

ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ

ΚΡΗΤΗΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΑΣΛΑΝΟΓΛΟΥ ΜΑΡΙΝΑ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

**Ο ΦΟΡΟΣ
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ Γ
ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ**

Εισηγητής :
Καλομοίρης Πέτρος

Ηράκλειο
Μάρτιος 2010

ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΚΡΗΤΗΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΑΣΛΑΝΟΓΛΟΥ ΜΑΡΙΝΑ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Ο ΦΟΡΟΣ
ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΣΤΑ ΒΙΒΛΙΑ Γ'
ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

Εισηγητής :
Καλομοίρης Πέτρος

Ηράκλειο
Μάρτιος 2010

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	5
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	6

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ

1. 1. Βιβλία Πρώτης κατηγορίας	8
1. 2. Βιβλία Δεύτερης κατηγορίας	9
1.3 Βιβλία Τρίτης κατηγορίας	10

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΦΠΑ

2. 1. Λειτουργία Φ.Π.Α.....	11
2.2. Αντικείμενο του φόρου.....	11
2.3 Υποκείμενο του φόρου	12
2.4 Συντελεστές Φ.Π.Α.	13

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΚΑΙ ΟΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΟΥΣ

3.1 Υπόχρεοι στο φόρο	14
3.2 Υποχρεώσεις σων υποκειμένων στο φόρο.....	15
3.3 Υποχρεώσεις άλλων προσώπων.....	17
3.4 Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις.....	18

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ

4.1 Παράδοση αγαθών.....	19
4.2 Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών.....	20
4.3 Παροχή υπηρεσιών	20
4.3.1. Πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών.....	21
4.4 Εισαγωγή αγαθών.....	22
4.5 Παράδοση ακινήτων	22
4.6 Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.....	23
4.6.1. Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.....	24

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΓΕΝΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ – ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ

5.1 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην παράδοση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών	25
5.2 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην εισαγωγή αγαθών...	25
5.3 χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.....	27
5.4 Φορολογητέα αξία στην παράδοση αγαθών στην παροχή υπηρεσιών και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.....	27
5.5 Φορολογητέα αξία στην εισαγωγή αγαθών.....	28

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ

6.1 Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας	29
6.2 Απαλλαγές στην εισαγωγή, εξαγωγή, στην διεθνή διακίνηση αγαθών.....	33

6.3 Απαλλαγές στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών.....	34
6.4 Ειδικές απαλλαγές.....	35
6.5 Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος – μέλος.....	36

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

ΕΚΠΤΩΣΗ Φ.Π.Α. – ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΦΟΡΟΥ

7.1 Δικαίωμα έκπτωσης φόρου	37
7.2 Προσδιορισμός του εκπιπτόμενου φόρου PRORATA.....	38
7.3 Δεν πρέπει να περιλαμβάνονται σε καμία περίπτωση τα ποσά.....	39
7.4 Υποχρέωση της δημιουργίας του κλάσματος της PRORATA έχει....	39
7.5 Άσκηση δικαιώματος της έκπτωσης του φόρου.....	40
7.6 PRORATA στην αγορά παγίων	40
7.7 Στο κλάσμα της PRORATA περιλαμβάνονται	41
7.8 Επιστροφή φόρου.....	41

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8

ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α.

8.1 Κανονικό καθεστώς επιχειρήσεων.....	42
8.2 Ειδικά καθεστώτα.....	43
8.2.1. Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων	43
8.2.2. Απαλασσόμενες επιχειρήσεις.....	50
8.2.3. Ειδικό καθεστώς ανακυκλώσιμων απορριμμάτων	52
8.2.4. Ειδικό καθεστώς για μη εγκατεστημένους στην Ε.Ε. που παρέχουν ηλεκτρονικές υπηρεσίες	53
8.2.5. Ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής Φ.Π.Α.....	54
8.2.6 Ειδικό καθεστώς Αγροτών.....	55
8.2.7 Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών	59
8.2.8. Ειδικό καθεστώς φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών	64

- 8.2.9. Ειδικό καθεστώς μεταπωλητών που υπόκεινται στο Φ.Π.Α. για μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής κ.λ.π. αξίας ... **66**
- 8.2.10. Ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. για τις πωλήσεις σε δημοπρασίες..... **70**

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9

Φ.Π.Α. ΓΙΑ ΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ

- 9.1. Παράδοση ακινήτου – έννοια- ορισμοί..... 73**
- 9.1.1. Παράδοση ακινήτου **73**
- 9.1.2. Εμπράγματα δικαιώματα – τεχνικά έργα **75**
- 9.2. Ποια ακίνητα υπάγονται σε Φ.Π.Α..... 75**
- 9.3. Ποια ακίνητα δεν υπάγονται σε Φ.Π.Α..... 76**
- 9.4. Μη επιβολή του Φ.Μ.Α. όταν επιβάλλεται Φ.Π.Α 76**
- 9.5. Κατασκευή ακινήτου με αντιπαροχή..... 77**
- 9.6. Παράδοση με απαλλαγή α' κατοικίας..... 77**

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10

ΈΝΤΥΠΑ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α.

- 10.1. Περιοδική δήλωση..... 78**
- 10.1.1 Τρόπος συμπλήρωσης της περιοδικής δήλωσης **79**
- 10.2. Εκκαθαριστική δήλωση 83**
- 10.2.1 Παρουσίαση Εκκαθαριστικής δήλωσης- τρόπος συμπλήρωσης αυτής **84**

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Με το βιβλίο αυτό ως η « πτυχιακή εργασία» μου, γίνεται μια προσπάθεια για την ικανοποίηση ενός σημαντικού στόχου, ο οποίος είναι η ολοκλήρωση του συγγράμματος αυτού να συμβάλλει θετικά στο τελικό στάδιο απόκτησης του πτυχίου μου.

Στην πτυχιακή αυτή εργασία με τίτλο «Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας στις επιχειρήσεις Γ' κατηγορίας» θα αναφερθούμε στον ρόλο που διαδραματίζει ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, στην άσκηση της Νομισματικής Πολιτικής σε συνδυασμό πάντα με το γενικότερο φορολογικό σύστημα, ο οποίος θεωρείται ιδιαίτερα σημαντικός για την εν γένει οικονομία και ευημερία τόσο των κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης όσο και για την πορεία της οικονομίας της κάθε χώρας.

Στο σημείο αυτό, θα ήθελα να εκφράσω τις ευχαριστίες μου σε όλους όσους βοήθησαν και στήριξαν την εργασία μου αυτή. Ιδιαίτερα, θα ήθελα να ευχαριστήσω τον καθηγητή μου Π. Καλομοίρη που είχε την εποπτεία της παρούσας εργασίας, για τις πολύτιμες συμβουλές του και τη βοήθειά του στη διεξαγωγή της έρευνάς μου. Επίσης θα ήθελα να ευχαριστήσω την οικογένεια μου που με στήριξε όλα αυτά τα χρόνια για την ολοκλήρωση του κύκλου των σπουδών μου.

Η Σπουδάστρια

Ασλάνογλου Μαρίνα

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η φορολογία, έμμεση και άμεση, αποτελεί βασικό στοιχείο κυριαρχίας των χωρών, οι οποίες χρησιμοποιούν τα φορολογικά έσοδα για την υλοποίηση των διαφόρων πολιτικών τους, τη ρύθμιση της οικονομίας, την προώθηση των επενδύσεων και τον επηρεασμό της συμπεριφοράς των καταναλωτών. Εκτός αυτών, η φορολογία αποτελεί παράγοντα που κατευθύνει τις επιχειρησιακές αποφάσεις και μεθόδους οργάνωσης των οικονομικών φορέων.

Η Ευρωπαϊκή Ένωση δεν είναι αρμόδια για τη θέσπιση ή είσπραξη κανενός είδους φόρου. Όμως, παρά το γεγονός ότι η φορολογία εναπόκειται βασικά στην αρμοδιότητα των κρατών-μελών, σε επίπεδο Ευρωπαϊκής Κοινότητας, δεδομένου του αυξημένου βαθμού ενοποίησης που επιτεύχθηκε κατά τα τελευταία χρόνια, ιδίως με την ολοκλήρωση της Εσωτερικής Αγοράς και τη νομισματική ενοποίηση στη ζώνη του Ευρώ, ο τρόπος άσκησης της φορολογικής πολιτικής από ένα κράτος-μέλος έχει αναπόφευκτα αντίκτυπο και στα άλλα. Για το λόγο αυτό, θεωρείται από απαραίτητος έως και αναπόδραστος ο συντονισμός κοινών κατευθύνσεων από τις άλλες κυβερνήσεις.

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

Στο σύγγραμμα αυτό, θα αναλύσουμε το σύστημα του Φ.Π.Α. γενικά, αλλά και ειδικά στις επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας. Η θεματική του συγγράμματος αρθρώνεται σε δέκα κεφάλαια. Στο πρώτο κεφάλαιο, αναφέρονται, τα βιβλία τα οποία έχουν υποχρέωση να τηρήσουν οι επιχειρήσεις.

Στο δεύτερο κεφάλαιο, αναφέρεται ο ορισμός του Φ.Π.Α., ο τρόπος με τον οποίο λειτουργεί σε κάθε επιχείρηση, το υποκείμενο και αντικείμενο του φόρου καθώς επίσης και οι συντελεστές Φ.Π.Α.

Στο τρίτο κεφάλαιο αναφέρονται οι υπόχρεοι στο φόρο και οι υποχρεώσεις τους.

Στο τέταρτο κεφάλαιο ασχολούμαστε με τις φορολογητέες πράξεις.

Στο κεφάλαιο 5 αναφέρονται ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης καθώς επίσης και η φορολογητέα αξία στην παράδοση αγαθών, στην παροχή υπηρεσιών και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

Στο κεφάλαιο 6 αναφέρονται οι απαλλαγές από τον φόρο καθώς επίσης και οι ειδικές απαλλαγές.

Στο έβδομο κεφάλαιο ασχολούμαστε, με το δικαίωμα έκπτωσης φόρου ,με τον προσδιορισμό του εκπιπόμενου φόρου (PRORATA) καθώς και σε ποιες περιπτώσεις επιστρέφεται ο Φ.Π.Α.

Στο όγδοο κεφάλαιο αναφερόμαστε στο κανονικό και ειδικό καθεστώς επιχειρήσεων.

Στο κεφάλαιο εννέα αναφερόμαστε στην παράδοση ακινήτου, ποια ακίνητα υπάγονται και ποια όχι σε Φ.Π.Α. καθώς και στην κατασκευή ακινήτου με αντιπαροχή.

Τέλος, στο δέκατο κεφάλαιο ασχολούμαστε με τα έντυπα δηλώσεων Φ.Π.Α. αναφέρονται ο τρόπος συμπλήρωσης της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. καθώς και ο τρόπος συμπλήρωσης της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΚΑΤΗΓΟΡΙΕΣ ΒΙΒΛΙΩΝ

1. 1. Βιβλία Πρώτης Κατηγορίας

Ο επιτηδευματίας της πρώτης κατηγορίας για την άσκηση του επαγγέλματος του, τηρεί βιβλίο αγορών, σε ξεχωριστές στήλες του οποίου καταχωρεί :

1. Τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του δικαιολογητικού στοιχείου ή παραστατικού.
2. Το είδος με τον αύξοντα αριθμό του δικαιολογητικού
3. Το ονοματεπώνυμο του εκδότη, αν πρόκειται για επιχειρηματία φυσικό πρόσωπο, ή την επωνυμία της επιχείρησης αν πρόκειται για νομικό πρόσωπο.
4. Σε ξεχωριστές στήλες καταχωρίζονται με την καθαρή τους αξία:
 - Οι αγορές εμπορευσίμων κατά συντελεστή Φ.Π.Α και κατά μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους
 - Οι αγορές παγίων
 - Τα έξοδα που αφορούν :
λήψη υπηρεσιών, φόρους τέλη, τόκους και αποσβέσεις.
 - Ο Φ.Π.Α των εισροών

Οι επιστροφές και οι εκπτώσεις των αγορών καταχωρίζονται αφαιρετικά. Η αξία κάθε πράξης αναλύεται σε στήλες του τηρούμενου βιβλίου ή σε καταστάσεις ανάλογα με τις ανάγκες της φορολογίας εισοδήματος και του Φ.Π.Α.

Σε ιδιαίτερες στήλες ή σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου καταχωρείται η αξία αγοράς των παγίων στοιχείων, ο Φ.Π.Α αυτών, καθώς και τα δάνεια που χορηγούνται ή λαμβάνονται.

Σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ. βιβλία αγορών τηρούν :

1. Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων και λιπαντικών για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου.

2. Οι λιανοπωλητές στις λαϊκές αγορές.
3. Ο εκμεταλλευτής περιπτέρου και ο λιανοπωλητής ψιλικών και συναφών ειδών περιοδικών και τσιγάρων.
4. Οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα που ασκούν την δραστηριότητα τους σε πόλη ή χωριό με πληθυσμό κάτω των πέντε χιλιάδων (2000) κατοίκων, με εξαίρεση τις τουριστικές περιοχές, τα καταστήματα που υπόκεινται σε αγορανομική κατάταξη και τους παρέχοντες υπηρεσίες.

1. 2. Βιβλία Δεύτερης Κατηγορίας

Ο επιτηδευματίας της δεύτερης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί βιβλίο εσόδων - εξόδων, σε ξεχωριστές στήλες του οποίου καταχωρεί:

α) Το είδος του δικαιολογητικού, τον αύξοντα αριθμό και τη χρονολογία έκδοσης ή λήψης του, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή την επωνυμία του εκδότη των στοιχείων αγορών και εξόδων,

β) Τα ακαθάριστα έσοδα από την πώληση εμπορευμάτων, προϊόντων, πρώτων υλών, από την παροχή υπηρεσιών και από λοιπές πράξεις,

γ) Τις δαπάνες για αγορά αγαθών, διακεκριμένα και ανάλογα με τον προορισμό τους για μεταπώληση ή παραγωγή προϊόντων, τις δαπάνες λήψης υπηρεσιών, τα γενικά έξοδα και λοιπές πράξεις,

δ) Τις επιστροφές και τις εκπτώσεις οι οποίες μπορεί να καταχωρούνται αφαιρετικά από τις αντίστοιχες στήλες,

ε) Το Φ.Π.Α που αντιστοιχεί στις πιο πάνω πράξεις.

Τα ποσά των ακαθάριστων εσόδων και ο Φ.Π.Α που αντιστοιχεί σ' αυτά μπορεί να καταχωρούνται καθημερινά στις στήλες που αφορούν, με ένα ποσό, για κάθε ένα είδος και σειρά στοιχείων που εκδόθηκαν την ίδια ημέρα με αναγραφή του πρώτου και τελευταίου αριθμού

Σε περίπτωση χρήσης ταμειακής μηχανής αναγράφεται ο αριθμός του ημερήσιου δελτίου «Ζ».

Σε ιδιαίτερο χώρο του βιβλίου καταχωρούνται διακεκριμένα:

- α) Τα έσοδα και έξοδα που πραγματοποιούνται για λογαριασμό τρίτου.
- β) Οι αυτοπαραδόσεις αγαθών ή η ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών,
- γ) Η αξία αγοράς και πώλησης των πάγιων στοιχείων, ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σε αυτές, καθώς και οι αποσβέσεις τους,
- δ) Οι καταθέσεις και οι αναλήψεις κεφαλαίων, τα δάνεια που χορηγούνται και λαμβάνονται, καθώς και οι εισπράξεις ή οι καταβολές που γίνονται για μερική ή ολική εξόφλησή τους.

Μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της δήλωσης φορολογίας εισοδήματος του οικείου οικονομικού έτους στο βιβλίο εσόδων - εξόδων καταχωρείται ανάλυση των ακαθάριστων εσόδων από πωλήσεις αγαθών και παροχή υπηρεσιών, με διάκριση λιανικών - χονδρικών πωλήσεων, καθώς και των εξόδων για αμοιβές προσωπικού και τρίτων, για ενοίκια, για τόκους και για λοιπά έξοδα.

Οι επιτηδευματίες της δεύτερης κατηγορίας υποχρεούνται να απογράφουν τα εμπορεύσιμα στοιχεία τους και να τα καταχωρούν, μέχρι και την 20ή Φεβρουαρίου του επόμενου έτους στο βιβλίο απογραφών.

Στην δεύτερη κατηγορία εντάσσονται : ο ελεύθερος επαγγελματίας , ο μεσίτης, ο εκμεταλλευτής γεωργικών μηχανημάτων ή ελαιοτριβείου ή εκπαιδευτηρίου ή φροντιστηρίου, ο εκμισθωτής μηχανημάτων, αυτοκινήτων πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών, ο πωλητής χρυσών και λοιπών νομισμάτων, πράκτορας κρατικών λαχείων και παιγνίων κλπ.

1. 1. Βιβλία Τρίτης Κατηγορίας

Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας, για την άσκηση του επαγγέλματός του, τηρεί λογιστικά βιβλία κατά τη διπλογραφική μέθοδο με οποιοδήποτε λογιστικό σύστημα, σύμφωνα με τις γενικά παραδεκτές αρχές της λογιστικής.

Ο επιτηδευματίας της τρίτης κατηγορίας βιβλίων εφαρμόζει υποχρεωτικά το Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο μόνο ως προς τη δομή, την ονοματολογία και το περιεχόμενο των πρωτοβάθμιων, δευτεροβάθμιων και των υπογραμμισμένων τριτοβάθμιων λογαριασμών, με εξαίρεση τους λογαριασμούς της ομάδας 9, οι οποίοι δεν τηρούνται. Η ανάπτυξη των δευτεροβαθμίων λογαριασμών, σε μη θεσμοθετημένους από τις διατάξεις του Γενικού Λογιστικού Σχεδίου τριτοβάθμιους λογαριασμούς, καθώς και η ανάπτυξη των τριτοβαθμίων λογαριασμών σε επίπεδο τεταρτοβάθμιων, γίνεται σύμφωνα με τις αρχές της λογιστικής και τις ανάγκες του επιτηδευματία.

Από τους λογαριασμούς του γενικού και των αναλυτικών καθολικών πρέπει να προκύπτουν συγκεντρωτικά και αναλυτικά στοιχεία των καταχωρήσεων, ώστε να είναι

ευχερής η πληροφόρηση ή η επαλήθευση από το φορολογικό έλεγχο, για τις ανάγκες όλων των φορολογικών αντικειμένων

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΦΠΑ

2.1 Λειτουργία του ΦΠΑ

Ο **Φόρος Προστιθέμενης Αξίας** (ΦΠΑ) αποτελεί τον σημαντικότερο από τους έμμεσους φόρους που επιβάλλεται στις συναλλαγές. Πρόκειται για φόρο κύκλου εργασιών και επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλόμενου. Επιβάλλεται σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας κάθε αγαθού και υπολογίζεται στην προστιθέμενη αξία κάθε σταδίου παραγωγής. Υπολογίζεται ουσιαστικά μόνο στην αξία η οποία προστίθεται από κάθε επιχείρηση, δηλαδή στη διαφορά μεταξύ αξίας παράδοσης των αγαθών και αξίας κτήσης τους.

Προστιθέμενη αξία = τιμή πώλησης – τιμή κτήσης

Αν το προϊόν πωληθεί στην ίδια τιμή αυτή που αγοράστηκε τότε η προστιθέμενη αξία θα είναι μηδενική και ο φόρος προστιθέμενης αξίας στην συγκεκριμένη πώληση θα είναι μηδέν. Αν το προϊόν πωληθεί 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 στον υπόχρεο (επιστροφή ΦΠΑ).

2.2 Αντικείμενο του Φόρου

Αντικείμενο του φόρου είναι :

- Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών στο εσωτερικό της χώρας και οι οποίες προέρχονται από επαχθή αίτια, δηλαδή πράξη με αντάλλαγμα.
- Η εισαγωγή αγαθών από τρίτες χώρες στο εσωτερικό της χώρας . Σαν τρίτες χώρες θεωρούνται όλες οι χώρες που δεν ανήκουν στην Ευρωπαϊκή Ένωση.
- Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αίτια στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο, εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος και ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με την νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 13.του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας .
- 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.

2.3 Υποκείμενα στο Φόρο Πρόσωπα

Πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο για σκοπούς ΦΠΑ θεωρείτε :

- 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 (κερδοσκοπικό ή μη), ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητάς αυτής (κέρδος ή ζημιά).
- Κάθε πρόσωπο το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο κράτος μέλος.
- Δεν θεωρείτε 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.
- Το Δημόσιο, τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, οι δήμοι και οι κοινότητες δεν θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο μόνο για πράξεις παράδοσης και παροχής υπηρεσιών που ασκούνται στα πλαίσια της εξουσίας τους.

Τα πρόσωπα όμως αυτά υπάγονται στο Φ.Π.Α αν ασκούν δραστηριότητες όπως: τηλεπικοινωνίες, διανομή αερίου, ηλεκτρισμού, θερμική ενέργεια, μεταφορά αγαθών, μεταφορά προσώπων, παροχή λιμενικών και αερολιμενικών υπηρεσιών, εργασίες λεσχών κυλικείων και παρόμοιων καταστημάτων, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα κ.λπ.

2.4 Συντελεστές ΦΠΑ

Οι συντελεστές Φ.Π.Α εκφράζουν το ποσοστό επί τοις εκατό με το οποίο θα πολλαπλασιαστεί η φορολογητέα αξία για να βρεθεί το ποσό του ΦΠΑ. Σήμερα στην Ελλάδα ισχύουν οι εξής συντελεστές ανάλογα με την γεωγραφική περιοχή, τα αγαθά και τις υπηρεσίες που παρέχονται :

- 0% σαν εξαίρεση εφαρμόζεται σε : τσιγάρα, εξαγωγές, δικηγόροι, τραπεζικές εργασίες, συμβολαιογράφοι, παιδεία, υγεία κτλ.
Απαλλαγή εφαρμόζεται σε : όποιο προϊόν παραδίδεται από αγρότη παραγωγό ο οποίος δεν τηρεί βιβλία και στοιχεία του ΚΒΣ.
- Στην κατηγορία επιβάρυνσης 4,5 % υπάγονται : τα βιβλία, οι εφημερίδες, τα περιοδικά, τα εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων.
- Στην κατηγορία 9% υπάγονται : τα δημητριακά, το μη επεξεργασμένο βαμβάκι, τα άνθη, τα τρόφιμα τα ζαχαρώδη προϊόντα, ο καφές, η σοκολάτα, τα νερά, αναψυκτικά, τα φαρμακευτικά προϊόντα, τα λιπάσματα και τα περισσότερα γεωργικά εφόδια όπως είναι τα εντομοκτόνα, ποντικοφάρμακα κ.λπ. αντίθετα τα γεωργικά μηχανήματα υπάγονται στο συντελεστή 19%. Επίσης στον ίδιο συντελεστή υπάγονται τα εισιτήρια για κινηματογράφους, συναυλίες, Τσίρκα κ.λπ. η εκμετάλλευση καφενείων, ζαχαροπλαστείων, εστιατορίων κ.λπ.
- Όλα τα υπόλοιπα είδη και υπηρεσίες επιβαρύνονται με Φ.Π.Α 19%
- Ιδιαίτερες περιπτώσεις αποτελούν τα ακόλουθα:
 1. Οινοπνευματώδη ποτά. Ως ποτά θα έπρεπε να ανήκουν στο 9% αλλά επειδή περιέχουν οινόπνευμα ανήκουν στο 19% .
 2. ΔΕΗ από 19% μετατάσσεται στο 9% για λόγους φθηνότερου κόστους παραγωγής στις βιομηχανίες και για λόγους κοινωνικής πολιτικής.
 3. Υπηρεσία δωματίων. Ενώ θα έπρεπε να ανήκει στο 19% για λόγους τουριστικής πολιτικής μετατάσσεται στο 9 %

Οι παραπάνω συντελεστές μειώνονται κατά 30% δηλαδή γίνονται 13%, 6%, 3% αντίστοιχα για τα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων, και τα νησιά του Αιγαίου.

Η ποιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΚΑΙ ΟΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΟΥΣ

3.1 Υπόχρεοι στο φόρο

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

α) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενος στο φόρο για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις.

β) ο εγκατεστημένος 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' , ββ' και γγ'.

γ) ο φορολογικός αντιπρόσωπος του εγκατεστημένου εκτός Ελλάδας και υποκειμένου 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 σε ισοδύναμο με αυτό στοιχείο που εκδίδεται γίνεται ρητή αναφορά ότι πρόκειται για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται μετά από ενδοκοινοτική απόκτηση και

αναγράφεται τόσο ο αριθμός φορολογικού μητρώου, με τον οποίο ο υποκείμενος αυτός πραγματοποίησε την ενδοκοινοτική απόκτηση και την μετέπειτα παράδοση αγαθών, όσο και ο αριθμός του φορολογικού μητρώου του παραλήπτη, ο οποίος καθίστανται 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 της παραγράφου 2, περίπτωση γ', 3 και 4 του άρθρου 14,

δδ) σε κάθε περίπτωση που δεν υπάρχει φορολογικός αντιπρόσωπος,

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 προβλεπόμενου 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 τις τελωνειακής νομοθεσίας.

4. με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών :

- Ορίζεται ο τρόπος καταβολής του φόρου στις περιπτώσεις που υπόχρεος είναι ο λήπτης υποκείμενος στο φόρο.
- Είναι δυνατόν να ορίζεται ότι υπόχρεος στο φόρο είναι ο εγκατεστημένος σε τρίτη χώρα υποκείμενος στο φόρο, εφόσον υπάρχει σύμβαση αμοιβαίας συνδρομής, μεταξύ της Ελλάδας και τις χώρας εγκατάστασής του.
- Ορίζεται ο λήπτης αγαθών και υπηρεσιών και σε άλλες περιπτώσεις, εκτός αυτών που αναφέρονται στην περίπτωση Δ' της παραγράφου 1
- Κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

3.2 Υποχρεώσεις των υποκείμενων στο φόρο

Α) Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις :

1. πριν από την έναρξη λειτουργίας της επιχειρηματικής του δραστηριότητας πρέπει να φροντίσει να λάβει από την αρμόδια Δ.Ο.Υ βεβαίωση έναρξης επαγγέλματος, από τη οποία θα πιστοποιείται, αν η δραστηριότητα του υπάγεται ή όχι στο Φ.Π.Α. Ως έναρξη των εργασιών αυτών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής που εντάσσεται στη δράση της επιχείρησης. Για νομικά

πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νομικής σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι (30) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων εφόσον δεν έχει πραγματοποιήσει καμία συναλλαγή.

2. 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 που απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κ.Β.Σ και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός (30) μερών με το χρόνο που έγινε η μεταβολές αυτές.

3. δήλωση οριστικής παύσης εργασιών.

Η δήλωση αυτή για μεν τα φυσικά πρόσωπα εντός δέκα (10) ημερών από την οριστική παύση των εργασιών τους, για δε τα νομικά πρόσωπα εντός τριάντα (30) ημερών από την 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 ανάμιξη τους στην κληρονομούμενη επιχείρηση και όχι πέρα των δέκα ημερών από τη λήξη της προθεσμίας αποποίησης, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1847 του Αστικού Κώδικα, σε κάθε άλλη περίπτωση. Οι δηλώσεις των περιπτώσεων αυτών επιτρέπεται να υποβάλλονται ηλεκτρονικά.

Β) Σε κάθε υποκείμενο στο φόρο χορηγείται μοναδικός αριθμός φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ) ως εξής :

- Στα φυσικά πρόσωπα με δήλωση απόδοσης ΑΦΜ εκτός αν έχει χορηγηθεί ΑΦΜ με δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Ο αριθμός δεν καταργείται με την οριστική παύση των εργασιών.
- Στα Νομικά πρόσωπα και ενώσεις προσώπων μετά την υποβολή της δήλωσης έναρξης εργασιών. Ο αριθμός αυτός καταργείται με την οριστική λύση η διάλυση των προσώπων αυτών και όχι με την αλλαγή της νομικής μορφής τους.
- Στις υπό ίδρυση επιχειρήσεις χορηγείται ΑΦΜ που παραμένει ο ίδιος και μετά το πέρας των εργασιών της ίδρυσης.

Γ) Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης :

- Να τηρεί βιβλία και να εκδίδει τα στοιχεία που ορίζει ο ΚΒΣ
- Να συντάσσει περιοδική δήλωση ΦΠΑ και να την υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ
- Στο τέλος κάθε χρόνου να συντάσσει και να υποβάλλει την εκκαθαριστική δήλωση του ΦΠΑ.

- Να υποβάλλει δηλώσεις INTRASTAT και ανακεφαλαιωτικούς πίνακες όταν πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές συναλλαγές.
- Να τηρεί ειδικό βιβλίο όταν αποστέλλει αγαθά για προσωρινή Χρησιμοποίηση σε άλλα κράτη μέλη όταν περιλαμβάνει αγαθά για εκτέλεση εργασιών.

Δ) Κάθε υποκείμενος στο φόρο που προτίθεται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές προκειμένου να μην επιβαρύνει με ΦΠΑ το στοιχείο που εκδίδει όταν πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση θα πρέπει :

- Να εγγράφει στο βιβλίο VIES (με δήλωση μεταβολών)
- Να προβεί μέσω του VIES στην επαλήθευση του ΦΠΑ/ΑΦΜ του εγκατεστημένου στο άλλο κράτος μέλος.
- Να υποβάλλει δηλώσεις INSTRATA και LISTING
- Να υποβάλλει περιοδική δήλωση κάθε μήνα
- Να αναγράψει στα στοιχεία που εκδίδει για συναλλαγή τον ΑΦΜ του αντισυμβαλλομένου με το πρόθεμα της χώρας του.

3.3 Υποχρεώσεις Άλλων Προσώπων

Ο κύριος, ή νομέας ή ο κάτοχος ακινήτου, για λογαριασμό του οποίου εκτελούνται στο ακίνητο του εργασίες υποχρεούται:

1. να υποβάλλει τον μήνα Ιανουάριο στον αρμόδιο για την φορολογία του εισοδήματος προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. δήλωση η οποία να περιλαμβάνει τα στοιχεία κόστους των εργασιών που επιτελέστηκαν το προηγούμενο ημερολογιακό έτος, εφόσον δεν υπερβαίνει συνολικά τα 1500 ευρώ, καθώς και την διεύθυνση και το ονοματεπώνυμο του εργολάβου.
2. να διαφυλάσσει τα στοιχεία αυτά κόστους για μία δεκαετία από την αποπεράτωση του έργου, όταν ισχυρίζεται ότι οι εργασίες πραγματοποιήθηκαν χωρίς την μεσολάβηση εργολάβου.

Οι πολιτικοί μηχανικοί, αρχιτέκτονες, κ.α που συντάσσουν την μελέτη του έργου έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν στην πολεοδομία, μαζί με την αίτηση για την έκδοση άδειας εκτέλεσης του έργου, πληροφοριακά στοιχεία για το έργο. Οι υπηρεσίες πολεοδομίας υποχρεούται, μέσα στο μήνα Ιανουάριο κάθε έτους, να αποστέλλουν στο Κέντρο Πληροφορικής του Υπουργείου Οικονομικών (Κ.Ε.Π.Υ.Ο) στοιχεία της αντίστοιχης άδειας που εξέδωσαν για το έργο αυτό.

Οι συμβολαιογράφοι είναι υποχρεωμένοι να μην συντάσσουν συμβολαιογραφικά έγγραφα εφόσον :

1. δεν τους προσκομίζεται θεωρημένο αντίγραφο της δήλωσης (για το κόστος εργασιών) όταν πρόκειται για μεταβιβάσεις ακινήτων που υπάγονται στο ΦΠΑ
2. δεν έχει αποδοθεί ΦΠΑ για πράξεις για τις οποίες ο φόρος καταβάλλεται με έκτακτη δήλωση π.χ πλειστηριασμοί.

3.4 Δήλωση και Συναφείς Υποχρεώσεις

Οι υπόχρεοι στο φόρο οφείλουν να υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ που είναι αρμόδια για την επιβολή του φόρου εισοδήματος τους τις πιο κάτω δηλώσεις :

α) Περιοδική Δήλωση για κάθε φορολογική περίοδο που προκύπτει πόσο για καταβολή ως εξής :

αα) κάθε μήνα και μέχρι την 20^η μέρα του επόμενου μήνα, εφόσον τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας.

αβ) κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20^η μέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο εφόσον τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και στοιχείων.

β) Ανακεφαλαιωτικοί Πίνακες ενδοκοινοτικών παραδόσεων και αποκτήσεων

Ο υποκείμενος στο φόρο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή παραδόσεις αγαθών υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις συναλλαγές αυτές κάθε τρίμηνο ταυτόχρονα με την περιοδική δήλωση του τρίτου μήνα της οικίας τρίμηνης χρονικής περιόδου. Μαζί με την περιοδική δήλωση υποβάλλουν τη δήλωση INTRASTAT , LISTING κ.λπ

γ) Εκκαθαριστική δήλωση

Οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ συντάσσουν και υποβάλλουν τη εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α σε τρία αντίτυπα και σε προθεσμία 130 ημερών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου ή από την ημερομηνία διακοπής των εργασιών τους

Οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ συντάσσουν και υποβάλλουν την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α σε τρία αντίτυπα και σε προθεσμία 55 ημερών από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου ή από την ημερομηνία διακοπής των εργασιών τους.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ

4.1 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

4.2 Πράξεις Θεωρούμενες ως Παράδοση Αγαθών

Θεωρούνται ως παραδόσεις αγαθών (εφόσον ο υποκείμενος έχει εκπέσει το ΦΠΑ που επιβάρυνε τα αγαθά αυτά κατά την αγορά τους) οι παρακάτω περιπτώσεις :

- Όταν ο υποκείμενος στον φόρο που έχει δραστηριότητα υπαγόμενη και μη υπαγόμενη στο ΦΠΑ διαθέτει αγαθά από την υπαγόμενη στην μη υπαγόμενη δραστηριότητα.
- Όταν ο υποκείμενος στο φόρο παίρνει αγαθά που ανήκουν στην επιχείρηση του για προσωπικές του ανάγκες ή για τις ανάγκες του προσωπικού της επιχείρησης . Σα φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τρέχουσα τιμή της αγοράς ή το κόστος των αγαθών.

Δεν θεωρείτε παράδοση αγαθών και δεν υπάγεται στο ΦΠΑ όταν ο υποκείμενος προσφέρει δώρα και δείγματα για την προβολή της επιχείρησης.

- Η ιδιοκατοίκηση, ή η μίσθωση, ή χρησιμοποίηση με οποιοδήποτε τρόπο των ακινήτων για ικανοποίηση αναγκών του υποκειμένου στο φόρο ή του προσωπικού της επιχείρησης ή ικανοποίηση σκοπών ξένων προς της άσκηση της επιχείρησης
- Σε περίπτωση που διαλυθεί η εταιρεία ή αποχωρήσει κάποιος εταίρος και πάρει το μερίδιο του σε αγαθά και όχι σε χρήμα
- Όταν κλείσει ατομική επιχείρηση και ο επιχειρηματίας ή οι κληρονόμοι του παίρνουν τα αγαθά που υπάρχουν στην επιχείρηση κατά την παύση.

4.3 Παροχή Υπηρεσιών

Παροχή υπηρεσιών κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2 θεωρείτε κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7. η πράξη αυτή μπορεί να συνιστάτε ιδίως σε :

1. μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού

2. υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης
- Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης :
1. η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων, χώρων στάθμευσης.
 2. η διάθεση τροφής και ποτών, από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης για επιτόπια κατανάλωση.
 3. η μίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων
 4. η εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομα της ή σε εκτέλεση νόμου.
 5. οι εργασίες φασόν επί ενσώματων κινητών αγαθών

Αν ο υποκείμενος στο φόρο μεσολαβεί σε παροχή υπηρεσιών ενεργώντας στο όνομα του, αλλά για λογαριασμό άλλων προσώπων, θεωρείται λαμβάνει και παρέχει τις υπηρεσίες αυτές.

4.3.1. Πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών

Θεωρείτε ως παροχή υπηρεσιών η από υποκείμενο στο φόρο :

- παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες του ή για τις ανάγκες του προσωπικού του ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του.
- Χρησιμοποίηση αγαθών της επιχείρησής του για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησής ή για σκοπούς ξένους προς αυτήν εφόσον κατά την απόκτηση των αγαθών αυτών δημιουργήθηκε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.
- 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 επιχείρησής του, 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 όμοιων υπηρεσιών από άλλον υποκείμενο στο φόρο.

4.4 Εισαγωγή Αγαθών

Ως εισαγωγή των αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 2 θεωρείται :

- Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των άρθρων 9 και 10 της Συνθήκης της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας ή προκειμένου για αγαθά υπαγόμενα στην συνθήκη περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Άνθρακα και Χάλυβα, που δεν βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία, της χώρας αγαθών προερχόμενων από τρίτες χώρες, εκτός από αυτά που αναφέρονται στην περίπτωση α'.
- η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών προερχόμενων από τρίτες χώρες, εκτός από αυτά που αναφέρονται στην περίπτωση α'.
- η εισαγωγή αγαθών πραγματοποιείτε στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας, κατά το χρόνο της εισόδου των στο εσωτερικό της Κοινότητας.

4.5 Παράδοση Ακινήτων

Παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του νόμου για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία πριν από την πρώτη εγκατάσταση σαΐτα

Παράδοση ακινήτων θεωρείται επίσης :

- η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, η σύσταση ή η παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλειάς, η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινοκλήτων κυρίων βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου καθώς και η μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ακινήτων

της παραγράφου 1 (αντικαταστήθηκε ως άνω με το άρθρο 20 παρ. 1 του ν. 3522/2006)

- η εκτέλεση εργασιών στα ακίνητα με μίσθωση έργου, ανεξάρτητα αν διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης ή ο εργολάβος.

4.6 Ενδοκοινοτική Απόκτηση Αγαθών

Ενδοκοινοτική απόκτηση θεωρείτε η απόκτηση της εξουσίας να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στον αποκτώντα από τον πωλητή ή από άλλο 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.

Συγκεκριμένα :

1. κάθε που πωλούνται αγαθά από άλλο κράτος μέλος προς την Ελλάδα με συντελεστή που ισχύει για τα αγαθά αυτά. Προϋπόθεση γι' αυτό είναι :

- να τιμολογούνται από υποκείμενο στο φόρο που έχει εγκατάσταση σε άλλο κράτος μέλος.
- Να υπάρχει υλική μεταφορά των αγαθών από ένα κράτος μέλος προς την Ελλάδα .

Στην περίπτωση αυτή αυτός που αποκτά αγαθά εφόσον είναι υποκείμενος στο φόρο ενταγμένος στο κανονικό καθεστώς δεν καταβάλλει ΦΠΑ αφού το ποσό της απόκτησης το εμφανίζει και στα έσοδα και στα έξοδα. Έχει όμως υποχρέωση :

- Να γραφτεί στο Μητρώο VIES πριν την απόκτηση
- Να υποβάλλει περιοδικά δήλωση INTRASTAT για το μήνα που έκανε την απόκτηση
- Να υποβάλλει Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων για κάθε τρίμηνο που έχει αποκτήσεις.
- Να υποβάλλει ετήσια εκκαθαριστική δήλωση
- Να υποβάλλει μηνιαία περιοδική δήλωση.

2.το ίδιο ισχύει και για αγαθά που πωλούνται από άλλο κράτος μέλος και τα αποκτούν στην Ελλάδα νομικά πρόσωπα που δεν υπάγονται στο ΦΠΑ ή πρόσωπα που έχουν αποκλειστικά πράξεις που απαλλάσσονται από το ΦΠΑ ή αγρότες του

ειδικού καθεστώτος με την προϋπόθεση ότι η αξία των συναλλαγών δεν υπερβαίνει για κάθε χρόνο το ποσό των 10.000 ευρώ.

3. κάθε φορά που κάποιος αγοράζει καινούριο μεταφορικό μέσο από άλλο κράτος μέλος φορολογείται με ΦΠΑ στην Ελλάδα και ο φόρος καταβάλλεται στο τελωνείο

Δεν θεωρούνται καινούρια μεταφορικά μέσα :

- Τα χερσαία οχήματα που έχουν διανύσει περισσότερα από 6.000 χλμ
- Τα σκάφη που έχουν πραγματοποιήσει περισσότερες από 100 ώρες πλεύσης
- Τα αεροσκάφη που έχουν πραγματοποιήσει περισσότερες από 40 ώρες πτήσης

4.6.1. Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Θεωρείτε ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών:

1. η παραλαβή αγαθού στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο για τις ανάγκες της επιχείρησης του το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται από τον ίδιο ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, από ένα άλλο κράτος μέλος εντός του οποίου έχει παραχθεί, εξορυχθεί, μεταποιηθεί, αγορασθεί, αποκτηθεί ή έχει εισαχθεί σ' αυτό το κράτος μέλος από τον ίδιο, στα πλαίσια της επιχείρησης του.
2. η παραλαβή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από το ίδιο πρόσωπο από άλλο κράτος μέλος στο οποίο είχαν εισαχθεί από το πρόσωπο αυτό.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΓΕΝΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ – ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ

5.1 Χρόνος Γένεσης της Φορολογικής Υποχρέωσης στην Παράδοση Αγαθών και στην Παροχή Υπηρεσιών

Η φορολογική υποχρέωση γεννάτε και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείτε 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 τον χρόνο τον οποίο αρχίζει η αποστολή εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών.

Κατ' εξαίρεση ο φόρος γίνεται απαιτητός :

- κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου στις περιπτώσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ παρέχεται η ευχέρεια έκδοσης των στοιχείων αυτών σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης των αγαθών ή της παροχής των υπηρεσιών.
- Κατά τον χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής σε περίπτωση παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται ύστερα από επιταγή δημοσίας αρχής ή στο όνομα της ή σε εκτέλεση νόμου.
- Κατά το χρόνο που έχει συμφωνηθεί η καταβολή κάθε δόσης σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών για τις οποίες η αντιπαροχή καταβάλλεται περιοδικά,
- Κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο την 15^η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 28,

- Προκειμένου για παροχή υπηρεσιών κατά το χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου όταν αυτό εκδίδεται σε χρόνο προγενέστερο της παροχής υπηρεσιών.

5.2 Χρόνος Γένεσης της Φορολογικής Υποχρέωσης στην Εισαγωγή Αγαθών

Η φορολογική υποχρέωση γεννάτε και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο, κατά το χρόνο που πραγματοποιείτε η εισαγωγή αγαθών.

- Όταν αγαθά τίθενται από την στιγμή της εισαγωγής τους 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 γεννάτε και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.
- Όταν εισαγόμενα αγαθά τίθενται σε δασμούς, γεωργικές εισφορές ή φόρους ισοδύναμου αποτελέσματος, η φορολογική υποχρέωση γεννάτε και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που η φορολογική υποχρέωση γεννάτε και γίνονται απαιτητές από το Δημόσιο οι παραπάνω επιβαρύνσεις.
- Για σκάφη αναψυχής, τα οποία βρίσκονταν σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής στο εσωτερικό της χώρας, και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα που έχουν σε άλλο κράτος -μέλος την έδρα της οικονομικής τους δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάσταση τους, την κατοικία ή την συνήθη διαμονή τους, η φορολογική υποχρέωση γεννάτε κατά τη λήξη του καθεστώτος στο οποίο είχαν υπαχθεί.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδάφιου δεν εφαρμόζονται εφόσον :

1. τα σκάφη αυτά εξάγονται

2. καταβλήθηκε ο φόρος κατά της εισαγωγή των σκαφών αυτών στο εσωτερικό της χώρας
3. καταβλήθηκε ο φόρος στο κράτος μέλος που πραγματοποιήθηκε η αγορά τους χωρίς να τύχουν απαλλαγής ή επιστροφής του φόρου αυτού λόγω εξαγωγής
4. έχουν χρησιμοποιηθεί αποδεδειγμένα πριν από την 1/01/1985
5. η τρέχουσα αξία τους δεν υπερβαίνει το ποσό των 4.400 ευρώ

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

5.3 Χρόνος Γένεσης της Φορολογικής Υποχρέωσης στην Ενδοκοινοτική Απόκτηση Αγαθών

Η φορολογική υποχρέωση γεννάτε κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο που τα αγαθά τίθενται στην 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.

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

5.4 Φορολογητέα Αξία στην Παράδοση Αγαθών στην Παροχή Υπηρεσιών και στην Ενδοκοινοτική Απόκτηση Αγαθών

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

Στην φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται :

- οι τόκοι των επί πίστωση πωλήσεων
- οι τόκοι υπερημερίας
- τα παρεπόμενα έσοδα (προμήθειες, μεσιτείας, μεταφοράς, συσκευασίας, ασφάλισης κτλ)
- κάθε είδους φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη για το δημόσιο ή για τρίτους
- οι επιδοτήσεις που είναι συνδεδεμένες με την τιμή του προϊόντος
- η τιμή παράδοσης εφημερίδων και περιοδικών αφού αφαιρεθεί η προμήθεια που χορηγείται στα πρακτορεία διανομής
- η τιμή λιανικής πώλησης των καρτών τηλεπικοινωνίας και των εισιτηρίων μεταφοράς,

Όταν πρόκειται για υλικά συσκευασίας ο προμηθευτής μπορεί να μην χρεώνει ΦΠΑ στην αξία της επιστρεφόμενης συσκευασίας τόσο κατά την παράδοση όσο κατά την επιστροφή όταν η επιστρεφόμενη συσκευασία καλύπτεται από εγγύηση.

Στην φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται :

- οι εκπτώσεις που χορηγούνται στον αγοραστή αγαθών ή στο λήπτη υπηρεσιών (οι εκπτώσεις λόγω τζίρου πρέπει να έχουν γνωστοποιηθεί στην ΔΟΥ 4 μήνες πριν)
- η επιστροφή του ανταλλάγματος όταν ακυρωθεί μερικά ή ολικά η παράδοση ή η παροχή
- έξοδα που πραγματοποιούνται από τον προμηθευτή στο όνομα και για λογαριασμό του πελάτη
- το τέλος ταξινόμησης των μεταφορικών μέσων

5.5 Φορολογητέα Αξία στην Εισαγωγή Αγαθών

Στη εισαγωγή αγαθών η φορολογητέα αξία διαμορφώνεται :

1. από την δασμολογητέα αξία των εισαγόμενων αγαθών όπως αυτή προσδιορίζεται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις
2. 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
3. από τα παρεπόμενα έξοδα της εισαγωγής αγαθών όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, τόκων, συσκευασίας, φόρτωσης, εκφόρτωση, 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 θεωρείται ο τόπος της πρώτης εκφόρτωσης των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.

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.

Προκειμένου περί πετρελαιοειδών προϊόντων υπαγόμενων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης ανεξάρτητα με την προέλευση τους και με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωση α΄ του άρθρου 7 του νόμου 1038/1980 όπως ισχύει για την διαμόρφωση της βάσης επιβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας συνυπολογίζεται και το κατά περίπτωση καθοριζόμενο κόστος τήρησης των αποθεμάτων ασφαλείας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ

6.1 Απαλλαγές στο Εσωτερικό της Χώρας

Απαλλάσσονται από το φόρο :

1. η παροχή υπηρεσιών από τα Ελληνικά ταχυδρομεία (ΕΛ.ΤΑ) και η παρεπόμενη των υπηρεσιών αυτών παράδοση αγαθών.
2. οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων Ραδιοφωνίας και Τηλεόρασης με εξαίρεση τις δραστηριότητες του εμπορικού χαρακτήρα.
3. η παροχή νερού μη εμφιαλωμένου και η αποχέτευση που πραγματοποιούνται απευθείας από τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α) ή συνδέσμους αυτών, χωρίς την μεσολάβηση δημοτικών επιχειρήσεων, καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων - Ο.Ε.Β. - (Ειδικοί Οργανισμοί, ΓΟΕΜ, ΤΟΕΜ) στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές. Η διάταξη αυτή ισχύει από 25.22.1992 μέχρι την καθιέρωση ειδικού απλοποιημένου καθεστώτος επιβολής και απόδοσης Φ.Π.Α από τα παραπάνω πρόσωπα. Τυχόν φόρος που καταβλήθηκε στο δημόσιο κατά το χρονικό αυτό διάστημα δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται. Η απαλλαγή των παροχών του πρώτου εδαφίου ισχύει και για τις πράξεις που πραγματοποιούνται από το Δημόσιο και από άλλα Ν.Π.Δ.Δ.
4. η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών που ενεργούνται από πρόσωπα που λειτουργούν νόμιμα. Με τις υπηρεσίες αυτές εξομοιώνονται και οι παρεχόμενες στις εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών.
5. η παροχή υπηρεσιών από δικηγόρους, συμβολαιογράφους, άμισθους υποθηκοφύλακες, δικαστικούς επιμελητές, γιατρούς, οδοντιάτρους, ψυχολόγους, μαίες, νοσοκόμες και φυσιοθεραπευτές.
6. η παροχή υπηρεσιών από οδοντοτεχνίτες καθώς και η παράδοση ειδών οδοντικής προσθετικής που ενεργείτε από τους οδοντιάτρους και οδοντοτεχνίτες.
7. η παροχή υπηρεσιών από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους, τα οποία μέλη ασκούν δραστηριότητα απαλασσόμενη από το φόρο ή μη υποκείμενη στο φόρο εφόσον οι υπηρεσίες αυτές είναι άμεσα αναγκαίες για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής και παρέχονται έναντι συνεισφοράς στα κοινά έξοδα.

8. η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών που συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση καθώς και την προστασία των παιδιών και των νέων που πραγματοποιούνται από νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα αναγνωρισμένα από το κράτος.
9. η μεταφορά ασθενών ή τραυματιών με οχήματα ειδικά κατασκευασμένα ή διαρρυθμισμένα για τον σκοπό αυτόν εφόσον για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής έχει δοθεί έγκριση από την αρμόδια αρχή.
10. η παροχή υπηρεσιών από συγγραφείς, καλλιτέχνες, και ερμηνευτές έργων τέχνης, εκτός από αυτές που παρέχονται απευθείας στο κοινό.
11. η παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης.
12. η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεδεμένες με αυτή παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την κατά περίπτωση αρμόδια υπηρεσία.
13. η παροχή υπηρεσιών που συνδέεται στενά με τον αθλητισμό ή την σωματική αγωγή από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σε πρόσωπα που ασχολούνται με τον αθλητισμό ή την σωματική αγωγή.
14. η παροχή υπηρεσιών και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών προς τα μέλη τους έναντι καταβολής συνδρομής από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα και οργανισμούς που επιδιώκουν στα πλαίσια του συλλογικού τους συμφέροντος σκοπούς πολιτικούς, συνδικαλιστικούς, θρησκευτικούς, φιλοσοφικούς, φιλανθρωπικούς ή εθνικούς εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.
15. η παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών από νομικά πρόσωπα ή άλλους οργανισμούς ή ιδρυματική κερδοσκοπικού χαρακτήρα τα οποία λειτουργούν νόμιμα και έχουν σκοπούς πολιτιστικούς ή μορφωτικούς εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.
16. η διάθεση προσωπικού από νομικά πρόσωπα θρησκευτικού ή φιλοσοφικού χαρακτήρα για τις δραστηριότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις 4, 8, 12 της παραγράφου αυτής, με σκοπό την πνευματική αγωγή και ανάπτυξη.
17. η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών που αναφέρονται στις περιπτώσεις 4, 9, 12,13,14, 15, της παραγράφου αυτής με την ευκαιρία

εκδηλώσεων που οργανώνονται από αυτά για την οικονομική τους ενίσχυση.

18. οι ασφαλιστικές και οι αντασφαλιστήκες εργασίες , καθώς και οι συναφείς με αυτές εργασίες που παρέχονται από ασφαλειομεσίτες και ασφαλιστικούς πράκτορες.
19. οι εργασίες στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν συνάλλαγμα, χαρτονομίσματα και νομίσματα, τα οποία αποτελούν νόμιμα μέσα πληρωμής, με εξαίρεση τα νομίσματα και χαρτονομίσματα για συλλογή.
20. οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση εκτός από τη φύλαξη και διαχείριση, που αφορούν μετοχές ανώνυμων εταιριών, μερίδια, ομολογίες, και λοιπούς τίτλους, με εξαίρεση τους τίτλους παραστατικούς εμπορευμάτων.
21. η διαχείριση των αμοιβαίων κεφαλαίων κατά την έννοια των διατάξεων που κάθε φορά ισχύουν γι' αυτά.
22. η διαχείριση και διαπραγμάτευση πιστώσεων καθώς και η διαχείριση τους από το πρόσωπο που τις χορηγεί.
23. η ανάληψη υποχρεώσεων, προσωπικών ή χρηματικών εγγυήσεων και λοιπών ασφαλειών ή διαπραγμάτευση για την ανάληψη των εργασιών αυτών και η διαχείριση εγγυήσεων πιστώσεων, που ενεργείτε από το πρόσωπο που τις χορηγεί.
24. οι εργασίες στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν καταθέσεις, τρεχούμενους λογαριασμούς, πληρωμές, μεταφορές καταθέσεων και εμβάσματα, απαιτήσεις, πιστωτικούς τίτλους, επιταγές και λοιπά αξιόγραφα, με εξαίρεση την είσπραξη απαιτήσεων τρίτων, καθώς και τις εργασίες που αφορούν την πρακτορεία επιχειρηματικών αιτήσεων που ενεργείτε από τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με τις εργασίες αυτές.
25. οι μισθώσεις ακινήτων.
26. η παράδοση κρατικών λαχείων, δελτίων ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ, ΠΡΩΤΟ και λαχείων του Λαχειοφόρου Αμοιβαίου Στοιχήματος του Οργανισμού Ιππόδρομων Ελλάδος .
27. η παράδοση στην ονομαστική τους αξία γραμματοσήμων που βρίσκονται σε κυκλοφορία, κινητού επισήματος και λοιπών ενσήμων, καθώς και

ταινιών και ενσήμων ασφαλιστικών οργανισμών και λοιπών παρομοίων αξιών εκτός από αυτή που προορίζεται για σύλλογο.

28. η παράδοση αγαθού ή αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους αυτής από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο από δραστηριότητα αποκλειστικά απαλλασσόμενη ή εξαιρούμενη από το φόρο ή από ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 εφόσον για τα αγαθά αυτά δεν έχει παρασχεθεί ούτε ασκηθεί άμεσα δικαίωμα έκπτωσης καθώς επίσης και η παράδοση των αγαθών των οποίων η κτήση ή η διάθεση έχει εξαιρεθεί από το δικαίωμα έκπτωσης.
29. η παροχή υπηρεσιών των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στην φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή αγαθών όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20 του νόμου 2859/2000
30. η παράδοση ακινήτων, εκτός από αυτά που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6 νόμου 2859/2000
31. η παράδοση και η διανομή εφημερίδων και περιοδικών από πρακτορεία, εφημεριδοπώληδες και λοιπούς λιανοπωλητές εφόσον αυτά διακινούνται μέσω πρακτορείων διανομής.
32. η παράδοση αγαθών των οποίων η εισαγωγή απαλλάσσεται από το φόρο προστιθέμενης αξίας εκτός των περιπτώσεων που ρυθμίζονται διαφορετικά από τις διατάξεις του νόμου 2859/2000
33. τα έσοδα που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις του ν.2206/94 από τα παιχνίδια που αναφέρονται στην παράγραφο 7 του άρθρου 3 του ίδιου νόμου και τα οποία εξάγονται σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις του ίδιου νόμου.

6.2 Απαλλαγές στην Εισαγωγή, στην Εξαγωγή, στην Διεθνή Διακίνηση Αγαθών

Ορισμένα εθνικά εδάφη αν και ανήκουν σε κράτη της Ε.Ε εξαιρούνται από την έννοια του «εσωτερικού των κρατών-μελών». Θεωρούνται σαν τρίτη χώρα και τα αγαθά που προέρχονται από αυτά θεωρούνται σαν εισαγόμενα.

Απαλλαγή από το ΦΠΑ υπάρχει όταν τα αγαθά εξάγονται εκτός Ε.Ε και στη διεθνή διακίνηση των αγαθών και ειδικότερα όταν αυτή πραγματοποιείται, είτε στα πλαίσια των κοινοτικών τελωνιακών καθεστώτων τελωνιακής αποταμίευσης, αποθήκευσης, ελεύθερης αποθήκης, ενεργητικής τελειοποίησης προσωρινής εισαγωγής, εναπόθεσης, είτε στα πλαίσια εθνικών τελωνιακών καθεστώτων : τελωνιακής επίβλεψης, ελευθέρου τελωνιακού χώρου, ελεύθερων τελωνιακών συγκροτημάτων.

Απαλλάσσονται από το φόρο :

1. η επανεισαγωγή αγαθών εφόσον αυτά επανεισάγονται στην ίδια κατάσταση που ήταν όταν εξήχθησαν και επανεισάγονται από το ίδιο πρόσωπο που τα εξήγε.
2. η οριστική εισαγωγή, η παράδοση των οποίων απαλλάσσεται από τον φόρο και στο εσωτερικό της χώρας.
3. η παροχή εργασιών που αφορά επεξεργασία κινητών αγαθών τα οποία στάλθηκαν ή εισήχθησαν για το σκοπό αυτό στην Ελλάδα και στην συνέχεια εξάγεται σε τρίτη χώρα ως έτοιμα προϊόντα.
4. 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.

6.3 Απαλλαγές στο Καθεστώς των Φορολογικών Αποθηκών

Με τις διατάξεις του άρθρου 26 καθιερώνεται καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης. Ως καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης νοείται το φορολογικό καθεστώς αναστολής της καταβολής Φ.Π.Α. Για τους σκοπούς του άρθρου 26 θεωρούνται ως :

- 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.

- Εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης : το φυσικό ή νομικό πρόσωπο που έχει λάβει άδεια από την αρμόδια αρχή να αποθηκεύσει σε φορολογική αποθήκη αγαθά δικής του κυριότητας ή τρίτων.
- Εναποθέτης : φυσικό ή νομικό πρόσωπο που έχει άδεια από την αρμόδια αρχή να παραλαμβάνει κατά την άσκηση της δραστηριότητας του αγαθά που προορίζονται να τεθούν σε φορολογική αποθήκη.

Απαλλάσσονται :

- Η πώληση εγχώριων αγαθών τα οποία τίθενται σε καθεστώς φορολογικής αποθήκης απαλλάσσεται από το ΦΠΑ και για τον πωλητή των αγαθών είναι εκροές απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης.
- Τα αγαθά που επαναλαμβάνονται πρέπει να περιμένουν στην κατάσταση που βρίσκονται κατά το χρόνο εισόδου τους στην αποθήκη.
- Οι υπηρεσίες είναι σχετικές με την παράδοση αγαθών σε φορολογική αποθήκη και οι υπηρεσίες που γίνονται επί των αγαθών που βρίσκονται σε φορολογική αποθήκη, απαλλάσσονται
- Το καθεστώς της φορολογικής αποθήκευσης λήγει όταν τα αγαθά εξέρχονται από την φορολογική αποθήκη και ο ΦΠΑ που αναλογεί καταβάλλεται με έκτακτη περιοδική δήλωση
- Στην περίπτωση επιστροφής αποθηκευμένων αγαθών το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται χωρίς ΦΠΑ.

6.4 Ειδικές Απαλλαγές

Απαλλάσσονται από το φόρο :

1. 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 η 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 αγωγής, καθώς και αντικείμενων και υλικών εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν στα πλοία ναυαγοσωστικά και

πλωτά μέσα της περίπτωσης αυτής. Εξαιρούνται στα σκάφη ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό.

2. η παράδοση και η εισαγωγή αεροσκαφών που προορίζονται για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το δημόσιο γενικά ή για εκμετάλλευση από ιδιωτικές εταιρείες, οι οποίες εκτελούν κυρίως διεθνείς μεταφορές με κόμιστρο ή που προορίζονται για διάλυση να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σε αυτά.
3. η παράδοση και η εισαγωγή καυσίμων, λιπαντικών τροφοδοσιών, που είναι για ανεφοδιασμό των σκαφών και των αεροσκαφών που απαλλάσσεται από το ΦΠΑ καθώς και οι υπηρεσίες που καλύπτουν άμεσες ανάγκες τους.
4. η παράδοση και η εισαγωγή αγαθών καθώς και η παροχή υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται για τις ανάγκες πρεσβειών, Προξενείων, Διπλωματικών και Προξενικών υπαλλήλων, αναγνωρισμένων διεθνών οργανισμών και των μελών τους καθώς και των ενόπλων δυνάμεων των κρατών μελών του NATO εκτός των Ελληνικών.
5. η παράδοση χρυσού στην Τράπεζα της Ελλάδος καθώς και η εισαγωγή χρυσού που διενεργείτε από αυτήν.

6.5 Απαλλαγές στην Παράδοση Αγαθών σε άλλο Κράτος - Μέλος

Απαλλάσσονται από τον φόρο :

- η παράδοση αγαθών συμπεριλαμβανόμενων και των καινούργιων μεταφορικών μέσων, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλο που ενεργεί για λογαριασμό τους προς άλλο υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο νομικά πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή σε άλλο κράτος – μέλος.

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

- ❖ αγρότες του ειδικού καθεστώτος
- ❖ υποκείμενους που διενεργούν μόνο απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών

- ❖ νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο, εφόσον το ύψος των συνολικών ενδοκοινοτικών τους αποκτήσεων αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

ΕΚΠΤΩΣΗ ΦΠΑ – ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΦΟΡΟΥ

7.1 Δικαίωμα Έκπτωσης Φόρου

- Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.
- Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών. Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες

χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

- Εάν ιδιώτης πουλήσει σε άλλο κράτος – μέλος καινούργιο μεταφορικό μέσο δικαιούται να ζητήσει να του επιστραφεί ο ΦΠΑ που αναλογεί στην αξία της πώλησης με την υποβολή έκτακτης περιοδικής δήλωσης στην ΔΟΥ της κατοικίας του.
- Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάτε κατά το χρονικό διάστημα που ο φόρος γίνεται απαιτητός.
- Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες :
 1. αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων
 2. αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων
 3. δεξιώσεων, ψυχαγωγίας, και φιλοξενίας γενικά.
 4. στέγασης, τροφής, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης
 5. αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι 9 (εννέα) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά.
 6. αγοράς, εισαγωγής ή 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.

7.2 Προσδιορισμός του Εκπιπτόμενου Φόρου (PRORATA)

Όταν κάποιος υποκείμενος έχει κοινές εισροές (αγορές , δαπάνες), που τις χρησιμοποιεί για να κάνει πράξεις (εκροές) για τις οποίες έχει δικαίωμα έκπτωσης και για τις πράξεις για τις οποίες δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης φόρου των κοινών εισροών του, αναλογικά μόνο στις πράξεις που του παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης. Η αναλογία βρίσκεται με το κλάσμα :

Αριθμητής : φορολογητέες εκροές + απαλ/νες με δικαίωμα έκπτωσης πράξεις

Παρανομαστής :φορολογητέες εκροές + απαλ/νες με ή χωρίς δικαίωμα έκπτωσης
>+ εξαιρούμενες.

Το ποσοστό που προσδιορίζεται κάθε φορά λαμβάνεται υπόψη για την εκκαθάριση του εκπιπτόμενου φόρου που ενεργείτε στο τέλος του έτους με την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης αλλά και για τον υπολογισμό του προς έκπτωσης φόρου με τις περιοδικές δηλώσεις του επόμενου έτους.

7.3 Δεν Πρέπει να Περιλαμβάνονται σε καμία Περίπτωση τα Ποσά

1. από την παράδοση αγαθών τα οποία χρησιμοποιούνται από τον υποκείμενο για πάγια εκμετάλλευση στην επιχείρηση
2. από αυτοπαράδοση
3. ενδοκοινοτικές αποκτήσεις
4. πράξεις λήπτη και επιστροφή φόρων
5. από παρεπόμενες πράξεις σε ακίνητα

7.4 Υποχρέωση της Δημιουργίας του Κλάσματος της PRORATA έχει

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.

7.5 Άσκηση Δικαιώματος Έκπτωσης του Φόρου

Για να έχει ο υποκείμενος του φόρου το δικαίωμα να εκπέσει το φόρο των εισροών του, θα πρέπει να κατέχει :

- βεβαίωση ότι υποβάλλει δήλωση έναρξης εργασιών
- τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου
- όταν πρόκειται για εισαγωγή πρέπει να διαθέτει στοιχεία που αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών.
- στοιχεία που αποδεικνύονται οι ενδοκοινοτικές πράξεις
- επικυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης (όταν προβλέπεται φορολογικό στοιχείο)

Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο του φόρου που οφείλεται στην ίδια περίοδο (μήνα, δίμηνο, τρίμηνο), η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο.

7.6 PRORATA Στην Αγορά Παγίων

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 κοινού σε πράξεις φορολογητέες και σε πράξεις απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης τότε θα πρέπει να εφαρμόζεται PRORATA.

Παραδείγματα :

Επιχείρηση πώλησης ζαχαρωδών προϊόντων (φορολογητέες) και τσιγάρων (απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης) είχε κατά την διαχειριστική περίοδο έσοδα από :

- πωλήσεις ζαχαρωτών 4000,00 ευρώ
 - πωλήσεις τσιγάρων 4000,00 ευρώ
- σύνολο 8000,00 ευρώ

το ποσό του ΦΠΑ που δικαιούται να εκπέσει για τις κοινές εισροές είναι 50 % ($4000/8000 \times 100$)

Έστω ότι η παραπάνω επιχείρηση αγόρασε μια ταμειακή μηχανή αξίας 1000 ευρώ με ΦΠΑ 190 ευρώ. Επειδή η ταμειακή μηχανή χρησιμοποιείται ταυτόχρονα και δε φορολογητέες και σε απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης πράξεις έχει δικαίωμα έκπτωσης μόνο για το 50% δηλαδή 95 ευρώ.

7.7 Στο Κλάσμα της PRORATA Περιλαμβάνονται

1. δημοτικός φόρος ο οποίος σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19 του κώδικα ΦΠΑ αποτελεί στοιχείο φορολογητέας αξίας και κατά συνέπεια ως πράξει φορολογητέα περιλαμβάνεται και καιν αριθμητή και στον παρανομαστή του κλάσματος της PRORATA.
2. 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.

7.8 Επιστροφή Φόρου

Ο ΦΠΑ επιστρέφεται στις εξής περιπτώσεις :

1. κατέβηκε στο δημόσιο χωρίς να οφείλεται
2. είναι αδύνατη η μεταφορά του για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο
3. όταν προέρχεται από πράξεις απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης

4. όταν αφορά αγορά αγαθών επένδυσης
5. όταν υπάρχει διαφορά συντελεστών
6. όταν καταβλήθηκε ΦΠΑ για αγορά αγαθών και λήψη υπηρεσιών στην Ελλάδα από κάποιον που είναι υποκείμενος σε άλλο κράτος – μέλος, και αυτός τα χρησιμοποιήσει για να κάνει πράξεις που ορίζονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 34. η επιστροφή του δεν μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερη από 3 μήνες ή μεγαλύτερη από 1 έτος. Το δικαίωμα επιστροφής του προσωπικού υπολοίπου του ΦΠΑ παραγράφεται 3 χρόνια μετά την χρονιά που υποβλήθηκε εμπρόθεσμα η εκκαθαριστική δήλωση, δηλαδή το πιστωτικό υπόλοιπο του έτους 1999 παραγράφεται την 01/01/02004.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8

ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΙ ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΠΑ

8.1 Κανονικό Καθεστώς Επιχειρήσεων

Στο κανονικό καθεστώς επιχειρήσεων ανήκουν οι υποκείμενοι του ΦΠΑ που τηρούν βιβλία Β ή Γ κατηγορίας του ΚΒΣ. Ο κάθε υποκείμενος στο ΦΠΑ που τηρεί βιβλία Β ή Γ κατηγορίας θα πρέπει :

1. να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία του ΚΒΣ στα οποία θα πρέπει να αναγράφονται οι αγορές και τα έσοδα χωριστά ο ΦΠΑ κατά τρόπο που να διευκολύνει την ορθή συμπλήρωση των εντύπων του ΦΠΑ.
2. να υποβάλλει στην αρμόδια ΔΟΥ τις προβλεπόμενες από το άρθρο δηλώσεις του ΦΠΑ (περιοδική και εκκαθαριστική δήλωση).
3. να υποβάλλει στη ΔΟΥ δήλωση για την καταβολή του ΦΠΑ στην περίπτωση μεταβίβασης ακινήτων του άρθρου 6 πριν από την σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου.

4. να ορίσει φορολογικό αντιπρόσωπο του πριν από την ενέργεια οποιαδήποτε φορολογητέας πράξης στην Ελλάδα εφόσον πρόκειται για υποκείμενο στο ΦΠΑ που δεν είναι μόνιμα εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας.
5. να τηρεί ιδιαίτερο λογαριασμό «ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ» ο ΦΠΑ εισροών και εκροών, θα πρέπει να παρακολουθείται κατά συντελεστή ΦΠΑ σε ξεχωριστές στήλες ή σε ξεχωριστούς λογ/μούς κατά τρόπο που διευκολύνεται η ορθή συμπλήρωση όλων των εντύπων του ΦΠΑ.
6. να τηρεί θεωρημένο ειδικό βιβλίο που θα καταγράφει τα αγαθά που θα αποστέλλει ή μεταφέρει ή τα οποία απεστάλησαν ή μεταφέρθηκαν για λογαριασμό του σε άλλο κράτος – μέλος για τις ανάγκες των πράξεων και λοιπών εργασιών παροχής υπηρεσιών.

8.2 Ειδικά Καθεστάτα

8.2.1 Ειδικό Καθεστώς Μικρών Επιχειρήσεων

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

ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων, που πραγματοποίησαν την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

Ποιοι δεν μπορούν να ενταχθούν σ' αυτό το ειδικό καθεστώς

Σ' 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 ακαθάριστων 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 ακαθάριστων 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 ακαθάριστων 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 εμπορεύσιμων αγαθών χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας.

Το μικτό κέρδος βρίσκεται με σύγκριση της τιμής κτήσης και πώλησης χωρίς το Φ.Π.Α, και δεν μπορεί αυτό να είναι μικρότερο από το μικτό εκείνο κέρδος που προκύπτει, αν οι αγορές (χωρίς 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 έχεις ως αριθμητή το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους επί αγορών και παρονομαστή 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 κλπ 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 συνυποβάλλονται και φωτοτυπίες από τις περιοδικές δηλώσεις του Φ.Π.Α.

Αν η επιχείρηση με α΄ κατηγορίας βιβλία εγγραφεί στο σύστημα Φ.Π.Α. για πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών 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.

8.2.2 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 απαλασσόμενη 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 προσυζητήσεις.
- 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 σ' 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.

8.2.3 Ειδικό καθεστώς ανακυκλώσιμων απορριμμάτων

Απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.

1. Απαλλάσσονται από το φόρο οι παραδόσεις και οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ανακυκλώσιμων απορριμμάτων, όπως μέταλλα (σιδηρούχα ή μη) , γυαλί, χαρτί ή χαρτόνι, που πραγματοποιούνται από επιχειρήσεις, οι οποίες αγοράζουν ή συλλέγουν τα υλικά αυτά, με σκοπό την μεταπώληση τους. Για τις πράξεις αυτές δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών.
2. επίσης απαλλάσσονται από παραδόσεις των ανωτέρων υλικών, όταν αυτά αποτελούν κατάλοιπα της παραγωγής ή της εμπορίας κάθε είδους επιχείρησης, ανεξαρτήτου ύψους ακαθάριστων εσόδων. Για τις παραδόσεις αυτές παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, κατά τις διατάξεις του άρθρου 30.

Η εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος για τα ανακυκλώσιμα απορρίμματα είναι υποχρεωτική. Οι επιχειρήσεις που δεν επιθυμούν την εφαρμογή του καθεστώτος αυτού μπορούν, ύστερα από έγκριση του αρμόδιου προϊστάμενου Δ.Ο.Υ. να επιβαρύνουν τις πράξεις τους με φόρο. Η έγκριση αυτή χορηγείται εφόσον, από την οργάνωση, τον τρόπο άσκησης της δραστηριότητας και την εν γένει λειτουργία της επιχείρησης, εξασφαλίζεται η ορθή εκπλήρωση των υποχρεώσεων που προβλέπονται στο νόμο αυτό.

Οι επιχειρήσεις με αντικείμενο εργασιών τα ανακυκλώσιμα υλικά, υποχρεούνται να αναγράφουν στα τιμολόγια που θα εκδίδουν για τις πράξεις αυτές την ένδειξη «χωρίς Φ.Π.Α. άρθρο 39 α» ή την ένδειξη « με Φ.Π.Α. αριθ. Εγκρ.....» όταν υπάρχει απαλλαγή από το καθεστώς αυτό.

8.2.4 Ειδικό καθεστώς για μη εγκατεστημένους στην Ε.Ε. που παρέχουν ηλεκτρονικές υπηρεσίες

Ποιοι υπάγονται στο καθεστώς αυτό κλπ.

Όσοι δεν είναι εγκατεστημένοι στην Ε.Ε. και είναι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α., εφόσον παρέχουν ηλεκτρονικές υπηρεσίες προς ιδιώτες που διαμένουν μέσα στην Ε.Ε. υπάγονται στο καθεστώς αυτό. Δηλαδή, τα πρόσωπα αυτά που παρέχουν υπηρεσίες και είναι εγκατεστημένα σε τρίτες χώρες, μπορούν να εγγράφονται στην αρμόδια φορολογική αρχή μόνο σ' ένα από τα κράτη – μέλη που θα ονομάζεται «κράτος –μέλος αναγνώρισης» και να εκπληρώνουν εκεί όλες τις φορολογικές τους υποχρεώσεις που θα αφορούν τις παροχές ηλεκτρικών υπηρεσιών οι οποίες θα πραγματοποιούνται σ' όλα τα κράτη μέλη της Ε.Ε.

Το κράτος – μέλος της αναγνώρισης, μετά από αίτηση του ενδιαφερόμενου, χορηγεί σ' αυτόν έναν ειδικό αριθμό αναγνώρισης, ο οποίος θα φέρει το πρόθεμα EU και θα αποτελείται από εννιά ψηφία.

Ο παραπάνω αριθμός μπορεί να παύσει να ισχύει μόνο από το κράτος – μέλος της αναγνώρισης, δηλαδή από το κράτος – μέλος που δεν τον έχει δώσει.

Υποβάλλονται ειδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. ηλεκτρονικά στην αρμόδια αρχή, μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα από τη λήξη του αντίστοιχου τριμήνου, είτε έχει παρασχεθεί ηλεκτρονική υπηρεσία είτε όχι, και ταυτόχρονα καταβάλλεται σε ειδικό τραπεζικό λογαριασμό ο οφειλόμενος Φ.Π.Α. δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών και επομένως δεν μπορούν να συμπεριλάβουν στην ειδική δήλωση του

Φ.Π.Α. τις εισροές που αφορούν τα αγαθά που αγόρασαν ή τις υπηρεσίες που τους παρείχαν οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. οι οποίοι είναι εγκατεστημένοι στην Ελλάδα και τις οποίες υπηρεσίες, χρησιμοποίησαν αποκλειστικά και μόνο για τις φορολογητέες δραστηριότητες του ειδικού αυτού καθεστώτος. Μπορούν να τύχουν και επιστροφής Φ.Π.Α. υποβάλλονται και εκκαθαριστικές δηλώσεις και ανακεφαλαιωτικοί πίνακες για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

Οι επιχειρήσεις που βρίσκονται σε τρίτες χώρες θα επικοινωνούν με το κράτος της αναγνώρισης αποκλειστικά και μόνο με ηλεκτρονικά μέσα.

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

Ποιές επιχειρήσεις ανήκουν στο καθεστώς της κατ' αποκοπήν καταβολής του Φ.Π.Α.

Οι μικρές επιχειρήσεις, οι οποίες λόγω του τρόπου άσκησης της δραστηριότητας 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.

Οι επιχειρήσεις λοιπόν αυτές έχουν την δυνατότητα, μετά από απόφαση του υπουργού Οικονομικών και με ορισμένες προϋποθέσεις, να υιοθετήσουν το ειδικό αυτό καθεστώς.

Γενικά χαρακτηριστικά του ειδικού αυτού καθεστώτος

- προσδιορίζεται ένα ετήσιο κατ' αποκοπή ποσό Φ.Π.Α. για καταβολή από τις επιχειρήσεις που εντάσσονται στο καθεστώς αυτό.
- Οι επιχειρήσεις που εντάσσονται στο ειδικό αυτό καθεστώς δεν θα έχουν υποχρέωση υποβολής περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων για την καταβολή του Φ.Π.Α., ούτε δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. που έχει επιβαρύνει τις εισροές τους. Η μόνη υποχρέωση τους είναι η καταβολή του ετήσιου κατ' αποκοπή ποσού Φ.Π.Α.
- Η ένταξη στο ειδικό αυτό καθεστώς δεν είναι υποχρεωτική για τις επιχειρήσεις. Οι επιχειρήσεις αυτές μπορούν να συνεχίζουν με δήλωση τους να υπάγονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. εφόσον το επιθυμούν.

- Στο ειδικό αυτό καθεστώς δεν μπορούν να ενταχθούν επιχειρήσεις που ασκούν την οικονομική τους δραστηριότητα με τη μορφή εταιρείας, οποιαδήποτε τύπου, διότι κατά κανόνα διαθέτουν την απαραίτητη οργάνωση για την ανταπόκριση στις υποχρεώσεις που προβλέπονται από το Ν. 2859/00

Τέτοιες επιχειρήσεις που ανήκουν σήμερα στο ειδικό αυτό καθεστώς της κατ' αποκοπή καταβολής του Φ.Π.Α. είναι οι παρακάτω:

1. ιδιοκτήτες TAXI
2. επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται μέχρι 7 ενοικιαζόμενα δωμάτια
3. εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας μήκους μέχρι 12 μέτρων.

8.2.6 Ειδικό καθεστώς αγροτών

Ποιό αγρότες υπάγονται στο ειδικό καθεστώς και τι ποσά Φ.Π.Α. δικαιούνται να εισπράξουν από το Δημόσιο

- οι αγρότες για την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, υπάγονται στο ειδικό αυτό καθεστώς και δικαιούνται να ζητήσουν την επιστροφή του φόρου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους.
- Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με τον πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων που προέρχονται από πώληση αγροτικών προϊόντων ή της παροχής αγροτικών υπηρεσιών σε άλλους υποκείμενους στο Φ.Π.Α., με τους κατ' αποκοπήν συντελεστές που έχουν οριστεί από το Υπουργείο Οικονομικών.

- Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. που αγοράζει προϊόντα ή δέχεται υπηρεσίες από αγρότες του ειδικού καθεστώτος, δεν αναγράφει στο τιμολόγιο αγοράς Φ.Π.Α., αλλά αναγράφει πάνω στην ένδειξη «χωρίς Φ.Π.Α.»
- Όταν όμως τα αγροτικά προϊόντα πωλούντε με προμήθεια και για λογαριασμό των αγροτών από τρίτα πρόσωπα που υπάγονται στο Φ.Π.Α. , η αξία πώλησης των αγροτικών προϊόντων είναι επιβαρυνμένη με Φ.Π.Α. και με προμήθεια. Γι' αυτό στην περίπτωση αυτή, για τον υπολογισμό του επιστρεπτέου Φ.Π.Α. λαμβάνεται υπόψη η παραπάνω αξία χωρίς Φ.Π.Α. και προμήθεια.

Τα παραπάνω δεν ισχύουν για τις παραδόσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές υπηρεσιών σε άλλους αγρότες που υπάγονται στο ειδικό αυτό καθεστώς ή σε μη υποκείμενους στο Φ.Π.Α. ή σε λαϊκές αγορές.

Ποιοι αγρότες δεν υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών

- Οι αγρότες που ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις τους και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες τους με την μορφή εταιρείας οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών
- Οι αγρότες που πωλούν αγροτικά προϊόντα μετά από επεξεργασία, που μπορεί να προσδώσει σ' αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων
- Όσοι αγρότες ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία β' ή γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.
- Αν για ορισμένα προϊόντα που επεξεργάζεται ο αγρότης δεν ανήκει στο ειδικό καθεστώς των αγροτών αλλά τηρεί όμως γι' αυτά βιβλία α' κατηγορίας ή είναι απαλλασσόμενες, τότε για τα υπόλοιπα αγροτικά προϊόντα μπορεί να ανήκει στο ειδικό καθεστώς των αγροτών.
- Η συμπλοιοκτησία και μόνο αυτή των αλιευτικών σκαφών ανήκει στο ειδικό καθεστώς των αγροτών.
- Οι αλιείς ακόμα και αν συμμετέχουν σε άλλες εταιρίες, για το επάγγελμα του αλιέα θα υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών και δικαιούνται

να εισπράξουν το κατ' αποκοπήν Φ.Π.Α. το ίδιο ισχύει και για τους άλλους αγρότες που συμμετέχουν σε άλλες εταιρίες.

Αγρότες που διαθέτουν δικό τους κατάστημα ή που τα εξάγουν μόνοι τους

Οι αγρότες που πωλούν τα προϊόντα παραγωγής τους από το δικό τους κατάστημα και αυτοί που τα εξάγουν οι ίδιοι στο εξωτερικό ή σε άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. θεωρείτε ότι ασκούν δύο οικονομικές δραστηριότητες.

Για την παράδοση των προϊόντων τους από την αγροτική τους εκμετάλλευση στην εμπορική τους επιχείρηση, εκδίδουν με την ιδιότητα του εμπόρου, αθεώρητο τιμολόγιο αγοράς, στο οποίο περιλαμβάνεται το είδος, η ποσότητα, η ποιότητα, και η κανονική αξία των παραδομένων αγαθών.

Ως κανονική αξία αναγράφεται στο τιμολόγιο το ποσό που θα έπρεπε κάτω από κανονικές συνθήκες να καταβάλλει οποιοσδήποτε αγοραστής για να πετύχει την απόκτηση του προϊόντος αυτού από έναν άλλον.

Το ειδικό αυτό τιμολόγιο αγοράς δεν επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. Η εμπορική επιχείρηση θα ανήκει στο κανονικό καθεστώς ή ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στους απαλλασσόμενους ενώ η αγροτική εκμετάλλευση θα ανήκει στο ειδικό καθεστώς των αγροτών.

Ποιοι θεωρούνται αγρότες, τι είναι αγροτικές εκμεταλλεύσεις και τι είναι αγροτικές υπηρεσίες

Ως αγρότες θεωρούνται, εκτός από αυτούς που ασκούν προσωπικά ή με τα μέλη της οικογένειας τους ή με μισθωτούς και εργάτες τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις, και οι υπάλληλοι που καλλιεργούν με εργάτες τα κτήματα τους και κατά συνέπεια δικαιούνται και αυτοί να ζητήσουν την επιστροφή του κατ' αποκοπήν Φ.Π.Α.

Ως αγροτικές εκμεταλλεύσεις θεωρούνται οι παρακάτω :

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 περιλαμβάνεται ιδίως η κτηνοτροφία, η πτηνοτροφία, η μελισσοκομία, η σηροτροφία και η σαλιγκαροτροφία.
3. η δασοκομία γενικά
4. η αλιεία σε γλυκά νερά, η ιχθυοτροφεία , η καλλιέργεια μυδιών, στρειδιών, η βατραχοτροφία, και η εκτροφή μαλακίων και μαλακοστράκων.
5. οι μεταποιητικές δραστηριότητες του αγρότη, που πραγματοποιούνται με συνήθη μέσα, στα των αγροτικών εκμεταλλεύσεων, σε προϊόντα τα οποία προέρχονται κατά κύριο λόγο από την αγροτική του παραγωγή.

Ως αγροτικές υπηρεσίες θεωρούνται οι παρακάτω :

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 καταπολέμηση επιβλαβών φυτών και ζώων, καθώς και ο ψεκασμός φυτών και εδάφους.
6. η χρησιμοποίηση αρδευτικών, αποξηραντικών μέσων και εξοπλισμού
7. η υλοτομία, η κοπή ξύλων, καθώς και άλλες δασοκομικές υπηρεσίες
8. η τεχνική βοήθεια.

8.2.7 Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών

1. Οι επιχειρήσεις πρακτορείων ταξιδιών, με τις οποίες εξομοιώνονται και οι οργανωτές τουριστικών περιηγήσεων που ενεργούν στο όνομα τους έναντι των ταξιδιωτών, υπάγονται στο ειδικό καθεστώς υπολογισμού του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού, εφόσον και κατά το μέρος που για την πραγματοποίηση του ταξιδιού ή της περιήγησης χρησιμοποιούν προς άμεση εξυπηρέτηση των ταξιδιωτών παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που παρέχονται από άλλους υποκείμενους στο φόρο.

2. Οι πράξεις που γίνονται για την πραγματοποίηση του ταξιδιού ή της περιήγησης, θεωρούνται ως ενιαία παροχή υπηρεσίας του πρακτορείου προς τον ταξιδιώτη.

Η παροχή αυτή φορολογείται στην Ελλάδα, εφόσον η έδρα της οικονομικής δραστηριότητας του πρακτορείου ή η μόνιμη εγκατάστασή του, από την οποία αυτό ενεργεί για την πραγματοποίηση του ταξιδιού, βρίσκονται στην Ελλάδα και μόνο κατά το μέρος που αναλογεί σε υπηρεσίες που το πρακτορείο αναθέτει σε άλλους υποκείμενους στο φόρο και οι οποίες πραγματοποιούνται από τους τελευταίους στο εσωτερικό της χώρας ή εντός της Κοινότητας.

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

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

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

4. Τα ποσά του φόρου με τα οποία επιβαρύνεται το πρακτορείο από άλλους υποκείμενους στο φόρο για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 δεν εκπίπτονται ούτε επιστρέφονται.
5. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται στις αμοιβές των πρακτορείων ταξιδιών, οι οποίες προέρχονται από υπηρεσίες που αυτά παρέχουν αποκλειστικά, ως μεσολαβητές με προμήθεια, καθώς επίσης και από υπηρεσίες μεταφοράς, οι οποίες παρέχονται με μεταφορικά μέσα που εκμεταλλεύεται το ίδιο το πρακτορείο.
7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να επιβάλλεται στα πρακτορεία η υποχρέωση να τηρούν ειδικά βιβλία, λογαριασμούς ή στοιχεία για την παρακολούθηση των πράξεων που ενεργούν.

***Στοιχεία που εκδίδονται από τα τουριστικά γραφεία, όταν
απασχολούν αλλοδαπούς ή ταξί***

- όταν τα τουριστικά γραφεία απασχολούν πρόσκαιρα και περιστασιακά αλλοδαπούς υπαλλήλους στην Ελλάδα και εφόσον αυτοί δεν εκδίδουν φορολογικά στοιχεία για τις αμοιβές που δικαιούνται, τότε επιτρέπεται τα τουριστικά γραφεία να εκδίδουν αυτά απόδειξη δαπάνης. Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει τα αλλοδαπά πρόσωπα να μην έχουν την ιδιότητα του επιχειρηματία από άλλη αιτία στην χώρα μας, η απασχόληση τους να είναι περιστασιακή και τα ποσά των συνολικών ετήσιων αμοιβών τους να μην υπερβαίνει το ποσό των 3.000 ευρώ.

Για το ακαθάριστο ποσό των αμοιβών που καταβάλλονται στους αλλοδαπούς υπαλλήλους δεν οφείλεται Φ.Π.Α. διότι είναι δαπάνη εξαιρούμενη του Φ.Π.Α. αλλά μόνο χαρτόσημο 3 % και ΟΓΑ 20% επί του χαρτοσήμου που αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε 2 μέρες από τη λήξη του αντίστοιχου διμήνου.

- Όταν τα ταξιδιωτικά γραφεία μισθώνουν ευκαιριακά TAXI, τότε για την αμοιβή που καταβάλλεται στους εκμεταλλευτές των TAXI, εκδίδεται

απόδειξη από τα τουριστικά γραφεία που καταβάλουν την αμοιβή αυτή. Επειδή, όμως, οι εκμεταλλευτές TAXI, είναι πρόσωπα υποκείμενα στο Φ.Π.Α. για το λόγο αυτό, στο ποσό της δαπάνης που εκδίδεται με την απόδειξη δεν οφείλεται χαρτόσημο 3% και ΟΓΑ 20% επί του χαρτοσήμου, αλλά ούτε και Φ.Π.Α. λόγω του τεκμαρτού προσδιορισμού του Φ.Π.Α. από τους εκμεταλλευτές TAXI.

Διαχωρισμός της μικτής αμοιβής, όταν στο ίδιο ταξίδι- πακέτο περιλαμβάνονται πράξεις που πραγματοποιούνται εντός και εκτός της κοινότητας.

Στις περιπτώσεις που στο ίδιο ταξίδι περιλαμβάνονται χώρες της κοινότητας καθώς και τρίτες χώρες, θα πρέπει τα πρακτορεία ταξιδιών και οι εξομοιούμενες μ' αυτά επιχειρήσεις τουριστικών περιηγήσεων, να προβαίνουν σε επιμερισμό της μικτής αμοιβής σε μικτή αμοιβή της κοινότητας που υπόκειται σε Φ.Π.Α. και σε μικτή αμοιβή τρίτων χωρών που απαλλάσσεται από Φ.Π.Α. με βάση τα ποσοστά που προκύπτουν από τον προϋπολογισμό του κόστους το οποίο επιβαρύνει το κάθε μικτό πακέτο ξεχωριστά. Τα ποσοστά αυτά θα χρησιμοποιούνται για την σύνταξη των περιοδικών δηλώσεων καθώς και για την απόδοση του Φ.Π.Α. που προκύπτει σε κάθε φορολογική περίοδο και θα οριστικοποιούνται στο τέλος της χρήσης με βάση τα συνολικά πραγματικά στοιχεία των μικτών πακέτων, ενώ τυχόν διαφορές του Φ.Π.Α. που θα προκύπτουν θα διακανονίζονται με την εκκαθαριστική δήλωση.

Για την εφαρμογή της μεθόδου αυτής, τα πρακτορεία ταξιδιών υποχρεούνται :

- Να τηρούν ξεχωριστό φάκελο για κάθε μικτό πακέτο που προσφέρουν, στον οποίο θα διαφυλάσσουν :
 - Κάθε παραστατικό που έχει σχέση με το συγκεκριμένο μικτό πακέτο
 - Τις συναφθείσες συμφωνίες με άλλους υποκείμενους στο Φ.Π.Α. που αναφέρονται στις τιμές , στις εκπτώσεις κλπ.

- Σημείωμα σχετικά με τον υπολογισμό βάσει του οποίου προέκυψαν τα ποσοστά που εφαρμόστηκαν για τον διαχωρισμό της μικτής αμοιβής.
 - Το αναλυτικό πρόγραμμα του ταξιδιού καθώς και κάθε άλλο αποδεικτικό στοιχείο που αφορά το συγκεκριμένο πακέτο.
- Να παρακολουθούν σε ιδιαίτερους λογαριασμούς, το έσοδο και το κόστος για κάθε πακέτο ξεχωριστά.
- Να παρακολουθούν σε χωριστό λογαριασμό Φ.Π.Α., το Φ.Π.Α. των μικτών πακέτων . Οι εγγραφές στο λογαριασμό αυτό θα γίνονται με βάση τα πραγματικά στοιχεία.
- Να χρησιμοποιούν μέχρι και δύο δεκαδικά ψηφία στα ποσοστά που εφαρμόζουν για τον διαχωρισμό της μικτής αμοιβής. Το δεύτερο δεκαδικό ψηφίο στρογγυλοποιείται προς τα πάνω ή προς τα κάτω, εφόσον το τρίτο δεκαδικό ψηφίο είναι ίσο ή μεγαλύτερο από 5 ή μικρότερο από το 5 αντίστοιχα.

Διευκρινίσεις που αφορούν το διαχωρισμό της μικτής αμοιβής σε υποκείμενη στο Φ.Π.Α. και σε απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α.

- Τα ποσοστά που προκύπτουν και αφορούν το διαχωρισμό της μικτής αμοιβής ενός πακέτου, σε καμία περίπτωση δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν για τον διαχωρισμό μικτής άλλου πακέτου.
- Σε περίπτωση που, μετά την ολοκλήρωση του πακέτου, με τη συγκέντρωση των πραγματικών στοιχείων εσόδου και κόστους, προκύψει έσοδο ή κόστος μεγαλύτερο ή μικρότερο, από αυτό που είχε ληφθεί υπόψη για τον υπολογισμό των ποσοστών, ανεξάρτητα αν η διαφορά αυτή διαφοροποιεί ή όχι τα ποσοστά βάσει των οποίων έγινε ο διαχωρισμός, το πρακτορείο ταξιδιών δεν θα προβεί σε καμία περίπτωση σε επανυπολογισμό των ποσοστών του συγκεκριμένου πακέτου κατά τη διάρκεια της χρήσης, δεδομένου ότι, με τα πραγματικά ποσοστά που θα προκύψουν στο τέλος

της χρήσης, ο διακανονισμός του Φ.Π.Α. θα γίνει στη εκκαθαριστική δήλωση.

- Στην περίπτωση που το πρακτορείο, για την πραγματοποίηση του πακέτου που προσφέρει, δέχεται υπηρεσία μικτή, δηλαδή υπηρεσία που ου παρέχει ένα πρόσωπο, η οποία όμως πραγματοποιείται εντός και εκτός της κοινότητας, εφόσον για αυτή εκδίδεται ένα συνολικό στοιχείο δαπάνης, κριτήριο για την υπαγωγή τους στο κόστος από χώρες κοινότητες ή από τρίτες χώρες, αποτελεί η έδρα του παρέχοντα την υπηρεσία αυτή.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Το πρακτορείο «Α» που είναι εγκατεστημένο στην Ελλάδα, εισπράττει από πελάτη του 2000 ευρώ για ένα ταξίδι πακέτο με πούλμαν στην Θεσσαλονίκη – Ρώμη και επιστροφή. Το πρακτορείο καταβάλλει :

Στον μεταφορέα (έξοδα μεταφοράς)	400
Στο ξενοδοχείο(παραμονή στην Ελλάδα)	200
Σε άλλα Ελληνικά πρακτορεία (για παροχή	
Υπηρεσιών με το Φ.Π.Α.	100
Στην ασφαλιστική εταιρία (με το Φ.Ε.Κ)	50
Υπηρεσίες διάφορες (με Α.Υ.Π. και με το Φ.Π.Α.	50
Αξία υπηρεσιών στο εξωτερικό	900
	=
Συνολική δαπάνη με το Φ.Π.Α.	1700

Οπότε έχουμε :

Είσπραξη από πελάτη	2000
---------------------	-------------

- έξοδα πληρωμένα	- 1700
	=
Μικτή αμοιβή (με Φ.Π.Α.)	300

Αν ο Φ.Π.Α. είναι 19% τότε έχουμε την εξής ανάλυση της αμοιβής :

Καθαρή αμοιβή (300*100/119)	252,10
(Φ.Π.Α. 252,10* 19%)	47,90
	=
Σύνολο μικτής αμοιβής	300

Δηλαδή ο Φ.Π.Α. που βαρύνει την αμοιβή του είναι 47, 90 ευρώ και η φορολογητέα αξία 252,10 ευρώ

8.2.8 Ειδικό καθεστώς φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών

Πως υπολογίζεται οη φορολογητέα αξία και ο Φ.Π.Α. στα βιομηχανοποιημένα καπνά και πως αποδίδεται

Στα βιομηχανοποιημένα καπνά ο Φ.Π.Α. υπολογίζεται στην τιμή της λιανικής πώλησης χωρίς Φ.Π.Α.

Για ευκολία στην εκκαθάριση και βεβαίωση του Φ.Π.Α., αντί της αφαίρεσης του Φ.Π.Α. από κάθε τιμή και της επιβολής του συντελεστή 19% στο υπόλοιπο ποσό, εφαρμόζεται ένας ενιαίος αναλογικός συντελεστής στην τιμή λιανικής πώλησης όλων των βιομηχανοποιημένων καπνών, χωρίς να γίνεται αφαίρεση του Φ.Π.Α. ο οποίος διαμορφώνεται σε 15,97%

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

Στα τιμολόγια που εκδίδονται για τα βιομηχανοποιημένα καπνά, ο Φ.Π.Α. ενσωματώνεται στην τιμή και αναγράφεται σ' αυτή η ένδειξη « Φ.Π.Α. μη εκπιπτόμενος».

Ο καπνοβιομήχανος, ο εισαγωγέας, και αυτός που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις βιομηχανοποιημένων καπνών έχουν υποχρέωση, εκτός από τον ειδικό φόρο κατανάλωσης των βιομηχανοποιημένων καπνών να αποδώσουν μαζί και το Φ.Π.Α. Για την απόδοση του Φ.Π.Α. υποβάλλονται περιοδικές δηλώσεις κάθε μήνα και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα και με παράταση ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. Σ Στις εκροές περιλαμβάνονται οι πραγματικές πωλήσεις αφού πρώτα αποφορολογηθούν με εσωτερική υφαίρεση. Στις εισροές αναγράφονται οι εισροές των οποίων ο Φ.Π.Α. συμψηφίστηκε στο Τελωνείο στη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο όσο και οι λοιπές εισροές. Στα προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών αναγράφεται και ο Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε στο Τελωνείο. Επίσης, υποβάλλονται εκκαθαριστικές δηλώσεις του Φ.Π.Α. ανακεφαλαιωτικοί πίνακες listing και intrastat, δήλωση έναρξης εργασιών, μεταβολής, οριστικής παύσης εργασιών κλπ.

Σε περίπτωση φθοράς ή βλάβης βιομηχανοποιημένων καπνών παρέχεται στις ενδιαφερόμενες επιχειρήσεις το δικαίωμα να συμψηφίσουν το αντίστοιχο Φ.Π.Α. Ο Φ.Π.Α. επιστρέφεται μόνο εφόσον είναι αδύνατος ο συμψηφισμός του.

Οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές δεν αποδίδουν Φ.Π.Α. για τα βιομηχανοποιημένα καπνά.

Τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιούν οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές από την πώληση βιομηχανοποιημένων καπνών θεωρούνται γι' αυτούς ότι προέρχονται από απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α. δραστηριότητα.

Έτσι, υποχρεώνονται να καταχωρούν τις αγορές των βιομηχανοποιημένων καπνών σε ιδιαίτερη στήλη των βιβλίων τους ή σε ιδιαίτερες καταστάσεις, εφόσον δεν τηρούν βιβλία. Επίσης, εξαιρούνται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α. και από το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές αλλά μόνο για τα καπνά.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ

Σε αξία ευρώ 100 ο Φ.Π.Α. είναι 19 ευρώ

Σε αξία ευρώ 119 ο Φ.Π.Α. είναι χ ;

$$\chi ; = 19 * 100 / 119 = 15,97 \%$$

έτσι ο Φ.Π.Α. για ένα πακέτο τσιγάρα τιμής λιανικής πώλησης 4,10 ευρώ θα είναι $4,10 * 15,97\% = 0,65$

8.2.9 Ειδικό καθεστώς μεταπωλητών που υπόκεινται στο Φ.Π.Α. για μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής κλπ. Αξίας.

Το παραπάνω ειδικό καθεστώς δεν είναι υποχρεωτικό, και για την εφαρμογή του απαιτείται να υποβληθεί πρώτα η δήλωση έναρξης εργασιών ή μεταβολών – μετάταξης, που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. από 01/01 – 30/01 και ισχύει για 2 χρόνια. Το καθεστώς αυτό του Φ.Π.Α. εφαρμόζεται στις περιπτώσεις μεταπώλησης μεταχειρισμένων αγαθών. Επίσης, το ίδιο ειδικό καθεστώς των μεταπωλητών εφαρμόζεται και για τα αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας που μεταπωλούνται από τους υποκείμενους στο Φ.Π.Α. μεταπωλητές. Το καθεστώς αυτό προβλέπει την επιβολή Φ.Π.Α. πάνω στο μικτό κέρδος που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής, εφόσον πληρούνται οι παρακάτω προϋποθέσεις :

Τα μεταπωλούμενα από αυτόν αγαθά να του έχουν παραδοθεί στο εσωτερικό της χώρας από άλλο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης από τα παρακάτω πρόσωπα :

1. Από ιδιώτες, δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. μη υποκείμενα στο Φ.Π.Α. ή
2. από πρόσωπα υποκείμενα στο Φ.Π.Α. τα οποία όμως στερήθηκαν του δικαιώματος έκπτωσης ή επιστροφής του Φ.Π.Α. κατά την απόκτηση των συγκεκριμένων αγαθών και η εν συνεχεία παράδοση τους στον μεταπωλητή, από τα πρόσωπα αυτά απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. ή είχαν εξαιρεθεί από το δικαίωμα έκπτωσης ή
3. από πρόσωπα υποκείμενα στο Φ.Π.Α. τα οποία λόγω μικρού κύκλου εργασιών απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δηλώσεων Φ.Π.Α. και καταβολής Φ.Π.Α. εφόσον τα πρόσωπα αυτά, παραδίδουν στο μεταπωλητή αγαθά επένδυσης , για τα οποία δεν έχει ασκηθεί δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του Φ.Π.Α. ή
4. από άλλον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. μεταπωλητή, εφόσον η εκ μέρους του παράδοση, έχει φορολογηθεί σύμφωνα με το ειδικό αυτό καθεστώς του μικτού κέρδους ή
5. από αγρότες ειδικού καθεστώτος απόκτηση μεταχειρισμένων επενδυτικών αγαθών, εφόσον αυτά είχαν αποκτηθεί από τους αγρότες με Φ.Π.Α.

Με ποια μέσα αποδεικνύεται η εφαρμογή του ειδικού αυτού καθεστώτος των μεταπωλητών

Ως μέσα απόδειξης μπορούν να αναφερθούν τα παρακάτω :

1) Για αγορές από το εσωτερικό της χώρας

- α) τα σχετικά φορολογικά στοιχεία που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ. εφόσον ο μεταπωλητής για κάθε παράδοση του με το καθεστώς του άρθρου αυτού αναγράφει πάνω σε αυτά την ένδειξη «παράδοση με το καθεστώς του άρθρου 45 – Φ.Π.Α. μη εκπιπώμενος»
- β) «βεβαίωση – Υπεύθυνη Δήλωση του Ν. 1599/86» του προμηθευτή του υποκειμένου στο Φ.Π.Α. μεταπωλητή κατά τη στιγμή της παράδοσης του αγαθού. Η βεβαίωση αυτή δεν εκδίδεται από τον μεταπωλητή αλλά από τους ιδιώτες, από τα Ν.Π.Δ.Δ που δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α. ή από τη μικρή επιχείρηση που παραδίδει στον μεταπωλητή αγαθά επένδυσης κλπ.
- γ) η άμεση καταχώρηση του αγορασμένου αγαθού στο ειδικό βιβλίο που υποχρεούται να τηρεί υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής
- δ) κάθε άλλο αποδεικτικό στοιχείο με την παράδοση του αγαθού στον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. μεταπωλητή, όπως π.χ δελτία παραγγελιών, συμφωνητικά, στοιχεία μεταφοράς κλπ.

2. Για αγορές από άλλο κράτος –μέλος της Ε.Ε.

Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής που είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα και αγοράζει μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας από τα παραπάνω πρόσωπα τα οποία είναι εγκατεστημένα σε άλλα κράτη – μέλη της Ε.Ε. αποδεικνύει τις αγορές αυτές από τα πρόσωπα αυτά, με βάση τα νόμιμα δικαιολογητικά τα οποία έχουν θεσπιστεί από το κράτος - μέλος του προμηθευτή, για τη δικαιολόγηση των αντίστοιχων αγορών των υποκειμένων στο Φ.Π.Α. μεταπωλητών τους.

Σε περίπτωση κατά την οποία σε κάποιο κράτος - μέλος δεν προβλέπεται η έκδοση συγκεκριμένου στοιχείου, ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής της Ελλάδος θα ζητά από τον αλλοδαπό προμηθευτή του βεβαίωση και θα εκδίδει παράλληλα και το τιμολόγιο αγοράς σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής της Ελλάδος που αγοράζει από μεταπωλητή άλλου κράτους – μέλους, πρέπει να ζητεί από το πρόσωπο αυτό να αναγραφεί στο σχετικό τιμολόγιο που του εκδίδει ότι κατά την παράδοση του αγαθού σε αυτόν, εφάρμοσε το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους και μην αναγράφει το Φ.Π.Α. ξεχωριστά στο τιμολόγιο αυτό. Σε αντίθετη περίπτωση, τις αγορές του αυτές δεν θα έχει δικαίωμα να τις υπαγάγει στο καθεστώς των μεταπωλητών.

Οι αγορές αγαθών που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής της Ελλάδας από συγκεκριμένους προμηθευτές που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος – μέλος πρέπει να καταχωρούνται άμεσα στο ειδικό βιβλίο που τηρεί.

Διάφορες άλλες περιπτώσεις για τις οποίες ο μεταπωλητής μπορεί να εφαρμόζει το ειδικό καθεστώς του περιθωρίου κέρδους

- η εισαγωγή από τρίτες χώρες, αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, από τον ίδιο τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. μεταπωλητή
- η παράδοση στον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. μεταπωλητή, αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας, από τον ίδιο τον δημιουργό τους ή τους διαδόχους του.
- Η ευκαιριακή παράδοση στον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. μεταπωλητή, εφόσον, η παράδοση από το άλλο αυτό πρόσωπο έγινε κάτω από ορισμένες προϋποθέσεις, οι οποίες σχετίζονται με την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ή το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. που ασκήθηκε από το πρόσωπο αυτό.

Πότε απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. οι παραδόσεις μεταχειρισμένων αγαθών που πραγματοποιούνται με βάση το ειδικό αυτό καθεστώς του περιθωρίου κέρδους.

Απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. οι παραδόσεις μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, εφόσον οι παραδόσεις εμπίπτουν στο καθεστώς περιθωρίου κέρδους και συγχρόνως τα αγαθά αυτά εξάγονται ή παραδίδονται σε πλοία ή αεροπλάνα.

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. Προκειμένου να δικαιολογήσει ο μεταπωλητής τη μη απόδοση του Φ.Π.Α. θα πρέπει να αναγράψει στο ειδικό βιβλίο που τηρεί την παρατήρηση, κατά περίπτωση και να διαφυλάξει για μελλοντικό έλεγχο τα σχετικά φορολογικά ή άλλα στοιχεία με τα οποία αποδεικνύεται η απαλλαγή αυτή.

**Σε ποιες περιπτώσεις οι μεταπωλητές του ειδικού καθεστώτος
δικαιούνται να εκπέσουν το Φ.Π.Α. εισροών και σε ποιες
περιπτώσεις δεν δικαιούνται τέτοια έκπτωση**

Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. δεν μπορεί να εκπίπτει από τον Φ.Π.Α. που οφείλει, το Φ.Π.Α. με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά κατά την απόκτηση τους, εφόσον τα αγόρασε από άλλον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. μεταπωλητή ο οποίος κατά την παράδοση τους εφάρμοσε το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους. Για το λόγο αυτό, στα φορολογικά στοιχεία που εκδίδει ο μεταπωλητής πρέπει να εμφανίζεται η συνολική αξία της παράδοσης χωρίς να αναγράφεται χωριστά ο Φ.Π.Α. που αναλογεί.

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 Φ.Π.Α. που επιβάρυνε τα έξοδα τα οποία έκανε προκειμένου να επαναφέρει τα αγαθά σε τέτοια κατάσταση ώστε να είναι εμπορεύσιμα. Εφόσον τα έξοδα επισκευής κλπ επιβαρύνουν το κόστος της παράδοσης των αγαθών. Στην περίπτωση αυτή που η έκπτωση σε μια φορολογική περίοδο είναι αδύνατη, ο Φ.Π.Α. μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη φορολογική ή διαχειριστική περίοδο ή και επιστρέφεται.

Επίσης δεν εκπίπτει το Φ.Π.Α. που επιβάρυνε 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 ίδιο τον δημιουργό τους ή τους διαδόχους του, εφόσον όμως ο μεταπωλητής εφαρμόζει το

καθεστώς του περιθωρίου κέρδους. Όταν όμως ο μεταπωλητής σταματήσει να πουλάει με βάση το ειδικό καθεστώς περιθωρίου κέρδους, τότε επανακτά και πάλι το δικαίωμα να εκπίπτει το Φ.Π.Α. της αγοράς των αντικειμένων αυτών.

Υποχρεώσεις των μεταπωλητών για αυτοπαραδόσεις αγαθών και για μεταβιβάσεις ως συνόλου επιχειρήσεων κλάδου ή μέρους αυτών

Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής, που έχει ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού έχει τις παρακάτω υποχρεώσεις και δικαιώματα :

1. να αποδίδει το Φ.Π.Α. που αναλογεί σε τυχόν πράξεις κατά το μέρος κατά το οποίο έχει εκπεσθεί Φ.Π.Α.
2. να μην αποδίδει Φ.Π.Α. για τις πράξεις της μεταβίβασης ως συνόλου κλάδου ή μέρους επιχείρησης.

8.2.10 Ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. για τις πωλήσεις σε δημοπρασίες

Σε ποιές περιπτώσεις εφαρμόζεται το ειδικό καθεστώς για τις πωλήσεις σε δημοπρασίες

Το καθεστώς αυτό είναι προαιρετικό και μπορεί να εφαρμόζεται από τον διοργανωτή δημοπρασίας, ο οποίος ενεργεί στο όνομα του κατ' εντολή και για λογαριασμό των εντολέων του με αντικείμενο καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, μέσω δημοπρασιών που διοργανώνει, με οποιοδήποτε πρόσφορο τρόπο π.χ. μέσω τηλεόρασης ή εκθέσεων κλπ.

Πως συμπληρώνεται η δήλωση του Φ.Π.Α.

Η φορολογητέα αξία, κάθε παράδοσης αγαθού που διενεργεί ο διοργανωτής της δημοπρασίας, ισούται με την διαφορά μεταξύ της συνολικής αξίας με την οποία χρεώνει τον αγοραστή και του καθαρού ποσού που καταβάλλει στον εντολέα του,

μειωμένη κατά το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί στη προμήθεια του. Ο Φ.Π.Α. αυτός βρίσκεται με αφαίρεση. Αν δεν ακολουθούνταν το ειδικό καθεστώς αλλά το κανονικό, τότε ως φορολογητέα αξία θα θεωρούνταν η συνολική αξία και όχι η διαφορά.

Το καθαρό ποσό, που καταβάλλει ο διοργανωτής της δημοπρασίας στον εντολέα του με εκκαθάριση που εκδίδεται προς αυτόν, ισούται με την διαφορά μεταξύ της τιμής κατακύρωσης του αγαθού στην δημοπρασία και του ποσού της προμήθειας που εισπράττει ο διοργανωτής της δημοπρασίας από τον εντολέα του, με βάση την σχετική σύμβαση που καταρτίζεται μεταξύ τους για πώληση του αγαθού με προμήθεια.

Τι περιλαμβάνει το φορολογικό στοιχείο που εκδίδει ο διοργανωτής

Ο διοργανωτής της δημοπρασίας εκδίδει προς τον εντολέα του εκκαθάριση σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. 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 σε αυτήν, που εισπράττει ο διοργανωτής της δημοπρασίας από τον εντολέα του για την συγκεκριμένη παράδοση αγαθού.

Η παραπάνω εκκαθάριση που εκδίδει ο διοργανωτής της δημοπρασίας επέχει θέση τιμολογίου για τον εντολέα του, εφόσον αυτός είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. πρόσωπο που οφείλει να εκδώσει τιμολόγιο κατά την παράδοση του αγαθού στον διοργανωτή της δημοπρασίας, προκειμένου το αγαθό να πωληθεί για λογαριασμό του.

Πως καταχωρεί τις πράξεις του ο διοργανωτής της δημοπρασίας στα λογιστικά του βιβλία

Ο διοργανωτής της δημοπρασίας οφείλει να καταχωρεί σε προσωρινούς λογαριασμούς ή σε ξεχωριστές στήλες, τα βιβλία που τηρεί, σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ που αποδίδει ή θα αποδώσει στον πωλητή των αγαθών.

Πότε παραδίδεται το αγαθό από τον εντολέα προς τον διοργανωτή της δημοπρασίας.

Ως χρόνος παράδοσης του αγαθού από τον εντολέα του προς τον διοργανωτή της δημοπρασίας θεωρείται ο χρόνος της πώλησης του αγαθού στη δημοπρασία. Ο καθορισμός του χρόνου παράδοσης έχει πρακτική σημασία, προκειμένου να προσδιοριστεί η φορολογική περίοδος στην οποία πρέπει να δηλωθεί η παράδοση του αγαθού από τον εντολέα του στον διοργανωτή της δημοπρασίας. Στην περίπτωση αυτή, η σχετική παράδοση θα δηλωθεί στην φορολογική περίοδο για την οποία εκδίδεται η εκκαθάριση.

Για την παράδοση αυτή ο εντολέας δεν έχει υποχρέωση να αποδώσει Φ.Π.Α. στο δημόσιο δεδομένου ότι ο Φ.Π.Α. για την συγκεκριμένη παράδοση του αγαθού καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. που επιδίδει ο διοργανωτής της δημοπρασίας.

Παραδόσεις μέσω δημοπρασιών μεταχειρισμένων μεταφορικών μέσων σε πρόσωπα εγκατεστημένα σε άλλα κράτη- μέλη

Το παραπάνω καθεστώς δεν εφαρμόζεται στις παραδόσεις μέσω δημοπρασιών καινούργιων μεταφορικών μέσων, σε πρόσωπα εγκατεστημένα σε άλλα κράτη – μέλη. Οι παραδόσεις αυτές συνεχίζουν να θεωρούνται ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις στο άλλο κράτος – μέλος.

Αντίθετα, οι παραδόσεις μεταχειρισμένων μεταφορικών μέσων, σε πρόσωπα εγκατεστημένα σε άλλο κράτος – μέλος μπορούν να φορολογούνται με το καθεστώς του άρθρου αυτού στην Ελλάδα, εφόσον η παράδοση τους σε δημοπρασία ενεργείται για λογαριασμό των προσώπων που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 45 δηλαδή για λογαριασμό ιδιωτών, δημοσίου κλπ

Επισημαίνεται ότι, οι παραδόσεις καινούργιων μεταφορικών μέσων σε πρόσωπα εγκατεστημένα στην Ελλάδα φορολογούνται με το κανονικό Φ.Π.Α. Γενικά τονίζεται

ότι οι παραδόσεις μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας φορολογούνται στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος ο μεταπωλητής ή ο διοργανωτής δημοπρασίας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 9

ΦΠΑ ΓΙΑ ΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ

9.1 Παράδοση Ακινήτου – Έννοια- Ορισμοί

Μέχρι την 31/12/2005 οι οικοδομικές επιχειρήσεις ήταν απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. οι διατάξεις του άρθρου 6 του κώδικα Φ.Π.Α. (Ν.2859/00) που ορίζουν την επιβολή Φ.Π.Α. στα ακίνητα τέθηκαν σε αναστολή από το χρόνο εφαρμογής του Φ.Π.Α. (01/01/1987) η οποία παρατάθηκε μέχρι την 31/12/2005. ως εκ τούτου για τις οικοδομικές επιχειρήσεις ο Φ.Π.Α. αποτελούσε το κόστος κατασκευής. Από 01/01/2006 με τις διατάξεις του Ν.3427/05 με τις οποίες τροποποιήθηκαν οι διατάξεις του κώδικα Φ.Π.Α. επιβάλλεται φόρος στα νεόδμητα ακίνητα και οι οικοδομικές επιχειρήσεις καθίστανται υποκείμενες στο Φ.Π.Α. Σύμφωνα λοιπόν με τον Ν.3427/05 ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται στην παράδοση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων των κτιρίων και του οικοπέδου που συµμεταβιβάζεται μαζί με το κτίριο ως ενιαία ιδιοκτησία. Κατά συνέπεια η μεταβίβαση μόνο του οικοπέδου δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α.

9.1.1 Παράδοση Ακινήτου

Η παράδοση ακινήτων υπάγεται σε Φ.Π.Α. εφόσον :

- πραγματοποιείται από επαχθή αίτια δηλαδή με ανταλλάγματα.
- Πραγματοποιείται από υποκείμενο στο Φ.Π.Α. πρόσωπο που λειτουργεί στα πλαίσια της δραστηριότητας του σαν εργολάβος κατασκευής. Δηλαδή επιχείρηση που η δραστηριότητάς της είναι ανέγερση και πώληση ακινήτων
- Πραγματοποιείται πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά.

Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού :

1. ως κτίρια θεωρούνται τα κτίσματα γενικά και όλες οι κατασκευές που συνδέονται με τα κτίσματα ή το έδαφος κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο, ανεξάρτητα εάν είναι τελειωμένα ή ημιτελή. Τα κτίρια αυτά μπορεί να είναι μονοκατοικία, πολυκατοικία, γραφείο, κατάστημα, αποθήκη.
2. ως πρώτη εγκατάσταση η πρώτη χρησιμοποίηση του ακινήτου με οποιονδήποτε τρόπο π.χ. για ιδιοκατοίκηση, ιδίochρηση, μίσθωση κλπ.

Πρώτη εγκατάσταση θεωρείται ότι πραγματοποιείται στην πρώτη 5ετία από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής άδειας.

Παραδείγματα :

- εργολάβος κατασκευαστής πωλεί νέο ακίνητο (διαμέρισμα) από τα σχέδια η παράδοση αυτή υπάγεται σε Φ.Π.Α.
- εργολάβος κατασκευαστής αγοράζει οικοπέδο προκειμένου να κατασκευάσει ακίνητο η πράξη αυτή δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α. (επειδή η μεταβίβαση οικοπέδου δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α. αλλά σε Φ.Μ.Α.)
- δημόσιος υπάλληλος κτίζει σε ιδιόκτητο οικοπέδο νέο ακίνητο και πωλεί τον ένα όροφο η πράξη αυτή δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α. επειδή γίνεται από ιδιώτη και όχι από εργολάβο κατασκευαστή.
- Εργολάβος κατασκευαστής πωλεί νέο ακίνητο (γραφείο στον 1^ο όροφο) Η πώληση αυτή υπάγεται σε Φ.Π.Α.

9.1.2 Εμπράγματα Δικαιώματα- Τεχνικά Έργα

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρα.2 του άρθρου 6 υπάγονται σε Φ.Π.Α. και :

1. τα εμπράγματα δικαιώματα επί των ακινήτων, εφόσον πρόκειται για νέα ακίνητα τα οποία είναι υπαγόμενα στο Φ.Π.Α. τα εμπράγματα αυτά δικαιώματα που θεωρούνται ως παράδοση ακινήτου είναι :
 - η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας
 - η σύσταση δικαιώματος προσωπικής δουλείας
 - η μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας

Οι παραπάνω πράξεις θεωρούνται παράδοση ακινήτου. Υπάγονται σε Φ.Π.Α. κατά το χρόνο σύνταξης του συμβολαιογραφικού εγγράφου. Ο οφειλόμενος Φ.Π.Α. καταβάλλεται με την «ΕΙΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.» μεταβίβασης ακινήτου.

2. ως παράδοση ακινήτου θεωρείται και η εκτέλεση εργασιών σε ακίνητα με μίσθωση έργου ανεξάρτητα αν διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης ή ο εργολάβος. Τέτοιες εργασίες είναι : οι κατεδαφίσεις, κατασκευές οικοδομών, γεφυρών, οδών, και τεχνικών έργων καθώς επίσης και οι εργολαβίες δημόσιων έργων. Ο Φ.Π.Α. είναι απαιτητός όταν εκδίδονται τα σχετικά παραστατικά.

9.2 Ποια Ακίνητα Υπάγονται σε Φ.Π.Α.

Σε Φ.Π.Α. υπάγονται τα ακίνητα των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται από την 01/01/2006 καθώς επίσης και τα ακίνητα των οποίων η άδεια αναθεωρείται από την 1^η Ιανουαρίου 2006 εφόσον μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής.

9.3 Ποια Ακίνητα δεν Υπάγονται σε Φ.Π.Α.

Παρά το γεγονός ότι η άδεια οικοδομής έχει εκδοθεί μετά τις 01/01/2006 μπορεί να χορηγηθεί εξάιρεση και να μην επαχθεί στο Φ.Π.Α. ένα ακίνητο εφόσον πριν τις 25 /11/2005 είχε κατατεθεί πλήρης φάκελος στην πολεοδομία και είχε υπογραφεί προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής στην περίπτωση της αντιπαροχής.

Παραδείγματα :

- τεχνική εταιρεία κατασκευάζει συγκρότημα εξοχικών κατοικιών που η άδεια αναθεωρήθηκε στις 20/12/2005 . Η πώληση των κατοικιών αυτών δε θα επαχθεί σε Φ.Π.Α. ανεξάρτητα από το χρόνο πώλησης τους (πώληση με Φ.Π.Α.)
- εργολάβος κατασκευαστής κατασκευάζει προς πώληση πολυκατοικία της οποίας η άδεια εκδίδεται 30/01/2006. Οι πωλήσεις γραφείων, διαμερισμάτων κτλ. Θα υπαχθούν σε Φ.Π.Α. εκτός αυτών που θα πωληθούν με απαλλαγή α' κατοικίας.
- Εργολάβος κατασκευαστής, κατασκευάζει προς πώληση ακίνητο του οποίου η άδεια αναθεωρείτε στις 10/02/2006. Πριν την αναθεώρηση της άδειας είχαν γίνει εκσκαφές και εργασίες αντιστήριξης του ακινήτου. Η πώληση του ακινήτου δε θα επαχθή σε Φ.Π.Α. αλλά σε Φ.Μ.Α. επειδή πριν την αναθεώρηση είχαν αρχίσει εργασίες κατασκευής.

9.4 Μη Επιβολή του Φ.Μ.Α. όταν Επιβάλλεται Φ.Π.Α.

Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 6 στις περιπτώσεις που η παράδοση ακινήτου υπάγεται σε Φ.Π.Α. μπορεί να επιβληθεί Φ.Μ.Α. Η διάταξη αυτή έχει θεωρητικό χαρακτήρα αφού στην μεταβίβαση ακινήτου θα επιβάλλεται είτε Φ.Π.Α. είτε Φ.Μ.Α. Τέθηκε όμως για να διασφαλιστεί την αποφυγή επιβολής και των δύο φόρων ταυτόχρονα στο ίδιο ακίνητο.

9.5 Κατασκευή Ακινήτου με Αντιπαροχή

Στο σύστημα της αντιπαροχής ο κύριος του οικοπέδου συμφωνεί με τον εργολάβο την ανέγερση οικοδομής στο οικόπεδο του. Η αμοιβή του εργολάβου συνίσταται στη υποχρέωση του οικοπεδούχου- εργοδότη όπως μεταβιβάσει σ' αυτόν ή σε τρίτα πρόσωπα που υποδεικνύονται απ' αυτόν τα συμφωνημένα ποσοστά του οικοπέδου.

Πρόκειται για αμοιβή σε είδος. Η αξία της παρεχόμενης εργολαβίας δεν μπορεί να είναι μικρότερης αξίας των ποσοστών του οικοπέδου που μεταβιβάζεται από τον κύριο του οικοπέδου στον εργολάβο κατασκευαστή ή τον υποδεικνυόμενο τρίτο.

Στην κατασκευή ακινήτου με αντιπαροχή έχουμε δύο πράξεις :

- Η μια πράξη είναι η μεταβίβαση μεριδίων οικοπέδου από τον οικοπεδούχο στον εργολάβο κατασκευαστή ή οποία δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α.
- Η δεύτερη πράξη είναι η παράδοση των κτισμάτων από τον εργολάβο κατασκευαστή προς τον οικοπεδούχο η οποία επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. ο εργολάβος οφείλει κατά την παράδοση να εκδίδει στοιχείο « ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΚΤΙΣΜΑΤΩΝ» και να χρεώνει Φ.Π.Α. 19% (ΑΥΟ ΠΟΛ 1039/06 και ΠΟΛ 1067/06)

9.6 Παράδοση με Απαλλαγή Α' Κατοικίας

Η απαλλαγή από φόρο στην αγορά α' κατοικίας ισχύει και μετά την εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα νεόδμητα ακίνητα. Δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α. αλλά εξακολουθεί να διέπεται από τους κανόνες του ΦΜΑ(Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτου). Αυτό σημαίνει ότι εάν η αξία του αγοραζόμενου ακινήτου υπερβαίνει το όριο απαλλαγής, για το υπερβάλλον τίμημα θα καταβληθεί ΦΜΑ. Και όχι Φ.Π.Α. ακόμη και αν πρόκειται για ακίνητο που υπάγεται σε Φ.Π.Α. (άδεια οικοδομής μετά την 01/01/2006)

Παραδείγματα :

- Εργολάβος κατασκευαστής πωλεί διαμέρισμα με απαλλαγή α' κατοικίας. Στην πράξη αυτή δεν θα επιβληθεί Φ.Π.Α. η πράξη αυτή για τον εργολάβο

είναι πράξη χωρίς δικαίωμα έκπτωσης και κατά συνέπεια ο Φ.Π.Α. εισροών γίνεται κόστος γι' αυτόν.

- Τεχνική εταιρία πωλεί ένα διαμέρισμα απ 'αυτά που έχει στην κυριότητα της από αντιπαροχή σε δικαιούχο απαλλαγής α' κατοικίας. Η πώληση αυτή δεν θα επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α. ο Φ.Π.Α. εισροών κατασκευής του διαμερίσματος αποτελεί κόστος για την εταιρία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 10

ΕΝΤΥΠΑ ΔΗΛΩΣΕΩΝ Φ.Π.Α.

10.1 Περιοδική Δήλωση

Κάθε Φυσικό ή Νομικό πρόσωπο , το οποίο υποχρεούται από τον νόμο να τηρεί βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων , έχει την υποχρέωση να υποβάλλει κάποιες δηλώσεις στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Μια απ' αυτές τις δηλώσεις είναι και η περιοδική δήλωση.

Υποβάλλεται σε 3 αντίτυπα, ανεξάρτητα αν το τελικό αποτέλεσμα αυτής είναι χρεωστικό, πιστωτικό ή μηδενικό. Το ένα αντίτυπο υπογεγραμμένο από τον υπάλληλο της Δ.Ο.Υ. επιστρέφεται στην επιχείρηση και αποτελεί αποδεικτικό είσπραξης του Φ.Π.Α.

Όσοι τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. είναι υποχρεωμένοι να υποβάλλουν περιοδική δήλωση κάθε μήνα και οφείλουν να την καταθέτουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα.

Όσοι τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας είναι υπόχρεοί να υποβάλλουν περιοδική δήλωση κάθε τρίμηνο και οφείλουν να την καταθέτουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι την 20^η μέρα του επόμενου μήνα.

Η περιοδική δήλωση περιλαμβάνει ,χωριστά κατά συντελεστή Φ.Π.Α. για κάθε φορολογική περίοδο, την αξία των φορολογητέων πράξεων, την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, της αξία των απαλλασσόμενων πράξεων, τις εκπτώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 30, 31, 31 του Ν. 2859/2000 καθώς και την διαφορά του φόρου που προκύπτει.

Σε περίπτωση που μία δήλωση είναι εκπρόθεσμη δηλαδή δεν κατατεθεί μέχρι την ημερομηνία που πρέπει, πριν από την καταβολή της στο Δημόσιο Ταμείο, πρέπει να υπολογιστεί προσαύξηση 2,5% επί του χρεωστικού υπολοίπου, βάση του άρθρου 4 του Ν. 2523/97

Υπάρχουν περιπτώσεις που κατά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων Φ.Π.Α. στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. εμφανίζονται λάθη, τότε για τους μήνες αυτούς συμπληρώνονται και υποβάλλονται, εκ των υστέρων νέες περιοδικές δηλώσεις στις οποίες περιλαμβάνονται τα σωστά ποσά ακόμα και αν ορισμένα από τα ποσά αυτά είχαν γραφτεί σωστά και στα αρχικά έντυπα των λανθασμένων περιοδικών δηλώσεων.

Το χρεωστικό υπόλοιπο το οποίο που τυχόν είχε προκύψει από την αρχική περιοδική δήλωση αναγράφεται στον κωδικό 403 (χρεωστικό αρχικής δήλωσης)

10.1.1 Τρόπος Συμπλήρωσης Περιοδικής Δήλωσης

Κωδικός 001-007: στις αντίστοιχες ενδείξεις γράφονται η αρμόδια Δ.Ο.Υ. ο αριθμός δήλωσης η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης και της καταβολής του Φ.Π.Α. καθώς και η φορολογική περίοδος.

Κωδικός 007: δεν συμπληρώνεται όταν η δήλωση είναι έκτακτη

Κωδικός 006: δεν συμπληρώνεται όταν η δήλωση είναι έκτακτη. Συμπληρώνεται όμως όταν είναι έκτακτη αλλά υπάρχουν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

Κωδικός 008: διαγραμμίζουμε με «χ» την φορολογική περίοδο για την οποία κατατίθεται η δήλωση.

Κωδικός 009: ανάλογα αν η δήλωση είναι τροποποιητική ή ανακλητική σημειώνουμε το αντίστοιχο τετραγωνάκι

ΠΙΝΑΚΑΣ Α΄

Κωδικός 101-109 : στις ενδείξεις αυτές γράφονται με κεφαλαία γράμματα τα στοιχεία του υποκείμενου στο φόρο ή λήπτη δηλαδή :

Κωδ. 101 : Επωνυμία

Κωδ. 102- 103 : Στοιχεία εκπροσώπου της εταιρίας

Κωδ. 104 : Τίτλος εταιρίας

Κωδ. 105-107 : τοποθεσία έδρας , δήμος που υπάγεται, ταχυδρομικός κώδικας και τηλέφωνο.

Κωδ. 108 : αριθμό φορολογικού μητρώου.

Κωδ. 110 : αναφέρουμε αν πραγματοποιήθηκαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές

Κωδ. 111 : αναφέρουμε την κατηγορία τήρησης βιβλίων

ΠΙΝΑΚΑΣ Β' :

Είναι ο πίνακας στον οποίο αναφέρονται οι εκροές – εισροές της επιχείρησης μετά από αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών – εκπτώσεων, μια συγκεκριμένη ημερολογιακή και φορολογική περίοδο, κατά συντελεστή Φ.Π.Α., καθώς και ο φόρος εκροών και εισροών που αναλογεί αντίστοιχα.

1) Κωδ. 301- 303 : αναγράφονται οι εκροές και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και πράξεις λήπτη στη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά του Αιγαίου, της επιχείρησης κατά συντελεστή Φ.Π.Α. (9%, 19%, 4,5%)

Κωδ. 304-306 και 334-336: αναγράφονται οι εκροές, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και πράξεις λήπτη στα νησιά του Αιγαίου και από την λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά καθώς και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί αντίστοιχα.

Κωδ. 307 και 337 : αναγράφονται το σύνολο των φορολογητέων εκροών και ο συνολικός Φ.Π.Α. που αναλογεί.

Κωδ. 308 – 310 : αναγράφονται οι φορολογητέες εκροές εκτός Ελλάδας με δικαίωμα έκπτωσης , οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις, εξαγωγές και λοιπές εκροές με δικαίωμα έκπτωσης και οι απαλλασσόμενες και εξαιρούμενες εκροές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης.

2) Στους κωδικούς 351-353: αναγράφονται οι εισροές ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεις λήπτη στη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά του Αιγαίου κατά συντελεστή Φ.Π.Α.

Στους κωδικούς 371-373: αναγράφονται ο ΦΠΑ που αναλογεί αντίστοιχα. Επίσης στον κωδικό 353 προστίθεται και η αξία των παγίων που αποκτήθηκαν την συγκεκριμένη φορολογική περίοδο.

Στους κωδ. 354- 356 και 374- 376 : αναγράφονται οι εισροές, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, εισαγωγές και πράξεις λήπτη στα νησιά Αιγαίου και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί αντίστοιχα.

Στον κωδ. 357 : αναγράφονται οι δαπάνες και τα γενικά έξοδα φορολογητέα.

Στον κωδ. 377 : ο Φ.Π.Α. που τους αναλογεί. Ο νόμος μας επιτρέπει να μην γίνεται διαχωρισμός των δαπανών κατά συντελεστή Φ.Π.Α., έτσι στον κωδικό αυτό ο φόρος που αναγράφεται αναλογεί σε δαπάνες του 9 %. Δηλαδή αν οι συνολικές μας δαπάνες είναι 1000 € τότε ο μέγιστος Φ.Π.Α. μπορεί να αναλογεί είναι $1000 * 19 \% = 1900 \text{ €}$

3. στους κωδικούς 341-342 : αναγράφονται οι συνολικές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και παραδόσεις αντίστοιχα.

Στον κωδικό 343 : αναγράφονται οι πράξεις λήπτη αγαθών και υπηρεσιών.

Στον κωδικό 344 : αναγράφεται η αξία των αγορών και των εισαγωγών των παγίων που αγοράζει μια επιχείρηση.

Για να προσδιοριστεί το ποσό του Φ.Π.Α. που οφείλεται από τον φορολογούμενο στο δημόσιο ή το ποσό του Φ.Π.Α. που οφείλει το δημόσιο στον φορολογούμενο, πρέπει ο μεν Φ.Π.Α. εκροών να μειωθεί με τα ποσά που οφείλονται στο φορολογούμενο από το δημόσιο, ο δε Φ.Π.Α. εισροών να μειωθεί με τα ποσά που οφείλει ο φορολογούμενος από το δημόσιο ή που δεν επιτρέπεται να αφαιρεθούν στο ακέραιο. Αντί να γίνει χρεοπίστωση στο Φ.Π.Α. εκροών και στο Φ.Π.Α. εισροών προτιμήθηκε να χρεοπιστώνεται μόνο ο Φ.Π.Α. εισροών. Έτσι ότι ποσά οφείλονται από το δημόσιο στον υποκείμενο προσθέτονται στο Φ.Π.Α. εισροών, και ότι ποσά οφείλει στο δημόσιο ο υποκείμενος αφαιρούνται από το τελικό σύνολο του Φ.Π.Α. εισροών.

4. Στον κωδικό 401 : αναγράφεται το πιστωτικό υπόλοιπο της προηγούμενης φορολογικής περιόδου.

Στον κωδικό 402 : αναγράφεται ο Φ.Π.Α. έκτακτης δήλωσης καθώς και λοιπά προστιθέμενα ποσά τα οποία προκύπτουν ως εξής :

- Αν το σύνολο του Φ.Π.Α. εκροών που υπολογίσαμε (337) είναι μεγαλύτερο από το Φ.Π.Α. που προκύπτει στα βιβλία μας, τότε τη διαφορά την βάζουμε στον κωδ. 402, για να προστεθεί με το Φ.Π.Α. εισροών που μας οφείλει το κράτος.
- Αν το σύνολο του Φ.Π.Α. εισροών που υπολογίσαμε (378) είναι μικρότερο από το Φ.Π.Α. που προκύπτει στα βιβλία μας, τότε τη διαφορά τη βάζουμε στο κωδ. 402, για να προστεθεί με το Φ.Π.Α. εισροών που μας οφείλει το κράτος.

Εάν η περιοδική δήλωση που υποβάλουμε είναι τροποποιητική τότε το χρεωστικό υπόλοιπο που είχε η αρχική δήλωση αναγράφεται στον κωδικό 403. το άθροισμα των κωδικών 401-403 αναγράφονται στον κωδικό 404, του οποίου το ποσό προστίθεται με το ποσό του κωδ. 378.

5. στον κωδικό 411 : αναγράφεται το ποσό του Φ.Π.Α. που πρέπει να μειωθεί βάσει prorata

στον κωδικό 412 : αναγράφεται το χρεωστικό υπόλοιπο της προηγούμενης φορολογικής δήλωσης εφόσον δεν ξεπερνάει τα 3 €. Όταν μια δήλωση έχει χρεωστικό υπόλοιπο μέχρι και 3 € αντιμετωπίζεται ως πιστωτική και δεν καταβάλλεται στο δημόσιο. Επίσης στον κωδικό 412 αναγράφονται και αφαιρούνται ποσά τα οποία προκύπτουν ως εξής :

- αν το σύνολο του Φ.Π.Α. εκροών που υπολογίσαμε (337) είναι μικρότερο από το Φ.Π.Α. που προκύπτει στα βιβλία μας τότε την διαφορά την βάζουμε στον κωδ. 412 για να αφαιρεθεί από το Φ.Π.Α. που μας οφείλει το κράτος.
- Αν το σύνολο του Φ.Π.Α. εισροών που υπολογίσαμε (338) είναι μεγαλύτερο από αυτό που προκύπτει από τα βιβλία μας, τότε την διαφορά τη βάζουμε στον κωδ. 412 για να αφαιρεθεί από το Φ.Π.Α. που μας οφείλει το κράτος.

Το άθροισμα των κωδ. 411 και 412 αναγράφεται στον κωδ. 413 του οποίου το ποσό αφαιρείται από το άθροισμα των κωδ. 378 και 404

Στον κωδικό 420 αναγράφεται το υπόλοιπο του φόρου εισροών.

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ' :

Είναι ο πίνακας στον οποίο γίνεται η εκκαθάριση του φόρου. Εφόσον έχει υπολογιστεί ο φόρος εκροών και εισροών αφαιρούμε τον δεύτερο από τον πρώτο, αν ο φόρος εκροών είναι μεγαλύτερος από το φόρο εισροών τότε έχουμε χρεωστικό υπόλοιπο δηλαδή πρέπει να αποδώσουμε την διαφορά μας στο δημόσιο ταμείο και το ποσό που αναγράφεται στον κωδ.511, εάν η δήλωση κατατεθεί εκπρόθεσμα τότε στον κωδ. 512 υπολογίζεται το πρόστιμο. (προσαύξηση 2,5 % επί του χρεωστικού υπολοίπου). Αν ο φόρος εκροών είναι μικρότερος από τον φόρο εισροών τότε έχουμε πιστωτικό υπόλοιπο και αναγράφεται στον κωδ. 502 το οποίο θα μας αποδώσει το κράτος με έκπτωση (502) ή με επιστροφή (503). Οι πιστωτικές ή μηδενικές περιοδικές δηλώσεις υποβάλλονται από τον υπόχρεο στο φόρο, για τη φορολογική περίοδο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή παραδόσεις αγαθών ή υποβάλλει αίτημα επιστροφής Φ.Π.Α.

10.2 Εκκαθαριστική Δήλωση

ΑΡΘΡΟ 38 Ν 2859/2000 ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΗΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α

Υποχρέωση να υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. έχουν οι υποκείμενοι στο φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή και απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου. Η υποχρέωση αυτή υπάρχει και στην περίπτωση που δεν πραγματοποιήθηκε οικονομική δραστηριότητα, όπως και στην περίπτωση που η επιχείρηση δήλωσε ότι βρίσκεται σε αδράνεια. Στην εκκαθαριστική δήλωση περιλαμβάνονται τα στοιχεία των περιοδικών δηλώσεων που κατατέθηκαν τη διαχειριστική περίοδο.

Η εκκαθαριστική δήλωση πρέπει να υποβάλλεται μέχρι την 25^η ημέρα του δεύτερου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον τηρούσαν Α' και Β κατηγορίας του Κ.Β.Σ. όσες επιχειρήσεις τηρούν Γ' κατηγορίας βιβλία πρέπει να υποβάλλουν την εκκαθαριστική δήλωση μέχρι την 10^η ημέρα του 5^{ου} μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

10.2.1 Παρουσίαση Εκκαθαριστικής Δήλωσης- Τρόπος Συμπλήρωσης Αυτής

1. ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΩΝ ΕΝΔΕΙΞΕΩΝ.

Κωδ. 001. αναγράφεται η αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του κεντρικού της επιχείρησής σας κατά τη λήξη της διαχειριστικής σας περιόδου,

Κωδ. 002. αναγράφεται ημερολογιακά (από – έως) η διαχειριστική περίοδο που αφορά

η εκκαθαριστική δήλωση.

Κωδ. 004. αναγράφεται το έτος μέσα στο οποίο λήγει η διαχειριστική περίοδος και για

το οποίο υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση.

Κωδ. 005-007. Οι κωδικοί αυτοί συμπληρώνονται από την υπηρεσία.

Κωδ. 008. αναγράφεται ο αριθμός του φακέλου εάν η επιχείρηση είναι Α.Ε.

Κωδ. 009-010. Διαγραμμίζετε με (X) το αντίστοιχο τετραγωνίδιο αν η δήλωση είναι τροποποιητική ή ανακλητική ή με επιφύλαξη.

ΠΙΝΑΚΑΣ Α' (021-044)

Αναγράφονται τα στοιχεία του υποκείμενου στο φόρο, αν πραγματοποίησε η επιχείρηση ενδοκοινοτικές συναλλαγές ή όχι, τι κατηγορία βιβλίων του Κ.Δ. τηρεί και το καθεστώς του Φ.Π.Α. στο οποίο υπάγεται η επιχείρηση κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

ΠΙΝΑΚΑΣ Β'(061)

Συμπληρώνονται, 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 διαγραμμιστεί το τετραγωνίδιο του Κωδ. 061.

α) με τον αριθμό 1, αν τα στοιχεία αφορούν τον φορολογικό αντιπρόσωπο που πραγματοποιεί στην Ελλάδα πράξεις για λογαριασμό του υποκειμένου στο φόρο που είναι εγκατεστημένος σε τρίτη χώρα.

β) με τον αριθμό 2, αν τα στοιχεία αφορούν το φορολογικό εκπρόσωπο σύμφωνα με

τις διατάξεις του άρθρου 18 ν. 2992/02 που πραγματοποιεί στην Ελλάδα πράξεις για λογαριασμό του υποκείμενου στο φόρο που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος.

γ) με τον αριθμό 3, αν αφορούν το νόμιμο εκπρόσωπο (διαχειριστή Ε.Π.Ε., ή Ο.Ε. ή Ε.Ε., σύνδικο πτώχευσης, εκκαθαριστή, εκπρόσωπο Α.Ε., εκπρόσωπο ανηλίκου κτλ.).

δ) Με τον αριθμό 4, αν αφορούν τον αντίκλητο.

ΠΙΝΑΚΑΣ Γ' (κωδ. 601 – 710)

Ο πίνακας αυτός είναι ο σπουδαιότερος από τους πίνακες της δήλωσης, γιατί σ' 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. 31.12.200..**

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 στο πίνακα αυτό θα συμπεριληφθούν και τα δεδομένα του προσωρινού ελέγχου.

Ο πίνακας διαιρείται σε πέντε μέρη:

- Εκροές φορολογητέες – φόρος εκροών
- Εισροές φορολογητέες – φόρος εισροών
- Ειδικοί λογαριασμοί
- Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών
- Αφαιρούμενα ποσά από το σύνολο του φόρου

α. Εκροές φορολογητέες – φόρος εκροών

Κωδ. 601-603. αναγράφεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. (9, 4,5, 19) η αξία των φορολογητέων εκροών, συμπεριλαμβανομένου και των πωλήσεων παγίων,

αυτοπαραδόσεων, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, και πράξεων λήπτη, που πραγματοποιήσατε με ακέραιους συντελεστές αναφορικά με τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ισχύουν οι παρατηρήσεις των κωδ. 654-656.

Κωδ. 631-633. αναγράφεται ο φόρο που αναλογεί στους κωδ. 601 – 603, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή φόρου.

Κωδ. 604 – 646. αναγράφεται κατά συντελεστή φόρου (6, 3, 13,)ην αξία των φορολογητέων εκροών, συμπεριλαμβανομένων και των πωλήσεων παγίων, αυτοπαραδόσεων, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη, που πραγματοποιήθηκαν με μειωμένους συντελεστές αναφορικά με τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ισχύουν οι παρατηρήσεις των κωδ. 654 – 656.

Κωδ. 634 – 636. αναγράφεται αντίστοιχα το φόρο που αναλογεί στου κωδ. 604 -606, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή.

Κωδ. 607. αναγράφεται το σύνολο των φορολογητέων εκροών (από κωδ. 601 έως κωδ. 606)

Κωδ. 637. Το σύνολο του φόρου εκροών (από κωδ. 631 έως κωδ. 636).

Αν τηρείτε βιβλία Β ή Γ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., το σύνολο του φόρου εκροών σας, (κωδ. 637) συγκρίνεται με το με το σύνολο του φόρου εκροών που προκύπτει από τα βιβλία. Αν το ποσό που προκύπτει, από τα βιβλία , είναι μεγαλύτερο τη διαφορά γράψτε την στον κωδ. 708.

Στους υπόλοιπους κωδικούς γράψτε:

Κωδ. 608.

1) Την αξία παραδόσεων αγαθών φορολογητέων σε άλλο κράτος μέλος π.χ. πωλήσεις

αγαθών στους επιβάτες ελληνικού σκάφους 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, είτε ο φόρος αποδίδεται εκεί από το φορολογικό εκπρόσωπο, είτε από το λήπτη της υπηρεσίας. Περιλαμβάνεται εδώ και η αξία της παροχής υπηρεσιών φασόν προς λήπτες εγκατεστημένους σε άλλο κράτος – μέλος.

3) Την αξία των παροχών υπηρεσιών, που σύμφωνα με το άρθρο 14 παραγρ. 5 είναι φορολογητέες εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

4) 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 Κύπρο).

5) Την αξία των εργασιών των περιπτώσεων ιθ, κ, κα, κγ, κδ, και κε της παραγρ. 1 του άρθρου 22 του ν. 2859 / 00, εφόσον ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε τρίτη χώρα.

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 από το άρθρο 28 του ν. 2859 / 00. Στο κωδικό αυτό περιλαμβάνεται και η αξία των αγαθών που μεταφέρονται σε άλλο κράτος – μέλος με σκοπό την μεταγενέστερη παράδοση ή για τον εξοπλισμό των εκεί εγκαταστάσεων σας, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του άρθρου 15.

3) Την αξία των ενδοκοινοτικών τριγωνικών παραδόσεων αγαθών, όπως αυτές προσδιορίζονται στο τελευταίο εδάφιο της παραγρ. 2 του άρθρου 15.

4) α) Την αξία των πωλήσεων από απόσταση όπως προβλέπονται από την παράγραφο 5 του άρθρου 13 του ν. 2859 /00

β) 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 Α.Φ.Μ./ Φ.Π.Α. στο κράτος που πραγματοποιεί τις συγκεκριμένες παραδόσεις αγαθών (είτε ο ίδιος λόγω εγκατάστασης στη χώρα αυτή, είτε μέσω φορολογικού εκπροσώπου).

Συγκεκριμένα αναγράφονται οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις του προς τον Α.Φ.Μ. / Φ.Π.Α. με τον οποίο ο ίδιος εξατομικεύεται στο άλλο κράτος – μέλος κατά την αποστολή των αγαθών προς το κράτος αυτό, εντός του οποίου θεωρούνται εγχώριες πωλήσεις.

5) 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,

6) την αξία άλλων εκροών που είναι απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους.

Επίσης στον κωδικό αυτό συμπεριλαμβάνεται η διαφορά πραγματικής και φορολογητέας αξίας ενδοκοινοτικών παραδόσεων και εξαγωγών.

Κωδ. **611.** Την αξία των εκροών χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών τους,

των απαλλασσόμενων και εξαιρούμενων (π.χ. απαλλασσόμενων επιδοτήσεων, πωλήσεων βιομηχανοποιημένων καπνών, ενοικίων).

Κωδ. **612.** Το άθροισμα των κωδ. 607 έως 611

Κωδ. **613.** Το σύνολο της αξίας των παγίων, πράξεων λήπτη, των εργασιών της παραγράφου 3β του άρθρου 31 του ν. 2850 / 00, εφόσον είναι παρεπόμενες της κύριας δραστηριότητας, των αυτοπαραδόσεων αγαθών και αυτοπαροχών υπηρεσιών, των ενδοκοινοτικών απαιτήσεων, της μεταφοράς αγαθών επιχείρησης σε άλλο κράτος – μέλος, σύμφωνα με το άρθρο 7 παράγραφος 3 ν. 2859 / 00 και όποιας άλλης πράξης δε συνιστά έσοδο που προσαυξάνει τον κύκλο εργασιών της επιχείρησης.

Κωδ. **614.** Τη διαφορά των κωδικών 613 από 612. Ο κωδικός αυτός εκφράζει το συνολικό κύκλο εργασιών της διαχειριστικής σας περιόδου για τις ανάγκες του διακανονισμού του Φ.Π.Α.

Κωδ. **615.** Τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιήσατε για τη φορολογία εισοδήματος.

β. Εισροές φορολογητέες – φόρος εισροών.

Κωδ. **651 – 653.** Αναγράφεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. (9, 4,5 , 19) η αξία των φορολογητέων εισροών που πραγματοποιήθηκαν με ακέραιους συντελεστές. Στον κωδικό αυτό αναγράφεται:

1) Η πλασματική 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 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. αναγράφεται ο φόρος που αναλογεί, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή Φ.Π.Α.

Κωδ. 654 – 656. αναγράφεται η αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων

λήπτη που πραγματοποιήθηκαν με ακέραιους συντελεστές.

Κωδ. 674 – 676. αναγράφεται ο φόρος που αναλογεί στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και πράξεις λήπτη πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή.

Κωδ. 657 – 659. αναγράφεται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. (6, 3, 13) την αξία των φορολογητέων εισροών που πραγματοποιήθηκαν με μειωμένους συντελεστές. Ισχύουν

οι ίδιες παρατηρήσεις με τους κωδ. 651 – 653.

Κωδ. 677 – 679. αναγράφεται αντίστοιχα το φόρο που αναλογεί πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή.

Κωδ. 660 – 662. αναγράφεται την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη που πραγματοποιήθηκαν με μειωμένο συντελεστή, αν είστε υποκείμενος εγκατεστημένος στα νησιά του Αιγαίου που εφαρμόζονται μειωμένοι συντελεστές.

Για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ισχύουν οι παρατηρήσεις των κωδ. 654 – 656.

Κωδ. 680 – 682. αναγράφεται ο φόρος που αναλογεί στους κωδ. 660 – 662, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία επί τον αντίστοιχο συντελεστή,

Κωδ. 663-683. αναγράφεται η αξία των φορολογητέων δαπανών – γενικών εξόδων και το φόρο που πληρώθηκε αντίστοιχα.

Αν τις δαπάνες – γενικά έξοδα τις παρακολουθούμε κατά συντελεστή, η αξία και ο φόρος πρέπει να συμπεριλαμβάνονται στους κωδ. 651 – 662 και 671 – 682 αντίστοιχα, οπότε οι κωδικοί 663 και 683 δεν συμπληρώνονται. Το ίδιο συμβαίνει αν οι δαπάνες υλοποιούνται με ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή πράξεις λήπτη οπότε περιλαμβάνονται

στους κωδ. 654 – 656 ή 660 – 662 και οι αναλογούντες φόροι στους κωδ. 674 – 676 ή 680 – 682 αντίστοιχα.

Κωδ. 664. αναγράφεται το σύνολο των φορολογητέων εισροών (άθροισμα Κωδ. 651-663).

Κωδ. 684. αναγράφεται το σύνολο του φόρου εισροών (άθροισμα κωδ. 671 – 683)
Το σύνολο του φόρου εισροών του κωδ. 684 συγκρίνετε το με το σύνολο του φόρου εισροών, που προκύπτει από τα βιβλία σας.

Αν το ποσό που πραγματικά χρεώθηκε και προκύπτει από τα βιβλία σας είναι μεγαλύτερο, την επιπλέον διαφορά γράψτε την στον κωδ. 703, για να τον εκπέσετε και αν είναι μικρότερο στον κωδ. 708 για να τον καταβάλλετε επειδή δεν τον έχετε πληρώσει στον προμηθευτή σας. Στους υπόλοιπους κωδικούς γράφετε:

Κωδ. 665. Γράψτε την αξία των αγορών σας για την οποία δεν πληρώσατε φόρο σύμφωνα με τις Α.Υ.Ο. 103551 / 8478 / Α0014 / Π.Ο.Λ. / 1262 / 2.5.93 και 1013633 / 8911 / 1807 / Π.Ο.Λ. 1029 / Α0014 / 2.2.95. Υπενθυμίζεται η υποχρέωση υποβολής ετήσιας κατάστασης από τον αγοραστή εξαγωγή κλπ. 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 / 00 (π.χ. αμοιβή δικηγόρου, μισθώματα ακινήτων, ασφάλειες, αγορά ναύλωση πλοίων, αγορά από αγρότη ή απαλλασσόμενη λόγω τζίρου επιχείρηση).

Στον κωδικό αυτό συμπεριλαμβάνονται και οι εξαιρούμενες εισροές – εκτός πεδίου εφαρμογής – όπως μισθοί ημερομίσθια εργοδοτικές εισφορές κτλ., καθώς επίσης και η αξία της παροχής υπηρεσίας για την οποία έχει καταβληθεί ο Φ.Π.Α. με έκτακτη δήλωση.

Την εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών και την αξία των εισροών σας, για τις οποίες δεν δικαιούστε έκπτωση του φόρου, σύμφωνα με την παράγρ. 4 του άρθρου 30 του ν. 2859 / 00 (αγορά επιβατικών αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων, οιοπνευματωδών ποτών κτλ.).

Ακόμα, την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων σας, που σύμφωνα με το άρθρο 29 ν. 2851 / 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 και το κόστος των πακέτων των πρακτορείων ταξιδίων.

Κωδ. 667. Το σύνολο των ποσών των κωδικών 664 έως 666.

γ. Ειδικοί λογαριασμοί

Κωδ. 641. Τη φορολογητέα αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, συμπεριλαμβανομένων προϊόντων που υπάγονται σε Ε.Φ.Κ. (Εξυπακούεται ότι στο αναγραφόμενο ποσό δεν συμπεριλάβατε τον Ε.Φ.Κ.).

Κωδ. 642. Τη συνολική αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων.

Κωδ. 643. Την αξία αγοράς ή την φορολογητέα αξία εισαγωγής παγίων όπως αυτά ορίζονται στην παράγραφο 4 του άρθρου 33 του ν. 2859 / 00, ακόμη και αν δεν καταβλήθηκε Φ.Π.Α. με βάση την Α.Υ.Ο. 2869 / 87. Δεν περιλαμβάνονται οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις παγίων.

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 / 00.

δ) προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών

Κωδ. 701. Αναγράφεται το σύνολο του φόρου που πληρώθηκε στις Δ.Ο.Υ. τόσο με τις αρχικές και τροποποιητικές όσο και με τις έκτακτες περιοδικές δηλώσεις, που αφορούν την διαχειριστική περίοδο, χωρίς προσαυξήσεις και πρόστιμα.

Κωδ. 702. :

- α) το ποσό του κωδικού 315 του πίνακα Ε' εφόσον είναι θετικό
- β) το ποσό του κωδικού 359 του πίνακα ΣΤ' εφόσον είναι αρνητικό (ως θετικό αριθμό)
- γ) το ποσό του κωδικού 426 του πίνακα Ζ' εφόσον είναι αρνητικό (ως θετικό αριθμό)
- δ) το ποσό για έκπτωση του κωδικού 507 του πίνακα Η' εφόσον είναι μεγαλύτερο των 30 ευρώ

Κωδ. 703.

- α) το πιστωτικό υπόλοιπο της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου σε €.
- β) το φόρο 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 ποσό Φ.Π.Α. που έχει καταβληθεί τη διαχειριστική περίοδο χρεωστικά και υπάρχει δικαίωμα συμψηφισμού μαζί με τα σχετικά δικαιολογητικά.

δ) Τυχόν ποσά για έκπτωση του κωδικού 705 της δήλωσης αποθεμάτων μετάταξης, που έχουν συμψηφιστεί μέσα στη διαχειριστική περίοδο.

ε) το ποσό Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε στο τελωνείο από τους εγκεκριμένους αποθηκευτές αγαθών του Ε.Φ.Κ. και τους εγγεγραμμένους επιτηδευματίες ή εισαγωγείς βιομηχανοποιημένων καπνών κατά τη θέση αγαθών τους σε ανάλωση Κωδ. 704. συμπληρώνεται μόνο αν είναι τροποποιητική εκκαθαριστική δήλωση Κωδ. 705 αναγράφεται το άθροισμα των ποσών των κωδικών 701- 704

ε. Αφαιρούμενα ποσά στο φόρο εισροών

Κωδ. 706.

α) το ποσό του κωδικού 315 του πίνακα Ε', εφόσον είναι αρνητικό (ως θετικό αριθμό)

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 πίνακα 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 1031790 / 2051 / Π.Ο.Λ. 1078 / 91 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.

Κωδ. 709. Το άθροισμα των ποσών των κωδ. 706 έως και 708.

Κωδ. 710. Τη διαφορά των ποσών των κωδ. 705 μείον 709. Εάν η διαφορά είναι αρνητική, σημειώστε το πρόσημο (-) πλην, πριν απ' αυτήν.

Τα έντυπα των δηλώσεων αυτών συμπληρώνονται με σκοπό να χρησιμοποιηθούν από την Εθνική Στατιστική Υπηρεσία Ελλάδος ως έντυπα άντλησης πληροφοριών σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές αγαθών που πραγματοποιούνται μεταξύ Κ-Μ. Δηλαδή τα στοιχεία της δήλωσης intrastat χρησιμοποιούνται αποκλειστικά και μόνο για στατιστικούς λόγους.

Οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιούν κάθε μήνα, εφόσον εκδίδεται για αυτές φορολογικό στοιχείο είναι υποχρεωμένοι να συμπληρώνουν και τη δήλωση intrastat. Δεν υποβάλλεται η δήλωση intrastat για διακινήσεις αγαθών σε εκθεσιακούς χώρους. Η δήλωση intrastat υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. συνήθως ταυτόχρονα με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., μπορεί όμως να υποβληθεί στη Δ.Ο.Υ. βεβαίωση ή θα υπογράφεται αντίγραφο αυτής που θα επιδεικνύεται από την επιχείρηση κατά την υποβολή της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α.

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

Οι υπόχρεοι που ασκούν την δραστηριότητα τους εποχιακά ή έχουν την έδρα της οικονομικής τους δραστηριότητας σε νησιά που δεν εδρεύει Δ.Ο.Υ. μπορούν να αποστείλουν της δήλωση στην πλησιέστερη Δ.Ο.Υ. συγχρόνως με την υποβολή της δήλωσης Φ.Π.Α. και σε κάθε περίπτωση εντός της προθεσμίας που υποβάλλεται η περιοδική δήλωση.

Δήλωση intrastat υποβάλλεται επίσης, όταν τα προϊόντα μεταφέρονται από το ένα Κ-Μ στο άλλο χωρίς την έκδοση τιμολογίου ή για συναλλαγή με σκοπό εργασία φασών ή για επισκευή κ.α. στις περιπτώσεις αυτές δεν θα συμπληρώνεται το πεδίο του τιμολογούμενου ποσού, θα αναγράφονται όμως η στατιστική αξία και τα λοιπά στοιχεία της δήλωσης intrastat.

Από τη υποχρέωση συμπλήρωσης υποβολής δήλωση intrastat απαλλάσσονται:

- Ιδιώτες
- Οι μικρές επιχειρήσεις που έχουν απαλλαγή από υποχρέωση υποβολής περιοδικής δήλωσης
- Οι υπόχρεοι που κατά το προηγούμενο έτος πραγματοποίησαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές αγαθών οι οποίες δεν ξεπέρασαν το κατώφλι εξομοίωσης.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΕΜΜΑΝΟΥΗΛ Ι ΣΑΚΕΛΛΗ

**Καθηγητή Λογιστικής κ' Ελεγκτικής
Ο "ΠΑΝΔΕΚΤΗΣ" ΤΟΥ ΛΟΓΙΣΤΗ**

ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΘΕΟΔ. ΓΚΛΕΖΑΚΟΣ

**Στέλεχος Δ/σης Φ.Π.Α.
Υπουργείου Οικονομίας κ' Οικονομικών
ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ**

ΔΗΜΗΤΡΗΣ Θ. ΓΚΛΕΖΑΚΟΣ

**Τμηματάρχης Διεύθυνσης Φ.Π.Α.
Φ.Π.Α ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ**

ΑΡΙΣΤΕΙΔΗΣ ΦΛΩΡΟΥ

**Καθηγητής Εφαρμογών Λογιστικής ΤΕΙ Πειραιά
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α**

ΠΕΤΡΟΣ ΚΑΛΟΜΟΙΡΗΣ

**Καθηγητής Λογιστικής ΤΕΙ Ηρακλείου
ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ : ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ**