόκτηση κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 15 και αναγράφεται τόσο ο αριθμός φορολογικού μητρώου, με τον οποίο ο υποκείμενος αυτός πραγματοποίησε την ενδοκοινοτική απόκτηση και τη μετέπειτα παράδοση αγαθών, όσο και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του παραλήπτη, ο οποίος καθίσταται υπόχρεος για την καταβολή του φόρου της παράδοσης αυτής,
ββ) παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 13,
γγ) παροχή υπηρεσιών των παραγράφων 2, περίπτωση γ, 3 και 4 του άρθρου 14,

δδ) σε κάθε περίπτωση που δεν υπάρχει φορολογικός αντιπρόσωπος,

εε) Παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 39α

ε) το πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών,

στ) οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο, το οποίο αναγράφει το φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει ή σε άλλα ισοδύναμα με αυτά στοιχεία,

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

2. Οποιοδήποτε πρόσωπο χρεώνει φόρο σε φορολογικό στοιχείο που εκδίδει, έστω και αν ο φόρος αυτός είναι μεγαλύτερος του προβλεπομένου, υποχρεούται στην απόδοση του φόρου αυτού στο Δημόσιο.

3. Για την εισαγωγή αγαθών, υπόχρεος στο φόρο είναι ο λογιζόμενος ως κύριος των εισαγόμενων αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της τελωνειακής νομοθεσίας.

4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών:

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

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

γ) είναι δυνατόν να ορίζεται ως υπόχρεος στο φόρο, ο λήπτης αγαθών ή υπηρεσιών και σε άλλες περιπτώσεις, εκτός αυτών που αναφέρονται στην περίπτωση δ της παραγράφου 1.

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

2.1.1. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟΝ ΦΟΡΟ

1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι τριάντα (30) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή,

β) δήλωση μεταβολών-μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που

απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα(30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές,

γ) δήλωση οριστικής παύσης εργασιών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται για μεν τα φυσικά πρόσωπα εντός δέκα (10) ημερών από την οριστική παύση των εργασιών τους, για δε τα νομικά πρόσωπα και τις ενώσεις προσώπων εντός τριάντα (30) ημερών από τη λύση τους. Σε περίπτωση κληρονομικής διαδοχής επιχείρησης ως συνόλου, η δήλωση παύσης εργασιών υποβάλλεται από τους κληρονόμους, μέσα σε δέκα (10) ημέρες, από την ενεργό ανάμιξή τους στην κληρονομούμενη επιχείρηση και όχι πέραν των δέκα (10) ημερών από την λήξη της προθεσμίας αποποίησης, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1847 του Αστικού Κώδικα, σε κάθε άλλη περίπτωση. Στους υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ο Α.Φ.Μ. χορηγείται με την υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών. Ο αριθμός αυτός δεν μεταβάλλεται σε περίπτωση ορισμού, αλλαγής ή παύσης φορολογικού αντιπροσώπου. Οι δηλώσεις των περιπτώσεων αυτών επιτρέπεται να υποβάλλονται ηλεκτρονικά. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις για την ηλεκτρονική υποβολή των δηλώσεων αυτών ή την υποχρεωτική ηλεκτρονική υποβολή, τη διαδικασία υποβολής καθώς και κάθε άλλο σχετικό θέμα.

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

α) Στα φυσικά πρόσωπα με τη δήλωση απόδοσης Α.Φ.Μ. εκτός αν έχει χορηγηθεί Α.Φ.Μ. με δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Ο αριθμός αυτός δεν καταργείται με την οριστική παύση των εργασιών.

β) Στα νομικά πρόσωπα και στις ενώσεις προσώπων μετά την υποβολή της δήλωσης έναρξης εργασιών. Ο αριθμός αυτός δεν καταργείται με την αλλαγή της νομικής μορφής των προσώπων αυτών, αλλά με την οριστική λύση ή διάλυσή τους.

γ) Στις υπό ίδρυση επιχειρήσεις χορηγείται Α.Φ.Μ. που παραμένει ο ίδιος για την επιχείρηση και μετά το πέρας των εργασιών της ίδρυσης. Στους υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ο Α.Φ.Μ. χορηγείται με την υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών. Ο αριθμός αυτός δεν μεταβάλλεται σε περίπτωση ορισμού, αλλαγής ή παύσης φορολογικού αντιπροσώπου. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου αυτού.

3. Τις υποχρεώσεις των παραγράφων 1 και 2 έχουν ανεξάρτητα αν είναι υποκείμενα στο φόρο και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, τα οποία:

- ιδρύουν υποκατάστημα ή αποκτούν άλλη εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας,
- εγκαθιστούν γραφείο στο εσωτερικό της χώρας,
- συμμετέχουν σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα, εκτός από τη συμμετοχή σε ανώνυμες εταιρίες,
- αποκτούν ακίνητο στο εσωτερικό της χώρας και
- έχουν οποιαδήποτε δραστηριότητα στο εσωτερικό της χώρας, η οποία συνεπάγεται την υποβολή φορολογικών δηλώσεων (3).

4. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης:

α) να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εκτός αν είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτει εγκατάσταση στην Ελλάδα. Ειδικά, ο υποκείμενος στο φόρο που παραλαμβάνει ενσώματα κινητά αγαθά, τα οποία του αποστέλλονται από άλλο κράτος - μέλος από ή για λογαριασμό υποκείμενου στο φόρο που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε αυτό το άλλο κράτος - μέλος, με σκοπό την εκτέλεση υπηρεσιών πραγματογνωμοσύνης ή εργασιών σε αυτά, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι εργασίες της περίπτωσης ε της παραγράφου 2 του άρθρου 8, υποχρεούται να καταχωρεί τα σχετικά στοιχεία που επιτρέπουν την εξακρίβωση των αγαθών αυτών σε λογαριασμούς βιβλίων που τηρεί ή σε ειδικό βιβλίο,

β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις. Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται προκειμένου για υποκείμενους στο φόρο που πραγματοποιούν αποκλειστικά πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, χωρίς δικαίωμα έκπτωσης. Ειδικά για τη δήλωση που προβλέπεται από την παράγραφο 8 του άρθρου 38, η υποχρέωση αυτή υφίσταται ανεξάρτητα από την ιδιότητα του προσώπου ως υποκείμενου ή μη στο φόρο,

γ) να υποβάλλει στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. :

ι) Ειδική δήλωση Φ.Π.Α., όταν ενεργεί πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α της παραγράφου 2 του Άρθρου 6. Η δήλωση τις διατάξεις της παραγράφου 3 του Άρθρου 16. Με την υποβολή της δήλωσης αυτής, καταβάλλεται εφάπαξ ο αναλογών στην παράδοση του ακινήτου φόρος, αφού συμψηφισθεί ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει τη μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία, όπως έχει διαμορφωθεί μέχρι τη χρονική στιγμή γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης. Η ίδια δήλωση υποβάλλεται και για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ της παραγράφου 2 του Άρθρου 7, χωρίς την καταβολή του φόρου, ο οποίος καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας φορολογικής περιόδου.

- ii) Ειδικά έντυπα απεικόνισης του συνολικού κόστους της οικοδομής και κατανομής αυτού στις επί μέρους ιδιοκτησίες, προϋπολογιστικά και απολογιστικά.
- iii) Γνωστοποίηση για τη χρησιμοποίηση ακινήτου, το οποίο κατασκευάστηκε ως εμπορεύσιμο στοιχείο επιχείρησης, ως παγίου σε φορολογητέα δραστηριότητα, καθώς και για ακίνητο το οποίο απαλλοτριώθηκε. Η γνωστοποίηση αυτή υποβάλλεται ταυτόχρονα με την περιοδική δήλωση της φορολογικής περιόδου κατά την οποία άρχισε η χρησιμοποίηση ή πραγματοποιήθηκε η απαλλοτρίωση. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται ο τύπος, το περιεχόμενο και η διαδικασία υποβολής της ειδικής δήλωσης και των ειδικών εντύπων καθώς και ο χρόνος υποβολής των εντύπων αυτών και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής.
- δ) να ορίζει φορολογικό αντιπρόσωπό του, πριν από την ενέργεια οποιασδήποτε φορολογητέας πράξης στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για υποκείμενο στο φόρο που δεν είναι μόνιμα εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους-μέλους. Ο ορισμός του φορολογικού αντιπροσώπου γίνεται με την κατάθεση αντιγράφου του σχετικού πληρεξούσιου εγγράφου στον Προϊστάμενο ΔΟΥ, που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του φορολογικού αντιπροσώπου. Το αντίγραφο αυτό πρέπει να είναι θεωρημένο από την ελληνική προξενική αρχή του τόπου, όπου είναι εγκατεστημένος ο υποκείμενος στο φόρο, ή από την Αρχή που έχει οριστεί για τη θεώρηση, σύμφωνα με την από 5.10.1961 Σύμβαση της Χάγης. Δεν υπάρχει υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου, στην περίπτωση πραγματοποίησης πράξεων, για τις οποίες υπόχρεος είναι ο λήπτης, σύμφωνα με την περίπτωση δ υποπεριπτώσεις αα και ββ της παραγράφου 1 του άρθρου 35
- ε) Φορολογικό αντιπρόσωπο δύνανται να ορίζουν, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου αυτής, και οι υποκείμενοι στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτουν εγκατάσταση στην Ελλάδα. Ο φορολογικός αντιπρόσωπος της περίπτωσης αυτής δεν υποχρεούται στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων για τις πράξεις που πραγματοποιεί ο εντολέας του.
- στ) να τηρεί θεωρημένο ειδικό βιβλίο όπου θα καταγράφει τα αγαθά που απέστειλε ή μετέφερε ή τα οποία απεστάλησαν ή μεταφέρθηκαν για λογαριασμό του σε άλλο κράτος - μέλος, για τις ανάγκες των πράξεων που αναφέρονται στις περιπτώσεις γ, δ και ε της παραγράφου 3 του άρθρου 7. Στο βιβλίο αυτό καταχωρούνται επίσης τα μετακινούμενα αγαθά από άλλο κράτος - μέλος προς το εσωτερικό της χώρας σύμφωνα με την περίπτωση γ του άρθρου 12.

5. Ο υποκείμενος στο φόρο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών , σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 12, καθώς και οι παραδόσεις αγαθών ,οι οποίες απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, υποχρεούται επίσης:

- α) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα, για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α και γ της παραγράφου 1 του άρθρου 28 και του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 15,
- β) να χρησιμοποιεί για τις συναλλαγές αυτές τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα EL πριν από αυτόν, καθώς επίσης και να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον αριθμό του φορολογικού μητρώου (Φ.Π.Α.) του συναλλασσόμενου με το ανάλογο πρόθεμα που ισχύει σε κάθε κράτος - μέλος και
- γ) να υποβάλλει στατιστική δήλωση (INTRASTAT) για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιεί για κάθε μήνα,(4)
- δ) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιεί μετά την 1.1.1996, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 παράγραφοι 1 και 2 και 12.

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

- α) να υποβάλλουν τις δηλώσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 1 και να λαμβάνουν Α.Φ.Μ., όπως προβλέπεται από την παράγραφο 2,
- β) να υποβάλλουν δήλωση, με την οποία γνωστοποιούν τη διενέργεια φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο που διαπιστώνεται η συνδρομή των προϋποθέσεων για τη φορολόγηση, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 11,
- γ) να υποβάλλουν τη δήλωση που προβλέπεται από την παράγραφο 6 του άρθρου 38,
- δ) να υποβάλλουν δήλωση με την οποία γνωστοποιούν την παύση των φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέχρι τις 10 Ιανουαρίου του έτους κατά το οποίο δεν προβλέπεται η πραγματοποίηση φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών,
- ε) να υποβάλλουν τις δηλώσεις που προβλέπονται στις περιπτώσεις β και δ της προηγούμενης παραγράφου και να εφαρμόζουν όσα προβλέπονται στην περίπτωση γ της ίδιας παραγράφου.

7. Τις υποχρεώσεις που προβλέπει το άρθρο αυτό έχουν κατά περίπτωση και τα εξής πρόσωπα:

- α) ο εκκαθαριστής, ο κηδεμόνας, ο προσωρινός διαχειριστής και ο μεσεγγυούχος, στις περιπτώσεις κληρονομίας και μεσεγγύησης,
- β) ο επίτροπος, ο κηδεμόνας και ο αντιλήπτορας, στις περιπτώσεις ανηλίκων, απόντων, δικαστικά ή νόμιμα απαγορευμένων και των προσώπων που βρίσκονται υπό δικαστική αντίληψη,

- γ) ο προσωρινός ή οριστικός σύνδικος, σε περίπτωση πτώχευσης του υποκείμενου στο φόρο,
- δ) ο φορολογικός αντιπρόσωπος του στις περιπτώσεις που ορίζεται υπόχρεος στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35,
- ε) οι κληρονόμοι και οι δωρεοδόχοι του υποκείμενου στο φόρο για τις φορολογικές υποχρεώσεις του, μέχρι το θάνατό του ή τη σύσταση της δωρεάς εν ζωή,
- στ) κάθε πρόσωπο το οποίο, με βάση νόμο ή δικαστική απόφαση, υποκαθιστά τον υποκείμενο στο φόρο,
- ζ) ο εκπρόσωπος ή μέλος της ένωσης προσώπων, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος,
- η) ο ιδρυτής της επιχείρησης για τις υποχρεώσεις αυτής μέχρι το χρόνο έναρξης της λειτουργίας της επιχείρησης.

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

- α) τα πρόσωπα, τα οποία καθίστανται υποκείμενα στο φόρο από περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου σε άλλο κράτος - μέλος,
- β) οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41,
- γ) τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο,
- δ) τα φυσικά πρόσωπα τα οποία πραγματοποιούν απαλλασσόμενες πράξεις της περίπτωσης κστ της παραγράφου 1 του άρθρου 22 και μόνο για τις πράξεις αυτές.

9. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:

- α) ο τύπος, το περιεχόμενο και η διαδικασία υποβολής των δηλώσεων,
- β) ο τρόπος τήρησης και το περιεχόμενο του ειδικού βιβλίου που προβλέπεται στις περιπτώσεις α και στ της παραγράφου 4 αυτού άρθρου,
- γ) ο τύπος, το περιεχόμενο και ο χρόνος υποβολής των ανακεφαλαιωτικών πινάκων, που προβλέπονται από τις διατάξεις των περιπτώσεων α και δ της παραπάνω παραγράφου 5,
- δ) ο χρόνος και ο τρόπος διαχωρισμού των ακαθαρίστων εσόδων από λιανικές πωλήσεις κατά συντελεστή φόρου,
- ε) ο τύπος και το περιεχόμενο του στοιχείου, προκειμένου για παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου και
- στ) ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης έναρξης και παύσης φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων της παραγράφου 6,
- ζ) το χρονικό διάστημα εργασιών ίδρυσης επιχείρησης.

10. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών ορίζονται τα τυχόν πρόσθετα στοιχεία του κοινοτικού εντύπου INTRASTAT , η διαδικασία και ο χρόνος υποβολής της δήλωσης που προβλέπεται στην περίπτωση γ της παραγράφου 5.

2.1.2. ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΥΠΟΚΕΙΝΤΑΙ ΣΤΟ Φ.Π.Α.

- Τήρηση βιβλίων Β' κατηγορίας ή μεγαλύτερης του Κ.Β.Σ. Στα βιβλία θα πρέπει να καταχωρούνται όλες οι αγορές παγίων και αγαθών, οι δαπάνες, τα ακαθάριστα έσοδα και πάντα διαχωρισμένα σε κατά συντελεστή φόρου.
- Εάν η επιχείρηση τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας πρέπει υποχρεωτικά σε περίπτωση απογραφής τα εμπορεύματα και τα αγαθά επένδυσης να καταχωρούνται κατά συντελεστή φόρου.
- Τήρηση ξεχωριστού λογαριασμού που να αναφέρεται στο Φ.Π.Α.
- Υποχρεωτική αναγραφή της φορολογητέας αξίας και του ποσού του φόρου, χωριστά κατά συντελεστή ή της ένδειξης χωρίς Φ.Π.Α. (σε περίπτωση φορολογικής απαλλαγής) σε όλα τα τιμολόγια κλπ. στοιχεία.
- Έκδοση και παράδοση τιμολογίων, αποδείξεων λιανικής πώλησης ή οποιουδήποτε άλλου στοιχείου προβλέπεται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. κατά τη διάρκεια της φορολογικής υποχρέωσης.

Σύμφωνα με τους νόμους 1642/86, 2523/47 και 2859/2000, ο Φ.Π.Α. είναι ένας έμμεσος φόρος κατανάλωσης που προορίζεται να επιβαρύνει τους καταναλωτές.

Όπως γίνεται με τους έμμεσους φόρους, τον Φ.Π.Α. θα τον πληρώνουν στο δημόσιο ταμείο οι επιχειρήσεις αλλά την επιβάρυνση θα την φέρει ο καταναλωτής στον οποίο θα μεταβιβάζεται μέσω αύξησης των τιμών των αγαθών και υπηρεσιών.

- Ο Φ.Π.Α. καλύπτει όλες τις οικονομικές μονάδες παραγωγής και εμπορίας αγαθών και υπηρεσιών που λειτουργούν σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας μέχρι και στο λιανικό εμπόριο.
- Ο Φ.Π.Α. δεν έχει σχέση με τη φορολογία εισοδήματος της επιχείρησης ούτε και με το φόρο μισθωτών υπηρεσιών τον οποίο παρακρατεί η επιχείρηση από τους μισθωτούς και τον αποδίδει στο δημόσιο ταμείο.
- Ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται πάνω στα τιμολόγια και στις αποδείξεις λιανικής πώλησης και υπολογίζεται με βάση τη συνολική τιμή πώλησης του αγαθού ή της υπηρεσίας. Στα τιμολόγια ο φόρος αυτός

γράφεται χωριστά ενώ στις αποδείξεις λιανικής πώλησης είναι ενσωματωμένο στην τιμή του αγαθού.

- Οι βασικοί συντελεστές του Φ.Π.Α. είναι 5%, 10% και 21% και σε κάποια νησιά του Αιγαίου και σε παραμεθόριες περιοχές αντίστοιχα 4%, 7% και 15%.

2.2. Λειτουργία του Φ.Π.Α.

Φόρος Προστιθέμενης Αξίας , τον οποίο για λόγους συντομίας ονομάζουμε ΦΠΑ καθιερώθηκε στην Ελλάδα με τον νόμο 1642/1986 τον προέβλεψε η ΕΟΚ έπειτα από την Έκτη Κοινοτική Συμφωνία της συνθήκης της Ρώμης και άρχισε να εφαρμόζεται από την 1η Ιανουαρίου του 1987. Οι λόγοι οι οποίοι επιβάλλουν την εισαγωγή του ΦΠΑ στην Ελλάδα είναι οι εξής :

1. Μείωση του οικονομικού , κοινωνικού και δημοσιονομικού κόστους της φορολογίας.
2. Άσκηση απλής και δίκαιης φορολογικής και κοινωνικής πολιτικής.
3. Εναρμόνιση των έμμεσων φόρων μέσα στην κοινότητα.

2.3. Χαρακτηριστικά του ΦΠΑ

Ορισμένα χαρακτηριστικά του φόρου προστιθέμενης αξίας, είναι:

- Ο ΦΠΑ είναι ένας γενικός έμμεσος φόρος, ο οποίος επιβαρύνει την εγχώρια τελική κατανάλωση, δηλαδή επιβαρύνει το εισόδημα το οποίο διατίθεται στην αγορά αγαθών και υπηρεσιών στο εσωτερικό της χώρας από τους καταναλωτές, καθώς και από τους τομείς της οικονομίας(δημόσιο, απαλλασσόμενες δραστηριότητες) οι οποίοι απαλλάσσονται και εξομοιώνονται με τελικούς καταναλωτές. Έτσι φορολογούνται οι εισαγωγές αγαθών από άλλα κράτη ενώ αποφορολογούνται πλήρως οι εξαγωγές αγαθών προς άλλα κράτη-μέλη της Κοινότητας.
- Επιβάλλεται σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας (παραγωγή, εισαγωγή, χονδρεμπόριο, λιανεμπόριο) και επιβαρύνει

κάθε φορά την προστιθέμενη αξία κάθε σταδίου. Αυτό επιτυγχάνεται στο επίπεδο κάθε μιας επιχείρησης, με τη μη χρέωση φόρου σε ολόκληρη την αξία της πώλησης των αγαθών και των υπηρεσιών, δαπανών κλπ. και την απόδοση στο δημόσιο της διαφοράς του φόρου.

- Είναι φόρος ουδέτερος, δηλαδή επιβαρύνει κατά τον ίδιο τρόπο τα αγαθά και τις υπηρεσίες ανεξάρτητα από:
 1. την προέλευση αυτών (εγχώρια, εισαγόμενα)
 2. τον αριθμό των παραγωγικών σταδίων από τα οποία διέρχεται ένα αγαθό μέχρι να διατεθεί στην τελική κατανάλωση.
- Ο ΦΠΑ σε σχέση με τους φόρους τους οποίους αντικατέστησε, είναι πιο αποτελεσματικός όσον αφορά την άσκηση δημοσιονομικής πολιτικής διότι παρέχει τη δυνατότητα:

Α) Πλήρους απαλλαγής των επενδύσεων και των εξαγωγών συμβάλλοντας έτσι στην οικονομική ανάπτυξη της χώρας.

Β) Δικαιότερης κατανομής των φορολογικών βαρών με την καθιέρωση χαμηλότερου συντελεστή στα αγαθά και τις υπηρεσίες πρώτης ανάγκης.

Γ) Απλούστερης διαχείρισης του φόρου αυτού τόσο για το δημόσιο όσο και για τις επιχειρήσεις σε σχέση με τους διάσπαρτους νόμους που αντικατέστησε.

- Το σοβαρότερο μειονέκτημα του φόρου αυτού μπορεί να θεωρηθεί, η επιβολή του και στο στάδιο του λιανικού εμπορίου διότι με τον τρόπο αυτό αυξάνεται σημαντικά ο αριθμός των υποκείμενων με αποτέλεσμα το δυσκολότερο έλεγχο της ορθής εφαρμογής των διατάξεων αυτών για τον περιορισμό της φοροδιαφυγής.

2.4. Υποκείμενο στο φόρο

1) Στο φόρο υπόκειται:

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

β) κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο κράτος - μέλος. Δε θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα, τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.

γ) κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί ευκαιριακά πράξεις του άρθρου 6, εφόσον με δήλωσή του ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

δ) 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, σύμφωνα με τα άρθρα 6 και 7.

2) Το ελληνικό Δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου δε θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμη και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές. Εν τούτοις τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται ως υποκείμενοι στο φόρο κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Τα πρόσωπα αυτά έχουν οπωσδήποτε την ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο, εφόσον ασκούν τις δραστηριότητες που απαριθμούνται στο παράρτημα Ι του παρόντος νόμου, εκτός αν αυτές είναι ασήμαντες.

3) Η αληθής έννοια της παραγράφου 2 είναι ότι, τα πρόσωπα που αναφέρονται στις διατάξεις της παραγράφου αυτής, εξαιρούνται μόνο για τις πράξεις που ενεργούν ως δημόσια εξουσία.

2.5 Αντικείμενο στον φόρο

Αντικείμενο του φόρου είναι:

- α) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,
- β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,
- γ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο.

δ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον τα πρόσωπα αυτά εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11.

Συμπεραίνουμε πως για να είναι ένα αγαθό ή μία υπηρεσία αντικείμενο του ΦΠΑ πρέπει να γίνεται με αντιπαροχή και όχι δωρεά. Πρέπει η παράδοση των αγαθών ή υπηρεσιών να γίνεται από υποκείμενο του φόρου και για την άσκηση του επαγγέλματος του.

2.6 Οικονομική δραστηριότητα

Οικονομική δραστηριότητα, κατά την έννοια της διάταξης της παραγράφου 1 του άρθρου 3, θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες. Στις δραστηριότητες αυτές περιλαμβάνονται και η εξόρυξη, οι δραστηριότητες των αγροτών και των ελεύθερων επαγγελματιών, καθώς και η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων.

2.7 Πλεονεκτήματα του Φ.Π.Α.

Μια σειρά από πλεονεκτήματα παρουσιάζει ο Φ.Π.Α. σε σχέση με τις άλλες μορφές έμμεσων φόρων στη δαπάνη.

1) Ο φόρος είναι ουδέτερος, καθώς δεν συγκεντρώνει τη φορολογική επιβάρυνση σε ένα μόνο στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας, όπως συμβαίνει με τους φόρους κατανάλωσης στα στάδια της παραγωγής, του χονδρικού εμπορίου και του λιανικού εμπορίου – αλλά την κατανέμει σε όλα τα στάδια, χωρίς να παρουσιάζει τα μειονεκτήματα του σωρευτικού φόρου επί της δαπάνης, γιατί πλήττει την προστιθέμενη αξία και όχι την συνολική αξία.

Παράδειγμα:

Η «Α» πουλάει στην «Β» ένα προϊόν 100,00€. Με ΦΠΑ έστω 21% η «Β» θα πληρώσει $100,00 + 21,00 = 121,00\text{€}$. Η «Α» θα αποδώσει στην εφορία τον ΦΠΑ των 21,00€. Όταν η «Β» μετά την επεξεργασία – παραγωγική διαδικασία πουλήσει στον τελικό καταναλωτή το προϊόν έστω $200,00\text{€} + \text{ΦΠΑ} = 200,00 + 38,00 = 238,00\text{€}$ και θα

αποδώσει στην εφορία 38,00€ ΦΠΑ που εισέπραξε μείον 21,00€ που είχε πληρώσει = 21,00€ απόδοση σε εφορία(κράτος).

Συνεπώς, ο ΦΠΑ δεν προκαλεί αποκλίσεις από την άριστη κατανομή των παραγωγικών μέσων και δεν ωθεί τις επιχειρήσεις σε κάθετη συγκεντρωση, γιατί το ποσό του φόρου που πληρώνει η κάθετα συγκεντρωμένη επιχείρηση είναι ίσο με το άθροισμα των ποσών του φόρου που πληρώνουν οι ανεξάρτητες επιχειρήσεις (οι οποίες παράγουν ομοειδή προϊόντα) στα επιμέρους στάδια της παραγωγικής διαδικασίας. Σωρευτικός φόρος επί της δαπάνης υπολογίζεται επί της αξίας των συναλλαγών (τζίρος) σε όλα τα στάδια της παραγωγής, για παράδειγμα αναλογιστείτε μία εφάπαξ φορολόγηση επί του τζίρου 5 τοις χιλίοις.

Ουδετερότητα όμως του φόρου περιορίζεται μόνο στο θέμα αυτό. Εξεταζόμενος ο φόρος από την πλευρά του υπερβάλλοντος βάρους δεν είναι ουδέτερος αν επιβάλλεται, όπως συνήθως γίνεται, με περισσότερους φορολογικούς συντελεστές. Έτσι η επιβολή διαφορετικών συντελεστών στις διαφορετικές κατηγορίες αγαθών προκαλεί μεταβολή των σχετικών τιμών, επηρεάζει τις αποφάσεις των καταναλωτών όσον αφορά την κατανομή της δαπάνης και επομένως περιορίζει την ουδετερότητα του.

Ο φόρος είναι επίσης ουδέτερος και όσον αφορά τις διεθνείς συναλλαγές. Αυτό συμβαίνει γιατί επιβαρύνει το ίδιο τα εισαγόμενα αγαθά και απαλλάσσει τις εξαγωγές. Ιδιαίτερα όσον αφορά τις εξαγωγές ο ΦΠΑ επιτρέπει την πλήρη φορολογική του απαλλαγή κάτι που είναι πολύ δύσκολο να επιτευχθεί με τους σωρευτικούς φόρους στη δαπάνη. Το πλεονέκτημα ισχύει εφόσον ο φόρος επιβάλλεται με βάση την αρχή της χώρας προορισμού. Αν ο φόρος επιβάλλεται με βάση την αρχή της χώρας προέλευσης και υπάρχουν μεταξύ των συναλλασσόμενων χωρών διαφορές στην φορολογική μεταχείριση μεταξύ εισαγόμενων και εγχωρίων παραγόμενων προϊόντων με συνέπεια να επηρεασθεί και το εμπορικό ισοζύγιο των χωρών.

2) Η υποχρέωση των συναλλασσόμενων να αναγράφουν χωριστά από την τιμή το ποσό του φόρου (ΦΠΑ) στα εκδιδόμενα στοιχεία αποτρέπει την πυραμιδοποίηση – με την προϋπόθεση ότι ο ΦΠΑ καλύπτει όλα τα στάδια παραγωγής και διανομής – και διευκολύνει την πλήρη μετακύλιση του στους καταναλωτές. Επομένως, η κατανομή των φορολογικών βαρών γίνεται σύμφωνα με τη θέληση της Φορολογούσα Αρχής, χωρίς να ευνοούνται ορισμένοι καταναλωτές (πχ αυτοί που έχουν ισχυρή προτίμηση για αγαθά, των οποίων η παραγωγή και η διανομή διέρχεται από λίγα στάδια) σε βάρος άλλων.

3) Ενθαρρύνει τις επενδύσεις γιατί οι παραγωγοί μπορούν να προμηθεύονται τα κεφαλαιουχικά αγαθά χωρίς καμία φορολογική επιβάρυνση αφού είναι δυνατή η εκτίμηση του ακριβούς ποσού του φόρου που είναι ενσωματωμένο στην τιμή πώλησης.

4) Ενισχύει την ανταγωνιστικότητα των προϊόντων στις διεθνείς αγορές γιατί επιστρέφεται στους εξαγωγείς το ακριβές ποσό του φόρου με το οποίο έχουν επιβαρυνθεί τα εξαγόμενα προϊόντα και έτσι τα προϊόντα γίνονται φθηνότερα.

5) Ελαχιστοποιείται ο κίνδυνος φοροδιαφυγής, γιατί ο φόρος που πληρώνει το κάθε στάδιο εκπίπτει από την ακαθάριστη φορολογική υποχρέωση του επόμενου σταδίου, όπως είδαμε προηγουμένως στο παράδειγμα, συνεπώς ο αγοραστής έχει συμφέρον να απαιτεί από τον πωλητή την αναγραφή στο τιμολόγιο του ακριβούς ποσού ΦΠΑ που πλήρωσε ο πωλητής στο δημόσιο γιατί κάθε υποεκτίμηση του ποσού αυτού μειώνει το ποσό της έκπτωσης που δικαιούται ο αγοραστής, δηλαδή αυξάνει την καθαρή φορολογική του υποχρέωση.

Είναι ευνόητο ότι η αυτόματη αυτή διασταύρωση των πληροφοριών ως προς τη φορολογική υποχρέωση των επιχειρήσεων δεν αφορά στους εμπόρους λιανικής πώλησης, που συναλλάσσονται με τον τελικό αγοραστή, γιατί αυτός δεν προβαίνει σε περαιτέρω συναλλαγές επί του αγαθού. Πλην όμως, η προστιθέμενη αξία στο στάδιο του λιανικού εμπορίου αντιπροσωπεύει μικρό μόνο ποσοστό (30%) της συνολικής αξίας του αγαθού, οπότε τυχόν υποεκτίμηση της φορολογητέας ύλης από τους εμπόρους λιανικής πώλησης θα οδηγούσε σε περιορισμένη απώλεια φορολογικών εσόδων (εάν και έλεγχος γίνεται δειγματοληπτικά κατά την πώληση στον τελικό καταναλωτή π.χ. οι έφοδοι εάν έχει κοπεί απόδειξη στον καταναλωτή κλπ).

2.8 Μειονεκτήματα του Φ.Π.Α.

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας όμως εμφανίζει και σειρά από μειονεκτήματα, τα οποία είναι τα εξής:

1) Το σημαντικότερο από αυτά είναι ιδιαίτερα περίπλοκο. Και είναι ιδιαίτερα σημαντικό αν ληφθεί υπόψη ότι ο φόρος αυτός είναι ευρείας εφαρμογής. Έτσι δημιουργεί διαχειριστικά προβλήματα στους φορολογούμενους και ιδιαίτερα στις μικρές επιχειρήσεις που δεν έχουν επαρκή λογιστική οργάνωση αλλά και στις φορολογικές αρχές. Τα προβλήματα αυτά αυξάνουν όσο αυξάνει ο αριθμός των φορολογικών συντελεστών που χρησιμοποιούνται για την τήρηση των λογιστικών και τις αγορές και πωλήσεις που πρέπει να τηρούνται χωριστά για κάθε φορολογικό συντελεστή.

2) Ένα άλλο σημαντικό πλεονέκτημα του φόρου είναι ότι δεν μπορεί να χρησιμοποιηθεί αποτελεσματικά ως μέσο άσκησης κοινωνικοοικονομικής

πολιτικής μέσω εξαιρέσεων ανάλογα με το βαθμό πολυτελείας των αγαθών. Αυτό συμβαίνει γιατί η εξαίρεση μιας επιχείρησης μπορεί να είναι σε βάρος. Το καταρχήν παράδοξο αυτό φαινόμενο εξηγείται ως εξής : αν η εξαιρούμενη επιχείρηση βρίσκεται σε κάποιο ενδιάμεσο στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας οι αγοραστές των προϊόντων της δεν θα μπορούν να εκπέσουν το φόρο που έχει καταβληθεί στα προηγούμενα στάδια και έχει ενσωματωθεί στην τιμή με συνέπεια το προϊόν να γίνεται ακριβότερο. Αν η επιχείρηση βρίσκεται στο τελευταίο στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας η εξαίρεση της προκαλεί εμπόδια στη λειτουργία του φόρου και αύξηση της φοροδιαφυγής. Αυτό συμβαίνει γιατί οι εξαιρούμενες επιχειρήσεις δεν θα έχουν λόγους να ζητάνε τιμολόγιο για τις αγορές τους οι προμηθευτές τους από τους δικούς τους προμηθευτές.

2.9 Κατηγορίες του Φ.Π.Α.

Προστιθέμενη αξία είναι η διαφορά μεταξύ της αξίας των πωλήσεων μιας επιχείρησης και της αξίας των αγορών που πραγματοποίησε για να παράγει το προϊόν της (πρώτες ύλες, υπηρεσίες). Φόρος προστιθέμενης αξίας είναι κατά συνέπεια ο φόρος που επιβάλλεται στο τμήμα της συνολικής αξίας του προϊόντος που προστίθεται σε κάθε στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας. Υπάρχουν τρεις κατηγορίες φόρου προστιθέμενης αξίας:

1) φόρος προστιθέμενης αξίας εισοδηματικού τύπου, **2)** φόρος προστιθέμενης αξίας καταναλωτικού τύπου και **3)** φόρος προστιθέμενης αξίας καταναλωτικού και κεφαλαιουχικού τύπου, οι οποίες αναλύονται παρακάτω:

1) Ο φόρος εισοδηματικού τύπου έχει ως βάση την καθαρή αξία των πωλήσεων μιας επιχείρησης μείον την αξία των εισροών (αγορών) και τις αποσβέσεις. Δηλαδή ότι ο φόρος αυτός έχει την ίδια φορολογική βάση με ένα φόρο εισοδήματος φυσικών προσώπων χωρίς εκπτώσεις και απαλλαγές.

2) Ο φόρος προστιθέμενης αξίας καταναλωτικού τύπου έχει ως βάση την ακαθάριστη αξία των πωλήσεων μιας επιχείρησης μείον την αξία των εισροών της και επιβάλλεται μόνο στα καταναλωτικά αγαθά.

Ο φόρος αυτός ισοδυναμεί με ένα φόρο κατανάλωσης στο στάδιο του λιανικού εμπορίου και αποδίδει τα ίδια με αυτόν έσοδα εφόσον έχει τον ίδιο φορολογικό συντελεστή. Δηλαδή οι δυο τύποι φόρου διαφέρουν ως προς την αντιμετώπιση των κεφαλαιουχικών αγαθών. Ο φόρος καταναλωτικού τύπου απαλλάσσει τα κεφαλαιουχικά αγαθά ενώ ο φόρος εισοδηματικού τύπου τα φορολογεί αλλά απαλλάσσει τις αποσβέσεις.

Σε τελική ανάλυση και οι δυο τύπου φορολόγησης απαλλάσσουν τα κεφαλαιουχικά αγαθά από την φορολογική υποχρέωση αλλά διαφέρουν

μεταξύ τους έως προς τον χρόνο απαλλαγής. Στην περίπτωση του εισοδηματικού τύπου η φορολογική απαλλαγή γίνεται τμηματικά ανάλογα με την διάρκεια ζωής των κεφαλαιουχικών αγαθών και την απόσβεση τους. Πρακτικά η διαφορά αυτή σημαίνει ότι ο φόρος καταναλωτικού τύπου πλεονεκτεί έναντι του φόρου εισοδηματικού τύπου στο ότι είναι διαχειριστικά ευκολότερο. Επίσης ενθαρρύνει περισσότερο τις επενδύσεις γιατί αποδεσμεύει κεφαλαία και μειώνει το κόστος των κεφαλαιουχικών αγαθών. Εξεταζόμενος όμως από την πλευρά των εσόδων ο φόρος καταναλωτικού τύπου μειονεκτεί.

3) Ο φόρος προστιθέμενης αξίας καταναλωτικού και κεφαλαιουχικού τύπου επιβαρύνει το ίδιο καταναλωτικά και κεφαλαιουχικά και ισοδυναμεί με ένα φόρο κατανάλωσης στο στάδιο του λιανικού εμπορίου που φορολογεί το ίδιο όλα ανεξαιρέτως τα αγαθά. Συγκρινόμενα ο φόρος αυτός με τις παραπάνω δυο κατηγορίες υπερτερεί από ταμειακής πλευράς αλλά μειονεκτεί στο ότι ασκεί δυσμενή επίδραση στις επενδύσεις.

Επίσης σε σχέση με τις συναλλαγές της χώρας με το εξωτερικό ο Φ.Π.Α. μπορεί να διακριθεί σε δυο κατηγορίες :

- i. στο φόρο που επιβάλλεται με βάση την αρχή της χώρας προέλευσης και
- ii. στο φόρο που επιβάλλεται με βάση την αρχή της χώρας προορισμού.

i. Ο φόρος που επιβάλλεται με βάση την αρχή της χώρας προέλευσης επιβαρύνει τα εγχώρια παραγόμενα προϊόντα ανεξάρτητα από το αν αυτό καταναλώνονται στο εσωτερικό ή εξάγονται. Αντίθετα απαλλάσσει τα εισαγόμενα προϊόντα γιατί αυτά έχουν ήδη φορολογηθεί στη χώρα από την οποία προέρχονται. Έτσι αν υπάρχουν διαφορές στην φορολογική βάση ή στους συντελεστές του φόρου ανάμεσα στις συναλλασσόμενες χώρες τα εισαγόμενα θα έχουν διαφορετική φορολογική επιβάρυνση από τα ομοειδή προϊόντα εγχώριας παραγωγής, κάτι που έχει συνέπειες στην κατανομή των παραγωγικών μέσων ,στην κατανομή του εισοδήματος και στο εμπορικό ισοζύγιο της κάθε χώρας.

ii. Ο φόρος που επιβάλλεται με βάση την αρχή της χώρας προορισμού επιβαρύνει τα εγχώρια καταναλισκόμενα προϊόντα ανεξάρτητα από το αν αυτά εισάγονται ή παράγονται στο εσωτερικό. Αυτό σημαίνει ότι τα προϊόντα που εξάγονται απαλλάσσονται από το φόρο γιατί θα φορολογηθούν στην χώρα προορισμού αντίθετα τα εισαγόμενα προϊόντα φορολογούνται το ίδιο με τα αντίστοιχα προϊόντα που παράγονται στο εσωτερικό.

2.10 Φ.Π.Α. Χρέωση – Πίστωση

Ο τρόπος με τον οποίο λειτουργεί ο συντελεστής Φ.Π.Α. :

Χρεώνεται:

- 1) Με το φόρο που αναλογεί στις αγορές επενδυτικών-κεφαλαιουχικών αγαθών, π.χ. μηχανήματα, κτίρια, έπιπλα σκεύη, μεταφορικά μέσα κ.α. ,που εκτός του ότι είναι περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης αποτελούν συγχρόνως και αξία ενεργού χρήσης γι' αυτή, δηλαδή χρησιμοποιούνται οπωσδήποτε για την απρόσκοπη λειτουργία της.
- 2) Με το φόρο που αναλογεί στις λήψεις υπηρεσιών (σε αμοιβές τρίτων) π.χ. από επιχειρήσεις που εκδίδουν τιμολόγια ή δελτία παροχής υπηρεσιών (σιδηροοργία, τόννοι), μηχανουργία επισκευών, διαφημιστικά γραφεία ή από ελεύθερους επαγγελματίες (ηλεκτρολόγοι, εκκαθαριστές, λογιστές κ.α.), κλπ.
- 3) Με το φόρο που αναλογεί στις αγορές ή στις εισαγωγές εμπορεύσιμων αγαθών (εισορές). Για παράδειγμα αγορές εμπορευμάτων ή προϊόντων, αναλώσιμων υλικών για τις επιχειρήσεις εκμεταλλεύσεων, αγορές πρώτων υλών κλπ.
- 4) Με το φόρο που αντιστοιχεί στις αγορές υλικών συσκευασίας για τα μη επιστρεφόμενα, στις αγορές καυσίμων ως πηγή ενέργειας κ.α.
- 5) Με το φόρο που αναλογεί στις εκπτώσεις τις οποίες χορηγεί η επιχείρηση στους πελάτες αρνητικά στη χρέωση.
- 6) Με το φόρο που αντιστοιχεί στις δαπάνες για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα φόρου, όπως είναι τα γενικά έξοδα (Ο.Τ.Ε., Δ.Ε.Η. κ.α.).
- 7) Με το φόρο που αντιστοιχεί στις αγορές ή εισαγωγές κεφαλαιουχικών αγαθών. Για παράδειγμα οικόπεδα κτίρια κ.α. τα οποία είναι περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης, όμως δεν αποτελούν αξία ενεργού χρήσης, δηλαδή δεν χρησιμοποιούνται για την λειτουργία της.
- 8) Με το φόρο (διάφορα) που μεταφέρεται στον επόμενο μήνα και αποτελεί χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. του τρέχοντος μήνα για συμψηφισμό.
- 9) Με το φόρο που καταβάλλεται με βάση τις περιοδικές δηλώσεις, την εκκαθαριστική δήλωση αποθεμάτων στο Δημόσιο.
- 10) Με το φόρο που αντιστοιχεί στις επιστροφές πωλήσεων που ενεργούν οι πελάτες της αρνητικά στη χρέωση.

Πιστώνεται:

- 1) Με το φόρο που αναλογεί στις παροχές υπηρεσιών και πάνω στα ακαθάριστα έσοδα, αφορά ξενοδοχεία ή άλλες επιχειρήσεις με εκμεταλλεύσεις, πάνω στα έσοδα από τους κλάδους εκμετάλλευσης τους.
- 2) Με το φόρο που αναλογεί στις πωλήσεις ή στις εξαγωγές εμπορεύσιμων αγαθών (εκροές) π.χ. πωλήσεις πρώτων υλών, προϊόντων ή εμπορευμάτων κ.λ.π. και πάνω στα ακαθάριστα έσοδα.
- 3) Με το φόρο που αντιστοιχεί στις πωλήσεις επενδυτικών και κεφαλαιουχικών αγαθών, δηλαδή μηχανημάτων, κτιρίων, οικοπέδων κ.α. και πάνω στα ακαθάριστα έσοδα.
- 4) Με το φόρο που επιστρέφεται από το Δημόσιο.
- 5) Με το φόρο (διάφορα) του τρέχοντος μήνα αυτού που μεταφέρεται στον επόμενο μήνα για συμψηφισμό.
- 6) Με το φόρο που αντιστοιχεί στα υλικά συσκευασίας που επιστρέφονται στους προμηθευτές, μόνο εάν αυτά παρακολουθούνται χωριστά από το περιεχόμενο τους.
- 7) Με το φόρο που αντιστοιχεί στις επιστροφές αγορών που ενεργούν οι προμηθευτές αρνητικά στη πίστωση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^ο **Φορολογητέες Πράξεις**

3.1 Παράδοση Αγαθών

1) Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6. Ως ενσώματα αγαθά θεωρούνται και οι φυσικές δυνάμεις ή ενέργειες που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής όπως είναι το ηλεκτρικό ρεύμα, το αέριο, το ψύχος, και η θερμότητα.

2) Κατά την πώληση ή αγορά αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομα του, θεωρείται ότι συντελείται παράδοση αγαθών μεταξύ αυτού και του παραγγελέα. Στην περίπτωση αυτή ο παραγγελιοδόχος θεωρείται, κατά περίπτωση, αγοραστής ή πωλητής ως προς τον παραγγελέα.

3) Ως παράδοση θεωρείται επίσης :

α) η πώληση αγαθών με τον όρο της παρακράτησης της κυριότητας μέχρι την αποπληρωμή του τμήματος.

β) η μεταβίβαση με καταβολή αποζημίωσης της κυριότητας αγαθού που ενεργείται κατόπιν επιταγής δημόσιας αρχής ή στο όνομα της σε εκτέλεση νόμου.

4) Θεωρείται ως παράδοση αγαθών η μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους της από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστάμενο νομικό πρόσωπο. Στην περίπτωση αυτή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά θεωρείται, για την εφαρμογή του νόμου αυτού, ότι υπεισέρχεται ως διάδοχος στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις, του προσώπου που μεταβιβάζει. Η διάταξη αυτή δεν έχει εφαρμογή, αν το πρόσωπο που μεταβιβάζει ή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά ενεργεί πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

3.2 Παράδοση Ακινήτων

Η παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων αυτών και του οικοπέδου που συµμεταβιβάζεται µ' αυτά,

εφ' όσον όμως η παράδοση πραγματοποιείται πριν από την πρώτη εγκατάσταση σ' αυτά.

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

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

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

1) Η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας του ακινήτου. Ψιλή κυριότητα είναι το εμπράγματο δικαίωμα που αποσπάται από την κυριότητα. Ο κάτοχός της δεν μπορεί να καρπωθεί ούτε να χρησιμοποιήσει το ακίνητο, μέχρις ότου παύσει να υπάρχει το δικαίωμα του επικαρπωτή.

2) Η παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλειάς καθώς και η μεταβίβαση της επικαρπίας του ακινήτου. Δηλαδή, το εμπράγματο δικαίωμα του επικαρπωτή για πλήρη χρήση και κάρπωση του ακινήτου, διατηρώντας όμως την ουσία του ακέραια. Για να αποφευχθεί η διπλή φορολογία στις παραπάνω περιπτώσεις (α, β), δεν επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων.

3) Η εκτέλεση εργασιών στα ακίνητα με μίσθωση έργου, είτε διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης είτε ο εργολάβος. Κάθε τεχνικό έργο εμπίπτει στη φορολογία. Παρ' όλα ταύτα οι από το νόμο ορισμένες ενδεικτικές εργασίες είναι:

- Εκκαφές
- Κατεδαφίσεις
- Κατασκευή οδών, γεφυρών, υδραγωγείων, αποχετευτικών έργων, ηλεκτρονικών εγκαταστάσεων.

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

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

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

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

- α) Η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη της ίδιας επιχείρησης. Εδώ επιβαρύνεται με φόρο η απαλλασσόμενη από το φόρο δραστηριότητα, όπως θα γινόταν αν προμηθευόταν τα αγαθά από τους τρίτους και ο λογιστής της επιχείρησης εκδίδει αθεώρητη απόδειξη αυτοπαράδοσης ή τιμολόγιο ή απόδειξη δαπανών, αναγράφοντας επάνω και τη φράση «απόδειξη αυτοπαράδοσης».
- β) Η ανάληψη από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του για την ικανοποίηση αναγκών του ιδίου ή του προσωπικού της επιχείρησης και γενικά η δωρεάν διάθεση αγαθών για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης. Διάθεση δηλαδή αγαθών από μία επιχείρηση προς το προσωπικό της ή για σκοπούς ξένους προς αυτήν που δεν αφορούν την επιχειρησιακή της δραστηριότητα. Για παράδειγμα, ο ιδιοκτήτης καταστήματος πώλησης τηλεοράσεων, που διαθέτει μία τηλεόραση στην οικογένειά του καλύπτει «προσωπικές ανάγκες». Δωρίζει άλλη μία σ' έναν υπάλληλο, καλύπτοντας «ανάγκες προσωπικού». Και τέλος, δωρίζει άλλη μία σ' έναν άπορο, καλύπτοντας «ξένους σκοπούς προς την επιχείρηση». Στις περιπτώσεις αυτές ο λογιστής εκδίδει απόδειξη αυτοπαράδοσης. Εξαιρούνται όμως τα δώρα αξίας μέχρι δέκα (10) ευρώ και τα δείγματα που διατίθενται για σκοπούς της επιχείρησης.
- γ) Η περιέλευση στον υποκείμενο στο φόρο ή στους κληρονόμους του αγαθών της επιχείρησής του, κατά την πάυση των εργασιών της ή κατά το θάνατο του υποκειμένου. Προκειμένου για πάγια περιουσιακά στοιχεία του υποκειμένου, όπως ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 33, οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου δεν εφαρμόζονται, εφόσον δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού του φόρου.
- δ) Η ιδιοκατοίκηση, η παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ιδίου υποκειμένου, η μίσθωση, η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ή η χρησιμοποίηση για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την επιχείρηση, των καινούργιων ακινήτων.
- ε) Η ανάληψη μερίδας σε αγαθά από εταίρο, μέτοχο ή κληρονόμο, σε περίπτωση διακοπής των εργασιών, λύσης της εταιρείας, αποχώρησης ή θανάτου εταίρου. Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται επίσης στις περιπτώσεις κοινωνίας και συνεταιρισμού, καθώς και στην περίπτωση κοινοπραξίας επιτηδευματιών, για την οποία προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α).

3.3 Παροχή Υπηρεσιών

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

i. Μεταβίβαση ή παραχώρηση ενός άυλου αγαθού, όπως διπλώματα ευρεσιτεχνίας, δικαιώματα πνευματικής περιουσίας και εμπορικά σήματα. Όσον αναφορά στη φήμη και πελατεία, δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α. κατά τη μεταβίβαση της επιχείρησης ως συνόλου.

ii. Υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή πράξεως, όπως για παράδειγμα όταν ο Χ καταβάλλει ένα χρηματικό ποσό στον Ψ με την υποχρέωση του Ψ να μην εμπορεύεται συγκεκριμένα προϊόντα όμοια με εκείνα του Χ σε μία καθορισμένη περιφέρεια.

iii. Εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων. Ως ξενοδοχειακή επιχείρηση εννοείται αυτή που εκτός από κατάλυμα σε πελάτες προσφέρει και λοιπές υπηρεσίες, όπως καθαριότητα δωματίου, κοινόχρηστων χώρων κ.α. Αντίθετα, τα έσοδα από την ενοικίαση οικίας ή επιπλωμένων ή μη δωματίων, χωρίς την παροχή των προαναφερθέντων ξενοδοχειακών υπηρεσιών, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. θεωρούνται έσοδα από εκμίσθωση ακινήτου και όχι από εκμετάλλευση ξενοδοχειακής επιχείρησης. Όμως, η ολική εκμίσθωση ξενοδοχειακών μονάδων δεν υπάγεται στο Φ.Π.Α., αλλά μπαίνει τέλος χαρτοσήμου (3,60%). Αναφορικά με την εκμετάλλευση κατασκηνώσεων, υπάγονται στο Φ.Π.Α. τα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν από τις παρεχόμενες υπηρεσίες στάθμευσης, φύλαξης, παροχής χώρων υγιεινής και από την παράδοση διαφόρων αγαθών που προσφέρονται.

iv. Εκμετάλλευση χώρων στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων, δηλαδή οι χώροι πάρκινγκ, γκαράζ, μαρίνες κ.α. Διευκρινίζεται ότι ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται μόνο αν ταυτόχρονα παρέχονται και υπηρεσίες, όπως φύλαξη ή διευκόλυνση στο παρκάρισμά.

v. Διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις. πιο συγκεκριμένα, μόνο αν πρόκειται για επιτόπια κατανάλωση σε χώρους που παρέχουν τραπέζια, σερβίτσια κλπ. Και όχι για παραλαβή σε πακέτο, οπότε πρόκειται για παράδοση αγαθών.

vi. Εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης κατόπιν επιταγής δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου. Ενδεικνύται η παροχή υπηρεσιών να πραγματοποιείται από ανεξάρτητο φορολογούμενο και μισθωτό. Για παράδειγμα, οι ορκωτοί λογιστές πραγματογνώμονες (οι ελευθέρως ασκούντες το επάγγελμα) και οι μηχανικοί εντεταλμένοι στη εκτίμηση ζημιών.

vii. Μίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρήδων. Σαν βιομηχανοστάσιο θεωρούνται και οι εγκαταστάσεις ψύξης, τα ελαιοτριβεία, οι εγκαταστάσεις σταυλισμού μεγάλων ζώων και άλλα παρόμοια.

viii. Οι εργασίες φασόν επί ενσώματων κινητών αγαθών. Ο εργοδότης έπειτα σύμβασης μίσθωσης έργου, προμηθεύει τον εργολάβο με υλικά και ο δεύτερος προσφέρει εργασίες κατασκευής, παραγωγής ή συναρμολόγησης κλπ., με αποτέλεσμα ένα νέο προϊόν διάφορο από τα αρχικά υλικά. Ο Φ.Π.Α. υπολογίζεται στο σύνολο των εργασιών του και της αξίας των υλικών που χρησιμοποίησε ο παροχέας εργασιών. Η διάταξη αυτή ισχύει ακόμα και αν ένας από τους 2 αντισυμβαλλόμενους είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, αρκεί τα υλικά να προέρχονται από το κράτος - μέλος του εργοδότη και στο τέλος, τα παραγόμενα υλικά να επιστρέφουν σ' αυτόν.

Κάποιες πράξεις παρόλο που δεν ενεργούνται με αντάλλαγμα και δεν θα έπρεπε να υπόκεινται σε φορολογία, ενεργούνται από πρόσωπο υποκείμενο στο Φ.Π.Α. και έτσι εξομοιώνονται με παροχή υπηρεσιών.

Σύμφωνα με το άρθρο 9 του νόμου, οι πράξεις αυτές είναι:

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

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

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

Στην κατηγορία των υπηρεσιών που δεν αναγνωρίζεται το δικαίωμα έκπτωσης φόρου, ανήκουν οι δαπάνες:

- Δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά

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

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

3.4 Εισαγωγή Αγαθών

Σύμφωνα με το άρθρο 10 και κατά την έννοια του άρθρου 2, ως εισαγωγή αγαθών θεωρείται:

- Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των άρθρων 9 και 10 της Συνθήκης περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας ή προκειμένου για αγαθά υπαγόμενα στη συνθήκη περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Άνθρακα και Χάλυβα, που δεν βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία,
- Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών προερχόμενων από τρίτες χώρες, εκτός από αυτά που αναφέρονται στην περίπτωση.

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

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

Επίσης, αν αγαθά που εμπίπτουν στην περίπτωση β έχουν τεθεί από το χρόνο της εισόδου τους στο εσωτερικό της Κοινότητας στα καθεστώτα

προσωρινής εισαγωγής ή εσωτερικής Κοινοτικής διαμετακόμισης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 61, η εισαγωγή των αγαθών αυτών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

3.5 Ενδοκοινοτικές Συναλλαγές

3.5.1. ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

Ενδοκοινοτική παράδοση κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, είναι η παράδοση αγαθών, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο Κράτος-Μέλος από τον πωλητή ή τον παραλήπτη ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό τους, τους άλλον υποκείμενο στο φόρο ή τους μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, το οποίο υπό προϋποθέσεις καθίσταται υποκείμενο στο Φ.Π.Α.

Η παράδοση αυτή, που πριν την κατάργηση των φορολογικών συνόρων θεωρείτο εξαγωγή, στα πλαίσια του μεταβατικού καθεστώτος (μετά την 1/1/1993) θεωρείται ενδοκοινοτική παράδοση.

Σύμφωνα με τους διατάξεις αφενός του κοινοτικού (άρθρου 28γ τους 6ης οδηγίας) και αφετέρου του εθνικού δικαίου (άρθρο 28 του Ν.2859/2000) η ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών απαλλάσσεται από Φ.Π.Α.

Απαραίτητες προϋποθέσεις για την απαλλαγή είναι η φυσική μεταφορά του αγαθού από την Ελλάδα σε άλλο Κράτος-Μέλος και η τιμολόγηση να γίνεται μεταξύ δύο υποκειμένων και εγγεγραμμένων στο σύστημα VIES.

Παραδείγματος χάριν η παράδοση τυποποιημένων ξηρών καρπών από ελληνική σε γερμανική επιχείρηση αποτελεί ενδοκοινοτική παράδοση και απαλλάσσεται από Φ.Π.Α., εφόσον βεβαίως συντρέχουν οι πιο πάνω αναφερόμενες προϋποθέσεις. Η πώληση κονσερβών από ελληνικό συνεταιρισμό σε Super-Market του Βελγίου, εφόσον συντρέχουν οι αναφερθείσες προϋποθέσεις, αποτελεί ενδοκοινοτική παράδοση και απαλλάσσεται από Φ.Π.Α.

Οι εν λόγω ενδοκοινοτικές παραδόσεις είναι απαλλασσόμενες για την Ελλάδα γιατί θα αντιμετωπισθούν σαν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις στη Γερμανία και στο Βέλγιο αντίστοιχα και θα φορολογηθούν εκεί.

Μπορούν να διακρίνουμε τους ενδοκοινοτικές παραδόσεις σε:

- απλές παραδόσεις (π.χ. παράδοση από την Ελλάδα στην Ιταλία)
- τριγωνικές παραδόσεις (π.χ. παράδοση αγαθών στη Γερμανία, τα οποία τους ο Έλληνας πωλητής αγόρασε από την Ιταλία),

- παράδοση αγαθών που υπόκειται σε Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης (π.χ. παράδοση λικέρ από την Ελλάδα στην Ολλανδία),
- μεταφορά αγαθών επιχείρησης σε άλλο Κράτος-Μέλος (π.χ. μεταφορά εμπορεύσιμων αγαθών μιας ελληνικής επιχείρησης στο Βέλγιο για προσωρινή αποθήκευση και μεταγενέστερη πώληση) κ.λπ.

3.5.2 ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

Σύμφωνα με το άρθρο 11 του νόμου και κατά τις διατάξεις του άρθρου 2, ως ενδοκοινοτική απόκτηση, θεωρείται η απόκτηση της εξουσίας να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στον αποκτώντα από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, στο εσωτερικό της χώρας από άλλο κράτος - μέλος, από το οποίο αναχώρησε η αποστολή ή η μεταφορά του αγαθού.

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

- α) από υποκείμενο στο φόρο που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών του άρθρου 41.
- β) από υποκείμενο στο φόρο που πραγματοποιεί μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, που δεν του παρέχουν κανένα δικαίωμα έκπτωσης.
- γ) από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον το ύψος των συναλλαγών αυτών, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, που οφείλεται στο κράτος - μέλος της αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

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

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

Επίσης, δε θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών η κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 απόκτηση αγαθών των οποίων η παράδοση απαλλάσσεται στο εσωτερικό της χώρας από το φόρο, σύμφωνα με τις

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

Για την εφαρμογή του παρόντα νόμου θεωρούνται:

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

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

iii. Δεν θεωρούνται ως «καινούργια», τα μεταφορικά μέσα που αναφέρονται στην προηγούμενη περίπτωση β.

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

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

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

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

3.6 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην παράδοση αγαθών & στην παροχή υπηρεσιών

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 16 η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών.

2. Κατ'εξαιρέση, ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου στις περιπτώσεις που, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, παρέχεται η ευχέρεια έκδοσης των στοιχείων αυτών σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης των αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών,

β) κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής σε περίπτωση παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου, διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

γ) κατά το χρόνο που έχει συμφωνηθεί η καταβολή κάθε δόσης σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες η αντιπαροχή καταβάλλεται περιοδικά,

δ) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση, προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28,

ε) προκειμένου για παροχή υπηρεσιών, κατά το χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου, όταν αυτό εκδίδεται σε χρόνο προγενέστερο της παροχής των υπηρεσιών.

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

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

4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

3.7 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην εισαγωγή αγαθών.

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο, κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η εισαγωγή των αγαθών, σύμφωνα με το άρθρο 10 του παρόντος. Όταν αγαθά τίθενται από τη στιγμή της εισαγωγής τους, σε ένα από τα καθεστώτα, που προβλέπονται στα εδάφια αα και ββ της περίπτωσης β της παραγράφου 1 του άρθρου 25, σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς, σε καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης ή σε ένα από τα καθεστώτα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 61, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.
2. Όταν τα εισαγόμενα αγαθά υπόκεινται σε δασμούς, γεωργικές εισφορές ή φόρους ισοδυνάμου αποτελέσματος, που έχουν θεσπισθεί στα πλαίσια κοινής πολιτικής, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που η φορολογική υποχρέωση γεννάται και γίνονται απαιτητές από το Δημόσιο οι παραπάνω επιβαρύνσεις.
3. Για σκάφη αναψυχής, τα οποία βρίσκονταν σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής στο εσωτερικό της χώρας κατά την 31.12.1992 βάσει δελτίων κίνησης που έχουν χορηγήσει οι αρμόδιες τελωνειακές αρχές και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα που έχουν σε άλλο κράτος - μέλος την έδρα της οικονομικής τους δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάστασή τους, την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους, η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά

τη λήξη του καθεστώτος στο οποίο είχαν υπαχθεί. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται, εφόσον αποδεικνύεται ότι:

- α) τα σκάφη αυτά εξάγονται,
- β) καταβλήθηκε ο φόρος κατά την εισαγωγή των σκαφών αυτών στο εσωτερικό της χώρας,
- γ) καταβλήθηκε ο φόρος στο κράτος - μέλος που πραγματοποιήθηκε η αγορά τους, χωρίς να τυχουν απαλλαγής ή επιστροφής του φόρου αυτού λόγω εξαγωγής,
- δ) έχουν νηολογηθεί ή, έχουν χρησιμοποιηθεί αποδεδειγμένα, για πρώτη φορά, πριν από την 1.1.1985 και
- ε) η τρέχουσα αξία τους δεν υπερβαίνει το ποσό των 4.400 ευρώ.

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

3.8 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών & απαιτητό του φόρου.

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο που τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή.

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

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο

Τόποι πραγματοποίησης φορολογητέων πράξεων

4.1 Τόπος παράδοσης αγαθών

1) Η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης τα αγαθά βρίσκονται:

α) στο εσωτερικό της χώρας,

β) πάνω σε πλοίο, αεροπλάνο ή τρένο και παραδίδονται προς επιβάτες κατά τη διάρκεια τμήματος μεταφοράς που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της Κοινότητας, εφόσον η αναχώρηση πραγματοποιείται από το εσωτερικό της χώρας.

Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής θεωρούνται: - "τμήμα της μεταφοράς το οποίο λαμβάνει χώρα στο εσωτερικό της Κοινότητας", το τμήμα που πραγματοποιείται χωρίς σταθμό εκτός της Κοινότητας, μεταξύ του τόπου αναχώρησης και του τόπου άφιξης της μεταφοράς επιβατών, - "τόπος αναχώρησης μεταφοράς επιβατών", το πρώτο σημείο επιβίβασης των επιβατών στο εσωτερικό της Κοινότητας, ενδεχομένως μετά από προσέγγιση εκτός της Κοινότητας, - "τόπος άφιξης μιας μεταφοράς επιβατών", το τελευταίο σημείο αποβίβασης των επιβατών που επιβιβάστηκαν εντός της Κοινότητας, το οποίο προβλέπεται στο εσωτερικό της Κοινότητας, ενδεχομένως πριν από προσέγγιση εκτός της Κοινότητας. Εάν πρόκειται για μεταφορά επιστροφής, η διαδρομή της επιστροφής θεωρείται αυτοτελής μεταφορά.

2) 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.

3) Στην περίπτωση παράδοσης αερίου μέσω του συστήματος διανομής φυσικού αερίου ή ηλεκτρικής ενέργειας:

α) Σε μεταπωλητή υποκείμενο στο φόρο, ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος όπου ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ή τη μόνιμη εγκατάστασή του για την οποία

παραδίδονται τα αγαθά ή, ελλείπει έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ο τόπος όπου έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του.

β) Εφόσον δεν καλύπτεται από την παραπάνω περίπτωση α', ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος πραγματικής χρησιμοποίησης και κατανάλωσης των αγαθών από τον πελάτη.

4) Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω διατάξεων, η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του από άλλο κράτος - μέλος στο εσωτερικό της χώρας και πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

α) 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

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

Εν τούτοις, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν έχουν εφαρμογή προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που δεν υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, εφόσον το ύψος των συναλλαγών, χωρίς Φ.Π.Α., που πραγματοποιούνται από τον προμηθευτή προς το εσωτερικό της χώρας δεν υπερβαίνει κατά τη διάρκεια της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου το ποσό των 35.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

5) Κατά παρέκκλιση από την περίπτωση α της παραγράφου 1 και την παράγραφο 2, η παράδοση αγαθών δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, από το εσωτερικό της χώρας σε άλλο κράτος - μέλος και πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

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

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

Εν τούτοις, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν έχουν εφαρμογή προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που δεν υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, εφόσον το ύψος των συναλλαγών, χωρίς Φ.Π.Α., που

πραγματοποιούνται προς το αυτό κράτος - μέλος δεν υπερβαίνει κατά τη διάρκεια της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου το ποσό των 100.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό. Το όριο αυτό περιορίζεται στο ποσό των 35.000 ευρώ προκειμένου για παραδόσεις αγαθών προς τα κράτη - μέλη που εφαρμόζουν το όριο αυτό.

6) Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις παραδόσεις αγαθών που υπάγονται σε φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 45 και 46.

7) Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

4.2 Τόπος Παροχής Υπηρεσιών

1) Η παροχή υπηρεσιών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες έχει στο εσωτερικό της χώρας την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάστασή του από την οποία παρέχονται οι υπηρεσίες ή, αν δεν υπάρχει έδρα ή μόνιμη εγκατάσταση, την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του.

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

α) υπηρεσίες συναφείς με ακίνητα κείμενα στο εσωτερικό της χώρας, στις οποίες περιλαμβάνονται και οι υπηρεσίες που παρέχονται από κτηματομεσίτες, εμπειρογνώμονες, μηχανικούς, αρχιτέκτονες και γραφεία επιβλέψεων,

β) υπηρεσίες μεταφοράς, εφόσον εκτελούνται στο εσωτερικό της χώρας και προκειμένου για μεταφορές, με τόπο αναχώρησης της μεταφοράς το εσωτερικό της χώρας και τόπο άφιξης έδαφος εκτός της Κοινότητας ή αντίστροφα, για το διανυόμενο στο εσωτερικό της χώρας τμήμα της ολικής διαδρομής. Η διάταξη αυτή ισχύει και προκειμένου για ενδοκοινοτικές μεταφορές προσώπων.

γ) υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών, καθώς και υπηρεσίες μεσολάβησης για την πραγματοποίηση αυτών των υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται από πρόσωπα που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, εφόσον ο τόπος αναχώρησης της μεταφοράς βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας και ο τόπος άφιξης της μεταφοράς βρίσκεται σε άλλο κράτος - μέλος.

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

αα) "ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών", κάθε μεταφορά αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης και ο τόπος άφιξης βρίσκονται στο εσωτερικό δύο διαφορετικών κρατών - μελών.

ββ) "τόπος αναχώρησης", ο τόπος όπου αρχίζει πραγματικά η μεταφορά των αγαθών, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι πραγματοποιούμενες διαδρομές προς τον τόπο όπου βρίσκονται τα αγαθά,

γγ) "τόπος άφιξης", ο τόπος όπου περατώνεται πραγματικά η μεταφορά των αγαθών,

δ) υπηρεσίες εγκατάστασης ή συναρμολόγησης αγαθών προερχομένων από άλλο κράτος, εφόσον οι εργασίες αυτές ενεργούνται στο εσωτερικό της χώρας από τον προμηθευτή των αγαθών, ο οποίος δεν είναι εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας,

ε) υπηρεσίες μίσθωσης μεταφορικών μέσων, εφόσον ο εκμισθωτής είναι εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας και ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό σ αυτό ή σε άλλο κράτος - μέλος της Κοινότητας ή εφόσον ο εκμισθωτής είναι εγκαταστημένος σε κράτος εκτός της Κοινότητας και ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό στο εσωτερικό της χώρας.

στ) υπηρεσίες που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας και έχουν ως αντικείμενο: (αα) πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές ή παρόμοιες δραστηριότητες, στις οποίες περιλαμβάνονται και οι εργασίες των οργανωτών τέτοιων δραστηριοτήτων, καθώς και οι τυχόν παρεπόμενες προς αυτές παροχές υπηρεσιών, (ββ) εργασίες παρεπόμενες των μεταφορικών δραστηριοτήτων, όπως η φόρτωση, η εκφόρτωση και άλλες παρόμοιες, (γγ) πραγματογνωμοσύνες γενικά, καθώς και οι εργασίες σε ενσώματα κινητά αγαθά, εφόσον δεν παρέχονται σε λήπτη που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος - μέλος και τα αγαθά αυτά μετά την παροχή των υπηρεσιών δεν αποστέλλονται ούτε μεταφέρονται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

ζ) με την επιφύλαξη της παραπάνω περίπτωσης γ, παροχή υπηρεσιών από μεσάζοντες, οι οποίοι ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων για την πραγματοποίηση πράξεων, οι οποίες εκτελούνται υλικός στο εσωτερικό της χώρας.

3) Επίσης, κατ εξαίρεση, ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας στις παρακάτω περιπτώσεις υπηρεσιών, εφόσον παρέχονται από πρόσωπα εγκαταστημένα σε άλλο κράτος - μέλος σε υποκειμένους στο φόρο:

α) μεταβίβασης ή παραχώρησης της χρήσης δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, αδειών εκμετάλλευσης βιομηχανικών και εμπορικών σημάτων και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων,

β) διαφημίσεων,

γ) συμβούλων γενικά, μηχανικών, γραφείων μελετών, δικηγόρων, λογιστών ή και άλλων παρόμοιων υπηρεσιών, καθώς και επεξεργασίας στοιχείων ή παροχής πληροφοριών,

δ) ανάληψης υποχρέωσης για μη άσκηση, εν όλων ή εν μέρει, επαγγελματικής δραστηριότητας ή δικαιώματος που προβλέπεται στην παράγραφο αυτή,

ε) τραπεζικών, χρηματοδοτικών, ασφαλιστικών και αντασφαλιστικών, με εξαίρεση τη μίσθωση χρηματοθυρίδων,

στ) διάθεσης προσωπικού,

ζ) μίσθωσης ενσώματων κινητών αγαθών εκτός των μεταφορικών μέσων,

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

θ) τηλεπικοινωνιών.

ι) ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών υπηρεσιών

ια) υπηρεσιών που παρέχονται ηλεκτρονικά όπως δημιουργία και φιλοξενία ιστοσελίδων, η εξ αποστάσεως συντήρηση προγραμμάτων και εξοπλισμού, παροχή λογισμικού και η ενημέρωσή του, παροχή εικόνων, κειμένων, πληροφοριών και η διάθεση βάσεων δεδομένων, παροχή μουσικής, ταινιών και παιχνιδιών συμπεριλαμβανομένων και κάθε είδους τυχερών παιχνιδιών, καθώς και πολιτικών, πολιτιστικών, καλλιτεχνικών, αθλητικών, επιστημονικών ή ψυχαγωγικών εκπομπών ή εκδηλώσεων, παροχή διδασκαλίας εξ αποστάσεως.

ιβ) παροχή πρόσβασης στα συστήματα διανομής φυσικού αερίου και ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και μεταφοράς και διοχέτευσης μέσω των συστημάτων αυτών και παροχή άλλων άμεσα συνδεδεμένων υπηρεσιών.

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

α) ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, καθώς και παροχή υπηρεσιών από πρόσωπα που μεσολαβούν ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, για την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών,

β) εργασίες παρεπόμενες της ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών, που εκτελούνται υλικώς σε άλλο κράτος - μέλος, καθώς και παροχή υπηρεσιών από πρόσωπα που μεσολαβούν ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, για την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών,

γ) παροχή υπηρεσιών από πρόσωπα που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, που μεσολαβούν για την πραγματοποίηση πράξεων που δεν περιλαμβάνονται στο προηγούμενο εδάφιο, ούτε στην παράγραφο 3, οι οποίες εκτελούνται υλικά σε άλλο κράτος - μέλος,

δ) πραγματογνωμοσύνες γενικά και εργασίες σε ενσώματα κινητά αγαθά, οι οποίες εκτελούνται υλικά σε άλλο κράτος μέλος, εφόσον τα αγαθά μετά την παροχή των υπηρεσιών αποστέλλονται ή μεταφέρονται εκτός του κράτους μέλους.

5. Κατά παρέκκλιση των διατάξεων της παραγράφου 1, ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας, όταν ο εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας παρέχει:

- α) υπηρεσίες της περίπτωσης α της παραγράφου 2, για ακίνητο που βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας,
- β) υπηρεσίες της περίπτωσης β της παραγράφου 2, που εκτελούνται εκτός του εσωτερικού της χώρας,
- γ) υπηρεσίες της περίπτωσης γ της παραγράφου 2, εφόσον πρόκειται για μεταφορά με τόπο αναχώρησης άλλο κράτος - μέλος,
- δ) υπηρεσίες της περίπτωσης δ της παραγράφου 2, που αφορούν σε αγαθά, τα οποία εξάγονται ή αποστέλλονται σε άλλο κράτος - μέλος,
- ε) υπηρεσίες της περίπτωσης ε της παραγράφου 2, εφόσον ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό σε χώρα εκτός της Κοινότητας,
- στ) υπηρεσίες της περίπτωσης στ της παραγράφου 2, που εκτελούνται υλικά εκτός του εσωτερικού της χώρας,
- ζ) υπηρεσίες της περίπτωσης ζ της παραγράφου 2, που εκτελούνται υλικά εκτός του εσωτερικού της χώρας,
- η) υπηρεσίες της παραγράφου 3, που παρέχονται σε υποκείμενο στο φόρο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος ή στα όργανα της Κοινότητας ή σε οποιοδήποτε λήπτη εγκαταστημένο εκτός της Κοινότητας,
- θ) υπηρεσίες της περίπτωσης α της παραγράφου 4, εφόσον ο τόπος αναχώρησης της μεταφοράς βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας και ο τόπος άφιξης βρίσκεται σε άλλο κράτος - μέλος, όταν ο λήπτης είναι υποκείμενος εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος,
- ι) υπηρεσίες της περίπτωσης β της παραγράφου 4, εφόσον οι παρεπόμενες της ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών εργασίες εκτελούνται στο εσωτερικό της χώρας και παρέχονται σε λήπτη υποκείμενο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος, ια) εργασίες της περίπτωσης γ της παραγράφου 4, εφόσον παρέχονται σε λήπτη υποκείμενο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος, ιβ) εργασίες της περίπτωσης δ της παραγράφου 4 που εκτελούνται υλικά στο εσωτερικό της χώρας και παρέχονται σε λήπτη που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος μέλος, εφόσον τα αγαθά αυτά στη συνέχεια αποστέλλονται ή μεταφέρονται εκτός του εσωτερικού της χώρας. Για μεταφορικά μέσα ταξινομημένα στην Ελλάδα, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι αυτά μεταφέρονται ή αποστέλλονται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

4.3 Τόπος Ενδοκοινοτικής Απόκτησης Αγαθών

1) Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον τα αγαθά κατά το χρόνο της άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς προς τον αποκτώντα βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας.

2) Επίσης, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον γίνεται από υποκείμενο στο φόρο εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας, ο οποίος δεν αποδεικνύει ότι τα αγαθά αυτά αποτέλεσαν αντικείμενο ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών σε άλλο κράτος - μέλος.

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

α) ο αποκτών αποδεικνύει ότι πραγματοποίησε την απόκτηση αυτή με σκοπό την πραγματοποίηση μεταγενέστερης παράδοσης αγαθών εντός του άλλου κράτους - μέλους και για την οποία παράδοση υπόχρεος για την καταβολή του φόρου έχει οριστεί ο παραλήπτης των αγαθών, ο οποίος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο Φ.Π.Α. εντός του άλλου κράτους - μέλους και

β) ο αποκτών έχει εκπληρώσει τις υποχρεώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της περίπτωσης α της παραγράφου 5 του άρθρου 36.

3) Κατά παρέκκλιση των διατάξεων της παραγράφου 1, δε θεωρείται ότι πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση στο εσωτερικό της χώρας όταν συντρέχουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

α) η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο άλλου κράτους - μέλους, ο οποίος δεν είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας,

β) τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται στο εσωτερικό της χώρας από κράτος - μέλος διαφορετικό από αυτό εντός του οποίου ο υποκείμενος στο φόρο της περίπτωσης α διαθέτει Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.,

γ) Η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται με σκοπό τη διενέργεια μεταγενέστερης παράδοσης αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, για την οποία παράδοση υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο παραλήπτης των αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ της παραγράφου 1 του άρθρου 35,

δ) ο παραλήπτης των αγαθών είναι υποκείμενος στο φόρο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγγεγραμμένα στο μητρώο Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο

Φορολογητέα Αξία και Υπολογισμός του Φόρου

5.1 Φορολογητέα αξία στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών

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

2) Κατ'εξαιρέση, στις πιο κάτω περιπτώσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται:

α) για τις πράξεις παράδοσης αγαθών, που αναφέρονται στο άρθρο 7, καθώς και για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, που αναφέρονται στην περίπτωση α του άρθρου 12, η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών, κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων αυτών,

β) για τις προβλεπόμενες από τις περιπτώσεις α και β του άρθρου 9 παροχές υπηρεσιών, το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών,

γ) για την παροχή υπηρεσιών, που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ του άρθρου 9, για την ανταλλαγή αγαθών, καθώς και για κάθε περίπτωση που η αντιπαροχή δεν συνίσταται σε χρήμα, η κανονική αξία τους. Ως κανονική αξία θεωρείται το ποσό που θα έπρεπε, κάτω από κανονικές συνθήκες λειτουργίας της αγοράς, να καταβάλλει οποιοσδήποτε αγοραστής ή λήπτης για να επιτύχει την απόκτηση του αγαθού ή τη λήψη της υπηρεσίας από έναν ανεξάρτητο προμηθευτή ή από πρόσωπο που παρέχει ανεξάρτητα τις υπηρεσίες αυτές στο εσωτερικό της χώρας,

δ) για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του Άρθρου 6, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται το τίμημα που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο υποκείμενος από τον αγοραστή, τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένο με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται με τις πράξεις αυτές.

Για τις παραδόσεις ακινήτων στον κύριο του οικοπέδου που αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία των κτισμάτων που παραδίδονται σε αυτόν, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η αξία του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου που αντιστοιχεί σε αυτά. Η αξία αυτή δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία των ποσοστών του οικοπέδου που μεταβιβάζονται από τον κύριο του οικοπέδου στον εργολάβο κατασκευαστή.

3) Όταν τα στοιχεία προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας εκφράζονται σε νόμισμα άλλου κράτους, το οποίο δεν έχει ενταχθεί στη ζώνη ευρώ, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία του νομίσματος αυτού προς το ευρώ, όπως αυτή προσδιορίζεται από τη διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 20.

4) Στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται: φορτοεκφόρτωσης, ακόμη και αν αποτελούν αντικείμενο ιδιαίτερης συμφωνίας.

α) οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων, καθώς και τα παρεπόμενα έξοδα με τα οποία ο προμηθευτής επιβαρύνει τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφάλισης, μεταφοράς, φορτοεκφόρτωσης, ακόμη και αν αποτελούν αντικείμενο ιδιαίτερης συμφωνίας.

β) οι κάθε είδους φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων και τα τέλη χαρτοσήμου, με εξαίρεση το φόρο του παρόντος νόμου.

5) Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται:

α) Οι χορηγούμενες στον αγοραστή ή το λήπτη εκπτώσεις, εφόσον αποδεικνύονται από στοιχεία, τα οποία εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν. Ειδικότερα, προκειμένου για εκπτώσεις που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών, λαμβάνονται υπόψη, εφόσον τα παρεχόμενα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες, τουλάχιστον τέσσερις (4) μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους.

β) Οι επιστροφές του τιμήματος, σε περίπτωση ολικής ή μερικής ακύρωσης της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών.

γ) Τα ποσά τα οποία λαμβάνει ο υποκείμενος στο φόρο από τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών, για κάλυψη δαπανών που πραγματοποιεί στο όνομα και για λογαριασμό του αγοραστή ή του λήπτη, εφόσον:

- έχουν καταχωρηθεί σε προσωρινό λογαριασμό στα λογιστικά του βιβλία,
- τα οικεία παραστατικά έχουν εκδοθεί στο όνομα του αγοραστή των αγαθών ή του λήπτη των υπηρεσιών, από τα οποία προκύπτει το πραγματικό ποσό των δαπανών και παραδίδονται στον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών που αφορούν.

Οι διατάξεις των περιπτώσεων α και β της παραγράφου αυτής δεν ισχύουν για τις χορηγούμενες εκπτώσεις και τη μερική επιστροφή τιμήματος σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τα πρόσωπα της παραγράφου 5 του άρθρου 49 του Ν.2238/1994 5α.

Η φορολογητέα αξία μειώνεται σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος, εφόσον μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων διαπιστώνεται ότι η απαίτηση κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως, λόγω θέσεως επιχείρησης σε ειδική εκκαθάριση, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 46 και 46α του Ν. 1892/1990 (ΦΕΚ 101

A), όπως αυτός τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Ν.2000/1991 (ΦΕΚ 206 Α).

Η μείωση της φορολογητέας βάσης ενεργείται μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου της έδρας της επιχείρησης, που προβλέπεται από την παρ. 1 του πιο πάνω αναφερόμενου άρθρου 46. Για την έγκριση της μείωσης απαιτείται απόφαση του αρμόδιου Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (ΔΟΥ), η οποία εκδίδεται μετά από αίτηση της ενδιαφερόμενης επιχείρησης και την προσκόμιση των απαραίτητων στοιχείων, από τα οποία προκύπτει το σύνολο της ανεισπρακτικής απαίτησης, μέσα σε προθεσμία έξι (6) μηνών μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου. Στην περίπτωση κατά την οποία ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας βάσης έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο, συμψηφίζεται κατά τη φορολογική περίοδο, κατά την οποία εκδόθηκε η απόφαση του προϊσταμένου της ΔΟΥ.

Στην περίπτωση, κατά την οποία ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας αξίας δεν έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο δεν καταβάλλεται, ως μη οφειλόμενος στη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, κατά την οποία οφείλετο.

Τυχόν πράξεις επιβολής φόρου ή προστίμων που έχουν εκδοθεί μέχρι την έκδοση της απόφασης του προϊσταμένου της ΔΟΥ ακυρώνονται.

6) Η φορολογητέα αξία μειώνεται κατά την αξία των ειδών συσκευασίας που επιστρέφονται από τους αγοραστές.

7) Στην περίπτωση ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από υποκείμενο εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας, η οποία αποδεδειγμένα φορολογήθηκε σε άλλο κράτος - μέλος κατά το χρόνο της άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στο κράτος αυτό, η φορολογητέα αξία μειώνεται αναλόγως. Ειδικά για αγαθά που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, η φορολογητέα αξία μειώνεται επίσης με το ποσό του φόρου αυτού, ο οποίος καταβλήθηκε σε άλλο κράτος - μέλος και αποδεδειγμένα επιστράφηκε από αυτό το άλλο κράτος - μέλος.

8) Στην παράδοση εφημερίδων και περιοδικών που ενεργούν οι εκδοτικές και εισαγωγικές επιχειρήσεις, καθώς και οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή παράδοσης αυτών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, μετά την αφαίρεση της προμήθειας που χορηγείται στα πρακτορεία διανομής.

9) Ειδικά στην πώληση καρτών τηλεπικοινωνίας, εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων των οποίων προβλέπεται η ακύρωση σε ειδικά μηχανήματα, καθώς και σε κάθε άλλη παρόμοια περίπτωση, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησης αυτών χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας. Ο φόρος που αναλογεί για τις πωλήσεις αυτές καταβάλλεται από την επιχείρηση παροχής των υπηρεσιών κατά το χρόνο διάθεσης αυτών. Οι υποκείμενοι που μεσολαβούν στη διάθεση αυτών στο κοινό δεν επιβαρύνουν

με φόρο την παράδοση αυτή, έχουν όμως δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 30.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται και για την προμήθεια που καταβάλλεται από διαχειριστές συστήματος ελεγχόμενης στάθμευσης σε άλλα πρόσωπα που μεσολαβούν για τη διάθεση καρτών στο κοινό. Οι διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και σε κάθε περίπτωση προμήθειας για διάθεση πιστωτικών καρτών.

10) Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

5.2 Φορολογητέα αξία στην εισαγωγή αγαθών

1) Στην εισαγωγή αγαθών η φορολογητέα αξία διαμορφώνεται:

α) από τη δασμολογητέα αξία των εισαγόμενων αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις,

β) από τους δασμούς, φόρους, τέλη, εισφορές και δικαιώματα που οφείλονται εκτός του εσωτερικού της χώρας, καθώς και όσα εισπράττονται κατά την εισαγωγή υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, εκτός από το φόρο του παρόντος νόμου,

γ) από τα παρεπόμενα έξοδα της εισαγωγής αγαθών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, τόκων, συσκευασίας, φόρτωσης, εκφόρτωσης, ασφάλισης και μεταφοράς μέχρι του πρώτου τόπου του προορισμού τους στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον και κατά το μέρος που δεν έχουν συμπεριληφθεί στη δασμολογητέα αξία. Ως πρώτος τόπος προορισμού νοείται ο τόπος, ο οποίος αναγράφεται στη φορτωτική ή σε οποιοδήποτε έγγραφο με το οποίο εισάγονται τα αγαθά στη χώρα. Αν δεν υπάρχει τέτοια ένδειξη, ως πρώτος τόπος προορισμού θεωρείται ο τόπος της πρώτης εκφόρτωσης των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,

δ) από τα αναφερόμενα στην προηγούμενη περίπτωση γ έξοδα, τα οποία πραγματοποιούνται, για τυχόν μεταφορά των αγαθών από τον πρώτο τόπο προορισμού σε άλλο τόπο στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους μέλους της Κοινότητας που είναι γνωστός κατά το χρόνο τελωνισμού τους και τη θέση τους σε ανάλωση.

2) Σε περίπτωση εισαγωγής αγαθών, τα οποία είχαν εξαχθεί προσωρινά εκτός της Κοινότητας για τελειοποίηση και επανεισαγωγή, η φορολογητέα αξία, που προβλέπουν οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, διαμορφώνεται με βάση τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις.

3) Όταν τα στοιχεία προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας κατά την εισαγωγή εκφράζονται σε νόμισμα άλλου κράτους, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία του νομίσματος αυτού προς το ευρώ, σύμφωνα με τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις, για τον υπολογισμό της δασμολογητέας αξίας.

4) Προκειμένου περί πετρελαιοειδών προϊόντων υπαγόμενων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης ανεξάρτητα με την προέλευσή τους και με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης α του άρθρου 7 του Ν.1038/1980 όπως ισχύει, για τη διαμόρφωση της βάσης επιβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας, πέραν των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος, συνυπολογίζεται και το κατά περίπτωση καθοριζόμενο κόστος τήρησης των αποθεμάτων ασφαλείας.

5.3 Συντελεστές - Υπολογισμός του φόρου

Οι συντελεστές του φόρου προστιθέμενης αξίας εκφράζουν το ποσοστό με το οποίο θα πολλαπλασιαστεί η φορολογητέα αξία για να βρεθεί ο Φ.Π.Α.

1) Ο συντελεστής Φ.Π.Α. ορίζεται σε εικοσιένα τοις εκατό (21%) στη φορολογητέα αξία.

Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε δέκα τοις εκατό (10%). Ο συντελεστής Φ.Π.Α. που ορίζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ δεν εφαρμόζεται στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες της περίπτωσης ια' της παραγράφου 3 του άρθρου 14.

Συντελεστής μηδέν τοις εκατό (0%), ο οποίος εμπεριέχεται στην υγεία, την παιδεία, τα τοιγάρα και το νερό. Συντελεστής πέντε τοις εκατό (5%), που εφαρμόζεται στα βιβλία.

2) Για τον υπολογισμό του φόρου στην παράδοση αγαθών, στην παροχή υπηρεσιών και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, εφαρμόζονται οι συντελεστές, που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρ. 16 και 18.

3) Για τα εισαγόμενα αγαθά εφαρμόζονται οι συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17.

5.3.1. ΜΕΙΩΜΕΝΟΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ

1) Για τα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο, οι συντελεστές του φόρου μειώνεται κατά τριάντα τοις εκατό (30%) άρα οι συντελεστές που προκύπτουν από τη μείωση αυτή στρογγυλοποιούνται στην πλησιέστερη ακέραια μονάδα. Κατά συνέπεια οι μειωμένοι συντελεστές είναι 4%, 7% και 15%. εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι

2) Η μείωση της προηγούμενης παραγράφου ισχύει και για τις υπηρεσίες που εκτελούνται υλικά στην περιοχή αυτήν από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός είναι εγκαταστημένος στην περιοχή αυτήν.

3) Οι συντελεστές που προκύπτουν από την πιο πάνω μείωση στρογγυλοποιούνται εγκαταστημένος στα νησιά αυτά,

β) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκαταστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκαταστημένο στα νησιά αυτά,

γ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκαταστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών,

δ) εισάγονται στα νησιά αυτά. Η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα. στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα.

4) Διάταξη νόμου αντίθετου περιεχομένου προς τις διατάξεις του άρθρου αυτού πάει να ισχύει.

5) Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

5.3.2. ΑΛΛΑΓΗ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ Φ.Π.Α.

Οδηγίες για την σωστή εφαρμογή των διατάξεων των άρθρων 12 και 20 του νομοσχεδίου «Προστασία της εθνικής οικονομίας - Επείγοντα μέτρα για την αντιμετώπιση της οικονομικής κρίσης», σχετικά με την αύξηση των

συντελεστών Φ.Π.Α. από τις 15 Μαρτίου, έδωσε με εγκύκλιό του το υπουργείο Οικονομικών.

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 επιστράφησαν και η επιχείρηση εκδίδει Ειδικό Ακυρωτικό Στοιχείο, στο οποίο θα πρέπει να αναγράψει τα ίδια ποσά, δηλαδή: αξία 2.000 ευρώ και Φ.Π.Α. 19% 380 ευρώ.

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

Τέλος, όσον αφορά τις λιανικές πωλήσεις φαρμάκων, λαμβάνοντας υπόψη

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

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

2. Προσαρμογή Μηχανογραφικών Συστημάτων και Φορολογικών Ταμειακών Μηχανών από 15.3.2010

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

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

Μέχρι να ολοκληρωθεί η προσαρμογή των συστημάτων, η εγγραφή στα τηρούμενα βιβλία του εσόδου και του Φ.Π.Α. θα γίνεται αφού 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 χειρόγραφο 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.

ΒΑΣΙΚΕΣ ΡΥΘΜΙΣΕΙΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΝΟΜΟΣΧΕΔΙΟΥ

Α. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ:

1. Φορολογική κλίμακα

Εισάγεται μια νέα φορολογική κλίμακα χωρίς διακρίσεις ως προς την πηγή προέλευσης των εισοδημάτων, με περισσότερα κλιμάκια για πιο δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών και με πρόβλεψη για ανά διετία αναπροσαρμογή των κλιμακίων βάσει του τιμαριθμού. Το αφορολόγητο όριο για όλους τους φορολογούμενους είναι τα 12.000 Ευρώ. Η νέα κλίμακα διαμορφώνεται ως εξής:

Ισχύων Νόμος (μισθωτοί)		Νέος Νόμος	
<u>Ύψος εισοδήματος</u>	<u>Συντελεστής</u>	<u>Ύψος εισοδήματος</u>	<u>Συντελεστής</u>
0 – 12.000	0%	0 – 12.000	0%
12.001 – 30.000	25%	12.001 – 16.000	18%
30.001 – 75.000	35%	16.001 – 22.000	24%
	40%	22.001 – 26.000	26%
Άνω των 75.000		26.001 – 32.000	32%
		32.001 – 40.000	36%
		40.001 – 60.000	38%
		Άνω των 60.000	40%

Με τη νέα κλίμακα υπάρχει μετατόπιση βάρους από τα χαμηλά και μεσαία στα υψηλά εισοδήματα. Συγκεκριμένα, υπάρχει φοροελάφρυνση σε εισοδήματα μέχρι 40.000 Ευρώ. Ενδεικτικά, εισόδημα 25.000 Ευρώ έχει μείωση φόρου 310 Ευρώ (-10%), εισόδημα 35.000 Ευρώ έχει μείωση φόρου 50 Ευρώ (-1%), ενώ εισόδημα 100.000 Ευρώ έχει αύξηση φόρου 1.350 Ευρώ (7%).

2. Αποδείξεις και αφορολόγητο όριο

Μέρος του αφορολόγητου ορίου θα εξασφαλίζεται με τη συλλογή αποδείξεων από την αγορά αγαθών και υπηρεσιών. Περιλαμβάνονται όλες οι κατηγορίες αγαθών και υπηρεσιών εκτός εκείνων που αφορούν αγαθά μεγάλης αξίας που αποτελούν τεκμήριο ελάχιστου εισοδήματος, των τακτικών λογαριασμών στον τομέα των τηλεπικοινωνιών, της ενέργειας, της ύδρευσης κλπ, και όσων αναγνωρίζονται ιδιαίτερος για μείωση του εισοδήματος ή έκπτωση από το φόρο (ιατρικές δαπάνες, δαπάνες ενοικίων, ασφάλιστρα κλπ). Το σύστημα λειτουργεί ως εξής: Το μέρος του αφορολόγητου που απαιτείται να καλυφθεί με αποδείξεις ισούται με το 30% του συνολικού εισοδήματος για εισοδήματα άνω των 12.000 Ευρώ και 10% για εισοδήματα μεταξύ 6.000 και 12.000 Ευρώ. Για την κάλυψη του αφορολόγητου ορίου προσμετράτε το 100% της αξίας των αποδείξεων που θα υποβληθούν. Εάν οι αποδείξεις που θα υποβληθούν δεν καλύπτουν το αφορολόγητο όριο η διαφορά έως τα 12.000 ευρώ φορολογείται με συντελεστή 10%. Εάν οι αποδείξεις που θα υποβληθούν δεν καλύπτουν το αφορολόγητο όριο μέχρι το 30% του εισοδήματος (και με οροφή αφορολόγητου τα 12.000 Ευρώ) τότε η διαφορά φορολογείται με συντελεστή 10%. Για ποσά αποδείξεων μεγαλύτερα του πιο πάνω ορίου και για αξία αποδείξεων έως 15.000 Ευρώ ατομικού εισοδήματος (30.000 οικογενειακού) εκπίπτει φόρος ίσος με το 10% της επιπλέον του αφορολόγητου αξίας.

Παραδείγματα:

Α) Έστω φορολογούμενος χωρίς οικογένεια δηλώνει ατομικό εισόδημα 30.000 Ευρώ και φέρνει αποδείξεις 12.000 Ευρώ. Το 30% του εισοδήματος άρα $30.000 \times 0.30 = 9.000$ Ευρώ απαιτείται για τη κάλυψη του αφορολόγητου. Απομένουν αποδείξεις 3.000 Ευρώ οι οποίες εκπίπτουν φόρο 10% άρα $3.000 \times 0.1 = 300$ Ευρώ λιγότερο φόρο. Β) Έστω φορολογούμενος με το ίδιο εισόδημα που συγκεντρώνει μόνο 5.000 Ευρώ αποδείξεις. Όπως είδαμε για το αφορολόγητο χρειάζεται 9.000 άρα $9.000 - 5.000 = 4.000$ ακάλυπτο αφορολόγητο που επιβαρύνεται με συντελεστή 10% και πληρώνει επιπλέον φόρο $4.000 \times 0.1 = 400$ Ευρώ. Σε σχέση με τον προηγούμενο η διαφορά είναι $300 + 400 = 700$ Ευρώ επιπλέον φόρο.

B) Έστω φορολογούμενος με οικογένεια και εισόδημα 20.000 Ευρώ φέρνει αποδείξεις 8.000 Ευρώ. Τα 6.000 Ευρώ ($20.000 \times 0,3$) χρησιμοποιούνται για τη κάλυψη του αφορολογήτου και τα υπόλοιπα 2.000 ευρώ χρησιμοποιούνται για τη μείωση φόρου κατά 200 Ευρώ ($2.000 \times 0,1$). Αν φέρει μόνο 4.000 Ευρώ αποδείξεις τότε δεν καλύπτει το αφορολόγητο κατά 2.000 Ευρώ οπότε φορολογείται με $2000 \times 0,1 = 200$ Ευρώ. Άρα διαφορά

από τη προηγούμενη περίπτωση $200 + 200 = 400$ Ευρώ.

Οι φορολογούμενοι υποβάλλουν τις αποδείξεις σε ειδική φόρμα ηλεκτρονικά ή σε κλειστό φάκελο στη Δ.Ο.Υ. Προβλέπεται η αντικατάσταση από ηλεκτρονικό σύστημα καταγραφής αποδείξεων.

3. Κατάργηση αυτοτελούς φορολόγησης

Καταργούνται όλες οι περιπτώσεις αυτοτελούς φορολόγησης εισοδημάτων. Οι περιπτώσεις αυτές εντάσσονται στην ενιαία κλίμακα φορολογίας εισοδήματος. Εξαιρούνται μόνο οι τόκοι των τραπεζικών καταθέσεων και των ελληνικών κρατικών ομολόγων για τους οποίους διατηρούνται οι ισχύουσες διατάξεις.

Παραδείγματα: Καταργείται η αυτοτελής φορολόγησης των διαφόρων επιδομάτων και αποζημιώσεων των υπαλλήλων του δημόσιου τομέα, τα εισοδήματα από την υπογραφή συμβολαίων ποδοσφαιριστών, προπονητών κλπ, οι αμοιβές όσων εκλέγονται στη τοπική αυτοδιοίκηση κ.α.

4. Κατάργηση των φοροαπαλλαγών

Καταργούνται όλες οι απαλλαγές από τη φορολογία εισοδήματος ή η φορολόγηση εισοδημάτων με ειδικούς συντελεστές. Εξαιρούνται μόνο οι περιπτώσεις που αφορούν ευαίσθητες κοινωνικές ομάδες (άτομα με βαριά κινητική αναπηρία, πολύτεκνες μητέρες, η αποζημίωση λόγω απόλυσης κ.α.) αλλά σε συνδυασμό με εισοδηματικό κριτήριο.

5. Λογιστικός προσδιορισμός εισοδημάτων

Εισάγεται ο λογιστικός προσδιορισμός βάσει βιβλίων εσόδων - εξόδων και αποδείξεων πώλησης ή παροχής υπηρεσιών για όλους τους ελεύθερους επαγγελματίες και καταργείται κάθε ειδικός τρόπος φορολόγησης ορισμένων κατηγοριών επαγγελματιών. Ειδικότερα επιβάλλεται ο λογιστικός προσδιορισμός των εισοδημάτων των: Ταξί, Φορτηγών Δημόσιας Χρήσης, Λεωφορείων ΚΤΕΛ, Ενοικιαζομένων Δωματίων (χωρίς ελάχιστο όριο 7 δωματίων), Κάμπινγκ, Μηχανικοί – Αρχιτέκτονες, Λιανοπωλητές, Πρακτορεία ΠΡΟΠΟ, Βενζινάδικα, Περίπτερα, κ.α.

6. Φορολόγηση μερισμάτων και υπεραξίας μετοχών

Στα φορολογητέα, βάσει κλίμακας, εισοδήματα εντάσσονται τα μερίσματα και γενικότερα τα διανεμόμενα κέρδη που εισπράττονται από φυσικά πρόσωπα. Ο τρόπος φορολόγησης των μερισμάτων εξηγείται πιο κάτω στην ενότητα της φορολογίας Νομικών Προσώπων. Στα φορολογητέα, βάσει κλίμακας, εισοδήματα εντάσσεται η υπεραξία από τη βραχυχρόνια αγοραπωλησία μετοχών. Για τον ορισμό της φορολογητέας υπεραξίας λαμβάνονται υπόψη και οι τυχόν ζημιές που έχει υποστεί ο φορολογούμενος από τις πιο πάνω πράξεις.

7. Ηλεκτρονική υποβολή δηλώσεων

Για τα εισοδήματα του 2011 και εξής η δήλωση φόρου εισοδήματος υποβάλλεται αποκλειστικά ηλεκτρονικά. Με υπουργική απόφαση ορίζεται η μορφή της ηλεκτρονικής δήλωσης και οι εναλλακτικές δυνατότητες για την συμπλήρωση και υποβολή της (απευθείας, μέσω φοροτεχνικών γραφείων, μέσω ΚΕΠ).

8. Ενθάρρυνση επαναπατριsmού κεφαλαίων από το εξωτερικό

Καταθέσεις σε τράπεζες στην αλλοδαπή που εντός έξι μηνών θα μεταφερθούν σε ετήσιο προθεσμιακό λογαριασμό στην Ελλάδα εξαιρούνται του ελέγχου πόθεν έσχες εφόσον καταβληθεί φόρος 5% επί της αξίας του κεφαλαίου. Τα κεφάλαια ελλήνων φορολογουμένων που βρίσκονται εκτός Ελλάδας μπορούν να δηλωθούν, να παραμείνουν εκτός Ελλάδας και να εξαιρεθούν του πόθεν έσχες εφόσον καταβληθεί φόρος 8% επί της αξίας του κεφαλαίου. Μετά το πέρας της περιόδου των έξι μηνών οι ελληνικές αρχές θα ενεργοποιήσουν κάθε διεθνή ή ευρωπαϊκή συμφωνία προκειμένου να λάβουν γνώση των καταθέσεων ελλήνων φορολογουμένων σε τράπεζες της αλλοδαπής.

B. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΑΚΙΝΗΤΗΣ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑΣ

9. Αντικατάσταση ΕΤΑΚ από προοδευτικό φόρο στην ακίνητη περιουσία

Το Ειδικό Τέλος Ακινήτου Περιουσίας καταργείται. Επιβάλλεται ετήσιος φόρος κατοχής μεγάλης ακίνητης περιουσίας σε ατομικό επίπεδο με την πιο κάτω κλίμακα:

Άξια ακίνητης περιουσίας	Φορολογικός συντελεστής
Έως 400.000	0%
400.001 – 500.000	0.1%
500.001 – 600.000	0.3%
600.001 – 700.000	0.6%
700.001 – 800.000	0.9%
Άνω των 800.000	1%

Η πιο πάνω κλίμακα εφαρμόζεται στις ισχύουσες αντικειμενικές τιμές. Εφόσον οι αντικειμενικές τιμές μεταβληθούν η κλίμακα θα αναπροσαρμόζεται.

10. Μεταβιβάσεις

Η ισχύουσα φορολογία μεταβίβασης ακινήτων εφαρμόζεται και κατά τη μεταβίβαση μετοχών ή εταιρικών μεριδίων εταιρειών κατοχής και εκμετάλλευσης ακινήτων.

11. Φορολόγηση εξωχώριων εταιριών ακινήτων (offshore)

Αυξάνεται ο συντελεστής φορολόγησης ακινήτων στην ιδιοκτησία εξωχώριων εταιρειών από 3% σε 10% ετησίως και καταργείται κάθε εξαίρεση από την υποχρέωση καταβολής φόρου. Ταυτόχρονα προσφέρεται προθεσμία για μεταβίβαση του ακινήτου σε φυσικό πρόσωπο με ευνοϊκούς όρους. Τα κτηματολογικά γραφεία ή υποθηκοφυλακεία υποχρεούνται εντός έξι μηνών να ενημερώσουν την ΓΠΠΣ για όλα τα ακίνητα αρμοδιότητάς τους που αποτελούν ιδιοκτησία εξωχώριων εταιρειών. Υποχρεούνται επίσης να κοινοποιούν στη ΓΠΠΣ κάθε νέα τέτοια εγγραφή ή άλλη μεταβολή στα αρχεία τους. Παράλληλα ενεργοποιείται η Υπηρεσία Έρευνας & Ελέγχου Τιμών (ΥΠ.Ε.Ε.Τ.) για την συλλογή πληροφοριών για τις εταιρείες που βρίσκονται εγκατεστημένες σε προνομιακά φορολογικά καθεστώτα και εφαρμόζεται ενδελεχής έλεγχος εταιριών στις οποίες μέτοχος είναι εξωχώρια εταιρία.

12. Προσαρμογή αντικειμενικών αξιών

Αρμόδιες Επιτροπές Εκτίμησης Εμπορικών Αξιών ανά έτος εκτιμούν και δημοσιεύουν την αναπροσαρμογή των αντικειμενικών αξιών κάθε ζώνης ώστε οι τελευταίες να προσεγγίζουν τις πραγματικές εμπορικές αξίες. Για να αποφευχθεί η υπερβολική φορολογική επιβάρυνση που ενδεχομένως προκύψει σε σχέση με τη σημερινή κατάσταση, πέραν της προαναφερθείσας αναπροσαρμογής των κλιμακίων για τη φορολογία μεγάλης ακίνητης περιουσίας θα προσαρμοσθούν και οι συντελεστές φόρου μεταβίβασης ακινήτων.

13. Φορολόγηση της εκκλησίας

Η ακίνητη περιουσία της εκκλησίας φορολογείται όπως και των άλλων ΝΠΔΔ κοινωφελούς σκοπού. Ομοίως φορολογούνται και τα έσοδα από την εκμετάλλευση της ακίνητης περιουσίας της εκκλησίας και των ιερών μόνων.

Γ. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

14. Διαχωρισμός των φορολογητέων κερδών σε μη διανεμόμενα και διανεμόμενα κέρδη

Η κύρια μεταβολή αφορά στο διαχωρισμό των φορολογητέων κερδών σε μη διανεμόμενα και διανεμόμενα κέρδη. Η φορολογία των μη διανεμομένων κερδών μειώνεται σταδιακά από 25% σε 20%. Το 2010 ο συντελεστής φόρου μειώνεται στο 24%. Η παρακράτηση φόρου στα διανεμόμενα κέρδη (μερίσματα) γίνεται σε επίπεδο νομικού προσώπου με συντελεστή 40%. Στη συνέχεια τα διανεμόμενα κέρδη (μερίσματα) εντάσσονται στη φορολογική δήλωση του μετόχου και ο φόρος υπολογίζεται με την ενιαία κλίμακα φορολογίας εισοδήματος. Το ποσοστό των μερισμάτων που εντάσσεται στην ενιαία φορολογική κλίμακα φυσικών προσώπων, θα υπολογίζεται έτσι ώστε η συνολική φορολογική επιβάρυνση να μη ξεπερνά το 40%. Επιτρέφεται φόρος σε όσους από τη συνολική φορολόγηση προκύπτει φόρος μικρότερος του 40%.

15. Ευνοϊκή μεταχείριση για μικρές επιχειρήσεις

Θεσπίζεται 5ετής αφορολόγητο για δημιουργία και λειτουργία νέων επιχειρήσεων από άτομα έως 30 ετών.

16. Επέκταση ΦΠΑ

Προβλέπεται η επέκταση ΦΠΑ σε οικονομικές δραστηριότητες που σήμερα δεν καλύπτονται ή απαλλάσσονται.

17. Φορολόγηση παροχών σε είδος προς εταιρικά στελέχη

Επειδή οι επιτηδευματίες αγοράζουν πολυτελή αυτοκίνητα στο όνομα των εταιρειών τους για να μην τα εμφανίζουν στις προσωπικές δηλώσεις τους θα προβλεφθεί ότι το κόστος κυκλοφορίας, συντήρησης και τα μισθώματα που καταβάλλονται όπως αυτά προκύπτουν από τα βιβλία της εταιρείας αποτελούν εισόδημα του χρήστη (Διευθύνων Σύμβουλος, Διαχειριστής, Πρόεδρος ΔΣ, στέλεχος).

18. Κριτήρια αυτοελέγχου

Η αντιμετώπιση σε συστηματική βάση του φαινομένου της φοροδιαφυγής και της παραοικονομίας με την προοδευτική λήψη κατάλληλων θεσμικών και διοικητικών μέτρων πρέπει να συνδυαστεί με την αύξηση της εθελούσιας συμμόρφωσης. Σ' αυτή την κατεύθυνση θα υπάρχουν κίνητρα για τον αυτοέλεγχο των μικρών επιχειρήσεων με την καθιέρωση δεικτών, όρων και προϋποθέσεων υπαγωγής. Όποιος πληροί τα συγκεκριμένα κριτήρια ή τα αποδέχεται θα ολοκληρώνει κατ' αρχήν την φορολογική του υποχρέωση για την συγκεκριμένη χρήση. Βέβαια εάν από το σύνολο των στοιχείων βρεθεί στο δείγμα μέσω της ανάλυσης κινδύνου κατ' εξαίρεση θα υπόκειται σε έλεγχο.

19. Κατάργηση χαριστικών φοροαπαλλαγών

Επανεξέταση και κατάργηση χαριστικών φοροαπαλλαγών στις επιχειρήσεις. Φορολόγηση 90% των bonus στις τράπεζες.

20. Φορολογικά πιστοποιητικά επιχειρήσεων από ορκωτούς ελεγκτές

Ορκωτοί ελεγκτές, και για τις μικρότερες εταιρείες πιστοποιημένα γραφεία λογιστών ή φοροτεχνικών, θα βεβαιώνουν τη φορολογική υποχρέωση της επιχείρησης. Με βάση σχετικό πιστοποιητικό η εταιρία θα καταβάλει το βεβαιωθέντα φόρο και θα θεωρείται κατ' αρχήν φορολογικά ενήμερη. Η εφορία με βάση το σύστημα στοχευόμενων ελέγχων θα διενεργεί δειγματοληπτικούς ελέγχους οι οποίοι εφόσον αναδείξουν φοροδιαφυγή θα επιφέρουν τις προβλεπόμενες κυρώσεις τόσο στις επιχειρήσεις όσο και στις ελεγκτικές εταιρίες.

Δ. ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ

21. Ελάχιστο τεκμαρτό κόστος διαβίωσης

Προτείνεται η καθιέρωση ενός αντικειμενικού συστήματος προσδιορισμού των δαπανών που απαιτούνται να γίνουν λόγω της κατοχής και χρήσης ορισμένων περιουσιακών στοιχείων. Θα λαμβάνεται υπόψη ένα τεκμαρτό ετήσιο κόστος συντήρησης και λειτουργίας κατοικιών, αυτοκινήτων, σκαφών αναψυχής, εναέριων μέσων, πισινών, διδασκτρών, οικιακών βοηθών κ.α. προκειμένου να εκτιμηθεί ένα τεκμαρτό εισόδημα ως ελάχιστο φορολογητέο εισόδημα.

Το τεκμαρτό κόστος διαβίωσης δεν εξαντλεί τη φορολογική υποχρέωση του φορολογούμενου ο οποίος εξακολουθεί να υπόκειται σε έλεγχο όσον αφορά στην ακριβή δήλωση των εισοδημάτων του. Επίσης λειτουργεί ως βάση για την καταρχήν αξιολόγηση από τις φορολογικές αρχές της ελικρίνειας του δηλούμενου εισοδήματος στο πλαίσιο του ανωτέρω συστήματος μοριών κινδύνου. Το μέτρο αυτό δεν καταλαμβάνει τους συνταξιούχους.

22. Επαγγελματικοί λογαριασμοί

Από 1/1/2011 όλες οι συναλλαγές μεταξύ επιχειρήσεων κάθε κατηγορίας πραγματοποιούνται υποχρεωτικά μέσω τραπεζικών επαγγελματικών λογαριασμών. Με υπουργική απόφαση θα ορίζεται το ελάχιστο ύψος ανά συναλλαγή που θα υπόκειται στη παρούσα διάταξη και κάθε άλλη διαδικασία για την εφαρμογή της. Ειδική μέριμνα θα υπάρξει για τις επιχειρήσεις που έχουν περιληφθεί στον Τειρεσία και για όσο διάστημα περιλαμβάνονται εκεί. Οι Τράπεζες όπου τηρούνται οι επαγγελματικοί λογαριασμοί των επιχειρήσεων υποχρεούνται να παρέχουν στη ΓΠΠΣ ενημέρωση για τις πραγματοποιούμενες συναλλαγές σε πραγματικό χρόνο.

23. Περιουσιολόγιο

Η ΓΠΠΣ εντός έξι μηνών συγκροτεί περιουσιολόγιο όλων των φυσικών προσώπων κατόχων Α.Φ.Μ. Στο περιουσιολόγιο περιλαμβάνονται κυρίως ακίνητα, αυτοκίνητα, σκάφη, εναέρια μέσα μεταφοράς, κατοχή μετοχών, αμοιβαίων κεφαλαίων, και εταιρικών μεριδίων. Δεν περιλαμβάνονται οι τραπεζικές καταθέσεις και τα ομόλογα του ελληνικού δημοσίου. Με υπουργική απόφαση θα ορίζεται ο τρόπος αποτύπωσης και συγκέντρωσης των πιο πάνω περιουσιακών στοιχείων. Το περιουσιολόγιο θα αποτελεί τη βάση για διεξαγωγή διασταυρώσεων προς επαλήθευση των εισοδημάτων που δηλώνονται από τους φορολογούμενους.

24. Διασταυρώσεις στοιχείων

Τακτική εφαρμογή ηλεκτρονικών διασταυρώσεων. Αναθεώρηση του υπάρχοντος πλαισίου διασταύρωσης στοιχείων με βάση ετήσιο πρόγραμμα για τακτικούς περιοδικούς ελέγχους και όχι σε ad hoc βάση όπως είναι σήμερα. Στους ελέγχους περιλαμβάνονται και έλεγχοι που γίνονται για πρώτη φορά, όπως η διασταύρωση στοιχείων τραπεζικών λογαριασμών που λαμβάνουμε από άλλες χώρες. Ο έλεγχος θα γίνεται με την εφαρμογή κριτηρίων επικινδυνότητας το μέγεθος των δειγμάτων θα είναι τέτοιο ώστε να μπορεί να ελεγχθεί αποτελεσματικά από ελεγκτές και επιθεωρητές.

25. Ηλεκτρονική διασύνδεση του Υπουργείου Οικονομικών

Ηλεκτρονική διασύνδεση του Υπουργείου Οικονομικών με όλα τα Υπουργεία και Φορείς με υποχρέωση όλων για υποβολή κάθε στοιχείου οικονομικού ενδιαφέροντος είτε πρόκειται για αμοιβές, είτε για μισθούς, είτε για αποζημιώσεις, είτε για επιδοτήσεις ή οικονομικές ενισχύσεις. Θα συγκεντρώνονται (ηλεκτρονική υποβολή) ακόμα στοιχεία όπως από το Υπ. Περιβάλλοντος για τα Δημόσια έργα, άδειες οικοδομών, από το Υπ. Υποδομών για τα αυτοκίνητα, από το Υπ. Δικαιοσύνης- δικαστήρια για δικαστικές διενέξεις διεκδίκησης αμοιβών, αποζημιώσεων, παραστάσεις δικηγόρων, συμβολαιογράφοι για αντίγραφα συμβολαίων, συμφωνητικών, από ΔΕΗ, ΕΥΔΑΠ, κ.λπ.

26. Έλεγχοι με βάση κριτήρια κινδύνου

Κεντρική επιλογή των ελεγκτών υποθέσεων με σύστημα ανάλυσης κινδύνου (Risk analysis). Καταρτίζεται κατάλογος μορίων κινδύνου φοροδιαφυγής (point system) βάσει του οποίου διενεργούνται προληπτικοί και τελικοί έλεγχοι τήρησης της φορολογικής νομοθεσίας από τα υπόχρεα νομικά και φυσικά πρόσωπα. Οι αρμόδιες για τον έλεγχο αρχές καταρτίζουν ετήσιο πρόγραμμα στοχευόμενων ελέγχων βάσει των αποτελεσμάτων που προκύπτουν από την εφαρμογή των πιο πάνω μορίων. Εφαρμογή πληροφοριακών συστημάτων διαχείρισης των ελέγχων. Σύστημα που τίθεται σε λειτουργία μέσα στο 2010 επιλέγει προς έλεγχο τις πιο επικίνδυνες επιχειρήσεις, διασφαλίζει ότι οι έλεγχοι γίνονται με βάση αντικειμενικά κριτήρια και επιτρέπει την κεντρική διαχείριση της πορείας των υποθέσεων.

27. Ηλεκτρονική τιμολόγηση

Σε συνδυασμό με τον επαγγελματικό λογαριασμό εφαρμογή της ηλεκτρονικής τιμολόγησης και ηλεκτρονικής διακίνησης των τιμολογίων μεταξύ επιχειρήσεων και μεταξύ επιχειρήσεων και δημοσίου. Από 1/1/2011 τιμολόγια για συναλλαγές άνω των 3.000 Ευρώ μεταξύ επιχειρήσεων ή μεταξύ επιχειρήσεων και δημοσίου θα γίνονται δεκτά μόνο ηλεκτρονικά. Οι φορολογικές αρχές θα έχουν τη δυνατότητα άμεσης πρόσβασης στα στοιχεία των ηλεκτρονικών συναλλαγών.

28. Πιστοποίηση ηλεκτρονικής υπογραφής

Όλοι οι επαγγελματίες (λογιστές, φοροτέχνες, εκτελωνιστές, συμβολαιογράφοι, κλπ), θα πιστοποιηθούν και θα αποκτήσουν ψηφιακή υπογραφή, ώστε να επικοινωνούν ηλεκτρονικά με το Υπουργείο Οικονομικών για λογαριασμό τρίτων υπόχρεων, νομικών ή φυσικών προσώπων.

29. Συναλλαγές άνω των 1.500 Ευρώ χωρίς μετρητά

Από 1/1/2011 δεν θα θεωρείται νόμιμη κάθε συναλλαγή μεταξύ ιδιωτών και επιχειρήσεων ή μεταξύ επιχειρήσεων, αξίας μεγαλύτερης των 1.500 ευρώ εάν αυτή γίνεται με μετρητά. Οι συναλλαγές αυτές θα γίνονται με πιστωτικές ή χρεωστικές κάρτες ή δίγραμμες επιταγές.

30. Ταμειακές μηχανές παντού

Όλες ανεξαιρέτως οι επιχειρήσεις και οι επιτηδεύματιες οφείλουν να εκδίδουν αποδείξεις μέσω πιστοποιημένων ταμειακών μηχανών. Στο κανόνα αυτό υπάγονται, χωρίς εξαιρέσεις, και τα πρατήρια καυσίμων, τα περίπτερα, τα ταξί, οι πωλητές των λαϊκών αγορών κλπ.

31. Κίνητρα για αποκάλυψη διαφθοράς και φοροδιαφυγής

Υιοθέτηση φορολογικής αμνηστίας για άτομα ή επιχειρήσεις που βοηθούν στην αποκάλυψη διεφθαρμένων δημοσίων λειτουργών. Αμοιβή όποιου οδηγεί σε σύλληψη για δωροδοκία που αφορά λαθρεμπορία με το ποσό πενταπλάσιο του ποσού της δωροδοκίας.

32. Επιτάχυνση διαδικασιών καταβολής προστίμου και άλλες κυρώσεις

Συντομεύονται οι προθεσμίες και επιταχύνονται γενικώς οι διαδικασίες επιβολής διοικητικών κυρώσεων. Ειδικότερα θα προβλέπεται η δυνατότητα της ΥΠΕΕ να επιβάλει επί τόπου άμεσα καταβλητέα πρόστιμα. Παράλληλα ενεργοποιείται η διαδικασία κλεισίματος του καταστήματος σε περίπτωση υπότροπου παράβασης μη έκδοσης αποδείξεων.

Για ελεύθερους επαγγελματίες και επιτηδευματίες απώλεια του αφορολόγητου ορίου της κλίμακας στην περίπτωση παράβασης μη έκδοσης ή ανακριβούς έκδοσης στοιχείου πώλησης ή στοιχείου διακίνησης.

33. Κατάσχεση για χρέη προς το δημόσιο

Υιοθέτηση δραστικών μεθόδων συλλογής των ανείσπρακτων οφειλών, όπως η κατάσχεση περιουσιών για όσους έχουν την ικανότητα αποπληρωμής. Αυτό θα εφαρμοστεί αποτελεσματικά μέσω της σύνδεσης των εκκρεμών χρεών με στοιχεία από την ηλεκτρονική καταγραφή της ακίνητης περιουσίας καθώς και με την δυνατότητα «κατάσχεσης εις χείρας τρίτων» όσον αφορά τραπεζικούς λογαριασμούς.

34. Ενίσχυση του μηχανισμού εισπραξης χρεών

Δημιουργία κεντρικού τηλεφωνικού κέντρου (call-center) για άμεση υπενθύμιση (με τη λήξη του χρέους) των οικονομικών υποχρεώσεων των πολιτών.

35. Πάταξη λαθρεμπορίου

Ηλεκτρονικός έλεγχος όλου του συστήματος διακίνησης πετρελαιοειδών και παρακολούθηση της διακίνησης πετρελαιοειδών μέσω βυτιοφόρων οχημάτων με συστήματα GPS. Εισαγωγή δυνατότητας κατάσχεσης για παραβάσεις. Σταδιακά εντός του 2010 εγκαθίστανται ογκομετρικά συστήματα μέτρησης των εισροών και εκροών καυσίμων σε όλα τα πρατήρια καυσίμων. Επίσης ταινίες ιχνηλασίας στα τσιγάρα για τον εντοπισμό των λαθραίων.

36. Έλεγχος συναλλαγών με εξωχώριες εταιρίες

Έλεγχος και φορολόγηση των συναλλαγών με εξωχώριες εταιρίες που υποκρύπτονται πίσω από εταιρίες αντιπροσώπευσης (Nominee εταιρίες) ή εξωχώριες εταιρίες που λειτουργούν ως υπεργολάβοι κοινοτικών εταιριών.

37. Έλεγχος πρακτικών τιμολόγησης μεταξύ μητρικών και θυγατρικών

Ενισχύονται και συμπληρώνονται οι διατάξεις περί ελέγχου πρακτικών transfer pricing μεταξύ μητρικών και θυγατρικών εταιρειών εγκατεστημένων σε χώρες με προνομιακά φορολογικά καθεστώτα που προβλέπονται στο νόμο 3728 / 08 και ενεργοποιούνται οι αρμόδιες υπηρεσίες της Γενικής Γραμματείας Εμπορίου σε συνεργασία με τις αντίστοιχες υπηρεσίες του Υπουργείου Οικονομικών. Δημιουργείται ειδική ομάδα ελέγχου των πρακτικών τιμολόγησης μεταξύ μητρικών και θυγατρικών εταιρειών.

38. Ενεργοποίηση Εθνικού Συμβουλίου για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής

Άμεση ενεργοποίηση του Εθνικού Συμβουλίου για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής. (συστήθηκε με τον ν.3610/07) και στο οποίο μετέχουν εκπρόσωποι των κοινωνικών εταίρων.

ΕΠΟΜΕΝΕΣ ΝΟΜΟΘΕΤΙΚΕΣ ΠΡΩΤΟΒΟΥΛΙΕΣ

39. Φόροι ακίνητης περιουσίας στη Τοπική Αυτοδιοίκηση

Εξετάζεται η αναμόρφωση και ενοποίηση των περισσότερων φόρων ακίνητης περιουσίας και η απόδοσή τους ως έσοδο στην τοπική αυτοδιοίκηση στα πλαίσια του προγράμματος Καλλικράτης.

40. Στοχευμένα φορολογικά κίνητρα

Διατηρούνται και ενισχύονται στοχευμένα φορολογικά κίνητρα για την έρευνα – καινοτομία και το περιβάλλον και αντικίνητρα για τις ρυπογόνες δραστηριότητες και την εκπομπή αερίων θερμοκηπίου.

41. Αναδιοργάνωση Φορολογικών Υπηρεσιών

Αναδιοργάνωση της ΥΠΕΕ με δημιουργία εξειδικευμένης υπηρεσίας η οποία θα ελέγχει τους ιδιώτες με μεγάλα εισοδήματα (επώνυμη φοροδιαφυγή) αξιοποιώντας στοιχεία και πληροφορίες που συλλέγονται από φορείς όπως συμβολαιογράφοι, τράπεζες, χρηματιστήριο, μεσίτες, φορολογικές αρχές άλλων χωρών κ.λπ. Εξειδικευμένη υπηρεσία με αποστολή τη διερεύνηση, τη μεθοδολογία και τον εντοπισμό, φοροδιαφυγής τομέων του παραεμπορίου καθώς και την αντιμετώπισή του σε συνεργασία με άλλους φορείς (αστυνομία, δημοτική αστυνομία κ.λπ.).

Επίσης προβλέπεται ο επανακαθορισμός των ελεγκτικών αρμοδιοτήτων μεταξύ των διαφόρων διοικητικών επιπέδων του Υπουργείου Οικονομικών και της Υπηρεσίας Οικονομικής Επιθεώρησης.

42. Νέος Κώδικας Φορολογικής Νομοθεσίας

Θα προωθηθεί η σύνταξη νέου, ενιαίου Κώδικα όλης της Φορολογικής Νομοθεσίας και της Διαδικασίας με συνεχή ενημέρωση και διαθεσιμότητα στο διαδίκτυο.

43. Αναθεώρηση Κώδικα Φορολογικών Κυρώσεων

Επίσης με χωριστό νομοσχέδιο το Υπουργείο Οικονομικών θα αναθεωρήσει τον Κώδικα Φορολογικών Κυρώσεων επιβάλλοντας ένα αυστηρότερο πλαίσιο ποινικών κυρώσεων για τα αδικήματα της φοροδιαφυγής και της λαθρεμπορίας.

44. Κατάργηση Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων

Σε χωριστό νομοσχέδιο θα προβλέπεται η σταδιακή κατάργηση του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και η ένταξη των αναγκαίων διατάξεων στη φορολογική νομοθεσία με προσαρμογή στα νέα δεδομένα που προκύπτουν με την εφαρμογή τηλεματικών και πληροφοριακών συστημάτων.

5.3.3. ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΔΙΑΣΤΑΣΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

Η υποκείμενη στο Φ.Π.Α. επιχείρηση υποχρεούται να :

- Εκδίδει ή να παραδίδει σε υποκείμενο ή στο φόρο, κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης, απόδειξη λιανικής πώλησης, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο το οποίο προβλέπουν οι διατάξεις του Κ.Β.Σ.
- Τηρεί ιδιαίτερο λογαριασμό Φ.Π.Α.
- Αναγράφει στο τιμολόγιο και στα λοιπά στοιχεία τα οποία επέχουν θέση τιμολογίου, τη φορολογητέα αξία και το ποσό του φόρου χωριστά κατά συντελεστή, ή ένδειξη «χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας», στην περίπτωση φορολογικής απαλλαγής.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6^ο **Απαλλαγές από το Φ.Π.Α.**

6.1 Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας

✓ Απαλλαγές οικονομικού περιεχομένου :

Απαλλάσσονται από το φόρο οι εργασίες που αναφέρονται στο συνάλλαγμα, τα χαρτονομίσματα και το νομίσματα, όπως είναι η αγοραπωλησία ξένων τραπεζογραμματίων και επιταγών. Επομένως εάν κάποιος χρηματιστής αγοράσει μετοχές για λογαριασμό μας η αγορά δεν φορολογείται. Εάν όμως οπισθογραφήσουμε το αποθετήριο για την παραλαβή των εμπορευμάτων στις γενικές Αποθήκες θα φορολογηθούμε. Επίσης θα φορολογηθούμε, εάν δώσουμε τις μετοχές στην τράπεζα προς φύλαξη.

Απαλλάσσονται οι καταθέσεις και ειδικότερα το άνοιγμα και κλείσιμο λογαριασμών, τα εμβάσματα, οι απαιτήσεις, οι επιταγές, οι πληρωμές, οι μεταφορές καταθέσεων, οι πιστωτικοί τίτλοι και λοιπά αξιόγραφα. Όμως, η προμήθεια των τραπεζών φορολογείται.

Επίσης, δεν φορολογείται η πώληση των δελτίων ΠΡΟΠΟ, των κρατικών λαχείων, δεν ισχύει όμως το ίδιο και με τα κέρδη από αυτά, τα οποία υπάγονται στο φόρο κεφαλαίου. Οι προμήθειες των πρακτορείων φορολογούνται από τον ΦΠΑ.

Απαλλάσσονται από το φόρο οι μισθώσεις ακινήτων (αστικών, αγροτικών ή εμπορικών, επιπλωμένων ή μη). Διατηρείται το χαρτόσημο των ενοικίων στις αποδείξεις.

✓ Απαλλαγές εκπαιδευτικής δραστηριότητας :

Η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης σε όλες τις βαθμίδες, είτε παρέχεται από ιδιωτικά είτε από δημόσια εκπαιδευτήρια, εφόσον οι τιμές τους έχουν εγκριθεί από τις αρμόδιες αρχές, δεν φορολογείται.

Επίσης, απαλλάσσονται από το φόρο, τα συγγραφικά δικαιώματα, η παράδοση μαθημάτων σε όλες τις βαθμίδες εκπαίδευσης και οι υπηρεσίες, οι οποίες συνδέονται με τον αθλητισμό και τη σωματική αγωγή, από τη στιγμή που παρέχονται από σωματεία μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα και απευθύνονται σε πρόσωπα που ασχολούνται με τον αθλητισμό και την σωματική αγωγή. Αποκλείονται, επομένως, οι ΠΑΕ και άλλα νομικά πρόσωπα.

✓ Απαλλαγές κοινωνικού και εκπολιτιστικού περιεχομένου :

Απαλλάσσονται από το φόρο οι υπηρεσίες που παρέχονται από δικηγόρους και συμβολαιογράφους, από καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης, εκτός από αυτές που παρέχονται αμέσως στο κοινό, η παροχή ύδατος μη εμφιαλωμένου. Επίσης, δεν φορολογούνται οι υπηρεσίες που παρέχονται από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία (ΕΛΤΑ), τα Εθνικά Δίκτυα Ραδιοφωνίας και Τηλεόρασης (ΕΡΤ και ΝΕΤ) εκτός από τις διαφημίσεις. Οι υπηρεσίες που παρέχονται σε επισκέπτες μουσείων, μνημείων και αρχαιολογικών χώρων και τέλος, η οργάνωση καλλιτεχνικών εκθέσεων και εκδηλώσεων.

✓ Απαλλαγές ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης.

Απαλλάσσονται από τη φορολογία η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών για φιλανθρωπικούς σκοπούς. Όμως, απαιτείται προηγουμένως υποβολή αίτησης και χορήγηση άδειας από τον Οικονομικό φορέα της περιοχής. Επίσης, δεν φορολογούνται οι υπηρεσίες που παρέχονται από τους ιατρούς, νοσοκόμους, φυσιοθεραπευτές, μαιές, κτηνιάτρους, οδοντοτεχνίτες και η μεταφορά ασθενών και τραυματιών με ειδικά οχήματα.

6.2 Απαλλαγές στις εισαγωγές

Σύμφωνα με το άρθρο 10, ως εισαγωγή αγαθών θεωρείται η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των άρθρων 9 και 10 της Συνθήκης περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας ή προκειμένου για αγαθά υπαγόμενα στη συνθήκη περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Άνθρακα και Χάλυβα, που δεν βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία. Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών προερχόμενων από τρίτες χώρες, εκτός από αυτά που αναφέρονται στην περίπτωση.

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

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

Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά αυτά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

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

Απαλλάσσονται από τη φορολογία τα αγαθά, που είχαν εξαχθεί σε χώρα της Ε.Ε για να τελειοποιηθούν και να επανεισαχθούν. Οι φόροι για τελειοποιήσεις των αγαθών αυτών καταβάλλονται στο κράτος-μέλος της Ε.Ε, όπου πραγματοποιούνται.

Τα αγαθά που είχαν εισαχθεί και επανεισάγονται, είτε γιατί ήταν ελαττωματικά, είτε γιατί δεν είχαν τις προβλεπόμενες προδιαγραφές, είτε για άλλους λόγους, μόνο αν η επανεισαγωγή γίνεται από το ίδιο πρόσωπο, που είχε κάνει την εξαγωγή.

Η εισαγωγή αγαθών, τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο στο εσωτερικό, όπως είναι η αξία χαρτιού των τραπεζογραμματίων για την οποία προβλέπεται απαλλαγή και στο εσωτερικό της χώρας και η εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών.

Η εισαγωγή προϊόντων αλιείας από αλιευτικές επιχειρήσεις στην κατάσταση που αλιεύθηκαν ή εφόσον υποβλήθηκαν σε εργασίες μόνον συντήρησης και όχι κονσερβοποίησης κλπ με σκοπό την εμπορία.

Επίσης, δεν φορολογούνται, κατά την εισαγωγή και τα εξής αγαθά:

- Τα αντικείμενα επιστημονικού ή εκπαιδευτικού χαρακτήρα και τα είδη ιματισμού, που προορίζονται για φοιτητές.
- Οι αποσκευές στρατιωτικών και πολιτικών υπαλλήλων
- Τα καπνιστικά προϊόντα και τα οίνοπνευματώδη ποτά μέχρι ενός ποσού.
- Τα αγαθά μικρών αποστολών, τα οποία αποστέλλονται από ιδιώτες του εξωτερικού σε ιδιώτες στην Ελλάδα
- Τα καύσιμα που περιέχονται σε δεξαμενές αυτοκινήτων
- Χημικές ουσίες και πειραματόζωα, που προορίζονται για έρευνα.
- Αντικείμενα, τα οποία προορίζονται για γεωργική χρήση.

6.3 Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Απαλλάσσονται από το φόρο:

- η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών των οποίων η εισαγωγή ή η παράδοση απαλλάσσεται από το φόρο στο εσωτερικό της χώρας.
- η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών για τα όποια ο αποκτών (αγοραστής) τα αγαθά στο εσωτερικό της χώρας δικαιούται σε κάθε περίπτωση ολικής επιστροφής του φόρου προστιθεμένης άξιας.
- η ενδοκοινοτική απόκτηση εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η εισπραξη του οφειλομένου φόρου. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται όταν οι εφημερίδες και τα περιοδικά διανέμονται σε όλη την Ελλάδα από τον υποκειμένο στο φόρο ή από το πρακτορείο διανομής και σε περίπτωση που δεν υπάρχει ούτε πρακτορείο διανομής, από τον παραλήπτη τους.

6.4 Απαλλαγές των πράξεων κατά την εξαγωγή, εκτός Κοινότητας, των εξομοιούμενων προς αυτές πράξεων & των διεθνών μεταφορών.

1) Απαλλάσσονται από το φόρο:

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

Κατά την έννοια των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου θεωρούνται:

αα) ως "αγαθά εξοπλισμού", τα ενσωματούμενα ή χρησιμοποιούμενα σε μεταφορικό μέσο ιδιωτικής χρήσης, ββ) ως "αγαθά εφοδιασμού", κυρίως τα καύσιμα, τα λιπαντικά και τα τροφοεφόδια των μέσων αυτών.

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

- ο ταξιδιώτης δεν είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους μέλους της Κοινότητας,
- τα αγαθά μεταφέρονται εκτός της Κοινότητας πριν από την παρέλευση του τρίτου μήνα που ακολουθεί το μήνα κατά τον οποίο πραγματοποιήθηκε η παράδοση. Η εξαγωγή των αγαθών αποδεικνύεται με την προσκόμιση θεωρημένου φορολογικού στοιχείου από την αρμόδια τελωνειακή αρχή της χώρας ή του κράτους μέλους εξόδου των αγαθών από την Κοινότητα,

- η συνολική αξία της παράδοσης συμπεριλαμβανομένου και του φόρου προστιθέμενης αξίας υπερβαίνει το ποσό που ορίζεται κάθε φορά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Το ποσό αυτό καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 7 παράγραφος 2 της Οδηγίας 69/169/Ε.Ο.Κ., όπως ισχύει κάθε φορά. Για την εφαρμογή των δύο προηγούμενων εδαφίων που αναφέρονται στις λιανικές πωλήσεις αγαθών σε ταξιδιώτες θεωρείται:

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

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

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

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

δ) η παράδοση αγαθών σε αναγνωρισμένα σωματεία, ιδρύματα και λοιπά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, εφόσον τα αγαθά εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από τα πρόσωπα αυτά, στα πλαίσια των ανθρωπιστικών, φιλανθρωπικών ή εκπαιδευτικών δραστηριοτήτων τους,

ε) η παροχή υπηρεσιών, στις οποίες περιλαμβάνονται οι μεταφορές και οι βοηθητικές εργασίες τους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές συνδέονται άμεσα με εξαγωγές αγαθών, καθώς και με αγαθά που υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 10 και της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 25.

Στις υπηρεσίες αυτές δεν περιλαμβάνονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 22,

στ) η παροχή υπηρεσιών από μεσίτες ή άλλα πρόσωπα που μεσολαβούν, ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλου προσώπου, οι οποίες αφορούν τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού και του άρθρου 27 ή πράξεις που πραγματοποιούνται εκτός της Κοινότητας. Εξαιρείται η παροχή υπηρεσιών των πρακτορείων ταξιδίων που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό των ταξιδιωτών, εφόσον αυτή πραγματοποιείται σε άλλο κράτος μέλος της Κοινότητας,

ζ) η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο, καθώς και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο, με σκοπό να εξαχθούν εκτός της Κοινότητας αυτούσια ή μεταποιημένα, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών, που συνδέονται άμεσα με την εξαγωγική του δραστηριότητα και μέχρι του ποσού των

εξαγωγών που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

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

6.5 Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών

1) Απαλλάσσονται από το φόρο:

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

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

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

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

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

δδ) να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής επίβλεψης, ελεύθερου τελωνειακός χώρου, ελεύθερου τελωνειακού συγκροτήματος, αποθηκών ανεφοδιασμού Κανονισμού (Ε.Ο.Κ.) 3665/87 ως κάθε φορά ισχύει, Καταστημάτων Αφορολόγητων Ειδών. Τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις αα και ββ, καθεστώτα νοούνται όπως αυτά ορίζονται από τις ισχύουσες κοινοτικές τελωνειακές διατάξεις,

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

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

ε) οι παραδόσεις αγαθών που προβλέπουν οι διατάξεις: αα) της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 10, με διατήρηση των καθεστώτων προσωρινής εισαγωγής, με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς ή εξωτερικής διαμετακόμισης,

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

Οι προβλεπόμενες από το άρθρο αυτό απαλλαγές εφαρμόζονται και για τα ισχύοντα και λειτουργούντα στην Ελλάδα καθεστώτα της τελωνειακής επίβλεψης, του ελεύθερου τελωνειακού χώρου, και των ελεύθερων τελωνειακών συγκροτημάτων.

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

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

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

2) Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου θεωρούνται ως:

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

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

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

3) Για τη λειτουργία των φορολογικών αποθηκών χορηγείται άδεια από τη Διεύθυνση Φ.Π.Α., μετά από αίτηση του ενδιαφερομένου, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις που έχουν ορισθεί με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Η άδεια αυτή ανακαλείται από την ίδια αρχή με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στη σχετική Υπουργική απόφαση.

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

Εξαιρητικά, προκειμένου για φορολογικές αποθήκες του ίδιου εκμεταλλευτή που βρίσκονται στη χωρική αρμοδιότητα άλλων ΔΟΥ, ως αρμόδια αρχή μπορεί να ορίζεται ο Προϊστάμενος της χωρικά αρμοδίας ΔΟΥ.

5) Στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης μπορούν να υπαχθούν τόσο αγαθά κυριότητας του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης όσο και αγαθά τρίτων, με την προϋπόθεση ότι τα πρόσωπα αυτά έχουν λάβει άδεια αποθήκευσης αγαθών με αναστολή της καταβολής Φ.Π.Α. σε λειτουργούσα νόμιμα φορολογική αποθήκη άλλου προσώπου, κατ' ανάλογη εφαρμογή της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου.

6) Απαλλάσσεται από το φόρο:

α) οι παραδόσεις και οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών τα οποία προορίζονται να τεθούν στο εσωτερικό της χώρας σε καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης και των αποθηκών του Ν. 2960/2001 (ΦΕΚ 265 Α).

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

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

7) Στο καθεστώς του παρόντος άρθρου μπορούν να υπαχθούν τα αγαθά που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα VI του παρόντος εφόσον αυτά δεν προορίζονται να παραδοθούν στο στάδιο του λιανικού εμπορίου. Στο Παράρτημα VI μπορεί να εντάσσονται και άλλα αγαθά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης δύνανται να υπαχθούν οποιαδήποτε αγαθά, εφόσον προορίζονται να παραδοθούν σε:

α) καταστήματα αφορολόγητων ειδών για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούν προς ταξιδιώτες που μεταβαίνουν σε τρίτη χώρα, με αεροπορική πτήση ή θαλάσσια διαδρομή που απαλλάσσονται από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24,

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

γ) υποκειμένους στο φόρο για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούν με απαλλαγή από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων στ και ζ της παραγράφου 1 του άρθρου 27.

Δεν υπάγονται στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης του άρθρου αυτού τα είδη που καλύπτονται από τις διατάξεις της υποπερίπτωσης γγ της περίπτωσης β της παραγράφου 1 του άρθρου 25.

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

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

β) δήλωση εξόδου των αγαθών στην οποία περιλαμβάνονται εκτός από τα αναφερόμενα στην προηγούμενη περίπτωση α στοιχεία, τα πλήρη στοιχεία του παραλήπτη των αγαθών, ο προσορισμός των αγαθών, όπως αυτός αναφέρεται στην παράγραφο 10 του παρόντος και σε ειδικό χώρο γίνεται η εκκαθάριση του καθεστώτος φορολογικής αποθήκευσης, υπολογίζεται ο φόρος που αναλογεί σύμφωνα με την παράγραφο 13 του παρόντος και αναγράφονται ο χρόνος παραμονής των αγαθών στην φορολογική αποθήκη, η ημερομηνία εξόδου των αγαθών από το καθεστώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

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

9) Ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης υποχρεούται όπως: - τηρεί για κάθε αποθήκη ειδικό θεωρημένο βιβλίο φορολογικής αποθήκης για την παρακολούθηση των εργασιών του, στο οποίο καταχωρούνται τόσο τα αγαθά κυριότητάς του όσο και κατά εναποθέτει όλα τα αγαθά που εισέρχονται και εξέρχονται από αυτήν. Οι ενδείξεις αυτού του ειδικού βιβλίου μπορούν να καταχωρούνται αντί στο ειδικό θεωρημένο βιβλίο σε ειδικές στήλες στο προβλεπόμενο από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων βιβλίο αποθήκης,

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

Ως εγγυήσεις δύνανται να παρέχονται χρηματικό ποσό, τραπεζική επιστολή, ασφαλιστήριο συμβόλαιο, εμπράγματα ασφαλείες ή αξιόχρεη επιστολή τρίτου προσώπου,

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

- διαθέτει μέσα στις φορολογικές αποθήκες και χωρίς δαπάνη για το Δημόσιο κατάλληλο και ασφαλή στεγασμένο χώρο για την εγκατάσταση των

αρμόδιων αρχών προς διενέργεια των κατά περίπτωση απαιτούμενων εργασιών και διατυπώσεων.

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

- α) να αναλωθούν στο εσωτερικό της χώρας,
- β) να αποτελέσουν αντικείμενο ενδοκοινοτικής παράδοσης,
- γ) να τεθούν σε ένα από τα καθεστώτα του άρθρου 25 και
- δ) να εξαχθούν εκτός της Κοινότητας.

11) Ο φόρος που αναλογεί καταβάλλεται με έκτακτη περιοδική δήλωση στην εποπεύουσα τη φορολογική αποθήκη αρχή, κατά το χρόνο εξόδου των αγαθών από το καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται διαφορετικός χρόνος καταβολής του φόρου. Ο φόρος δεν καταβάλλεται, εφόσον τα αγαθά εξέρχονται από τη φορολογική αποθήκη σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25 και 28.

12) Με την επιφύλαξη των οριζομένων στο άρθρο 36, υπόχρεος στο φόρο που οφείλεται κατά την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς του παρόντος άρθρου είναι καταρχήν ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης ή ο εναποθέτης των αγαθών, κατά περίπτωση. Όταν η έξοδος των αγαθών δε γίνεται από τα πρόσωπα αυτά, υπόχρεο στο φόρο είναι το πρόσωπο που πραγματοποιεί την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς αυτό, ανεξάρτητα αν ενεργεί για δικό του λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου. Ωστόσο ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης ευθύνεται έναντι του Δημοσίου, για τον οφειλόμενο φόρο, αλληλεγγύως και εις ολόκληρο, όταν δεν είναι ο ίδιος κύριος των αγαθών που εξέρχονται από τη φορολογική αποθήκη.

13) Για τη διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας κατά την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης λαμβάνεται η αξία παράδοσης των αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 19, ο δε φόρος που προκύπτει με την εφαρμογή του οικείου συντελεστή δεν μπορεί να είναι μικρότερος από:

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

β) το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί στην τελευταία από αυτές τις παραδόσεις, προσαυξημένο με το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί σε κάθε παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκε μετά την παράδοση αυτή

και που απαλλάσσεται σύμφωνα με τις περιπτώσεις β και γ της παραγράφου 6 του παρόντος άρθρου, όταν τα αγαθά αποτέλεσαν αντικείμενο παραδόσεων κατά την παραμονή τους στο καθεστώς αυτό.

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

14) Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

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

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

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

δ) ο ανώτατος χρόνος παραμονής των αγαθών κατά κατηγορία στη φορολογική αποθήκη,

ε) η διαδικασία αναγνώρισης των απωλειών ή καταστροφών που υφίστανται τα αγαθά κατά τη διάρκεια παραμονής τους στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης που οφείλεται σε ανωτέρα βία ή αυτή ταύτη τη φύση των αγαθών,

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

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

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

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

6.7 Ειδικές Απαλλαγές

Απαλλάσσονται από το φόρο:

- η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στην εμπορική ναυσιπλοΐα, την αλιεία από

υποκείμενο στο φόρο του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή για άλλη εκμετάλλευση ή για διάλυση ή για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το Δημόσιο γενικά, η παράδοση και η εισαγωγή ναυαγοσωστικών και πλωτών μέσων επιθαλάσσιας αρωγής, καθώς και αντικειμένων και υλικών, εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν στα πλοία, ναυαγοσωστικά και πλωτά μέσα της περίπτωσης αυτής.

- η παράδοση και η εισαγωγή αεροσκαφών που προορίζονται για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το Δημόσιο γενικά ή για εκμετάλλευση από αεροπορικές εταιρείες, οι οποίες εκτελούν κυρίως διεθνείς μεταφορές με κόμιστρο ή που προορίζονται για διάλυση, καθώς και αντικειμένων και υλικών εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σε αυτά. Ως κυρίως διεθνείς μεταφορές θεωρούνται αυτές που εκτελούν οι αεροπορικές εταιρείες από και προς το εξωτερικό εφόσον τα έσοδα από τις διεθνείς μεταφορές υπερβαίνουν το πενήντα τοις εκατό (50%) των συνολικών ετήσιων ακαθάριστων εσόδων τους από αεροπορικές μεταφορές κατά την προηγούμενη της παράδοσης ή εισαγωγής, διαχειριστική περίοδο.
- η παράδοση και η εισαγωγή καυσίμων, λιπαντικών, τροφοεφοδίων και λοιπών αγαθών που προορίζονται για τον εφοδιασμό των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών, Προκειμένου για πλοία και πλωτά μέσα της εμπορικής ναυσιπλοΐας εσωτερικού ή άλλης εκμετάλλευσης εσωτερικού, καθώς και για αλιευτικά σκάφη που αλιεύουν στα ελληνικά χωρικά ύδατα, η απαλλαγή περιορίζεται στα καύσιμα και λιπαντικά.
- η ναύλωση πλοίων και η μίσθωση αεροσκαφών, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α και β, εφόσον προορίζονται για την περαιτέρω ενέργεια φορολογητέων πράξεων ή πράξεων απαλλασσομένων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών. Εξαιρείται η ναύλωση ή η μίσθωση σκαφών ή αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό. Η ναύλωση επαγγελματικών τουριστικών σκαφών του Ν.438/1976 (ΦΕΚ 256 Α) απαλλάσσεται, εφόσον αυτά προσεγγίζουν κατά την πραγματοποίηση των πλόων τους και σε λιμένες εκτός Ελλάδας. Απαλλάσσονται επίσης οι εργασίες κατασκευής, μετατροπής, επισκευής και συντήρησης των μέσων αυτών, καθώς και των αντικειμένων που είναι ενσωματωμένα σε αυτά ή χρησιμοποιούνται για την εκμετάλλευσή τους. Οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης που αφορούν στα σκάφη του Ν.438/1976 (ΦΕΚ 256 Α) εφαρμόζονται και για τα λοιπά επαγγελματικά σκάφη,
- η παροχή υπηρεσιών για την εξυπηρέτηση των άμεσων αναγκών των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών, για τα οποία προβλέπεται

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

- η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών προς άλλο κράτος - μέλος που προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις οποιουδήποτε από τα κράτη που συμμετέχουν στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο, εκτός από το ίδιο το κράτος - μέλος προορισμού, για τη χρήση των ενόπλων δυνάμεων αυτών ή του πολιτικού προσωπικού που τις συνοδεύει ή για τον εφοδιασμό των λεσχών και των κυλικείων τους, εφόσον οι ένοπλες αυτές δυνάμεις υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό.
- οι αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από το εσωτερικό της χώρας στο εξωτερικό και αντίστροφα, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές βοηθητικές υπηρεσίες.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7^ο

Εκπτώσεις – Διακανονισμοί και Επιστροφές του Φ.Π.Α.

7.1 Δικαίωμα Έκπτωσης του Φόρου

1. 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). Δηλαδή, ο υποκείμενος στο φόρο δικαιούται να εκπέσει το φόρο που επιβάρυνε όλες τις εισροές του (αγορές ή εισαγωγές πρώτων και βοηθητικών υλών, εμπορεύσιμων και παγίων αγαθών, υπηρεσίες που του παρασχέθηκαν κ.λπ.). Ειδικά για τα αγαθά επένδυσης τα δικαιώματα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

2. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά τα μέρη που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο

φόρο. Εάν ιδιώτης πωλήσει σε άλλο κράτος μέλος καινούριο μεταφορικό μέσω δικαιούται να ζητήσει να του επιστραφεί ο ΦΠΑ που αναλογεί στην αξία της πώλησης με την υποβολή έκτακτης περιοδικής δήλωσης στην ΔΥΟ της κατοικίας του.

3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάτε κατά το χρονικό διάστημα που ο φόρος γίνεται απαιτητός.

4. Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον όποιο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες:

A) αγοράς, εισαγωγής, ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπινοβιομηχανικών προϊόντων

B) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οιοπνευματωδών πότων εφόσον αυτά προορίζεται για την πραγματοποίηση μη φορολογικών πράξεων

Γ) δεξιώσεων ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά

Δ) στέγασης, τροφής, πότων μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης

E) αγοράς, εισαγωγής, ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκίνητων ιδιωτικής χρήσης μέχρι 9 θέσεων, μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προσδιορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό καθώς και οι δαπάνες καύσιμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης, και κυκλοφορίας αυτών γενικά.

Στ) αγοράς εισαγωγής η ενδοκοινοτικής απόκτησης ειδών συσκευασίας των οποίων η παράδοση καλύπτεται από καταβαλλόμενη εγγύηση και των οποίων η περαιτέρω διακίνηση χωρίς φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19.

Απαραίτητη προϋπόθεση για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης από τον υποκείμενο στο φόρο, είναι ότι τα αγαθά που έχουν αγορασθεί ή έχουν εισαχθεί ή έχουν αποκτηθεί και οι υπηρεσίες που έχουν ληφθεί χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών γεννάται και κατά συνέπεια ο υποκείμενος έχει δικαίωμα να εκπέσει το Φ.Π.Α., τη στιγμή που πραγματοποιείται η φορολογητέα πράξη της παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και της ενδοκοινοτικής απόκτησης των αγαθών.

Για τα εισαγόμενα αγαθά το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που γίνεται αποδεκτό το παραστατικό της εισαγωγής.

Για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ουσιαστικά δεν καταβάλλεται ο Φ.Π.Α., αλλά γίνεται απλά και μόνο μία λογιστική τακτοποίηση του Φ.Π.Α. που αναλογεί στις πράξεις των ενδοκοινοτικών αυτών αποκτήσεων χωρίς στην ουσία να καταβάλλεται ο Φ.Π.Α. αυτός. Κατά συνέπεια, με την παραλαβή ή

αποστολή των αγαθών και την έκδοση του σχετικού τιμολογίου από τον προμηθευτή άλλου Κράτους – Μέλους, πιστώνεται ο λογαριασμός του Φ.Π.Α. και ταυτόχρονα γίνεται ισόποση χρέωση του λογαριασμού του Φ.Π.Α.

7.1.1. ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΠΑΡΕΧΕΤΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΜΕ ΤΟΝ ΟΠΟΙΟ ΕΧΟΥΝ ΕΠΙΒΑΡΥΝΘΕΙ ΟΙ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΣ ΕΙΣΡΟΕΣ (ΑΓΟΡΕΣ, ΔΑΠΑΝΕΣ Κ.ΛΠ.) ΕΙΝΑΙ:

α) Η αγορά, η εισαγωγή ή η ενδοκοινοτική απόκτηση καπνοβιομηχανικών προϊόντων. Τέτοια προϊόντα είναι τα τσιγάρα, τα πούρα, ο καπνός μασήματος κ.λπ. που αγοράζονται από πρατηριούχους, λιανοπωλητές κ.λπ. Για όλα αυτά δεν εκπίπτει ο Φ.Π.Α. των αγορών από το Φ.Π.Α. των εκροών, αλλά προστίθεται στην αντίστοιχη αξία αγορών και αυξάνει το κόστος τους.

β) Η αγορά, η εισαγωγή ή η ενδοκοινοτική απόκτηση οινοπνευματωδών προϊόντων εφόσον προορίζονται για μη φορολογητέες πράξεις. Π.χ. η αγορά ή η εισαγωγή και στη συνέχεια η διάθεση οινοπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών (μπύρα, κρασί, λικέρ, ούισκι, βότκα, κ.λπ. ή οποιουδήποτε άλλου ποτού που περιέχει οινόπνευμα) για μια δεξίωση που κάνει η επιχείρηση ή για δώρα που στέλνει στους πελάτες της. Και σε αυτές τις περιπτώσεις ο Φ.Π.Α. των αγορών προστίθεται στο κόστος τους (δεν εκπίπτει).

γ) Οι δαπάνες για δεξιώσεις, ψυχαγωγία και φιλοξενία γενικά. Ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στις δαπάνες αυτές δεν εκπίπτει αλλά προστίθεται στο κόστος αγοράς τους.

δ) Οι δαπάνες στέγασης, τροφής, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης. Δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση ο Φ.Π.Α. που αναλογεί και σε αυτές τις δαπάνες, αλλά προστίθεται και αυξάνει το κόστος των αντίστοιχων δαπανών.

ε) Οι δαπάνες αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι 9 θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης, που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς επίσης και οι δαπάνες για καύσιμα, επισκευή, συντήρηση, μίσθωση και κυκλοφορία των μέσων αυτών. Έτσι ο Φ.Π.Α. που έχει καταβληθεί κατά την εισαγωγή, την ενδοκοινοτική απόκτηση ή την αγορά καθώς και για δαπάνες λειτουργίας των παραπάνω μεταφορικών μέσων δεν αναγνωρίζεται για έκπτωση, αλλά προστίθεται και προσαυξάνει το αντίστοιχο κόστος αγοράς ή δαπάνης.

7.1.2. ΚΑΤΑΝΟΜΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΠΟΥ ΕΚΠΙΠΤΕΙ ΜΕΤΑΞΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΜΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟ Φ.Π.Α. ΠΡΑΞΕΩΝ.

Όπως αναφέραμε παραπάνω, το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. αναγνωρίζεται βασικά για τις εισροές που χρησιμοποιούνται σε πράξεις που υπάγονται σε Φ.Π.Α.

Συνέπεια της βασικής αυτής αρχής είναι ότι όταν πρόκειται για κοινές εισροές που χρησιμοποιούνται σε πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης και σε πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται τέτοιο δικαίωμα, ο υποκείμενος στο φόρο πρέπει να περιορίσει το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου αναλογικά μόνο στις πράξεις που παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης.

Πράξεις υπαγόμενες στο Φ.Π.Α. είναι π.χ. οι πωλήσεις προϊόντων και εμπορευμάτων που γίνονται στο εσωτερικό της χώρας, ενώ πράξεις μη υποκείμενες στο Φ.Π.Α. είναι π.χ. τα έσοδα από εκμετάλλευση ιαματικών πηγών, οι αμοιβές από ασφαλιστικές εργασίες που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας κ.λπ.

Στην περίπτωση που ο υποκείμενος χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων οι οποίες παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. και για την πραγματοποίηση πράξεων που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α., τότε ο εκπιπτόμενος φόρος των κοινών εισροών που αφορά τις πράξεις αυτές ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού στο φόρο.

Το ποσοστό αυτό εφαρμόζεται στο φόρο των κοινών εισροών προκειμένου να προσδιοριστεί ο εκπιπτόμενος ή μη φόρος αυτών και βρίσκεται με βάση κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών χωρίς Φ.Π.Α. που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρονομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή καθώς και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης (κλάσμα της Prorata).

Το δεκαδικό μέρος του ποσοστού αυτού στρογγυλοποιείται στην αμέσως ανώτερη ακέραια μονάδα.

Το ποσοστό αυτό χρησιμοποιείται στην εκκαθαριστική δήλωση του έτους αυτού και στις περιοδικές δηλώσεις του αμέσως επόμενου έτους.

Παράδειγμα κατανομής του Φ.Π.Α. των κοινών εισροών που εκπίπτει μεταξύ υποκείμενων και μη υποκείμενων στο Φ.Π.Α. πράξεων

Επιχείρηση πραγματοποίησε κατά το έτος 2009 ακαθάριστα έσοδα:

α) από πωλήσεις τροφίμων (αξία) 400.000 ευρώ

β) από ενοίκια (αξία) 60.000 ευρώ

Σύνολο 460.000 ευρώ

Το ποσοστό δικαιώματος έκπτωσης ανέρχεται σε $(400.000 / 460.000 \times 100) = 86,9\%$. Τα ποσοστό αυτό στρογγυλοποιείται στην αμέσως μεγαλύτερη ακέραια μονάδα. Έτσι το ποσοστό του δικαιώματος έκπτωσης του Φ.Π.Α. των κοινών εισροών εκπεφρασμένο στα εκατό, καθορίζεται σε 87%. Εάν λοιπόν οι

κοινές δαπάνες (Διοικητικά έξοδα, λογιστήριο, ηλεκτρικό ρεύμα, τηλέφωνο κ.λπ.) ανέρχονται σε 60.000 ευρώ και ο αναλογών Φ.Π.Α. σε 10.000 ευρώ, ο Φ.Π.Α. που δικαιούται να εκπέσει η επιχείρηση είναι 8.700 ευρώ (10.000 x 87%).

Για τον προσδιορισμό του ποσοστού έκπτωσης του Φ.Π.Α. θα συμπεριλαμβάνονται στον παρονομαστή του κλάσματος και τα απαλλασσόμενα καθώς και τα εξαιρούμενα έσοδα, δηλαδή και τα έσοδα από πώληση καπνοβιομηχανικών προϊόντων, καθώς και από πώληση εφημερίδων και περιοδικών, που πραγματοποιούνται από τις αντίστοιχες επιχειρήσεις πρατηρίων, μεταπωλητών και λιανοπωλητών καπνοβιομηχανικών προϊόντων καθώς και από πράκτορες, υποπράκτορες και διανομείς εφημερίδων, στην περίπτωση που οι επιχειρήσεις αυτές ασχολούνται παράλληλα και με άλλη δραστηριότητα για την οποία παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. Στον παρονομαστή συμπεριλαμβάνονται και οι τόκοι από καταθέσεις, οι πιστωτικοί τόκοι δανείων, οι τόκοι από ομόλογα ή από έντοκα γραμμάτια του δημοσίου κ.λπ.

7.1.3. ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΠΟΥ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΙΣΧΥΟΥΝ ΓΙΑ ΝΑ ΓΙΝΕΙ Η ΑΣΚΗΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

Ο φόρος των αγορασμένων αγαθών και ληφθέντων υπηρεσιών μπορεί να αφαιρεθεί από το φόρο των πωλήσεων, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

- Βεβαίωση ότι έχει υποβάλλει πριν από την συγκεκριμένη πράξη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωση έναρξης των εργασιών του.
- Νομικό τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. από το οποίο να αποδεικνύεται, δηλαδή να αναγράφεται χωριστά η αξία της παράδοσης αγαθών και της παροχής υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτά και χωριστά ο φόρος από την αξία αυτή.
- Διασάφηση ή άλλο τελωνειακό παραστατικό, από τα οποία να αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από τον υποκείμενο, καθώς επίσης και ο φόρος με το οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά αυτά κατά την εισαγωγή τους.
- Νομικό τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που πραγματοποιεί ο υποκείμενος.
- Κυρωμένο από τη Δ.Ο.Υ. αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης από την οποία να αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου, όπου προβλέπεται καταβολή φόρου με έκτακτη περιοδική δήλωση.

Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο, για τον οποίο προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων β, γ και δ της παραγράφου 1 του άρθρου 35 το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί, εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά σχετικά με την πραγματοποίηση της φορολογητέας πράξης από τον εγκαταστημένο στο εξωτερικό υποκείμενο στο φόρο και αποδεικτικό καταβολής του φόρου.

Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο του φόρου που οφείλεται στην ίδια περίοδο (μήνα, δίμηνο ή τρίμηνο ανάλογα με τον τρόπο υποβολής της δήλωσης), η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο (φορολογική ή διαχειριστική) με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων του άρθρου 34.

7.2 Διακανονισμός Εκπτώσεων

Ο διακανονισμός των εκπτώσεων του φόρου γίνεται στο τέλος του έτους με τις περιοδικές δηλώσεις οι οποίες υποβάλλονται από τον υποκείμενο στο φόρο σε όλη τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου.

Με το διακανονισμό αυτό επιδιώκεται η αποκατάσταση στο ακριβές ποσό των εκπτώσεων, στην περίπτωση που το ύψος του ποσού που αφαιρέθηκε μεταβλήθηκε για οποιαδήποτε αιτία μέσα στο έτος, αλλά μετά όμως από τον χρόνο υποβολής των περιοδικών δηλώσεων.

Πιο συγκεκριμένα ενεργείται διακανονισμός της έκπτωσης του φόρου εισροών όταν υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση και προβλέπεται στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) Όταν η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε κατά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη απ' αυτήν που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο.

β) Όταν μετά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπ' όψη για τον καθορισμό του ακριβούς ποσού της έκπτωσης του φόρου.

γ) Όταν αγοράζονται πάγια περιουσιακά στοιχεία. Όσα αναφέρθηκαν στις παραπάνω περιπτώσεις ισχύουν και για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία, επιπλέον όμως γίνεται και πενταετής διακανονισμός για το Φ.Π.Α. που επικαλέσθηκε κατά την απόκτηση τους.

Ειδικά για τα αγαθά επένδυσης, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτο (1/5) του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης. Για τα εμπορικά κέντρα, για τα οποία πραγματοποιείται επιλογή φορολόγησης, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του Άρθρου 8, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε δεκαετή διακανονισμό

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

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

α) σε φορολογητέες δραστηριότητες, εφόσον πρόκειται: αα) για παράδοση η οποία υπάγεται στο φόρο και ο φόρος που αναλογεί στην παράδοση αυτή είναι τουλάχιστον ίσος με το φόρο που αναλογεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού, ββ) για καταστροφή, απώλεια ή κλοπή, που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται με νόμιμα παραστατικά, γγ) για παράδοση κατά την έννοια των διατάξεων της περίπτωσης γ της παραγράφου 9 του άρθρου 6 του ν. **1665/1986**.

β) σε αφορολόγητες δραστηριότητες, στις λοιπές περιπτώσεις. Εάν εντός πενταετίας από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή επενδυτικών αγαθών δεν έχει γίνει έναρξη της χρησιμοποίησης αυτών, θεωρείται ότι διατέθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε αφορολόγητες πράξεις και ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση της διαχειριστικής αυτής περιόδου. Εξαιρείται του ανωτέρω περιορισμού της πενταετίας η πραγματοποίηση της δαπάνης, για την απόκτηση ή την κατασκευή επενδυτικών αγαθών από οργανισμούς, επιχειρήσεις και εταιρίες κοινής ωφέλειας.

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

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

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

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

7.2.1 ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ:

- Σε περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής αγαθών (εμπορευσίμων και επενδυτικών), με την προϋπόθεση βέβαια ότι αποδεικνύονται και δικαιολογούνται.
- Σε περιπτώσεις χορήγησης δώρων αξίας μέχρι 10 ευρώ το καθένα και δειγμάτων που διαθέτει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση φυσικά ότι η διάθεση αυτών γίνεται για την εξυπηρέτηση του σκοπού της επιχείρησης.

7.3 Επιστροφή του Φ.Π.Α.

1. Ο Φ.Π.Α. επιστρέφεται μόνο στις ακόλουθες περιπτώσεις:

α) Αν καταβλήθηκε στο Δημόσιο χωρίς να οφείλεται.

β) Αν ο Φ.Π.Α. είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο. Αδυναμία συμψηφισμού της διαφοράς του φόρου εκροών – εισροών (πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α.) στην επόμενη ή σε επόμενες διαχειριστικές περιόδους συνήθως υπάρχει όταν ο υποκείμενος πραγματοποιεί απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του ή διακόπτει τις εργασίες της επιχείρησης του ή η αξία των φορολογητέων εκροών είναι χαμηλότερη από την αξία των φορολογητέων εισροών κ.λπ.

γ) Αν η διαφορά του Φ.Π.Α. προέρχεται από πράξεις εξαγωγής αγαθών, ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών, διαφορά συντελεστών κ.λπ.

δ) Αν ο Φ.Π.Α. αφορά τα αγαθά επένδυσης, δηλαδή τα ενσώματα αγαθά που ανήκουν στην επιχείρηση και τίθενται σε διαρκή εκμετάλλευση από αυτή καθώς και τα ασώματα (άυλα) αγαθά όπως π.χ. τα διπλώματα ευρεσιτεχνίας και άλλα παρόμοια δικαιώματα εφόσον εξυπηρετούν περισσότερες από μία χρήσεις.

2. Επίσης προβλέπεται ότι επιστρέφεται στον υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκατεστημένος σε άλλο Κράτος – Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ο Φ.Π.Α. που κατέβαλε στην Ελλάδα, για κινητά ενσώματα αγαθά που αγόρασε

ή για υπηρεσίες που του παρασχέθηκαν ή για εισαγωγές αγαθών που πραγματοποίησε.

Η επιστροφή γίνεται κατά το μέρος που τα αγορασθέντα ή εισαχθέντα αγαθά ή οι ληφθείσες υπηρεσίες χρησιμοποιήθηκαν:

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

β. Για απαλλασσόμενες από το φόρο υπηρεσίες μεταφοράς και τις στενά συνδεδεμένες με αυτές βοηθητικές εργασίες που ενεργούνται στην Ελλάδα όπως π.χ. διεθνείς αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων, μεταφορές αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή κ.λπ.

γ. Για φορολογητέες υπηρεσίες όπως (π.χ. διαφημίσεων, συμβούλων, τηλεπικοινωνιών, διάθεσης προσωπικού, ραδιοφωνικών υπηρεσιών κ.λπ.).

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής δεν θεωρείται ότι αποκτά εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας ο υποκείμενος στο φόρο που είναι εγκαταστημένος σε άλλο κράτος-μέλος, ο οποίος πραγματοποιεί στο εσωτερικό της χώρας παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών για τις οποίες υπόχρεος στο φόρο είναι ο παραλήπτης των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ της παραγράφου 1 του άρθρου 35.

3. Η επιστροφή του φόρου της προηγούμενης παραγράφου ενεργείται, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο δεν έχει στην Ελλάδα την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάσταση από την οποία να ασκείται η δραστηριότητα αυτή ή, ελλείψει αυτών, την κατοικία ή διαμονή του και δεν πραγματοποίησε στο εσωτερικό της χώρας, κατά τη διάρκεια της περιόδου που ορίζεται στην επόμενη παράγραφο, άλλες πράξεις εκτός από αυτές των περιπτώσεων β και γ της προηγούμενης παραγράφου. Δεν ενεργείται επιστροφή του φόρου με τον οποίο επιβαρύνονται οι παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας, οι οποίες υπάγονται στην απαλλαγή που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 28.

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

5. Οι διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 4 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται ανάλογα και για υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος σε χώρα εκτός της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, με τον όρο ότι η χώρα της εγκατάστασής του παρέχει στον υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στην Ελλάδα αντίστοιχο δικαίωμα επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας ή άλλου γενικού φόρου κατανάλωσης που ισχύει στη χώρα αυτή.

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

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

Ο Φ.Π.Α. επιστρέφεται, αφού ληφθούν υπόψη οι σχετικές με την παραγραφή διατάξεις.

Η διαδικασία, οι προϋποθέσεις καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος επιστροφής, ρυθμίζεται με τις εκάστοτε αποφάσεις του Υπουργού οικονομικών.

Με αφορμή τα διάφορα προβλήματα που έχουν δημιουργηθεί κατά καιρούς σχετικά με την επιστροφή του Φ.Π.Α. εκδόθηκε το 2003 υπουργική απόφαση με την οποία επιχειρείται η συνένωση των μέχρι τώρα ισχυουσών αποφάσεων, η κάλυψη περιπτώσεων που υπήρχε κενό διαδικασίας, η προσαρμογή με τις σήμερα ισχύουσες διατάξεις καθώς και η καλύτερη εξασφάλιση του δημοσίου συμφέροντος και η διευκόλυνση των φορολογουμένων.

Σύμφωνα με αυτή την απόφαση η επιστροφή του φόρου διακρίνεται σε δύο βασικές κατηγορίες.

Πρώτη Κατηγορία

Περιλαμβάνει τα αιτήματα επιστροφής που αναφέρονται σε:

- Εξαγωγές (αρ. 24 του κώδικα Φ.Π.Α.)
- Πράξεις σχετικά με τη διεθνή διακίνηση αγαθών (αρ. 25 του κώδικα Φ.Π.Α.)
- Καθεστώς φορολογικών αποθηκών (αρ. 26 του κώδικα Φ.Π.Α.)
- Ειδικές απαλλαγές (αρ. 27 του κώδικα Φ.Π.Α.)
- Ενδοκοινοτικές παραδόσεις (αρ. 28 του κώδικα Φ.Π.Α.)
- Αποκτήσεις επενδυτικών αγαθών
- Διαφορά συντελεστών
- Πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου.

Όριο επιστρεφόμενου ποσού

Στις περιπτώσεις που το αίτημα της επιστροφής βασίζεται σε εξαγωγές, πράξεις σχετικές με τη διεθνή διακίνηση αγαθών, σε καθεστώς φορολογικών αποθηκών, ειδικές απαλλαγές, ενδοκοινοτικές παραδόσεις και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου, το ποσό του επιστρεφόμενου φόρου δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου που θα αναλογούσε, εάν φορολογούντο οι παραπάνω πράξεις στις οποίες διατέθηκαν οι φορολογητέες εισροές.

Παράδειγμα

<i>Πιστωτικό υπόλοιπο φορολογικής περιόδου</i>	<i>5.000€</i>
<i>Εξαγωγές στη Βουλγαρία της ίδιας φορολογικής περιόδου</i>	<i>3.000€</i>
<i>Όριο επιστρεφόμενου ποσού</i>	<i>570€</i>

Προκειμένου για τις περιπτώσεις που το αιτούμενο πιστωτικό υπόλοιπο προκύπτει λόγω διαφοράς συντελεστών εκροών-εισροών το ποσό του επιστρεφόμενου φόρου δεν μπορεί να υπερβεί τη διαφορά φόρου που προκύπτει αν αφαιρέσουμε το φόρο που αναλογεί στις εκροές από το φόρο που θα αναλογούσε αν τις πολλαπλασιάσαμε με το μέσο σταθμικό συντελεστή των εισροών.

Διαδικασία επιστροφής

Για τις περιπτώσεις που προαναφέρθηκαν ο υποκείμενος στο φόρο υποβάλλει αίτηση με συνημμένα τα κατά περίπτωση δικαιολογητικά, όπως αυτά καθορίζονται από την απόφαση. Η επιστροφή του φόρου μπορεί να αφορά μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή ολόκληρη διαχειριστική περίοδο και πραγματοποιείται κατά 90% αμέσως με την υποβολή της αίτησης χωρίς προσωρινό έλεγχο, με βάση τα προσκομιζόμενα δικαιολογητικά. Το υπόλοιπο 10% επιστρέφεται μέσα στη διαχειριστική περίοδο υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης μετά από προσωρινό έλεγχο.

Διενέργεια ελέγχου:

Προσωρινός έλεγχος

Προσωρινός έλεγχος θα διενεργείται πάντοτε κατά την πρώτη επιστροφή. Επίσης σε κάθε περίπτωση που δεν είναι δυνατή η προσκόμιση κάποιων από τα προαναφερόμενα δικαιολογητικά η επιστροφή θα διενεργείται ύστερα από προσωρινό έλεγχο εντός δύο μηνών από την υποβολή της αίτησης και κατά 100%.

Τακτικός έλεγχος

Στις περιπτώσεις κατά τις οποίες διαπιστώνεται ότι ο υποκείμενος στο φόρο ενήργησε ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου που νόθευσε αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του ή ως εκδότης πλαστών εικονικών ή νοθευμένων φορολογικών στοιχείων ή υπέπεσε σε κάθε άλλη παράβαση που συνιστά ανακρίβεια των τηρουμένων βιβλίων και στοιχείων του δικαιούχου σε οποιαδήποτε από τις ανέλεγκτες χρήσεις, τότε η επιστροφή του φόρου αναστέλλεται μέχρις ότου διενεργηθεί τακτικός έλεγχος, ο οποίος πρέπει να ολοκληρώνεται εντός έξι μηνών και σε περιπτώσεις ειδικών δυσχερειών μπορεί να παρατείνεται για άλλους έξι μήνες.

Δεύτερη Κατηγορία

Περιλαμβάνει τις περιπτώσεις επιστροφής όπου το αιτούμενο ποσό:

- α) προκύπτει ως πιστωτικό υπόλοιπο μετά την έκπτωση του φόρου εισροών από το φόρο εκροών, που καλύπτεται από την πρώτη κατηγορία.
- β) είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο, η σε περίπτωση μεταφοράς του δεν κατέστη δυνατός ο συμψηφισμός όλου ή μέρους αυτού.
- γ) καταβλήθηκε στο δημόσιο αχρεώστητα.

Διαδικασία επιστροφής

Ο υποκείμενος ή ο υπόχρεος στο φόρο, κατά περίπτωση δικαιούται να ζητήσει το πιστωτικό υπόλοιπο του φόρου που προκύπτει από τις πιο πάνω περιπτώσεις, εφόσον εξαντλήσει τη δυνατότητα μεταφοράς του για συμψηφισμό.

Προκειμένου να διενεργηθεί η επιστροφή του φόρου υποβάλλεται αίτηση επιστροφής ύστερα από την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης της χρήσης που Θεμελιώνεται Το δικαίωμα της επιστροφής, ή της περιοδικής δήλωσης στις περιπτώσεις που η αναμονή του απαιτούμενου χρόνου για την υποβολή

της εκκαθαριστικής επιφέρει τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής της απαίτησης κατά του δημοσίου.

Επίσης η αίτηση επιστροφής που υποβάλλεται από τον υπόχρεο μη υποκείμενο σε περίπτωση αχρεώστητης από αυτόν καταβολής του φόρου, μπορεί να ακολουθεί την έκτακτη δήλωση που υποβλήθηκε από αυτόν και με την οποία καταβλήθηκε αχρεώστητα ο φόρος.

Η επιστροφή των περιπτώσεων αυτών ενεργείται πάντοτε μετά από προσωρινό έλεγχο και μέσα σε χρονικό διάστημα τεσσάρων μηνών από την υποβολή της αίτησης.

Παρατήρηση

Το ποσό του φόρου του οποίου ζητείται ή επιστροφή δεν μπορεί να μεταφερθεί σε επόμενη φορολογική περίοδο για έκπτωση.

7.3.1. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΕΣ ΤΟΥ ΠΙΣΤΩΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

Διαδικασία και προϋποθέσεις επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου Φ Π Α της κάθε φορολογικής περιόδου (Απόφαση Υπ. Οικον. 103179Ω/πολ. 1078/2.4.91).

Το πιστωτικό υπόλοιπο που προκύπτει μετά την έκπτωση του Φ.Π.Α των εκροών μέσα σε μια φορολογική περίοδο (μήνας, δίμηνο κλπ.) των εισροών από το Φ.Π.Α., επιστρέφεται στον υποκείμενο του Φ.Π.Α. (επιχείρηση βιοτεχνική, βιομηχανική, εμπορική ή παροχής υπηρεσιών), όταν αυτό προέρχεται από τις εξής πράξεις:

α) Από πωλήσεις (εκροές) υπαγόμενες σε χαμηλότερο συντελεστή Φ.Π.Α. από εκείνο των αγορών (εισορών) τους.

β) Από εξαγωγές εκτός της Κοινότητας αγαθών και υπηρεσιών που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. (παρ.1 άρθρο 20).

γ) Από εισαγωγές, αγορές ή κατασκευές επενδυτικών αγαθών (άρθρο 26,παράγραφος 4) για τις οποίες ο επενδυτής δεν ακολούθησε τη διαδικασία της απόφασης Π. 2869/2389/87, καθώς και λήψεις υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με επενδυτικά αγαθά γενικά.

δ) Από εισαγωγές και αγορές αγαθών και υπηρεσιών που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. όπως π.χ. πλοίων, αεροσκαφών κλπ. (παρ.1 άρθρου 22).

ε) Από πωλήσεις μηχανολογικού και λοιπού εξοπλισμού που ενεργούν οι επιχειρήσεις αυτού του είδους σε επενδυτές οι οποίοι κάνουν χρήση της διαδικασίας απαλλαγής και κατά συνέπεια δεν εισπράττουν Φ.Π.Α. κατά την πώληση, οπότε δικαιούνται επιστροφής του Φ.Π.Α. που κατέβαλαν κατά την αγορά ή την εισαγωγή του εξοπλισμού αυτού (Υπ. Εθν. Οικον. Εγκ. ΙΕ/6628/87).

Το ποσό του επιστρεφόμενου Φ.Π.Α. δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί στις παραπάνω πράξεις β, δ και ε αν αυτές ήταν υποκείμενες στο Φ.Π.Α.

Ειδικά για τις επιχειρήσεις εφοδιασμού πλοίων ή αεροσκαφών και όταν ο υπολογισμός του Φ.Π.Α. που αναλογεί στις πράξεις αυτές είναι δύσκολος λόγω της ποικιλίας των αγαθών που υπάγονται σε διαφορετικούς συντελεστές Φ.Π.Α. , ο υπολογισμός του ανώτατου επιστρεφόμενου ποσού γίνεται πολλαπλασιάζοντας το σύνολο των απαλλασσόμενων πράξεων που ενήργησε η επιχείρηση (εφοδιασμούς πλοίων - αεροσκαφών) 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 που καλύπτει το αίτημα επιστροφής.

Όσον αφορά τις πράξεις της περίπτωσης α το ποσό του επιστρεφόμενου Φ.Π.Α. δεν μπορεί να υπερβεί τη διαφορά του Φ.Π.Α. που προκύπτει αν αφαιρέσουμε το Φ.Π.Α. εισροών που διατέθηκαν για τις εκροές από το Φ.Π.Α. που θα αναλογούσε, αν πολλαπλασιάζαμε αυτές τις εκροές με το μέσο σταθμικό συντελεστή των εισροών (Α.Υ.Ο. 1049671/91 παρ. 2).

Για την επιστροφή του Φ.Π.Α., η επιχείρηση υποβάλλει ειδική έντυπη αίτηση επιστροφής σε δύο αντίτυπα, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Η αίτηση αυτή χορηγείται δωρεάν από την Δ.Ο.Υ. μπορεί να αφορά μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή ολόκληρη διαχειριστική περίοδο. Το ένα αντίτυπο της αίτησης, μαζί με τα σχετικά δικαιολογητικά, παραμένει υποχρεωτικά στη Δ.Ο.Υ., ενώ το δεύτερο επιστρέφει στο δικαιούχο. Πάνω στην αίτηση τίθεται σφραγίδα της Δ.Ο.Υ. και αναγράφεται η συγκεκριμένη ημέρα επιστροφής του Φ.Π.Α.

Το αιτούμενο ποσό του Φ.Π.Α. επιστρέφεται χωρίς έλεγχο εντός μηνός από την υποβολή της αίτησης κατά ποσοστό 90% με την υποβολή της αίτησης και το υπόλοιπο 10% με την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης. Πιο συγκεκριμένα: Για τις αιτήσεις που υποβάλλονται από 1-10 κάθε μήνα, ως ημερομηνία επιστροφής ορίζεται η 10η ημέρα του επόμενου μήνα, για τις αιτήσεις που υποβάλλονται από 11-20 κάθε μήνα ορίζεται η 20η ημέρα του επόμενου μήνα και για τις αιτήσεις που υποβάλλονται από 21 - 31 κάθε μήνα ως ημερομηνία επιστροφής καθορίζεται η τελευταία ημέρα του επόμενου μήνα. Οι ημερομηνίες αυτές είναι δεσμευτικές για τη Δ.Ο.Υ. (Εγκ. Υπ. Οικ.1045781/7.4.95). Αν τα δικαιολογητικά επιστροφής είναι ελλιπή, η ημερομηνία καθορίζεται εκ νέου στην ίδια αρχική αίτηση με νέα σφραγίδα.

Κατ' εξαίρεση, για υποκείμενους στο Φ.Π.Α., των οποίων οι τρεις τελευταίες χρήσεις έχουν περαιωθεί με τακτικό έλεγχο (και όχι με τις εκάστοτε αποφάσεις που εκδίδονται για την περαίωση εκκρεμών υποθέσεων) και χωρίς απόρριψη των βιβλίων της επιχείρησης ή χωρίς να υφίστανται σοβαρές ουσιαστικές φορολογικές παραβάσεις, η επιστροφή του Φ.Π.Α. γίνεται κατά 100%, το ίδιο ισχύει και στις περιπτώσεις που η αίτηση περιλαμβάνει ολόκληρη διαχειριστική περίοδο.

Για τις επιχειρήσεις που υποβάλλουν αίτηση επιστροφής του Φ.Π.Α. για πρώτη φορά, θα γίνεται πρώτα προσωρινός έλεγχος με βάση τα βιβλία και τα παραστατικά της επιχείρησης και του χώρου εγκατάστασης όταν πρόκειται για επενδύσεις και στη συνέχεια, μέσα στην ίδια πάλι προθεσμία του ενός μηνός (δηλαδή για αιτήσεις από 1-10 του κάθε μήνα την 10η του επόμενου μήνα κλπ.) από την υποβολή της αίτησης πραγματοποιείται η επιστροφή του Φ.Π.Α.

Μαζί με την πιο πάνω αίτηση συνυποβάλλονται :

Φωτοαντίγραφα των περιοδικών δηλώσεων για τη χρονική περίοδο που ζητείται η επιστροφή, εφόσον δεν έχει υποβληθεί η εκκαθαριστική δήλωση.

Ειδικά για τις κατασκευές ακινήτων, την πρώτη φορά που υποβάλλεται αίτημα επιστροφής, σχετικά με την κατασκευή αυτή, θα πρέπει να προσκομισθεί σε φωτοτυπία και η σχετική μελέτη της επένδυσης και στη συνέχεια για κάθε στάδιο κατασκευής πιστοποίηση των εκτελεσθέντων εργασιών υπογεγραμμένη από τον επιβλέποντα μηχανικό.

Επίσης, υποβάλλεται από τον ενδιαφερόμενο υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/1986, με την οποία δηλώνεται ότι τα επενδυτικά αγαθά δεν προορίζονται για μεταπώληση, ότι θα χρησιμοποιηθούν για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων ή απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών, καθώς και τον τόπο εγκατάστασής τους.

7.3.2. ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΣΕ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΆΛΛΩΝ ΧΩΡΩΝ ΜΕΛΩΝ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΤΗΤΑΣ

1) Επιστρέφεται στην επιχείρηση του Φ.Π.Α.(υποκείμενη στο Φ.Π.Α.) που είναι εγκαταστημένη σε άλλο κράτος- μέλος της Κοινότητας ο Φ.Π.Α. τον οποίο κατέβαλε στην Ελλάδα για κινητά ενσώματα αγαθά που αγόρασε ή για υπηρεσίες που της παρασχέθηκαν στη χώρα μας ή για εισαγωγές αγαθών που πραγματοποίησε στη χώρα μας, εφόσον πρόκειται για πράξεις για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α., αν αυτές ενεργούν στο εσωτερικό της χώρας.

2) Δεν επιστρέφεται ο Φ.Π.Α. για πράξεις που αφορούν:

- α) αγαθά και υπηρεσίες που προορίζονται για σκοπούς επιχείρησης ξένους προς την οικονομική δραστηριότητα της συγκεκριμένης,
- β) ακίνητα κείμενα στην Ελλάδα
- γ) αγαθά ή υπηρεσίες που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α., π.χ. αγορά καπνοβιομηχανιών προϊόντων, οινοπνευματωδών ποτών που διατέθηκαν για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων, δεξιώσεων, στέγασης κλπ.

Επίσης, δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής του Φ.Π.Α. σ' αυτούς που παρέχουν αποκλειστικά και μόνο δραστηριότητες απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α. χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών ή ανήκουν στο

ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων στη χώρα τους ή είναι αγρότες ή ανήκουν στο καθεστώς των πρακτορείων ταξιδιών.

3) Για την επιστροφή του Φ.Π.Α. η ενδιαφερόμενη επιχείρηση υποβάλλει έντυπη αίτηση του υπουργείου οικονομικών εις διπλούν γραμμένη στα Ελληνικά μέσα σε 6 μήνες από τη λήξη του ημερολογιακού έτους για το οποίο αναφέρεται.

Η αίτηση υποβάλλεται αυτοπροσώπως ή με συστημένη επιστολή και με αντιπρόσωπο που έχει συμβολαιογραφικό πληρεξούσιο ή προξενικό έγγραφο στην Διεύθυνση Μελετών και Πόρων Φ.Π.Α. του Υπουργείου Οικονομικών και καλύπτει χρονική περίοδο από 3 μήνες μέχρι 1 έτος. Κατ' εξαίρεση, προκειμένου για το τέλος του ημερολογιακού έτους, η χρονική περίοδος που καλύπτεται από την αίτηση μπορεί να είναι μικρότερη του τριμήνου.

Η αίτηση συνοδεύεται από τα ακόλουθα δικαιολογητικά:

α) Πιστοποιητικό της φορολογικής αρχής της χώρας της, μεταφρασμένο στα Ελληνικά.

β) Τα πρωτότυπα των τιμολογίων ή άλλων στοιχείων που επέχουν θέση τιμολογίου ή των τελωνειακών παραστατικών, τα οποία αφορούν τις πράξεις για τις οποίες καταβλήθηκε ο προς επιστροφή Φ.Π.Α.

γ) Υπεύθυνη δήλωση του αιτούντος ότι δεν πραγματοποίησε καμία παράδοση αγαθών ή φορολογητέα παροχή υπηρεσιών στην Ελλάδα εκτός εκείνων της παρ. 3 του άρθρου 12 Ν. 1642/86, κατά το χρονικό διάστημα που αναφέρεται η αίτηση.

Μέσα σε 6 μήνες από την παραλαβή της αίτησης, η Διεύθυνση Μελετών και Πόρων Φ.Π.Α. ή απορρίπτει το αίτημα ή δίνει εντολή στην Γ Δ.Ο.Υ. Αθηνών για την καταβολή σε Ευρώ του επιστρεπτέου ποσού Φ.Π.Α. στην επιχείρηση του εξωτερικού.

Στην περίπτωση που η αίτηση επιστροφής αναφέρεται σε πράξεις που καλύπτουν χρονική περίοδο ίση ή μεγαλύτερη των τριών μηνών και μικρότερη του ημερολογιακού έτους, το ποσό του οποίου ζητείται η επιστροφή δεν μπορεί να είναι μικρότερο των € 135,00.

7.3.3. ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΚΑΙ ΟΡΟΙ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

Για την υλοποίηση της επιστροφής του Φ.Π.Α. των παραπάνω πράξεων υποβάλλεται αίτηση από την Επιτροπή συνοδευμένη από αναλυτική κατάσταση εις διπλούν, στην οποία αναφέρονται οι αγορές των αγαθών και οι λήψεις των υπηρεσιών, το συνολικό ποσό αυτών, χωρίς Φ.Π.Α., το ποσό της Κοινοτικής χρηματοδότησης και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτήν.

Η αίτηση δύναται να καλύπτει δαπάνες ενός ημερολογιακού έτους ή και μικρότερης χρονικής περιόδου και μέχρι ενός τριμήνου.

Στην αίτηση επισυνάπτονται τα δικαιολογητικά των δαπανών, ή τα πρωτότυπα των τιμολογίων ή άλλων στοιχείων που επέχουν θέση τιμολογίων και εφόσον αυτό δεν είναι δυνατόν, φωτοτυπίες αυτών.

Αρμόδια Αρχή για την παραλαβή των αιτήσεων, τον έλεγχο αυτών και των συνυποβαλλόμενων δικαιολογητικών δαπανών, καθώς και για την έκδοση των σχετικών αποφάσεων επιστροφής του Φ.Π.Α., είναι η 14 η Διεύθυνση Φ.Π.Α. και Ειδικών Φορολογιών.

Τέλος η επιστροφή του Φ.Π.Α. ενεργείται εντός έξι μηνών από τη λήψη της σχετικής αίτησης με ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της απόφασης 4472/87.

Για να είναι δυνατή η επιστροφή του Φ.Π.Α. θα πρέπει να συντρέχουν οι παρακάτω προϋποθέσεις:

1. Ο εγκατεστημένος σε άλλη χώρα της Κοινότητας υποκείμενος, που δικαιούται την επιστροφή, να μην έχει στην Ελλάδα την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάσταση του.
2. Να μην πραγματοποιήσει στο εσωτερικό της χώρας, για την διάρκεια της περιόδου από 3 μήνες μέχρι ένα έτος, για την οποία ζητείται η επιστροφή του φόρου, άλλες πράξεις εκτός από αυτές των περιπτώσεων β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου 2.

Επίσης προβλέπεται επιστροφή του Φ.Π.Α. σε υποκείμενο στο φόρο, που είναι εγκατεστημένος σε χώρα εκτός της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας. Απαραίτητη προϋπόθεση για την επιστροφή αυτή είναι ο "όρος της αμοιβαιότητας", δηλαδή και η χώρα εγκατάστασης του υποκείμενου αυτού να παρέχει στον υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα αντίστοιχο δικαίωμα επιστροφής του Φ.Π.Α ή άλλου αντίστοιχου φόρου κατανάλωσης που ισχύει στη χώρα αυτή.

Σε μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, που είναι εγκατεστημένο σε άλλο Κράτος – Μέλος, παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης στην περίπτωση που ενεργεί εισαγωγή αγαθών στην Ελλάδα από μη Κοινοτική χώρα και καταβάλλει στην Ελλάδα το φόρο κατά την εισαγωγή αυτών των αγαθών, με την προϋπόθεση ότι τα αγαθά αυτά δεν καταναλώνονται στην Ελλάδα, αλλά ο τελικός προορισμός αυτών είναι το Κράτος – Μέλος που είναι εγκατεστημένο το νομικό πρόσωπο, που έκανε την εισαγωγή αυτή.

Η παραπάνω επιστροφή όμως θα γίνει αφού τα εισαχθέντα αγαθά στην Ελλάδα μεταφερθούν οριστικά στο Κράτος – Μέλος εγκατάστασης του μη υποκείμενου στο φόρο νομικού προσώπου και η πράξη θα φορολογηθεί αποδεδειγμένα σ' αυτό, ως ενδοκοινοτική απόκτηση.

7.4 Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου (Prorata)

1. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου των κοινών αυτών εισροών. Το ποσοστό αυτό βρίσκεται με βάση κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρανομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή, καθώς και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης. Στον παρανομαστή του κλάσματος συμπεριλαμβάνονται επίσης και οι επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, οι οποίες δεν αποτελούν μέρος της φορολογητέας αξίας, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 19.

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

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

- α) από παράδοση αγαθών που χρησιμοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο για πάγια εκμετάλλευση στην επιχείρηση,
- β) από παρεπόμενες πράξεις σε ακίνητα, ή από χρηματοδοτικές ή πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων κ, κα, κβ, κγ, κδ και κε της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του παρόντος, εφόσον πρόκειται για παρεπόμενες της κύριας δραστηριότητας πράξεις.

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

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

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

- α) να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να προσδιορίσει ένα ποσοστό για κάθε τομέα της δραστηριότητάς του,

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

7. Προκειμένου για πράξεις σε ακίνητα που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6, η έκπτωση του φόρου εισροών ενεργείται σύμφωνα με το ποσοστό συμμετοχής της κάθε ιδιοκτησίας στο συνολικό φόρο εισροών, ο οποίος διαμορφώνεται με βάση την πραγματική διάθεση των αγαθών και υπηρεσιών ανά οικοδομή, όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

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

9. Στην περίπτωση παράδοσης καινούργιου μεταφορικού μέσου, που απαλλάσσεται, σύμφωνα με την περίπτωση β της παραγράφου 1 του άρθρου 28, ο προς έκπτωση φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου που αναλογεί στην αξία παράδοσης.

7.4.1 ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΔΗΜΙΟΥΡΓΙΑΣ ΤΟΥ ΚΛΑΣΜΑΤΟΣ ΤΗΣ PRORATA ΕΧΕΙ

Ο υποκείμενος ο οποίος εκτός από τα έσοδα με δικαίωμα έκπτωσης, έχει και τα έσοδα που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης όπως: πώλησης νέων ακινήτων σαν α' κατοικία, εκπαίδευση, υγεία, ασφάλειες, χρηματοοικονομικές υπηρεσίες, μεταπωλητές ή λιανοπωλητές βιομηχανοποιημένων καπνών καθώς και πράξεις πώλησης εφημερίδων και περιοδικών. Όταν ο υποκείμενος έχει την υποχρέωση δημιουργίας του κλάσματος δεν θα συμπεριλαμβάνει στον παρανομαστή του κλάσματος τυχόν εξαιρούμενα έσοδα παρά μόνο τις επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις, οικονομικές ενισχύσεις που δεν αποτελούν μέρος της φορολογητέας αξίας.

7.4.2. PRORATA ΣΤΗΝ ΑΓΟΡΑ ΠΑΓΙΩΝ

Εάν τα πάγια που αγοράζονται από την επιχείρηση χρησιμοποιούνται καθ' ολοκληρία για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων, δεν μπορούν να θεωρηθούν ως κοινή δαπάνη ακόμα και αν δεν επιδοτείτε το κόστος τους και κατά συνέπεια δεν υπολογίζεται PRORATA . Εάν όμως χρησιμοποιούνται από κοινοί σε πράξεις φορολογητέες και σε πράξεις

απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης τότε θα πρέπει να εφαρμόζεται PRORATA.

7.4.3. ΣΤΟ ΚΛΑΣΜΑ ΤΗΣ PRORATA ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ

- δημοτικός φόρος ο οποίος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του κώδικα ΦΠΑ αποτελεί στοιχείο φορολογητέας αξίας και κατά συνέπεια ως πράξη φορολογητέα περιλαμβάνεται και καιν αριθμητή και στον παρανομαστή του κλάσματος της PRORATA.
- πώλησης ακινήτων : ο νόμος 3427 που επιβάλει ΦΠΑ στα νεόδμητα ακίνητα εφαρμόζεται από 01/01/06. κατά την διάρκεια του 2006 και στα επόμενα έτη ο εργολάβος κατασκευαστής θα πραγματοποιήσει πωλήσεις ακινήτων χωρίς ΦΠΑ (παλαιά ακίνητα με άδεια πριν από 01/01/06) . κατά συνέπεια θα πρέπει να υπολογίζει PRORATA για τις κοινές με ποσοστό κατ' εκτίμηση για το 2006 αφού δεν υπάρχουν οριστικά στοιχεία.

7.4.4. ΔΕΝ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΣΕ ΚΑΜΙΑ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΤΑ ΠΟΣΑ

- από την παράδοση αγαθών τα οποία χρησιμοποιούνται από τον υποκείμενο για πάγια εκμετάλλευση στην επιχείρηση
- από αυτοπαράδοση
- ενδοκοινοτικές αποκτήσεις
- πράξεις λήπτη και επιστροφή φόρων
- από παρεπόμενες πράξεις σε ακίνητα

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8^ο **Καθεστώς του Φόρου**

8.1 Κανονικό Καθεστώς Φ.Π.Α.

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

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.

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

Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για Νομικά Πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών.

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

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

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

1. Να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία του Κ.Β.Σ. Στα βιβλία ή σε καταστάσεις θα πρέπει να αναγράφονται οι αγορές και τα έσοδα χωριστά κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή και χωριστά ο Φ.Π.Α. κατά τρόπο που να διευκολύνει την ορθή συμπλήρωση των εντύπων του Φ.Π.Α. (περιοδικής δήλωσης, εκκαθαριστικής δήλωσης, κλπ.) και απόδοσης του Φ.Π.Α.

Ειδικότερα η καταχώρηση εγγραφών θα πρέπει να γίνεται χωριστά κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και χωριστά για τις απαλλασσόμενες πράξεις, τις αγορές, εισαγωγές και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και χωριστά για τις αντίστοιχες πωλήσεις, εξαγωγές (απαλλασσόμενες) και ενδοκοινοτικές παραδόσεις (απαλλασσόμενες) αγαθών (εμπορευμάτων, πρώτων και βοηθητικών υλών - προϊόντων, παγίων), τη λήψη κοστολογησιμών και την παροχή υπηρεσιών, τις πράξεις λήπτη, τις αυτοπαραδόσεις αγαθών, τις αυτοπαροχές υπηρεσιών και τα λοιπά έσοδα. Ειδικά τα γενικά έξοδα μπορούν να παρακολουθούνται ενιαία αλλά με διάκριση ανάμεσα σε αυτά που παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης (ολικό ή μερικό) και στα απαλλασσόμενα, εξαιρούμενα και χωρίς δικαίωμα έκπτωσης.

2. Να επιδίδει στη Δ.Ο.Υ. τις προβλεπόμενες από το άρθρο 31 δηλώσεις του Φ.Π.Α. (περιοδική δήλωση και εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α.)

3. Να υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. δήλωση για καταβολή του Φ.Π.Α., στην περίπτωση μεταβίβασης ακινήτων του άρθρου 6, πριν από τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου (από 1/1/2002).

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

5. Να τηρεί ιδιαίτερο λογαριασμό με τίτλο " Φόρος Προστιθέμενης Αξίας".

Ο Φ.Π.Α. των εισροών και των εκροών, για όλες τις κατηγορίες βιβλίων του Κ.Β.Σ., θα πρέπει να παρακολουθείται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. σε ξεχωριστές στήλες ή σε ξεχωριστούς λογαριασμούς, κατά τρόπο που να διευκολύνεται η ορθή συμπλήρωση όλων των εντύπων του Φ.Π.Α. Αν το υπόλοιπο του λογ. 54.00 "Φ.Π.Α." στις 31/12 με γ' κατηγορίας βιβλία είναι πιστωτικό, τότε το ποσό αυτό μεταφέρεται στο λογ. 33.13.90 "Συμψηφιστέος στην επόμενη χρήση Φ.Π.Α."

Δηλαδή, το τυχόν χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού Φ.Π.Α. στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης, δεν θα μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης, αλλά θα μεταφέρεται στη νέα διαχειριστική χρήση για έκπτωση ή επιστροφή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27.

Οι διαφορές Φ.Π.Α., που προκύπτουν ύστερα από έλεγχο και βάσει οριστικών στοιχείων και οι οποίες αφορούν προηγούμενες διαχειριστικές χρήσεις, παρακολουθούνται σε ειδικό λογαριασμό που δεν είναι αποτελεσματικός.

Να τηρεί θεωρημένο ειδικό βιβλίο όπου θα καταγράφει τα αγαθά που απέστειλε ή μετέφερε ή τα οποία απεστάλησαν ή μεταφέρθηκαν για λογαριασμό του σε άλλο κράτος - μέλος για τις ανάγκες των πράξεων εργασιών και λοιπών εργασιών παροχής υπηρεσιών. Π.χ. εγκαταστημένη στην Γερμανία επιχείρηση στέλνει (μέχρι 24 μήνες) στην Ελλάδα, σε Ελληνική

τεχνική επιχείρηση, ένα ανυψωτικό μηχάνημα. Η ελληνική επιχείρηση θα πρέπει να το συμπεριλάβει στο "ειδικό βιβλίο".

8.1.1 ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΟΥΣ

Υπόχρεοι στο φόρο θεωρούνται τα πρόσωπα που έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν τις σχετικές δηλώσεις και κατ' αυτόν τον τρόπο να αποδίδουν στο Δημόσιο το φόρο που οφείλεται από τις πράξεις που ενεργούν.

Υπόχρεοι λοιπόν στο φόρο είναι:

- α) Ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενος
- β) Ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό άλλου Κράτους – Μέλους
- γ) Ο φορολογικός αντιπρόσωπος
- δ) Ο λήπτης αγαθών και υπηρεσιών
- ε) Το πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών
- στ) Οποιοδήποτε πρόσωπο που αναγράφει Φ.Π.Α. σε φορολογικό παραστατικό
- ζ) Ο υποκείμενος που ως αγοραστής ή εισαγωγέας ή λήπτης έτυχε απαλλαγής με Υπουργική Απόφαση.

Ο κάθε υποκείμενος στο Φ.Π.Α., ανεξάρτητα εάν διενεργεί πράξεις που υπάγονται στο φόρο ή πράξεις απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών ή απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών έχει υποχρέωση να υποβάλλει τις παρακάτω έντυπες δηλώσεις:

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

β. Δήλωση μεταβολών – μετάταξης. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται σε περιπτώσεις αλλαγής της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, της αλλαγής των τηρουμένων βιβλίων Κ.Β.Σ. και του καθεστώτος Φ.Π.Α. που ανήκει (π.χ. από ανώτερο καθεστώς σε κατώτερο και αντίστροφα), καθώς και σε περιπτώσεις έναρξης ή παύσης πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

γ. Δήλωση οριστικής παύσης εργασιών. (α) Οριστική παύση εργασιών στα νομικά πρόσωπα θεωρείται ο χρόνος εξαφάνισης αυτών, (β) οριστική παύση εργασιών στα φυσικά πρόσωπα θεωρείται ο χρόνος πραγματικής παύσης της δραστηριότητας αυτών ή πώληση ή συγχώνευση της επιχείρησης, (γ) τα αλλοδαπά Ν.Π. που ιδρύουν υποκατάστημα, γραφείο ή έχουν οποιαδήποτε δραστηριότητα στην Ελλάδα έχουν τις ίδιες υποχρεώσεις που αφορούν την υποβολή των δηλώσεων έναρξης, μεταβολών – μετάταξης και οριστικής παύσης εργασιών, (δ) Σε περίπτωση διακοπής ατομικής επιχείρησης κληρονομούμενου, η δήλωση παύσης εργασιών υποβάλλεται από τους κληρονομούμενους μέσα σε 10 ημέρες από την ενεργό ανάμειξη τους στην κληρονομούμενη επιχείρηση.

Ο κάθε υποκείμενος στο φόρο που τηρεί βιβλία β' και γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. υποχρεούται επίσης:

α) Να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. στα οποία θα πρέπει να αναγράφονται οι αγορές και τα έσοδα χωριστά κατά συντελεστή Φ.Π.Α.

β) Να υποβάλλει τις προβλεπόμενες δηλώσεις (περιοδική, εκκαθαριστική κ.λπ.)

γ) Να υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. την ειδική δήλωση Φ.Π.Α. με την οποία ο υπόχρεος θα καταβάλλει το Φ.Π.Α. στις περιπτώσεις μεταβίβασης ακινήτων.

δ) Να ορίζει φορολογικό αντιπρόσωπο, πριν από την διενέργεια οποιασδήποτε φορολογητέας πράξης στην Ελλάδα, εφόσον πρόκειται για υποκείμενο στο φόρο που δεν είναι μόνιμα εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας.

ε) Να τηρεί θεωρημένο ειδικό βιβλίο, οπού θα καταχωρεί τις αποστολές ή τις αφίξεις των αγαθών που μετακινούνται προσωρινά από ή σε άλλο Κράτος – Μέλος.

Απαλλάσσονται από τις παραπάνω υποχρεώσεις τα εξής πρόσωπα:

- Τα πρόσωπα που καθίστανται υποκείμενα στο φόρο από περιστασιακή παράδοση καινούριου μεταφορικού μέσου σε άλλο Κράτος – Μέλος.
- Τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο.
- Τα φυσικά πρόσωπα που πραγματοποιούν πράξεις που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. (μισθώσεις ακινήτων).
- Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος.

8.1.2. ΕΙΔΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟ Φ.Π.Α. ΠΟΥ ΕΝΕΡΓΟΥΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ

Όσοι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές, δηλαδή όταν πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών (άρθρα 10 α και 10 β), ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών προς άλλο κράτος - μέλος (άρθρο 22 α), έχουν τις παρακάτω ειδικές υποχρεώσεις:

α) Να υποβάλλουν ανακεφαλαιωτικό πίνακα (listing) για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούν. Ο πίνακας αυτός υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέχρι την 20 η μέρα του μήνα που ακολουθεί το κάθε ημερολογιακό τρίμηνο, π.χ. για το πρώτο τρίμηνο μέχρι 20.4 κλπ. δηλαδή μαζί με την περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. της αντίστοιχης φορολογικής περιόδου. Επίσης, να υποβάλλουν ανακεφαλαιωτικό πίνακα (listing) για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιούν.

Ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, που υπόκειται σε Φ.Π.Α., θεωρείται η πράξη με την οποία αποκτά ένα πρόσωπο το δικαίωμα να κατέχει ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά που αποστέλλονται ή

μεταφέρονται από άλλο κράτος -μέλος στην Ελλάδα από τον πωλητή ή τον αγοραστή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους (άρθρο 10 α παρ. 1). Για να θεωρείται μια πράξη ως "ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών" θα πρέπει να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

1. να πρόκειται για αγαθά που μεταφέρονται στην Ελλάδα από άλλο κράτος - μέλος,
2. ο αγοραστής και ο πωλητής να είναι πρόσωπα υποκείμενα στο Φ.Π.Α.,
3. η συναλλαγή να γίνεται με αντάλλαγμα μέσα στα πλαίσια άσκησης της οικονομικής δραστηριότητας τόσο του πωλητή όσο και του αγοραστή.

Δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγορά αγαθών από τα κράτη - μέλη που πραγματοποιείται από τα παρακάτω πρόσωπα (άρθρο 10 α παρ. 2) :

1. από νομικά πρόσωπα, τα οποία πραγματοποιούν πράξεις μη υπαγόμενες στο Φ.Π.Α. (Δημόσιο, ΟΤΑ, σύλλογοι κλπ.)
2. από πρόσωπα που ενεργούν αποκλειστικά πράξεις απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α., για τις οποίες δεν τους παρέχεται κανένα δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών τους όπως (γιατροί, φροντιστήρια κλπ.) ή μικρές επιχειρήσεις της παρ. 2 του άρθρου 32 και
3. από αγρότες που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς των αγροτών του άρθρου 33.

8.2 Ειδικά Καθεστάτα του Φ.Π.Α.

Εκτός από το κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. υπάρχουν ορισμένα ειδικά καθεστάτα Φ.Π.Α. Τα καθεστάτα αυτά έχουν επιχειρήσεις οι οποίες λόγω του είδους των εργασιών τους, της οργάνωσής τους, του μεγέθους τους ή της οικονομικής τους συγκρότησης αντιμετωπίζουν κάποια προβλήματα τα οποία δεν μπορούν να "ανταποκριθούν" στις υποχρεώσεις του κανονικού καθεστώτος.

8.2.1. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΜΙΚΡΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

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

τήρησης βιβλίων, σύμφωνα με τις ισχύουσες κάθε φορά διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους. Στο καθεστώς αυτό δεν υπάγονται οι αγρότες του άρθρου 41, καθώς και οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα τοις εκατό (60%) από χονδρικές πωλήσεις ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό. Οι επιχειρήσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας, υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθαρίστων εσόδων, που πραγματοποίησαν την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

Ποιοι δεν μπορούν να ενταχθούν σ' αυτό το ειδικό καθεστώς

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

- οι αγρότες του άρθρου 41 που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς αγροτών
- οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν χονδρικές και λιανικές πωλήσεις και
- τα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις αποτελούν πάνω από το 60% του συνόλου των εσόδων
- οι επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους
- οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν εξαγωγές, ανεξάρτητα από το ποσοστό των ακαθαρίστων εσόδων που προέρχονται από εξαγωγές
- οι επιχειρήσεις που δεν είναι εγκατεστημένες στην Ελλάδα για τις
- παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών
- οι ατομικές επιχειρήσεις που διατηρούν παράλληλα κλάδους παροχής υπηρεσιών και πώλησης αγαθών εντάσσονται :

1. στο κανονικό καθεστώς, εφόσον το άθροισμα των ακαθαρίστων εσόδων όλων των κλάδων τους υπερβαίνει το ποσό, το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ που ισχύουν κάθε φορά, αποτελεί το ανώτατο όριο απαλλαγής των επιτηδευματιών από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων.

2. στις απαλλασσόμενες επιχειρήσεις, εφόσον το άθροισμα των ακαθαρίστων εσόδων όλων των κλάδων τους δεν υπερβαίνει το ποσό, το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ που ισχύουν κάθε φορά, αποτελεί το ανώτατο όριο απαλλαγής των επιτηδευματιών από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και για τον κλάδο παροχής υπηρεσιών δεν έχουν υποχρέωση και δεν τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας.

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

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

Το μικτό κέρδος βρίσκεται με σύγκριση της τιμής κτήσης και πώλησης χωρίς το Φ.Π.Α., και δεν μπορεί αυτό να είναι μικρότερο από το μικτό εκείνο κέρδος που

προκύπτει, αν οι αγορές (χωρίς ΦΠΑ) πολλαπλασιαστούν με κλάσμα που έχει ως αριθμητή το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους επί αγορών και παρανομαστή το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους επί πωλήσεων, εφόσον υπάρχουν τέτοιοι συντελεστές στη φορολογία εισοδήματος.

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

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

Τρόπος υπολογισμού των ακαθάριστων εσόδων, εμπορικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων (ατομικών) για την συμπλήρωση της τριμηνιαίας περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α., όταν οι επιχειρήσεις αυτές περιλαμβάνονται στους μοναδικούς συντελεστές καθαρού κέρδους.

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

Το μικτό κέρδος βρίσκεται με σύγκριση της τιμής κτήσης και πώλησης, χωρίς το Φ.Π.Α. και δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το μικτό κέρδος που προκύπτει αν οι αγορές (χωρίς ΦΠΑ) του τριμήνου πολλαπλασιαστούν με κλάσμα που έχει ως αριθμητή το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους επί αγορών και παρανομαστή το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους επί πωλήσεων.

Οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ) επί πωλήσεων χρησιμοποιούνται μόνο στις περιπτώσεις που ο πραγματικός Σ.Μ.Κ είναι μικρότερος από το συντελεστή μικτού κέρδους που προκύπτει από την

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

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

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

Σε περίπτωση πραγματοποίησης και χονδρικών πωλήσεων, τότε το συνολικό κόστος αγοράς των εμπορευμάτων ή των πρώτων και βοηθητικών υλών της ίδιας φορολογικής περιόδου που μετατρέπεται με τον τεκμαρτό τρόπο σε ακαθάριστα έσοδα, μειώνεται με το κόστος αγοράς των εμπορευμάτων ή των πρώτων και βοηθητικών υλών που διατέθηκαν για χονδρικές πωλήσεις.

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

Για την εξεύρεση του κόστους των χονδρικών πωλήσεων και των πράξεων που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών, οι πωλήσεις αυτές ανάγονται σε κόστος με τη χρήση του Σ.Μ.Κ, που εφαρμόζεται, σύμφωνα με τις παραπάνω για τον τεκμαρτό υπολογισμό των ακαθάριστων εσόδων και οι χονδρικές πωλήσεις λαμβάνονται υπόψη ως φορολογητέα ακαθάριστα έσοδα, όπως προκύπτουν από τα φορολογικά στοιχεία, οι δε απαλλασσόμενες πράξεις καταχωρούνται σε ειδική στήλη και δεν αποδίδεται Φ.Π.Α. στο δημόσιο.

Τρόπος προσδιορισμού των ακαθάριστων εσόδων σε επιχειρήσεις με α' κατηγορίας βιβλία που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους μέσα στην χρήση.

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

Τα υπόλοιπα δωδέκατα θα προστεθούν στις αγορές του πρώτου τριμήνου της επόμενης χρήσης.

Ανάλογοι υπολογισμοί γίνονται και για τις βιοτεχνικές επιχειρήσεις όπου μέρος των αγορασθέντων πρώτων και βοηθητικών υλών, ανάλογα με τους μήνες λειτουργίας τις κάθε επιχείρησης, θεωρείτε ότι έχει επεξεργαστεί και πωληθεί σαν έτοιμο προϊόν μέσα στην ίδια χρήση, ενώ το υπόλοιπο μέρος μεταφέρεται στην επόμενη χρήση και συνυπολογίζεται με τις αγορές της χρήσης αυτής. Σε περίπτωση που η επιχείρηση από 01/01 του επόμενου έτους μεταταγεί στις απαλλασσόμενες ή στο κανονικό καθεστώς, τότε τα υπόλοιπα δωδέκατα των εμπορεύσιμων αγαθών που δεν θεωρήθηκαν ως πωληθέντα κατά τον υπολογισμό του Φ.Π.Α. των προηγούμενων τριμήνων, προστίθεται στις αγορές του τελευταίου (4ου) τριμήνου της προηγούμενης χρήσης, μέσα στην οποία έγινε η έναρξη των εργασιών τους.

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

Τρόπος υπολογισμού των ακαθάριστων εσόδων που πραγματοποιούν: οι πρατηριούχοι υγρών καυσίμων και λιπαντικών αυτοκινήτων μόνο για την εμπορία βενζίνης, οι πωλητές οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά στις κινητές λαϊκές αγορές και οι εκμεταλλευτές περιπτέρων.

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

Σε περίπτωση, που κάποιος από τους παραπάνω επιτηδευματίες διατηρεί και δεύτερο κλάδο πώλησης άλλων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, τηρεί για το δεύτερο κλάδο βιβλία β' ή γ' κατηγορίας, στα οποία παρακολουθεί σε ιδιαίτερες στήλες ή σε ιδιαίτερους λογαριασμούς τις αγορές του πρώτου κλάδου. Στην περίπτωση αυτή, η περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. είναι ενιαία και περιλαμβάνει τόσο τα έσοδα που αντιστοιχούν στο βιβλίο αγορών όσο και τα έσοδα που αντιστοιχούν στα βιβλία β' ή γ' κατηγορίας. Για την διευκόλυνση των επιχειρήσεων αυτών το έντυπο της περιοδικής δήλωσης για βιβλία πρώτης κατηγορίας (Φ3-051 Φ.Π.Α.) θα χρησιμοποιείται ως

«σημείωμα» για την εξεύρεση των τεκμαρτών ακαθάριστων εσόδων, τα οποία στη συνέχεια θα ενσωματώνονται με τα ακαθάριστα έσοδα της παράλληλης δραστηριότητας στο έντυπο της περιοδικής δήλωσης για β' ή γ' κατηγορίας. Στις περιπτώσεις αυτές λοιπόν, τα τεκμαρτά έσοδα κλι του α' κλάδου δηλώνονται κάθε τρίμηνο ή μήνα ανάλογα αν τηρούνται βιβλία β' ή γ' κατηγορίας αντίστοιχα.

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

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

Αν δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλίο αγορών, ο Φ.Π.Α. βρίσκεται από τα τηρούμενα στοιχεία.

Να υπολογίζονται τα ακαθάριστα έσοδα του κάθε τριμήνου για τον υπολογισμό του Φ.Π.Α. Τα ακαθάριστα έσοδα του κάθε τριμήνου για το Φ.Π.Α., θα υπολογίζονται τεκμαρτά με βάση τις αγορές του αντίστοιχου τριμήνου. Αυτό γίνεται γιατί δεν είναι υποχρεωμένες οι επιχειρήσεις που τηρούν α' κατηγορίας βιβλία να εκδίδουν αποδείξεις λιανικής πώλησης και ούτε καταχωρούν πουθενά τις πωλήσεις τους. Μόνο όταν πωλούν χονδρικά είναι υποχρεωμένες να εκδίδουν τιμολόγια πώλησης, όπου θα πρέπει να αναγράφουν ξεχωριστά το Φ.Π.Α. από την αξία του αγαθού που πωλούν.

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

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

Αν η επιχείρηση μα α' κατηγορίας βιβλία εγγραφεί στο σύστημα Φ.Π.Α. για πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών ή αν έχει δηλώσει ότι πρόκειται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές, τότε και πάλι οι περιοδικές δηλώσεις θα υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. κάθε τρίμηνο και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα, άσχετα αν το υπόλοιπο είναι χρεωστικό, πιστωτικό ή μηδενικό, αλλά θα υποβάλλονται όμως δηλώσεις intrastat κάθε μήνα και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα, εφόσον υπάρχουν ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Μέχρι τις 30 -01 του επόμενου έτους μπορεί η επιχείρηση να δηλώσει ότι σταμάτησε τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

Απαλλασσόμενες επιχειρήσεις

Οι πολύ μικρές ατομικές επιχειρήσεις απαλλάσσονται από κάθε υποχρέωση όσον αφορά το Φ.Π.Α.. Τέτοιες επιχειρήσεις είναι :

1. όσες ατομικές επιχειρήσεις δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία διότι κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι το ποσό των 9000,00 ευρώ
2. όσες ατομικές επιχειρήσεις παρέχουν υπηρεσίες και δεν έχουν υποχρέωση από τον Κ.Β.Σ. να τηρούν και δεν τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας. Οι επιχειρήσεις αυτές δεν υποβάλλουν δήλωση και ούτε πληρώνουν Φ.Π.Α. στη Δ.Ο.Υ.
3. οι ατομικές επιχειρήσεις που διατηρούν παράλληλα κλάδους παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. εφόσον το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων όλων των κλάδων τους δεν ξεπερνά το 9.000,00 ευρώ και για τον κλάδο της παροχής υπηρεσιών δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία β' κατηγορίας και πάνω. Αν τα ακαθάριστα έσοδα όλων των κλάδων υπερβαίνουν τα 9.000,00 ευρώ, τότε η επιχείρηση εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. και όχι στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων.

Ποιες επιχειρήσεις δεν ανήκουν στις απαλλασσόμενες :

1. οι επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους
2. οι αγρότες που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α.
3. οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν εξαγωγές ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους.
4. οι επιχειρήσεις των οποίων τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου προέρχονται τουλάχιστον κατά 60% από χονδρικές πωλήσεις
5. η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας από πρόσωπα υποκείμενα στο Φ.Π.Α. τα οποία δεν έχουν την έδρα τους ή το κεντρικό τους κατάστημα στο εσωτερικό της χώρας.
6. η παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου σε άλλο κράτος μέλος της κοινότητας.

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

- Να πωλούν τα προϊόντα τους χωρίς Φ.Π.Α. και στις περιπτώσεις που υποχρεώνονται να εκδώσουν τιμολόγιο, πρέπει να γράφουν πάνω στο τιμολόγιο την ένδειξη «ΧΩΡΙΣ ΦΟΡΟ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ». Αν όμως μία επιχείρηση απαλλασσόμενη εκδώσει τιμολόγιο και

χρεώσει σ' αυτό χωριστά το Φ.Π.Α., τότε υποχρεώνεται να υποβάλλει δήλωση και να καταβάλλει το Φ.Π.Α. στο δημόσιο, αλλιώς έχει υποχρέωση να καταβάλλει και τις νόμιμες προσαυξήσεις.

- Όταν αγοράζουν, πληρώνουν στους προμηθευτές τους μαζί με την αξία των αγαθών και ένα ποσό Φ.Π.Α. ο οποίος αναγράφεται στα τιμολόγια των προμηθευτών τους. Ο Φ.Π.Α. αυτός ενσωματώνεται στο κόστος των αγαθών των επιχειρήσεων αυτών.
- Δεν υποβάλλουν δηλώσεις ούτε περιοδικές, ούτε εκκαθαριστικές.
- Δεν τηρούν λογιστικά βιβλία.
- Στις περιπτώσεις που έχουν υποχρέωση από τον Κ.Β.Σ. να εκδίδουν τιμολόγια, θα εκδίδουν ειδικά τιμολόγια πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών χωρίς να προσθέτουν σε αυτά ποσό Φ.Π.Α. αλλά μόνο την ένδειξη "ΧΩΡΙΣ Φ.Π.Α.»
- Την μόνη υποχρέωση που έχουν είναι να συγκεντρώνουν τα τιμολόγια των προμηθευτών τους σ' ένα ειδικό φάκελο.
- Οι απαλλασσόμενες επιχειρήσεις, έχουν δικαίωμα, αν το επιθυμούν, να ενταχθούν στο κανονικό ή ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, με συμπλήρωση του εντύπου μεταβολών μέχρι 30-1 του έτους που επιθυμούν να ενταχθούν. Στη περίπτωση αυτή, δεν μπορούν να επανέλθουν στο καθεστώς της απαλλαγής για 5 τουλάχιστον έτη έστω και αν πληρούν όλες τις προϋποθέσεις αυτού του καθεστώτος.

8.2.2. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΑΝΑΚΥΚΛΩΣΙΜΩΝ ΑΠΟΡΡΙΜΜΑΤΩΝ

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

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

I. παραδόσεις απορριμμάτων σιδηρούχων και μη σιδηρούχων μετάλλων, αποκομμάτων και άλλων χρησιμοποιημένων υλικών,

II. παραδόσεις ημικατεργασμένων προϊόντων από σιδηρούχα και μη σιδηρούχα μέταλλα,

III. παραδόσεις υπολειμμάτων και λοιπών ανακυκλώσιμων υλικών αποτελούμενων από σιδηρούχα και μη σιδηρούχα μέταλλα, κράματα, σκουριές, φολίδες ή τέφρα και βιομηχανικών υπολειμμάτων που περιέχουν μέταλλα ή κράματα μετάλλων,

IV. παραδόσεις ξεσμάτων και αποκομμάτων, απορριμμάτων και χρησιμοποιούμενων ανακυκλώσιμων υλικών αποτελούμενων από υαλοθραύσματα, γυαλί, χαρτί, χαρτόνι, ράκη, οστά, δέρμα φυσικό ή τεχνητό, διφθέρες, ακατέργαστα δέρματα και δορές, τένοντες και νεύρα, σπάγκους, σχοινιά και παλαμάρια, καλώδια, καουτσούκ και πλαστικές ύλες,

V. παραδόσεις αποκομμάτων και απορριμμάτων που προκύπτουν από την επεξεργασία πρώτων υλών,

VI. παραδόσεις των υλικών που αναφέρονται στις περιπτώσεις α' έως και ε' μετά από καθαρισμό, στίλβωση, διαλογή, κοπή, τεμαχισμό και συμπίεση.

8.2.3. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΚΑΤ' ΑΠΟΚΟΠΗ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Οι μικρές επιχειρήσεις, οι οποίες λόγω του τρόπου άσκησης της δραστηριότητάς τους, αντιμετωπίζουν σοβαρά προβλήματα να ανταποκριθούν στις υποχρεώσεις που προβλέπονται από το κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α., υπάγονται στο ειδικό καθεστώς της κατ' αποκοπή καταβολής του Φ.Π.Α.

Σκοπός της δυνατότητας ειδικών καθεστώτων κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου είναι η ελάφρυνση των μικρών επιχειρήσεων από τις διοικητικές κυρίως εργασίες που έχουν όλα τα καθεστώτα, όσον αφορά την καταβολή του Φ.Π.Α.

Επιχειρήσεις που ανήκουν σήμερα στο ειδικό αυτό καθεστώς της κατ' αποκοπή καταβολής του Φ.Π.Α. είναι: Οι ιδιοκτήτες ΤΑΞΙ, οι επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται μέχρι 7 ενοικιαζόμενα δωμάτια και οι εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας.

Γενικά χαρακτηριστικά ειδικού καθεστώτος:

- Προσδιορίζεται ένα ετήσιο κατ' αποκοπή ποσό Φ.Π.Α. για καταβολή από τις επιχειρήσεις που εντάσσονται στο καθεστώς αυτό, με το οποίο εξαντλείται έτσι η υποχρέωση τους για καταβολή Φ.Π.Α.
- Οι επιχειρήσεις που εντάσσονται στο ειδικό αυτό καθεστώς δεν θα έχουν υποχρέωση υποβολής περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων για την καταβολή Φ.Π.Α., ούτε δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. που έχει επιβαρύνει τις εισροές τους. Η μόνη τους υποχρέωση θα είναι η καταβολή του ετήσιου κατ' αποκοπή ποσού Φ.Π.Α.
- Η ένταξη στο ειδικό αυτό καθεστώς δεν είναι υποχρεωτική για τις επιχειρήσεις, δηλαδή αν θέλουν μπορούν να συνεχίσουν να υπάγονται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α., εφόσον το επιθυμούν.
- Στο ειδικό αυτό καθεστώς δεν μπορούν να ενταχθούν επιχειρήσεις που ασκούν την οικονομική τους δραστηριότητα

με τη μορφή εταιρίας, οποιουδήποτε τύπου, διότι κατά κανόνα διαθέτουν την απαραίτητη οργάνωση για να ανταποκριθούν στις υποχρεώσεις που προβλέπονται από τον κώδικα Φ.Π.Α.

8.2.4. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΑΓΡΟΤΩΝ

Αγρότες θεωρούνται όσοι ασκούν προσωπικά ή με τα μέλη της οικογένειας τους ή με μισθωτούς και εργάτες τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες, καθώς και οι υπάλληλοι που καλλιεργούν με εργάτες τα κτήματα τους.

Οι αγρότες είναι υποκείμενοι στο σύστημα του φόρου προστιθέμενης αξίας, γιατί συγκεντρώνουν τα εννοιολογικά γνωρίσματα των υποκείμενων στο φόρο. Ασκούν δηλαδή, οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο και προβαίνουν σε παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών από επαχθή αιτία.

Συνεπώς, οι αγρότες θα έπρεπε να έχουν τις υποχρεώσεις και τα δικαιώματα που έχουν τα πρόσωπα που υπάγονται στο σύστημα του Φ.Π.Α. Θα έπρεπε δηλαδή οι αγρότες να τηρούν βιβλία, να εκδίδουν τιμολόγια για τις πωλήσεις των αγροτικών τους προϊόντων ή για τις αγροτικές υπηρεσίες που παρέχουν σε άλλους, να υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ. δηλώσεις και να αποδίδουν το φόρο που θα όφειλαν για τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιούν.

Η υπαγωγή όμως των αγροτών στο κανονικό σύστημα του Φ.Π.Α. θα δημιουργούσε σ' αυτούς σοβαρά προβλήματα αφού, για να ανταποκριθούν οι αγρότες στις πιο πάνω υποχρεώσεις που επιβάλλει το κανονικό σύστημα του Φ.Π.Α., απαιτείται λογιστική οργάνωση και υποστήριξη.

Τα προβλήματα αυτά γίνονται εντονότερα αν λάβουμε υπόψη τις ιδιαιτερότητες του αγροτικού τομέα λόγω των ειδικών δύσκολων συνθηκών κάτω από τις οποίες ασκούν την εκμετάλλευσή τους οι αγρότες, ιδιαίτερα στη χώρα μας.

Θα μπορούσαν οι αγρότες να απαλλαγούν από το κανονικό σύστημα του Φ.Π.Α., για να απαλλαγούν έτσι και από όλες τις υποχρεώσεις που έχει ο υποκείμενος στο φόρο. Μια τέτοια όμως απαλλαγή θα είχε δύο σοβαρά μειονεκτήματα:

α) Θα δημιουργούσε δυσχέρειες στην ομαλή λειτουργία του συστήματος του Φ.Π.Α., αφού θα έμενε έξω από αυτό όλος ο αγροτικός τομέας.

β) Θα στερούσε στους αγρότες τη δυνατότητα να εκπιέσουν το φόρο που επιβάρυνε τις εισροές τους, αφού θα απαλλάσσονταν από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης, με την οποία ασκείται το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου. Έτσι θα έχαναν το φόρο που πλήρωσαν κατά την αγορά λιπασμάτων, ζωοτροφών, φυτοφαρμάκων κ.λπ.

Για να εξουδετερωθούν λοιπόν οι παραπάνω αδυναμίες και για να προστατευθεί ο τόσο ευαίσθητος και σοβαρός για την εθνική μας οικονομία αγροτικός τομέας, θεσπίστηκε το ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. για τους αγρότες.

Η επιστροφή του Φ.Π.Α. για τους αγρότες γίνεται από το Δημόσιο, με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστών επιστροφής στα ακαθάριστα έσοδα των αγροτών, που προέρχονται από την πώληση των αγροτικών προϊόντων τους και προκύπτουν από σχετικά παραστατικά (τιμολόγια κ.λπ.).

Ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται αυτά που προκύπτουν από τα σχετικά παραστατικά στοιχεία (τιμολόγια) που εκδίδουν στον πωλητή αγρότη, ο αγοραστής των αγροτικών προϊόντων ή ο λήπτης των αγροτικών υπηρεσιών, οι οποίοι πρέπει να είναι υποκείμενοι στο φόρο.

Με την **παράγραφο 12 του άρθρου 62** του ψηφισθέντος νομοσχεδίου με τίτλο «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις» αντικαθίσταται το πρώτο εδάφιο της **παραγράφου 2 του άρθρου 41** του Κώδικα ΦΠΑ (ν.2859/2000) και ορίζεται ότι η επιστροφή του φόρου που δικαιούνται οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος, σύμφωνα με τις διατάξεις της **παραγράφου 1** του ίδιου άρθρου, προκύπτει με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή 11% στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών του **Παραρτήματος IV** του Κώδικα ΦΠΑ προς άλλους υποκείμενους στο φόρο, εκτός των αγροτών του καθεστώτος αυτού. Ο ενιαίος συντελεστής 11% ισχύει για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν από 1.1.2009, δηλαδή θα εφαρμοστεί για τις αιτήσεις επιστροφής που θα υποβληθούν κατά το έτος 2010 και μεταγενέστερα.

Λόγω της ύπαρξης σημαντικών αποθεμάτων του εντύπου Φ6 TAXIS «Αίτηση και Αναλυτική Κατάσταση Δικαιολογητικών» (010 Α-ΦΠΑ, έκδοση 2007) και της έλλειψης χρόνου για εκτύπωση νέων εντύπων, γίνεται δεκτό για τις αιτήσεις επιστροφής που θα υποβληθούν κατά το τρέχον έτος να χρησιμοποιηθεί το υπάρχον έντυπο.

Για την ομοιόμορφη συμπλήρωση του εντύπου, μετά την αύξηση του κατ' αποκοπή συντελεστή ΦΠΑ, δίνονται οι ακόλουθες οδηγίες:

Στον Πίνακα Γ' (δεύτερη και τρίτη σελίδα του εντύπου), στον οποίο καταχωρούνται αναλυτικά όλα τα παραστατικά με τα ακαθάριστα έσοδα των αγροτών για τα οποία δικαιούνται επιστροφή του φόρου, θα συμπληρωθεί μόνο η στήλη (6), όπου εκτός από τα ακαθάριστα έσοδα από δασικά προϊόντα, προϊόντα αλιείας και παροχές αγροτικών υπηρεσιών θα συμπεριληφθούν και αυτά που αφορούν τη φυτική και τη ζωική παραγωγή. Εξυπακούεται ότι οι επόμενες στήλες (7) και (8) του Πίνακα Γ' δεν θα συμπληρωθούν.

Το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων της στήλης (6), όπως προκύπτει από τον κωδικό 201 της τρίτης σελίδας του εντύπου, θα μεταφερθεί στον αντίστοιχο κωδικό του Πίνακα Β' στην πρώτη σελίδα του εντύπου. Το προς επιστροφή ποσό ΦΠΑ, στον κωδικό 205, θα προκύψει από τον πολλαπλασιασμό των ακαθαρίστων εσόδων του κωδικού 201 με το νέο συντελεστή επιστροφής 11%,

διορθώνοντας σχετικά το έντυπο.

Ανάλογη θα είναι και η συμπλήρωση του «Βιβλίου μεταγραφής Αιτήσεων αγροτών του ειδικού καθεστώτος» (έντυπο 011 Α- ΦΠΑ), όπου στη στήλη με τον κωδικό 205 μεταφέρονται τα ποσά του αντίστοιχου κωδικού του Πίνακα Β' των αιτήσεων επιστροφής ΦΠΑ αγροτών.

Λαμβάνοντας υπόψη ότι ο νέος συντελεστής υιοθετήθηκε με το ανωτέρω φορολογικό νομοσχέδιο, το οποίο ψηφίστηκε από τη Βουλή των Ελλήνων στις 20.4.2010 και αναμένεται η δημοσίευσή του, οι αιτήσεις επιστροφής μπορούν να υποβάλλονται μετά την έκδοση της παρούσας. Σημειώνεται ότι, σύμφωνα με την ΑΥΟ ΠΟΛ.1017/3.3.2010, οι αιτήσεις επιστροφής μπορούν να υποβάλλονται μέχρι 29 Οκτωβρίου 2010.

Για τη διευκόλυνση της διαδικασίας επιστροφής, καθώς και για την έγκαιρη επιστροφή του ΦΠΑ στους αγρότες, παρακαλούνται οι αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις να προσκομίζουν το Βιβλίο Μεταγραφής των Αιτήσεων Επιστροφής σε ηλεκτρονική μορφή, σύμφωνα με τις τεχνικές προδιαγραφές που περιλαμβάνονται στο συνημμένο Παράρτημα της παρούσας.

Δεν υπάγονται στο ειδικό καθεστώς οι αγρότες οι οποίοι:

α) ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες τους με τη μορφή εταιρείας οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών.

β) πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους, ύστερα από επεξεργασία, που μπορεί να προσδώσει σ' αυτά βιομηχανικό ή βιοτεχνικό χαρακτήρα.

γ) ασκούν παράλληλα με την αγροτική τους εκμετάλλευση και άλλη οικονομική δραστηριότητα για την οποία ο Κ.Β.Σ. τους υποχρεώνει να τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας.

8.2.5. ΑΓΡΟΤΕΣ, ΑΓΡΟΤΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ, ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 41 θεωρούνται:

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

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

Ως αγροτικές εκμεταλλεύσεις:

1) η γεωργία γενικά και ιδίως η καλλιέργεια δημητριακών, κηπευτικών, καπνού, βαμβακιού, οπωροφόρων και καρποφόρων δέντρων,

- αρωματικών και διακοσμητικών φυτών, η αμπελουργία, η ανθοκομία, η παραγωγή μανιταριών, μπαχαρικών, σπόρων και φυτών,
- 2) η εκτροφή ζώων γενικά, στην οποία περιλαμβάνονται ιδίως η κτηνοτροφία, η πτηνοτροφία, η κονικλοτροφία, η μελισσοκομία, η σηροτροφία και η σαλιγκαροτροφία,
 - 3) η δασοκομία γενικά,
 - 4) η αλιεία σε γλυκά νερά, η ιχθυοτροφία, η βατραχοτροφία, η καλλιέργεια μυδιών, στρειδιών και η εκτροφή μαλακίων και μαλακοστράκων,
 - 5) οι μεταποιητικές δραστηριότητες του αγρότη, που πραγματοποιούνται με συνήθη μέσα, στα πλαίσια των αγροτικών εκμεταλλεύσεων, σε προϊόντα τα οποία προέρχονται κατά κύριο λόγο από την αγροτική του παραγωγή.

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

Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται κυρίως:

- 1) οι εργασίες σποράς και φύτευσης, καλλιέργειας, θερισμού, αλωνίσματος, δεματοποίησης, περισυλλογής και συγκομιδής,
- 2) οι εργασίες προπαρασκευής για την πώληση προϊόντων, όπως η διαλογή, η ξήρανση, ο καθαρισμός, η άλεση, η έκθλιψη, η απολύμανση, η συσκευασία και η αποθήκευση,
- 3) η φύλαξη, η πάχυνση και η εκτροφή ζώων,
- 4) η μίσθωση μηχανικών μέσων και εξοπλισμού γενικά, που χρησιμοποιούνται στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις,
- 5) η τεχνική βοήθεια,
- 6) η καταπολέμηση επιβλαβών φυτών και ζώων, καθώς και ο ψεκασμός φυτών και εδάφους,
- 7) η χρησιμοποίηση αρδευτικών, αποξηραντικών μέσων και εξοπλισμού,
- 8) η υλοτομία, η κοπή ξύλων, καθώς και άλλες δασοκομικές υπηρεσίες.

8.2.6. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΠΡΑΚΤΟΡΕΙΩΝ ΤΑΞΙΔΙΩΝ

Στο ειδικό αυτό καθεστώς υπάγονται τα πρακτορεία ταξιδίων και οι εξομοιούμενες με αυτά επιχειρήσεις τουριστικών περιηγήσεων, εφόσον συγκεντρώνουν τις παρακάτω τρεις προϋποθέσεις:

1. Το πρακτορείο θα πρέπει κατ' αρχήν να ενεργεί στο όνομα του και για δικό του λογαριασμό προσφέροντας την υπηρεσία κατευθείαν προς τον πελάτη για ολόκληρο το ταξίδι (πακέτο).
2. Το πρακτορείο θα πρέπει να χρησιμοποιεί για την εκτέλεση του ταξιδιού υπηρεσίες άλλων υποκειμένων στο Φ.Π.Α. όπως του μεταφορέα, του

ξενοδόχου, του εστιατόρα κ.λπ. Δηλαδή, οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που σχετίζονται με την εκτέλεση του ταξιδιού, θα πρέπει να γίνονται από άλλους υποκείμενους στο Φ.Π.Α. και όχι από το ίδιο πρακτορείο που ενεργεί το ταξίδι.

3. Το πρακτορείο θα πρέπει επιπλέον να έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας στην Ελλάδα, ή σε περίπτωση έλλειψης της έδρας, να έχει στην Ελλάδα την μόνιμη εγκατάσταση του από την οποία να παρέχεται η ενιαία υπηρεσία.

Ως φορολογητέα αξία των πρακτορείων ταξιδιών θεωρείται η μικτή αμοιβή του πρακτορείου που προκύπτει μετά την αφαίρεση από το συνολικό ποσό που καταβάλλει ο πελάτης (το οποίο λαμβάνεται χωρίς να υπολογίζεται πάνω σ' αυτό Φ.Π.Α., γιατί θεωρείται ότι μέσα στην τιμή αυτή είναι και ο Φ.Π.Α.), του κόστους (με Φ.Π.Α.), με το οποίο επιβαρύνεται το πρακτορείο από την παράδοση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, που παρέχονται σε αυτό από άλλους υποκείμενους για την άμεση εξυπηρέτηση του ταξιδιώτη.

Με άλλα λόγια, το πρακτορείο ταξιδιών αφαιρεί από το συνολικό ποσό που εισπράττει από τους πελάτες (για το ταξίδι πακέτο), όλα τα έξοδα που πραγματοποιεί για το ταξίδι αυτό και που καλύπτονται με νομότυπα δικαιολογητικά. Αφαιρεί δηλαδή, τα έξοδα μεταφοράς, την αξία υπηρεσιών στο εξωτερικό, τις δαπάνες ξενοδοχείων στην Ελλάδα (με το Φ.Π.Α. τους), την ασφάλεια (με το Φ.Κ.Ε. κ.λπ.). Το υπόλοιπο αποτελεί το μικτό κέρδος (συμπεριλαμβανομένου και του Φ.Π.Α.).

8.2.7. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΚΑΠΝΩΝ

Η ιδιαιτερότητα του καθεστώτος αυτού συνίσταται στο γεγονός ότι ο Φ.Π.Α. καταβάλλεται στο αρχικό στάδιο της εμπορίας. Δηλαδή ο Φ.Π.Α. καταβάλλεται από τον υπόχρεο (εισαγωγέα, αποθηκευτή κ.λπ.) και η περαιτέρω διάθεση των προϊόντων αυτών από πρατήρια, περίπτερα κ.λπ. δεν υπάγεται στο Φ.Π.Α.

Ως βιομηχανοποιημένα καπνά θεωρούνται τα τσιγάρα, τα πούρα και τα σιγαρίλλοι, ο καπνός καπνίσματος, ο καπνός αναρρόφησης και ο καπνός μασήματος.

Ο εφαρμοσμένος συντελεστής στα προϊόντα αυτά είναι ο κανονικός 21%.

Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο Φ.Π.Α. γίνεται απαιτητός, όταν τα βιομηχανοποιημένα καπνά μπουκ σε θέση ανάλωσης ή όταν διαπιστωθούν ελλείμματα. Στην περίπτωση ελλειμμάτων ο χρόνος γένεσης και το απαιτητό του Φ.Π.Α. γεννάται κατά τη διαπίστωση του ελλείμματος.

Στα τιμολόγια που εκδίδονται κατά την πώληση των βιομηχανοποιημένων καπνών, ο Φ.Π.Α. ενσωματώνεται στην τιμή και αναγράφεται σ' αυτά η ένδειξη «Φ.Π.Α. μη εκπιπόμενος». Αυτό γίνεται, επειδή ο φόρος εισπράττεται στην πηγή υπολογιζόμενος στη λιανική τιμή

πώλησης των προϊόντων, αλλά και επειδή ο φόρος αυτός δεν εκπίπτει σε καμία περίπτωση.

Σε περίπτωση βλάβης ή φθοράς των βιομηχανοποιημένων καπνών παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής Φ.Π.Α. Οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές βιομηχανοποιημένων καπνών δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α. για τις πωλήσεις των προϊόντων αυτών. Κατά συνέπεια δεν έχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών τους επειδή ασκούν απαλλασσόμενη δραστηριότητα.

8.2.8. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΩΝ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΜΕΤΑΠΩΛΗΤΩΝ ΠΟΥ ΠΑΡΑΔΙΔΟΥΝ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΑ ΑΓΑΘΑ ΚΑΙ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΑ ΚΑΛΛΙΤΕΧΝΙΚΗΣ, ΣΥΛΛΕΚΤΙΚΗΣ Η ΑΡΧΑΙΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ.

Το ειδικό αυτό καθεστώς εφαρμόζεται στις περιπτώσεις μεταπώλησης των μεταχειρισμένων αγαθών από τον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, ο οποίος τα αγόρασε από πρόσωπα τα οποία είχαν επιβαρυνθεί με φόρο σαν τελικοί καταναλωτές κατά το στάδιο της αγοράς τους και δεν είχαν δικαίωμα να εκπέσουν ή να τους επιστραφεί, ο φόρος που επιβάρυνε την απόκτηση των αγαθών αυτών.

Επισημαίνεται ότι, η εφαρμογή του ειδικού αυτού καθεστώτος δεν είναι υποχρεωτική για τον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή. Εφόσον όμως έχει τις προϋποθέσεις και θέλει να το εφαρμόσει, υποχρεούται να το δηλώσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., υποβάλλοντας ανάλογα δήλωση έναρξης εργασιών ή μεταβολών – μετάταξης, πριν την πραγματοποίηση οποιασδήποτε πράξης.

Το καθεστώς αυτό προβλέπει την επιβολή Φ.Π.Α. στο μικτό κέρδος που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής από τις παραδόσεις των αγαθών αυτών.

Για να έχει εφαρμογή το ειδικό αυτό καθεστώς θα πρέπει τα αγαθά αυτά να έχουν παραδοθεί στον μεταπωλητή στο εσωτερικό της χώρας ή από άλλο Κράτος – Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης από τα παρακάτω πρόσωπα:

- Πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο π.χ. ιδιώτες, Δημόσιο κ.λπ.
- Πρόσωπα υποκείμενα στο φόρο, τα οποία στερήθηκαν το δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου κατά την απόκτηση των συγκεκριμένων αγαθών και η παράδοση τους στον μεταπωλητή στη συνέχεια απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α.

- Πρόσωπα υποκείμενα στο φόρο, τα οποία λόγω μικρού κύκλου εργασιών (μικρές επιχειρήσεις) απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δηλώσεων Φ.Π.Α. και καταβολής φόρου, εφόσον τα πρόσωπα αυτά παραδίδουν στον μεταπωλητή αγαθά επένδυσης, για τα οποία δεν έχει ασκηθεί δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του Φ.Π.Α.

- Άλλον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, εφόσον η παράδοση του αγαθού από αυτόν, έχει φορολογηθεί σύμφωνα με το ειδικό αυτό καθεστώς του μικτού κέρδους.

Η φορολογητέα αξία και ο υπολογισμός του φόρου γίνεται ξεχωριστά για κάθε παράδοση, στο περιθώριο κέρδους που πραγματοποιείται από κάθε αγαθό. Ως περιθώριο κέρδους θεωρείται η θετική διαφορά μεταξύ της τιμής πώλησης του αγαθού και της τιμής αγοράς του, μειωμένο με το ποσό του εμπεριεχομένου Φ.Π.Α.

Απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. οι παραδόσεις μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, εφόσον οι παραδόσεις αυτές εμπίπτουν στο καθεστώς περιθωρίου του κέρδους και συγχρόνως τα αγαθά αυτά εξάγονται ή παραδίδονται σε πλοία, αεροπλάνα κ.λπ.

Κατά συνέπεια, για τις πράξεις αυτές ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής δεν αποδίδει Φ.Π.Α. στο Δημόσιο αλλά τις δηλώνει στις απαλλασσόμενες εκροές του.

Ο υποκείμενος στο φόρο (υποκείμενος στο κανονικό καθεστώς ή ο μεταπωλητής του ειδικού αυτού καθεστώτος) δεν μπορεί να εκπίπτει από το φόρο που οφείλει, το Φ.Π.Α. με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά κατά την απόκτηση τους, εφόσον τα αγόρασε από άλλον υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή ο οποίος κατά την παράδοση τους εφάρμοσε το καθεστώς του περιθωρίου του κέρδους. Αντίθετα, ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής έχει δικαίωμα να εκπίπτει το Φ.Π.Α. που επιβάρυνε τα γενικά του έξοδα ή τα επενδυτικά του αγαθά ή το φόρο που επιβάρυνε τα έξοδα τα οποία έκανε προκειμένου να επαναφέρει τα αγαθά σε τέτοια κατάσταση ώστε να είναι εμπορεύσιμα (επισκευές κ.λπ.). Επίσης, δεν εκπίπτει το Φ.Π.Α. που επιβαρύνει τόσο την εισαγωγή αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, όσο και το Φ.Π.Α. της πώλησης αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας που έγινε προς τον μεταπωλητή από τον δημιουργό ή τους διαδόχους του, εφόσον όμως ο μεταπωλητής εφαρμόζει το καθεστώς του περιθωρίου του κέρδους.

Ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής που εφαρμόζει το ειδικό καθεστώς περιθωρίου του κέρδους υποχρεούται:

1. Να τηρεί θεωρημένο βιβλίο, στο οποίο καταχωρεί ξεχωριστά κατά είδος, ποσότητα και αξία κάθε αγαθό που αγοράζει ή παραδίδει με το καθεστώς του περιθωρίου του κέρδους.

2. Στα φορολογικά στοιχεία που εκδίδει να ενσωματώνει στην τιμή το φόρο που αναλογεί σε κάθε παράδοση αγαθού, που πραγματοποιεί με το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους.

8.2.9. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΣΕ ΔΗΜΟΠΡΑΣΙΑ

Το καθεστώς αυτό είναι προαιρετικό και μπορεί να εφαρμόζεται από τον διοργανωτή δημοπρασίας ο οποίος ενεργεί στο όνομα του κατ' εντολή και για λογαριασμό και για λογαριασμό των εντολέων του με αντικείμενο την

παράδοση μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, μέσω δημοπρασιών που διοργανώνει, με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο όπως π.χ. μέσω εκθέσεων, τηλεόρασης κ.λπ.

Η φορολογητέα αξία, κάθε παράδοσης αγαθού που διενεργεί ο διοργανωτής της δημοπρασίας, ισούται με τη διαφορά, μεταξύ της συνολικής αξίας με την οποία χρεώνει τον αγοραστή (συμπεριλαμβανομένου και του Φ.Π.Α.) και του καθαρού ποσού που καταβάλει στον εντολέα του, μειωμένη κατά το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί στην προμήθεια του.

Το καθαρό ποσό που καταβάλει ο διοργανωτής της δημοπρασίας στον εντολέα του, ισούται με τη διαφορά μεταξύ της τιμής κατακύρωσης του αγαθού στη δημοπρασία και του ποσού της προμήθειας που εισπράττει ο διοργανωτής της δημοπρασίας από τον εντολέα του, με βάση τη σχετική σύμβαση που καταρτίζεται μεταξύ τους, για πώληση του αγαθού με προμήθεια.

Ο διοργανωτής της δημοπρασίας εκδίδει προς τον εντολέα του εκκαθάριση, στην οποία αναγράφει χωριστά, για κάθε παράδοση αγαθού, την τιμή κατακύρωσης του αγαθού και το ποσό της προμήθειας, στην οποία εμπεριέχεται και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτήν, που εισπράττει ο διοργανωτής της δημοπρασίας από τον εντολέα του για την συγκεκριμένη παράδοση αγαθού.

Επίσης ο διοργανωτής της δημοπρασίας οφείλει να καταχωρεί σε προσωρινούς λογαριασμούς ή σε ξεχωριστές στήλες, στα βιβλία που τηρεί, σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ., τα ποσά που εισπράττει ή θα εισπράξει από τον αγοραστή των αγαθών και τα ποσά που αποδίδει ή θα αποδώσει στον πωλητή των αγαθών (εντολέα).

8.2.10. ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΟΥ ΧΡΥΣΟΥ

Απαλλάσσονται από το φόρο: α) Η παράδοση, ενδοκοινοτική απόκτηση και εισαγωγή επενδυτικού χρυσού, συμπεριλαμβανομένου του επενδυτικού χρυσού για τον οποίο υπάρχουν πιστοποιητικά, κατ είδος ή κατά γένος ή που αποτελεί αντικείμενο συναλλαγής μεταξύ λογαριασμών σε χρυσό, συμπεριλαμβανομένων, ιδίως, δανείων χρυσού και συμβάσεων ανταλλαγών (swaps), με δικαίωμα κυριότητας ή απαίτησης επενδυτικού χρυσού, καθώς και συναλλαγές επενδυτικού χρυσού με προθεσμιακές συμβάσεις (futures) και απλές προθεσμιακές συμβάσεις (forward contracts), οι οποίες προκαλούν αλλαγή κυριότητας ή απαίτησης όσον αφορά επενδυτικό χρυσό. β) Οι υπηρεσίες μεσιτών, οι οποίοι ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλου, άνω του 80% την αξία της ελεύθερης αγοράς του χρυσού ο οποίος περιέχεται στα νομίσματα. Τα νομίσματα που ανταποκρίνονται στις ανωτέρω προϋποθέσεις περιλαμβάνονται σε κατάλογο που δημοσιεύεται στην Επίσημη Εφημερίδα των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων, τεύχος Γ, κάθε έτους. Ο κατάλογος αυτός δημοσιεύεται πριν από την έναρξη εκάστου ημερολογιακού έτους και

ισχύει για το επόμενο ημερολογιακό έτος. Τα νομίσματα αυτά δεν θεωρείται ότι πωλούνται για συλλεκτικούς σκοπούς.

Οι υποκείμενοι στο φόρο που παράγουν επενδυτικό χρυσό ή μεταποιούν κάθε είδους χρυσό σε επενδυτικό, όπως αυτός ορίζεται στην παράγραφο 2 του παρόντος άρθρου, μπορούν να επιλέγουν τη φορολόγηση της παράδοσης του επενδυτικού χρυσού σε άλλο πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο. Στην περίπτωση αυτή, δικαίωμα επιλογής έχουν και τα πρόσωπα της περίπτωσης β της παραγράφου 1 του παρόντος άρθρου, για τη φορολόγηση των πράξεων μεσολάβησής τους σε πράξεις παράδοσης επενδυτικού χρυσού, για τις οποίες ο προμηθευτής - εντολέας έχει επιλέξει τη φορολόγησή τους. Οι προϋποθέσεις άσκησης του δικαιώματος επιλογής φορολόγησης καθορίζονται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

Οι υποκείμενοι στο φόρο που ενεργούν τις πράξεις της περίπτωσης α της παραγράφου 1 δεν έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους, εκτός αυτού: α) που οφείλεται ή καταβλήθηκε για την παράδοση επενδυτικού χρυσού, που έγινε προς αυτούς από πρόσωπα τα οποία έχουν ασκήσει το δικαίωμα επιλογής για υπαγωγή τους στο φόρο του παρόντος νόμου, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του ιδίου άρθρου, β) που οφείλεται ή καταβλήθηκε λόγω παράδοσης ή ενδοκοινοτικής απόκτησης ή εισαγωγής μη επενδυτικού χρυσού μετατραπέντος εν συνεχεία σε επενδυτικό χρυσό από τον ίδιο τον υποκείμενο ή από άλλο πρόσωπο για λογαριασμό του, γ) που οφείλεται ή καταβλήθηκε για λήψη υπηρεσιών οι οποίες συνίστανται στην μεταβολή του σχήματος, του βάρους ή της καθαρότητας του χρυσού, συμπεριλαμβανομένου και του επενδυτικού χρυσού, δ) ειδικά τα πρόσωπα που παράγουν επενδυτικό χρυσό ή μετατρέπουν κάθε είδους χρυσό σε επενδυτικό χρυσό έχουν δικαίωμα να εκπίπτουν τον οφειλόμενο ή καταβληθέντα από αυτά φόρο, λόγω παράδοσης ή ενδοκοινοτικής απόκτησης ή εισαγωγής αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που συνδέονται με την παραγωγή ή μετατροπή του εν λόγω χρυσού, ως εάν φορολογείτο πλήρως ή εκ μέρους τους όταν παρεμβαίνουν στην παράδοση επενδυτικού χρυσού για τον εντολέα τους. 2. Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου ως «επενδυτικός χρυσός» νοούνται: α) Ο χρυσός υπό μορφή ράβδου ή πλάκας, βάρους αποδεκτού από τις αγορές πολύτιμων μετάλλων, καθαρότητας τουλάχιστον 995 χιλιοστών, αντιπροσωπευόμενος ή μη από τίτλους. Εξαιρούνται από το καθεστώς του παρόντος άρθρου οι ράβδοι και πλάκες βάρους έως και ενός (1) γραμμαρίου. β) Τα χρυσά νομίσματα για τα οποία ισχύουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις: - είναι καθαρότητας τουλάχιστον 900 χιλιοστών, - έχουν κοπεί μετά το έτος 1800, - αποτελούν ή έχουν αποτελέσει νόμιμο χρήμα στη χώρα προέλευσής τους και - πωλούνται υπό κανονικές συνθήκες σε τιμή η οποία δεν υπερβαίνει κατά ποσοστό μεταγενέστερη παράδοση του χρυσού που τυγχάνει απαλλαγής με βάση το παρόν άρθρο.

Οι υποκείμενοι της παραγράφου 1, πέραν των υποχρεώσεών τους που προβλέπονται από άλλες διατάξεις, υποχρεούνται, επίσης, για τις πωλήσεις επενδυτικού χρυσού να εφαρμόζουν τις διατάξεις του π.δ.(ΦΕΚ 84 Α) για την πώληση αγαθών. Ειδικότερα στα προβλεπόμενα στοιχεία του άρθρου 13 του π.δ. , 186/1992, για τις πωλήσεις επενδυτικού χρυσού αναγράφονται, εκτός

των άλλων, το ονοματεπώνυμο και η διεύθυνση του αγοραστή, η ποσότητα και το είδος του επενδυτικού χρυσού, ανεξαρτήτως της αξίας της συναλλαγής. Ειδικά, στην περίπτωση πωλήσεων χρυσών νομισμάτων, που πληρούν τα κριτήρια της περίπτωσης β της παραγράφου 2 του παρόντος άρθρου, οι υποκείμενοι υποχρεούνται, επιπλέον, να υποβάλλουν στο Υπουργείο Οικονομικών, Διεύθυνση Φ.Π.Α., κατάλογο με τα νομίσματα που αποτέλεσαν αντικείμενο των συναλλαγών τους, αναφέροντας την τελευταία τιμή που επιτεύχθηκε πριν την 1η Απριλίου εκάστου έτους. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής ισχύουν από 1.8.2000.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9^ο **Κατηγορίες Βιβλίων**

Ο κώδικας βιβλίων και στοιχείων (Π.Δ. 186/1992) είναι ένα νομοθέτημα με υποχρεωτικές διατάξεις που συγκροτούν ένα σύστημα από κανόνες καταγραφής της οικονομικής ζωής των επιτηδευματιών και των επιχειρήσεων δηλαδή με σκοπούς καθαρά φορολογικούς.

Οι σκοποί είναι δύο: Είναι πρώτο η διασταύρωση των συναλλαγών (πώληση του ενός επιτηδευματία = αγορά του άλλου) με μοχλό τα αντίθετα συμφέροντα ανάμεσα στους επιτηδευματίες.

(Ο πωλητής θέλει να αποκρύψει έσοδα, αλλά ο αγοραστής του ίδιο πράγματος δεν θέλει να κρύψει το έσοδο αυτό). Μ' αυτόν τον τρόπο επιδιώκεται να μη διαφύγει κανένας όγκος εσόδων.

Δεύτερο σκοπό του κώδικα αποτελεί ο προσδιορισμός του οικονομικού αποτελέσματος των επιτηδευματιών, με ακρίβεια στους μεγαλύτερους και με προσεγγίσεις μέσα από τεκμήρια, στους μικρότερους.

Υποχρεώνει λοιπόν ο Κώδικας:

1. Να εκδίδονται τα στοιχεία που παριστάνουν και αποδεικνύουν την οικονομική πράξη, έτσι όπως τα στοιχεία αυτά προσδιορίζονται στα άρθρα 11 έως και 16 του Κώδικα.

2. Να τηρούνται ορισμένα βιβλία, όπου καταγράφονται οι οικονομικές πράξεις, όπως τα βιβλία αυτά προσδιορίζονται από τις διατάξεις των άρθρων 4 έως 10 του Κώδικα. Να εφαρμόζονται ορισμένοι κανόνες προκειμένου να προσδιορίζεται το οικονομικό αποτέλεσμα των επιχειρήσεων όπως ορίζονται στα άρθρα, 26 έως και 25 του Κώδικα.

3. Να ισχύουν ορισμένοι όροι τήρησης των βιβλίων, όπως αυτοί ορίζονται στα άρθρα 17 έως και 25 του Κώδικα.

Από τις υποχρεώσεις που επιβάλλει ο κώδικας σημαντικότερη είναι η τήρηση των βιβλίων όπου καταγράφονται οι οικονομικές πράξεις και αυτή είναι που εξετάζουμε εδώ. Ο κώδικας που ισχύει τώρα, προβλέπει τρεις κατηγορίες βιβλίων που πρέπει να τηρηθούν από όλους τους επιτηδευματίες, που γι' αυτό το σκοπό οι παραπάνω κατατάσσονται σε μια από τις κατηγορίες αυτές με βάση διάφορα κριτήρια που προσδιορίζουν το επιχειρηματικό μέγεθος του καθενός.

Από τις τρεις αυτές κατηγορίες, τα βιβλία της πρώτης και της δεύτερης κατηγορίας δεν συνιστούν λογιστικά βιβλία κατά μια έννοια. Δεν πληρούν ούτε καν τα στοιχεία της απλογραφίας, απλά καταγράφονται σε αυτά ορισμένα στοιχεία που εξυπηρετούν τους σκοπούς του κώδικα και ειδικότερα τη διασταύρωση των συναλλαγών, ενώ τον υπολογισμό του αποτελέσματος του επιτηδευματία, χονδρικά και κατά τεκμήριο. Η τρίτη κατηγορία είναι η μόνη που συνιστά σύστημα λογιστικών βιβλίων και μάλιστα πλήρες.

9.1 Βιβλία Πρώτης Κατηγορίας – Βιβλία Αγορών

Στην πρώτη κατηγορία (με το ύψους των ακαθάριστων εσόδων τους να μην ξεπερνάει τα 100.000€) εντάσσονται από την έναρξη των εργασιών τους και διατηρούν στη συνέχεια Α' κατηγορίας βιβλία (εκτός από Α.Ε και Ε.Π.Ε) ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους και ανεξάρτητα από τον πληθυσμό της πόλης ή του χωριού που είναι εγκατεστημένοι οι παρακάτω:

- Ο εκμεταλλευτής περιπτέρου, ο πωλητής οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά στις λαϊκές αγορές και ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης, η πώληση περεταίρω αντικειμένων ή υπηρεσιών εντάσσεται και στον αντίστοιχο κλάδο κατηγορίας βιβλίων.

Όσοι επιτηδευματίες εντάσσονται στην πρώτη κατηγορία τηρούν βιβλίο αγορών.

Σε αυτό καταχωρούνται σε ξεχωριστές στήλες όλα τα εμπορεύσιμα αγαθά που αγοράζουν και οι δαπάνες που πραγματοποιούν είτε «τοίς μετρητοίς» είτε «επί πιστώσει» με τα εξής στοιχεία :

α) Με το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη.

β) Με την αξία αγοράς αγαθών και λήψης υπηρεσιών, τα έξοδα, το ΦΠΑ των πράξεων αυτών και τις επιστροφές και εκπτώσεις που γίνονται με ιδιαίτερα στοιχεία, οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες (με κόκκινο στυλό).

γ) Σε ιδιαίτερες στήλες ή σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου καταχωρείται η αξία αγοράς των πάγιων στοιχείων κατά συντελεστή ΦΠΑ, ο φόρος

προστιθέμενης αξίας αυτών, καθώς και τα δάνεια που χορηγούνται η λαμβάνονται καθώς και οι αγορές αγαθών(εμπορευμάτων, α' και β' υλών, ειδών συσκευασίας κλπ) σε χωριστές στήλες για κάθε συντελεστή ΦΠΑ.

Η καταχώρηση των εγγραφών στο βιβλίο αγορών γίνεται το αργότερο μέχρι τις 15 του επόμενου μήνα, από την έκδοση η λήψη του δικαιολογητικού. Η εκτύπωση όμως του βιβλίου αγορών σε θεωρημένο χαρτί, καθώς και η εκτύπωση της μηνιαίας κατάστασης σε θεωρημένο έντυπο χαρτί μπορεί να γίνουν μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα εκείνου που αφορούν οι οικονομικές πράξεις.

9.2 Βιβλία Δεύτερης Κατηγορίας – Βιβλία Εσόδων-Εξόδων

Στην δεύτερη κατηγορία λογιστικών βιβλίων εντάσσονται από την έναρξη των εργασιών τους και στη συνέχεια τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους οι παρακάτω :

- Ο επιτηδευματίας εργολάβος οικοδομών
- Οι επιχειρήσεις Ο.Ε., Ε.Ε. ανάλογα με το όριο των ακαθάριστων εσόδων τους (να μην ξεπερνάει τα 1.000.000€).
- Οι ελεύθεροι επαγγελματίες
- Ο εκτελωνιστής
- Ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών
- Ο εκμεταλλευτής αυτοκινήτου
- Ο παραγωγός ασφαλειών
- Ο μεσίτης
- Ο εκμεταλλευτής ελαιοτριβείου
- Ο εκμεταλλευτής φροντιστηρίου
- Ο εκμισθωτής μηχανημάτων
- Ο πωλητής χρυσών νομισμάτων
- Ο πρατηριούχος καπινοβιομηχανιών
- Ο πωλητής πετρελαιοειδών
- Ο πρατηριούχος υγραερίου αυτοκινήτων
- Ο εκμεταλλευτής πλοίου

Όταν λέμε βιβλία Β' κατηγορίας εννοούμε κυρίως το βιβλίο εσόδων-εξόδων.

Στις στήλες των ε σ ό δ ω ν καταχωρούνται το είδος του δικαιολογητικού, ο αύξων αριθμός και η χρονολογία έκδοσης. Επίσης σε ξεχωριστές στήλες καταχωρούνται τα ακαθάριστα έσοδα (χωρίς ΦΠΑ) από τις πωλήσεις εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων υλών, παροχές υπηρεσιών και από διάφορες άλλες πράξεις αλλά και χωριστά όμως κατά συντελεστή ΦΠΑ (δηλαδή σε ξεχωριστές στήλες κατά μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους και σε ξεχωριστές στήλες κατά συντελεστή ΦΠΑ).

Επίσης σε χωριστές στήλες καταχωρούνται τα έσοδα από λιανικές πωλήσεις και χωριστά τα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις.

Σε ιδιαίτερες στήλες χωριστά κατά συντελεστή ΦΠΑ γράφονται τα ποσά του ΦΠΑ που αναλογούν στα ακαθάριστα έσοδα.

Στις στήλες των εξόδων καταχωρούνται για κάθε φορολογικό στοιχείο χωριστά, το είδος του δικαιολογητικού, ο αύξων αριθμός και η χρονολογία έκδοσής ή λήψης του καθώς και το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων.

Μετά τη λήξη του έτους και μέσα στο μήνα Ιανουάριο του επομένου έτους, στις τελευταίες σελίδες βιβλίου εσόδων-εξόδων, γίνονται οι έξης καταχωρήσεις :

Ανάλυση των ακαθάριστων εσόδων από πωλήσεις αγαθών και από παροχή υπηρεσιών χωριστά κατά συντελεστή ΦΠΑ και χωριστά οι χονδρικές πωλήσεις από τις λιανικές.

Ανάλυση των γενικών εξόδων σε αμοιβές προσωπικού (μισθός, ημερομίσθια κλπ.), ενοίκια, τόκους και λοιπά έξοδα.

Η καταχώρηση των εγγραφών στο βιβλίο εσόδων- εξόδων γίνεται το αργότερα μέχρι τις 15 του επόμενου μήνα, από την έκδοση ή λήψη του δικαιολογητικού ενώ η εκτύπωση της θεωρημένης μηνιαίας κατάστασης πραγματοποιείται μέχρι το τέλος του εκάστοτε επόμενου μήνα.

Οι έμποροι και οι βιοτεχνίες (όχι οι παρέχοντες υπηρεσίες) που τηρούν βιβλίο εσόδων-εξόδων είναι υποχρεωμένοι να τηρούν και βιβλίο απογραφών για τα εμπορεύσιμα περιουσιακά τους στοιχεία εφόσον το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του από τις πωλήσεις αγαθών είναι πάνω από 100.000 ευρώ .

Η τήρηση βιβλίου απογραφών γίνεται μόνο για τα εμπορεύματα, τις α' & β' ύλες, τα υλικά συσκευασίας, τα έτοιμα προϊόντα, τα ημιτελή προϊόντα τα υποπροϊόντα και τα υπολείμματα. Η ενημέρωση του βιβλίου απογραφών γίνεται μέχρι της 20/02 για την ποσοτική καταγραφή των αγαθών καθώς και για την αντίστοιχη αξία, όχι αργότερα από την ημερομηνία υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης του ΦΠΑ ή της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος. Αυτό γίνεται για να συμπληρώνονται οι δηλώσεις και με την αξία αποτίμησης της απογραφής.

9.3 Βιβλία Τρίτης Κατηγορίας (Άρθρο 7 Κ.Β.Σ.)

Στην τρίτη κατηγορία βιβλίων εντάσσονται ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους οι παρακάτω :

Οι ημεδαπές και αλλοδαπές Α.Ε. και Ε.Π.Ε. που τηρούν Γ' κατηγορίας βιβλία καθώς και οι κοινοπραξίες ή άλλης νομικής μορφής επιχειρήσεις κατασκευής δημοσίων έργων (πχ. Ο.Ε, ατομικές κλπ.)

Όσες επιχειρήσεις εντάσσονται στην Γ' κατηγορία βιβλίων του Κ.Β.Σ τηρούν όλα τα λογιστικά βιβλία με το διπλογραφικό σύστημα, κατά το οποίο κάθε οικονομική πράξη επιφέρει διπλή, ταυτόχρονη και ισοόποση μεταβολή των οικονομικών μεγεθών. Οι νέοι επιτηδευματίες για τους οποίους δεν προβλέπεται ειδική ένταξη, εντάσσονται στην κατηγορία τήρησης λογιστικών βιβλίων με βάση τα ετήσια ακαθάριστα έσοδα τους, όχι όμως σε κατηγορία κατώτερης της δεύτερης.

Κατ' εξαίρεση, οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα (και όχι οι Ο.Ε, Ε.Ε κλπ) που ασκούν τη δραστηριότητα τους σε πόλη ή χωριό με πληθυσμό κάτω από 5.000 κατοίκους (με βάση την τελευταία απογραφή της Στατιστικής Υπηρεσίας) και δεν έχουν χαρακτηριστεί ως τουριστικές περιοχές, εντάσσονται κατά την έναρξη των εργασιών τους στην πρώτη κατηγορία βιβλίων και στη συνέχεια στην κατηγορία βιβλίων που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής τους περιόδου, εκτός από τους επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα των περιφερειών αυτών που έχουν ως αντικείμενο εργασιών την παροχή υπηρεσιών ή την πώληση αγαθών και εντάσσονται σε κατηγορία όχι κατώτερης της δεύτερης.

Οι επιτηδευματίες της τρίτης κατηγορίας βιβλίων εφαρμόζουν υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο, μόνο ως προς τη δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων, δευτεροβάθμιων και των υποχρεωτικών τριτοβάθμιων λογαριασμών, με εξαίρεση τους λογαριασμούς της ομάδας 9 οι οποίοι δεν τηρούνται. Σε τεταρτοβάθμιους γίνεται σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής και τις ανάγκες της κάθε επιχείρησης.

Ο πρωτοβάθμιος λογαριασμός 54 < Υποχρεώσεις από φόρους τέλη > χρησιμοποιείται από τις οικονομικές μονάδες για την παρακολούθηση των βραχυπρόθεσμων υποχρεώσεων τους από φόρους τέλη και δικαιώματα υπέρ του δημοσίου και των Ν.Π.Δ.Δ.

Πρόκειται για προσωπικό λογαριασμό στον οποίο εμπεριέχονται οι χρηματικές υποχρεώσεις οι οποίες κυρίως αφορούν :

Την απόδοση στο Δημόσιο των παρακρατηθέντων από τους επιτηδευματίες φόρων εισοδήματος που αναλογούν στις αμοιβές προσωπικού.

Του φόρου που αναλογεί στις αμοιβές των ελεύθερων επαγγελματιών, των εργοληπτών τεχνικών έργων των τόκων κλπ.

Την απόδοση του φόρου εισοδήματος που αναλογεί στα φορολογητέα κέρδη των εταιρειών.

Την απόδοση των φόρων και τελών που βαρύνουν την επιχείρηση όπως π.χ φόροι και τέλη κυκλοφορίας των μεταφορικών μέσων, του χαρτοσήμου και Ο.Γ.Α μισθωμάτων κλπ.

Με την αντικατάσταση του φόρου κύκλου εργασιών από το φόρο προστιθέμενης αξίας την 01/01/1987 ο υπολογαριασμός 54.00 χρησιμοποιείται από τις υποκείμενες σε Φ.Π.Α. οικονομικές μονάδες για την απεικόνιση του νέου αυτού φόρου. Πρόκειται για προσωπικό λογαριασμό βραχυπρόθεσμης προς το δημόσιο υποχρέωσης καταβολής του Φ.Π.Α. της φορολογικής περιόδου (μήνα) π τηρούνται βιβλία Γ' κατηγορίας.

Κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής χρήσης ο υπολογαριασμός κυρίως εμφανίζει πιστωτικό υπόλοιπο ή είναι εξισωμένος. Είναι δυνατόν όμως σε ορισμένα χρονικά σημεία να εμφανίζει χρεωστικό υπόλοιπο. Η εναλλαγή αυτή αποτελεί τη φυσική συνέπεια του μηχανισμού λειτουργίας του φόρου καθόσον το υπόλοιπο προκύπτει από τον συσχετισμό των αριθμητικών μεγεθών του φόρου των εισροών με το φόρο των εκροών. Επομένως αν σε μια φορολογική περίοδο το ποσό του φόρου εισροών είναι μεγαλύτερο από το ποσό του φόρου των εκροών ο υπολογαριασμός θα παρουσιάζει χρεωστικό υπόλοιπο το οποίο μεταφέρεται είτε για συμψηφισμό στην επόμενη περίοδο είτε για επιστροφή στο υποκείμενο στο φόρο φυσικό ή νομικό πρόσωπο.

9.4 Διπλογραφία ή Διγραφία

Διπλογραφία είναι η μέθοδος που χρησιμοποιούν και εφαρμόζουν οι επιτηδευματίες οι οποίοι τηρούν Βιβλία Τρίτης Κατηγορίας. Σύμφωνα με αυτή τη μέθοδο κάθε καταγραφόμενη συναλλαγή θέτει σε κίνηση δύο τουλάχιστον λογαριασμούς ή ομάδες λογαριασμών , κατά την οποία σε κάθε χρέωση ενός λογαριασμού αντιστοιχεί και ισόποση πίστωση άλλου ή ομάδας λογαριασμών.

Οι λογιστικές δυάδες οι οποίες διέπουν τον όρο διπλογραφία ή διγραφία αναφέρονται παρακάτω:

Η δυάδα αντίθεσης των εννοιών « χρέωση - πίστωση ».

Η δυάδα της διαρκούς ισότητας : χρέωση = πίστωση.

Η δυάδα των εγγραφών

α) στο ημερολόγιο

β) στο καθολικό

Η δυάδα διαφορισμού λογαριασμών Ισολογισμού και Διαχείρισης.

Η δυάδα της αντιδιαστολής λογαριασμών αξιών = πραγμάτων και λογαριασμών τρίτων (= προσωπικών λογαριασμών). Όσον αφορά τον όρο διπλογραφία πολλοί θεωρούν ότι κακώς χρησιμοποιείται αντί του σωστού διγραφία., διότι για κάθε συναλλαγή δεν καταχωρείται η ίδια εγγραφή εις διπλούν αλλά σε δύο διαφορετικές εγγραφές.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10^ο **Διαδικασία Βεβαίωσης - Καταβολής του Φόρου**

10.1 Αρμόδια Φορολογική Αρχή - Φορολογικός Έλεγχος

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 48 η επιβολή του φόρου γίνεται από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο. Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω Προϊστάμενο ΔΟΥ. Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλει δήλωση. Κατά την υποβολή της ειδικής δήλωσης Φ.Π.Α. σε περίπτωση κατά την οποία το δηλούμενο από τον υποκείμενο στον φόρο τίμημα υπολείπεται της αγοραίας αξίας, ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. ελέγχει άμεσα την ακρίβεια της υποβαλλόμενης δήλωσης, λαμβάνοντας υπόψη του τις αξίες όπως αυτές ισχύουν στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στη φορολογία εισοδήματος, καθώς και το συνολικό κόστος του παραδιδόμενου ακινήτου σε συνδυασμό με τα τεχνικά, ποσοτικά και οικονομικά δεδομένα που αφορούν την άδεια ανέγερσης του ακινήτου. Σε περίπτωση κατά την οποία ο υποκείμενος στο φόρο δεν αποδέχεται το αποτέλεσμα του ελέγχου αυτού, η αξία του παραδιδόμενου ακινήτου υπόκειται στη δεσμευτική κρίση του Σώματος Ορκωτών Εκτιμητών. (Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ρυθμίζεται ο τρόπος, η διαδικασία και κάθε αναγκαίο στοιχείο ή λεπτομέρεια που αφορά τον έλεγχο αυτόν). Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα υπόψη του στοιχεία και ιδίως:

I. Τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο του παρόντος νόμου δαπάνες,

II. τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέρχονται σ' αυτόν.

Η ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων κρίνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και της φορολογίας εισοδήματος.

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

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

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

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

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

10.2 Πράξη Προσδιορισμού του Φόρου

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 49 με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο Προϊστάμενος ΔΟΥ εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μία διαχειριστική περίοδο.

Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ δεν έχει υποχρέωση να προσδιορίζει το φόρο για κάθε μήνα ή τρίμηνο χωριστά, αν η πράξη προσδιορισμού του φόρου που εκδόθηκε αφορά περίοδο μεγαλύτερη του μήνα ή του τριμήνου. Αν από τον έλεγχο προέκυψε διαφορά φόρου που δεν υπερβαίνει τα 3 ευρώ, εκδίδεται πράξη με την οποία περαιώνεται η υπόθεση ως ειλικρινής. Αν ο προσδιορισμός του φόρου με μία πράξη είναι δυσχερής, εκδίδεται μερική πράξη στην οποία περιλαμβάνεται η φορολογητέα ύλη για την οποία ο Προϊστάμενος ΔΟΥ διαθέτει τα απαιτούμενα στοιχεία. Επίσης, μερική πράξη προσδιορισμού του φόρου εκδίδεται και στις περιπτώσεις που έχουν εφαρμογή οι διατάξεις των περιπτώσεων δ και ε της παραγράφου 2 του άρθρου 30 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος. Στην πράξη αυτή διατυπώνεται ρητή επιφύλαξη για την έκδοση συμπληρωματικής πράξης.

Πράξη προσδιορισμού του φόρου, και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιονδήποτε τρόπο σε γνώση του Προϊσταμένου ΔΟΥ, μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος απ' αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα ή οι καταστάσεις που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

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

10.3 Προσωρινή Πράξη Προσδιορισμού του Φόρου

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 50 αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο προκύπτει ότι παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία που προκύπτει απ' αυτά ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ μπορεί να εκδώσει προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου για μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο.

Προκειμένου για επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης οικοδομών, ο Προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. μπορεί να εκδώσει προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου και ανά ειδική δήλωση Φ.Π.Α. Η προσωρινή πράξη περιέχει τη φορολογητέα αξία που προκύπτει από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου, το φόρο που αναλογεί, τις εκπτώσεις του φόρου, καθώς και τον πρόσθετο φόρο. Κατά της προσωρινής πράξης επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής, η οποία δεν αναστέλλει τη βεβαίωση και είσπραξη του φόρου.

Οι δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται στις περιπτώσεις αυτές αποτελούν προσωρινό δεδικασμένο και δεν επηρεάζουν τα αποτελέσματα του τακτικού ελέγχου και την ενδεχόμενη κύρια δίκη. Από το φόρο που βεβαιώνεται οριστικά αφαιρείται ο φόρος της προσωρινής πράξης.

10.4 Κοινοποίηση των Πράξεων

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

10.5 Διοικητική Επίλυση της Διαφοράς

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 52 ο υπόχρεος, σε βάρος του οποίου εκδόθηκε η πράξη που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 μπορεί, αν αμφισβητεί την ορθότητά της, να προτείνει στον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ τη διοικητική επίλυση της διαφοράς. Η πρόταση υποβάλλεται με το δικόγραφο της προσφυγής ή με ιδιαίτερη αίτηση που κατατίθεται μέσα στη νόμιμη προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής. Αυτός που υποβάλλει την αίτηση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς προσκομίζει τα αποδεικτικά στοιχεία για την υποστήριξη της αίτησής του και αναπτύσσει σ αυτήν τους ισχυρισμούς του.

Ο Προϊστάμενος ΔΟΥ, αφού λάβει υπόψη του και εκτιμήσει όλα τα στοιχεία του φακέλου που προσκομίζονται από τον υπόχρεο και όσα αναπτύσσονται από αυτόν προφορικά ή γραπτά, καθώς και κάθε άλλο σχετικό με την υπόθεση στοιχείο, μπορεί, αν κρίνεται το αίτημα βάσιμο εν όλω ή εν μέρει, να αποδεχθεί την ακύρωση της πράξης, την τροποποίησή της ή τη διαγραφή μερικών στοιχείων προσδιορισμού του φόρου, καθώς και τον περιορισμό του φόρου αυτού. Αν συμπέσουν οι απόψεις του Προϊσταμένου της ΔΟΥ και του υπόχρεου, συντάσσεται και υπογράφεται και από τους δύο πρακτικό διοικητικής επίλυσης της διαφοράς. Με το πρακτικό αυτό, που επέχει θέση αμετάκλητης δικαστικής απόφασης, η διαφορά επιλύεται κατά το μέρος που επήλθε συμφωνία.

Αντίγραφο του πρακτικού της διοικητικής επίλυσης της διαφοράς παραδίδεται στον υπόχρεο. Το πρακτικό αυτό επέχει και θέση ατομικής ειδοποίησης σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4 του Ν.Δ.356/1974 (Κ.Ε.Δ.Ε.). Η προηγούμενη παράγραφος εφαρμόζεται και στην περίπτωση κατάργησης της δίκης, κατά τις διατάξεις του Ν.Δ.4600/1966 (ΦΕΚ 242 Α).

Η διοικητική επίλυση της διαφοράς μπορεί να γίνει από ειδικό πληρεξούσιο, αν αυτός καταθέσει στον Προϊστάμενο της ΔΟΥ έγγραφο πληρεξουσιότητας, δημόσιο ή ιδιωτικό, εφόσον στο ιδιωτικό αυτό έγγραφο βεβαιώνεται το γνήσιο της υπογραφής του εντολέα από δημόσια, δημοτική ή κοινοτική αρχή ή από συμβολαιογράφο.

10.6 Βεβαίωση του Φόρου

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 53 ο φόρος βεβαιώνεται από τον αρμόδιο Προϊστάμενο ΔΟΥ στο όνομα του υπόχρεου.

Για τη βεβαίωση του φόρου, ο Προϊστάμενος ΔΟΥ συντάσσει χρηματικό κατάλογο μέσα σε προθεσμία δύο μηνών από τη λήξη του μήνα που

αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης και οπωσδήποτε όχι αργότερα από τρία έτη από το τέλος του έτους κατά το οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης.

Η παράλειψη βεβαίωσης του φόρου στην προθεσμία των δύο μηνών αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα, που τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικα. Αν δεν επιτεύχθηκε διοικητική επίλυση της διαφοράς και ασκήθηκε από τον υπόχρεο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται αμέσως από τον Προϊστάμενο ΔΟΥ ποσοστό τριάντα στα εκατό (30%) του αμφισβητούμενου κύριου φόρου και του πρόσθετου φόρου. Η αναστολή που χορηγείται σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 200 έως 205 του ν. 2717/1999 δεν αποκλείει την ολοκλήρωση της διαδικασίας βεβαίωσης και ταμειακώς του ποσοστού του αμφισβητούμενου κύριου φόρου και του πρόσθετου φόρου που ορίζεται στην προηγούμενη παράγραφο.

Τα ίδια ισχύουν και ως προς τη βεβαίωση του συνολικού ποσού του κύριου φόρου και του πρόσθετου φόρου βάσει προσωρινής πράξης του για την οποία ασκήθηκε προσφυγή. Φόρος, που έχει ήδη βεβαιωθεί κατά το ποσό που δεν οφείλεται με βάση οριστική απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου, εκπίπτει ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται ο τύπος, το περιεχόμενο και ο τρόπος σύνταξης του χρηματικού καταλόγου.

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

10.7 Τρόπος Καταβολής του Φόρου

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 54 ο οφειλόμενος φόρος, καταβάλλεται:

I. Με την υποβολή των δηλώσεων που προβλέπουν οι διατάξεις του παρόντος νόμου,

II. τον επόμενο μήνα από τη βεβαίωση, εφόσον αφορά:

Φόρο που προκύπτει με βάση προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου, ανεξάρτητα από την άσκηση ή μη προσφυγής ή την με οποιονδήποτε τρόπο οριστικοποίηση της πράξης αυτής, το ποσοστό τριάντα στα εκατό (30%) του αμφισβητούμενου κύριου φόρου και του πρόσθετου φόρου της παραγράφου 2 του άρθρου 53, το φόρο που βεβαιώθηκε με βάση οριστική απόφαση του διοικητικού δικαστηρίου, στις περιπτώσεις που αναφέρονται στην επόμενη παράγραφο, εφόσον ο φόρος που βεβαιώθηκε δεν υπερβαίνει το ποσό των 300 ευρώ.

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

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

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

10.8 Ευθύνη εις ολόκληρο καταβολής του φόρου

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου ευθύνονται αλληλεγγύως και εις ολόκληρο με τον υπόχρεο και οι εξής:

α) οι αναφερόμενοι στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 36 και της περίπτωσης β της παραγράφου 4 του άρθρου 38,

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

γ) το πρόσωπο που μεταβιβάζει, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 5, για το φόρο που οφείλεται μέχρι το χρόνο της μεταβίβασης.

δ) το μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, στην περίπτωση λήψης αγαθών ή υπηρεσιών, για τις οποίες υπόχρεος στο φόρο ορίζεται ο εγκαταστημένος εκτός της χώρας υποκείμενος στο φόρο ή ο φορολογικός του αντιπρόσωπος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35.

10.9 Ακύρωση ή τροποποίηση οριστικής εγγραφής

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 56 ακύρωση ή τροποποίηση οριστικής εγγραφής

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

2. Ειδικά, πράξη προσδιορισμού του φόρου που εκδόθηκε σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του Άρθρου 48 επί ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του Άρθρου 36 είτε κατ' αυτής ασκήθηκε προσφυγή είτε επετεύχθη διοικητική επίλυση της διαφοράς είτε περαιώθηκε ως ελκρινής, δύναται να ακυρωθεί για έναν από τους παρακάτω λόγους:

α) σε περίπτωση ματαίωσης συμβολαίου,
β) σε περίπτωση διόρθωσης στοιχείων εκ παραδρομής δηλωθέντων λανθασμένα στην ειδική δήλωση, πλην του φόρου των εισροών, πριν την υπογραφή του συμβολαίου.

Για την ακύρωση αποφασίζει ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ., ύστερα από αίτηση του υποκειμένου, εφόσον προσκομίζεται το πρωτότυπο της ειδικής δήλωσης και βεβαιώνεται από τον συμβολαιογράφο επί του σώματος αυτής ότι δεν έγινε η μεταβίβαση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 11^ο

Παραγραφή – Απόρρητο – Λοιπές Διαδικαστικές Διατάξεις

11.1 Παραγραφή

1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 49 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης ή η προθεσμία για την υποβολή των απαιτούμενων δικαιολογητικών για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

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

- α) δεν υποβλήθηκε περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση,
- β) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλων ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο και σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,
- γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

3. Σε περίπτωση υποβολής της περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης κατά τη διάρκεια του τελευταίου έτους της παραγραφής, το δικαίωμα του

Δημοσίου για την κοινοποίηση της πράξης του άρθρου 49 παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης. 4. Χρέη προς το Δημόσιο, βεβαιωθέντα ή βεβαιούμενα με οποιονδήποτε τρόπο κατ εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, παραγράφονται μετά δεκαετία από τη λήξη του οικονομικού έτους εντός του οποίου κατέστησαν ληξιπρόθεσμα.

11.2 Απόρρητο

Οι δηλώσεις που υποβάλλονται σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου 58, τα φορολογικά στοιχεία, οι εκθέσεις και οι πράξεις προσδιορισμού του φόρου, είναι απόρρητα και δεν επιτρέπεται η γνωστοποίησή τους σε οποιονδήποτε τρίτο.

Οι δηλώσεις χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για φορολογικούς σκοπούς και δεν επιτρέπεται να χρησιμοποιηθούν για δίωξη αυτού που τις υποβάλλει ή του προσώπου με το οποίο συναλλάσσεται για παράβαση άλλων διατάξεων εκτός από τις διατάξεις των φορολογικών νόμων.

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

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

11.3 Λοιπές Διαδικαστικές Διατάξεις

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

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ρυθμίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 12°

Ειδική Διαδικασία Βεβαίωσης και Είσπραξης του Φόρου κατά την Εισαγωγή

Ειδική διαδικασία βεβαίωσης και εισπραξης του φόρου κατά την εισαγωγή

1. Κατά την εισαγωγή αγαθών από το εξωτερικό, ο φόρος του παρόντος νόμου βεβαιώνεται και εισπράττεται σύμφωνα με τις διατάξεις της τελωνειακής, δασμολογικής και συναφούς νομοθεσίας για τη βεβαίωση και εισπραξη των εισαγωγικών δασμών και λοιπών φόρων. Οι πιο πάνω διατάξεις εφαρμόζονται και για τη διοικητική επίλυση των διαφορών, που προκύπτουν κατά την εισαγωγή αγαθών.

2. Κάθε παράβαση των διατάξεων του παρόντος άρθρου χαρακτηρίζεται ως τελωνειακή παράβαση και διώκεται σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις του Τελωνειακού Κώδικα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 13°

Ειδική Διαδικασία για τις Συναλλαγές με τα Αναφερόμενα στο Παράρτημα II Εδάφη

1. Για αγαθά που εισέρχονται στο εσωτερικό της χώρας από ένα από τα αναφερόμενα στην περίπτωση β της παραγράφου 2 του Παραρτήματος II εδάφη, ή από τα αγγλονορμαδικά νησιά, εφαρμόζονται: α) οι διατυπώσεις που προβλέπονται από τον κανονισμό (ΕΟΚ) 2913/92, για την εισαγωγή των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, β) η διαδικασία της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, εφόσον από τη στιγμή της εισόδου των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας τα αγαθά αυτά: αα) προορίζονται για άλλο κράτος μέλος, ββ) προορίζονται να επανενταχθούν μετά από προηγούμενη παραγωγή, κατασκευή, συναρμολόγηση, επεξεργασία, διασκευή ή μετασκευή στο εσωτερικό της χώρας, γγ) τίθενται υπό καθεστώς προσωρινής εισαγωγής, κατά την έννοια της οδηγίας 85/362/ΕΟΚ.

2. Για αγαθά που προέρχονται από την Κοινότητα και αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς ένα από τα εδάφη που αναφέρονται στην περίπτωση β

της παραγράφου 2 του Παραρτήματος II ή προς τα αγγλονορμαδικά νησιά, εφαρμόζονται:

α) οι διατυπώσεις που προβλέπονται από τον κανονισμό (ΕΟΚ) 2913/92, για την εξαγωγή των αγαθών εκτός της Κοινότητας,

β) η διαδικασία της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, εφόσον η παράδοση των αγαθών αυτών προς εξαγωγή έχει γίνει σε άλλο κράτος μέλος διαφορετικό από εκείνο της εξόδου των αγαθών από την Κοινότητα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 14^ο **Μεταβατικές – Τελικές Διατάξεις**

14.1 Έκπτωση Φόρων για Αποθέματα Εμπορεύσιμων Αγαθών Φ.Π.Α. επί Εργολαβικών Προσυμφώνων

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 62 ο υποκείμενος στο φόρο έχει δικαίωμα να εκπέσει τους φόρους, τα τέλη και τις εισφορές υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, με τους οποίους επιβαρύνθηκαν τα αποθέματα εμπορεύσιμων αγαθών που κατέχει κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου.

Το προς έκπτωση ποσό των φόρων, τελών και εισφορών υπολογίζεται στην αξία των αποθεμάτων με βάση και αποκοπή συντελεστές που θα καθοριστούν με νεότερο νόμο: α) για αγαθά του Παραρτήματος II του παρόντος νόμου, β) για αγαθά του Παραρτήματος III του παρόντος νόμου και όλα τα λοιπά αγαθά. Στα έτοιμα και ημικατεργασμένα προϊόντα, καθώς και στις πρώτες και βοηθητικές ύλες των επιχειρήσεων που υπάγονταν στο φόρο κύκλου εργασιών του Α.Ν.660/1937 (ΦΕΚ 159), οι συντελεστές μειώνονται κατά πενήντα στα εκατό (50%). Η ίδια μείωση ισχύει και για τα αποθέματα των βιομηχανικών, βιοτεχνικών και εμπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν σε περιοχές στις οποίες δεν είχαν επεκταθεί οι διατάξεις του Α.Ν.660/1937.

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

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

α) εφόσον τηρούν μέσα στο έτος 1986 βιβλία τρίτης ή τετάρτης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, να κάνουν ποσοτική καταγραφή και

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

β) εφόσον τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων, να κάνουν απογραφή, όπως και στην πιο πάνω περίπτωση α, στα τηρούμενα βιβλία ή σε καταστάσεις θεωρημένες από τον οικονομικό έφορο. Οι επιχειρήσεις αυτές, για τις ανάγκες μόνο του Φ.Π.Α. έχουν υποχρέωση να συντάσσουν την πιο πάνω ειδική απογραφή και στις αμέσως επόμενες τρεις διαχειρίσεις. Τα αποθέματα των τριών αυτών ειδικών απογραφών θα δηλωθούν με τις αντίστοιχες ετήσιες εκκαθαριστικές δηλώσεις. Η παράλειψη σύνταξης της ειδικής απογραφής έστω και για μία από τις τρεις επόμενες διαχειρίσεις συνεπάγεται τη μείωση του προς έκπτωση φόρου κατά πενήντα στα εκατό (50%). Οι πιο πάνω επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας στον Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων δύνανται αντί απογραφής να υποβάλλουν δήλωση στον αρμόδιο έφορο, στην οποία πρέπει να αναγράφουν χωριστά τις αγορές των εμπορεύσιμων αγαθών του έτους 1986, τα οποία περιλαμβάνονται στο παράρτημα II του παρόντος νόμου και χωριστά τις αγορές όλων μαζί των άλλων εμπορεύσιμων αγαθών. Το προς έκπτωση ποσό του φόρου στην περίπτωση αυτή θα υπολογίζεται στην αξία των αγορών με συντελεστή μηδέν τέσσερα στα εκατό (0,4%) για τα εμπορεύσιμα αγαθά του παραρτήματος II και με συντελεστή μηδέν εννέα στα εκατό (0,9%) για όλα τα άλλα εμπορεύσιμα αγαθά, χωρίς τη μείωση της παραγράφου 1. Από τον πιο πάνω τρόπο υπολογισμού του προς έκπτωση φόρου βάσει των αγορών, εξαιρούνται οι επιχειρήσεις που εργάζονται εποχιακά ή αγοράζουν αγροτικά προϊόντα, καθώς και οι επιχειρήσεις οι οποίες λόγω του αντικειμένου των εργασιών τους δεν είναι δυνατόν να έχουν αποθέματα.

Για την έκπτωση των φόρων υποβάλλεται δήλωση στον αρμόδιο οικονομικό έφορο μέσα σε τρεις (3) μήνες από την έναρξη της ισχύος του νόμου αυτού, εφόσον προηγείται απογραφή και μέχρι τις 10 Φεβρουαρίου 1987, όταν ο προς έκπτωση φόρος υπολογίζεται με τον τεκμαρτό τρόπο βάσει αγορών, όπως ορίζεται από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου. Αν ο υποκείμενος στο φόρο δεν υποβάλει δήλωση μέσα στην πιο πάνω προθεσμία, στερείται το δικαίωμα για έκπτωση. Αν υποβάλει ανακριβή δήλωση, το προς έκπτωση ποσό των φόρων περιορίζεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%).

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

α) μέσα σε τρία (3) έτη από την έναρξη ισχύος του, όταν προηγείται απογραφή ή όταν ο προς έκπτωση φόρος υπολογίζεται με τον τεκμαρτό τρόπο βάσει των αγορών. Το προς έκπτωση ποσό φόρου δεν μπορεί να

υπερβαίνει για κάθε φορολογική περίοδο το ήμισυ (50%) του προς απόδοση φόρου. Το ποσό που τυχόν δεν εκπέστηκε μεταφέρεται για έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο με τους ίδιους περιορισμούς και στο τέλος της τριετίας εκπίπτει ή επιστρέφεται εφάπαξ. Ο περιορισμός κατά 50% και η μεταφορά για έκπτωση στο τέλος της τριετίας δεν ισχύει για τις επιχειρήσεις που ενεργούν απαλλασσόμενες πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

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

Κατ'εξαιρέση, οι επιχειρήσεις οι οποίες από την έναρξη εφαρμογής του παρόντος νόμου τηρούν, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Φορολογικών Στοιχείων και κατά το διαχειριστικό έτος 1986 τηρούσαν βιβλία πρώτης κατηγορίας ή δεν τηρούσαν καθόλου βιβλία, δικαιούνται την έκπτωση των φόρων, χωρίς υποχρέωση σύνταξης απογραφής. Η έκπτωση παρέχεται μόνο εφόσον μέσα στο διαχειριστικό έτος 1987 οι πιο πάνω επιχειρήσεις πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μεγαλύτερα από αυτά που αναλογούν στις αγορές του ίδιου έτους. Το προς έκπτωση ποσό υπολογίζεται στην αξία των αγορών που αντιστοιχεί στη διαφορά των ακαθάριστων εσόδων, με βάση τους συντελεστές της παραγράφου 1.

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

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

β) οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς φορολογίας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 41,

γ) οι ασχολούμενοι με δραστηριότητες που απαλλάσσονται από το φόρο για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, καθώς και οι ασχολούμενοι με την παροχή υπηρεσιών,

δ) οι επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εισαγωγή και μεταπώληση καπνοβιομηχανικών προϊόντων ή καπνού σε φύλλα, καθώς και οι καπνοβιομηχανίες για τα αποθέματα καπνοβιομηχανιών προϊόντων για τα οποία μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1986, αγοράστηκαν ένσημες ταινίες φορολογίας καπνού,

ε) οι ασχολούμενοι με την παράδοση ακινήτων που υπάγονται στο φόρο του παρόντος νόμου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 6 και,

στ) κάθε υποκείμενος στο φόρο για αποθέματα πετρελαιοειδών.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται η διαδικασία έκπτωσης και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

14.2 Καταργούμενες διατάξεις και Λοιπές Ρυθμίσεις

1. Από την έναρξη ισχύος του Ν.1642/1986, καταργούνται οι διατάξεις:
- α) για την επιβολή φόρου κύκλου εργασιών στις πράξεις τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 2 του παρόντος νόμου, με εξαίρεση τις διατάξεις που αφορούν την επιβολή του φόρου αυτού στα έσοδα των ασφαλιστικών επιχειρήσεων,
 - β) για την επιβολή τελών χαρτοσήμου στις πράξεις τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 2 του παρόντος νόμου και στα παρεπόμενά τους σύμφωνα. Δε θίγονται οι διατάξεις που προβλέπουν την επιβολή τελών χαρτοσήμου στα μισθώματα ακινήτων, στις αποδείξεις πληρωμής ασφαλιστρών για κάθε είδους ασφαλίσεις και επιστροφής ασφαλιστρών, στις αποδείξεις πληρωμής αποζημίωσης, για ασφαλίσεις κάθε είδους, που δίδονται σε ασφαλιστικές εταιρείες, στα χορηγούμενα από ασφαλιστικές εταιρείες δάνεια επί ασφαλιστηρίων ζωής και στις εξαγορές (RACHATS) ασφαλιστηρίων ζωής από ασφαλιστικές εταιρείες,
 - γ) του Α.Ν.505/1937 (ΦΕΚ 79),
 - δ) του άρθρου 46 του Ν.1249/1982 (ΦΕΚ 43),
 - ε) του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Α.Ν.1524/1950 (ΦΕΚ 246), που κυρώθηκε με το Ν.1620/1951 (ΦΕΚ 2),
 - στ) της παραγράφου 2 του άρθρου 4 του Ν.3287/1955 (ΦΕΚ 169),
 - ζ) του άρθρου 5 του α.ν.843/1948 (ΦΕΚ 319),
 - η) του Ν.Δ.254/1973 (ΦΕΚ 335),
 - θ) του άρθρου 10 του Ν.4169/1961 (ΦΕΚ 81) και του άρθρου 3 του Ν.1066/1980 (ΦΕΚ 183),
 - ι) της παραγράφου 2 του άρθρου 2 της από 18.5.1977 πράξης νομοθετικού περιεχομένου, η οποία κυρώθηκε με το Ν.625/1977 (ΦΕΚ 180),
 - ια) των πιο κάτω νόμων, με τους οποίους είχαν επιβληθεί φόροι που ενοποιήθηκαν με το άρθρο 3 του Ν.1477/1984: - του άρθρου 1 του α.ν.1901/1939 (ΦΕΚ 332), - του Ν.4324/1963 (ΦΕΚ 152) και - του άρθρου 4 του Α.Ν.156/1967 (ΦΕΚ 179),
 - ιβ) του Ν.Δ.1674/1942 (ΦΕΚ 240), του άρθρου μόνου του από 31.10.1942 Ν.Δ. (ΦΕΚ 296), του άρθρου 20 του Α.Ν.154/1967 (ΦΕΚ 180). Η κατάργηση των πιο πάνω διατάξεων αφορά και την περιοχή του Αγίου Όρους.

Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται ύστερα από πρόταση του Υπουργού Οικονομικών, μπορούν να τροποποιούνται, συμπληρώνονται ή καταργούνται οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων με σκοπό την εναρμόνισή τους με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.

14.3 Τελικές διατάξεις

1. Οι δηλώσεις, τα πιστοποιητικά του Προϊσταμένου ΔΟΥ και κάθε άλλης αρχής, καθώς και κάθε άλλο έγγραφο που εκδίδεται για την εφαρμογή του παρόντος νόμου δεν υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου ή άλλη επιβάρυνση. Η αμοιβή, που καταβάλλεται στους φορείς που είναι αρμόδιοι για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, δεν υπόκειται σε φόρο προστιθέμενης αξίας και χαρτόσημο.

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

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

Για την κάλυψη της κατά τα προηγούμενα εδάφια δαπάνης εγγράφεται στον προϋπολογισμό εξόδων του Υπουργείου Οικονομικών η απαιτούμενη πίστωση. 3. Οι υπουργικές αποφάσεις που εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

14.4 Έναρξη ισχύος του Ν .1642/1986

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

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 15^ο

Διοικητικές και Ποινικές Κυρώσεις του Φ.Π.Α.

ΝΟΜΟΣ 2523/1997 Διοικητικές και Ποινικές κυρώσεις στη Φορολογική Νομοθεσία και άλλες διατάξεις (κωδικοποιημένο μέχρι και τον Ν. 3634/2008)(ΦΕΚ 179 Α/11.9.1997)

15.1 Διοικητικές Κυρώσεις

15.1.1. ΠΡΟΣΘΕΤΟΙ ΦΟΡΟΙ

1. Αν ο κατά τη φορολογική νομοθεσία υπόχρεος να υποβάλει δήλωση και ανεξάρτητα από την πρόθεσή του να αποφύγει ή όχι την πληρωμή φόρου:

α) υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό ένα τοις εκατό (1%) επί του οφειλόμενου με τη δήλωση φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης,

β) υποβάλει ανακριβή δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δύο τοις εκατό (2%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω της ανακρίβειας, για κάθε μήνα καθυστέρησης,

γ) δεν υποβάλει δήλωση, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο που ορίζεται σε ποσοστό δυόμισι τοις εκατό (2,50%) επί του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε λόγω μη υποβολής δήλωσης, για κάθε μήνα καθυστέρησης.

2. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας, στο φόρο κύκλου εργασιών και στους παρακρατούμενους και επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές τα παραπάνω ποσοστά πρόσθετων φόρων ορίζονται σε ενάμισι τοις εκατό (1,50%) για την εκπρόθεσμη δήλωση, σε τρία τοις εκατό (3%) για την ανακριβή δήλωση και σε τριάμισι τοις εκατό (3,50%) για τη μη υποβολή δήλωσης.

Οι πρόσθετοι αυτοί φόροι επιβάλλονται τόσο στην προσωρινή, όσο και στην εκκαθαριστική δήλωση, καθώς και στις δηλώσεις αποθεμάτων των παραγράφων 11 και 12 των άρθρων 32 και 33 αντίστοιχα, του Ν.1642/1986(ΦΕΚ 125 Α'). Απαγορεύεται η με οποιονδήποτε τρόπο επίρριψη του πρόσθετου φόρου από τον υπόχρεο σε παρακράτηση στον πραγματικό φορολογούμενο. Ο φόρος προστιθέμενης αξίας που καταλογίζεται στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α., που έτυχαν επιστροφής χωρίς να τον δικαιούνται, υπόκειται σε πρόσθετο φόρο, που ορίζεται στο πρώτο εδάφιο για την ανακριβή δήλωση.

3. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού εφαρμόζονται και όταν από την κείμενη νομοθεσία προβλέπεται απόδοση φόρου εντός ορισμένης προθεσμίας, χωρίς

την υποβολή δήλωσης, οπότε ως εκπρόθεσμη δήλωση νοείται η εκπρόθεσμη απόδοση του φόρου, ως ανακριβής δήλωση νοείται η ελλιπής απόδοση του φόρου και ως μη δήλωση θεωρείται η μη απόδοση του φόρου που οφείλεται. Εξαιρετικά, οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται για τα τέλη κυκλοφορίας των οχημάτων που καταβάλλονται με ειδικό σήμα και το τέλος διενέργειας ψυχαγωγικών τεχνικών παιγνίων.

4. Ανακριβής δήλωση, θεωρείται η δήλωση, στην οποία μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τα όσα δηλώθηκαν με αυτή και του φόρου που καταλογίζεται υφίσταται διαφορά, ανεξάρτητα από την αιτία στην οποία οφείλεται αυτή. Στη φορολογία του Ν.Δ.118/1973 (ΦΕΚ 202 Α') δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης και δεν επιβάλλεται πρόσθετος φόρος λόγω ανακρίβειας, όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας ολόκληρης της κληρονομικής μερίδας ή κληροδοσίας που δηλώθηκε δεν είναι μεγαλύτερη του είκοσι τοις εκατό (20%), της αξίας τους που οριστικά καθορίστηκε, μετά την έκπτωση του παθητικού. Όταν συνυπολογίζονται και προγενέστερες δωρεές, γονικές παροχές ή προίκες, λαμβάνονται υπόψη και συγκρίνονται τα αθροίσματα των μερίδων των δωρεών, γονικών παροχών ή προικών, που δηλώθηκαν και οριστικά καθορίστηκαν. Αν η αξία των δωρεών, γονικών παροχών και προικών, που συνυπολογίζονται δεν είναι οριστική, λαμβάνεται υπόψη αυτή που δηλώθηκε, με την επιφύλαξη της διενέργειας νέας εκκαθάρισης μετά την οριστικοποίησή της. Στη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων και στο φόρο μεγάλης ακίνητης περιουσίας δεν θεωρείται ανακρίβεια της δήλωσης όταν η διαφορά μεταξύ της αξίας που δηλώθηκε και αυτής που προσδιορίστηκε με βάση το σύστημα των συγκριτικών στοιχείων δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%). Σε περίπτωση ανακρίβειας των περιγραφικών στοιχείων των ακινήτων στη φορολογία κεφαλαίου γενικά και ανεξάρτητα από το σύστημα προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας αυτών, η δήλωση θεωρείται πάντοτε ανακριβής και επιβάλλεται πρόσθετος φόρος, έστω και αν η διαφορά φόρου δεν υπερβαίνει το είκοσι τοις εκατό (20%).

5. Όταν έχει υποβληθεί εκπρόθεσμη συμπληρωματική δήλωση, ως φόρος που προκύπτει με τη δήλωση θεωρείται το συνολικό ποσό φόρου αρχικής και συμπληρωματικής δήλωσης. Σε περίπτωση καταλογισμού ποσού φόρου μετά από έλεγχο, ο πρόσθετος φόρος ανακρίβειας επιβάλλεται στη διαφορά του φόρου μεταξύ του ποσού που προκύπτει με την αρχική συν τη συμπληρωματική δήλωση και του ποσού του φόρου που από έλεγχο καταλογίζεται.

6. Σε περίπτωση μερικής διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, για τον προσδιορισμό της ανακρίβειας επί της τυχόν επιπλέον διαφοράς που προσδιορίζεται από το δικαστήριο, λαμβάνεται υπόψη η διαφορά μεταξύ του φόρου που προκύπτει με βάση τη φορολογητέα ύλη που προσδιορίστηκε από το δικαστήριο και του φόρου που αναλογεί στη φορολογητέα ύλη που προέκυψε από τη μερική διοικητική επίλυση της διαφοράς.

7. Στη φορολογία κεφαλαίου, ως παράλειψη υποβολής δήλωσης θεωρείται η μη αναγραφή περιουσιακών στοιχείων στη δήλωση που υποβλήθηκε, καθώς και η σύμβαση δωρεάς που με το σύμβολο χαρακτηρίστηκε εικονικά ως αγοραπωλησία. Στην περίπτωση αυτή ο πρόσθετος φόρος υπολογίζεται επί της διαφοράς του φόρου τον οποίο ζημιώθηκε το Δημόσιο λόγω της εικονικότητας. Σε ανακρίβεια δηλωθέντων και παράλειψη δήλωσης άλλων περιουσιακών στοιχείων, οι πρόσθετοι φόροι ανακρίβειας και παράλειψης υποβολής της δήλωσης, υπολογίζονται επιμεριστικά.

8. Πρόσθετος φόρος δεν επιβάλλεται εφόσον ο φορολογούμενος:

α) ακολούθησε τις εγκυκλίους του Υπουργείου των Οικονομικών ή έγγραφες θέσεις της αρμόδιας φορολογικής αρχής αναφορικά με τη φορολογική του υποχρέωση. Ο φορολογούμενος πάντως δεν μπορεί να επικαλεσθεί τις άνω εγκυκλίους ή έγγραφα, εφόσον δόθηκε από το ΣτΕ αντίθετη ερμηνεία στις σχετικές διατάξεις της φορολογικής νομοθεσίας. Στην τελευταία περίπτωση η φορολογική αρχή επιβάλλει πρόσθετο φόρο μετά την ανάκληση των πιο πάνω εγκυκλίων ή εγγράφων.

15.1.2. ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΠΡΟΣΘΕΤΩΝ ΦΟΡΩΝ - ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΕΠΙΛΥΣΗ ΤΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ

1. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων, που ορίζονται στο προηγούμενο άρθρο, υπολογίζονται κατ' αρχήν μέχρι την έκδοση της οικείας καταλογιστικής πράξης του φόρου.

2. Όταν εκδοθεί απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου ενεργείται, με βάση τα όσα έχουν γίνει δεκτά από την πρωτόδικη απόφαση, νέα εκκαθάριση του οφειλόμενου κύριου και πρόσθετου φόρου με χρονικό σημείο αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου την επόμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία έληξε η προθεσμία υποβολής της φορολογικής δήλωσης. Η αυτή διαδικασία ακολουθείται και με βάση τα όσα έχουν γίνει δεκτά με την εφετειακή απόφαση ή την απόφαση του ΣτΕ ή την απόφαση, που εκδίδεται μετά από αναίρεση. Κατά τη διενέργεια της νέας εκκαθάρισης, σύμφωνα με τα οριζόμενα στα προηγούμενα εδάφια, δεν υπολογίζεται πρόσθετος φόρος επί του ποσού του οφειλόμενου κύριου φόρου που τυχόν έχει ήδη βεβαιωθεί λόγω άσκησης της προσφυγής ή εκτέλεσης προηγούμενης δικαστικής απόφασης, για το διάστημα από της ημερομηνίας βεβαίωσης μέχρι της διενέργειας της νέας εκκαθάρισης, εκτός αν κατά τις κείμενες διατάξεις έχει εκδοθεί διαταγή αναστολής εκτέλεσης της πράξης βάσει της οποίας έγινε η βεβαίωση, με αποτέλεσμα τη μη επιβολή ταμειακών προσαυξήσεων εκ του λόγου αυτού, για όσο χρόνο διαρκεί η αναστολή.

3. Όταν δεν υποβληθεί φορολογική δήλωση, χρονικό σημείο αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου είναι η επόμενη ημέρα της ημερομηνίας κατά την οποία έληξε για το φορολογούμενο η κατά νόμο προθεσμία υποβολής της δήλωσής του. Όταν δεν υποβληθεί ή υποβληθεί ανακριβής περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., χρόνος αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου είναι η επόμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία έληξε η κατά νόμο προθεσμία υποβολής της περιοδικής δήλωσης. Κατά τον τακτικό έλεγχο σε μια διαχειριστική περίοδο από τον οποίο προκύπτει διαφορά φόρου που δεν μπορεί να ενταχθεί σε συγκεκριμένη περιοδική δήλωση, ο χρόνος αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου μη υποβολής ή ανακρίβειας είναι η επόμενη μέρα εκείνης κατά την οποία έληξε η προθεσμία υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης. Χρόνος αφετηρίας υπολογισμού του πρόσθετου φόρου του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 1 είναι η επόμενη ημέρα εκείνης κατά την οποία πραγματοποιήθηκε η επιστροφή του φόρου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ.

4. Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν:

α) το εκατό τοις εκατό (100%) για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και

β) το διακόσια τοις εκατό (200%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου την πληρωμή του οποίου θα απέφυγε ο υπόχρεος ή του φόρου που έχει επιστραφεί στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται.

5. Στη φορολογία εισοδήματος, για την επιβολή πρόσθετου φόρου, ως φόρος που οφείλεται με βάση τη δήλωση, θεωρείται αυτός που προκύπτει είτε από το εισόδημα που εξευρίσκεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 4, είτε από το εισόδημα που προσδιορίζεται με βάση τις διατάξεις των άρθρων 15 έως και 19 του Ν.2238/1994.

6. Ο πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης επιβάλλεται και συμβεβαιώνεται με το φόρο της δήλωσης, ενώ στις περιπτώσεις της ανακριβούς δήλωσης, μη υποβολής της δήλωσης ή επιστροφής φόρου προστιθέμενης αξίας στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται, επιβάλλεται με την καταλογιστική πράξη του φόρου. Εξαιρετικά, ο πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης επιβάλλεται με καταλογιστική πράξη της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στις περιπτώσεις που η δήλωση δεν υποβάλλεται σε δημόσια οικονομική υπηρεσία ή άλλη αρχή αρμόδια για την επιβολή πρόσθετου φόρου.

7. Για την καταβολή των πρόσθετων φόρων ευθύνονται εις ολόκληρο με τους φορολογουμένους και:

α) οι υπόχρεοι των περιπτώσεων α' και β' της παραγράφου 3 του άρθρου 61 του Ν.2238/1994,

β) οι κληρονόμοι του φορολογουμένου των οποίων η ευθύνη εκτείνεται μέχρι το ποσό της κληρονομικής μερίδας καθενός, γ) τα πρόσωπα του άρθρου 28 του Ν.1642/1986 και δ) τα πρόσωπα της παραγράφου 3 του άρθρου 5 του Α.Ν.1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α'), του άρθρου 83 του Ν.Δ.118/1973 και της παραγράφου 2 του άρθρου 22 του Ν.2459/1997 (ΦΕΚ 17 Α').

8. Όταν η διαφορά λυθεί με δικαστικό συμβιβασμό ή ολικά ή μερικά με διοικητική επίλυση, ο επιπλέον πρόσθετος φόρος υπολογίζεται για το ποσό του φόρου μέχρι το χρονικό σημείο της υπογραφής της συμβιβαστικής ή διοικητικής επίλυσης της διαφοράς και ο πρόσθετος φόρος που προκύπτει συνολικά περιορίζεται στα τρία πέμπτα (3/5) αυτού. Τα οριζόμενα στο τρίτο εδάφιο της παραγράφου 2 εφαρμόζονται και κατά την επίλυση της διαφοράς σύμφωνα με το προηγούμενο εδάφιο.

15.1.3. ΚΥΡΩΣΕΙΣ ΓΙΑ ΠΑΡΑΒΑΣΗ ΣΤΗΝ ΑΠΟΔΟΣΗ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΤΟΥ ΔΗΜΟΣΙΟΥ ΑΠΟ ΤΙΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΚΑΖΙΝΩΝ.

Οι διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του Ν.2523/1997 εφαρμόζονται ανάλογα και για το δικαίωμα του Δημοσίου από τη συμμετοχή του στα μικτά κέρδη των καζίνων, που προβλέπεται από τη διάταξη της παραγράφου 8 του άρθρου 2 του Ν.2206/1994 (ΦΕΚ 62 Α'). Δεν τίγονται οι κυρώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις του Ν.2206/1994.» Το τρίτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 2 προστέθηκε με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου 40 του Ν.3220/2004. Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 2 προστέθηκε με τις διατάξεις της παραγράφου 10 του άρθρου 40 του Ν.3220/2004 (ισχύει από 28.1.2004). Η παράγραφος 4 του άρθρου 2 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις της παραγράφου 11 του άρθρου 40 του Ν.3220/2004 και, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 12 του ίδιου άρθρου και νόμου, ισχύει:

- α) για τα εισοδήματα που αποκτώνται από 1ης Ιανουαρίου 2004 και μετά,
- β) για το Φ.Π.Α. για τις πράξεις που γίνονται από 1ης Ιανουαρίου 2004 και μετά,
- γ) για τους παρακρατούμενους ή επιρριπτόμενους φόρους, τέλη και εισφορές γι' αυτούς που παρακρατούνται ή επιρρίπτονται από 1ης Ιανουαρίου 2004 και μετά,
- δ) για τις επιστροφές Φ.Π.Α. στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. χωρίς να τον δικαιούνται, για τις επιστροφές που διενεργούνται από τη δημοσίευση του παρόντος και μετά,
- ε) για τις υποθέσεις φορολογίας κεφαλαίου για τις περιπτώσεις που η φορολογική υποχρέωση γεννιέται από τη δημοσίευση του παρόντος και μετά και

στ) για τους λοιπούς φόρους, τέλη και εισφορές, για πράξεις, συναλλαγές ή έγγραφα, για τις οποίες η υποχρέωση γεννιέται από 1ης Ιανουαρίου 2004 και μετά. Η αντικατασταθείσα παράγραφος 4 είχε ως εξής:

« Τα ποσοστά πρόσθετων φόρων σε καμιά περίπτωση δεν μπορούν να υπερβούν:

α) το διακόσια τοις εκατό (200%) για την υποβολή της εκπρόθεσμης δήλωσης και

β) το τριακόσια τοις εκατό (300%) για την υποβολή ανακριβούς δήλωσης ή μη υποβολή δήλωσης, του φόρου, την πληρωμή του οποίου θα απέφευγε ο υπόχρεος.» Η παράγραφος 6 του άρθρου 2 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με τις διατάξεις της παραγράφου 13 του άρθρου 40 του Ν.3220/2004 (ισχύει από 28.1.2004). Η αντικατασταθείσα παράγραφος 6 είχε ως εξής:

«Ο πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης επιβάλλεται και συμβεβαιώνεται με το φόρο της δήλωσης, ενώ στις περιπτώσεις της ανακριβούς ή μη υποβολής δήλωσης επιβάλλεται με την καταλογιστική πράξη του φόρου. Εξαιρητικά, ο πρόσθετος φόρος λόγω εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης επιβάλλεται με καταλογιστική πράξη της αρμόδιας δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας στις περιπτώσεις που η δήλωση δεν υποβάλλεται σε δημόσια οικονομική υπηρεσία, ή άλλη αρχή αρμόδια για την επιβολή πρόσθετου φόρου.»

Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 8 του άρθρου 2 προστέθηκε με τις διατάξεις της παραγράφου 6 του άρθρου 40 του Ν.3220/2004.

15.1.4. ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΤΕΛΗ, ΕΙΣΦΟΡΕΣ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ

Οι διατάξεις των άρθρων 1 και 2 του παρόντος Νόμου εφαρμόζονται ανάλογα και για τα τέλη, εισφορές και δικαιώματα υπέρ του Δημοσίου. Επίσης οι ως άνω διατάξεις εφαρμόζονται και για το τέλος εκσυγχρονισμού και ανάπτυξης αεροδρομίων, την εισφορά υπέρ ΕΛΓΑ, την εισφορά δακοκτονίας, τα δικαιώματα του Δημοσίου από τα εισιτήρια εισόδου στα καζίνο και για κάθε τέλος, εισφορά ή δικαίωμα υπέρ τρίτων που αποδίδεται στις δημόσιες οικονομικές υπηρεσίες και η εκπλήρωση ή μη της σχετικής φορολογικής υποχρέωσης ελέγχεται από αυτές.

15.1.5. ΠΡΟΣΤΙΜΑ Φ.Π.Α. ΓΙΑ ΠΛΑΣΤΑ, ΝΟΘΕΥΜΕΝΑ Η ΕΙΚΟΝΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Στο Φ.Π.Α. όταν μετά από έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο, ως λήπτης εικονικού φορολογικού στοιχείου ή στοιχείου το οποίο νόθευσε

αυτός ή άλλοι για λογαριασμό του, διενήργησε έκπτωση φόρου εισροών ή έλαβε επιστροφή φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις περί Φ.Π.Α., ή ως εκδότης δεν απέδωσε φόρο, με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία, επιβάλλεται ειδικό πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που εξέπεσε ή που επιστράφηκε ή δεν απέδωσε, ανεξάρτητα αν δεν προκόπτει τελικά ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται και στα πρόσωπα του άρθρου 41 του Κώδικα Φ.Π.Α. που έλαβαν επιστροφή φόρου με βάση πλαστά, εικονικά ή νοθευμένα φορολογικά στοιχεία που εξέδωσαν οι ίδιοι. 2. Η έννοια των πλαστών και εικονικών στοιχείων ορίζεται από τις διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 19 του παρόντος Νόμου.

15.2 Ποινικές Κυρώσεις

15.2.1. ΑΔΙΚΗΜΑ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ ΓΙΑ ΜΗ ΑΠΟΔΟΣΗ Η ΑΝΑΚΡΙΒΗ ΑΠΟΔΟΣΗ Φ.Π.Α. ΚΑΙ ΠΑΡΑΚΡΑΤΟΥΜΕΝΩΝ ΦΟΡΩΝ, ΤΕΛΩΝ Η ΕΙΣΦΟΡΩΝ

1. Αδίκημα μη απόδοσης ή ανακριβούς απόδοσης στο Δημόσιο του φόρου προστιθέμενης αξίας, του φόρου κύκλου εργασιών και των παρακρατούμενων και επιρριπτόμενων φόρων, τελών ή εισφορών, διαπράττει ο φορολογούμενος ο οποίος προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή αυτών δεν απέδωσε ή απέδωσε ανακριβώς τους άνω φόρους, τέλη ή εισφορές ή συμψήφισε ή εξαπατώντας τη φορολογική αρχή έλαβε επιστροφή Φ.Π.Α., τιμωρούμενος:

α) με φυλάκιση τουλάχιστον ενός έτους εφόσον το προς απόδοση ποσό του κύριου φόρου, τέλους ή εισφοράς ή το ποσό του Φ.Π.Α. που συμψηφίστηκε ή επιστράφηκε ή δεν αποδόθηκε, υπερβαίνει σε ετήσια βάση το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και

β) με κάθειρξη μέχρι δέκα ετών εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει σε ετήσια βάση τις εβδομήντα πέντε χιλιάδες (75.000) ευρώ.

Σε περίπτωση συρροής περισσότερων τέτοιων φόρων, τελών ή εισφορών, τα ως άνω ποσά υπολογίζονται ξεχωριστά για κάθε μερικότερο φόρο, τέλος ή εισφορά.

2. Παρακρατούμενοι φόροι, τέλη και εισφορές είναι εκείνοι που ρητά ορίζονται σε επί μέρους διατάξεις ότι παρακρατούνται και τελικά αποδίδονται στο Δημόσιο ή άλλο φορέα από πρόσωπο διάφορο του πραγματικού φορολογούμενου.

15.2.2. ΑΔΙΚΗΜΑ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ ΓΙΑ ΕΚΔΟΣΗ Η ΑΠΟΔΟΧΗ ΠΛΑΣΤΩΝ, ΝΟΘΕΥΜΕΝΩΝ Η ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

Όποιος εκδίδει πλαστά ή εικονικά φορολογικά στοιχεία, καθώς και όποιος αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία ή νοθεύει τέτοια στοιχεία, ανεξάρτητα από το αν διαφεύγει ή μη την πληρωμή φόρου, τιμωρείται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον τριών μηνών. Ειδικά, όποιος εκδίδει ή αποδέχεται εικονικά φορολογικά στοιχεία για ανύπαρκτη συναλλαγή στο σύνολο της ή για μέρος αυτής, τιμωρείται:

α) με φυλάκιση τουλάχιστον ενός έτους, εφόσον η συνολική αξία των εικονικών φορολογικών στοιχείων υπερβαίνει το ποσό των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ και

β) με κάθειρξη μέχρι δέκα ετών, εφόσον το ως άνω ποσό υπερβαίνει τις εκατόν πενήντα χιλιάδες (150.000) ευρώ. Όταν η συνολική αξία των πλαστών και εικονικών φορολογικών στοιχείων, για την πλαστότητα ή εικονικότητα των οποίων καταδικάζεται ο δράστης υπερβαίνει το ποσό των διακοσίων τριάντα πέντε χιλιάδων (235.000) ευρώ, επιβάλλεται ως παρεπόμενη ποινή το κλείσιμο του καταστήματος, γραφείου, εργοστασίου, εργαστηρίου, αποθήκης και γενικά επαγγελματικής εγκατάστασης αυτού μέχρι ένα μήνα. Η εκτέλεση της παρεπόμενης αυτής ποινής, ουδεμία ασκεί επίδραση στις ενοχικές σχέσεις του επιτηδευματία με τους μισθωτούς που συνδέονται με αυτόν με σύμβαση παροχής εξαρτημένης εργασίας.

Το αδίκημα του άρθρου αυτού είναι αυτοτελές και ανεξάρτητο από τα αδικήματα, που προβλέπονται και τιμωρούνται με τις λοιπές ποινικές διατάξεις του παρόντος Νόμου.

Θεωρείται ως πλαστό και το φορολογικό στοιχείο που έχει διατηρηθεί ή σφραγιστεί με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς να έχει καταχωρηθεί στα οικεία βιβλία της αρμόδιας φορολογικής αρχής σχετική πράξη θεώρησής του και εφόσον η μη καταχώρηση τελεί σε γνώση του υπόχρεου για τη θεώρηση του φορολογικού στοιχείου. Θεωρείται επίσης ως πλαστό το φορολογικό στοιχείο και όταν το περιεχόμενο και τα λοιπά στοιχεία του πρωτότυπου ή αντίτυπου αυτού είναι διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στέλεχος του ίδιου στοιχείου.

Εικονικό είναι το στοιχείο που εκδίδεται για συναλλαγή ανύπαρκτη στο σύνολό της ή για μέρος αυτής ή για συναλλαγή που πραγματοποιήθηκε από πρόσωπα διαφορετικά από αυτά που αναγράφονται στο στοιχείο ή το ένα από αυτά είναι άγνωστο φορολογικώς πρόσωπο με την έννοια ότι δεν έχει δηλώσει την έναρξη του επιτηδεύματός του, ούτε έχει θεωρήσει στοιχεία στην κατά τόπο αρμόδια, σύμφωνα με την αναγραφόμενη στο στοιχείο διεύθυνση, Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία.

Εικονικό είναι επίσης το στοιχείο που φέρεται ότι εκδόθηκε ή έχει ληφθεί από εικονική εταιρία, κοινοπραξία, κοινωνία ή άλλη οποιασδήποτε μορφής επιχείρηση ή από φυσικό πρόσωπο για το οποίο αποδεικνύεται ότι είναι παντελώς αμέτοχο με τη συγκεκριμένη συναλλαγή, οπότε στην τελευταία αυτή περίπτωση η σχετική διοικητική κύρωση επιβάλλεται, καθώς και η ποινική δίωξη ασκείται κατά του πραγματικού υπεθύνου που υποκρύπτεται.

Τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία συναλλαγής κατώτερη της πραγματικής θεωρούνται πάντοτε για τους σκοπούς του παρόντος νόμου ως ανακριβή, ενώ τα φορολογικά στοιχεία στα οποία αναγράφεται αξία μεγαλύτερη της πραγματικής θεωρούνται ως εικονικά κατά το μέρος της μεγαλύτερης αυτής αξίας. Δεν είναι εικονικό το φορολογικό στοιχείο που εξέδωσε ή έλαβε η κοινωνία κληρονόμων ή ο κληρονόμος ή σύζυγος ή τέκνο αποβιώσαντος ή συνταξιοδοτηθέντος συζύγου ή γονέα, το οποίο φέρεται ότι εκδόθηκε ή λήφθηκε από τον αποβιώσαντα ή συνταξιοδοτηθέντα επιτηδεύματια, εφόσον αφορά πραγματική συναλλαγή και πριν από κάθε είδους φορολογικό έλεγχο, έχει καταχωρηθεί στα βιβλία τόσο του λαμβάνοντα, όσο και του εκδώσαντα το στοιχείο, η αξία αυτού να έχει συμπεριληφθεί στις οικείες δηλώσεις Φ.Π.Α. και Φορολογίας Εισοδήματος και έχει γίνει η απόδοση των φόρων που προκύπτουν από το στοιχείο αυτό. Σε περίπτωση που η κατά το προηγούμενο εδάφιο έκδοση φορολογικών στοιχείων συνεχίζεται μετά την πάροδο εξαμήνου από το χρόνο που προέκυψε η μεταβολή στο φορέα της επιχείρησης, επιβάλλεται σε βάρος του ασκούντος την επιχείρηση το πρόστιμο της παραγράφου 2, περιπτώσεις α' και ε' του άρθρου 5 του Ν.2523/1997.

Οι διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων εφαρμόζονται και για παραβάσεις που έχουν διαπραχθεί μέχρι τη δημοσίευση του παρόντος στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, για τις οποίες δεν έχουν εκδοθεί οι οικείες καταλογιστικές πράξεις ή εφόσον εκδόθηκαν δεν έχουν οριστικοποιηθεί κατά οποιονδήποτε τρόπο ή εκκρεμούν επί της ουσίας ενώπιον των διοικητικών δικαστηρίων.

Στις περιπτώσεις αυτές εφαρμόζονται οι διατάξεις περί δικαστικού συμβιβασμού, ανεξάρτητα από το χρόνο άσκησης της προσφυγής.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 16°
Οδηγίες Συμπλήρωσης Εντύπων Φ2,Φ1 και Ε3
Πίνακας INTRASTANT - LISTING

**16.1. Οδηγίες Συμπλήρωσης της Περιοδικής Δήλωσης Φ.Π.Α.
(Έντυπο Φ2)**

16.1.1. ΠΟΤΕ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ

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

α) Υπόχρεοι που διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων ΚΒΣ που τηρούν: Μηνιαία

Η υποχρέωση μηνιαίας υποβολής περιοδικών δηλώσεων ισχύει ακόμα και στην περίπτωση υποβολής δήλωσης μεταβολών όπου θα δηλώνεται η διακοπή της διενέργειας ενδοκοινοτικών συναλλαγών. Η υποχρέωση αυτή υπάρχει μέχρι το τέλος της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία συντελέστηκε και γνωστοποιήθηκε η μεταβολή. Η μεταβολή αυτή μπορεί να δηλωθεί εμπρόθεσμα μέχρι 10 Ιανουαρίου του επόμενου έτους με ημερομηνία μεταβολής την 31 Δεκεμβρίου του λήξαντος έτους. Αν φυσικά μέσα στην τρέχουσα ή επόμενη χρήση αρχίσει και πάλι η διενέργεια ενδοκοινοτικών συναλλαγών θα υποβληθεί εκ νέου δήλωση μεταβολών και η φορολογική τους περίοδος θα γίνει και πάλι μηνιαία.

β) Υπόχρεοι που δεν διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές:

Με βιβλία Γ' κατηγορίας ΚΒΣ και το Δημόσιο όταν υπόκειται σε ΦΠΑ:
Μηνιαία

Με βιβλία Β' κατηγορίας ΚΒΣ: Τρίμηνη

Στις δυο παραπάνω περιπτώσεις η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέχρι την εικοστή (20) ημέρα του μήνα που ακολουθεί την κατά περίπτωση φορολογική περίοδο με τις παρατιθέμενες παρακάτω διακρίσεις.

Σημειώνεται ότι, αν τηρούνται περισσότερες από μια κατηγορίες βιβλίων η φορολογική περίοδος ακολουθεί την ανώτερη κατηγορία βιβλίων.

16.1.2. ΠΟΙΟΙ ΕΧΟΥΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΝΑ ΥΠΟΒΑΛΟΥΝ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ

Υποχρέωση να υποβάλλουν περιοδική δήλωση έχουν οι υποκείμενοι στο φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή και απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, καθώς και πράξεις φορολογητέες εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης.

Υποχρέωση να υποβάλλουν περιοδική δήλωση έχουν και:

α) οι επιχειρήσεις παραγωγής βιομηχανοποιημένων καπνών, καθώς και οι εισαγωγείς βιομηχανοποιημένων καπνών, και γενικά οι εγκεκριμένοι αποθηκευτές, οι εγγεγραμμένοι επιτηδευματίες,

β) οι επιχειρήσεις παραγωγής και λοιποί εγκεκριμένοι αποθηκευτές πετρελαιοειδών προϊόντων,

γ) οι επιχειρήσεις παραγωγής και οι λοιποί εγκεκριμένοι αποθηκευτές αλκοόλης και αλκοολούχων ποτών

δ) οι επιχειρήσεις παραγωγής, εισαγωγής και ενδοκοινοτικής απόκτησης αυτοκινήτων και μοτοσικλετών (καινούργιων ή μεταχειρισμένων).

ε) Το υπό ίδρυση νομικό ή φυσικό πρόσωπο. Στην περίπτωση αυτή το προσωρινό βιβλίο του ιδρυτή που τηρεί ως προς τις υποχρεώσεις του ΦΠΑ, εξομοιώνεται με βιβλίο Β' κατηγορίας ΚΒΣ, ανεξάρτητα από την κατηγορία βιβλίων που θα τηρήσει η υπό ίδρυση επιχείρηση.

στ) τα πρόσωπα που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς μεταπωλητών μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας (άρθρο 45 ν.2859/2000) ή στο ειδικό καθεστώς για τις πωλήσεις σε δημοπρασία (άρθρο 46 ν.2859/2000)

ζ) τα πρόσωπα που είναι εκμεταλλευτές φορολογικής αποθήκης του άρθρου 26 ν.2859/2000, ή εναποθέτες σε αυτές.

16.1.3. ΠΟΙΟΙ ΔΕΝ ΈΧΟΥΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΝΑ ΥΠΟΒΑΛΟΥΝ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ

Δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν περιοδική δήλωση:

α) Οι υποκείμενοι στο φόρο, που ενεργούν αποκλειστικά πράξεις απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους.

β) Τα μη υποκείμενα στο φόρο νομικά πρόσωπα.

γ) Τα μη υποκείμενα στο φόρο φυσικά πρόσωπα.

δ) Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 ν.2859/2000

ε) Οι επιχειρήσεις που βρίσκονται σε αδράνεια ή έχουν αναστείλει τις εργασίες τους εφόσον έχουν υποβάλει σχετική δήλωση μεταβολής-μετάταξης και έχουν ακυρώσει τα στοιχεία του ΚΒΣ.

στ) Επιχειρήσεις με αντικείμενο εργασιών την αποκλειστική εκμετάλλευση μέχρι και επτά ενοικιαζομένων δωματίων-διαμερισμάτων εφόσον έχουν ζητήσει απαλλαγή από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και στοιχείων του ΚΒΣ.

Εξαιρετικά όμως, τα πιο πάνω πρόσωπα υποβάλλουν έκτακτη περιοδική δήλωση, στις περιπτώσεις που τύχει να καταστούν υπόχρεα σε φόρο, όπως :

-Στην περίπτωση που ενεργούν ως λήπτες αγαθών και υπηρεσιών, όταν δεν υπάρχει υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου (περ. ε' παρ.4 άρθρου 36 Ν.2859/2000) και σε κάθε περίπτωση που δεν έχει ορισθεί φορολογικός αντιπρόσωπος, ενώ υπήρχε υποχρέωση ορισμού του.

-Στην περίπτωση πώλησης παγίου από επιχείρηση που βρίσκεται σε αδράνεια και έχει ακυρώσει τα φορολογικά της στοιχεία, για την απόδοση του ΦΠΑ που αναλογεί στην συναλλαγή αυτή.

-Στην περίπτωση που καθίστανται υποκείμενοι λόγω περιστασιακής παράδοσης καινούργιου μεταφορικού μέσου σε άλλο κράτος-μέλος.

Ειδικά τα πρόσωπα των πιο πάνω περιπτώσεων α', β' και γ' υποχρεούνται να υποβάλλουν έκτακτη περιοδική δήλωση στην περίπτωση διενέργειας φορολογητέων, υποχρεωτικά ή προαιρετικά ενδοκοινοτικών αποκτήσεων. Η υποχρέωση υποβολής έκτακτης περιοδικής δήλωσης, υπάρχει ακόμα και αν ο ΦΠΑ των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων προϊόντων με ΕΦΚ ή καινούργιων μεταφορικών μέσων καταβλήθηκε με ειδική δήλωση στο Τελωνείο. Εξυπακούεται ότι, στην περίπτωση αυτή ο ΦΠΑ δεν θα καταβληθεί εκ νέου και στη Δ.Ο.Υ. με την έκτακτη περιοδική δήλωση, δεδομένου ότι η δήλωση αυτή υποβάλλεται μόνο για την απεικόνιση των ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

Στην περίπτωση αυτή, η περιοδική δήλωση υποβάλλεται στον επόμενο μήνα από αυτόν που διενεργήθηκαν οι συναλλαγές αυτές και μέχρι τις 15 του μήνα αυτού ή την επόμενη εργάσιμη ημέρα, αν η 15η είναι αργία.

ΜΟΡΦΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ Φ2

Φ2

ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Για υποκειμένους με Β' ή Γ' κατηγορία βιβλίου ΚΒΣ
 Έκτακτη δήλωση των υποκειμένων αυτών, των μη υποκειμένων ή απαρμένων.
 Έπχει θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά.
 Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

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

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ	001					ΕΤΟΣ	006										
007	ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ				ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμμιστέ με x)												
από		έως		ΜΗΝΑΣ	008	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
				ΤΡΙΜΗΝΟ		1	2	3	4								

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ																			
010	ΤΡΟΠΟ ΠΟΙΗΤΙΚΗ	ΑΝΑΚΑΤΗΓΚΗ	011	ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ	012	ΛΗΠΤΗΣ ΑΠΑΛΛΟΤΗΣ	ΚΑΙΝΟΥΡΓ ΜΕΤ. ΜΕΤΩ	ΟΡΙΣΤΙΑ ΑΠΑΛΗΤΗΣ	ΕΝΔ. ΣΥΝΤΗ ΕΣΤΙΑΜΕΝΟΥ	ΚΑΤΑΡΤΙΣΤΗΣ ΕΚΠ/ΣΗΣ	ΕΣΩΣΤΕΣ ΑΠΟ ΚΟΡ. ΑΠΟΦ.	ΚΑΤ' ΑΠΟΚΤΗ ΚΑΤΕΥΘΥΝ.	ΑΛΛΗ ΑΙΤΙΑ	ΜΟΝΟΝ αν διαγραμμιστεί ο κωδ. 012-4, συμπληρώστε τους κωδ. 008 και 009.					009
	1	2			1	2	3	4	5	6	7	8							

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

013

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

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ						
102	ΟΝΟΜΑ	103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	104	ΤΙΤΛΟΣ		
105	Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ	106	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	107	ΤΑΧΥΚΩΔ.	108	ΤΗΛΕΦΩΝΟ
106	Α.Φ.Μ.	ΕΙΔΟΣ	109	ΑΡΙΘΜΟΣ	110	111	112
		110	111	112	113	114	115

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

α	ΕΚΡΟΣΕΣ φορολογικές (παιλίσες αναβών παραγών υπερωρών κλπ), ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΣΡΟΣΕΣ φορολογικές (αγορές, εισαγωγές κλπ) ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ
301	I. ΕΚΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπά έσοδα εκτός από τα υψέα Αγορών	9	331	351	371	391	411	431	451	471	491	511	531	551	571	591	611	631	651
302	II. ΕΚΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ στα υψέα Αγορών και από λοιπά έσοδα προς τα υψέα αυτά	4,5	332	352	372	392	412	432	452	472	492	512	532	552	572	592	612	632	652
303	III. ΕΚΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ στα υψέα Αγορών και από λοιπά έσοδα προς τα υψέα αυτά	19	333	353	373	393	413	433	453	473	493	513	533	553	573	593	613	633	653
304	IV. ΕΚΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ στα υψέα Αγορών και από λοιπά έσοδα προς τα υψέα αυτά	6	334	354	374	394	414	434	454	474	494	514	534	554	574	594	614	634	654
305	V. ΕΚΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ στα υψέα Αγορών και από λοιπά έσοδα προς τα υψέα αυτά	3	335	355	375	395	415	435	455	475	495	515	535	555	575	595	615	635	655
306	VI. ΕΚΡΟΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ στα υψέα Αγορών και από λοιπά έσοδα προς τα υψέα αυτά	13	336	356	376	396	416	436	456	476	496	516	536	556	576	596	616	636	656
307	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	337	357	377	397	417	437	457	477	497	517	537	557	577	597	617	637	657
308	Εκπτώσεις φορολογικές με διαφοράς εκπτώσεων																		
309	Εκπτώσεις φορολογικές με διαφοράς εκπτώσεων																		
310	Εκπτώσεις φορολογικές με διαφοράς εκπτώσεων																		
311	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΡΟΩΝ																		

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

341	Συνολικές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις		Πράξεις Λήπτη αγορών και υπερωρών		Συνολικές ενδοκοινοτικές παραδόσεις		Αγορές και εισαγωγές παγίων		ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	420
342										

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	501																		
ΠΟΣΟ για έκπτωση	502	ΠΡΟΣΔΙΩΣΗ	512	ΣΥΝΟΛΟ	513	Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρόγραφα, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή σε ΕΥΡΩ.													
ΠΟΣΟ για επιστροφή	503	ΣΥΝΟΛΟ	513																

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ
(Όνομα ή Επώνυμο, ΑΦΔ, Α.Π. οδός, Κατηγορία οδού, Δ/νση)	(Όνομα ή Επώνυμο, ΑΦΔ, Α.Π. οδός, Κατηγορία οδού, Δ/νση)	(Όνομα ή Επώνυμο, ΑΦΔ, Α.Π. οδός, Κατηγορία οδού, Δ/νση)	(Όνομα ή Επώνυμο, ΑΦΔ, Α.Π. οδός, Κατηγορία οδού, Δ/νση)

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 Αν οποιοδήποτε ποσό που καταγράφεται είναι αρνητικό αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλύν (-) πριν από αυτό.
 Το ποσό σε ΕΥΡΩ αναγράφονται υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,63.

ΕΚΔΟΣΗ 2006 050 - Φ.Π.Α. Φ2 ΣΕΛ 1/2

Κωδ.001-007:Τους αντιστοιχες ενδείξεις γράφονται η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ή το τοπικό γραφείο, όταν αυτή δεν υπάρχει, ο αριθμός δήλωσης η ημερομηνία υποβολής τους δήλωσης και τους καταβολής του Φ.Π.Α. καθώς και η φορολογική περίοδος.

Ο κωδικός 007 δεν συμπληρώνεται όταν η δήλωση είναι έκτακτη.
 Ο κωδικός 006 δεν συμπληρώνεται όταν η δήλωση έκτακτη, συμπληρώνεται τους στην περίπτωση που είναι έκτακτη αλλά υπάρχουν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

Κωδ.008: Σ' αυτόν τον κωδικό ακολουθούν 12 και 6 κατά περίπτωση αριθμημένα τετράγωνα και ο υποκείμενος, ανάλογα με την υποχρέωση σύνταξης τους περιοδικής δήλωσης, διαγραμμίζει το τετράγωνο με το μήνα ή το δίμηνο που τον αφορά.

Κωδ.009 : ανάλογα αν η δήλωση είναι τροποποιητική ή ανακλητική σημειώνουμε στο αντίστοιχο τετραγώνάκι. Τους περιπτώσεις αυτές η περιοδική δήλωση συμπληρώνεται ολόκληρη από την αρχή. Τροποποιημένη με τα σωστά δεδομένα.

Κωδ.011 : Γράφεται χ όταν η περιοδική δήλωση υποβάλλεται με επιφύλαξη.

ΠΙΝΑΚΑΣ Α' Με τα Στοιχεία του Υποκείμενο στο Φόρο

Κωδικοί 010,011,012,013: Επιλέγουμε το είδος τη δήλωσης

Κωδικοί 101,102,103: Επώνυμο ή επωνυμία ,όνομα και όνομα πατέρα

Κωδικός 104: Τον συμπληρώνουμε αν υπάρχει κάποιος διακριτικός τίτλος,

Κωδικοί 108,109,110,111,112,113: Α.Φ.Μ., ταυτότητα, διαγραμμίζουμε αν υπάρχουν ενδοκοινοτικές συναλλαγές, επιλέγουμε την κατηγορία βιβλίων, αριθμό κυκλοφορίας Ε.Δ.Χ. ,το ποσοστό % ιδιοκτ. Ε.Δ.Χ.

ΠΙΝΑΚΑΣ Β' Εκροών - Εισροών

Ο πίνακας Β αποτελείται από 5 μικρότερους πίνακες και αφορά τις εκροές πωλήσεις των αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ. και τις εισροές αγορές, εισαγωγές κλπ της επιχείρησης.

Στον πίνακα α και στους κωδικούς 301 έως 311 που αφορά τις εκροές συμπληρώνουμε την καθαρή αξία του Φ.Π.Α ανάλογα, και στους κωδικούς 331 έως 337 τον αντίστοιχο συντελεστή του Φ.Π.Α που αναλογεί. Για παράδειγμα εάν έχουμε εκροές του 9% συμπληρώνουμε τον κωδικό 301 με την καθαρή αξία και τον κωδικό 331 με το φόρο ενώ για εκροές του 19% συμπληρώνουμε τον κωδικό 303 με την καθαρή αξία και τον κωδικό 333 με τον φόρο .

Με τον ίδιο τρόπο συμπληρώνουμε και τον πίνακα β και στους κωδικούς 351 και 378 συμπληρώνουμε τους κωδικούς που αφορούν τις εισροές .Για παράδειγμα εάν έχουμε εισροές του 9% συμπληρώνουμε τους κωδικούς 351 και 371 ενώ εάν έχουμε εισροές του 19% συμπληρώνουμε τους κωδικούς 353 και 373 αντίστοιχα .

Στην περίπτωση που έχουμε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις , η καθαρή αξία τους προστίθεται ανάλογα με τον συντελεστή Φ.Π.Α στον κωδικό 331 (ΦΠΑ 9%) ή

στον € κωδικό 333 (Φ.Π.Α19%). Τα ίδια ποσά που θα προστεθούν στον πίνακα α , θα προστεθούν και στον πίνακα β στους κωδικούς 353(Φ.Π.Α 9%) και 373(19%).

Στον πίνακα γ στον κωδικό 341 γράφουμε την καθαρή αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων ενώ στον κωδικό 342 την καθαρή αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων. Στον κωδικό 343 γράφουμε την αξία των πράξεων που οφείλουμε φόρο ως λήπιτη αγαθών και υπηρεσιών και στον κωδικό 344 γράφουμε την φορολογητέα αξία των παγίων.

Στον πίνακα δ στο κωδικό 401 γράφουμε το πιστωτικό υπόλοιπο της προηγούμενης φορολογικής περιόδου. Ο κωδικός 402 συμπληρώνεται όταν τα έξοδα που έχουμε στα βιβλία μας είναι περισσότερα από το Φ.Π.Α και τότε γράφουμε την διαφορά. Το σύνολο του πίνακα δ μεταφέρεται στον κωδικό 404.

Στον πίνακα ε ο κωδικός 412 συμπληρώνεται στην περίπτωση που τα έσοδα είναι περισσότερα από το Φ.Π.Α και τότε γράφουμε την διαφορά ενώ το σύνολο του πίνακα ε μεταφέρεται στον κωδικό 413. Στην συνέχεια ο κωδικός 413 αφαιρείται από τον κωδικό 404 και το υπόλοιπο γράφεται στον κωδικό 420. Ο κωδικός 337 αφαιρείται από τον κωδικό 420. Εάν το ποσό του κωδικού 420 είναι μεγαλύτερο από το ποσό του κωδικού 337 τότε έχουμε πιστωτικό υπόλοιπο και συμπληρώνεται στον κωδικό 501 του πίνακα Γ ενώ εάν το ποσό του κωδικού 420 είναι μικρότερο από το ποσό του κωδικού 337 τότε έχουμε χρεωστικό υπόλοιπο και συμπληρώνεται στον κωδικό 511 του πίνακα Γ. Στον κωδικό 512 γράφουμε την προσαύξηση για τυχών εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης και στον κωδικό 513 γράφουμε το άθροισμα των ποσών των κωδικών 511 και 512 που πρέπει να πληρώσουμε στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

16.2 Οδηγίες Συμπλήρωσης της Εκκαθαριστικής Δήλωσης Φ.Π.Α. (Έντυπο Φ1)

α. Το έντυπο της εκκαθαριστικής δήλωσης του έτους 2007 (έκδοση 2007 009/07-ΦΠΑ χρώματος καφέ) καθορίζεται με τις διατάξεις της Α.Υ.Ο.Ο. 1121743/9331/1677/Α0014 ΠΟΛ.1157/19.12.2007. Θα χρησιμοποιηθεί από τους υποκείμενους για την υποβολή εκκαθαριστικών δηλώσεων διαχειριστικών περιόδων από 1/1/2007.

Επισημαίνεται ότι το έντυπο της εκκαθαριστικής δήλωσης του έτους 2001 (έκδοσης 2002 - 009. ΦΠΑ χρώματος καφέ) θα χρησιμοποιείται από τους υποκείμενους στις περιπτώσεις που υπάρχει υποχρέωση υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης για προηγούμενες διαχειριστικές περιόδους (αρχικής ή τροποποιητικής).

β. Αν πριν την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης, διαπιστωθούν διαφορές σε κάποια ή κάποιες φορολογικές περιόδους μεταξύ των στοιχείων

των περιοδικών δηλώσεων και των πραγματικών δεδομένων που προκύπτουν, θα πρέπει να συμπληρωθεί μια σωστή περιοδική δήλωση με τα πραγματικά δεδομένα της φορολογικής περιόδου στην οποία διαπιστώθηκαν λάθη και να υποβληθεί ΑΠΑΡΑΙΤΗΤΑ πριν την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης.

ΠΡΟΣΟΧΗ: Σημειώνεται ότι, κάθε φορολογική περίοδος θεωρείται αυτοτελής ως προς την υποχρέωση υποβολής της περιοδικής δήλωσης και της καταβολής τυχόν χρεωστικού ποσού που προκύπτει, έτσι τυχόν ποσό φόρου που καταβλήθηκε επιπλέον του οφειλόμενου σε προγενέστερη φορολογική περίοδο δεν καλύπτει αυτοδίκαια το φόρο που οφείλεται σε μεταγενέστερη φορολογική περίοδο. Ως εκ τούτου θα πρέπει να υποβληθεί τροποποιητική περιοδική δήλωση της προγενέστερης φορολογικής περιόδου και το πιστωτικό υπόλοιπο που θα προκύψει να μεταφερθεί για συμψηφισμό στη μεταγενέστερη φορολογική περίοδο.

Επίσης, αν σε κάποια φορολογική περίοδο καταβληθεί χρεωστικό ποσό μικρότερο του οφειλόμενου και σε μεταγενέστερη υποβληθεί δήλωση για να καταβληθεί ισόποσο ή και μεγαλύτερο ποσό του οφειλόμενου από την προγενέστερη περίοδο, το σφάλμα δεν θεραπεύεται με υπολογισμό της δέουσας προσαύξησης στην εκκαθαριστική δήλωση της οικείας χρήσης. Πρέπει να υποβληθεί τροποποιητική περιοδική δήλωση της προγενέστερης φορολογικής περιόδου με τα σωστά στοιχεία και τη σωστή προσαύξηση μέχρι την ημερομηνία υποβολής της τροποποιητικής αυτής δήλωσης και τροποποιητική περιοδική δήλωση της μεταγενέστερης περιόδου, που καταβλήθηκαν τα επιπλέον ποσά (οπότε η τροποποιητική δήλωση της μεταγενέστερης περιόδου θα προκύψει λογικά πιστωτική).

γ. Η εκπρόθεσμη υποβολή και η μη υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης, αποτελούν παραβάσεις για τις οποίες επιβάλλεται πρόστιμο από 117 έως 1170 ΕΥΡΩ, στην περίπτωση που δεν προκύπτει ποσό φόρου για καταβολή. Το πρόστιμο αυτό κατά τη διοικητική επίλυση της διαφοράς περιορίζεται στο ένα τρίτο (1/3).

16.2.1 ΥΠΟΒΟΛΗ ΤΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α.

Το έντυπο της εκκαθαριστικής δήλωσης υποβάλλεται, από τον ίδιο τον υποκείμενο ή από οποιονδήποτε τρίτο για λογαριασμό του, σε 3 αντίτυπα στη Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του κεντρικού που είχε ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α., φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων κατά την 31.12.2009 (τέλος χρήσης). Τα δύο αντίτυπα παραμένουν στη Δ.Ο.Υ., ενώ το τρίτο επιστρέφει στην επιχείρηση υπογεγραμμένο από υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. και αποτελεί έτσι αποδεικτικό στοιχείο υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης ή και εξόφλησης όταν υπάρχει ποσό για καταβολή. Η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται μηχανογραφικά μέσω TAXIS.

Στην περίπτωση που η επιχείρηση εδρεύει σε νησί, που δεν εδρεύει η Δ.Ο.Υ. ή είναι εποχιακή, τότε επιτρέπεται η αποστολή της εκκαθαριστικής δήλωσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. να γίνεται με συστημένη επιστολή, βάζοντας μέσα και την επιταγή σε διαταγή της Δ.Ο.Υ. αν υπάρχει ποσό για καταβολή. Στην εκκαθαριστική δήλωση πρέπει να εμφανίζονται αθροιστικά τα οικονομικά δεδομένα του έτους 2009 του κεντρικού (ή έδρας) και των υποκαταστημάτων. Αν για οποιοδήποτε λόγο υποβληθεί η περιοδική δήλωση χειρόγραφα (και όχι μέσω TAXIS), εφόσον υπάρχει υποχρέωση υποβολής της, τότε και μόνο τότε προσκομίζεται φωτοαντίγραφο από την περιοδική αυτή δήλωση μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α. Σε περίπτωση υπερδωδεκάμηνης χρήσης υποβάλλεται μία εκκαθαριστική δήλωση για ολόκληρη τη διαχειριστική περίοδο. Τέλος επισημαίνεται ότι, στην περίπτωση, που ο υποκείμενος αλλάξει έδρα η κεντρικό πρέπει μέσα σε 30 μέρες από την μεταβολή, να το γνωστοποιήσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., υποβάλλοντας δήλωση μεταβολών.

16.2.2. ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

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

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

Κατά συνέπεια δεν έχουν υποχρέωση υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης:

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

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

γ) Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 του Ν. 2859/2000.

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

ε) Οι υποκείμενοι που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των απαλλασσομένων της παρ. 2 του άρθρ. 39 του Ν. 2859/2000, περιλαμβανομένων και των αλιέων με σκάφος έως 6 μέτρα.

στ) Οι αμιγείς πρατηριούχοι και λιανοπωλητές βιομηχανοποιημένων καπνών της παραγράφου 6 του άρθρου 44 του Ν. 2859/2000.

ζ) Οι εκμεταλλευτές ΕΔΧ (ΤΑΞΙ) οι οποίοι δεν ανήκουν στο κανονικό καθεστώς (δηλαδή αυτοί που αποδίδουν το φόρο με έκτακτη δήλωση).

η) Οι αλιείς του ειδικού καθεστώτος της Α.Υ.Ο. 1145339/6602/140/Ε0014/ΠΟΛ.1320/30.12.1998 εφόσον έχουν σκάφη μεγαλύτερα των 6 και ως 12 μέτρων, καθώς και οι σπογγαλιείς.

θ) Οι εκμεταλλευτές σκαφών στη λίμνη Ιωαννίνων που αποδίδουν Φ.Π.Α. σύμφωνα με την Α.Υ.Ο.Ο. 1035360/2772/434/Β0014/ΠΟΛ.1065/4.4.2007, όπως τροποποιήθηκε και ισχύει.

16.2.3. ΠΡΟΘΕΣΜΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

Η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, όπως αυτή ορίζεται από τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος και του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Κ.Β.Σ.), στις ακόλουθες προθεσμίες σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 38 του Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν. 2859/2000):

1. Από τους υποκείμενους που τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ., μέχρι και την εικοστή πέμπτη (25) ημέρα του δεύτερου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

2. Από τους υποκείμενους που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. μέχρι και την δέκατη (10) ημέρα του πέμπτου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Διευκρινίζεται ότι, σε περίπτωση παύσης των εργασιών από οποιαδήποτε αιτία (πραγματική παύση εργασιών, συγχώνευση κτλ.), ή σε περίπτωση παύσης των φορολογητέων δραστηριοτήτων, χρονολογία λήξης της διαχειριστικής περιόδου θεωρείται η ημερομηνία παύσης αυτών. Σε περίπτωση που η ημερομηνία λήξης της διαχειριστικής περιόδου δεν συμπίπτει με ημερομηνία λήξης φορολογικής περιόδου, η εκκαθαριστική δήλωση πρέπει να υποβληθεί μέσα στην προβλεπόμενη προθεσμία των 55 ή 130 ημερών κατά περίπτωση, η οποία αρχίζει από την ημερομηνία παύσης των εργασιών.

Σημειώνεται ότι, σε περίπτωση παύσης των εργασιών πριν από τη λήξη της φορολογικής περιόδου, η ημερομηνία παύσης των εργασιών θεωρείται και ημερομηνία λήξης της οικείας φορολογικής περιόδου. Στην περίπτωση αυτή η προθεσμία υποβολής της περιοδικής δήλωσης, ορίζεται μέχρι την 20ή ημέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί τη φορολογική περίοδο (μήνα ή

τρίμηνο), όχι όμως αργότερα από την προθεσμία υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης. Εξαιρετικά δε, σε περίπτωση οριστικής παύσης νομικού προσώπου ή ένωσης προσώπων ή θανάτου του υποκειμένου φυσικού προσώπου, η περιοδική δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα μέχρι την 20ή ημέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί τη φορολογική περίοδο (μήνα ή τρίμηνο), στην οποία ανήκει το τελευταίο χρονικό διάστημα λειτουργίας του υποκειμένου ή μέσα σε 20 ημέρες από την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης οριστικής παύσης εργασιών. Εξυπακούεται ότι στην περίπτωση αυτή η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται εμπρόθεσμα εντός 55 ή 130 ημερών από την εμπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης οριστικής παύσης εργασιών. Τονίζεται ότι σε περίπτωση που εταιρεία τίθεται σε εκκαθάριση είναι υποχρεωμένη να υποβάλλει:

Μια εκκαθαριστική δήλωση για το διάστημα μέχρι την ημερομηνία έναρξης της εκκαθάρισης και μια εκκαθαριστική δήλωση για το διάστημα που διαρκεί η εκκαθάριση.

16.2.4. ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ

Ο υποκείμενος έχει δικαίωμα να υποβάλλει δήλωση με επιφύλαξη για την πρόληψη των συνεπειών ανακρίβειας ή παράλειψης υποβολής δήλωσης, που να αφορά είτε συγκεκριμένη φορολογητέα αξία, είτε εφαρμογή διαφορετικού συντελεστή κ.λπ. Η επιφύλαξη πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη, να συμπληρώνεται σε χωριστό χαρτί και να υποβάλλεται μαζί με τη δήλωση.

16.2.5. ΑΝΑΚΛΗΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Η δήλωση του φορολογουμένου αποτελεί γι' αυτόν δεσμευτικό τίτλο και κατά κανόνα δεν ανακαλείται. Μπορεί όμως να ανακληθεί μόνο για λόγους συγγνωστής πλάνης ως προς τα πραγματικά περιστατικά ή ως προς την έννοια των διατάξεων του νόμου, σύμφωνα με τη γενική αρχή του δικαίου.

16.2.6. ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ - ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

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

πριν την καταχώρηση της πράξης προσδιορισμού του φόρου στο οικείο βιβλίο.

16.2.7. ΥΠΟΒΟΛΗ ΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΜΕ ΤΗΝ ΧΡΗΣΗ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΗΣ ΜΕΘΟΔΟΥ (TAXISNET)

Οι υποκείμενοι που κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου τηρούσαν βιβλία Α ή Β κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και των οποίων η διαχειριστική περίοδος λήγει την 31/12/2008, έχουν τη δυνατότητα να υποβάλλουν τις αρχικές, εμπρόθεσμες, πιστωτικές ή μηδενικές εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. έτους 2008 με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου (TAXISnet), εφόσον για τη διαχειριστική περίοδο αυτή έχουν υποβάλει όλες τις περιοδικές δηλώσεις (εμπρόθεσμες, εκπρόθεσμες και τροποποιητικές) Φ.Π.Α. (μέσω TAXIS ή TAXISnet) μέχρι πέντε (5) εργάσιμες ημέρες πριν από την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης.

Οι υποκείμενοι των οποίων η διαχειριστική τους περίοδος λήγει την 31/12/2008 και κατά τη λήξη τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. υποχρεούνται να υποβάλλουν τις εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α. έτους 2008 αποκλειστικά και μόνο με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου (TAXISnet).

Η υποχρεωτική υποβολή των ως άνω εκκαθαριστικών δηλώσεων αποκλειστικά και μόνο με ηλεκτρονικό τρόπο δεν ισχύει και συνεπώς επιτρέπεται η υποβολή τους στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.:

α) Από τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, τους Δήμους, τις Κοινότητες, τους Συνεταιρισμούς και γενικά τα Νομικά Πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα

β) από την Τράπεζα της Ελλάδας.

Οι υποκείμενοι που έχουν υποχρέωση συνυποβολής με την εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. έτους 2008 των ειδικών καταστάσεων των Α.Υ.Ο. 1103551/8478/Α0014/ΠΟΛ.1262/2.8.1993 (ΦΕΚ 675 Β) έχουν τη δυνατότητα να υποβάλλουν την ως άνω εκκαθαριστική δήλωση με τη χρήση ηλεκτρονικής μεθόδου (TAXISnet) και να αποστείλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. τις ειδικές καταστάσεις με συστημένη επιστολή μέχρι τις προθεσμίες που αναφέρονται πιο κάτω.

Εξαιρούνται της παραπάνω δυνατότητας οι υποκείμενοι που:

1. Υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση έτους 2008 με επιφύλαξη.
2. Η διαχειριστική τους περίοδος έληξε σε ημερομηνία διαφορετική από την 31/12/2008.
3. Έχουν υποβάλει δήλωση μεταβολής και έχουν τεθεί σε εκκαθάριση ή πτώχευση ή αδράνεια.
4. Έχουν υποβάλει δήλωση διακοπής εργασιών:
 - α) εντός του έτους 2008 ή
 - β) εντός του έτους 2009 και μέχρι την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. έτος 2008.
5. Έχουν αλλαγή κατηγορίας βιβλίων Κ.Β.Σ. μέσα στην οικεία διαχειριστική περίοδο.

6. Υπάγονται στις διατάξεις περί μετασηματισμού, μετατροπής, συγχώνευσης, διάσπασης ή απορρόφησης εντός του έτους 2008.

16.2.8. ΜΟΡΦΗ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ Φ1

Φ1 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α. Επέχει θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά (Υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα)											
ΕΤΟΣ		004		ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ		005		*			
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ		006		ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ		007		*			
ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΑΚΕΛΟΥ ΔΕ		008		ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ		009		*			
ΤΡΟΠ.ΚΗ		1		ΑΝΑΚΛΗΤΙΚΗ		010		ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ			
ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ		001		ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ		002		*			
από		έως		Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ		021		ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ			
022		ΟΝΟΜΑ		023		ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ		024		ΤΙΤΛΟΣ	
025		Δ/ΝΣΗ		026		ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ		027		ΤΑΧΥΔΡ. ΤΗΛΕΦΩΝΟ (κωδ.) (αριθμός)	
028		ΚΑΔ *		029		Α.Φ.Μ.		030		Αν διενεργείτε πωλήσεις από απόσταση σε άλλο Κ-Μ διαγράμμιστε	
031		Α.Φ.Μ.		032		ΕΙΔΟΣ		033		ΑΡΙΘΜΟΣ	
034		ΝΑΙ		035		ΟΧΙ		036		1	
041		1		042		2		043		3	
044		1		045		2		046		3	
047		4		048		5		049		6	
050		7		051		8		052		9	
053		10		054		11		055		12	
056		13		057		14		058		15	
059		16		060		17		061		18	
062		19		063		20		064		21	
065		22		066		23		067		24	
068		25		069		26		070		27	
071		28		072		29		073		30	
074		31		075		32		076		33	
077		34		078		35		079		36	
080		37		081		38		082		39	
083		40		084		41		085		42	
086		43		087		44		088		45	
089		46		090		47		091		48	
092		49		093		50		094		51	
095		52		096		53		097		54	
098		55		099		56		100		57	
101		58		102		59		103		60	
104		61		105		62		106		63	
107		64		108		65		109		66	
110		67		111		68		112		69	
113		70		114		71		115		72	
116		73		117		74		118		75	
119		76		120		77		121		78	
122		79		123		80		124		81	
125		82		126		83		127		84	
128		85		129		86		130		87	
131		88		132		89		133		90	
134		91		135		92		136		93	
137		94		138		95		139		96	
140		97		141		98		142		99	
143		100		144		101		145		102	
146		103		147		104		148		105	
149		106		150		107		151		108	
152		109		153		110		154		109	
155		110		156		111		157		110	
158		111		159		112		160		111	
161		112		162		113		163		112	
164		113		165		114		166		113	
167		114		168		115		169		114	
170		115		171		116		172		115	
173		116		174		117		175		116	
176		117		177		118		178		117	
179		118		180		119		179		118	
181		119		182		120		180		119	
183		120		184		121		181		120	
185		121		186		122		182		121	
187		122		188		123		183		122	
189		123		190		124		184		123	
191		124		192		125		185		124	
193		125		194		126		186		125	
195		126		196		127		187		126	
197		127		198		128		188		127	
199		128		199		129		189		128	
200		129		200		130		190		129	
201		130		201		131		191		130	
202		131		202		132		192		131	
203		132		203		133		193		132	
204		133		204		134		194		133	
205		134		205		135		195		134	
206		135		206		136		196		135	
207		136		207		137		197		136	
208		137		208		138		198		137	
209		138		209		139		199		138	
210		139		210		140		200		139	
211		140		211		141		201		140	
212		141		212		142		202		141	
213		142		213		143		203		142	
214		143		214		144		204		143	
215		144		215		145		205		144	
216		145		216		146		206		145	
217		146		217		147		207		146	
218		147		218		148		208		147	
219		148		219		149		209		148	
220		149		220		150		210		149	
221		150		221		151		211		150	
222		151		222		152		212		151	
223		152		223		153		213		152	
224		153		224		154		214		153	
225		154		225		155		215		154	
226		155		226		156		216		155	
227		156		227		157		217		156	
228		157		228		158		218		157	
229		158		229		159		219		158	
230		159		230		160		220		159	
231		160		231		161		221		160	
232		161		232		162		222		161	
233		162		233		163		223		162	
234		163		234		164		224		163	
235		164		235		165		225		164	
236		165		236		166		226		165	
237		166		237		167		227		166	
238		167		238		168		228		167	
239		168		239		169		229		168	
240		169		240		170		230		169	
241		170		241		171		231		170	
242		171		242		172		232		171	
243		172		243		173		233		172	
244		173		244		174		234		173	
245		174		245		175		235		174	
246		175		246		176		236		175	
247		176		247		177		237		176	
248		177		248		178		238		177	
249		178		249		179		239		178	
250		179		250		180		240		179	
251		180		251		181		241		180	
252		181		252		182		242		181	
253		182		253		183		243		182	
254		183		254		184		244		183	
255		184		255		185		245		184	
256		185		256		186		246		185	
257		186		257		187		247		186	
258		187		258		188		248		187	
259		188		259		189		249		188	
260		189		260		190		250		189	
261		190		261		191		251		190	
262		191		262		192		252		191	
263		192		263		193		253		192	
264		193		264		194		254		193	
265		194		265		195		255		194	
266		195		266		196		256		195	
267		196		267		197		257		196	
268		197		268		198		258		197	
269		198		269		199		259		198	
270		199		270		200		260		199	
271		200		271		201		261		200	
272		201		272		202		262		201	
273		202		273		203		263		202	
274		203		274		204		264		203	
275		204		275		205		265		204	
276		205		276		206		266		205	
277		206		277		207		267		206	
278		207		278		208		268		207	
279		208		279		209		269		208	
280		209		280		210		270		209	
281		210		281		211		271		210	
282		211		282		212		272		211	
283		212		283		213		273		212	
284		213		284		214		274			

ΣΤ. ΠΙΝΑΚΑΣ τακτοποίησης του φόρου των "πακέτων" των πρακτορείων ταξιδίων αρθ. 43 παρ. 2 και 3, ν.2859/00, με βάση τα αρνητικά ποσοστά της διαχ. περιόδου.									
Ταξιδιωτικά πακέτα που πραγματοποιήθηκαν	Σύνολο ακαθάρτων εσόδων με φόρο (1)	Σύνολο κόστους με φόρο (2)	Σύνολο κόστους με φόρο από Ευρωπ. Ένωση & Ελλάδα (3)	Σύνολο κόστους με φόρο από χώρες εκτός Ευρωπ. Ένωσης (4)	Συνολική μεικτή αμοιβή (1) - (2) (5)	Μεικτή αμοιβή υπολογισμένη σε ΦΠΑ (5) x [(3)/(2)*] (6)	Φορολ. αξία υπολογισμένη σε ΦΠΑ (6) x (1+ συντελ. ΦΠΑ) (7)	Αναλογών ΦΠΑ (7) x συντελ. ΦΠΑ (8)	Αμοιβή απαλλασσόμενη του ΦΠΑ (5) x [(4)/(2)*] (9)
351 Σε χώρες Ευρωπ. Ένωσης & Ελλάδα			(3) = (2)			(6) = (5)			
352 Σε χώρες εκτός Ευρωπ. Ένωσης				(4) = (2)					(9) = (5)
353 Μετά, εντός & εκτός Ευρ. Ένωσης									
357 ΣΥΝΟΛΑ									
358 ΦΠΑ εκρών που αναλογεί στα ταξίδια "πακέτο" κατά τις φορολογικές περιόδους.					359 ΔΙΑΦΟΡΑ κωδ. (357-8) - 358				Ο θετικός κωδ. 359 μεταφέρεται στον κωδ. 706 Ο αρνητικός κωδ. 359 μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 702

Ζ. ΠΙΝΑΚΑΣ διακανονισμού κοινών εισροών αρθ. 33 παρ. 1α & 1β βάσει της αναλογίας (Pro-rata) αρθ. 31 παρ. 1 και αρθ. 33 παρ. 3 δεύτερο εδάφιο ν. 2859/00.									
401	402	403	404	405	406	407	408	409	
Πράξεις φορολογητέες με δικαίωμα έκπτωσης	Πράξεις απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης	Πράξεις απαλλες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης	ΣΥΝΟΛΟ	Αριθμητής	Παρονομαστής	Πηλικο κλάσματος (Οριστικό ποσοστό έκπτωσης)	Στρογγυλοποίηση οριστικού ποσοστού έκπτωσης	Οριστικό ποσοστό μείωσης % (100 - κωδ. 409)	

Αφαίρεσιμα ποσά από το γενικό σύνολο του φόρου εισροών									
421	422	423							
Ποσά φόρου εισροών που πρέπει να μειωθούν	Μείωση βάσει άρθρ. 31 Ποσοστό μείωσης	Πλήθος κατά τομέα	Πλήθος βάσει λογισμίων	Πλήθος λοιμών επισημασμένων	Φόρος εισροών που δεν εκπίπτει	Σύνολο φόρου εισροών που δεν εκπίπτει κωδ. (421-6) + (422-6)			Αν ο κωδ. 423 > 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται στον κωδ. 706 Αν ο κωδ. 423 < 0 μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 702

Η. ΠΙΝΑΚΑΣ πεντατούς διακανονισμού του φόρου εισροών των επενδυτικών αγαθών (παγίων) αρθ. 33 παρ. 2 & 3, ν. 2859/00.									
501	502	503	504	505	506	507			
Είδη χρησιμοποίησης παγίων (διακανονισμού)	Pro-rata έτους πρώτης χρησιμοποίησης	ΦΠΑ αγοράς παγίων που χρησιμοποιούνται ως το τέλος της χρήσης	ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΜΕΤΑΒΟΛΗ PRO-RATA	ΦΠΑ αγοράς παγίων που παραδόθηκαν κλπ. μέσα στη χρήση και θεωρείται ότι διατέθηκαν σε φορολογητέες δραστηριότητες	ΠΟΣΑ ΑΠΟ 100% PRO-RATA ΥΠΟΛ. ΕΤΩΝ	ΦΠΑ αγοράς παγίων που παραδόθηκαν κλπ. μέσα στη χρήση και θεωρείται ότι διατέθηκαν σε φορολογητέες δραστηριότητες	ΠΟΣΑ ΑΠΟ 0% PRO-RATA ΥΠΟΛΟΙΠΩΝ ΕΤΩΝ		
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)	(9)	(10)
507	Προσθέστε: (506-5) + (506-7) - (506-9) + (506-10)					Αν ο κωδ. 507 > 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται στον κωδ. 702 Αν ο κωδ. 507 < -30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 706			

Θ. ΠΙΝΑΚΑΣ με πληροφοριακά, οικονομικά & στατιστικά στοιχεία της επιχείρησης.				
901	902	903	904	905
Αξία (χωρίς ΦΠΑ) αγοράς Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θεσμών (Μόνο καινούργιων)	Δαπάνη (χωρίς ΦΠΑ) καινούριων, λιπαντικών, επισκευής, συντήρησης, ΕΙΧ αμπίλων μέχρι 9 θεσμών	Αξία (χωρίς ΦΠΑ) πώλησης Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θεσμών	Δαπάνη (χωρίς ΦΠΑ) για χρηματοδοτική μίσθωση (leasing) ΕΙΧ αυτοκινήτων μέχρι 9 θεσμών	Μέσος αριθμός (πλήθος) του συνολικά απασχολούμενου προσωπικού της επιχείρησης
906	908	909	910	911
Αξία μεταβιβασθέντων ακινήτων που δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ (εκτός παγίων)	Αξία αγοράς μεταχειρισμένων Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων (συμπληρώνεται μόνο από τους μεταπωλητές του αρθρ. 45)	Αξία αγοράς μεταχειρισμένων Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θεσμών (δεν συμπεριλαμβάνονται οι αγορές από ιδιώτες)	Αριθμός υποκαταστημάτων (χωρίς το κεντρικό)	Άθροισμα των κωδ. 901 έως και 910

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ

.....

.....

.....

.....

.....

*Το κλάσμα εκφράζεται σε ποσοστό (%) με δύο δεκαδικά ψηφία.
-Αν αποδοίστε ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσμο πλην (-) πριν απ' αυτό.

- Κωδ. 001.** Γράψτε την αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του κεντρικού της επιχείρησής σας κατά τη λήξη της διαχειριστικής σας περιόδου.
- Κωδ.002.** Γράψτε ημερολογιακά (από - έως) τη διαχειριστική περίοδο που αφορά η εκκαθαριστική δήλωση.
- Κωδ. 004.** Γράψτε το έτος μέσα στο οποίο λήγει η διαχειριστική σας περίοδος και για το οποίο υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση.
- Κωδ. 005 - 007.** Οι κωδικοί αυτοί συμπληρώνονται από την υπηρεσία.
- Κωδ. 008.** Γράψτε τον αριθμό του φακέλου σας εάν η επιχείρηση είναι Α.Ε.
- Κωδ. 009 - 010.** Διαγραμμίστε με (X) το αντίστοιχο τετραγωνίδιο αν η δήλωση είναι τροποποιητική ή με επιφύλαξη.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΑ Α' (Κωδ. 021- 044)

Κωδ. 021-028. Γράψτε με κεφαλαία γράμματα ευανάγνωστα και χωρίς συντμήσεις τα στοιχεία σας.

ΣΗΜΕΙΩΝΕΤΑΙ ότι, η επωνυμία θα αναγράφεται όπως ακριβώς είναι στο καταστατικό σας και όχι με τη χρήση σφραγίδας.

Η λεκτική περιγραφή της κύριας δραστηριότητας του δηλούντος πρέπει να αναγραφεί λεπτομερειακά ώστε να προκύπτει σαφώς η παραγωγή ή η εμπορία συγκεκριμένων αγαθών ή η παροχή συγκεκριμένων υπηρεσιών.

Κωδ. 031. Γράψτε τον αριθμό του φορολογικού σας Μητρώου (ΑΦΜ). Ο αριθμός αυτός θα αναγράφεται υποχρεωτικά ως εννιαψήφιος. Σε όσους υπόχρεους έχει χορηγηθεί οκταψήφιος ΑΦΜ θα προστίθεται πριν από αυτόν το ψηφίο (0) μηδέν.

Κωδ. 032. Γράψτε τα αρχικά γράμματα του είδους της ταυτότητας, όταν είστε φυσικό πρόσωπο.

Κωδ. 033. Διαγραμμίστε με (X) το τετραγωνίδιο δεξιά της λέξης ΝΑΙ, εφόσον είστε εγγεγραμμένος στο Μητρώο VIES, ανεξάρτητα από το αν πραγματοποιήσατε ενδοκοινοτικές συναλλαγές (αποκτήσεις ή παραδόσεις αγαθών), κατά την τρέχουσα χρήση. Στην αντίθετη περίπτωση, διαγραμμίστε με (X) το τετραγωνίδιο δεξιά της λέξης ΟΧΙ.

Κωδ. 034. Διαγραμμίστε με (X) το τετραγωνίδιο, αν πραγματοποιείτε πωλήσεις από απόσταση. Ως πωλήσεις από απόσταση, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 13 του ν. 2859/2000, ως ισχύει, θεωρούνται οι πωλήσεις αγαθών που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από την Ελλάδα προς άλλο κράτος μέλος της ΕΕ, εφόσον:

1) η παράδοση γίνεται προς τους παρακάτω εγκαταστημένους σε άλλο κράτος μέλος:

- α) υποκείμενους χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους (π.χ. γιατρούς, σχολεία κλπ ή ενταγμένους στο καθεστώς των απαλλασσόμενων από ΦΠΑ μικρών επιχειρήσεων),
- β) αγρότες του ειδικού καθεστώτος,
- γ) μη υποκείμενα νομικά πρόσωπα και εφόσον οι παραπάνω δεν είναι γραμμένοι στο σύστημα VIES,
- δ) μη υποκείμενα φυσικά πρόσωπα (ιδιώτες),

2) δεν αφορά καινούργια μεταφορικά μέσα, αγαθά που εγκαθίστανται ή συναρμολογούνται, αγαθά που υπόκεινται σε Ε.Φ.Κ. ή αγαθά για τα οποία εφαρμόζονται τα άρθρα 45 (προκειμένου για μεταχειρισμένα ή για αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας) και 46 (πωλούνται μέσω δημοπρασίας),

3) υπερβαίνει στην τρέχουσα διαχειριστική περίοδο ή υπερέβη στην προηγούμενη διαχειριστική περίοδο τα 100.000 ή 35.000 ΕΥΡΩ ανάλογα με το κράτος μέλος προορισμού, ή προαιρετικά, ανεξάρτητα από τα όρια αυτά, η επιχείρηση θέλει οι παραπάνω πωλήσεις της να φορολογούνται στο άλλο

κράτος μέλος. (Σημειώνεται ότι αν γίνονται πωλήσεις, θεωρούμενες κατά τα παραπάνω ως «από απόσταση», υποχρεωτικά ή προαιρετικά, υπάρχει η υποχρέωση υποβολής σχετικής δήλωσης μεταβολών Μητρώου, καθώς και η λήψη Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. στο κράτος μέλος αποστολής).

Κωδ. 041. Διαγραμμίστε με (X) το αντίστοιχο τετραγωνίδιο με τα γράμματα Α,Β,Γ ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων Κ.Β.Σ., που τηρούσατε κατά τη λήξη της διαχειριστικής σας περιόδου. Αν κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής σας περιόδου τηρήσατε δύο κατηγορίες βιβλίων, διαγραμμίστε με (X) μόνο τη μεγαλύτερη κατηγορία. Διαγραμμίστε με (X) το τετραγωνίδιο με αριθμό 1 εφόσον διενεργείτε υποκείμενες στο φόρο δραστηριότητες και δεν έχετε υποχρέωση τήρησης βιβλίων από τον Κ.Β.Σ. (π.χ. Δημόσιες Υπηρεσίες). Οι περιπτώσεις ΑΒ, ΑΓ αφορούν εκείνους που τηρούν Β' ή Γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. αντίστοιχα αλλά διατηρούν παράλληλα και κλάδους που σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ. προβλέπεται η τήρηση βιβλίου αγορών (π.χ. πρατήρια υγρών καυσίμων).

Κωδ. 042. Διαγραμμίστε με (X) το τετραγωνίδιο με τον αρ. 1, αν τηρήσατε βιβλία του Κ.Β.Σ. υποχρεωτικά από το νόμο, το τετραγωνίδιο με τον αρ. 2 αν τα τηρήσατε προαιρετικά και τέλος το τετραγωνίδιο με τον αρ. 3 αν είστε υπό ίδρυση επιχείρηση και τηρήσατε βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας. Αν δεν τηρήσατε βιβλία δεν θα διαγραμμίσετε τα πιο πάνω τετραγωνίδια.

Κωδ. 043. Διαγραμμίστε με (X) το τετραγωνίδιο με τον αρ. 1 ή με τον αριθμ.2, ανάλογα με το καθεστώς που ήταν ενταγμένη η επιχείρησή σας κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Αν η επιχείρηση ήταν ενταγμένη και σε ειδικό καθεστώς των αριθμών 3, 4, 5, 6 και 7 διαγραμμίστε επί πλέον με (X) το αντίστοιχο τετραγωνίδιο.

Εάν είστε επιχείρηση με βιβλία Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και έχετε επιλέξει το ειδικό καθεστώς απόδοσης του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 3052/02, διαγραμμίστε με (X) το τετραγωνίδιο με τον αριθμό 8.

Κωδ. 044. Διαγραμμίστε με (X) το τετραγωνίδιο με τον αρ. 1, αν η ένταξή σας στο καθεστώς Φ.Π.Α. κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου ήταν υποχρεωτική και το τετραγωνίδιο με τον αρ. 2 αν ήταν προαιρετική.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΑ Β' (Κωδ. 061)

Συμπληρώστε, με κεφαλαία, τις ενδείξεις που αφορούν το επώνυμο, το όνομα, τη διεύθυνση, τον Α.Φ.Μ. κλπ., σύμφωνα με τις οδηγίες που αναφέρονται στον πίνακα Α' και διαγραμμίστε το τετραγωνίδιο του κωδ. 061.

α) Με τον αριθμό 1, αν τα στοιχεία αφορούν το φορολογικό αντιπρόσωπο που πραγματοποιεί στην Ελλάδα πράξεις για λογαριασμό του υποκειμένου στο φόρο που είναι εγκαταστημένος σε τρίτη χώρα ή σε άλλο κράτος - μέλος.

β) Με τον αριθμό 2, αν τα στοιχεία αφορούν το φορολογικό εκπρόσωπο που είχε οριστεί σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 18 ν. 2992/02 και πριν την ισχύ των διατάξεων του ν.3453/2006 που πραγματοποιεί στην Ελλάδα πράξεις για λογαριασμό του υποκειμένου στο φόρο που είναι εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος. 15

γ) Με τον αριθμό 3, αν αφορούν το νόμιμο εκπρόσωπο (διαχειριστή Ε.Π.Ε. ή Ο.Ε. ή Ε.Ε., σύνδικο πτώχευσης, εκκαθαριστή, εκπρόσωπο Α.Ε., εκπρόσωπο ανηλίκου κτλ.).

δ) Με τον αριθμό 4, αν αφορούν τον αντίκλητο.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΑ Γ' (Κωδ. 601-710)

Ο πίνακας αυτός είναι ο σπουδαιότερος από τους πίνακες της δήλωσης, γιατί σε αυτόν συγκεντρώνονται τα συνολικά δεδομένα της διαχειριστικής περιόδου, που φορολογούνται ή απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., από τα βιβλία του Κ.Β.Σ. του υποκειμένου. Όλα τα δεδομένα των εκροών και εισροών γράφονται στις αντίστοιχες ενδείξεις, αφού προηγουμένως αφαιρεθούν οι επιστροφές και εκπτώσεις, οι οποίες αφορούν τη διαχειριστική περίοδο, με την προϋπόθεση ότι τα φορολογικά στοιχεία έχουν ημερομηνία μέχρι και την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου π.χ. 31.12.2008. Επισημαίνεται ότι, στην περίπτωση που έχει διενεργηθεί προσωρινός έλεγχος για φορολογικές περιόδους της εν λόγω διαχειριστικής περιόδου και η πράξη προσδιορισμού του φόρου έχει οριστικοποιηθεί ή έχει ασκηθεί προσφυγή, πριν την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης στον πίνακα αυτό θα συμπεριληφθούν και τα δεδομένα του προσωρινού ελέγχου.

Ο πίνακας διαιρείται σε πέντε μέρη, στο α' για τις εκροές, στο β' για τις εισροές, στο γ' για τους ειδικούς λογαριασμούς, στο δ' για τα προστιθέμενα ποσά και στο ε' για τα αφαιρούμενα ποσά από το σύνολο του φόρου των εισροών.

α. Εκροές φορολογητέες - φόρος εκροών

Αν είστε ενταγμένοι στο τεκμαρτό καθεστώς Φ.Π.Α., συμπληρώστε τις στήλες κατά τον ίδιο ως άνω τρόπο, γράφοντας τις φορολογητέες εκροές σας (ακαθάριστα έσοδα), όπως προέκυψαν μετά την αναγωγή των φορολογητέων εισροών των εμπορεύσιμων αγαθών σας (αγορών- εισαγωγών - ενδοκοινοτικών αποκτήσεων) κατά συντελεστή Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις οδηγίες που σας έχουν δοθεί με την εγκύκλιο 1092542/5473/691/0014/ΠΟΛ. 1071/25.2.2002.

Συμπληρωματικά σας πληροφορούμε ότι κοινοποίηση διοικητικής κωδικοποίησης των πινάκων των μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους (Μ.Σ.Κ.Κ.) έγινε από τη Δ/νση Φορολογίας Εισοδήματος με την εγκύκλιο ΠΟΛ.1039/24.1.1999 και συμπλήρωση τροποποίηση των συντελεστών αυτών έγινε με τις αποφάσεις ΠΟΛ.1004/2006, ΠΟΛ 1017/2006, ΠΟΛ.1031/2006, ΠΟΛ.1047/2006 και ΠΟΛ.1114/2006.

Αν είστε εγκεκριμένος αποθηκευτής αγαθών με Ε.Φ.Κ. αναγράψτε την αξία των πωλήσεών σας (συμπεριλαμβανομένου και του Ε.Φ.Κ.), όπως αυτά

προκύπτουν από τα προβλεπόμενα από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. παραστατικά.

Αν είστε εγγεγραμμένος επιτηδεύματίας ή εισαγωγέας βιομηχανοποιημένων καπνών αναγράψτε τις πραγματικές σας πωλήσεις αφού τις αποφορολογήσετε με εσωτ. αφαίρεση.

Κωδ. 601-603. Γράψτε κατά συντελεστή ΦΠΑ (9%, 19%, 4,5%) την αξία των φορολογητέων εκροών, συμπεριλαμβανομένων και των πωλήσεων παγίων, αυτοπαραδόσεων, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη, που πραγματοποιήσατε με τους συντελεστές αυτούς. Αναφορικά με τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ισχύουν οι παρατηρήσεις των κωδ. 654 - 656. Επίσης, γράψτε το δηλούμενο τίμημα των παραδόσεων ακινήτων, των οποίων τα συμβόλαια έχουν υπογραφεί μέχρι τη λήξη της διαχειριστικής σας περιόδου (δηλ. έχει πραγματοποιηθεί η μεταβίβαση), καθώς και τη φορολογητέα αξία (περ. α', παρ. 2, άρθρ. 19 Κώδικα Φ.Π.Α.) των αυτοπαραδόσεων ακινήτων.

Κωδ. 631-633. Γράψτε το φόρο που αναλογεί στους κωδ. 601- 603, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή φόρου.

Κωδ. 604-606. Γράψτε κατά συντελεστή φόρου (6, 3, 13) την αξία των φορολογητέων εκροών, συμπεριλαμβανομένων και των πωλήσεων παγίων, αυτοπαραδόσεων, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη, που πραγματοποιήσατε με μειωμένους συντελεστές. Για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ισχύουν οι παρατηρήσεις των κωδ. 654-656.

Κωδ. 634 - 636. Γράψτε αντίστοιχα το φόρο που αναλογεί στους κωδ. 604-606, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή.

Κωδ. 607. Γράψτε το σύνολο των φορολογητέων εκροών (από κωδ. 601- κωδ. 606) και στον

Κωδ. 637. Το σύνολο του φόρου εκροών (από κωδ. 631-636).

Αν τηρείτε βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το σύνολο του φόρου εκροών σας, κωδ. 637 συγκρίνετέ το με το σύνολο του φόρου εκροών σας που προκύπτει από τα βιβλία σας. Αν το ποσό που προκύπτει από τα βιβλία σας, είναι μεγαλύτερο τη διαφορά γράψτε τη στον κωδ. 708.

Κωδ. 608. 1) Την αξία παραδόσεων αγαθών φορολογητέων σε άλλο κράτος μέλος π.χ. πωλήσεις αγαθών στους επιβάτες ελληνικού πλοίου κατά τον πλου από Ιταλία - Ελλάδα.

2) Την αξία των παροχών υπηρεσιών, που σύμφωνα με το άρθρο 14 του ν. 2859/00 είναι φορολογητέες σε άλλο κράτος - μέλος ή σε τρίτη χώρα και ανεξάρτητα εάν υπόχρεος για την καταβολή του φόρου εκτός Ελλάδος είναι η επιχείρησή σας ή ο λήπτης των υπηρεσιών αυτών.

3) Την αξία όλων γενικά των δραστηριοτήτων που πραγματοποιούνται εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης, που αν πραγματοποιούνταν στο εσωτερικό της χώρας θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών (π.χ. αγορά καφέ από Βραζιλία και πώληση στην Αίγυπτο).

Την αξία των πωλήσεων από απόσταση, όπως προβλέπονται από την παράγραφο 5 του άρθρου 13 του ν.2859/2000.

Κωδ. 609. 1) Την 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 και οι συγκεκριμένες παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών απαλλάσσονται σύμφωνα με τις περ. ζ' της παρ. 1 του άρθρου 24 και δ' της παρ. 1 του άρθρου 28 και για την απαλλαγή αυτή εφαρμόστηκε η Α.Υ.Ο. 1103551/8478/Α0014/ΠΟΛ.1262/2.8.1993. Υπενθυμίζεται η υποχρέωση υποβολής ετήσιας κατάστασης από τον προμηθευτή με τις συνολικές πωλήσεις προς εξαγωγείς.

2) Την αξία των παραδόσεων αγαθών και την αξία των παροχών υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αυτές, που πραγματοποιούνται προς την Α.Ε. Καταστήματα Αφορολογητών Ειδών. Για την απαλλαγή αυτή εφαρμόζεται η Α.Υ.Ο. 1013633/8911/1807/0014/ΠΟΛ.1029/2.2.1995. Ο προμηθευτής επισυνάπτει στο στέλεχος του τιμολογίου του αντίγραφο του ειδικού θεωρημένου δελτίου απαλλαγής από Φ.Π.Α. των Κ.Α.Ε. Α.Ε. (κίτρινο). Το ίδιο ισχύει και προκειμένου για πιστωτικό τιμολόγιο που εκδίδεται από τον προμηθευτή για έκπτωση ή προς επιστροφή από την Κ.Α.Ε. Α.Ε. Υπενθυμίζεται η υποχρέωση υποβολής ετήσιας κατάστασης από τον προμηθευτή με τις συνολικές πωλήσεις προς την «Κ.Α.Ε. Α.Ε.».

Κωδ. 610. 1) Την αξία των εξαγωγών αγαθών προς τρίτες χώρες και την αξία των επιστροφών εισαγωγών μόνο όταν έχετε εκδώσει τιμολόγιο.

2) Την αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών, όπως αυτές προσδιορίζονται στο άρθρο 28 του ν. 2859/00. Στον κωδικό αυτό περιλαμβάνεται και η αξία των αγαθών που μεταφέρονται σε άλλο κράτος - μέλος με σκοπό τη μεταγενέστερη παράδοση ή για τον εξοπλισμό των εκεί εγκαταστάσεών σας, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 7.

3) Την αξία των ενδοκοινοτικών τριγωνικών παραδόσεων αγαθών, όπως αυτές προσδιορίζονται στο τελευταίο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 15.

Παράδειγμα: "Εστω τρεις υποκείμενοι (α' , β' , γ'), εγκατεστημένοι αντίστοιχα, ο α' στην Ιταλία ο β' στην Ελλάδα και ο γ' στη Γερμανία. Στην περίπτωση που ο α' (Ιταλός), τιμολογεί αγαθά στο β' (Έλληνα) και αυτός με τη σειρά του τιμολογεί τον γ' (Γερμανό), ενώ τα αγαθά από τον α' (Ιταλό) πηγαίνουν απευθείας στον γ' (Γερμανό) τότε θεωρείται ότι έχουμε μια κανονική παράδοση από τον α' (Ιταλό) στον β' (Έλληνα) και μια οιονεί τριγωνική παράδοση από τον β' (Έλληνα) στον γ' (Γερμανό).

4) Την αξία των ανακυκλώσιμων αγαθών που παραδίδονται σύμφωνα με το άρθρο 39α του ν.2859/2000:

α) από επιχειρήσεις για τις οποίες αποτελούν απορρίμματα σε εμπόρους ανακυκλώσιμων η σε επιχειρήσεις ανακύκλωσης.

β) από εμπόρους ανακυκλώσιμων σε άλλους εμπόρους ανακυκλώσιμων η σε επιχειρήσεις ανακύκλωσης.

5) Την αξία των πωλήσεων αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, που πραγματοποιείται σε άλλο κράτος - μέλος.

Στις περιπτώσεις αυτές ο Έλληνας υποκείμενος πρέπει να διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο κράτος που πραγματοποιεί τις συγκεκριμένες παραδόσεις αγαθών.

Συγκεκριμένα, αναγράφονται οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις του προς τον ΑΦΜ/ΦΠΑ με τον οποίο ο ίδιος εξαστομικεύεται στο άλλο κράτος - μέλος κατά την αποστολή των αγαθών προς το κράτος αυτό, εντός του οποίου θεωρούνται εγχώριες πωλήσεις.

6) Την αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων:

α) καινούργιων μεταφορικών μέσων, όπως αυτά ορίζονται στο άρθρο 11 ν. 2859/00, όπως ισχύει, καθώς και

β) αγαθών με ειδικό φόρο κατανάλωσης (πετρελαιοειδή, βιομηχανοποιημένα καπνά, αλκοολούχα) προς:

ι) αγρότες του ειδικού καθεστώτος

ii) υποκειμένους χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους

iii) νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα εγκαταστημένα σε άλλο κράτος μέλος, εφόσον αυτά δεν εξαστομικεύονται με ΑΦΜ/ΦΠΑ, καθώς και

iv) ειδικά για καινούρια μεταφορικά μέσα περιλαμβάνονται και οι πωλήσεις προς μη υποκείμενα στο φόρο φυσικά πρόσωπα (ιδιώτες) εγκαταστημένα σε άλλο κράτος μέλος.

7) Την αξία άλλων εκροών που είναι απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους (π.χ. πωλήσεις σε πλοία), το κόστος των ταξιδιωτικών πακέτων, καθώς και την απαλλασσόμενη αμοιβή από πακέτα για πρακτορεία ταξιδίων, την τιμή αγοράς ή την τιμή πώλησης όταν αυτή είναι μικρότερη από την τιμή αγοράς προκειμένου για μεταχειρισμένα αγαθά του άρθρου 45 του Κώδικα Φ.Π.Α., την αξία προς απόδοση στον εντολέα προκειμένου για διοργανωτές δημοπρασίας του άρθρου 46, πωλήσεις αγαθών με Ε.Φ.Κ. που βρίσκονται σε φορολογική αποθήκη σε άλλο εγκεκριμένο αποθηκευτή, ειδικά προκειμένου για πωλήσεις βιομηχανοποιημένων καπνών από εγκεκριμένο αποθηκευτή, εγγεγραμμένο επιτηδευματία ή εισαγωγέα σε πρατηριούχο ή λιανοπωλητή, τη διαφορά μεταξύ τη πλασματικής αξίας που υπολογίστηκε στον κωδ. 603 και της πραγματικής αξίας (χωρίς Φ.Π.Α.), πωλήσεις σε αποθηκευτές ή εναποθέτες φορολ. αποθήκης του άρθρου 26 του ν.2859/00.

Επίσης στον Κωδικό αυτό θα συμπεριληφθεί και η διαφορά μεταξύ πραγματικής και φορολογητέας αξίας στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις και τις εξαγωγές.

Περαιτέρω, στον κωδικό αυτό αναγράφεται η αξία της προμήθειας των υποκειμένων που μεσολαβούν στη διάθεση καρτών τηλεπικοινωνίας και εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων που ακυρώνονται σε ειδικά μηχανήματα.

Κωδ. 611. Την αξία των εκροών χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους, των απαλλασσομένων και εξαιρουμένων (π.χ. απαλλασσομένων επιδοτήσεων, πωλήσεων βιομηχανοποιημένων καπνών, ενοικίων κλπ.). Επίσης, την αξία των παραδόσεων ακινήτων που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 6 και την περ. λα', της παρ.1 του άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α.

Κωδ. 612. Το άθροισμα των κωδ. 607 έως 611.

Κωδ. 613. Το σύνολο της αξίας των παγίων, πράξεων λήπτη, των εργασιών της παρ. 3β του άρθρου 31 του ν. 2859/00, εφόσον είναι παρεπόμενες της κύριας δραστηριότητας, των αυτοπαραδόσεων αγαθών και αυτοπαροχών υπηρεσιών, των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, της μεταφοράς αγαθών επιχείρησης σε άλλο κράτος μέλος, σύμφωνα με το άρθρο 7 παρ. 3 ν. 2859/00 και όποιας άλλης πράξης δεν συνιστά έσοδο που προσαυξάνει τον κύκλο εργασιών για σκοπούς Φ.Π.Α. της επιχείρησης.

Κωδ. 614. Τη διαφορά των κωδ. 613 από 612. Ο κωδικός αυτός εκφράζει το συνολικό κύκλο εργασιών της διαχειριστικής σας περιόδου, για τις ανάγκες του διακανονισμού Φ.Π.Α.

Κωδ. 615. Τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιήσατε για τη φορολογία εισοδήματος.

β. Εισροές φορολογητέες - φόρος εισροών.

Κωδ. 651- 653. Γράψτε κατά συντελεστή Φ.Π.Α. (10%, 21%, 5%) την αξία των φορολογητέων εισροών που πραγματοποιήσατε με αυτούς τους συντελεστές. Στον κωδικό αυτό αναγράφεται:

- 1) Η πλασματική (φορολογητέα) αξία των εισαγωγών (αξία τελωνείου) και οι υπόλοιπες δαπάνες που βαρύνουν την εισαγωγή και υπόκεινται σε Φ.Π.Α.
- 2) Η αξία των δαπανών εκείνων που βαρύνουν το κόστος της ενδοκοινοτικής απόκτησης, εκτός από τη φορολογητέα αξία αυτής και υπόκεινται σε Φ.Π.Α.
- 3) Ο Ε.Φ.Κ. και τα τυχόν άλλα ποσά επί των οποίων η Τελωνειακή αρχή υπολογίζει και εισπράττει Φ.Π.Α. κατά την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών με Ε.Φ.Κ.

Στον ίδιο κωδικό περιλαμβάνονται επίσης και οι υπόλοιπες δαπάνες που βαρύνουν το κόστος της ενδοκοινοτικής απόκτησης και υπόκεινται σε Φ.Π.Α. Σημείωση: Η φορολογητέα αξία της ενδοκοινοτικής απόκτησης των αγαθών που υπόκεινται σε Ε.Φ.Κ. θα εμφανιστεί στους **κωδ. 654-656 ή 660-662**, στους **κωδ. 601-603 ή 604-606** κατά περίπτωση και στον **κωδ. 641**.

Κωδ. 671-673. Γράψτε το φόρο που αναλογεί, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή Φ.Π.Α..

Κωδ. 654-656. Γράψτε την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη που πραγματοποιήσατε με τους αντίστοιχους συντελεστές. Αναγράφεται η φορολογητέα αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, όπως ειδικότερα προσδιορίζεται στο άρθρ. 19 § 3 του ν.2859/00, με βάση τις ισοτιμίες που ισχύουν κάθε φορά και περιέχονται στον πίνακα του Παραρτήματος.

Κωδ. 674-676. Γράψτε το φόρο που αναλογεί στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και πράξεις λήπτη, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή.

Κωδ. 657-659. Γράψτε κατά συντελεστή Φ.Π.Α. (7, 4, 15) την αξία των φορολογητέων εισροών που πραγματοποιήσατε με μειωμένους συντελεστές. Ισχύουν οι ίδιες παρατηρήσεις με τους κωδ. 651-653

Κωδ. 677-679. Γράψτε αντίστοιχα το φόρο που αναλογεί πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή

Κωδ. 660-662. Γράψτε την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη που πραγματοποιήσατε με μειωμένο συντελεστή, αν είστε υποκείμενος εγκαταστημένος στα νησιά Αιγαίου που εφαρμόζονται μειωμένοι συντελεστές. Για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ισχύουν οι παρατηρήσεις των κωδ. 654-656.

Κωδ. 680-682. Γράψτε το φόρο που αναλογεί στους κωδ. 660-662, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία επί τον αντίστοιχο συντελεστή.

Κωδ. 663-683. Γράψτε την αξία των φορολογητέων δαπανών - γενικών εξόδων και το φόρο που πληρώσατε αντίστοιχα.

Κωδ. 665. Γράψτε την αξία των αγορών σας, για την οποία δεν πληρώσατε φόρο σύμφωνα με τις ΑΥΟ 1103551/84781/Α00141/ΠΟΛ.1262/2.5.1993 και 1013633/8911/1807/ ΠΟΛ. 1029/2.2.1995. Υπενθυμίζεται η υποχρέωση υποβολής ετήσιας κατάστασης από τον αγοραστή εξαγωγέα κ.λ.π. με τις σχετικές συνολικές αγορές ανά προμηθευτή.

Κωδ. 666. Την αξία των εισροών σας, που απαλλάσσονται από το φόρο, με βάση τις διατάξεις του ν. 2859/2000 (π.χ. αμοιβή δικηγόρου, μισθώματα ακινήτων, ασφάλειες, αγορά ή ναύλωση πλοίων, αγορά από αγρότη του ειδικού καθεστώτος ή απαλλασσόμενη λόγω τζίρου επιχείρηση).

Ακόμα, την αξία των ενδοκοινοτικών σας αποκτήσεων, που σύμφωνα με το άρθρο 29 ν. 2859 /00 είναι απαλλασσόμενες και την αξία των δαπανών εκείνων που βαρύνουν το κόστος των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και απαλλάσσονται του Φ.Π.Α. Τέλος, τη διαφορά της φορολογητέας ή πλασματικής αξίας και του πραγματικού κόστους της εισαγωγής ή της ενδοκοινοτικής απόκτησης, καθώς επίσης το κόστος των πακέτων των

πρακτορειών ταξιδίων, την τιμή αγοράς ή το συνολικό κόστος με φόρο προκειμένου για μεταπωλητές του άρθρου 45 και την αξία προς απόδοση στον εντολέα προκειμένου για διοργανωτές δημοπρασίας του άρθρου 46.

Κωδ. 667. Το σύνολο των ποσών των κωδικών 664 έως 666.

Κωδ. 641. Τη φορολογητέα αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, συμπεριλαμβανομένων των προϊόντων που υπάγονται σε Ε.Φ.Κ. (Εξυπακούεται ότι στο αναγραφόμενο ποσό δεν θα συμπεριλάβετε τον Ε.Φ.Κ.).

Κωδ. 642. Τη συνολική αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων.

Κωδ. 643. Θα αναγραφεί το άθροισμα των ποσών που έχουν συμπεριληφθεί στους κωδικούς 641 και 642. Η αξία αγοράς και η φορολογητέα αξία εισαγωγής παγίων, δεν θα αναγράφεται πλέον σε κανένα κωδικό.

Κωδ. 644. Την αξία των πράξεων που οφείλετε φόρο ως λήπτης αγαθών και υπηρεσιών, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35 του ν. 2859/2000.

δ. Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών.

Κωδ. 701. Το σύνολο του φόρου που πληρώσατε στις Δ.Ο.Υ. τόσο με τις αρχικές και τροποποιητικές όσο και με τις έκτακτες περιοδικές δηλώσεις, που αφορούν τη διαχειριστική σας περίοδο, χωρίς τις προσαυξήσεις και τα πρόστιμα.

ΠΡΟΣΟΧΗ: Δεν θα πρέπει να συμπεριληφθούν στον κωδικό αυτό τυχόν ποσά που πληρώσατε με έκτακτη/ες περιοδική/ές δηλώσεις σύμφωνα με την ΠΟΛ.1049/2007 λόγω διαφοράς μεταξύ της φορολογηθείσας αξίας και του απολογιστικού κόστους προκειμένου για πωλήσεις νεόδμητων ακινήτων του άρθρου 6 του ν.2859/2000. Σημειώνεται ότι τα εν λόγω ποσά δεν θα συμπεριληφθούν σε κανένα κωδικό προστιθέμενων ποσών.

Κωδ. 702. α) Το ποσό του κωδ. 359 του πίνακα ΣΤ', εφόσον είναι αρνητικό (ως θετικό αριθμό).

β) Το ποσό του κωδ. 423 του πίνακα Ζ', εφόσον είναι αρνητικό (ως θετικό αριθμό).

γ) Το ποσό για έκπτωση του κωδ. 507 του πίνακα Η', εφόσον είναι μεγαλύτερο των 30 ευρώ.

δ) Το θετικό ποσό που προκύπτει για διακανονισμό στην περίπτωση μετάταξης από το ειδικό καθεστώς του άρθρου 39 στο κανονικό καθεστώς με βιβλία Β' κατηγορίας Κ.Β.Σ.

Στην τελευταία αυτή περίπτωση (δ) και επειδή δεν υπάρχει πλέον στην εκκαθαριστική δήλωση σχετικός Πίνακας, ο υπολογισμός θα πρέπει να γίνει με τη χρήση του Πίνακα Ε' που υπήρχε στο έντυπο της εκκαθαριστικής δήλωσης του έτους 2004.

Για το σκοπό αυτό θα πρέπει να συμπληρωθεί σε ξεχωριστό έντυπο, κατάλληλα γραμμογραφημένο, ο κατωτέρω πίνακας σύμφωνα με τις οδηγίες που ακολουθούν και να συνυποβληθεί με την εκκαθαριστική δήλωση.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΑ Ε' (Κωδ. 301-315)

I. Γενικές παρατηρήσεις.

Ο πίνακας αυτός συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που εμπίπτουν στην υποπερίπτωση αα', της περίπτωσης α' της παραγράφου 10 του άρθρου 39 του ν. 2859/00, δηλαδή από τις επιχειρήσεις που μετατάχθηκαν κατά την έναρξη της χρήσης από τις απαλλασσόμενες ή από το ειδικό καθεστώς, στο κανονικό με βιβλία Β' κατηγορίας. Η διάταξη αυτή έχει ερμηνευτεί με τις εγκυκλίους Π.1792/88 και 1075811/4795/ΠΟΛ.1215/30.10.1990.

Δεν συμπληρώνουν τον πίνακα αυτό οι επιχειρήσεις, οι οποίες:

- 1) Στην προηγούμενη διαχειριστική περίοδο τηρούσαν βιβλίο αγορών και ενώ ήταν υποχρεωμένες με βάση τον Κ.Β.Σ. να τηρήσουν από την αρχή της νέας περιόδου βιβλία εσόδων-εξόδων π.χ. λόγω ακαθαρσιών εσόδων της προηγούμενης χρονιάς πάνω από 150.000 ΕΥΡΩ, τήρησαν τα βιβλία αυτά κατά τη διάρκεια της νέας διαχειριστικής περιόδου π.χ. από 15 Απριλίου.
- 2) Από τη φύση των εργασιών τους στερούνται αξιολογών αποθεμάτων κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου
- 3) Σημειώνεται ότι για κάθε φορολογική περίοδο οι επιχειρήσεις που υπάγονται στη διάταξη

αυτή συμπληρώνουν Πίνακα Διακανονισμού σύμφωνα με τις οδηγίες που έχουν δοθεί με το Παράρτημα I της ΠΟΛ. 1071/25.2.2002.

II. Οδηγίες για τη συμπλήρωση του Πίνακα Ε' (κωδ. 301-315).

Στήλη 1. Γράψτε κατά συντελεστή Φ.Π.Α. τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης όπως αυτά προκύπτουν από το βιβλίο εσόδων - εξόδων.

Στήλη 2. Γράψτε τα τεκμαρτά ακαθάριστα έσοδα, όπως προκύπτουν από τον πολ/σμό των αγορών επί τον συντελεστή μικτού κέρδους (ΣΜΚ) της επιχείρησης. Αν εφαρμόζετε περισσότερους ΣΜΚ, πολλαπλασιάστε τις επιμέρους αγορές αγαθών του ίδιου συντελεστή Φ.Π.Α. επί τον αντίστοιχο ΣΜΚ και γράψτε κατευθείαν το αποτέλεσμα στη στήλη αυτή.

Εάν το σύνολο της στήλης (1), κωδ. 310 είναι μικρότερο ή ίσο από το σύνολο της στήλης (2), κωδ. 311, η συμπλήρωση του πίνακα σταματά γιατί η επιχείρηση φορολογείται με τα πραγματικά έσοδα και δεν γίνεται καμία διόρθωση.

Εάν το σύνολο της στήλης(1), κωδ. 310 είναι μεγαλύτερο από το σύνολο της στήλης (2), κωδ. 311 συμπληρώνονται και οι επόμενες στήλες ως εξής:

Στήλη 3. Γράψτε τα τεκμαρτά έσοδα κατά συντελεστή Φ.Π.Α. της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

Στήλη 4. Γράψτε τη διαφορά των στηλών (1) μείον (3).

Στήλη 5. Γράψτε κατά περίπτωση:

α) Εάν το σύνολο της στήλης (4), κωδ. 313, είναι μικρότερο ή ίσο από το σύνολο της στήλης (2), κωδ. 311, στη στήλη (5) γράψτε τις διαφορές κατά συντελεστή Φ.Π.Α. (θετικές ή αρνητικές) των στηλών (1) μείον (2).

β) Εάν το σύνολο της στήλης (4), κωδ. 313, είναι μεγαλύτερο από το σύνολο της στήλης (2), κωδ. 311, στη στήλη (5) γράψτε τις διαφορές κατά συντελεστή Φ.Π.Α. (θετικές ή αρνητικές) των στηλών (1) μείον (4).

Στήλη 6. Γράψτε τους αντίστοιχους συντελεστές Φ.Π.Α.

Στήλη 7. Γράψτε το φόρο που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό των στηλών (5) επί (6).

Εάν τα ποσά της στήλης (5) είναι αρνητικά και ο φόρος που προκύπτει είναι αρνητικός, σημειώστε το πρόσημο (-) πλην, μπροστά από το ποσό του φόρου.

Κωδ. 703. α) Το πιστωτικό υπόλοιπο της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

β) Το φόρο (χωρίς προσαυξήσεις) που βεβαιώθηκε ανεξάρτητα αν καταβλήθηκε ή οφείλεται, μετά από προσωρινό έλεγχο για φορολογικές περιόδους της ίδιας διαχειριστικής περιόδου, εφόσον η πράξη προσδιορισμού του φόρου έχει οριστικοποιηθεί ή έχει ασκηθεί προσφυγή πριν την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης.

γ) Τυχόν ποσά Φ.Π.Α. που έχετε καταβάλει στη διαχειριστική περίοδο αχρεώτητα και έχετε δικαίωμα συμψηφισμού, επισυνάπτοντας τα σχετικά δικαιολογητικά.

δ) Τυχόν ποσό για έκπτωση του κωδ. 705 της δήλωσης αποθεμάτων μετάταξης (έντυπο 012 Φ.Π.Α.), που έχετε συμψηφίσει μέσα στη διαχειριστική περίοδο.

ε) Το ποσό Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε στο Τελωνείο από τους εγκεκριμένους αποθηκευτές αγαθών με Ε.Φ.Κ. και τους εγγεγραμμένους επιτηδευματίες ή εισαγωγείς βιομηχανοποιημένων καπνών κατά τη θέση αγαθών τους σε ανάλωση.

στ) Το βάσει δήλωσης ποσό του φόρου που πληρώσατε με τις ειδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. για τη μεταβίβαση των υποκειμένων σε Φ.Π.Α. ακινήτων, που αφορούν τη διαχειριστική σας περίοδο, χωρίς τις προσαυξήσεις και τα πρόστιμα.

Κωδ. 704. Ο κωδικός αυτός συμπληρώνεται μόνο στην περίπτωση υποβολής τροποποιητικής εκκαθαριστικής δήλωσης. Γράψτε το χρεωστικό υπόλοιπο (κωδ. 813) της εκκαθαριστικής δήλωσης που υποβάλατε αρχικά.

Κωδ. 705. Το άθροισμα των ποσών των κωδικών 701 έως και 704 22

ε. Αφαιρούμενα ποσά από το σύνολο του φόρου εισροών.

Κατά κωδικό αριθμό γράψτε:

Κωδ. 706. α) Το ποσό του κωδικού 315 του πίνακα Ε', εφόσον είναι αρνητικό (ως θετικό αριθμό), [βλέπε οδηγίες για η συμπλήρωση του κωδ. 702].

β) Το θετικό ποσό του κωδ. 359 του πίνακα ΣΤ'.

γ) Το θετικό ποσό του κωδικού 423 του πίνακα Ζ', εφόσον είναι μεγαλύτερο των 30 ΕΥΡΩ.

δ) Το ποσό για καταβολή από τον κωδ. 507 του πιν. Η' (διακανονισμός παγίων), εφόσον είναι μικρότερο των -30 ΕΥΡΩ.

Κωδ. 707. Το ποσό του φόρου του οποίου έχετε ζητήσει την επιστροφή με βάση την απόφαση 1060481/4643/810/ΠΟΛ.1073/2004 πριν από την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης και με βάση τις περιοδικές δηλώσεις της χρήσης. Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να γράψετε το 100% του ποσού του οποίου έχετε ζητήσει την επιστροφή και όχι το 90% του ποσού, ανεξάρτητα αν έγινε ή όχι η επιστροφή μέρους ή όλου του ποσού, μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου.

Κωδ. 708. Τα τυχόν λοιπά αφαιρούμενα ποσά από το φόρο των εισροών σας.

ΠΡΟΣΟΧΗ: Δεν συμπεριλαμβάνονται τα ποσά που έχουν αναγραφεί στον κωδ. 411 στο πεδίο «αφαιρούμενα ποσά» των περιοδικών δηλώσεων, διότι τα ποσά αυτά περιλαμβάνονται στον κωδ. 706 της εκκαθαριστικής δήλωσης.

Κωδ. 709. Το άθροισμα των ποσών των κωδ. 706 έως και 708.

Κωδ. 710. Τη διαφορά των ποσών των κωδ. 684 + 705 - 709. Εάν η διαφορά είναι αρνητική, σημειώστε το πρόσημο (-) πλην, πριν απ' αυτήν.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΑ Δ' (Κωδ. 801 - 813)

Στον πίνακα αυτό εμφανίζεται το τελικό αποτέλεσμα, δηλαδή το υπόλοιπο που προκύπτει μετά την αφαίρεση από το φόρο των εκροών σας του φόρου των εισροών σας.

Το υπόλοιπο αυτό, χρεωστικό, πιστωτικό ή μηδενικό, δεν είναι απαραίτητο να συμφωνεί με αυτό που προέκυψε στην τελευταία περιοδική σας δήλωση.

Κωδ. 801. Γράψτε το αποτέλεσμα της αφαίρεσης των κωδ. 637 (φόρος εκροών) - κωδ. 710 (υπόλοιπο φόρου εισροών), εφόσον είναι αρνητικός αριθμός.

Κωδ. 802. Γράψτε το ποσό του πιστωτικού υπολοίπου που μεταφέρεται για συμψηφισμό στην επόμενη διαχειριστική περίοδο.

Επισημαίνεται ότι, αν το ποσό αυτό είναι μικρότερο ή μεγαλύτερο από το πιστωτικό υπόλοιπο που έχει ήδη μεταφερθεί για συμψηφισμό (με βάση την περιοδική δήλωση της τελευταίας φορολογικής περιόδου) και η διαφορά οφείλεται σε διακανονισμούς, με βάση το άρθρο 33 του ν. 2859/00 ή σε αύξηση του ποσοστού Prorata, όπως αυτό οριστικοποιείται με την εφαρμογή του πίνακα Ζ' ή στο οριστικό ποσοστό των μικτών πακέτων των πρακτορειών ταξιδίων, η διαφορά αυτή μειώνει ή προσausξάνει αντίστοιχα, το φόρο εισροών της φορολογικής περιόδου κατά την οποία υποβάλλεται εμπρόθεσμα η εκκαθαριστική δήλωση.

Αν όμως η ανωτέρω διαφορά οφείλεται σε λανθασμένη υποβολή των επί μέρους περιοδικών δηλώσεων, πρέπει να τροποποιηθούν οι περιοδικές δηλώσεις των φορολογικών περιόδων της νέας διαχειριστικής περιόδου που έχουν ήδη υποβληθεί, με τη μεταφορά του σωστού πιστωτικού υπολοίπου που προκύπτει στην εκκαθαριστική δήλωση και να καταβληθεί με τις νόμιμες προσausξήσεις ή να συμψηφισθεί ή να επιστραφεί, κατά περίπτωση, η διαφορά του φόρου που τυχόν προκύπτει.

Κωδ. 803. Γράψτε το ποσό του πιστωτικού υπολοίπου που έχετε δικαίωμα να ζητάτε την επιστροφή του.

Σημειώνεται ότι το άθροισμα των κωδ. 802 και 803 θα πρέπει να ισούται με το ποσό του κωδικού 801. Διευκρινίζεται ότι, προκειμένου να σας επιστραφεί το ποσό του κωδ. 803, θα πρέπει να υποβάλετε την αίτηση και τα δικαιολογητικά που προβλέπονται από την Α.Υ.Ο.Ο.

1060481/4643/810ΠΟΛ.1073/21.7.2004, ανάλογα με την περίπτωση σας.

Κωδ. 811. Γράψτε το αποτέλεσμα της αφαίρεσης των κωδ. 637 (φόρος εκροών) - κωδ. 710 (υπόλοιπο φόρου εισροών), εφόσον είναι θετικός αριθμός.

Κωδ. 812. Γράψτε την προσαύξηση για τυχόν εκπρόθεσμη υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης που υπολογίζεται στο χρεωστικό υπόλοιπο του κωδ. 811, με 1,5% για κάθε μήνα καθυστέρησης με ανώτατο όριο 100%.

Κωδ. 813. Γράψτε το άθροισμα των ποσών των κωδ. 811+812, που πρέπει να πληρώσετε στο δημόσιο. Αν το συνολικό ποσό για καταβολή του κωδ. 813 είναι μέχρι 3 ΕΥΡΩ δεν καταβάλλεται στο δημόσιο.

ΣΗΜΕΙΩΣΗ: Σε περίπτωση χειρόγραφης παραλαβής των εκκαθαριστικών δηλώσεων αυτές αποτελούν και αποδεικτικό εισπραχίας φόρου, εφόσον το ποσό του κωδ. 813 είναι μεγαλύτερο των 3 ΕΥΡΩ, αναγράψτε ολογράφως στο σχετικό χώρο το σύνολο για καταβολή.

Σε περίπτωση όμως μηχανογραφικής παραλαβής από το σύστημα TAXIS, οπότε εκδίδεται ιδιαίτερο διπλότυπο εισπραχίας, η ολογράφως αναγραφή παρέλκει.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΑ ΣΤ' (Κωδ. 351 - 359)

Ο πίνακας αυτός συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που πραγματοποιούν πράξεις που φορολογούνται με το ειδικό καθεστώς του άρθρου 43 (πρακτορεία ταξιδιών).

Αναλυτικές οδηγίες των διατάξεων και του τρόπου υπολογισμού απόδοσης του φόρου έχουν δοθεί με την υπ'Α αριθμό 1098639/4519/1378/ΠΟΛ.1221/29.8.1995 Ε.Δ.Υ.Ο. Σύμφωνα με την εγκύκλιο αυτή, στο τέλος της χρήσης, με την εκκαθαριστική δήλωση, θα γίνεται τακτοποίηση του φόρου που απέδωσαν τα πρακτορεία ταξιδιών καθώς και οριστικοποίηση των ποσοστών που έχουν χρησιμοποιηθεί επί των μικτών πακέτων.

Διευκρινίζεται ότι, η απεικόνιση των πακέτων θα γίνει συγκεντρωτικά για κάθε κατηγορία, δηλαδή ανάλογα με τον τόπο που αυτά πραγματοποιήθηκαν (εντός Ε.Ε., εκτός Ε.Ε. ή Μικτά δηλαδή εντός και εκτός Ε.Ε.). Στην πρώτη σειρά (κωδ. 351) αναφέρονται τα στοιχεία των ταξιδιωτικών πακέτων που πραγματοποιήθηκαν εξ ολοκλήρου σε χώρες της Ε.Ε. και στην Ελλάδα. Στη δεύτερη σειρά (κωδ. 352) αναφέρονται τα στοιχεία των ταξιδιωτικών πακέτων που πραγματοποιήθηκαν εξ ολοκλήρου σε τρίτες χώρες. Στην τρίτη σειρά (κωδ. 353) αναφέρονται τα στοιχεία των μικτών πακέτων, δηλ. των πακέτων εκείνων που περιλαμβάνουν πράξεις που πραγματοποιήθηκαν εντός και εκτός της Ε.Ε. Στην τέταρτη σειρά (κωδ. 357) γράφεται το άθροισμα των στηλών των προηγούμενων σειρών.

Στη στήλη (1) γράφεται το σύνολο των ακαθαρίστων εσόδων με φόρο των ταξιδιωτικών πακέτων, ανάλογα με τον τόπο που πραγματοποιήθηκαν.

Στη στήλη (2) γράφεται το συνολικό κόστος των πακέτων που πραγματοποιήθηκαν, στο οποίο συμπεριλαμβάνεται και ο Φ.Π.Α.

Στις στήλες (3) και (4) διασπάται το συνολικό κόστος με φόρο που αναγράφηκε στην στήλη (2) ανάλογα με την προέλευσή του, δηλαδή, αν προέρχεται από χώρες εντός Ε.Ε. θα γραφεί στη στήλη (3), ενώ αν προέρχεται από τρίτες χώρες θα γραφεί στη στήλη (4).

Εξυπακούεται ότι, το ποσό της στήλης (3) του κωδ. 351 θα είναι ίσο με το ποσό της στήλης (2) του κωδ. 351 και το ποσό της στήλης (4) του κωδ. 352 θα είναι ίσο με το ποσό της στήλης (2) του κωδ. 352.

Στη στήλη (5) γράφεται κατά σειρά η συνολική μικτή αμοιβή των ταξιδιωτικών πακέτων. Αυτή προκύπτει αν αφαιρέσουμε το ποσό της στήλης (2) από αυτό της στήλης (1). Το ποσό της αφαίρεσης μπορεί να είναι και αρνητικός αριθμός.

Στη στήλη (6) γράφεται κατά σειρά το σύνολο της μικτής αμοιβής των πακέτων που περιλαμβάνουν πράξεις που πραγματοποιήθηκαν εξ ολοκλήρου ή κατά ένα μέρος εντός της Ε.Ε. και ως εκ τούτου υπάγονται σε Φ.Π.Α. Το ποσό της αμοιβής αυτής βρίσκεται, εάν κατά σειρά πολλαπλασιάσουμε τη συνολική μικτή αμοιβή (στήλη 5) με το κλάσμα στο οποίο 24 αριθμητής είναι το σύνολο του κόστους με φόρο που προέρχεται από χώρες εντός της Ε.Ε. και παρανομαστής είναι το συνολικό κόστος με φόρο όλων των πακέτων της αντίστοιχης σειράς. Το κλάσμα που προκύπτει θα εκφραστεί σε ποσοστό (%) μέχρι δύο δεκαδικά ψηφία. Εξυπακούεται ότι στην πρώτη σειρά ο κωδ. 351-6 ισούται με τον κωδ. 351-5.

Στη στήλη (7) γράφεται κατά σειρά η φορολογητέα αξία του ποσού που αναγράφηκε στη στήλη (6) και η οποία προκύπτει διαιρώντας κατά σειρά το ποσό της στήλης (6) δια του 1 + συντελεστής Φ.Π.Α. π.χ. δια 1,19.

Στη στήλη (8) γράφεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί επί της φορολογητέας αξίας που έχει ήδη αναγραφεί στη στήλη (7) και η οποία προκύπτει πολλαπλασιάζοντας κατά σειρά το ποσό της στήλης (7) με το συντελεστή Φ.Π.Α.

Στη στήλη (9) γράφεται κατά σειρά η μικτή αμοιβή των πακέτων που αναλογεί σε υπηρεσίες που πραγματοποιήθηκαν εκτός της Ε.Ε. και συνεπώς δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α. Το ποσό της αμοιβής αυτής βρίσκεται πολλαπλασιάζοντας κατά σειρά τη συνολική μικτή αμοιβή όλων των πακέτων με το κλάσμα που έχει αριθμητή το σύνολο του κόστους με φόρο που προέρχεται από τρίτες χώρες και παρανομαστή το συνολικό κόστος με φόρο όλων των πακέτων της αντίστοιχης σειράς .

Ο κωδ. 357-8 μεταφέρεται στον κωδ. 633 ή 636 του Πίνακα Γ'. Τέλος, ο κωδ. 357-9 μεταφέρεται στον κωδ. 610 του ίδιου Πίνακα. Στον κωδ. 358 γράφεται ο Φ.Π.Α. εκροών που είχε υπολογιστεί ως αναλογών Φ.Π.Α. για τα ταξίδια «πακέτο» κατά τις φορολογικές περιόδους (κωδ. 257-8 του Πίνακα απεικόνισης των «πακέτων», που μεταφέρθηκε στις περιοδικές δηλώσεις - σχετική εγκύκλιος Π.Ο.Λ. 1071/25.2.2002).

Στον κωδ. 359 γράφεται η διαφορά του κωδ. 358 από τον κωδ. 357-8. Αν ο κωδ. 359 είναι θετικός αριθμός μεταφέρεται στον κωδ. 706 του Πίνακα Γ', ενώ αν είναι αρνητικός αριθμός στον κωδ. 702 του ίδιου Πίνακα.

16.3 Οδηγίες Συμπλήρωσης για το Έντυπο Ε3

16.3.1 ΠΟΙΟΙ ΥΠΟΒΑΛΟΥΝ ΤΟ ΕΝΤΥΠΟ Ε3

1. Το έντυπο αυτό υποβάλλεται από όλα τα φυσικά και νομικά πρόσωπα που ασκούν επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα, ανεξάρτητα από τη μορφή, το είδος και το χαρακτήρα τους (κερδοσκοπικό ή μη), εφόσον τηρούν βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας του ΚΒΣ ή υποχρεούνται στην τήρηση τέτοιων βιβλίων και δεν τα τηρούν ή απαλλάσσονται από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων του ΚΒΣ. Δηλαδή υποβάλλεται τόσο από τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, όσο και από τις Ο.Ε. και τις Ε.Ε., τις κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, τις αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρίες, τις συμμετοχικές ή αφανείς, τις κοινοπραξίες της παρ. 2 του άρθρου 2 του ΚΒΣ, τις Ε.Π.Ε., τις Α.Ε., καθώς και τα υπόλοιπα υπόχρεα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του Ν.2238/1994. Σε περίπτωση που υπάρχουν υποκαταστήματα, υποβάλλεται ένα έντυπο για το σύνολο της επιχείρησης.
2. Το Έντυπο Ε3 δεν υποβάλλεται από τα φυσικά πρόσωπα που είναι εταίροι ή μέλη, κατά περίπτωση, των νομικών προσώπων που αναφέρονται στην προηγούμενη παράγραφο.
3. Οι αλλοδαπές εμποροβιομηχανικές και ναυτιλιακές επιχειρήσεις που έχουν εγκαταστήσει στη χώρα μας γραφεία, σύμφωνα με τους Α.Ν.378/1968 και Α.Ν.89/1967, όπως ισχύουν, καθώς και οι ημεδαπές ναυτιλιακές επιχειρήσεις που φορολογούνται με τις ειδικές διατάξεις του Ν.27/1975, δεν υποχρεούνται στην υποβολή του εντύπου «Μηχανογραφικό Δελτίο Οικον. Στοιχείων Επιχειρήσεων και Επιτηδευματιών», καθόσον δεν φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος. Το ίδιο ισχύει και για τις αλλοδαπές επιχειρήσεις που αποκτούν στην Ελλάδα εισοδήματα από την εκμίσθωση ακινήτων, αφού δεν έχουν μόνιμη εγκατάσταση στη χώρα μας και δεν αποκτούν άλλα εισοδήματα πλην αυτών που αναφέρονται πιο πάνω.
4. Οι αυτοκινητιστές που συμμετέχουν στις Ι.Μ.Ε. διατηρούν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.383/1976, την ιδιότητα του επαγγελματία αυτοκινητιστή σε όλη τη διάρκεια της χρήσης και κατ' ακολουθία, ως εκμεταλλευτές αυτοκινήτων φορτηγών Δ.Χ., υποχρεούνται από τις διατάξεις του ΚΒΣ να τηρούν βιβλία εσόδων - εξόδων και κατά συνέπεια υποβάλλουν κανονικά και το έντυπο αυτό.

5. Οι κοινωνίες λεωφορείων ενταγμένων σε ΚΤΕΛ υποβάλλουν δήλωση φορολογίας εισοδήματος (Έντυπο Ε5) στο όνομά τους και με τη δήλωση αυτή συνοποβάλλουν και το Έντυπο Ε3.
6. Σε περίπτωση μετατροπής κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου 2001 Ε.Ε. σε Ο.Ε. και αντίστροφα, υποβάλλεται μία δήλωση φορολογίας εισοδήματος που περιλαμβάνει τα καθαρά κέρδη όλης της διαχειριστικής περιόδου και ένα μόνο Έντυπο Ε3 με όλα τα δεδομένα.
7. Φυσικά πρόσωπα τα οποία ασκούν γεωργική εκμετάλλευση και τα οποία δεν τηρούν ή τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του ΚΒΣ, δεν συνοποβάλλουν το έντυπο αυτό, ακόμη κι αν υποβάλλουν το Έντυπο Ε3 για άλλη δραστηριότητα (π.χ. γιατρός). Αντίθετα, το έντυπο αυτό θα συνοποβληθεί με το Έντυπο Ε5 από τους υπόχρεους που δηλώνουν εισοδήματα από γεωργική εκμετάλλευση.

16.3.2. ΠΩΣ ΚΑΙ ΠΟΤΕ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΤΟ ΈΝΤΥΠΟ Ε3

1. Το Έντυπο Ε3 συνοδεύει τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου και υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα. Τρίτο αντίτυπο του εντύπου μπορεί να θεωρηθεί στην οικεία ένδειξη από τον υπάλληλο της ΔΟΥ που παραλαμβάνει τη δήλωση και να επιστραφεί στο φορολογούμενο ως απόδειξη παραλαβής (και όχι ακριβές αντίγραφο αυτού).
2. Το έντυπο αυτό συνοποβάλλεται με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος του υπόχρεου (φυσικού ή νομικού προσώπου), χωρίς να υπάρχει η δυνατότητα να υποβληθεί χωριστά από το κυρίως έντυπο της δήλωσης.
3. Το Έντυπο Ε3 δύναται να υποβάλλεται σε συνεχή μηχανογραφικά έντυπα, για τα οποία ισχύουν ανάλογα όσα ορίζονται στην υπ' αριθ. 1120810/2760/Α0012/ΠΟΛ.1295/16.11.1995 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών (ΑΥΟ).

16.3.3. ΠΩΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΤΟ ΈΝΤΥΠΟ Ε3

1. Κάθε φορολογούμενος από τους υπόχρεους θα συμπληρώνει τους πίνακες εκείνους του εντύπου που τον αφορούν.
2. Αν ο χώρος κάποιου πίνακα του Εντύπου Ε3 δεν επαρκεί για την αναλυτική καταχώριση όλων των σχετικών στοιχείων του υπόχρεου, αυτά θα γράφονται σε χωριστό χαρτί που θα έχει την ίδια γραμμογράφηση με τον οικείο πίνακα και το οποίο θα συρράπτεται στον πίνακα του Εντύπου Ε3 για τον οποίο καταρτίστηκε. Επίσης, μπορεί να χρησιμοποιηθεί και απόσπασμα άλλου εντύπου.

3. Σε περίπτωση που πρέπει να σημειωθεί «X» σε τετραγωνίδιο και το τετραγωνίδιο έχει λεκτικό και αριθμητικό μέρος, το «X» σημειώνεται στο λεκτικό μέρος του τετραγωνιδίου και όχι στο αριθμητικό.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΩΝ – ΚΩΔΙΚΩΝ

Κωδικός 002-003: Γράφουμε την έναρξη και λήξη της διαχειριστικής περιόδου που αφορά το έντυπο που υποβάλλετε.

Κωδικός 004: Συμπληρώνεται από την υπηρεσία.

Κωδικός 005: Γράφουμε τον κωδικό της αρμόδιας ΔΟΥ που υπάγεται ο φορολογούμενος. Αν πρόκειται για τη σύζυγο που υποχρεούται να υποβάλει το έντυπο στη ΔΟΥ του συζύγου, γράφουμε τον κωδικό της ΔΟΥ στην περιφέρεια της οποίας βρίσκεται η επιχείρησή της. Αριστερά από τον κωδικό συμπληρώστε, στον ειδικό χώρο, τη ΔΟΥ που ο κωδικός της αναφέρεται στον Κωδ. 005 του Εντύπου Ε3 (π.χ. Παλαιού Φαλήρου).

Κωδικός 006: Γράφουμε τον αριθμό φακέλου, εφόσον πρόκειται για ΑΕ.

Κωδικός 007: Γράφουμε τον κωδικό της ΔΟΥ στην οποία συνυποβάλλατε για τελευταία φορά Ε3. Για τη συμπλήρωση του κωδικού αυτού ισχύουν ανάλογα όσα αναφέρθηκαν για τον Κωδ. 005.

Κωδικός 008: Διαγραμμίστε με «X» το αντίστοιχο τετραγωνίδιο, όταν πρόκειται για υποβολή τροποποιητικού ή ανακλητικού εντύπου.

Κωδικός 009: Γράφουμε το αρμόδιο ελεγκτικό κέντρο ΤΕΚ ή ΠΕΚ ή ΕΘΕΚ στο οποίο υπάγεστε.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΤ'. ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ - ΕΛΕΥΘΕΡΟΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΣ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α', Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ																							
α) Αγορές		Εσωτερικές			Εισαγωγικές			β) Αγοραφή		Έναρξης		Λήξης											
εμπορευμάτων	231			232			εμπορεύματα	256			257												
α' & β' υλών-υλικών συσκ.	235			236			έτοιμα προϊόντα και υποπροϊόντα	259			260												
αναλώσιμων υλικών	239			240			πρώτες και βοηθητικές ύλες	261			262												
ανταλλακτικών παγίων	243			244			υλικά συσκευασίας	264			265												
ειδών συσκευασίας	247			248			ημιπελή	267			268												
Σύνολο αγορών	251			252			υπολείμματα	270			271												
Αγορές παγίων χρήσης	811			812			Σύνολο αγοραφής	520			521												
γ) Ακαθάριστα Έσοδα Εμπορίας - Μεταποίησης										δ) Δαπάνες		Εμπορίας - Μεταποίησης		Παροχής Υπηρεσιών		Ελεύθερων Επαγγελματιών							
χορηγική πώληση εμπορευμάτων	263			αμοιβές προσωπικού	522			523			524												
λιανική πώληση εμπορευμάτων	266			αμοιβές και έξοδα τρίτων	525			526			527												
χορηγική πώληση προϊόντων	269			παροχές τρίτων, φόροι-τέλη	528			529			530												
λιανική πώληση προϊόντων	272			ιδίωχηρη	531			532			533												
λοιπά έσοδα δραστηριότητας	273			διάφορα έξοδα	534			535			536												
Σύνολο Εσόδων Εμπορ.-Μετ.	540			τόκοι και συναφή έξοδα	537			538			539												
ε) Ακαθάριστα Έσοδα Παροχής Υπηρεσιών										σποράσιμα παγίων		541		542		543							
Π.Υ. προς το Δημόσιο	279			Σύνολο δαπανών	544			545			546												
Π.Υ.	276			στ) Εξωλογιστ. προσδιορ. κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Α' κατ. (άρθρ 32 ν.2238/94) και ακαθάριστα έσοδα ανά Μ.Σ.Κ.Κ. για βιβλία Β' κατγ. (1)																			
Π.Υ.	519			Κωδ. αριθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.	300		Σύνολο αγορών	351		304	Ακαθάριστα έσοδα	359		305		Καθαρα κέρδη							
Λοιπά έσοδα παρ. υπηρεσιών	282				302			352		310		360		311									
Σύνολο Εσόδων Παρ. Υπηρεσ.	547				308		309	352		310		360		311									
ζ) Ακαθάριστα Έσοδα Ελεύθερων Επαγγελματιών										314		315		316		317							
ιδιωτική πρακτική	274				320		321	354		322		362		323									
Π.Υ. προς το Δημόσιο Τομέα	277				326		327	355		328		363		329									
επιτηδευματίες κ.τ.λ. (2)	280				332		333	356		334		364		335									
μελέτες μηχανικών	275						834	357		835		365		836									
λοιπά έσοδα Ελεύθερων Επαγγ.	278						339	358		340		366		341									
Σύνολο Εσόδων Ελ. Επαγγ.τιών	283						343	344				344		345									
η) Λογιστικός προσδιορισμός καθαρών κερδών επιχειρήσεων με βιβλία Β' Κατηγορίας																							
Σύνολο Ακαθάριστων Εσόδων				Εμπορίας - Μεταποίησης				Παροχής Υπηρεσιών				Ελεύθερων Επαγγελματιών				Συνολικά							
548				549				550				551											
Μείων: Κόστος Πωληθέντων (Αναλώσιμων)				552				553				554				555							
Μείων: Δαπάνες χρήσης				556				557				558				559							
Κέρδος βάσει Λογιστικού προσδιορισμού				560				561				562				563							
Πλέον: Δαπάνες μη εκπιπόμενες				564				565				566				567							
Καθαρό Κέρδος με λογιστικό προσδιορισμό				568				569				570				571							
ΠΙΝΑΚΑΣ Ζ'. ΠΡΟΞΕΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Α' ή Β' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΚΑΙ ΕΛΕΥΘΕΡΩΝ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΩΝ																							
πλέον: έσοδα περ. α', β', γ, δ', περ. 1 αρ. 32, περ. α, β', γ, δ, παρ. 3 αρ. 50 ν. 2238/1994 κτλ. 840																							
δαπάνη αγοράς Φ.Τ.Μ. (3)				336				δαπάνη επιστ. έφεικας (εξωλογιστικά)				αφορολ. εκπτώσις αναπτ. νόμων				592							
διαφορά δαπανών (4)				324				είδος μελέτης (5)				342				εκπίπηση ποσών λόγω αποσχ. αναπηρών				313			
				312												Φορολογητέα Καθαρά Κέρδη				346			
ΠΙΝΑΚΑΣ Η'. ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ																							
α) Ισολογισμός																							
1. Κεφάλαιο		(Α)		161		162		β) Έσοδα		συνολικά έσοδα από παροχή υπηρεσιών		(Λ73)		459									
2. Διαφορά από εκδόση πιστοποιησ. πινάκων		(ΑII)		165		166		επιχορηγήσεις και διάφορα έσοδα πωλήσεων		(Λ74)		465											
3. Δεφενές αναπροσαρμογής		(ΑIII)		169		170		έσοδα παρεπόμενων ασχολιών		(Λ75)		467											
4. Αποθεματικά κεφάλαια		(ΑIV)		173		174		έσοδα κεφαλαίων		(Λ76)		469											
5. Αποτέλεσμα σε νέο		(ΑV)		177		178		ιδιοπαρήγοι παγίων & χρησιμ. προβλ. εκμετάλλευσης		(Λ78)		471											
6. Μακροπρόθεσμες υποχρεώσεις (Γ)				181		182		έκτακτα και ανόργανα έσοδα και κέρδη				475											
7. Βραχυπρόθεσμες υποχρεώσεις (Π)				185		186		γ) Κόστη															
8. Μεταβατικοί λογαριασμοί παθητικοί		(Δ)		189		190		αξία παραχθέντων προϊόντων ετοιμών και ημιπελών				412											
9. Οφειλόμενο κεφάλαιο		(Α)		193		194		κόστος α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας				416											
10. Κεφάλαιο επενδύσεων στην επόμενη χρήση		(ΔIIα)		163		164		κόστος αναλώσιμων υλικών που αναλώθηκαν				420											
11. Πελίτες		(ΔII1)		167		168		κόστος ανταλλακτικών παγίων που αναλώθηκαν				424											
12. Γραμμάτια εισπρακτέα		(ΔII2)		171		172		κόστος ειδών συσκευασίας που αναλώθηκαν				425											
13. Γραμμάτια εισπρακτέα και λοιποί τίτλοι		(ΔIIα)		175		176		δαπάνες παραγωγής				428											
14. Γραμμάτια σε καθυστέρηση		(ΔII3)		179		180		αφύρα βιομηχανοποίησης				431											
15. Επίταγες εισπρακτέες μη προνομιολογήσιμες		(ΔIIα)		183		184		δ) Δαπάνες															
16. Επίταγες με καθυστέρηση (σε μηνιαίες)		(ΔIIβ)		187		188		σύνολο δαπανών για παροχή υπηρεσιών				461											
17. Επίταγες - επίτιμοι τίτλοι και χρεωστές		(ΔIIα)		191		192		έκτακτα και ανόργανα έξοδα και ζημιές				477											

(1) Οι επιχειρήσεις και οι ελεύθεροι επαγγελματίες με βιβλία Β' κατγ. συμπληρώνουν μόνο τις στήλες "κωδ. αρθ. πινάκων Μ.Σ.Κ.Κ.", "ακαθάριστα έσοδα" και "Συνιτήρ. καθ. κέρδους (%)".
(2) Επιτηδευματίες Β' ή Γ' κατηγορίας Κ.Β.Σ. οι οποίοι παρακράτησαν φόρο από υπέρ τις αμοιβές.
(3) Συμπληρώνεται από τις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. μόνο στην περίπτωση εξωλογιστικού προσδιορισμού του καθαρού εισοδήματός τους.
(4) Μόνο για μηχανικούς, αρχιτέκτονες κτλ. Στον κωδ. 324 αναγράφεται η διαφορά τεκμαρτών-πραγματικών δαπανών, ενώ στον κωδ. 342 αναγράφεται η κατηγορία μελέτης. Τα τεκμαρτά κέρδη των μηχανικών προσδιορίζονται στον υποπ. στ' του πίνακα ΣΤ.
(5) Συμπληρώνεται μόνο όταν τα σχετικά στοιχεία δεν προκύπτουν από την απογραφή λήξης στο έντυπο Ε3 της προηγούμενης χρήσης, ομώς για τα στοιχεία έναρξης του πίνακα Θ', υποπίνακας ε.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

Ε3
ΣΕΛ 2/4

ΠΙΝΑΚΑΣ Θ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΜΕ ΒΙΒΛΙΑ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ													
α) Πωλήσεις		Χωρικές Εσωτερικού		Λιανικές Εσωτερικού		Ενδοκοινοτικές Παραδόσεις		Εξαγωγές		Πωλήσεις στο Δημόσιο			
εμπορευμάτων		466		478		474		470		841			
προϊόντων ετοιμών και ημιτελών		464		476		472		468		842			
υποπροϊόντων - υπολειμμάτων		490		843		844		845		846			
α' & β' υλών - υλικών συσκευασίας		482		847		848		849		850			
αναλώσιμων υλικών		484		851		852		853		854			
ανταλλακτικών παγίων		486		855		856		857		858			
ειδών συσκευασίας		487		859		860		861		862			
ΣΥΝΟΛΟ ΠΩΛΗΣΕΩΝ		488		863		864		865		866			
πωλήσεις για λογαριασμό τρίτων		508		512		867		868		869			
πωλήσεις παγίων		195		870		871		872		873			
β) Έσοδα από παροχή υπηρεσιών		στο εσωτερικό		στην Ευρωπαϊκή Ένωση		σε τρίτες χώρες		γ) Κόστος προϊόντων - εμπορευμάτων (κλειόμενη χρήση)					
προμήθειες - μιστώσεις		453		874		875		κόστος πωληθέντων εμπορευμάτων 404					
παροχή υπηρεσιών στο Δημόσιο		455						κόστος πωληθέντων προϊόντων 408					
.....		457		876		877		Σύνολο (κόστος πωληθέντων) 434					
δ) Αγορές		Εσωτερικού		Εισαγωγές		Ενδοκοιν. αποκτήσεις		ε) Απογραφή εμπορευμάτων στο τέλος τριμηνίου και βιβλίων υλών		Εξωτερικής			
εμπορευμάτων		401		402		403		εμπορεύματα		426			
α' & β' υλών - υλικ. συσκ.		405		406		407		προϊόντα έτοιμα και ημιτελή		429			
αναλώσιμων υλικών		409		410		411		υποπροϊόντα και υπολείμματα		432			
ανταλλακτικών παγίων		413		414		415		παραγωγή σε εξέλιξη		435			
ειδών συσκ. (Α/28)		417		418		419		α' & β' υλές - υλικό συσκευασίας		437			
Σύνολο αγορών		421		422		423		αναλώσιμα υλικά		440			
Αγορές παγίων		878		879		880		ανταλλακτικά πάγων στοχεύων		443			
στ) Διαπέσεις (συνολικά)								εξήσωση υλικά (Α/28)		446			
αμοιβές και έξοδα προσωπικού (Α/60)		439		ζ) Αποτελέσματα και δείκτες		Σύνολο απαγραφών		449		450			
αμοιβές και έξοδα τρίτων (Α/61)		442		ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ		463		η) Έσοδα κατά Μ.Σ.Κ.Κ.					
παροχές τρίτων (Α/62)		445		ΜΙΚΤΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΑΠΟ ΠΩΛΗΣΕΙΣ		496		Καθαρά κέρδη πτωχών Μ.Σ.Κ.Κ.		Έσοδα			
φόροι - τέλη (Α/63)		448		ΟΛΙΚΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΗΣ		473		490		491			
διάφορα έξοδα (Α/64)		451		ΚΑΘΑΡΑ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ ΧΡΗΣΗΣ		479		494		495			
τόκοι και συναφή έξοδα (Α/65)		452		ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΗ ΠΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΟΥΝΤΑΙ		481		496		499			
αποσβέσεις παγίων (Α/66)		454		ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΑΠΟΒΕΒΑΤΑ		483		502		503			
προβλέψεις εκμετάλλευσης (Α/68)		456		ΑΛΛΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΑ ΚΕΡΗ		485		506		507			
οργανικά έξοδα υποκαταστημάτων (Α/69)		458		% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί κόστους		500		881		511			
άθροισμα Α/95-Α/97 (με πρόσημο)		460		% μικτό εμπορικό αποτέλεσμα επί πωληθέντων		504		882		883			
Γενικό σύνολο εξόδων		462		% αποτέλεσμα παροχής υπηρεσιών επί εσόδων		884		885		886			
ΠΙΝΑΚΑΣ Γ'. ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ & ΚΑΘΑΡΑ ΚΕΡΔΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΡΘ. 15 ν. 3296/04 ΓΙΑ ΠΕΡΑΙΩΣΗ ΧΩΡΙΣ ΕΛΕΓΧΟ (για επιχ. και ελε.θ. επαγ/τίες άρθρ. 14 ν. 3296/04)⁽¹⁾													
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΜΙΓΓΟΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ Ή ΕΠΙ ΜΙΚΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ, ΚΛΑΔΟΣ ΕΜΠΟΡΙΑΣ - ΠΑΡΑΓΩΓΗΣ													
Κόστος Πωληθέντων (α)	121	Καθαρά Έσοδα, αποβόδα (β)	122	Συντάξιμο κέρδος (γ)	123	Μικτό κέρδος (α)(γ)	124	Σύνολο α+β+δ	125	Καθαρά έσοδα βιβλίων & στοχεύων	126		
ΕΜΠΟΡΙΑ - ΠΑΡΑΓΩΓΗ			ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ			ΕΛΕΥΘΕΡΙΟ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑ			ΣΥΝΟΛΑ				
Ακαθάριστο έσοδο βιβλίων & στοχεύων Εισόδημα από εμπορικές - παραγωγικές δραστηριότητες το μεγαλύτερο ποσό εκ των κωδ.125,126 (α)													
Μ.Σ.Κ.Κ. ή Μ.Ο.Α.ν.ν. ή μ.ο.σ.σ.σ. Σ.Κ.Κ. (β)													
Επιλογιστικά καθαρά κέρδη (α x β) (γ)													
Καθαρά κέρδη (λογιστικά επί βιβλίων Β ή Γ) μετ. ελε.θ. άρθρ. 14 ν. 2238/1994 (δ)													
Τελικά καθαρά κέρδη (το μεγαλύτερο εκ των γ, δ) (ε)													
ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΑ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ⁽²⁾													
Νομός (Δήμος / Διαμέρισμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης		Έκταση σε στρέμματα		Είδος αγροτ. παραγωγής (φυτικό ή ζωικό προϊόν)		Ακαθάριστο εισόδημα (α)		Συντ./σής καθαρού κέρδους (β)		Καθαρά κέρδη (γ) = (α) x (β)			
ΣΥΝΟΛΟ						631	ΣΥΝΟΛΟ		632				
ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΒ'. ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΘΑΡΟΥ ΓΕΩΡΓΙΚΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ													
Νομός (Δήμος / Διαμέρισμα ή κοινότητα) εκμετάλλευσης		Είδος παραγωγής: α) είδος καλλιεργούμενης γης β) είδος εκτροφής ζώων γ) είδος άλλης μονάδας		Αριθμός: α) στρεμμάτων β) ζώων γ) άλλων μονάδων (α)		Ορεινό Ημιορεινό Πεδινό		Αρδευόμενο Μη αρδευόμενο		Καθαρό εισόδημα α) ανά στρέμ. β) ανά κεφαλή ζώου γ) ανά άλλη μονάδα (β)		Συνολικό καθαρό εισόδημα άρθρ. 42 ν. 2238/1994 (γ) = (α) X (β)	
ΣΥΝΟΛΟ						635	ΣΥΝΟΛΟ		636				
Μείον: α) Ενοίκια που καταβλήθηκαν για εκμίσθωση γεωργικής γης													
β) Λόγια καινούργιου πάγιου εξοπλισμού 637 x 25% ή 50% (άρθρο 43 ν. 2238/1994) 638													
Άθροισμα μειώσεων (636 + 638) 639 Φορολογούμενο εισόδημα 642													

(1) Βλέπετε σχετικές οδηγίες συμπλήρωσης του εντύπου καθώς και εγκυκλίους εφαρμογής των διατάξεων των αρθρ. 13 έως και 17 του ν. 3296/04.

(2) Συμπληρώνεται υποχρεωτικά από τα Νομικά Πρόσωπα με γεωργικά εισοδήματα.

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΓΡΑΦΗ ΑΦΜ

E3

ΣΕΛ 3/4

ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΓ'. ΑΝΑΛΥΤΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΑΩΝ ΤΕΧΝΙΚΩΝ ΚΑΙ ΟΙΚΟΔΟΜΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ⁽¹⁾										
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	α/α	Τοποθεσία τεχνικού έργου	Είδος έργου (δημόσιο, ιδιωτικό κλπ.)	Ακαθάριστα έσοδα από πιστοποιημένες Δημοσίων τεχνικών έργων ή αξία εκτελεσθέντος ιδιωτικού έργου		Αξία υλικών		Συντ/στές καθαρού κέρδους	Καθαρά (τεκμαρτά) κέρδη	
				609	610	Εργολάβου	Εργοδότη			
1.									613	
2.									614	
3.									615	
4.									616	
Διαφορά κερδών ⁽²⁾				617	ΣΥΝΟΛΟ	612			616	
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ	α/α	Α/Α εργολαβικού ή συμβολαίου αγοράς ακινήτου και ονομαστώδη συμβολαιογράφου	Τοποθεσία οικοδομής	Αξία εργολαβικού ή συμβολαίου αγοράς οικοπέδου		Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις διαμερισμάτων κτλ. (Άρθρο 34, 35 κ.α.δ. ν.2238/1994)		Συντ/στές καθαρού κέρδους	Καθαρά (τεκμαρτά) κέρδη	
				682	683	685	686			
1.									688	
2.									689	
3.									696	
4.									697	
Διαφορά κερδών ⁽²⁾				691	ΣΥΝΟΛΟ	684	687		690	
ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΔ'. ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ Παραγράφου 5 άρθρου 33 ν. 2238/1994 ⁽³⁾										
Ε. Δ. Χ. (ΤΑΞ) ⁽⁴⁾										
α/α	Εδρα	Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοστό συνδρομησίας %	Καθαρά κέρδη (α)			Ποσό μείωσης λόγω έδρας - συνταξιοδότησης (β)	Υπόλοιπο Καθαρών Κερδών (γ) = (α) - (β)	Συνολικό Ελάχιστο Εισόδημα	
1.				Οδηγός Ιδιοκτήτης	Οδηγός Τρίτος	Εκμεταλλετής Μη Ιδιοκτήτης				
2.										
3.										
ΣΥΝΟΛΟ									690	
Α. Δ. Χ. ενταγμένα σε ΚΤΕΛ ⁽⁴⁾										
α/α	Εδρα	Αριθμός Κυκλοφορίας	Ποσοστό συνδρομησίας %	Καθαρά κέρδη (α)			Ποσό μείωσης λόγω έδρας - συνταξιοδότησης (β)	Υπόλοιπο Καθαρών Κερδών (γ) = (α) - (β)	Συνολικό Ελάχιστο Εισόδημα	
1.				Οδηγός Ιδιοκτήτης	Οδηγός Τρίτος	Εκμεταλλετής Μη Ιδιοκτήτης				
2.										
3.										
ΣΥΝΟΛΟ									697	
Φ. Δ. Χ.										
α/α	Εδρα	Αριθμός Κυκλοφορίας	Ωφέλιμο Φορτίο	Ποσοστό συνδρομησίας %	Ποσό Φόρου (α)		Ποσό μείωσης λόγω έδρας (β)	Υπόλοιπο Ποσού Φόρου (γ) = (α) - (β)	Συνολικό ποσό καταβληθέντος Φόρου	
1.					Οδηγός Ιδιοκτήτης	Οδηγός Τρίτος				
2.										
3.										
ΣΥΝΟΛΟ									698	
ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΕ'. ΠΛΗΡΟΦΟΡΙΑΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΤΩΝ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ Δ.Χ. ⁽⁵⁾										
α/α	Αριθμός Κυκλοφορίας	Μικτά φορτία για τα φορτηγά	Είδος καυσίμου Β/Κ - Π/Κ - Υ/Γ	α/α	Αριθμός Κυκλοφορίας	Μικτά φορτία για τα φορτηγά	Είδος καυσίμου Β/Κ - Π/Κ - Υ/Γ			
1.				3.						
2.				4.						
ΠΙΝΑΚΑΣ ΙΣΤ'. ΕΙΔΙΚΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ Παρ. 6, 7 και 8 άρθρου 33 ν. 2238/94 (Ενοικιαζόμενα δωμάτια, διαμερίσματα - Κάμπινγκ-Λιανοπηλτές) ⁽⁵⁾										
ΔΗΜΟΣ-ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ										
ΔΩΜΑΤΙΑ ΕΝΟΙΚΙΑΖΟΜΕΝΑ			Αριθμός	ΜΟΝΟΧΩΡΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	Αριθμός	ΔΙΧΩΡΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	Αριθμός	ΤΡΙΧΩΡΑ ΔΙΑΜΕΡΙΣΜΑΤΑ	Αριθμός	ΠΡΟΣΔΑΥΞΗ
									ΝΑΙ	
ΔΗΜΟΣ-ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΚΑΜΠΙΝΓΚ										
Πλανόδιος λιανοπηλτής					ΝΑΙ	Λιανοπηλτής σε κινητές λαϊκές αγορές				
					ΝΑΙ	Μείωση λόγω έδρας				
663	Καταβληθέν ποσό		664	Αριθ. Δήλωσης		665	Ημερ. Υποβολής			
Σημειώσεις Φορολογούμενου :										

(1) Ο υποπίνακας "ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ" του πίνακα αυτού συμπληρώνεται από τους υπόχρεους για τα εισοδήματα από εκτέλεση τεχνικών έργων που έχουν αναλάβει μέχρι την 31/12/2006.
(2) Αναγράφεται το 40% της Φοροδότης λογιστικών-τεκμαρτών κερδών στην περίπτωση τήρησης βιβλίων Γ κατηγορίας Κ.Β.Σ.
(3) Σε κάθε περίπτωση οι επιμετρήσεις που υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 35 του Κ.Φ.Ε. (ειδικός προσδιορισμός του καθαρού εισοδήματος) και τηρούν βιβλία του Κ.Β.Σ. συμπληρώνουν αναλόγως τον πίνακα ΣΤ' του εντύπου αυτού για πληροφοριακούς λόγους.
(4) Συμπληρώνεται από εκμεταλλετές επιβατικών αυτοκινήτων Δ.Χ. (ΤΑΞ) και λεωφορείων Δ.Χ. ενταγμένων σε ΚΤΕΛ μόνο αν επέλεξαν να φορολογηθούν για τεκμαρτά ποσά καθαρού εισοδήματος.
(5) Συμπληρώνεται από όλους τους εκμεταλλετές αυτοκινήτων Δ.Χ. για πληροφοριακούς λόγους, ανεξαρτήτως του τρόπου φορολόγησής τους.

16.4 Πίνακας INTRASTAT

1.1. Μέχρι την 1η Ιανουαρίου 1993 οι εισαγωγές και εξαγωγές αγαθών μεταξύ των κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ) ως επίσης και οι συναλλαγές με τρίτες χώρες (χώρες εκτός ΕΕ) συνοδεύονταν από τα Ενιαία Διοικητικά Έγγραφα (ΕΔΕ) και τα αγαθά υπόκεινται σε τελωνειακό έλεγχο. Ως συνέπεια της ολοκλήρωσης της εσωτερικής αγοράς, την 1η Ιανουαρίου 1993, καταργήθηκαν τα σύνορα μεταξύ των κρατών-μελών καθώς και οι τελωνειακοί έλεγχοι. Κατ' επέκταση έπαυσε η υποχρέωση υποβολής των ΕΔΕ για τη διακίνηση αγαθών εντός του ενιαίου ευρωπαϊκού χώρου, εξακολούθησε όμως να ισχύει για τις συναλλαγές με τρίτες χώρες. Ο μηχανισμός των ΕΔΕ, πριν την κατάργησή του, αφενός αποτελούσε τη βάση για τη συλλογή πληροφοριών και στατιστικών του εξωτερικού εμπορίου και αφετέρου συνέβαλλε σημαντικά στην εξασφάλιση και προστασία των εσόδων των κρατών από το ΦΠΑ. Η ΕΕ, αναγνωρίζοντας την ανάγκη να καλυφθούν τα κενά που δημιουργούσε η κατάργηση των ΕΔΕ, επινόησε και θέσπισε σε νομοθεσία τα συστήματα INTRASTAT και VIES.

1.2. Το Σύστημα Στατιστικών Ενδοκοινοτικού Εμπορίου γνωστό ως INTRASTAT (Intracommunity Statistics) αφορά τη συλλογή πληροφοριών έτσι ώστε να διασφαλίζεται η ποιότητα και εγκυρότητα των στατιστικών του ενδοκοινοτικού εμπορίου. Οι στατιστικές πληροφορίες που απαιτούνται από το σύστημα INTRASTAT παρέχονται με περιοδικές δηλώσεις που υποβάλλονται από τον υπόχρεο παροχής των στατιστικών πληροφοριών στις αρμόδιες εθνικές υπηρεσίες και καλύπτουν τη διακίνηση εμπορευμάτων που εγκαταλείπουν το κράτος-μέλος αποστολής και τη διακίνηση εμπορευμάτων που εισέρχονται στο κράτος-μέλος άφιξης.

1.3. Το σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών σχετικά με το ΦΠΑ, γνωστό ως VIES (VAT Information Exchange System) σχεδιάστηκε για την αλληλοενημέρωση και τον έλεγχο των κρατών-μελών σχετικά με το ΦΠΑ στο Ενδοκοινοτικό Εμπόριο.

1.4. Η εισαγωγή των συστημάτων αυτών έχει θέσει την ευθύνη στα εγγεγραμμένα στο Μητρώο ΦΠΑ πρόσωπα που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές να υποβάλλουν περιοδικές δηλώσεις. Η δήλωση INTRASTAT υποβάλλεται για κάθε μήνα και αφορά τόσο τις αφίξεις αγαθών από άλλα κράτη-μέλη όσο και τις αποστολές αγαθών σε άλλα κράτη-μέλη.

Από την 1η Μαΐου 2004 κάθε πρόσωπο εγγεγραμμένο στο Μητρώο ΦΠΑ που αποστέλλει αγαθά σε ή/ και παραλαμβάνει αγαθά από άλλα κράτη-μέλη, η αξία των οποίων υπερβαίνει τα στατιστικά κατώφλια/όρια απαλλαγής που ισχύουν για τον εκάστοτε χρόνο, υποχρεούται να υποβάλλει κάθε μήνα στην Υπηρεσία Φ.Π.Α. τη δήλωση INTRASTAT τόσο για τις αποστολές όσο και για τις αφίξεις αγαθών.

Τα στατιστικά κατώφλια που υιοθετήθηκαν για το 2005 διακρίνονται σε «όρια απαλλαγής» και «όρια απλούστευσης». Για το 2005, το «όριο απαλλαγής» τόσο για τις αποστολές όσο και για τις αφίξεις είναι £16.000, ενώ το «όριο απλούστευσης» για τις αποστολές είναι £300.000 και για τις αφίξεις είναι £400.000.

Το «όριο απαλλαγής» για το 2007 τόσο για τις αποστολές όσο και για τις αφίξεις είναι £25.000, ενώ το «όριο απλούστευσης» τόσο για τις αποστολές όσο και για τις αφίξεις είναι £500.000.

Η υποχρέωση αυτή δημιουργείται αν η αξία των αφίξεων ή/ και αποστολών του προηγούμενου έτους:

υπερβαίνει τα όρια απαλλαγής που καθορίστηκαν για το τρέχον έτος, οπότε ο εμπορευόμενος έχει υποχρέωση για υποβολή της δήλωσης INTRASTAT για το τρέχον έτος (ανεξάρτητα αν κατά το προηγούμενο έτος υπέβαλλε ή όχι δηλώσεις INTRASTAT),

δεν υπερβαίνει τα όρια απαλλαγής που καθορίστηκαν για το τρέχον έτος, ο εμπορευόμενος πρέπει κατά το τρέχον έτος να προσθέτει κάθε μήνα την αξία των αφίξεων ή/ και των αποστολών και κατά το μήνα στον οποίο διαπιστώνει ότι η συνολική αυτή αξία έχει υπερβεί τα όρια απαλλαγής πρέπει να ειδοποιήσει την Υπηρεσία ΦΠΑ για να του αποστείλει τη δήλωση INTRASTAT.

Η δήλωση INTRASTAT περιλαμβάνει τις ακόλουθες πληροφορίες:

Τον αριθμό εγγραφής ΦΠΑ,

Το όνομα και τη διεύθυνση του προσώπου που αποστέλλει αγαθά σε άλλα κράτη-μέλη ή/ και παραλαμβάνει αγαθά από άλλα κράτη-μέλη.

- Τον κωδικό εμπορεύματος
- Τη χώρα προορισμού ή προέλευσης
- Τη χώρα καταγωγής
- Τον εικαζόμενο τρόπο μεταφοράς
- Τη φύση της συναλλαγής
- Τη στατιστική διαδικασία

- Το τιμολογημένο ποσό (εκφρασμένο σε κυπριακές λίρες)
- Τους όρους παράδοσης
- Τη στατιστική αξία (εκφρασμένη σε κυπριακές λίρες)
- Τη καθαρή μάζα
- Τις συμπληρωματικές μονάδες

Οι εμπορευόμενοι των οποίων η αξία των ενδοκοινοτικών συναλλαγών τους βρίσκεται μεταξύ του ορίου απαλλαγής και του ορίου απλούστευσης μπορούν να παρέχουν απλουστευμένες πληροφορίες που απαιτούνται στο σύστημα INTRASTAT. Οι εμπορευόμενοι δεν υποχρεούνται να διαβιβάζουν στοιχεία για τον εικαζόμενο τρόπο μεταφοράς, τη στατιστική διαδικασία, τους όρους παράδοσης και τη στατιστική αξία για το 2005, ενώ από το 2006 οι εμπορευόμενοι δεν υποχρεούνται να διαβιβάζουν στοιχεία για τον εικαζόμενο τρόπο μεταφοράς, τους όρους παράδοσης και τη στατιστική αξία. Οι εμπορευόμενοι των οποίων η αξία των ενδοκοινοτικών συναλλαγών τους είναι πάνω από το όριο απλούστευσης είναι υποχρεωμένοι να παρέχουν όλες τις πληροφορίες που αναφέρονται πιο πάνω.

Τα κοινοτικά αγαθά ορίζονται σαν:

- αγαθά που παράγονται εξ ολοκλήρου στο τελωνιακό έδαφος της Κοινότητας, χωρίς την προσθήκη εμπορευμάτων που προέρχονται από τρίτες χώρες ή από περιοχές που δεν περιλαμβάνονται στο τελωνιακό έδαφος της Κοινότητας.
- αγαθά που προέρχονται από χώρες ή περιοχές που δεν περιλαμβάνονται στο τελωνιακό έδαφος της Κοινότητας και έχουν τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία σε ένα κράτος-μέλος.
- αγαθά που παράγονται είτε στο τελωνιακό έδαφος της Κοινότητας, είτε αποκλειστικά από τα εμπορεύματα που αναφέρονται στο α) και β).

Το σύστημα INTRASTAT **δεν εφαρμόζεται:**

- στα εμπορεύματα που έχουν τεθεί ή παράγονται υπό το τελωνιακό καθεστώς της ενεργητικής τελειοποίησης (σύστημα της αναστολής) ή της μεταποίησης υπό τελωνιακό έλεγχο.

- στα εμπορεύματα που κυκλοφορούν μεταξύ τμημάτων του στατιστικού εδάφους της Κοινότητας, από τα οποία ένα τουλάχιστον δεν αποτελεί μέρος του εδάφους της Κοινότητας κατά την έννοια της Οδηγίας 77/388/ΕΟΚ του Συμβουλίου.

Από την υποχρέωση συμπλήρωσης και υποβολής της δήλωσης Intrastat απαλλάσσονται τα εξής πρόσωπα:

Οι ιδιώτες

Οι μικρές επιχειρήσεις που έχουν απαλλαγεί από την υποχρέωση υποβολής περιοδικής δήλωσης.

Οι υπόχρεοι εκείνοι που κατά το προηγούμενο έτος πραγματοποίησαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές αγαθών οι οποίες δεν ξεπέρασαν το κατώφλι εξομίωσης.

Οι δηλώσεις INTRASTAT εκδίδονται κάθε μήνα από τον Τομέα VIES, INTRASTAT and MUTUAL ASSISTANCE (Τομέας VIMA) της Υπηρεσίας Φ.Π.Α και αποστέλλονται στους υπόχρεους παροχής πληροφοριών. Η συμπλήρωση τους μπορεί να γίνεται είτε από τους ίδιους τους εμπορευόμενους είτε από τους αντιπροσώπους τους.

Η δήλωση INTRASTAT πρέπει να υποβάλλεται στην Υπηρεσία Φ.Π.Α. όχι αργότερα από τη δεκάτη ημέρα που ακολουθεί το τέλος του μήνα στον οποίο η δήλωση INTRASTAT αναφέρεται.

Εμπορευόμενος ο οποίος παραλείπει, αρνείται ή καθυστερεί να υποβάλει τη δήλωση INTRASTAT τόσο για τις αποστολές όσο και για τις αφίξεις, υπόκειται σε διοικητικό πρόστιμο £5 για κάθε εργάσιμη ημέρα για την οποία διαρκεί η άρνηση ή η παράλειψη ή η καθυστέρηση, για τη μέγιστη περίοδο των 30 εργάσιμων ημερών. Αν ο εμπορευόμενος συνεχίζει να παραλείπει, αρνείται ή καθυστερεί να υποβάλει τη δήλωση INTRASTAT τόσο για τις αποστολές όσο και για τις αφίξεις πέραν της περιόδου των 30 εργάσιμων ημερών, τότε υπόκειται σε ποινική δίωξη (άρθρο 15 του Ν38(Ι)/2004) και σε περίπτωση καταδίκης, σε πρόστιμο μέχρι £1500.

ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ ΕΝΤΥΠΟ N

1 Υποχρεωτικό ΑΦΜ

Αφιξη X

2 Περίοδος 3
Μην, Έτος



4 Διεύθυνση ΑΦΜ

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

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ :

ΑΡΜΟΔΙΑ Υ.Σ.Ν :
(Υπηρεσία Στατιστικής Νομού)

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 τόνν επί	8 Χωροί προέλ. / Ημερ. προέλ.	9 Ομο. προέλ.	10 Φ.Σ.	11 Μ	12 Άλλοις προερχομ.
α	β	γ	δ	ε	ζ
13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Χ. απεξ.	15 Σημαντικ. αριθμός			
16 Κωδικός μάζα (kg)	17 Σημειολογιστικός αριθμός				
18 Τριμηνιαίο ποσό	19 Σημειωτική αξία				

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 τόνν επί	8 Χωροί προέλ. / Ημερ. προέλ.	9 Ομο. προέλ.	10 Φ.Σ.	11 Μ	12 Άλλοις προερχομ.
α	β	γ	δ	ε	ζ
13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Χ. απεξ.	15 Σημαντικ. αριθμός			
16 Κωδικός μάζα (kg)	17 Σημειολογιστικός αριθμός				
18 Τριμηνιαίο ποσό	19 Σημειωτική αξία				

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 τόνν επί	8 Χωροί προέλ. / Ημερ. προέλ.	9 Ομο. προέλ.	10 Φ.Σ.	11 Μ	12 Άλλοις προερχομ.
α	β	γ	δ	ε	ζ
13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Χ. απεξ.	15 Σημαντικ. αριθμός			
16 Κωδικός μάζα (kg)	17 Σημειολογιστικός αριθμός				
18 Τριμηνιαίο ποσό	19 Σημειωτική αξία				

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 τόνν επί	8 Χωροί προέλ. / Ημερ. προέλ.	9 Ομο. προέλ.	10 Φ.Σ.	11 Μ	12 Άλλοις προερχομ.
α	β	γ	δ	ε	ζ
13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Χ. απεξ.	15 Σημαντικ. αριθμός			
16 Κωδικός μάζα (kg)	17 Σημειολογιστικός αριθμός				
18 Τριμηνιαίο ποσό	19 Σημειωτική αξία				

ΕΚΤΥΠΩΣΕΙΣ Γ.Γ. ΕΣΔΕ

ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ:

Τμήμα 80 - Κωδικός μάζας προέλευσης
10 / Φοιτητική αδειολογία


Τμήμα 11 - Τριμηνιαίο ποσό

20 Τοποθεσία/αριθμός/επιλογή της εξαγωγής/ποροχής εξαγωγών ή του αριθμού της εμπορικής

ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ **ΕΝΤΥΠΟ N**

1 Υπολογισμός: ΑΦΜ: Αποστολή:

2 Περίοδος: 1 Μην. Έως:

INTRASTAT 
http://eurostat.statistics.gr

4 Διεύθυνση: ΑΦΜ:

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

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ:

ΑΡΜΟΔΙΑ Υ.Σ.Ν.:

(Υπηρεσία Στατιστικής Νομού)

6 Περιγραφή μεταφορών:

7 α) εθν. 8 Διακρίσεις (Παθ. απ.) 9 Ομ. παρ. 10 Φ.Σ. 11 Μ. 12 Διακρίσεις παρ. 13 Κωδ. μεταφορών 14 Άλλες 15 Στοιχεία αθροιστ. 16 Κωδ. παρ. (α) 17 Στοιχεία αθροιστ. παρ. 18 Έκδοση αρχικών πινάκων 19 Στοιχεία αθροιστ.

8 Περιγραφή μεταφορών:

7 α) εθν. 8 Διακρίσεις (Παθ. απ.) 9 Ομ. παρ. 10 Φ.Σ. 11 Μ. 12 Διακρίσεις παρ. 13 Κωδ. μεταφορών 14 Άλλες 15 Στοιχεία αθροιστ. 16 Κωδ. παρ. (α) 17 Στοιχεία αθροιστ. παρ. 18 Έκδοση αρχικών πινάκων 19 Στοιχεία αθροιστ.

9 Περιγραφή μεταφορών:

7 α) εθν. 8 Διακρίσεις (Παθ. απ.) 9 Ομ. παρ. 10 Φ.Σ. 11 Μ. 12 Διακρίσεις παρ. 13 Κωδ. μεταφορών 14 Άλλες 15 Στοιχεία αθροιστ. 16 Κωδ. παρ. (α) 17 Στοιχεία αθροιστ. παρ. 18 Έκδοση αρχικών πινάκων 19 Στοιχεία αθροιστ.

10 Περιγραφή μεταφορών:

7 α) εθν. 8 Διακρίσεις (Παθ. απ.) 9 Ομ. παρ. 10 Φ.Σ. 11 Μ. 12 Διακρίσεις παρ. 13 Κωδ. μεταφορών 14 Άλλες 15 Στοιχεία αθροιστ. 16 Κωδ. παρ. (α) 17 Στοιχεία αθροιστ. παρ. 18 Έκδοση αρχικών πινάκων 19 Στοιχεία αθροιστ.

ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ:
Τύπος απ.: Αφ. Χρηματιστήριο προμηθειών Τύπος απ.: Φθ. Φοιτητικό/αλληλ. Τύπος απ.: Φθ. Φοιτητικό/αλληλ. Τύπος απ.: Φθ. Φοιτητικό/αλληλ.
Τύπος απ.: Φθ. Φοιτητικό/αλληλ. Τύπος απ.: Φθ. Φοιτητικό/αλληλ. Τύπος απ.: Φθ. Φοιτητικό/αλληλ.

20 Το κατάστημα που καταχωρείται στο παρόν έντυπο, διαχωρίζεται ή λειτουργεί ως ξεχωριστό ίδρυμα

16.5 Πίνακας LISTING

Ο πίνακας αυτός ονομάζεται και “ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ”. Συμπληρώνεται από πρόσωπα που έχουν Α.Φ.Μ./Φ.Μ.Α. και πραγματοποιούν πωλήσεις αγαθών και λοιπές αποστολές αγαθών σε άλλα

Κράτη – Μέλη της Κοινότητας, χωρίς χρέωση Φ.Π.Α. εξατομικευμένες για κάθε ένα αγοραστή, καθώς επίσης και από πρόσωπα που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών.

Ειδικότερα στον πίνακα αυτό αναγράφονται:

α) Οι παραδόσεις αγαθών προς πρόσωπα εγκατεστημένα σε άλλο Κράτος – Μέλος εξατομικευμένα με αριθμό μητρώου Φ.Π.Α. (Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.)

β) Η μετακίνηση αγαθών από υποκείμενο εγκατεστημένο στην Ελλάδα προς άλλο Κράτος – Μέλος για τις ανάγκες της επιχείρησής του.

γ) Η αποστολή υλικών και αντικειμένων σε υποκείμενο εγκατεστημένο σε άλλο Κράτος – Μέλος με σκοπό την παραγωγή, κατασκευή ή συναρμολόγηση αγαθών από τον τελευταίο και την επαναφορά τους στον εργοδότη (εργασίες φασόν).

δ) Η αποστολή αγαθών που παράχθηκαν, κατασκευάστηκαν ή συναρμολογήθηκαν με υλικά εργοδότη εγκατεστημένου σε άλλο Κράτος – Μέλος.

ε) Η παράδοση καινούριων μεταφορικών μέσων προς πρόσωπα εγκατεστημένα σε άλλο Κράτος – Μέλος.

στ) Οι ενδοκοινοτικές τριγωνικές παραδόσεις αγαθών.

ζ) Οι εκπτώσεις που χορηγούνται και οι επιστροφές που πραγματοποιούνται για ενδοκοινοτικές παραδόσεις που έχουν ήδη αναγραφεί σε προηγούμενο τιμολόγιο.

η) Οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών από άλλα Κράτη – Μέλη.

Ο πίνακας αυτός περιλαμβάνει τα παραπάνω στοιχεία για κάθε ένα ημερολογιακό τρίμηνο. Όταν ο αρχικός πίνακας listing υποβάλλεται εμπρόθεσμα, τότε υποβάλλεται υποχρεωτικά μόνο μέσω του Taxisnet και μόνο σε περίπτωση τεχνικής αδυναμίας υποβάλλεται χειρόγραφα σε δύο αντίτυπα (π.χ. από αυτούς που δεν έχουν υποχρέωση υποβολής περιοδικής δήλωσης όπως αγρότες, γιατροί, δικηγόροι, από το Δημόσιο, την Τράπεζα της Ελλάδος, όταν επιχείρηση δηλώσει πτώχευση, παύση, συγχώνευση). Σε αυτές τις περιπτώσεις υποβάλλεται μέχρι τις 26 του επόμενου μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο. Αν ο υπόχρεος δεν πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή παραδόσεις σε ένα τρίμηνο δεν υποχρεούται να υποβάλλει τον πίνακα listing.

Το έντυπο Φ4 διαιρείται σε δύο πίνακες.

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

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

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

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

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

Το έντυπο Φ5 αποτελείται από δυο πίνακες στον πρώτο αναφέρονται τα στοιχεία του δηλούντος και στον δεύτερο αναγράφονται η χώρα του προμηθευτή, το πρόθεμα της χώρας, ο αριθμός μητρώου ΦΠΑ του προμηθευτή, η αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, η αξία των αγορών, τα αθροίσματα της στήλης. Όπως ισχύει και στο Φ4 έτσι και εδώ τα αθροίσματα δεν μεταφέρονται σε επόμενες σελίδες.

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

Παράδειγμα:

Έστω η επιχείρηση Παπαδάκη Αικατερίνη του Εμμανουήλ με έδρα τα Χανιά, Σφακίων 99 όπου υπάγεται στη Δ.Ο.Υ. Χανίων με ΑΦΜ:123456789. Οι χώρες με τις οποίες συναλλάσσεται η επιχείρηση είναι οι εξής:

<i>Γαλλία με ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών</i>	<i>10.000 €</i>
<i>Ιταλία με ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών</i>	<i>4.000 €</i>
<i>Γερμανία με ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών</i>	<i>3.500 €</i>
<i>Σουηδία με ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών</i>	<i>5.000 €</i>

Φ4

TAXIS

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

Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
004		
005		

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. Χανίων
Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ

001	*
002	*

Τρίμηνο / έτος 008 2 / 09

Ημερολογιακή περίοδος
από 006 0,1,04,0,9 έως 0,1,06,0,9

Μήνας 009 010

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ

011	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	<u>Παπαδάκη</u>							
012	ΟΝΟΜΑ	<u>Αικατερίνη</u>	013	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	<u>Ελευθέριος</u>	014	ΤΙΤΛΟΣ		
015	Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ	<u>Σφακιών 99</u>	016	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	<u>Χανιά</u>	017	ΤΑΧ. ΚΩΔ		
ΑΡΙΘΜΟΙ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX		018	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ	019	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ FAX		
020	A.Φ.Μ.	<u>Ε,Λ 1,2,3,4,5,6,7,8,9</u>			021	ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ			
Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ:				022	<u>ΕΥΡΩ</u>	<input checked="" type="checkbox"/>	023	α/α	Σύνολο σελίδων
								<u>01</u>	<u>01</u>

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

α/α (1)	Χώρα αγοραστή / λήπτη υπηρεσιών (2)	Στοιχεία αγοραστή / λήπτη υπηρεσιών		Φορολογητέα Αξία**		
		Πρόσβαση χώρας (3)	Αριθμός μητρώου ΦΠΑ (4)	Ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών (5)	Οικειν ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών (πριμοδικές συναλλαγές) (6)	Ενδοκοινοτικών παρεχόμενων υπηρεσιών (B2B) (7)
1	<u>Ιταλία</u>	<u>1,Τ</u>	<u>0,1,3,6,5,8,7,3,3,6,5,</u>	<u>4.000,00</u>		
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24						
25						
26	ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ			<u>4.000,00</u>		

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:
	(Όνομ/μο - ΑΔΤ - Δ/νση)	(Σφραγίδα & υπογραφή)	

Υ.Ε.Ε.Α.Δ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

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

Φ5

TAXIS

**ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ**

Υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα.

 ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
 ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
 ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
004		
005		

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. Χανίων

001

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ

002

Ημερολογιακή περίοδος

από 006 01 04 09 έως 31 06 09

007 ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΣ

Τρίμηνο / έτος 008 2 / 09

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ

010	ΕΠΩΝΥΜΟ 'Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Παραδάκη					
011	ΟΝΟΜΑ	Αναστέριμ	012	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	Ευχαρούλη	013	ΤΙΤΛΟΣ
014	Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ 'Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ	Χανίων		015	ΔΗΜΟΣ 'Η ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	Χανίων	
ΑΡΙΘΜΟΙ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX		017	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ	018	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ FAX
021	Α.Φ.Μ.	Ε.Λ.123456789			022	ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ	
Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ: Διαγραμμίστε με (x)				024	ΕΥΡΩ	X	
				025	ΔΡΑΧΜΕΣ		
				023	α/α	01 / 01	
				Αριθμός σελίδας		Σύνολο σελίδων	

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

α/α (1)	Χώρα προμηθευτή κτλ. (2)	Στοιχεία προμηθευτή κτλ.		Φορολογητέα Αξία**	
		Πρόθεμα χώρας (3)	Αριθμός μητρώου ΦΠΑ (4)	Ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών κτλ. (5)	Αποκτήσεων από άλλα κράτη-μέλη που προορίζονται για παράδοση σε άλλο κράτος-μέλος (τριγωνικές συναλλαγές) (6)
1	Γαλλία	FR	85633210922	10.000,00	
2	Σουηδία	SE	693210459103	5.000,00	
3	Γερμανία	DE	534224638	3.500,00	
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					
13					
14					
15					
16					
17					
18					
19					
20					
21					
22					
23					
24					
25					
26	ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ			18.500,00	

Ο ΔΗΛΩΝ

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ

Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:

(Όνομα/μο - ΑΔΤ - Δ/νση)

(Σφραγίδα & υπογραφή)

Υ.Ε.Ε.Δ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ

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

ΕΚΔΟΣΗ 2002 052 - Φ.Π.Α.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ – ΠΗΓΕΣ

- www.gsis.gr
- www.e-forologia.gr
- www.fle.gr
- www.taxheaven.gr
- www.google.gr
- www.gus.gr
- www.e-oikonomia.gr

- «Φ.Π.Α. Δηλώσεις στην πράξη»,
Δημ Ι. Καραγιάννης, Ιωανν. Δ. Καραγιάννης, Αικατ. Δ Καραγιάννη

- «Τα πάντα για το Φ.Π.Α.»,
Παπαδόπουλος Δημήτρης

- «Φ.Π.Α. ερμηνεία & εφαρμογή & Κώδικας Φ.Π.Α.»
Δημήτρης Θ. Γκλεζάκος.

- «Λογιστική του Φ.Π.Α.-Προσδιορισμός του οικονομικού αποτελέσματος
μέσω της εκκαθάρισης του ετήσιου του φόρου προστιθέμενης αξίας»,
(Σημειώσεις ΤΕΙ) Καλομοίρης Πέτρος

- «Ο Φ.Π.Α.»
Π. Γιαννακούρη – Β. Κουκοβίνη