

**Α.Τ.Ε.Ι. ΚΡΗΤΗΣ**  
**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ**



**Τίτλος Πτυχιακής Εργασίας:**

**Οι μεταβολές στο ΦΠΑ και οι συνέπειες τους  
στην Ελληνική οικονομία τα τελευταία 5 έτη**

**Οι Φοιτητές**

**Κληρονόμος Ιωάννης AM 10316**  
**Κόκκινος Αντώνιος AM 1131**  
**Νιώτης Ιωάννης AM 1166**

**Επιβλέπων καθηγήτρια**  
**Νεονάκη Φιλία-Μαρία**

**Σεπτέμβριος 2019**

# ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

	ΣΕΛ.
<b>ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ</b>	i
<b>ΠΕΡΙΛΗΨΗ</b>	iii
<b>ABSTRACT</b>	iv
<b>ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ - ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ</b>	v
<b>Εισαγωγή στην εκπόνηση της εργασίας</b>	1
Σκοπός	1
Προσδοκώμενα αποτελέσματα	1
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1. Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)</b>	7
1.1 Εισαγωγή	7
1.2 Ιστορική αναδρομή	8
1.3 Επιβολή του Φόρου προστιθέμενης αξίας	10
1.4 Αντικείμενο του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας	14
1.5 Υποκείμενο του φόρου Προστιθέμενης Αξίας	15
1.6 Οικονομική δραστηριότητα	16
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2. Συντελεστές του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας</b>	18

2.1 Πορεία των συντελεστών από την επιβολή του ΦΠΑ	18
2.2 Συντελεστές ΦΠΑ	19
2.2.1 Κανονικός συντελεστής ΦΠΑ2	19
2.2.2 Χαμηλός συντελεστής ΦΠΑ	20
2.2.3 Μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ	20
2.2.4 Μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ νησιών	23
2.2.5 ΦΠΑ ενδοκοινοτικών συναλλαγών	25
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3. Απαλλαγές – Εκπτώσεις ΦΠΑ</b>	44
3.1 Εισαγωγή	44
3.2 Απαλλαγές ΦΠΑ	44
3.3 Εκπτώσεις ΦΠΑ	46
3.4 Επιστροφές ΦΠΑ	47
3.5 Ειδικά συστήματα – παραδείγματα ανάλυσης ΦΠΑ	48
<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4. Οι επιπτώσεις του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας</b>	54
4.1 Εισαγωγή	54
4.2 Οι επιπτώσεις επιβολής του ΦΠΑ στην πορεία της οικονομίας	54
4.3 Οι επιπτώσεις του ΦΠΑ στις επιχειρήσεις	59
4.4 Οι επιπτώσεις του ΦΠΑ στους καταναλωτές	59

<b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5. Παραδείγματα εταιρειών</b>	61
5.1 Εισαγωγή	61
5.2 Παραδείγματα εταιρειών μη καταβολής ΦΠΑ	62
5.3 Παράδειγμα υποβολής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ	63
5.4 Ανάλυση των απόψεων των επαγγελματιών και των επιχειρήσεων	71
<b>ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ - ΕΠΙΛΟΓΟΣ</b>	73
<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ</b>	75

## ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) επιβλήθηκε στην Ελλάδα το 1987 με 2 χρόνια καθυστέρηση, καθώς η χώρα είχε πάρει παράταση για την προσαρμογή του φορολογικού της συστήματος, λόγω της ένταξης της στην Ευρωπαϊκή Οικονομική κοινότητα (ΕΟΚ). Τα πρώτα χρόνια υπήρχε ο πολύ υψηλός ΦΠΑ πολυτελείας ο οποίος ανερχόταν στο 36% για ορισμένα είδη πολυτελείας και ο κανονικός ΦΠΑ που ανερχόταν στο 18%. Τα επόμενα χρόνια σταθεροποιήθηκε στο 19 με 21% και το 2016 ανήρθε στο ανώτερο όριο του στο 24%. Οι μεταβολές αυτές όπως και το ύψος του επηρέασαν την οικονομία και την επιχειρηματικότητα, ενώ επηρέασαν σε μεγάλο βαθμό και τους καταναλωτές οι οποίοι καλούνται να πληρώσουν το ΦΠΑ ανεξαρτήτου εισοδήματος. Η χώρα έχει επίσης και το δεύτερο μεγαλύτερο χάσμα ΦΠΑ που αγγίζει το 34% σχεδόν ανάμεσα στα προβλεπόμενα έσοδα του ΦΠΑ και τα πραγματικά έσοδα που εισπράττονται.

## ABSTRACT

Value Added Tax (VAT) was imposed in Greece in 1987 with a two-year delay as the country had been extended to adjust its tax system due to its accession to the European Economic Community (EEC). In the early years there was a very high luxury VAT which was 36% for some types of luxury and regular VAT which was 18%. In the following years it stabilized at 19% to 21% and in 2016 it reached the upper limit of 24%. These changes, as well as their size, have had an impact on the economy and entrepreneurship, while also affecting heavily on consumers who are required to pay VAT on independent income. The country also has the second largest VAT gap, which accounts for almost 34% between projected VAT revenue and actual revenue collected.

## ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ - ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ

	ΣΕΛΙΔΑ
<b>Πίνακας 1.</b> Το ύψους του τυπικού ΦΠΑ στις χώρες της Ευρώπης και το όριο καταχώρησης για καταβολή ΦΠΑ.	13
<b>Πίνακας 2.</b> Η πορεία των συντελεστών του ΦΠΑ από την ημερομηνία εισαγωγής του μέχρι σήμερα στην Ελλάδα.	18
<b>Διάγραμμα 1.</b> Η διαμόρφωση του ύψους ως ποσοστό του κυρίως ΦΠΑ από το 1997 έως και το 2019 στην Ελλάδα.	19
<b>Πίνακας 2.</b> Πίνακας ενδοκοινοτικής απόκτησης και γίνονται οι εγγραφές	36

# Εισαγωγή στην εκπόνηση της εργασίας

## **Σκοπός.**

Σκοπός της εργασίας είναι να παρουσιαστεί ένα γενικό πλαίσιο και ο ορισμός της φορολογίας στην Ελλάδα, η ανάγκη επιβολής των φόρων και οι διαφορές μεταξύ τους, οι επιπτώσεις στην οικονομία και στην πορεία της ανάπτυξης. Εξετάζεται επίσης ο Φόρος προστιθέμενης Αξίας, οι συντελεστές, η αυξομείωση του ΦΠΑ από την χρονιά που επιβλήθηκε και η συνεισφορά του στα φορολογικά έσοδα του Κράτους. Ταυτόχρονα σκοπός της εργασίας είναι να εξεταστεί η επίπτωση που έχει ο ΦΠΑ στους διάφορους κλάδους της οικονομίας και η επιβάρυνση στο καλάθι της νοικοκυράς, όπως αυτό ορίζεται από τους διεθνείς οικονομικούς οργανισμούς.

## **Προσδοκώμενα αποτελέσματα.**

Τα προσδοκώμενα αποτελέσματα από την εργασία, είναι κυρίως να γίνουν κατανοητές, οι έννοιες των φόρων και της φορολογίας, η ύπαρξη της φοροδιαφυγής και η δημιουργία της παραοικονομίας και κατά πόσο η φορολογία επηρεάζει αυτά τα μεγέθη, στην Ελλάδα και σε διάφορα άλλα κράτη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Προσδοκάται επίσης να καταγραφεί η πορεία των εσόδων του ΦΠΑ στην χώρα, η χρησιμοποίησή τους σαν άσκηση οικονομικής πολιτικής αλλά και οι σοβαρές οικονομικές επιπτώσεις, που δημιουργούνται από την αυξομείωση των συντελεστών. Αναμένεται επίσης από την εργασία να εξαχθούν συμπεράσματα από διαφορετική πολιτική στα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, οι απαλλαγές και οι εκπτώσεις του ΦΠΑ στις διάφορες μορφές συναλλαγών, όπως επίσης και η επίπτωση στις επιχειρήσεις και κατά πόσο, αυτές οι αλλαγές επηρεάζουν την αναπτυξιακή τους πορεία. Αναμένεται να εξαχθούν συμπεράσματα και για τους καταναλωτές, καθώς ο ΦΠΑ, είναι έμμεσος φόρος και καταβάλλεται από όλους τους πολίτες, ανεξάρτητα από τα εισοδηματικά κριτήρια τους.

# ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1. Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

## 1.1 Εισαγωγή

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας ή ο ΦΠΑ στην Ευρωπαϊκή Ένωση είναι ένας γενικός φόρος κατανάλωσης που βασίζεται σε μεγάλο βαθμό στην αξία που προστίθεται στα αγαθά και τις υπηρεσίες. Ισχύει περισσότερο ή λιγότερο για όλα τα αγαθά και τις υπηρεσίες που αγοράζονται και πωλούνται για χρήση ή κατανάλωση στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Έτσι, τα αγαθά που πωλούνται προς εξαγωγή ή οι υπηρεσίες που πωλούνται σε πελάτες στο εξωτερικό κανονικά δεν υπόκεινται στον ΦΠΑ. Αντιστρόφως, οι εισαγωγές φορολογούνται για να διατηρήσουν το σύστημα δίκαιες για τους παραγωγούς της ΕΕ, ώστε να μπορούν να ανταγωνίζονται επί ίσοις όροις στην ευρωπαϊκή αγορά με προμηθευτές που βρίσκονται εκτός της Ένωσης.

Ο ΦΠΑ είναι ένας γενικός φόρος που εφαρμόζεται καταρχήν σε όλες τις εμπορικές δραστηριότητες που αφορούν την παραγωγή και διανομή αγαθών και την παροχή υπηρεσιών. Ωστόσο, εάν ο ετήσιος κύκλος εργασιών τής οικονομικής οντότητας είναι μικρότερος από ένα ορισμένο όριο (**το κατώτατο όριο**), το οποίο διαφέρει ανάλογα με το κράτος μέλος, δεν υποχρεούται να χρεώνει ΦΠΑ επί των πωλήσεών του.

### **Αντικείμενο του φόρου είναι:**

- Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών
- Η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας
- Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών
- Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών με ειδικό φόρο κατανάλωσης



Ο ΦΠΑ είναι ουσιαστικά ένας φόρος κατανάλωσης, επειδή βαρύνει τον τελικό καταναλωτή και δεν είναι ανταποδοτικός. Ένα απλό παράδειγμα είναι ότι μια επιχείρηση που μεταπωλεί ένα προϊόν πληρώνει την διαφορά του ΦΠΑ. Δηλαδή μια εταιρεία αγοράζει έναν φορητό υπολογιστή προς 400 ευρώ και πληρώνει 24% ΦΠΑ δηλαδή 96 ευρώ. Εάν πωλήσει τον υπολογιστή σε έναν καταναλωτή προς 500 ευρώ + 24% ΦΠΑ δηλαδή εισπράξει ΦΠΑ 120 ευρώ, θα καταβάλει μόνο την διαφορά από το κέρδος (δηλαδή 24 ευρώ που είναι η διαφορά του ΦΠΑ αγοράς και του ΦΠΑ πώλησης). Ο καταναλωτής όμως θα πληρώσει άμεσα όλο το ΦΠΑ που αντιστοιχεί στο είδος.

## 1.2 Ιστορική αναδρομή

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

Στις 11 Απριλίου 1967 εκδόθηκαν οι δύο πρώτες οδηγίες ΦΠΑ, με τις οποίες καθορίστηκε γενικός φόρος κύκλου εργασιών πολλαπλών βαθμίδων, αλλά όχι σωρευτικός, για την αντικατάσταση όλων των άλλων φόρων κύκλου εργασιών στα κράτη μέλη. Ωστόσο, οι δύο πρώτες οδηγίες για τον ΦΠΑ καθόρισαν μόνο τις γενικές δομές του συστήματος και άφησαν στα κράτη μέλη να καθορίσουν την κάλυψη του ΦΠΑ και τη διάρθρωση των επιτοκίων. Μόλις στις 17 Μαΐου 1977 εκδόθηκε η έκτη οδηγία ΦΠΑ, η οποία καθιέρωσε ενιαία κάλυψη ΦΠΑ.

Την 1η Ιανουαρίου 2007, η έκτη οδηγία αντικαταστάθηκε από την οδηγία για τον ΦΠΑ (Οδηγία αριθ. 2006/112 / ΕΚ). Συγκεντρώνει τις διάφορες διατάξεις σε μία νομοθετική πράξη, έτσι δίνει μια σαφέστερη εικόνα της ισχύουσας νομοθεσίας της

ΕΕ για τον ΦΠΑ. Η οδηγία για τον ΦΠΑ εγγυάται ότι ο ΦΠΑ που συνεισφέρει κάθε κράτος μέλος στους ιδίους πόρους της Κοινότητας μπορεί να υπολογιστεί. Παρέχει, ωστόσο, στα κράτη μέλη πολλές εξαιρέσεις και παρεκκλίσεις από την κανονική κάλυψη του ΦΠΑ. Επιπλέον, δεν καθορίζει τους συντελεστές ΦΠΑ που εφαρμόζονται στα κράτη μέλη, μόνο ένα ελάχιστο ποσοστό 15% που ορίζεται μέχρι τις 31 Δεκεμβρίου 2010. Αυτό σημαίνει ότι οι συντελεστές ΦΠΑ διαφέρουν σημαντικά. Επί του παρόντος, τα κράτη μέλη εφαρμόζουν κανονικό συντελεστή μεταξύ 15% και 25%. Μπορούν επίσης να εφαρμόσουν 1 ή 2 μειωμένους συντελεστές τουλάχιστον 5%. Υπάρχουν ορισμένες προσωρινές παρεκκλίσεις, π.χ. μηδενικά ποσοστά στο Ηνωμένο Βασίλειο και στην Ιρλανδία.

Η υλοποίηση της ενιαίας αγοράς το 1993 είχε ως αποτέλεσμα την κατάργηση των ελέγχων στα φορολογικά σύνορα. Για να επιτευχθεί αυτό, η Επιτροπή πρότεινε τη μετάβαση από το σύστημα «προορισμού» πριν από το 1993, όπου ο ΦΠΑ εισπράττεται στην πραγματικότητα με το συντελεστή ΦΠΑ που εφαρμόζεται σε περίπτωση εγκατάστασης του αγοραστή, σε σύστημα «καταγωγής», ισχύουν όταν ο προμηθευτής είναι εγκατεστημένος. Αυτό θα είχε καταργήσει αποτελεσματικά τα φορολογικά σύνορα εντός της ΕΕ. Ωστόσο, αυτό δεν ήταν αποδεκτό από τα κράτη μέλη, καθώς οι συντελεστές ΦΠΑ ήταν πολύ διαφορετικοί και δεν υπήρχε επαρκής μηχανισμός για την αναδιανομή των εισπράξεων ΦΠΑ ώστε να αντικατοπτρίζει την πραγματική κατανάλωση.

Ως εκ τούτου, μέχρις ότου οι συνθήκες ήταν σωστές, η Κοινότητα ενέκρινε το μεταβατικό σύστημα ΦΠΑ το οποίο διατηρεί διαφορετικά φορολογικά συστήματα αλλά χωρίς ελέγχους στα σύνορα, επιδιώκοντας να υπάρχει ένα κοινό σύστημα ΦΠΑ, στο οποίο ο ΦΠΑ εισπράττεται από τον πωλητή αγαθών ένα σύστημα ΦΠΑ που βασίζεται στην καταγωγή και σε ιδιώτες μπορούν να αγοράζουν και να εισπράττουν φόρο οπουδήποτε επιθυμούν στην Ένωση και να μεταφέρουν τα αγαθά στην έδρα τους χωρίς να χρειάζεται να καταβάλουν εκ νέου τον ΦΠΑ. Ωστόσο, υπάρχουν ορισμένες εξαιρέσεις σε αυτόν τον γενικό κανόνα (π.χ. αγορά νέων μέσων μεταφοράς και πώλησης εξ αποστάσεως). Για τις συναλλαγές μεταξύ υποκείμενων στον φόρο εξακολουθεί να αποτελεί σύστημα ΦΠΑ που βασίζεται στον προορισμό.

### 1.3 Επιβολή του Φόρου προστιθέμενης αξίας

Σύμφωνα με τον Νόμο **2859/2000 (ΦΕΚ Α 248)**, Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία «φόρος προστιθέμενης αξίας» σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου. Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεος σε βάρος του αντισυμβαλλομένου.

Ο Φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) είναι ένας φόρος που παίζει σημαντικό ρόλο στην ανάπτυξη της οικονομίας αλλά και στην είσπραξη φόρων για ένα Κράτος. Οι δυνατότητες, σημαντικών φορολογικών εσόδων και ελάχιστων οικονομικών στρεβλώσεων καθιστούν τον ΦΠΑ μία από τις πιο αποτελεσματικές μορφές φορολογίας.

Περισσότεροι από 140 χώρες σε όλο τον κόσμο - συμπεριλαμβανομένων όλων των ευρωπαϊκών χωρών επιβάλλουν φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) στις αγορές για κατανάλωση. Όπως δείχνει ο σημερινός φορολογικός χάρτης, μολονότι εναρμονίζεται σε κάποιο βαθμό από την Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ), οι συντελεστές ΦΠΑ της Ευρώπης ποικίλλουν μεταξύ των χωρών.

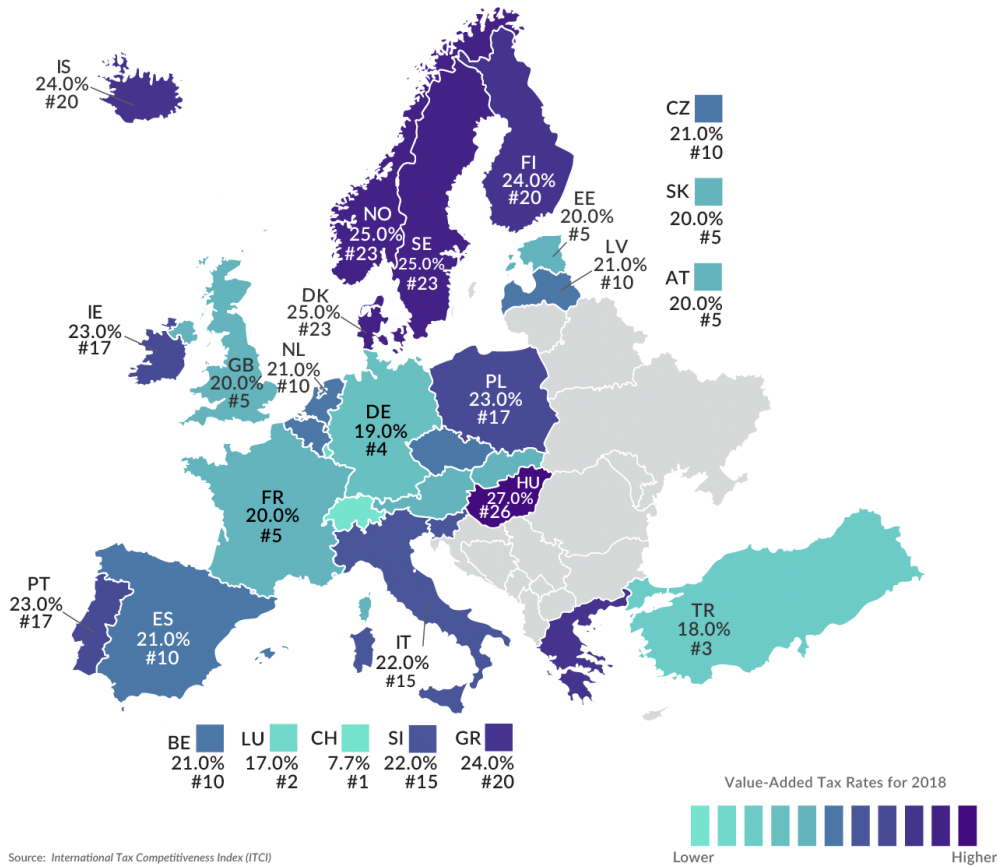
Είναι επίσης ένας φόρος που διαμορφώνει την φορολογική πολιτική ενός κράτους, και επιβαρύνει τον καταναλωτή χωρίς διάκριση, δηλαδή χωρίς να λαμβάνει υπ' όψιν τα εισοδήματα του και την εν γένει οικονομική κατάσταση του σε αντίθεση με τον φόρο εισοδήματος που ο πολίτης καταβάλλει φόρους ανάλογα με το ύψος του εισοδήματος, το οποίο αν είναι μηδενικό ή μικρό απαλλάσσεται τελείως. Αντίθετα ο ΦΠΑ καταβάλλεται αναγκαστικά και από έναν πολίτη που έχει και μηδενικά εισοδήματα, καθώς είναι ενσωματωμένος στην τιμή του αγαθού, στην λιανική πώληση.

Ο ΦΠΑ στην Ευρώπη διαφέρει όπως αναφέρθηκε από χώρα σε χώρα, κάνοντας δύσκολο τον υπολογισμό της πραγματικής επιβάρυνσης στην αγορά.

## Σχεδιάγραμμα 1. Ο χάρτης του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας της Ευρώπης

### VAT Rates in Europe

Value-Added Tax Rates for 2018



TAX FOUNDATION

@TaxFoundation

(πηγή: <https://taxfoundation.org/vat-rates-europe-2019/> )

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας ή ο ΦΠΑ στην Ευρωπαϊκή Ένωση είναι ένας γενικός φόρος κατανάλωσης που βασίζεται σε μεγάλο βαθμό στην αξία που προστίθεται στα αγαθά και τις υπηρεσίες. Ισχύει περισσότερο ή λιγότερο για όλα τα αγαθά και τις υπηρεσίες που αγοράζονται και πωλούνται για χρήση ή κατανάλωση στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Έτσι, τα αγαθά που πωλούνται προς εξαγωγή ή οι υπηρεσίες που πωλούνται σε πελάτες στο εξωτερικό κανονικά δεν υπόκεινται στον ΦΠΑ. Αντιστρόφως, οι εισαγωγές φορολογούνται για να διατηρήσουν το σύστημα δίκαιες για τους παραγωγούς της ΕΕ, ώστε να μπορούν να ανταγωνίζονται επί ίσους όρους στην ευρωπαϊκή αγορά με προμηθευτές που βρίσκονται εκτός της Ένωσης.

Οι χώρες της ΕΕ εφαρμόζουν τους κοινούς κανόνες που ορίζονται στην οδηγία ΦΠΑ στην εθνική τους νομοθεσία. Επομένως, η πρακτική εφαρμογή και οι διοικητικές πρακτικές κάθε χώρας της ΕΕ ποικίλλουν.

Σύμφωνα με τη νομοθεσία της ΕΕ, τα κράτη μέλη της ΕΕ υποχρεούνται να επιβάλλουν έναν κανονικό συντελεστή ΦΠΑ ύψους τουλάχιστον 15% και μειωμένο συντελεστή τουλάχιστον 5%. Η Ελβετία, ως χώρα εκτός ΕΕ, εισπράττει το χαμηλότερο ποσοστό ΦΠΑ μόνο 7,7%, ακολουθούμενη από το Λουξεμβούργο (17%), την Τουρκία (18%) και τη Γερμανία (19%). Οι χώρες με τους υψηλότερους συντελεστές ΦΠΑ είναι η Ουγγαρία (27%), η Σουηδία, η Νορβηγία και η Δανία (25%). Ο μέσος συντελεστής ΦΠΑ των ευρωπαϊκών χωρών που καλύπτονται είναι 21,3%.

Οι περισσότερες ευρωπαϊκές χώρες καθορίζουν κατώτατα όρια για τον ΦΠΑ τους. Αυτό σημαίνει ότι τα έσοδα μιας επιχείρησης από φορολογητέα αγαθά και υπηρεσίες πρέπει να υπερβαίνουν μια ορισμένη αξία πριν από την υποχρέωση καταχώρησης και καταβολής ΦΠΑ στα προϊόντα της. Αυτό το όριο εγγραφής επιτρέπει στις μικρές επιχειρήσεις να εξοικονομούν χρόνο και έξοδα σύμφωνα με τις απαιτήσεις. Ωστόσο, διακρίνει επίσης τις μεγαλύτερες επιχειρήσεις, δημιουργώντας οικονομικές στρεβλώσεις.

Στην Ισπανία και την Τουρκία, όλες οι επιχειρήσεις, ανεξάρτητα από τα έσοδά τους, υποχρεούνται να εγγραφούν και να πληρώσουν ΦΠΑ. Από την άλλη πλευρά, οι επιχειρήσεις της Γαλλίας και της Ελβετίας απαλλάσσονται από την καταχώρηση ΦΠΑ μόνο εάν τα έσοδά τους παραμείνουν κάτω από σημαντικά υψηλότερα κατώτατα όρια ύψους € 82.200 και € 86.580 αντίστοιχα. Οι διαφορές αυτές έχουν επιπτώσεις στις πωλήσεις και στην αγορά προϊόντων στα κράτη μέλη.

**Πίνακας 1.** Το ύψους του τυπικού ΦΠΑ στις χώρες της Ευρώπης και το όριο καταχώρισης για καταβολή ΦΠΑ.

Χώρα	Τυπικό ΦΠΑ	Όριο καταχώρισης
Αυστρία	20,0%	€ 30.000
Βέλγιο	21,0%	€ 25.000
Τσεχία	21,0%	€ 38.991
Δανία	25,0%	€ 6,709
Εσθονία	20,0%	€ 40.000
Φινλανδία	24,0%	€ 10.000
Γαλλία	20,0%	€ 82.200
Γερμανία	19,0%	€ 17.500
<b>Ελλάδα</b>	<b>24,0%</b>	<b>€ 10.000</b>
Ουγγαρία	27,0%	€ 25.087
Ισλανδία	24,0%	€ 7.819
Ιρλανδία	23,0%	€ 75.000
Ιταλία	22,0%	€ 30.000
Λάτβια	21,0%	€ 40.000
Λουξεμβούργο	17,0%	€ 30.000
Ολλανδία	21,0%	€ 1.345
Νορβηγία	25,0%	€ 5,210
Πολωνία	23,0%	€ 46.932
Πορτογαλία	23,0%	€ 10.000
Σλοβακία	20,0%	€ 49.790
Σλοβενία	22,0%	€ 50.000
Ισπανία	21,0%	€ 0
Σουηδία	25,0%	€ 2.924
Ελβετία	7,7%	€ 86.580
Τουρκία	18,0%	€ 0
Ηνωμένο Βασίλειο	20,0%	€ 96.077

(πηγή: ΟΟΣΑ ( <http://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-database.htm#VATTables> -

επεξεργασία συγγραφέα)

Τα κατώτατα όρια καταχώρισης που προσδιορίζονται στον παρόντα πίνακα είναι γενικές παραχωρήσεις που απαλλάσσουν τους εγχώριους προμηθευτές από την απαίτηση εγγραφής ή / και είσπραξης ΦΠΑ μέχρις ότου υπερβούν το όριο εισοδήματος. Η απαλλαγή από τη συλλογή ή και την εγγραφή μπορεί να είναι διαθέσιμη σε συγκεκριμένους κλάδους ή τύπους εμπορών (για παράδειγμα προμηθευτές μη εγκατεστημένων) βάσει λεπτομερέστερων κανόνων ή μια συγκεκριμένη βιομηχανία ή τύπος εμπορίου μπορεί να υπόκειται σε αυστηρότερες απαιτήσεις εγγραφής και συλλογής. Τα κατώτατα όρια χωρών εκτός του ευρώ

μετατράπηκαν σε ευρώ για συγκρισιμότητα με τη χρήση των συναλλαγματικών ισοτιμιών της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας (ΕΚΤ) 2018.

#### **1.4 Αντικείμενο του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας**

1. Αντικείμενο του φόρου είναι:

- η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα,
- η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,
- η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 5 του άρθρου 13. Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκατεστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου,
- 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. Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

- ως «εσωτερικό της χώρας» η ελληνική επικράτεια, εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους,
- ως «έδαφος της Κοινότητας» και ως «τρίτο έδαφος», όπως αυτά καθορίζονται στο Παράρτημα ΙΙ του παρόντος.

## 1.5 Υποκείμενο του φόρου Προστιθέμενης Αξίας

1. Στο φόρο υπόκειται:

- κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,
- κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο κράτος - μέλος.
- Δε θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα, τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.
- κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί ευκαιριακά πράξεις του άρθρου 6, εφόσον με δήλωσή του ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.
- η κοινοπραξία που κατασκευάζει ακίνητο με το σύστημα της αντιπαροχής, καθώς και η κοινωνία που κατασκευάζει ακίνητο σε οικόπεδο ή αγροτεμάχιο που ανήκει στα μέλη της, για τις παραδόσεις και αυτοπαραδόσεις που διενεργούνται από τα μέλη τους, σύμφωνα με τα άρθρα 6 και 7.

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



στο φόρο, εφόσον ασκούν τις δραστηριότητες που απαριθμούνται στο παράρτημα Ι του παρόντος νόμου, εκτός αν αυτές είναι ασήμαντες.

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

## **1.6 Οικονομική δραστηριότητα**

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

2. Οικονομική δραστηριότητα ασκεί η κοινωνία επί ακινήτου που κατασκευάζει οικοδομή προς πώληση στο κοινόκτητο οικόπεδο ή αγροτεμάχιο εφόσον:

- οι κοινωνοί διενεργούν κατ' επάγγελμα κατασκευή οικοδομών προς πώληση,
- κάποιος ή κάποιοι εκ των κοινωνών διενεργούν κατ' επάγγελμα κατασκευή οικοδομών προς πώληση ενώ κάποιος ή κάποιοι δεν διενεργούν τέτοιες πράξεις κατά συνήθη δραστηριότητα,
- όλοι ή κάποιοι εκ των κοινωνών διενεργούν κατά συνήθη δραστηριότητα κατασκευή οικοδομών προς πώληση έστω και εάν δεν έχουν υποβάλει δήλωση έναρξης ή μεταβολών σύμφωνα με το άρθρο 36 για τη δραστηριότητά τους αυτή.

Τα αναφερόμενα στις παραπάνω περιπτώσεις β' και γ' δεν έχουν εφαρμογή εφόσον οι κοινωνοί, οι οποίοι δεν διενεργούν κατ' επάγγελμα ή κατά συνήθη δραστηριότητα κατασκευή οικοδομών προς πώληση, απέκτησαν με οποιονδήποτε τρόπο το εμπράγματο δικαίωμά τους πριν την 1.1.2006, ή στις περιπτώσεις που αυτό αποκτάται 1.1.2006 και μετά εφόσον προέρχεται από κληρονομιά ή γονική παροχή.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2. Συντελεστές του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας

### 2.1 Πορεία των συντελεστών από την επιβολή του ΦΠΑ

Στην Ελλάδα ο φόρος προστιθέμενης αξίας εφαρμόστηκε για πρώτη φορά το 1987 με 3 διαφορετικά ποσοστά στα διάφορα αγαθά και τις υπηρεσίες. Ο φόρος εφαρμόστηκε με 3 χρόνια καθυστέρηση καθώς η Ελλάδα είχε πάρει παράταση από την Ευρωπαϊκή κοινότητα (ΕΟΚ), για τεχνικού χαρακτήρα δυσκολίες.

Ο συντελεστής του ΦΠΑ ήταν 6% για είδη λαϊκής κατανάλωσης, 18% για υπηρεσίες και 36% για είδη πολυτελείας. Για ένα μικρό χρονικό διάστημα η εφαρμογή του προκάλεσε αρρυθμία στην αγορά.

**Πίνακας 2.** Η πορεία των συντελεστών του ΦΠΑ από την ημερομηνία εισαγωγής του μέχρι σήμερα στην Ελλάδα.

Ημερομηνία		ΠΟΛΥ ΧΑΜΗΛΟΣ	ΜΕΙΩΜΕΝΟ Σ	ΜΕΙΩΜΕΝΟ Σ	ΕΣΤΙΑΣ Η	ΚΑΝΟΝΙΚΟ Σ	ΥΨΗΛΟΣ
Από	έως	Βιβλία, Εφημερίδες, Περιοδικά	Αναψυκτικά , Κατανάλωση Εντός- Εκτός	Τρόφιμα	Εστίαση	Υπηρεσίες	Πετρελαιοειδή, οινοπνευματώδη ποτά, καπνοβιομηχανικά προϊόντα κτλ.
1/1/1987	7/8/1992	3	6	6	6	18	36
8/8/1992	31/5/2005	4	8	8	8	18	18
1/4/2005	14/3/2010	4,5	9	9	9	19	19
15/3/2010	30/6/2010	5	10	10	10	21	21
1/7/2010	31/12/2010	5,5	11	11	11	23	23
1/1/2011	31/8/2011	6,5	13	13	13	23	23
1/9/2011	31/7/2013	6	23	13	23	23	23
1/8/2013	31/5/2016	6,5	13-23	13	13	23	23
1/6/2016	19/5/2019	6	24	13	24	24	24
20/5/2019		6	24	13	13	24	24

**Διάγραμμα 5.** Η διαμόρφωση του ύψους ως ποσοστό του κυρίως ΦΠΑ από το 1997 έως και το 2019 στην Ελλάδα.

(πηγή: ΟΟΣΑ - <http://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-database/> - επεξεργασία συγγραφέα).

## **2.2 Συντελεστές ΦΠΑ**

### **2.2.1 Κανονικός συντελεστής ΦΠΑ**

Σύμφωνα με τις κοινές αποφάσεις και οδηγίες της Ευρωπαϊκής Ένωσης, κάθε χώρα έχει έναν κανονικό συντελεστή ο οποίος ισχύει για τις περισσότερες συναλλαγές. Ο συντελεστής αυτός δεν μπορεί να είναι μικρότερος από 15%.

Στην Ελλάδα από τις 1/6/2016 ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ αυξήθηκε κατά μια ποσοστιαία μονάδα και ανήρθε στο 24% από το 23% που ήταν από τις 31/12/2010. Στον κανονικό ΦΠΑ 24% υπάγονται όλες οι υπηρεσίες εκτός από αυτές που έχουν υπαχθεί στον μειωμένο συντελεστή, και τα αγαθά που αγοράζει ο πολίτης.

### **2.2.2 Χαμηλός συντελεστής ΦΠΑ**

Ο χαμηλός συντελεστής που ίσχυε για τα βιβλία τις εφημερίδες και τα περιοδικά παραμένει στο 6%. Σημειώνεται ότι το ποσοστό αυτό διπλασιάστηκε από το 1987 που εφαρμόστηκε ο ΦΠΑ στην Ελλάδα και που ήταν στο 3%. Το 1992 αυξήθηκε κατά μια μονάδα στο 4% ενώ το 2010 αυξήθηκε στο 5% για να καταλήξει στο 6% εκτός από τις χρονιές 2011 και 2016 που είχε αυξηθεί στο μεγαλύτερο ποσοστό στο 6,5%.

### 2.2.3 Μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ

Ο μειωμένος συντελεστής ίσχυε για την κατανάλωση, τα αναψυκτικά και τα τρόφιμα μέχρι το 2011, οπότε τα αναψυκτικά και η κατανάλωση πήγαν στο κανονικό συντελεστή 23% που ίσχυε ενώ τα τρόφιμα παρέμειναν στο 13%.

Στις 20.5.2019 δημοσιεύθηκε η απόφαση της ΑΑΔΕ με αναλυτικές οδηγίες αναφορικά με την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε αγαθά και υπηρεσίες, σύμφωνα με τον νέο **νόμο 4611/2019**.

Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 121 του ν.4611/2019 (Α' 73) αναφορικά με την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε αγαθά και υπηρεσίες.

1. Με την παράγραφο 1 του άρθρου 121 του ως άνω νόμου αντικαθίσταται το Παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα Φ.Π.Α, ο οποίος κυρώθηκε με το άρθρο πρώτο του ν. 2859/2000 (Α' 248), με το οποίο προβλέπονται τα αγαθά και οι υπηρεσίες που υπάγονται στους μειωμένους συντελεστές ΦΠΑ 13% και 6%. Με το νέο Παράρτημα ΙΙΙ, επεκτείνονται τα αγαθά και οι υπηρεσίες που θα υπάγονται εφεξής στους μειωμένους συντελεστές ΦΠΑ 13% και 6%.

2. Διατάξεις της νομοθεσίας ΦΠΑ περί συντελεστών :

α. Σύμφωνα με το άρθρο 98 της Κοινοτικής Οδηγίας ΦΠΑ 2006/112/ΕΚ του Συμβουλίου, η θέσπιση μειωμένων συντελεστών ΦΠΑ είναι δυναμικής εφαρμογής για τα Κράτη Μέλη και αφορά μόνο στις κατηγορίες αγαθών που αναφέρονται ρητά στο Παράρτημα ΙΙΙ της Οδηγίας ΦΠΑ. Βάσει του ίδιου άρθρου, τα κράτη μέλη μπορούν να χρησιμοποιούν τη Συνδυασμένη Ονοματολογία για να οριοθετούν επακριβώς την οικεία κατηγορία των αγαθών για την οποία εφαρμόζονται οι μειωμένοι συντελεστές φόρου προστιθεμένης αξίας.

β. Κατ' εφαρμογή των ανωτέρω διατάξεων της Κοινοτικής Οδηγίας ΦΠΑ, σε εθνικό επίπεδο, σύμφωνα με το άρθρο 21 του Κώδικα ΦΠΑ, ο συντελεστής

του ΦΠΑ ορίζεται σε 24% στη φορολογητέα αξία, με εξαίρεση τα αγαθά που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα αυτού, ο συντελεστής ΦΠΑ των οποίων ορίζεται σε 13% ή σε 6%, μειωμένο και υπερμειωμένο αντίστοιχα.

γ. Στο Παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ, τα εμπορεύματα που υπόκεινται σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ, προσδιορίζονται πέραν της περιγραφής τους και με την αντίστοιχη Δασμολογική κλάση (Δ.Κ) του Κοινού Δασμολογίου της Ε.Ε (καν. αριθ. 2658/87, όπως έχει τροποποιηθεί και ισχύει).

Για λόγους πληρέστερης κατανόησης αναφέρουμε ότι η ένδειξη «EX» σε ορισμένες δασμολογικές κλάσεις που αναφέρονται στο Παράρτημα ΙΙΙ σημαίνει ότι σε μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ υπάγονται αποκλειστικά τα είδη που κατονομάζονται αναλυτικά στην εκάστοτε παράγραφο του Παραρτήματος ΙΙΙ, και όχι όλα ανεξαιρέτως τα είδη που υπάγονται στη συγκεκριμένη δασμολογική κλάση του Κοινού Δασμολογίου, σύμφωνα με το κείμενο αυτής. Με άλλα λόγια, η ένδειξη «EX» περιορίζει το εύρος της δασμολογικής κλάσης δίπλα από την οποία αναγράφεται, όσον αφορά την εφαρμογή του μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε συγκεκριμένα μόνο είδη από αυτά τα οποία υπάγονται στην εν λόγω κλάση.

### 3. Τροποποιήσεις που επέρχονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ

Σύμφωνα με το Κεφάλαιο Α΄ Αγαθά του νέου Παραρτήματος ΙΙΙ,

- παραμένουν στους μειωμένους συντελεστές ΦΠΑ 13% βασικά αγαθά όπως ψωμί, γάλα, κρέας ψάρια, ελαιόλαδο, τυριά, ζυμαρικά, αλεύρα, δημητριακά, λαχανικά, ύδρευση, ζώντα ζώα, είδη για εξυπηρέτηση ατόμων με ειδικές ανάγκες
- παραμένουν στον υπερμειωμένο συντελεστή ΦΠΑ 6% φάρμακα, βιβλία
- επεκτείνεται το πεδίο εφαρμογής του μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ (13%), μεταξύ άλλων σε όλα τα είδη ζυμαρικών, ψωμιών ψαριών και μαλακοστράκων, στον καφέ, το τσάι, τους χυμούς φρούτων και λαχανικών, στο αλάτι, ξύδι, διάφορα παρασκευάσματα διατροφής με βάση τα

δημητριακά, τα αλεύρια, τα άμυλα, και τα παρασκευάσματα για σάλτσες, σούπες και ζωμούς.

- μετατάσσονται από τον μειωμένο συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%) στον υπερμειωμένο συντελεστή έξι τοις εκατό (6%) η παράδοση ηλεκτρικής ενέργειας, φυσικού αερίου και θέρμανσης μέσω δικτύου (τηλεθέρμανση).

**Σε ότι αφορά ειδικότερα τις υπηρεσίες θα ισχύουν τα ακόλουθα:**

α) επεκτείνεται η εφαρμογή του μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ 13%, πέραν των υπηρεσιών που παρέχουν οι οίκοι ευγηρίας, και στις παροχές υπηρεσιών από οικοτροφεία, δομές για άτομα με ειδικές ανάγκες και δομές που παρέχουν κατάλυμα σε άτομα με νοητική υστέρηση, ψυχικές διαταραχές και χρήση ουσιών, που ενεργείται στο πλαίσιο κοινωνικής πρόνοιας, εφόσον δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της απαλλαγής των υπηρεσιών κοινωνικής πρόνοιας και ασφάλισης, καθώς και προστασίας παιδιών και νέων της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ.

Ως εκ τούτου, στην περίπτωση που πρόκειται για παροχή υπηρεσιών στο πλαίσιο κοινωνικής πρόνοιας από πρόσωπα με κερδοσκοπική δραστηριότητα ή από πρόσωπα με δραστηριότητα μη κερδοσκοπική που όμως είτε δεν αναγνωρίζονται από το κράτος ως φορείς παροχής υπηρεσιών κοινωνικής πρόνοιας, είτε το είδος και η έκταση των υπηρεσιών τους είναι τέτοια που ενδεχόμενη απαλλαγή τους θα οδηγούσε σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού, επιβάλλεται ΦΠΑ με τον μειωμένο συντελεστή στις υπηρεσίες αυτές.

#### **2.2.4 Μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ νησιών**

Τον Ιούνιο του 2019 με την απόφαση Α.1229/2019 ενεργοποιήθηκε η παράταση μείωσης συντελεστών Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) για τα νησιά Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο.

Με την απόφαση παρατείνεται για χρονικό διάστημα έξι (6) μηνών, ήτοι από 1.7.2019 έως και 31.12.2019, τη μείωση κατά τριάντα τοις εκατό (30%) των συντελεστών του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) για τα νησιά Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο και για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που προβλέπονται στις διατάξεις των παρ. 4 και 5 του άρθρου 21 του ν. 2859/2000.

Η απόφαση αυτή υιοθετήθηκε για τους λόγους:

- Την εξαιρετικά επείγουσα ανάγκη αντιμετώπισης των συνεπειών των αυξημένων προσφυγικών ροών στα νησιά Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο.
- Το γεγονός ότι ο μέσος αριθμός των φιλοξενούμενων στα Κέντρα Υποδοχής και Ταυτοποίησης των προαναφερόμενων νησιών κατά το χρονικό διάστημα 1.6.2018 έως 31.5.2019 υπερβαίνει τη δυναμικότητα φιλοξενίας ανά νησί, όπως αυτή προσδιορίζεται από την πράξη σύστασης κάθε Κέντρου.
- Το γεγονός ότι από την παρούσα απόφαση προκαλείται απώλεια εσόδων του Κρατικού Προϋπολογισμού.

Η παράταση αυτή είναι η δεύτερη μετά από εκείνη της 1.1.2019 για την συνέχιση της μείωσης του ΦΠΑ στα ανωτέρω νησιά.

Οι λόγοι εκτός των αυξημένων προσφυγικών ροών ήταν:

πρόκειται για αγαθά τα οποία, κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός:

- βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκατεστημένο στα νησιά αυτά,
- πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκατεστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκατεστημένο στα νησιά αυτά,

- αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο στα νησιά αυτά, στα
- πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών,
- εισάγονται στα νησιά αυτά.

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

### **2.2.5 ΦΠΑ ενδοκοινοτικών συναλλαγών**

Ένα από τα μεγαλύτερα προβλήματα του φόρου προστιθέμενης αξίας σε ολόκληρη την Ευρωπαϊκή Ένωση είναι η απώλεια εσόδων από το ΦΠΑ λόγω διασυνοριακών συναλλαγών.

Η Επιτροπή Οικονομικών και Νομισματικών Θεμάτων της Ευρωπαϊκής Ένωσης στην έκθεση της προς το Ευρωπαϊκό κοινοβούλιο αιτιολογεί την απόφαση της :

Το σύστημα ΦΠΑ της Ευρωπαϊκής Ένωσης που ισχύει από το 1993 σχεδιάστηκε ως προσωρινή ρύθμιση. Προοριζόταν ότι «η φορολόγηση των συναλλαγών μεταξύ των κρατών μελών» θα αντικατασταθεί από ένα οριστικό καθεστώς βασιζόμενο στην αρχή της φορολόγησης αγαθών και υπηρεσιών στη χώρα καταγωγής. Προβλέπεται ότι το Συμβούλιο εκδίδει οδηγίες για την ολοκλήρωση του κοινού συστήματος ΦΠΑ και, ειδικότερα, τη σταδιακή περικοπή ή την ανάκληση εξαιρέσεων σε αυτό. Η Επιτροπή υποχρεούται κάθε τέσσερα χρόνια να υποβάλλει στο Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο και το Συμβούλιο έκθεση σχετικά με τη λειτουργία του κοινού συστήματος ΦΠΑ στα κράτη μέλη και, ειδικότερα, με τις μεταβατικές ρυθμίσεις.

Ο ΦΠΑ, ο οποίος συγκέντρωσε σχεδόν 1 τρισεκατομμύριο ευρώ το 2014, αποτελεί σημαντική και αυξανόμενη πηγή εσόδων στην ΕΕ. Αντιπροσωπεύει περίπου το 7% του ακαθάριστου εγχώριου προϊόντος της Ένωσης και παρέχει μέρος των ιδίων πόρων της ΕΕ. Από την αρχή, το ισχύον σύστημα ΦΠΑ ήταν ευάλωτο στην απάτη. Παρά τις πολυάριθμες πρωτοβουλίες, το πρόβλημα αυτό έχει αποδειχθεί μέχρι



στιγμής αδύνατο. Η Επιτροπή εκτιμά ότι η απάτη είναι υπεύθυνη για ένα συνολικό «χάσμα ΦΠΑ» περίπου 170 δισεκατομμυρίων ευρώ ετησίως, από τα οποία τουλάχιστον 50 δισεκατομμύρια ευρώ χάνονται λόγω της διασυνοριακής απάτης.

Αναγνωρίζει ότι υπάρχουν πολλά προβλήματα κατ' αρχήν με την αδυναμία και απροθυμία τω κρατών μελών να εγκαταλείψουν τα αρχικά παλαιά τους συστήματα και υποβαθμίζουν τις υποχρεώσεις τους και τους ελέγχους κατά της απάτης, έχοντας μέχρι στιγμής καθυστερήσει ή παρεμποδίσει ενδελεχείς μεταρρυθμιστικές ενέργειες. Επιτροπή στην έκθεση της αναφέρει ότι απαιτείται να ξεπεραστούν τα βαθιά ριζωμένα εμπόδια που παρεμπόδισαν την πρόοδο στο παρελθόν και να εγκριθούν τελικά οι μεταρρυθμίσεις που απαιτούνται για την καταπολέμηση της απάτης, την άρση των διοικητικών εμποδίων και τη μείωση του ρυθμιστικού κόστους απλούστευση της ζωής των ευρωπαϊκών επιχειρήσεων. Θεωρεί ότι η πολυπλοκότητα του συστήματος καθιστά δύσκολο για τα κράτη μέλη να εξασφαλίσουν τη συμμόρφωση.

Η Επιτροπή θεωρεί ότι οι επιχειρήσεις της ΕΕ αντιμετωπίζουν ανταγωνιστικό μειονέκτημα έναντι προμηθευτών τρίτων χωρών οι οποίοι μπορούν να προμηθεύουν αγαθά χωρίς ΦΠΑ στους καταναλωτές στην ΕΕ υπό την απαλλαγή για εισαγωγές μικρών αποστολών. Ως εκ τούτου, ανέλαβε να υποβάλει πρόταση για τον εκσυγχρονισμό του ΦΠΑ για το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο. Αυτό θα επικεντρωθεί στην καθιέρωση ενός μηχανισμού ενιαίας εξυπηρέτησης για τις ηλεκτρονικές πωλήσεις υλικών αγαθών στους τελικούς καταναλωτές. ένα κοινό μέτρο απλούστευσης σε επίπεδο ΕΕ για τη διευκόλυνση των μικρών επιχειρήσεων εκκίνησης του ηλεκτρονικού εμπορίου · και την κατάργηση της απαλλαγής από τον ΦΠΑ για τις εισαγωγές μικρών αποστολών από προμηθευτές εκτός ΕΕ.

Ο ΦΠΑ είναι φόρος κατανάλωσης που επιβαρύνει τους τελικούς καταναλωτές αγαθών ή υπηρεσιών. Ως εκ τούτου, ένα από τα βασικά χαρακτηριστικά της είναι η αρχή της ουδετερότητας, σύμφωνα με την οποία οι επιχειρήσεις δεν θα πρέπει, ει δυνατόν, να φέρουν το βάρος του ΦΠΑ και όλες οι εμπορικές συναλλαγές θα πρέπει να φορολογούνται, επιτρέπονται μόνο αυστηρά περιορισμένες παρεκκλίσεις.

Το κοινό σύστημα ΦΠΑ θα πρέπει να καταλήξει σε ουδετερότητα όσον αφορά την ανταγωνιστικότητα, ακόμη και αν οι συντελεστές και οι απαλλαγές δεν είναι πλήρως εναρμονισμένοι, υπό την έννοια ότι στο ίδιο έδαφος κάθε κράτους μέλους παρόμοια αγαθά και υπηρεσίες υπόκεινται στην ίδια φορολογική επιβάρυνση, ανεξάρτητα από το αν είναι έκταση της παραγωγής και της διανομής.

Η οδηγία αναδιατυπώνει και καταργεί την αρχική έκτη οδηγία φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), αποφασίζοντας την ισχύουσα νομοθεσία της ΕΕ για τον ΦΠΑ.

## **ΒΑΣΙΚΑ ΣΗΜΕΙΑ**

Ο ΦΠΑ εφαρμόζεται σε όλες τις συναλλαγές που πραγματοποιούνται στην ΕΕ για καταβολή πληρωμής στην ΕΕ από τον υποκείμενο στον φόρο, δηλαδή από κάθε φυσικό πρόσωπο ή οργανισμό που παρέχει αγαθά και υπηρεσίες στο πλαίσιο επιχειρηματικών δραστηριοτήτων. Οι εισαγωγές από οποιοδήποτε τέτοιο πρόσωπο υπόκεινται επίσης σε ΦΠΑ.

Οι φορολογητέες πράξεις περιλαμβάνουν παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών εντός της ΕΕ, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών (αγαθά που παραδίδονται και αποστέλλονται ή μεταφέρονται από επιχείρηση μιας χώρας της ΕΕ σε επιχείρηση μιας άλλης χώρας της ΕΕ) και εισαγωγές αγαθών στην ΕΕ από το εξωτερικό.

- Οι κανόνες σχετικά με τον τόπο φορολόγησης εξαρτώνται από τη φύση της πράξης, το είδος του παρεχόμενου προϊόντος και εάν πραγματοποιήθηκε η μεταφορά.
  - **παραδόσεις αγαθών** — εκεί, όπου παραδίδονται τα αγαθά·
  - **ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών** — εκεί, όπου ο αποκτών τα αγαθά παραλαμβάνει τα εν λόγω αγαθά, δηλαδή η χώρα της ΕΕ όπου καταλήγουν τα αγαθά μετά από τη μεταφορά από άλλη χώρα της ΕΕ·
  - **εισαγωγές αγαθών** — συνήθως στη χώρα άφιξης της ΕΕ·
  - **παροχή υπηρεσιών** — εκεί, όπου παρέχονται οι υπηρεσίες. Αυτό δεν εξαρτάται μόνο από τη φύση της παρεχόμενης υπηρεσίας, αλλά και από το καθεστώς του πελάτη που λαμβάνει την υπηρεσία. Για να

διασφαλιστεί ότι η υπηρεσία φορολογείται στον τόπο στον οποίο πράγματι θα χρησιμοποιηθεί, προβλέπονται ορισμένες εξαιρέσεις σε αυτούς τους γενικούς κανόνες, όπως:

- υπηρεσίες σχετικές με ακίνητα αγαθά (ακίνητη περιουσία)·
  - μεταφορά επιβατών·
  - πολιτιστικές, αθλητικές, εκπαιδευτικές και ψυχαγωγικές δραστηριότητες·
  - υπηρεσίες εστίασης.
- Ο ΦΠΑ επιβάλλεται όταν τα αγαθά και οι υπηρεσίες παρέχονται ανάλογα με τη φύση της πράξης. Ο ΦΠΑ μπορεί να επιβληθεί για μια ενδοκοινοτική αγορά μετά την ολοκλήρωση της παράδοσης των αγαθών στη σχετική χώρα της ΕΕ. Όσον αφορά τις εισαγωγές στην ΕΕ, ο ΦΠΑ επιβάλλεται όταν τα αγαθά εισέλθουν σε χώρα της ΕΕ.
  - Η βάση επιβολής του φόρου για την παράδοση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, καθώς και για την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, περιλαμβάνει όλες τις πληρωμές προς τον προμηθευτή. Στην περίπτωση εισαγωγής αγαθών αυτή η βάση επιβολής θα συνίσταται στο ποσό που καθορίζεται ως δασμολογητέα αξία. Στη βάση επιβολής του φόρου περιλαμβάνονται δασμοί, φόροι και λοιπές επιβαρύνσεις, αλλά εξαιρούνται ο ίδιος ο ΦΠΑ, οι εκπτώσεις και οι επιστροφές τιμήματος που χορηγούνται στον αποκτώντα.
  - Ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ που θα εφαρμόζεται από όλες τις χώρες της ΕΕ σε αγαθά και υπηρεσίες δεν μπορεί να είναι κάτω του **15%**. Οι χώρες της ΕΕ μπορούν να εφαρμόζουν έναν ή δύο μειωμένους συντελεστές ύψους τουλάχιστον **5%** σε συγκεκριμένα αγαθά ή υπηρεσίες που απαριθμούνται στο παράρτημα ΙΙΙ της οδηγίας. Υπό ορισμένες προϋποθέσεις, ισχύει μια σειρά από εξαιρέσεις σε αυτούς τους κανόνες (χαμηλότερα ποσοστά, μειωμένοι συντελεστές σε άλλα αγαθά ή υπηρεσίες κ.λπ.).
  - Η οδηγία προβλέπει απαλλαγές από τον ΦΠΑ. Οι περισσότερες από αυτές είναι **απαλλαγές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης**, π.χ. χρηματοοικονομικές και ασφαλιστικές υπηρεσίες, ιατρική περίθαλψη ή κοινωνικές υπηρεσίες. Ωστόσο, προβλέπονται επίσης **απαλλαγές με δικαίωμα έκπτωσης**, π.χ. ενδοκοινοτικές

παραδόσεις αγαθών ή εξαγωγές αγαθών σε τρίτη χώρα. Οι απαλλαγές στην πλειοψηφία τους είναι υποχρεωτικές για τις χώρες της ΕΕ, ωστόσο, κάποιες από αυτές είναι προαιρετικές.

- Ο υποκείμενος στον φόρο έχει δικαίωμα έκπτωσης στο ποσό του ΦΠΑ που καταβάλλεται για την απόκτηση αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών στη χώρα της ΕΕ στην οποία πραγματοποιούνται αυτές οι πράξεις. Ο συγκεκριμένος ΦΠΑ επί των εισροών μπορεί να αφαιρεθεί από τον ΦΠΑ επί των φορολογούμενων πράξεων, π.χ. εγχώριες παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών. Γενικώς, δεν γεννάται δικαίωμα έκπτωσης σε περίπτωση οικονομικής δραστηριότητας απαλλασσόμενης του ΦΠΑ ή εάν ο υποκείμενος στον φόρο υπάγεται σε ειδικό καθεστώς. Η έκπτωση μπορεί σε ορισμένες περιπτώσεις να περιορίζεται ή να διακανονίζεται.
- Η οδηγία ορίζει τις **υποχρεώσεις των υποκειμένων και ορισμένων μη υποκειμένων στον φόρο**. Γενικά, ο ΦΠΑ οφείλεται από τον υποκείμενο στον φόρο ο οποίος πραγματοποιεί φορολογητέα παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών. Οι απαλλαγές περιλαμβάνουν συγκεκριμένες πράξεις κατά τις οποίες ο λήπτης καταβάλει ΦΠΑ, όπως στις προμήθειες φυσικού αερίου, καθώς και πράξεις κατά τις οποίες η χώρα της ΕΕ μπορεί να επιλέξει να ορίσει τον αποκτώντα ως υποκείμενο καταβολής ΦΠΑ, όπως συμβαίνει με ορισμένες ευάλωτες στην απάτη προμήθειες.
- Η οδηγία προβλέπει αποκλίσεις, γνωστές ως **παρεκκλίσεις**, των χωρών της ΕΕ από τους συνήθεις κανόνες ΦΠΑ, π.χ. για την αποτροπή ορισμένων περιπτώσεων φοροδιαφυγής. Υπάρχουν, επίσης, ειδικά καθεστώτα ΦΠΑ με σκοπό τη μείωση της γραφειοκρατίας, π.χ. για μικρές επιχειρήσεις και γεωργούς.
- Επιπλέον, η οδηγία επιτρέπει στις χώρες της ΕΕ που έχουν πληγεί περισσότερο από τις απάτες στον τομέα του ΦΠΑ να εφαρμόσουν **προσωρινά ένα γενικευμένο αντιλογισμό σε οφειλές του ΦΠΑ**. Αυτό συνεπάγεται τη μετατόπιση της υποχρέωσης καταβολής του ΦΠΑ από τον προμηθευτή στον λήπτη. Οι χώρες της ΕΕ μπορούν να χρησιμοποιήσουν το μέτρο αυτό, αποκλειστικά, για εγχώρια αγαθά και

υπηρεσίες που υπερβαίνουν το όριο των 17 500 ευρώ ανά συναλλαγή, μόνο έως τις 30 Ιουνίου 2022 και υπό αυστηρά καθορισμένους όρους.

Η ευρωπαϊκή Ένωση έθεσε στην διάθεση των επιχειρήσεων την ηλεκτρονική πλατφόρμα **VIES (σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών σχετικά με τον ΦΠΑ)** για την εξυπηρέτηση των επιχειρήσεων και των πολιτών.

Το VIES (σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών σχετικά με τον ΦΠΑ) είναι μια μηχανή αναζήτησης (όχι βάση δεδομένων) που ανήκει στην Ευρωπαϊκή Επιτροπή. Τα δεδομένα ανακτώνται από τις εθνικές βάσεις δεδομένων ΦΠΑ όταν γίνεται αναζήτηση μέσω του εργαλείου VIES. Το αποτέλεσμα της αναζήτησης μπορεί να εμφανίζεται στο εργαλείο VIES με τη μορφή δύο απαντήσεων: υπάρχουν στοιχεία για τον ΦΠΑ της ΕΕ (έγκυρη) ή δεν υπάρχουν (μη έγκυρη).

### **Έγκυρη απάντηση**

Αν ληφθεί έγκυρη απάντηση, τα στοιχεία για τον ΦΠΑ της ΕΕ θα εμφανιστούν στο εργαλείο VIES.

### **Μη έγκυρη απάντηση**

Αν ληφθεί από το σύστημα μη έγκυρη απάντηση, σημαίνει ότι ο αριθμός ΦΠΑ που έδωσε ο χρήστης για επαλήθευση δεν έχουν καταχωρηθεί στην αντίστοιχη εθνική βάση δεδομένων. Αυτό οφείλεται σε έναν από τους παρακάτω λόγους:

- ο αριθμός ΦΠΑ δεν υπάρχει
- ο αριθμός ΦΠΑ δεν έχει ενεργοποιηθεί για συναλλαγές εντός της ΕΕ
- η καταχώριση δεν έχει ακόμη ολοκληρωθεί (ορισμένες χώρες της ΕΕ απαιτούν ξεχωριστή καταχώριση για τις συναλλαγές εντός της ΕΕ).

Αυτές οι αλλαγές δεν αποτυπώνονται πάντα αμέσως στις εθνικές βάσεις δεδομένων και, κατά συνέπεια, ούτε στο VIES.

**Εικόνα 2.** Η αρχική οθόνη εισαγωγής τους συστήματος VIES (σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών σχετικά με τον ΦΠΑ)

Αν ο πελάτης που ενδιαφέρεται ο χρήστης ισχυρίζεται ότι είναι εγγεγραμμένος στα μητρώα ΦΠΑ, αλλά η επαλήθευση μέσω του διαδικτυακού συστήματος VIES δεν το επιβεβαιώνει, μπορεί να ζητήσει να γίνει επαλήθευση από την εφορία της χώρας του. Μπορεί επίσης να κληθεί ο πελάτης να κάνει επιπλέον εγγραφή για διασυνοριακές συναλλαγές στην ΕΕ. Η διαδικασία αυτή ποικίλλει μεταξύ των χωρών της ΕΕ.

Για λόγους προστασίας δεδομένων, οι εθνικές αρχές δεν κοινοποιούν το όνομα και τη διεύθυνση που αντιστοιχούν σε αριθμό ΦΠΑ. Επιβεβαιώνουν μόνο κατά πόσον υπάρχει όνομα και διεύθυνση που να αντιστοιχεί στον συγκεκριμένο αριθμό ΦΠΑ.

### **Παροχή υπηρεσιών στο εξωτερικό**

Αν ένας επιχειρηματίας χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης έχει καταχωρισμένη εταιρεία παροχής υπηρεσιών (π.χ., ως αρχιτέκτονας ή ξεναγός), στη χώρα που ζει,

μπορεί να παρέχει τις ίδιες υπηρεσίες και σε άλλη χώρα της Ε.Ε. χωρίς να χρειάζεται να συστήσει εκεί εταιρεία ή υποκατάστημα.

Η δυνατότητα αυτή θα φανεί χρήσιμη στον επιχειρηματία αν:

- Θέλει να παρέχει τις υπηρεσίες του προσωρινά μόνο στο κράτος αυτό,
- Να παρέχει τις υπηρεσίες μόνο σε συγκεκριμένο πελάτη που ζει στο Κράτος αυτό
- Να δοκιμάσει την αγορά πριν αποφασίσετε να επεκτείνει την εταιρεία του στο Κράτος ή στα Κράτη της Ε.Ε.

Ο επιχειρηματίας έχει το δικαίωμα να παρέχει υπηρεσίες σε άλλη χώρα της Ε.Ε. χωρίς να έχει υποχρέωση να τηρήσει όλες τις διοικητικές διαδικασίες και τους κανόνες της συγκεκριμένης χώρας (π.χ., εκ των προτέρων έγκριση της ανάληψης επιχειρηματικής δραστηριότητας). Ίσως όμως χρειαστεί να δηλώσει στις αρμόδιες δημόσιες αρχές ότι θα παρέχει υπηρεσίες στη χώρα τους. Η εν λόγω χώρα θα πρέπει να έχει βάσιμους λόγους για να επιβάλει τις απαιτήσεις της.

Αν ο επιχειρηματίας παρέχει τηλεπικοινωνιακές, ραδιοτηλεοπτικές και ηλεκτρονικές υπηρεσίες, αυτές **θα φορολογούνται πάντα στη χώρα του πελάτη**. Για πελάτη που δεν υπόκειται σε φορολογία, αυτή είναι η χώρα όπου ο πελάτης είναι εγκατεστημένος, έχει μόνιμη διεύθυνση ή κατοικεί συνήθως. Όταν ο πελάτης είναι επιχείρηση, αυτή είναι η χώρα όπου εδρεύει η επιχείρηση, ή έχει μόνιμες εγκαταστάσεις στις οποίες παρέχονται οι υπηρεσίες. (Οδηγός Ε.Ε. – ΦΠΑ, 2013).

Για την παροχή υπηρεσιών σε άλλες χώρες της Ε.Ε. ενδέχεται να ισχύουν διαφορετικοί κανόνες για ορισμένους τομείς υπηρεσιών, όπως:

- χρηματοπιστωτικές υπηρεσίες
- υπηρεσίες υγειονομικής περίθαλψης που μπορούν να παρασχεθούν μόνο από ασκούντες νομοθετικά κατοχυρωμένα επαγγέλματα του τομέα της υγείας
- ιδιωτικές υπηρεσίες ασφάλειας

- υπηρεσίες τυχερών παιχνιδιών
- υπηρεσίες συμβολαιογράφου
- υπηρεσίες εξεύρεσης προσωρινής εργασίας
- τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές, καθώς και ηλεκτρονικές υπηρεσίες.

### **Ειδικοί κανόνες για χαμηλό ετήσιο κύκλο εργασιών**

Υπάρχουν ορισμένες εξαιρέσεις. Αυτοί οι απλουστευμένοι κανόνες σημαίνουν ότι μπορεί ο επιχειρηματίας να επιλέξει να εφαρμόσει κανόνες ΦΠΑ της χώρας που είναι μέλος της Ε.Ε. (δηλαδή, της χώρας όπου είναι εγκατεστημένος, έχει τη μόνιμη κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του), εφόσον πληροί τα ακόλουθα κριτήρια:

Είναι εγκατεστημένος, έχει τη μόνιμη κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του σε μία μόνο χώρα της ΕΕ

Παρέχει τηλεπικοινωνιακές, ραδιοτηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες σε μη υποκείμενους στο φόρο κατανάλωσης που είναι εγκατεστημένοι, έχουν τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους σε άλλη χώρα της ΕΕ

Η συνολική αξία των παρεχόμενων τηλεπικοινωνιακών, ραδιοτηλεοπτικών ή ηλεκτρονικών υπηρεσιών δεν υπερβαίνει τα **10.000 ευρώ (χωρίς ΦΠΑ)** τόσο κατά το τρέχον, όσο και κατά το προηγούμενο ημερολογιακό έτος.

Στην περίπτωση αυτή, **δεν χρειάζεται να εγγραφεί, να καταθέτει δηλώσεις ΦΠΑ και να κάνει πληρωμές** σε καθεμία από τις χώρες της ΕΕ όπου διαμένουν οι πελάτες του (ούτε πρέπει να εγγραφεί στο **σύστημα MOSS - mini One Stop Shop**).

Αντιθέτως, **χρεώνει στους πελάτες του τον ΦΠΑ με τον συντελεστή που ισχύει στη χώρα του και στη συνέχεια δηλώνει και καταβάλλει αυτόν τον ΦΠΑ στις φορολογικές αρχές της χώρας του.**

Υπάρχουν δύο καθεστώτα που υπάγονται στη μικρή μονοαπευθυντική θυρίδα MOSS:



- Το ενωσιακό καθεστώς για τις επιχειρήσεις που είναι εγκατεστημένες στην ΕΕ ή έχουν τουλάχιστον ένα υποκατάστημα σε χώρα της ΕΕ
- Το μη ενωσιακό καθεστώς για τις επιχειρήσεις που δεν είναι εγκατεστημένες στην ΕΕ ή δεν έχουν υποκαταστήματα σε χώρα της ΕΕ

Εάν στη χώρα του ο επιχειρηματίας επωφελείται από το ειδικό καθεστώς για μικρές επιχειρήσεις, που του δίνει τη δυνατότητα να εξαιρεί τις παρεχόμενες υπηρεσίες του από τον ΦΠΑ μέχρι ένα ορισμένο όριο, αυτό ισχύει και για τις τηλεπικοινωνιακές, ραδιοτηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες που παρέχει.

### **Πώληση προϊόντων στην ΕΕ**

Μια επιχείρηση που πραγματοποιεί συναλλαγές στην Ευρώπη, μπορεί να επωφεληθεί από την ενιαία αγορά της Ευρωπαϊκής Ένωσης, καθώς και από ορισμένες εμπορικές ρυθμίσεις με άλλες ευρωπαϊκές χώρες. Τα εμπορεύματα μπορούν να κυκλοφορούν ελεύθερα εντός αυτού του εδάφους χωρίς επιπλέον κόστος ή ποσοτικούς περιορισμούς. Το καθεστώς αυτό είναι γνωστό ως **ελεύθερη κυκλοφορία εμπορευμάτων**. Ωστόσο για ορισμένα εμπορεύματα, όπως αυτά που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης και τα χημικά προϊόντα ισχύουν επιπλέον κανόνες. Υπόκειντο επίσης **σε διαφορετικές υποχρεώσεις όσον αφορά τον ΦΠΑ** ανάλογα με τα προϊόντα που πωλεί και σε ποιον τα πωλεί, καθώς και με το πού μεταφέρονται τα εμπορεύματα.

### **Παράδειγμα Ενδοκοινοτικής απόκτησης εμπορευμάτων.**

Από επιχείρηση παραλήφθηκε παραγγελία εμπορευμάτων από την Ιταλία. Η αξία του ξένου οίκου είναι 5.000,00 €

Έγιναν επίσης και τα εξής έξοδα.

Ο τρόπος διακανονισμού της πληρωμής είναι με έκδοση τραπεζικής εγγυητικής επιστολής 120 ημερών ( Letter of Guarantee).

- Έξοδα διακανονισμού τράπεζας 50,00 €
- Ασφάλιστρα 70,00 €
- Μεταφορικά 200,00 €
- ΦΠΑ 24% μεταφορικών 48,00 €

**Πίνακας 2.** Πίνακας ενδοκοινοτικής απόκτησης και γίνονται οι εγγραφές

<b>ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΝΟ. 00001</b>				
<b>ΤΙΜΟΛΟΓΟΥΜΕΝΟ ΠΟΣΟ : 5.000,00</b>				
<b>Ανάλυση λογαριασμών ενδοκοινοτικής απόκτησης ΦΠΑ</b>	<b>Αξία απαλλασσόμενη του ΦΠΑ</b>	<b>Φορολογητέα αξία</b>	<b>Συντελεστής ΦΠΑ</b>	<b>Ποσό</b>
Αξία σε ισοτιμία ΦΠΑ		5.000,00	24%	1.200,00
Μεταφορικά		200,00	24%	48,00
Ασφάλιστρα	70,00			
Έξοδα τράπεζας	50,00			
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>120,00</b>	<b>5,200,00</b>		<b>1.248,00</b>

(Παπαγιάννης, 2016).

Προτού διατεθούν τα προϊόντα στην αγορά της Ε.Ε., πρέπει να διασφαλίσει η επιχείρηση ότι τα προϊόντα αυτά πληρούν τις απαιτήσεις της Ε.Ε. για την προστασία της υγείας των ανθρώπων και των ζώων, του περιβάλλοντος και των δικαιωμάτων των καταναλωτών. Οι απαιτήσεις αυτές μπορεί να είναι είτε κανόνες και προδιαγραφές που έχουν εναρμονιστεί σε επίπεδο Ε.Ε. είτε απαιτήσεις που

καθορίζονται από κάθε μεμονωμένο κράτος μέλος της ΕΕ, αλλά αναγνωρίζονται από την Ε.Ε., βάσει της αρχής της αμοιβαίας αναγνώρισης.

Η επιχείρηση που εξάγει στην Ε.Ε. έχει δικαίωμα να καθορίσει τους γενικούς όρους και τις προϋποθέσεις πώλησης, συμπεριλαμβανομένων των περιορισμών στην παράδοση, αλλά όλοι οι πελάτες που είναι εγκατεστημένοι στην Ε.Ε. πρέπει να έχουν την ίδια πρόσβαση στα προϊόντα όπως και οι τοπικοί πελάτες της επιχείρησης.

Εάν υπάρχουν ειδικές τιμές, εκπτώσεις ή ειδικοί όροι όρους πώλησης, όλοι οι πελάτες πρέπει να μπορούν να επωφεληθούν ανεξαρτήτως της χώρας της Ε.Ε. στην οποία βρίσκονται, της υπηκοότητάς τους, του τόπου διαμονής τους ή της επιχειρηματικής τους έδρας. Οι κανόνες εφαρμόζονται στις διαδικτυακές και μη διαδικτυακές συναλλαγές, εφόσον οι πωλήσεις απευθύνονται στον τελικό χρήστη (*άτομο ή επιχείρηση που δεν έχει την πρόθεση να πωλήσει σε τρίτους (μεταπώληση), να μετατρέψει, να μεταποιήσει, να μισθώσει ή να παραχωρήσει με υπεργολαβία το αντικείμενο της αγοράς του*).

### **Δήλωση κινήσεων εμπορευμάτων**

Αν μια επιχείρηση εξάγει ή εισάγει εμπορεύματα εντός της Ε.Ε. πάνω από μια συγκεκριμένη αξία, οφείλει να υποβάλλει στατιστικά στοιχεία για τις ενδό-ενωσιακές εμπορικές ροές που πραγματοποιεί (**INTRASTAT**). Τα όρια πάνω από τα οποία πρέπει να υποβάλλει σχετική δήλωση καθορίζονται κάθε χρόνο από κάθε κράτος μέλος της Ε.Ε. (συνήθως το τελευταίο τρίμηνο) και ισχύουν για όλο το επόμενο ημερολογιακό έτος. Προβλέπονται ξεχωριστά όρια (που ενδέχεται να είναι διαφορετικά) για τις εξαγωγές (αποστολές) και τις εισαγωγές (παραλαβές).

### **Ποιοι υποχρεούνται να υποβάλλουν δηλώσεις;**

Οι επιχειρήσεις και οι ιδιώτες που έχουν εγγραφεί στα μητρώα ΦΠΑ και αποστέλλουν ή παραλαμβάνουν εμπορεύματα, εφόσον οι αποστολές ή παραλαβές υπερβαίνουν το αντίστοιχο ετήσιο όριο της χώρας που έχουν την έδρα τους.

## Διασυνοριακός ΦΠΑ

Αν η επιχείρησή εδρεύει στην Ε.Ε., έχει **διαφορετικές υποχρεώσεις ως προς τον ΦΠΑ**, ανάλογα με τη χώρα από την οποία πραγματοποιεί αγορές ή προς την οποία πραγματοποιεί πωλήσεις και ανάλογα με το αν η συναλλαγή αφορά προϊόντα ή υπηρεσίες. Εάν η επιχείρηση πωλεί ένα προϊόν σε **επιχείρηση εγγεγραμμένη σε μητρώο ΦΠΑ στην Ε.Ε.**, η οποία δραστηριοποιείται σε άλλη χώρα της ΕΕ, δεν χρεώνει το ΦΠΑ σε αυτή την πώληση. Αν όμως **πωλεί το ίδιο προϊόν σε τελικό καταναλωτή εντός της ΕΕ**, ίσως χρειαστεί να χρεώσει το ΦΠΑ με τον συντελεστή που ισχύει στη χώρα του τελικού καταναλωτή.

## Επιστροφές ΦΠΑ

Αν ένας καταναλωτής προέρχεται από χώρα εκτός Ε.Ε. και επισκέπτεται χώρα της ΕΕ, **δικαιούται επιστροφή ΦΠΑ** για τα αγαθά που αγόρασε κατά την παραμονή του στην Ε.Ε., εφόσον παρουσιάσει τα αγαθά αυτά στο τελωνείο κατά την αναχώρησή του εντός 3 μηνών από την αγορά τους και μαζί με τα έγγραφα επιστροφής του ΦΠΑ. Τα έγγραφα αυτά συμπληρώνονται συνήθως από τον έμπορο, αλλά δεδομένου ότι το καθεστώς αυτό δεν είναι υποχρεωτικό, δεν συμμετέχουν όλοι οι έμποροι. Ορισμένες χώρες ορίζουν ελάχιστη αξία αγορών για να έχει ο καταναλωτής δικαίωμα επιστροφής.

## Ηλεκτρονικές αγορές από άλλη χώρα της ΕΕ

Ισχύουν ειδικοί κανόνες όταν ένας καταναλωτής αγοράζει αγαθά από μια άλλη χώρα της Ε.Ε., τα οποία θα παραδοθούν στη χώρα κατοικίας του. Αν η εταιρεία από την οποία πραγματοποιεί ο καταναλωτής την αγορά πωλεί εμπορεύματα αξίας πάνω από ένα συγκεκριμένο ποσό στη χώρα του καταναλωτή (*όρια **Intrastat** που αναφέρθηκε πιο πάνω*), όπου γίνεται και η παράδοση των εμπορευμάτων, δεν μπορεί να χρεώσει ΦΠΑ στη χώρα όπου έκανε ο καταναλωτής την αγορά. Αντίθετα, θα πρέπει να επιβάλλει ΦΠΑ στη χώρα όπου παραδίδονται τα εμπορεύματα - **ΦΠΑ προορισμού**. Το συνολικό ανώτατο όριο για διασυνοριακές πωλήσεις καθορίζεται από κάθε χώρα της Ε.Ε. σε 35.000 ευρώ ή 100.000 ευρώ. Αυτό σημαίνει ότι οι μεγαλύτεροι

λιανοπωλητές στο διαδίκτυο, οι οποίοι παραδίδουν εμπορεύματα εντός της Ε.Ε. θα πρέπει να εφαρμόζουν τον κανόνα σχετικά με το ΦΠΑ προορισμού.

### **Εξαιρέσεις για άλλες υπηρεσίες που αγοράζονται μέσω διαδικτύου**

Όταν ένας καταναλωτής αγοράζει υπηρεσίες μέσω διαδικτύου από έμπορο εγκατεστημένο στην Ε.Ε., **καταβάλλει ΦΠΑ με τον συντελεστή της χώρας όπου έχει την έδρα του ο έμπορος**. Ο κανόνας αυτός ισχύει επίσης, εάν ο καταναλωτής ζει σε διαφορετική χώρα της Ε.Ε. από τον έμπορο.

### **Εξαιρέσεις όπου ο ΦΠΑ καταβάλλεται στην χώρα που πραγματοποιείται η συναλλαγή**

**Υπηρεσίες που παρέχονται από μεσάζοντα:** ο ΦΠΑ επιβάλλεται στη χώρα στην οποία διενεργείται η κύρια συναλλαγή με τον μεσάζοντα.

**Οι υπηρεσίες που σχετίζονται με ακίνητη περιουσία** φορολογούνται στον τόπο στον οποίο βρίσκεται η περιουσία. Για παράδειγμα, ένας αρχιτέκτονας που είναι εγκατεστημένος στην Ιταλία και αναλαμβάνει να υλοποιήσει τα σχέδια για μια κατοικία στην Ελλάδα, στην αμοιβή του αρχιτέκτονα θα υπολογιστεί ο Ελληνικός ΦΠΑ.

Η **μεταφορά επιβατών** φορολογείται αναλογικά με την απόσταση που διανύθηκε σε κάθε χώρα της Ε.Ε. Για παράδειγμα, στην τιμή του εισιτηρίου για ταξίδι με λεωφορείο από την Ελλάδα στην Γερμανία μέσω Ιταλίας, επιβάλλεται Ιταλικός, Αυστριακός και Γερμανικός ΦΠΑ.

**Υπηρεσίες εστίασης ή τροφοδοσίας** (εκτός από αυτές που παρέχονται σε πλοία, αεροπλάνα ή τρένα) φορολογούνται **στον τόπο φυσικής παροχής των υπηρεσιών**.

Για παράδειγμα, εταιρεία που εδρεύει στην Γαλλία προμηθεύει τρόφιμα και ποτά σε μια επιχείρηση στην Ελλάδα. Η εταιρεία πρέπει να χρεώσει τον Ελληνικό ΦΠΑ.

### **ΦΠΑ αυτοκινήτων, μοτοποδηλάτων, δίκυκλων, σκαφών και αεροπλάνων**

Εάν ένας καταναλωτής αγοράσει καινούργιο αυτοκίνητο σε άλλη χώρα της ΕΕ, θα πρέπει να πληρώσει ΦΠΑ στη χώρα στην οποία θα το εισαγάγει και θα το ταξινομήσει, (δηλαδή στη χώρα κατοικίας του). Αυτό το καθεστώς ΦΠΑ ισχύει και για άλλα μέσα μεταφοράς, όπως μεγάλα μοτοποδήλατα, σκάφη και αεροπλάνα.

Η παραπάνω περίπτωση αφορά κανόνες ΦΠΑ που ισχύουν για την αγορά ή πώληση αυτοκινήτου από ιδιώτες. **Δεν αφορούν τις συναλλαγές μεταξύ επιχειρήσεων.**

Η αγορά αυτοκινήτου, δίκυκλου, σκάφους και αεροπλάνου, είναι σύνθετη διαδικασία και οι διάφορες παράμετροι που ισχύουν στην Ευρωπαϊκή Ένωση έχουν σχέση από ποια χώρα αγοράζεται ένα αυτοκίνητο (ή τα παραπάνω).

Για παράδειγμα αν η αγορά γίνει από άλλη χώρα μέλος της Ε.Ε, ο καταναλωτής δεν καταβάλει δασμούς. Εάν η αγορά γίνει από χώρα εκτός της Ε.Ε. οφείλει να καταβάλει τελωνειακό δασμό και **ΦΠΑ εισαγωγής**, όπως και για οποιοδήποτε άλλο εισαγόμενο αγαθό.

Εάν η αγορά γίνεται από ιδιώτη, για τους σκοπούς του ΦΠΑ έχει σχέση **εάν το αυτοκίνητο είναι καινούργιο** (έχει κάνει από 0 έως 6.000 χλμ., ή έχει παραδοθεί μέχρι πριν 6 μήνες στον ιδιοκτήτη), ο ΦΠΑ καταβάλλεται στην χώρα που ταξινομείται. Σε περίπτωση που γίνει πληρωμή 2 φορές του ΦΠΑ, δηλαδή και στην χώρα αγοράς και στην χώρα ταξινόμησης ο αγοραστής δικαιούται επιστροφή των χρημάτων του ΦΠΑ στην χώρα αγοράς.

Εάν είναι μεταχειρισμένο (έχει κάνει περισσότερα από 6.000 χλμ., ή έχει παραδοθεί πάνω από 6 μήνες μετά την πρώτη ταξινόμηση του στον ιδιοκτήτη), δεν χρειάζεται να καταβληθεί ΦΠΑ.

Σε περίπτωση που ο πωλητής είναι επιχείρηση εγγεγραμμένη στα μητρώα ΦΠΑ και το αυτοκίνητο είναι καινούργιο, με τις προϋποθέσεις που αναφέρθηκαν παραπάνω (0 έως 6.000 χλμ.) καταβάλλεται ο ΦΠΑ στην χώρα που γίνεται η ταξινόμηση. (σε περίπτωση πληρωμής διπλού ΦΠΑ υπάρχει η δυνατότητα επιστροφής).

Σε περίπτωση που το αυτοκίνητο είναι μεταχειρισμένο, (με τους αντίστοιχους όρους – πάνω από 6.000 χλμ. και ταξινόμηση περισσότερο των 6 μηνών) Δεν χρειάζεται να καταβάλει ΦΠΑ. Με την εισαγωγή μεταχειρισμένου αυτοκινήτου πληρώνονται τα τέλη ταξινόμησης και κυκλοφορίας. Ο πωλητής μπορεί να χρεώσει **ΦΠΑ μόνο επί του κέρδους που προκύπτει από την πώληση.**

Το σύστημα αυτό ονομάζεται «**περιθώριο κέρδους για μεταχειρισμένα είδη**» και χρησιμοποιείται από τις περισσότερες αντιπροσωπείες αυτοκινήτων. Η αντιπροσωπεία αυτοκινήτων δεν χρεώνει ΦΠΑ πώλησης αλλά υπολογίζει ξεχωριστά το κέρδος του αυτοκινήτου και χρεώνει εκεί το ΦΠΑ.

## Παράδειγμα

Στοιχεία τιμολογίου Επιχείρησης Αγοραστή			
Περιγραφή	Μονάδα Μέτρησης	Τιμή	ΦΠΑ
1 αυτοκίνητο μάρκας Citroen – c3 1.4	τεμάχιο	1.000	-
• Μεταφορικά		300	-
• Εκτελωνισμός		300	-
• <b>Περιθώριο κέρδους</b>		400	96
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>		<b>2.000</b>	<b>96</b>
<b>ΤΕΛΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΠΛΗΡΩΜΗΣ</b>		<b>2.096,00 €</b>	

Στην προκειμένη περίπτωση ο αγοραστής του μεταχειρισμένου αυτοκινήτου θα πληρώσει ΦΠΑ στην επιχείρηση πώλησης μεταχειρισμένων αυτοκινήτων μόνο **96 €** που αντιστοιχούν στο περιθώριο κέρδους (**400 €**) του πωλητή (ή υπερκέρδος).

**Σημείωση:** Σύμφωνα με τους λογιστές που συζητήσαμε, αυτός είναι ένας τρόπος να αποδίδουν μικρότερο ΦΠΑ οι επιχειρήσεις μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, καθώς το Ελληνικό κράτος θεωρεί τεκμήριο την αγορά αυτοκινήτου ενώ υπάρχει και το Πόθεν έσχες για τον αγοραστή (δηλαδή να αποδείξει που βρήκε τα χρήματα για την αγορά). Συμφέρει δηλαδή και στον πωλητή και στον αγοραστή να αναγραφεί μικρότερη τιμή από την συμφωνημένη, ενώ τα υπόλοιπα πληρώνονται (μαύρα) χωρίς απόδειξη. Ο Πωλητής έχει και το πρόσθετο κέρδος την μικρότερης καταβολή φόρου επί του κέρδους, σε αυτή την περίπτωση πληρώνει φόρο μόνο για τα 400 € που εμφανίζονται στο τιμολόγιο, ενώ το αυτοκίνητο μπορεί να έχει πωληθεί για παράδειγμα 4.000 €.

Το στοιχεία που μας επιβεβαίωσαν οι Λογιστές συμφωνούν και με τις πληροφορίες που δημοσιεύονται επίσημα στα ΜΜΕ για τις «απάτες» στο χώρο αυτό, αλλά και για



την απώλεια μεγάλων εσόδων από φόρους και ΦΠΑ. «Το πρόβλημα με τις εισαγωγές μεταχειρισμένων αυτοκινήτων δεν απασχολεί μόνο τις ελληνικές φορολογικές αρχές, αλλά και την Ευρωπαϊκή Ένωση. Στοιχεία της Κομισιόν δείχνουν ότι η απάτη στον τομέα του ΦΠΑ μπορεί να έχει ως αποτέλεσμα την απώλεια εσόδων ύψους άνω των 50 δισ. ευρώ ετησίως για τα κράτη-μέλη της Ε.Ε.»

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3. Απαλλαγές – Εκπτώσεις ΦΠΑ

### 3.1 Εισαγωγή

Στην Ελλάδα και στην Ευρωπαϊκή Ένωση υπάρχουν περιπτώσεις που έχουμε απαλλαγή ΦΠΑ και έκπτωση ΦΠΑ, ενώ σε μερικές περιπτώσεις έχουμε και επιστροφές ΦΠΑ.

### 3.2 Απαλλαγές ΦΠΑ

Ορισμένα αγαθά και υπηρεσίες όπως η εκπαίδευση, η υγειονομική περίθαλψη και οι χρηματοπιστωτικές υπηρεσίες ενδέχεται **να απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ**. Οι πωλήσεις αυτές απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ χωρίς το «δικαίωμα έκπτωσης». Αυτό σημαίνει ότι δεν μπορεί να αφαιρεθεί ο ΦΠΑ που έχει καταβληθεί για αγορές που σχετίζονται με αυτές τις πωλήσεις. Σε κάθε χώρα της Ε.Ε. υπάρχουν όρια τα οποία διαφέρουν.

Στην Ελλάδα με την εγκύκλιο Ε 2012/2019 κοινοποιούνται οι διατάξεις του άρθρου 111 παρ.2 του ν.4549/2018, οι οποίες ισχύουν από 1.1.2019, με τις οποίες αντικαθίσταται το άρθρο 39 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), με σκοπό τη βελτίωση και απλοποίηση του ειδικού καθεστώτος των μικρών επιχειρήσεων και την πλήρη εναρμόνισή του με το κοινοτικό δίκαιο και παρέχονται οι ακόλουθες οδηγίες για την ορθή και ομοιόμορφη εφαρμογή τους:

Με τις νέες διατάξεις του άρθρου 39 το ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων, το οποίο είναι προαιρετικό καθεστώς, καθίσταται πιο αποτελεσματικό και δίκαιο,

δεδομένου ότι σε αυτό εντάσσονται οι πραγματικά μικρές επιχειρήσεις οι οποίες δυσκολεύονται να εκπληρώσουν τις υποχρεώσεις του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ.

Με τις νέες διατάξεις του άρθρου 39 προβλέπεται απαλλαγή από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης ΦΠΑ και καταβολής του φόρου αυτού, ανεξάρτητα από την κατηγορία λογιστικών αρχείων (βιβλίων) που τηρούν, όχι μόνο για τους υποκειμένους οι οποίοι κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος πραγματοποίησαν παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, κατά την έννοια του άρθρου 2 του Κώδικα ΦΠΑ, **μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ**, χωρίς στο ποσό αυτό να περιλαμβάνεται φόρος προστιθέμενης αξίας, αλλά και για τους νέους υποκειμένους οι οποίοι με την υποβολή της δήλωσης έναρξης των εργασιών τους επιθυμούν την ένταξη στο καθεστώς αυτό.

Επισημαίνεται ότι οι υποκείμενοι που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων δεν ασκούν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών τους, δεν υποβάλλουν δηλώσεις ΦΠΑ και στα λογιστικά αρχεία (στοιχεία) που εκδίδουν υποχρεούνται να αναγράφουν σε αυτά την ένδειξη «χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας - απαλλαγή μικρών επιχειρήσεων άρθρο 39 ν. 2859/2000».

Οι βασικές αλλαγές που επέρχονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων είναι οι ακόλουθες:

- Ως προς τον προσδιορισμό των ορίου των 10.000€ που αποτελεί το κριτήριο για την υπαγωγή στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, με σαφήνεια ορίζεται ότι για το προσδιορισμό της αξίας των 10.000€ δεν λαμβάνονται υπόψη οι μεταβιβάσεις ενσώματων ή άυλων αγαθών επένδυσης, καθώς και οι απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης
- Προβλέπεται η δυνατότητα υπαγωγής των υποκειμένων στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων από την έναρξη των εργασιών τους
- Η υπέρβαση του ορίου των 10.000€ εντός του φορολογικού έτους καθιστά υποχρεωτική τη μετάταξη των υποκειμένων στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ εντός του φορολογικού έτους

- Σε περίπτωση προαιρετικής ένταξης στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, δεν υφίσταται υποχρέωση παραμονής για δύο έτη στο εν λόγω καθεστώς

### 3.3 Εκπτώσεις ΦΠΑ

Η έκπτωση ΦΠΑ αναφέρεται στην δυνατότητα των επιχειρήσεων να αφαιρούν το ΦΠΑ αγορών από το ΦΠΑ πωλήσεων και να αποδίδουν στην φορολογική αρχή την διαφορά.

Για παράδειγμα μια επιχείρηση για ένα χρονικό διάστημα ενός μηνός είχε:

**ΦΠΑ αγορών 15.000 €** (αφορά το ΦΠΑ για όλες τις αγορές που έχει κάνει και που δικαιολογούνται από την νομική μορφή της επιχείρησης).

**ΦΠΑ δαπανών 6.000 €** (αφορά το ΦΠΑ όλες τις δαπάνες που έκανε και που δικαιολογούνται από την νομική μορφή της επιχείρησης).

**ΦΠΑ πωλήσεων 30.000 €** (αφορά το ΦΠΑ που εισέπραξε για τις πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών που πραγματοποίησε το ίδιο χρονικό διάστημα).

Η επιχείρηση θα καταβάλει την διαφορά από το ΦΠΑ πωλήσεων - (ΦΠΑ αγορών + ΦΠΑ δαπανών) ήτοι  $30.000 \text{ €} - (15.000 \text{ €} + 6.000 \text{ €})$ . Στην περίπτωση αυτή, Το ποσό που θα καταβληθεί στην Εφορία είναι 9.000 €, το οποίο θα δηλωθεί στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ.

Σαν έκπτωση ΦΠΑ μπορεί να υπολογιστεί και ο μειωμένος ΦΠΑ που έχουν Ελληνικά νησιά και που πρόσφατα παρατάθηκε η εφαρμογή του.

### 3.4 Επιστροφές ΦΠΑ

Η **επιστροφή ΦΠΑ** αφορά επιχειρηματικές δραστηριότητες σε χώρα της ΕΕ όπου δεν είναι εγκατεστημένη η επιχείρηση, ενδέχεται να δικαιούται επιστροφή ΦΠΑ από τις αρχές αυτής της χώρας.

Ορισμένες χώρες της ΕΕ δεν επιτρέπουν επιστροφές για ορισμένες κατηγορίες δαπανών (π.χ. δαπάνες εστιατορίου, δραστηριότητες ψυχαγωγίας, αυτοκίνητα, καύσιμα κ.λπ.).

Επιστροφή ΦΠΑ μπορεί να αιτηθεί και όποιος κατέβαλλε διπλό ΦΠΑ (και στην χώρα αγοράς και στην χώρα διαμονής).

Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου γεννάται κατά τον χρόνο που καθίσταται απαιτητός ο φόρος δηλαδή κατά την πραγματοποίηση της φορολογητέας πράξης της παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών.

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

- αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων, οινοπνευματωδών ποτών εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων, απόκτησης επιβατών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι 9 θέσεων και ειδών συσκευασίας
- δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά
- στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης

### 3.5 Ειδικά συστήματα – παραδείγματα ανάλυσης ΦΠΑ

Σε ορισμένες ειδικές περιπτώσεις, οι κανόνες της ΕΕ για τον ΦΠΑ απλουστεύονται σε ορισμένες χώρες της ΕΕ, προκειμένου να μειωθεί η γραφειοκρατία.

Σχέδιο	Σε κάθε χώρα της ΕΕ;	Ποιος ή τι καλύπτεται;	Φύση του καθεστώτος
<a href="#">Μικρές επιχειρήσεις</a>	ΟΧΙ	Μικρές επιχειρήσεις	Απλοποιημένη χρέωση και είσπραξη του ΦΠΑ
<a href="#">Μικρές επιχειρήσεις</a>	ΟΧΙ	Όλες οι μικρές επιχειρήσεις με κύκλο εργασιών κάτω από ένα καθορισμένο ποσό	Απαλλαγή ή βαθμιαία ανακούφιση
<a href="#">Φορολογικοί αγρότες</a>	ΟΧΙ	Αγροτικές, δασοκομικές και αλιευτικές επιχειρήσεις	Απαλλαγή συν κατ' αποκοπήν τέλος για την αντιστάθμιση του ΦΠΑ εισροών
<a href="#">Ταξιδιωτικοί Πράκτορες</a>	ΝΑΙ	Ταξιδιωτικά γραφεία και άλλοι ταξιδιωτικοί πράκτορες	ΦΠΑ επί του περιθωρίου κέρδους
<a href="#">Μεταχειρισμένα αγαθά, έργα τέχνης κλπ.</a>	ΝΑΙ	Υποκείμενοι στους φόρους αυτούς	ΦΠΑ επί του περιθωρίου κέρδους
<a href="#">Δημόσιες δημοπρασίες</a>	ΟΧΙ	Δημοπράτες	ΦΠΑ επί του περιθωρίου κέρδους
<a href="#">Χρυσός επενδύσεων</a>	ΝΑΙ	Συναλλαγές σε επενδυτικό χρυσό	Εξαίρεση με δυνατότητα φορολόγησης
<a href="#">Τηλεπικοινωνίες, ραδιοτηλεοπτικές υπηρεσίες και ηλεκτρονικές υπηρεσίες</a>	ΝΑΙ	Προμήθειες από μη εγκατεστημένες επιχειρήσεις	Μονάδα ενιαίας εξυπηρέτησης για την καταχώριση και την πληρωμή του εκπεστού ΦΠΑ

Υπάρχουν 3 προγράμματα που απευθύνονται σε μικρές επιχειρήσεις ( άρθρα 281-293 Οδηγία για τον ΦΠΑ ):

- Απλοποιημένη χρέωση και είσπραξη του ΦΠΑ.
- Απαλλαγή.

- Αποφοίτησε ανακούφιση.

### Απλοποιημένη χρέωση και είσπραξη ΦΠΑ

Ποιος καλύπτεται	Προαιρετικό ή υποχρεωτικό	Πώς λειτουργεί
Μικρές επιχειρήσεις όπως ορίζονται από τη χώρα της ΕΕ.	Προαιρετικό για τις χώρες της ΕΕ. Προαιρετικό ή υποχρεωτικό για τις επιχειρήσεις (όπως ορίζεται από τη χώρα της ΕΕ).	Οι υποχρεώσεις ΦΠΑ για τις μικρές επιχειρήσεις απλουστεύονται. Το πεδίο εφαρμογής της απλούστευσης καθορίζεται από κάθε χώρα της ΕΕ και θα μπορούσε για παράδειγμα να περιλαμβάνει κατ' αποκοπήν συντελεστή. Το καθεστώς αυτό δεν αποσκοπεί στη μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης.

( Άρθρο 281 Οδηγία για τον ΦΠΑ )

### Απαλλαγή

Ποιος καλύπτεται	Προαιρετικό ή υποχρεωτικό	Πώς λειτουργεί
Μικρές επιχειρήσεις των οποίων ο ετήσιος κύκλος εργασιών είναι χαμηλότερος από ένα εθνικό <u>όριο</u> . Το καθεστώς δεν ισχύει για: <ul style="list-style-type: none"> <li>• οι πωλήσεις από επιχειρήσεις εγκατεστημένες σε άλλες χώρες της ΕΕ,</li> <li>• περιστασιακή οικονομική δραστηριότητα</li> <li>• απαλλάσσονται οι πωλήσεις νέων μέσων μεταφοράς σε πελάτες σε άλλη χώρα της ΕΕ -</li> <li>• κάθε άλλη συναλλαγή όπως ορίζεται από τη χώρα της ΕΕ.</li> </ul>	Προαιρετικό για τις χώρες της ΕΕ. Προαιρετικό για τις επιχειρήσεις (οι επιχειρήσεις μπορούν να επιλέξουν απλουστευμένο καθεστώς ή διαβαθμισμένες φορολογικές ελαφρύνσεις εάν επιτρέπονται σε αυτή τη χώρα της ΕΕ).	Η μικρή επιχείρηση δεν καταχωρεί ούτε χρεώνει ΦΠΑ (δεν έχει επίσης δικαίωμα έκπτωσης).

( Άρθρα 283-287 της οδηγίας ΦΠΑ ).

## Αποφοίτησε ανακούφιση

Ποιος καλύπτεται	Προαιρετικό ή υποχρεωτικό	Πώς λειτουργεί
<p>Μικρές επιχειρήσεις των οποίων ο ετήσιος κύκλος εργασιών είναι χαμηλότερος από ένα εθνικό κλιμακωτό όριο ανακούφισης.</p> <p>Το καθεστώς δεν ισχύει για:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• οι πωλήσεις από επιχειρήσεις εγκατεστημένες σε άλλες χώρες της ΕΕ,</li><li>• περιστασιακή οικονομική δραστηριότητα</li><li>• απαλλάσσονται οι πωλήσεις νέων μέσων μεταφοράς σε πελάτες σε άλλη χώρα της ΕΕ ·</li><li>• κάθε άλλη συναλλαγή όπως ορίζεται από τη χώρα της ΕΕ.</li></ul>	<p>Προαιρετικό για τις χώρες της ΕΕ.</p> <p>Υποχρεωτική για τις επιχειρήσεις.</p>	<p>Οι κανόνες καθορίζονται από μια χώρα της ΕΕ.</p> <p>Σε γενικές γραμμές, οι μικρές επιχειρήσεις που είναι επιλέξιμες για το καθεστώς (οι οποίες μπορεί να είναι για παράδειγμα εκείνες που υπερβαίνουν το κατώτατο όριο για το καθεστώς απαλλαγής) πρέπει να εγγραφούν για ΦΠΑ.</p> <p>Λαμβάνουν απαλλαγή για μέρος του κύκλου εργασιών τους, ο οποίος μειώνεται σταδιακά με την αύξηση του κύκλου εργασιών (έως ότου επιτευχθεί το όριο που έχει καθοριστεί από την εν λόγω χώρα της ΕΕ).</p> <p>Έτσι, η φορολογική επιβάρυνση για τις επιχειρήσεις μειώνεται εν μέρει.</p>

( Άρθρο 282-292 Οδηγία ΦΠΑ).

## Καθεστώς κατ' αποκοπή για τους γεωργούς

Ποιος καλύπτεται	Προαιρετικό ή υποχρεωτικό	Πώς λειτουργεί
<p>Οι γεωργοί που ασκούν γεωργικές, δασικές ή αλιευτικές δραστηριότητες που ορίζονται στο παράρτημα VII της <u>οδηγίας για τον ΦΠΑ</u> και ορίζονται περαιτέρω από μια χώρα της ΕΕ</p>	<p>Προαιρετικό για τις χώρες της ΕΕ. Προαιρετικό για επιχειρήσεις.</p>	<p>Οι γεωργοί που καλύπτονται από το καθεστώς δεν χρεώνουν ΦΠΑ και δεν μπορούν να ανακτήσουν τον ΦΠΑ επί των εισροών. Αντιθέτως, χρεώνουν στους πελάτες τους ένα κατ' αποκοπή ποσό, γνωστό ως «κατ' αποκοπή αποζημίωση», για τα γεωργικά προϊόντα και τις υπηρεσίες τους. Ισχύει μόνο για αυτούς τους πελάτες: επιχειρήσεις στην ίδια χώρα της ΕΕ ή μη υποκείμενες στο φόρο νομικές οντότητες σε άλλες χώρες της ΕΕ, αλλά όχι για άλλους κατ' αποκοπή αγρότες ή ιδιώτες πελάτες. Αυτό το κατ' αποκοπή ποσό πρέπει να αναγράφεται σε κατ' αποκοπή τιμολόγιο, αλλά δεν είναι ΦΠΑ και δεν πρέπει να παραδοθεί στις εθνικές φορολογικές αρχές. Αντίθετα, οι γεωργοί το διατηρούν ως ακατάλληλη αποζημίωση για τον ΦΠΑ που εισπράττουν και δεν μπορούν να ανακάμψουν. Ωστόσο, οι επιχειρηματικοί πελάτες τους μπορούν να ανακτήσουν τα ποσά που τους χρεώνουν οι αγρότες, συνήθως μέσω των δικών τους δηλώσεων ΦΠΑ. Η αποζημίωση υπολογίζεται με την εφαρμογή <u>ποσοστού κατ' αποκοπήν αποζημίωσης</u> (που καθορίζεται από την κυβέρνηση της ενδιαφερόμενης χώρας της ΕΕ) στην αξία των προϊόντων και υπηρεσιών που πληρούν τα κριτήρια του γεωργού.</p>

(Άρθρα 295 - 305 Οδηγία για τον ΦΠΑ).



## Ταξιδιωτικοί Πράκτορες

Ποιος καλύπτεται	Προαιρετικό ή υποχρεωτικό	Πώς λειτουργεί
<p>Ταξιδιωτικοί πράκτορες και άλλοι ταξιδιωτικοί πράκτορες που ασχολούνται με πελάτες με δική τους επωνυμία αλλά χρησιμοποιούν αγαθά ή υπηρεσίες που παρέχονται από άλλες επιχειρήσεις (υποκείμενοι στον φόρο).</p> <p>Κάνει <i>δεν</i> περιλαμβάνει τους ταξιδιωτικούς πράκτορες που ενεργούν αποκλειστικά ως μεσάζοντες.</p> <p>Το καθεστώς ισχύει μόνο για ταξίδια και διαμονή στην ΕΕ.</p> <p>Οι ταξιδιωτικοί πράκτορες που παρέχουν ταξιδιωτικά πακέτα εκτός της ΕΕ απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ για τις συναλλαγές αυτές.</p>	<p>Υποχρεωτική για τις χώρες της ΕΕ.</p> <p>Υποχρεωτική για τις επιχειρήσεις.</p>	<p>Οι ταξιδιωτικοί πράκτορες φορολογούνται μόνο από τα κέρδη (το περιθώριο) που πραγματοποιούν παρέχοντας ένα ταξιδιωτικό πακέτο.</p> <p>Σε αντάλλαγμα, ωστόσο, δεν επιτρέπεται να εκπέσουν τον ΦΠΑ για αγαθά ή υπηρεσίες που αγοράζουν από άλλες επιχειρήσεις.</p> <p>Όλες οι συναλλαγές στο πακέτο αντιμετωπίζονται ως μια <b>ενιαία συναλλαγή παροχής υπηρεσιών</b> - φορολογητέα στην χώρα καταγωγής του ταξιδιωτικού πράκτορα.</p>

(Άρθρο 306-310 Οδηγία για τον ΦΠΑ).

## Σχέδιο περιθωρίου για μεταχειρισμένα αγαθά

Ποιος καλύπτεται	Προαιρετικό ή υποχρεωτικό	Πώς λειτουργεί
<p>Επιχειρήσεις (υποκείμενοι στον φόρο) των ακόλουθων αγαθών:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• μεταχειρισμένα αγαθά (εξαιρούνται τα πολύτιμα μέταλλα και οι πέτρες),</li> <li>• έργα τέχνης,</li> <li>• συλλεκτικά αντικείμενα,</li> <li>• αντίκες.</li> </ul> <p>Παράρτημα ΙΧ <u>Οδηγία για τον ΦΠΑ</u></p>	<p>Υποχρεωτική για τις χώρες της ΕΕ.</p> <p>Προαιρετικό για επιχειρήσεις.</p>	<p>Οι υποκείμενοι στον φόρο μεταπωλητές που επιλέγουν να το χρησιμοποιήσουν θα καταβάλουν ΦΠΑ στο περιθώριο κέρδους τους (διαφορά μεταξύ τιμής αγοράς και πώλησης). Δεν θα χρεώσουν ούτε θα αφαιρέσουν κανένα ΦΠΑ για συναλλαγές που καλύπτονται από αυτό το καθεστώς.</p> <p>Εάν ο ΦΠΑ καταβλήθηκε κατά την αγορά ή την εισαγωγή τέτοιων αγαθών (π.χ. εάν αγοράστηκε από έναν δημιουργό ή από έναν υποκείμενο στον φόρο που δεν εφαρμόζει αυτό το καθεστώς), ένας έμπορος μπορεί να επιλέξει να μην εφαρμόσει το καθεστώς σε προμήθεια οποιουδήποτε από αυτά τα αγαθά.</p> <p>Στην περίπτωση αυτή ισχύουν τα κανονικά καθεστώτα ΦΠΑ και μπορούν να εκπέσουν τον ΦΠΑ όταν ο ΦΠΑ για την παροχή καθίσταται απαιτητός.</p> <p>Τα αγαθά που παρέχονται εκτός της ΕΕ απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ.</p>

(Άρθρα 311-325 και 342-343 Οδηγία για τον ΦΠΑ).

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4. Οι επιπτώσεις του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας

### 4.1 Εισαγωγή

Όπως είναι φυσικό ο Φόρος προστιθέμενης αξίας έχει μεγάλη επίπτωση στην οικονομική πορεία μιας χώρας. Η κεντρική κυβέρνηση έχει έναν φόρο που εισπράττει άμεσα, αλλά λόγω του ύψους αυτού του φόρου, αυτός επηρεάζει την επιχειρηματικότητα και την κατανάλωση. Η Ελλάδα βρίσκεται στην ομάδα χωρών με το δεύτερο υψηλότερο ποσοστό ΦΠΑ (24%), καθώς εκτός από την Ουγγαρία που έχει 27% και τα σκανδιναβικά κράτη με 25% ακολουθεί στον πίνακα με το υψηλότερο ΦΠΑ.

### 4.2 Οι επιπτώσεις επιβολής του ΦΠΑ στην πορεία της οικονομίας

Στις 1/6/2016 ο ΦΠΑ στην χώρα ανήρθε στο 24% από 23% και μάλιστα το ποσοστό αυτό ισχύει πλέον και στην εστίαση, η οποία συνδέεται άμεσα και με τον τουρισμό. Ήδη η Ελλάδα έχει υψηλότερες τιμές από τις ανταγωνίστριες χώρες στον τουρισμό, με χαρακτηριστικό παράδειγμα την Τουρκία η οποία έχει 18% ΦΠΑ και πολύ πιο φθηνές τιμές στο τουριστικό προϊόν. Χαρακτηριστικό είναι ότι οι μεγαλύτερες οικονομικά δυνάμεις στην Ευρωπαϊκή Ένωση, η Γερμανία έχει 19% ΦΠΑ, η Γαλλία και το Ηνωμένο Βασίλειο 20% η Ισπανία 21% (που είναι και άμεσα ανταγωνίστρια στον τουρισμό) ενώ η Ιταλία έχει 22%. Η αδύναμη οικονομικά Ελλάδα με 24% ΦΠΑ θα προσπαθήσει να ανταγωνιστεί και τις γείτονες χώρες Βουλγαρία και Ρουμανία με 20%.

Λόγω της οικονομικής κρίσης και της επιβολής λιτότητας για την εφαρμογή των μνημονίων η υπερ-φορολόγηση δημιουργεί αδυναμία πληρωμής υποχρεώσεων και μείωση της καταναλωτικής δαπάνης, που συνεπάγεται μειωμένα έσοδα από το Κράτος.

Όταν ο ΦΠΑ ήταν στο 19% το κράτος εισέπραττε 16,3 δις ευρώ, όταν ήταν 21% εισέπραττε 14,4 δις ευρώ και με 23% το ποσό έπεσε στα 13, 7 δις ευρώ. Το «VAT

**GAP**» η έλλειψη δηλαδή εσόδων σε σχέση με τα αναμενόμενα στην Ελλάδα ανέρχεται στο 33% με «**ετήσιο κενό ΦΠΑ**» 6,7 δισεκατομμύρια ευρώ, ενώ ο μέσος όρος στην ΕΕ των 28 είναι 16%.

### **Απάτες με την απόδοση του ΦΠΑ**

Η απάτη καρουζέλ ή απάτη του εξαφανισμένου εμπόρου (Missing Trader Intra Community (MTIC)) Η απάτη MTIC συμβαίνει όταν ο προμηθευτής που είναι εγκατεστημένος στο κράτος μέλος 1, η αποκαλούμενη επιχείρηση, προμηθεύει αγαθά (απαλλασσόμενα από τον ΦΠΑ) σε μια δεύτερη εταιρεία που βρίσκεται στο κράτος μέλος 2, ο αποκαλούμενος έμπορος που λείπει. Ο έχων έλλειψη έμπορος επωφελείται από την απαλλασσόμενη από τον ΦΠΑ ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών και μεταπωλεί τα ίδια αγαθά στην εγχώρια αγορά του κράτους μέλους 2 σε πολύ ανταγωνιστικές τιμές. Αυτός ο ελλειπόμενος έμπορος είναι συνήθως ένα «ψεύτικο» πρόσωπο, δηλ. μια νέα εταιρεία χωρίς πραγματική έδρα ή πραγματική δραστηριότητα.

Το ζήτημα εδώ είναι διττό:

⇒ Από τη μία πλευρά, αν και ο έχων έλλειψη έμπορος χρεώνει τον ΦΠΑ στον πελάτη του, δεν το μεταφέρει στη συνέχεια στις φορολογικές αρχές.

⇒ Από την άλλη πλευρά, ο πελάτης δικαιούται να αφαιρέσει τον καταβληθέντα ΦΠΑ εισροών από τον έμπορο που λείπει, καταβάλλοντας μικρότερο ΦΠΑ πωλήσεων, από την στιγμή που καταγράφει την αγορά. (Lamensch & Cecivat, 2018).

Η ανάπτυξη του **ηλεκτρονικού εμπορίου** ασκεί πρωτοφανή πίεση στο σύστημα ΦΠΑ και πρέπει να σημειωθεί ότι το Ελεγκτικό Συνέδριο διενεργεί επί του παρόντος έλεγχο για το κατά πόσον η Ε.Ε. αντιμετωπίζει σωστά αυτή τη νέα πρόκληση στον τομέα του ΦΠΑ και των τελωνείων. Οι ελεγκτές θα εξετάσουν εάν:

- η Επιτροπή έχει θεσπίσει ένα σωστό πλαίσιο ρύθμισης και ελέγχου σχετικά με το ηλεκτρονικό εμπόριο όσον αφορά την είσπραξη ΦΠΑ και τελωνειακών δασμών,
- τα μέτρα ελέγχου των κρατών μελών συμβάλλουν στη διασφάλιση της πλήρους είσπραξης ΦΠΑ και τελωνειακών δασμών όσον αφορά το ηλεκτρονικό εμπόριο».

Μεγάλος αριθμός επιχειρήσεων είναι πλέον σε θέση να προσεγγίσει μια ευρεία διεθνή βάση καταναλωτών χρησιμοποιώντας τις υπηρεσίες που παρέχονται από τους διαδικτυακούς διαμεσολαβητές ή και τους παρόχους υπηρεσιών πληρωμών. Αυτό δημιούργησε τόσο θεμελιώδεις όσο και πρακτικές προκλήσεις για τις φορολογικές διοικήσεις προκειμένου να διασφαλιστεί ότι οι επιχειρήσεις αυτές συμμορφώνονται με τις απαιτήσεις ΦΠΑ: (Lamensch & Cecivat, 2018).

- **Μη καταχώριση:** Οι επιχειρήσεις που πωλούν στο διαδίκτυο ενδέχεται να μην καταγράψουν σωστά τον ΦΠΑ όταν και όπου απαιτείται είτε επειδή δεν γνωρίζουν την απαίτηση εγγραφής τους είτε προσπαθούν να αποφύγουν εκ προθέσεως ΦΠΑ. Οι φορολογικές αρχές συχνά δεν διαθέτουν αρχεία για τον εντοπισμό των επιχειρήσεων, δεδομένου ότι αυτά τα δεδομένα βρίσκονται συχνά σε άλλη δικαιοδοσία (στη χώρα εγκατάστασης του πωλητή) ή από τρίτο μεσάζοντα που συμμετέχει στην αλυσίδα αξίας του ηλεκτρονικού εμπορίου.
- **Κατά την υποβολή δήλωσης ΦΠΑ από εγγεγραμμένους εμπόρους:** Οι επιχειρήσεις που πωλούν ηλεκτρονικά και είναι εγγεγραμμένες για ΦΠΑ ενδέχεται να μην δηλώσουν και να πληρώσουν το σωστό ποσό ΦΠΑ, είτε επειδή η επιχείρηση δεν γνωρίζει τις απαιτήσεις είτε οφείλεται σε φοροδιαφυγή. Όπως προαναφέρθηκε, σε αυτές τις περιπτώσεις, οι φορολογικές αρχές συχνά δεν έχουν καθόλου ή μόνο περιορισμένα αρχεία για να καθορίσουν τη σωστή φορολογική βάση.
- **Μεταμφιεσμένες συναλλαγές ως αποτέλεσμα εγκληματικής δραστηριότητας:** Οι οργανωμένοι εγκληματίες μπορούν επίσης να

συμμετέχουν στη διευκόλυνση της σκόπιμης μη συμμόρφωσης που συγκαλύπτεται ως νόμιμες συναλλαγές. Αυτό μπορεί να περιλαμβάνει, μεταξύ άλλων, τη διευθέτηση της μετακίνησης και της αποθήκευσης των εμπορευμάτων, τη δημιουργία πλαστών επιχειρήσεων και την πώληση προϊόντων απομίμησης.

- **Πρόσβαση και ανταλλαγή δεδομένων:** Η παραδοσιακή συνεργασία για την καταπολέμηση της απάτης στον τομέα του ΦΠΑ και της μη συμμόρφωσης είναι μεταξύ των φορολογικών αρχών και βασίζεται σε σύνολα αρχείων πληροφοριών που κατέχουν οι επιχειρήσεις που συμμετέχουν άμεσα στην αλυσίδα συναλλαγών και είναι στη διάθεση των φορολογικών αρχών. Ωστόσο, σε διασυνοριακές ηλεκτρονικές προμήθειες, αυτές οι πληροφορίες ενδέχεται να μην είναι άμεσα διαθέσιμες, επομένως η "παραδοσιακή" συνεργασία μεταξύ των φορολογικών αρχών δεν αρκεί. Τα δεδομένα μπορούν για παράδειγμα να αποθηκευτούν σε άλλη δικαιοδοσία. Οι φορολογικές αρχές συχνά χρειάζονται πρόσβαση στα δεδομένα που τηρούν οι διαδικτυακές πλατφόρμες, οι πάροχοι υπηρεσιών πληρωμών και άλλοι ενδιάμεσοι που δεν αποτελούν μέρος της αλυσίδας συναλλαγών, προκειμένου να εντοπιστεί τυχόν μη συμμόρφωση. Αυτό παρουσιάζει νομικές και πρακτικές προκλήσεις ανάλογα με τον τρόπο και τον τόπο διεξαγωγής των δεδομένων.
- **Εκτελεσιμότητα:** Πολλές επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται στο διασυνοριακό εμπόριο ηλεκτρονικού εμπορίου. Συνεπώς, είναι συχνά πολύ δύσκολο να εφαρμοστούν τοπικοί κανόνες και απαιτήσεις σε επιχειρήσεις εγκατεστημένες εκτός της χώρας κατανάλωσης, όπου προκύπτει η υποχρέωσή τους ΦΠΑ. Αυτό συμβαίνει ιδιαίτερα όταν δεν υπάρχουν νομικές συμφωνίες μεταξύ των εμπλεκόμενων χωρών. Αυτό δημιουργεί δυνητικά αθέμιτο ανταγωνισμό για τις συμμορφούμενες επιχειρήσεις. (Lamensch & Cecivat, 2018).

### **de minimis**

Ο ΦΠΑ για τις εισαγωγές υπολογίζεται με βάση **την αξία των εμπορευμάτων που δηλώνεται στη δήλωση εισαγωγής**. «Από το 1983, η απαλλαγή από τον ΦΠΑ

εφαρμόζεται στα περισσότερα κράτη μέλη κάτω από ένα ορισμένο ποσό (η «απαλλαγή de minimis» έως και 122 ευρώ), καθώς το κόστος διαχείρισης του ΦΠΑ θα υπερέβαινε τα αναμενόμενα έσοδα σε περίπτωση τέτοιας χαμηλής αξίας. Το κέρδος δηλαδή σε αυτή την περίπτωση ήταν μηδαμινό ή και αρνητικό, εάν υπολογιζόταν ο ΦΠΑ.

Αυτή η επιλογή πολιτικής ήταν απολύτως λογική πριν από την ανάπτυξη του Διαδικτύου, επειδή ο αριθμός των εισαγωγών για τέτοια μικρά ποσά παρέμεινε σχετικά περιορισμένος. Αυτό οφειλόταν και στην ανάγκη εκπλήρωσης πολλών διατυπώσεων προκειμένου να γίνει μια μικρή αγορά, γεγονός που απέτρεπε την προμήθεια αγαθών μικρής αξίας εάν δεν ήταν απόλυτη ανάγκη. (Lamensch & Cecivat, 2018).

Ωστόσο, με την ανάπτυξη του Διαδικτύου, ο αριθμός των εισαγωγών αυξήθηκε. Το 2015 εκτιμήθηκε ότι 144 εκατομμύρια αποστολές επωφελήθηκαν από την απαλλαγή, η οποία ήταν κατά 300% αυξημένη κατά τα προηγούμενα 15 έτη και το ποσό του ΦΠΑ το οποίο τα κράτη μέλη δεν εισέπραξαν οικειοθελώς λόγω της απαλλαγής αυξάνεται αναλόγως.

Επιπλέον, αναγνωρίζεται ευρέως ότι:

⇒ Ένας μεγάλος αριθμός εμπορευμάτων που δηλώνονται ως «**χαμηλής αξίας**» έχει πράγματι αξία που υπερβαίνει το όριο de minimis.

⇒ Οι εμπορικές αποστολές δηλώνονται συνήθως **ως δώρα** (τα οποία απαλλάσσονται όταν δεν υπερβαίνουν τα 45 ευρώ). (Lamensch & Cecivat, 2018).

Στην πρόταση για το πακέτο ηλεκτρονικού εμπορίου της Επιτροπής εκτιμήθηκε ότι μεταξύ της απώλειας του ΦΠΑ και της μη συμμόρφωσης με το διασυνοριακό ηλεκτρονικό εμπόριο, οι απώλειες ανέρχονται σε 5 δισεκατομμύρια ευρώ ετησίως. Αυτό θα μπορούσε να είναι ακόμη χειρότερο επειδή, σύμφωνα με την Ευρωπαϊκή Επιτροπή (όπως αναφέρθηκε στην Γαλλική Γερουσία) μόνο το 1-5% των εισαγωγών ελέγχεται.

### **4.3 Οι επιπτώσεις του ΦΠΑ στις επιχειρήσεις**

Οι επιχειρήσεις, ανάλογα με τον κλάδο που δραστηριοποιούνται, έχουν σοβαρές επιπτώσεις από την αύξηση του ΦΠΑ, καθώς όσες είναι παραγωγικές, αναγκάζονται να πληρώσουν μεγαλύτερο αναλογικά ποσό για τις αγορές τους, ενώ δεν το είχαν προϋπολογίσει την προηγούμενη χρονιά.

Η αύξηση του ΦΠΑ το 2016 οδήγησε σε αυξημένο επιχειρηματικό κόστος, το οποίο στη συνέχεια μεταφέρεται στους τελικούς καταναλωτές σε βιομηχανίες όπως οι μεταφορές και ο τουρισμός, με αντίκτυπο στις απαιτήσεις επιστροφής ΦΠΑ.

### **4.4 Οι επιπτώσεις του ΦΠΑ στους καταναλωτές**

Το ΦΠΑ επιβαρύνει τους τελικούς καταναλωτές, οι οποίοι καλούνται να καταβάλουν έναν φόρο 24% πάνω στην τιμή πώλησης ενός αγαθού. Σε αγαθά λιανικής πώλησης και βασικά είδη, ο ΦΠΑ είναι ενσωματωμένος στην τιμή, και εάν τα αγαθά είναι μικρής αξίας, η διαφορά της αύξησης του ΦΠΑ δεν «φαίνεται» ή απορροφάται από την ίδια την επιχείρηση.

Το πρόβλημα δημιουργείται σε αγαθά μεγάλης αξίας και στις υπηρεσίες. Μια υπηρεσία δεν είναι υλική, δεν μπορεί δηλαδή να μετρηθεί. Εάν για παράδειγμα ένας τεχνικός (υδραυλικός) κληθεί να πραγματοποιήσει μια εργασία αξίας 1.000 € το ΦΠΑ ανέρχεται στα 240 €. Το σύνολο δηλαδή που θα κληθεί να πληρώσει ο καταναλωτής ανέρχεται στα 1.240 €. Ο ίδιος ο καταναλωτής δεν μπορεί να δικαιολογήσει την δαπάνη στην εφορία, προκειμένου να μειώσει τον δικό του φόρο, με αποτέλεσμα να τον συμφέρει να μην εκδοθεί επίσημο παραστατικό από τον παρέχοντα την υπηρεσία, για να μην πληρώσει τον πρόσθετο Φόρο του ΦΠΑ. Εκτός αυτού ο παρέχων την υπηρεσία μην εκδίδοντας παραστατικό δεν εμφανίζει και το ποσό της υπηρεσίας που παρέχει, οπότε δεν πληρώνει φόρο εισοδήματος. Για τον λόγο αυτό προσφέρει ακόμη χαμηλότερη τιμή στον καταναλωτή καθώς δεν θα πληρώσει φόρο.



Ουσιαστικά ο καταναλωτής «γλυτώνει» το ΦΠΑ των 240 € και ένα ποσό συνήθως της τάξης του 20% δηλαδή άλλα τουλάχιστον 200 € (με συνολικό όφελος 440 €) για μια εργασία των 1.000 ευρώ, ενώ ο παρέχων εισπράττει αφορολόγητα τα υπόλοιπα 800 €, δηλαδή μαύρα (μη δηλωμένα).

Σαφώς αυτό είναι απόκρυψη εισοδήματος που αποτελεί φορολογική απάτη, το Κράτος δεν εισπράττει τους ανάλογους φόρους (φόρος εισοδήματος και ΦΠΑ) αποκτώντας κενό στα προβλεπόμενα έσοδα από τα πραγματικά που εισπράττει. (VAT GAP).

Παρά το εκτεταμένο κανονιστικό πλαίσιο για την καταπολέμηση αυτών των μορφών της απάτης στον τομέα του ΦΠΑ, τα κράτη μέλη της ΕΕ χάνουν δισεκατομμύρια ευρώ ετησίως λόγω απάτης μη απόδοσης ΦΠΑ. (Lamensch & Cecivat, 2018).

Το πρόβλημα αυτό σύμφωνα με τις απόψεις των λογιστών που πήραμε συνέντευξη μειώνεται κατά μεγάλο βαθμό στην περίπτωση που οι καταναλωτές έχουν δικαίωμα να υποβάλουν στην δήλωση τους τα «έξοδα» που κάνουν και με αυτό τον τρόπο να μειώνεται ο δικός τους φόρος που τους αναλογεί από το εισόδημα. Με αυτό τον τρόπο θα συγκεντρώνουν τις αποδείξεις καθώς αυτές θα αποτελούν τα δικαιολογητικά για την μείωση του φόρου τους.

Εάν αυτό το μέτρο επεκτεινόταν και στους ελεύθερους επαγγελματίες και τις ατομικές επιχειρήσεις πιστεύεται ότι η φοροδιαφυγή από το ΦΠΑ και τον φόρο εισοδήματος θα μειωνόταν δραματικά.

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5. Παραδείγματα εταιρειών

### 5.1 Εισαγωγή

Όπως διευκρινίζει η εγκύκλιος της ΑΑΔΕ, με τις νέες διατάξεις το ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων, το οποίο είναι προαιρετικό καθεστώς, καθίσταται πιο αποτελεσματικό και δίκαιο, δεδομένου ότι σε αυτό εντάσσονται οι πραγματικά μικρές επιχειρήσεις οι οποίες δυσκολεύονται να εκπληρώσουν τις υποχρεώσεις του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ.

Με τις νέες διατάξεις προβλέπεται απαλλαγή από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης ΦΠΑ και καταβολής του φόρου αυτού, ανεξάρτητα από την κατηγορία λογιστικών αρχείων (βιβλίων) που τηρούν, όχι μόνο για τους υποκειμένους οι οποίοι κατά το προηγούμενο φορολογικό έτος πραγματοποίησαν παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, μέχρι 10.000 ευρώ, χωρίς στο ποσό αυτό να περιλαμβάνεται ΦΠΑ, αλλά και για τους νέους υποκειμένους οι οποίοι με την υποβολή της δήλωσης έναρξης των εργασιών τους επιθυμούν την ένταξη στο καθεστώς αυτό.

### 5.2 Παραδείγματα εταιρειών μη καταβολής ΦΠΑ

Όσοι επιχειρηματίες εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων δεν ασκούν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών τους, δεν υποβάλλουν δηλώσεις ΦΠΑ και στα λογιστικά αρχεία (στοιχεία) που εκδίδουν υποχρεούνται να αναγράφουν σε αυτά την ένδειξη **«χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας - απαλλαγή μικρών επιχειρήσεων άρθρο 39 ν. 2859/2000»**.

Οι βασικές αλλαγές που επέρχονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων είναι οι ακόλουθες:

- *Ως προς τον προσδιορισμό των ορίων των 10.000€ που αποτελεί το κριτήριο για την υπαγωγή στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, με σαφήνεια ορίζεται ότι για το προσδιορισμό της αξίας των 10.000€ δεν λαμβάνονται*

*υπόψη οι μεταβιβάσεις ενσώματων ή άυλων αγαθών επένδυσης, καθώς και οι απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης*

- Προβλέπεται η δυνατότητα υπαγωγής των υποκειμένων στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων από την έναρξη των εργασιών τους*
- Η υπέρβαση του ορίου των 10.000€ εντός του φορολογικού έτους καθιστά υποχρεωτική τη μετάταξη των υποκειμένων στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ εντός του φορολογικού έτους*
- Σε περίπτωση προαιρετικής ένταξης στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, δεν υφίσταται υποχρέωση παραμονής για δύο έτη στο εν λόγω καθεστώς.*

Εταιρεία το 2018 έχει έσοδα από παροχή λογιστικών υπηρεσιών 9.000€ και από μίσθωση ακινήτων 3.000€. Το 2019, με δήλωση μεταβολών έως και 30.1.2019, μπορεί να ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, διότι στον υπολογισμό του ορίου των 10.000€ λαμβάνονται υπόψη μόνο τα έσοδα από παροχή λογιστικών υπηρεσιών 9.000€ και όχι τα έσοδα από μίσθωση ακινήτων 3.000€, αφού αυτά αποτελούν πράξη απαλλασσόμενη χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών της (άρθρο 22 παρ. 1 περ. κστ').

Νέος αγρότης κάνει έναρξη εργασιών, την 1.4.2019. Από την ημερομηνία αυτή μπορεί να ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων (άρθρο 39).

Ο χρόνος υποβολής της δήλωσης μεταβολών για την υπαγωγή στο κανονικό καθεστώς ή η μη υποβολή της δεν επηρεάζει την υποχρεωτική υπαγωγή στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ, η οποία συντελείται από την στιγμή πραγματοποίησης της πράξης, με την οποία συντελείται η υπέρβαση του ορίου των 10.000€.

Οικονομολόγος το 2019 είναι στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων και στις 14 Μαρτίου του 2019 εκδίδει Τιμολόγιο Παροχής Υπηρεσιών αξίας 10.200€. Το ποσό αυτό των 10.200€ πρέπει να επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α. και παράλληλα ο οικονομολόγος υποχρεούται να υποβάλει στη Δ.Ο.Υ δήλωση μεταβολών για υπαγωγή στο κανονικό καθεστώς. Η υπαγωγή στο κανονικό καθεστώς ισχύει από τις

14 Μαρτίου του 2019 ανεξάρτητα από το πότε θα πραγματοποιηθεί η υποβολή της δήλωσης μεταβολών για υπαγωγή στο κανονικό καθεστώς.

### 5.3 Παράδειγμα υποβολής περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ

#### ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΦΠΑ 01/01/2018 – 31/03/2018

##### ΕΚΡΟΕΣ

ΠΩΛΗΣΕΙΣ 13%	ΚΩΔ.301	<b>3.400,00</b>	ΚΩΔ.331	ΦΠΑ 13%	<b>816,00</b>
ΠΩΛΗΣΕΙΣ 24%	ΚΩΔ.303	<b>12.887,00</b>	ΚΩΔ.333	ΦΠΑ 24%	<b>3.908,88</b>
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	ΚΩΔ. 307	<b>16.287,8</b>	ΚΩΔ.337	ΣΥΝΟΛΟ ΦΠΑ	<b>4.724,88</b>

##### ΕΙΣΡΟΕΣ

ΑΓΟΡΕΣ 13%	ΚΩΔ. 361	<b>900,00</b>	ΚΩΔ. 381	ΦΠΑ 13%	<b>117,00</b>
ΑΓΟΡΕΣ 24%	ΚΩΔ.363	<b>5.000,00</b>	ΚΩΔ.383	ΦΠΑ 24%	<b>1.200,00</b>
ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ		<b>5.900,00</b>		ΣΥΝΟΛΟ ΦΠΑ	<b>1.317,00</b>

<b>ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ</b>	ΚΩΔ.511	<b>3.4017,88</b>
---------------------------	---------	------------------

Για κανονική παροχή υπηρεσιών ο ΦΠΑ ανέρχεται στα 24%. Όποια επιχείρηση παρέχει υπηρεσίες αποδίδει τον αντίστοιχο ΦΠΑ. Το ίδιο μπορεί να κάνει και με τις δαπάνες οι οποίες συμπεριλαμβάνουν υπηρεσίες προς την επιχείρηση και έχουν φορολογηθεί με 24%.

Στο τομέα των υπηρεσιών τα δεδομένα φαντάζουν απλά εκτός των ειδικών περιπτώσεων που σε ένα παραστατικό εμπλέκονται διαφορετικές υπηρεσίες.

Για παράδειγμα η διαμονή σε ξενοδοχεία και τουριστικά καταλύματα υπάγονται στο μειωμένο συντελεστή 13% ενώ άλλες παροχές (όπως πρωινό – γεύμα) υπόκεινται σε άλλο ΦΠΑ. Τα ξενοδοχειακά προγράμματα (λογισμικό) καλύπτουν όλες τις

περιπτώσεις αυτές με την αναγραφή των υπηρεσιών με διαφορετικό συντελεστή ΦΠΑ που καταχωρείται και στο λογιστικό σχέδιο της επιχείρησης και στο λογιστικό σχέδιο του πελάτη εφόσον είναι επιχείρηση που δικαιολογεί τέτοιες δαπάνες.

Στην περίπτωση που οι ξενοδοχειακές επιχειρήσεις παρέχουν υπηρεσίες διαμονής και εστίασης ή άλλες υπηρεσίες έναντι ενιαίας τιμής, υπό την προϋπόθεση ότι ο διαχωρισμός στους επί μέρους συντελεστές δεν είναι εφικτός, γίνεται δεκτό η διάκριση, κατά συντελεστή φόρου, να γίνεται ως εξής:

α. Διαμονή με πρωινό : 5% της ενιαίας τιμής υπάγεται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ 24%, ως αντιπαροχή που καταβάλλεται για το πρωινό.

β. Διαμονή με ημιδιατροφή: 15% της ενιαίας τιμής υπάγεται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ 24%, ως αντιπαροχή για το πρωινό και το γεύμα.

γ. Διαμονή με πλήρη διατροφή: 25% της ενιαίας τιμής υπάγεται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ 24%, ως αντιπαροχή για πρωινό και δύο γεύματα.

δ. Διαμονή με το σύστημα all inclusive (πλήρης διατροφή περιλαμβανομένης της παροχής λοιπών υπηρεσιών που περιλαμβάνονται στην ενιαία τιμή, (υπηρεσίες του ξενοδοχείου, τηλεφωνικές υπηρεσίες, διασκέδαση, χρήση αθλητικών χώρων) 30% της ενιαίας τιμής υπάγεται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ 24%, ως αντιπαροχή που καταβάλλεται για τις υπηρεσίες.

### **Παράδειγμα ΦΠΑ ξενοδοχείων και λοιπών τουριστικών καταλυμάτων για παροχή υπηρεσιών.**

Ξενοδοχειακή επιχείρηση χρεώνει την ημέρα για διαμονή στο δωμάτιο με πρωινό, 100 ευρώ προ ΦΠΑ. Το δωμάτιο το χρησιμοποιεί ένας πελάτης για (4) τέσσερις διανυκτερεύσεις με πρωινό, κατά τον οποίο ο συντελεστής ΦΠΑ στα ξενοδοχεία είναι 13%. Το καθαρό ποσό (προ ΦΠΑ) της περίπτωσης αυτής είναι  $(100 \cdot 4)$  400 ευρώ. Ο υπολογισμός του ΦΠΑ βάσει ανάλυσης των υπηρεσιών ΦΠΑ είναι:

400 ευρώ x 5% = 20 ευρώ. (υπολογίζεται ένα 5% σαν το αντίστοιχο μέρος του πρωινού).

Στα 20 ευρώ θα επιβληθεί φόρος προστιθέμενης αξίας με τον κανονικό συντελεστή 24% ενώ για το υπόλοιπο ποσό των 380 € επιβάλλεται φόρος με τον μειωμένο συντελεστή 13%.

ΦΠΑ υπηρεσίας εστίασης = 20 ευρώ x 24% = 4,80 ευρώ. Σύνολο με ΦΠΑ: 24,80

ΦΠΑ υπηρεσίας ξενοδοχείου = 380 ευρώ x 13% = 49,40 ευρώ. Σύνολο με ΦΠΑ: 429,40 €

Σύνολο καθαρής αξίας: 400 ευρώ

Σύνολο ΦΠΑ : 54,20 (4,80 + 49,40)

**Τελικό σύνολο πληρωμής: 454,20 €**

**ΦΠΑ προς απόδοση 54,20 €**

Η ξενοδοχειακή επιχείρηση θα αποδώσει την διαφορά του ΦΠΑ στο τέλος του ημερολογιακού μήνα ή του τριμήνου, ανάλογα με τα βιβλία που υποχρεούται να τηρεί (διπλογραφικό – απλογραφικό) ανάμεσα στο ΦΠΑ εκροών και εισροών.

Παράδειγμα απόδοσης ΦΠΑ επιχείρησης 5 ετών (2015 – 2019).

### Ανάλυση Εκροών και εισροών ανά τρίμηνο 2015

2015	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
1ο Τρίμηνο	102.000,00	23%	23.460,00	79.500,60	23%	18.285,14
				3.850,66	13%	500,59
<b>ΣΥΝΟΛΑ 1ου Τριμήνου</b>	<b>102.000,00</b>		<b>23.460,00</b>	<b>83.351,26</b>		<b>18.785,72</b>
	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
2ο Τρίμηνο	101.810,00	23%	23.416,30	68.991,22	23%	15.867,98
				2.441,00	13%	317,33
<b>ΣΥΝΟΛΑ 2ου Τριμήνου</b>	<b>101.810,00</b>		<b>23.416,30</b>	<b>71.432,22</b>		<b>16.185,31</b>
	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
3ο Τρίμηνο	99.541,88	23%	22.894,63	88.698,33	23%	20.400,62
				1.987,10	13%	258,32
<b>ΣΥΝΟΛΑ 3ου Τριμήνου</b>	<b>99.541,88</b>		<b>22.894,63</b>	<b>90.685,43</b>		<b>20.658,94</b>
	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
4ο Τρίμηνο	110.559,66	23%	25.428,72	101.544,33	23%	23.355,20
				1.987,10	13%	258,32
<b>ΣΥΝΟΛΑ 3ου Τριμήνου</b>	<b>110.559,66</b>		<b>25.428,72</b>	<b>103.531,43</b>		<b>23.613,52</b>

### Συγκεντρωτικός πίνακας απόδοσης ΦΠΑ ανά τρίμηνο 2015

2015	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ
1ο Τρίμηνο	102.000,00	83.351,26	23.460,00	18.785,72	4.674,28	<b>X</b>
2ο Τρίμηνο	101.810,00	71.432,22	23.416,30	16.185,31	7.230,99	<b>X</b>
3ο Τρίμηνο	99.541,88	90.685,43	22.894,63	20.658,94	2.235,69	<b>X</b>
4ο Τρίμηνο	110.559,66	103.531,43	25.428,72	23.613,52	1.815,20	<b>X</b>
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>413.911,54</b>	<b>349.000,34</b>	<b>95.199,65</b>	<b>79.243,49</b>	<b>15.956,16</b>	

### Ανάλυση Εκροών και εισροών ανά τρίμηνο 2016

2016	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
1ο Τρίμηνο	102.000,00	23%	23.460,00	79.500,60	23%	18.285,14
				3.850,66	13%	500,59
<b>ΣΥΝΟΛΑ 1ου Τριμήνου</b>	<b>102.000,00</b>		<b>23.460,00</b>	<b>83.351,26</b>		<b>18.785,72</b>
	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
2ο Τρίμηνο Έως 31/5/2016	77.685,30	23%	17.867,62	55.698,30	23%	12.810,61
				1.001,00	13%	130,13
2ο Τρίμηνο Από 1/6/2019 έως 30/6/2016	35.398,10	24%	8.495,54	22.369,70	24%	5.368,73
				401,00	13%	52,13
<b>ΣΥΝΟΛΑ 2ου Τριμήνου</b>	<b>113.083,40</b>		<b>26.363,16</b>	<b>79.470,00</b>		<b>18.361,60</b>
	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
3ο Τρίμηνο	108.685,00	24%	26.084,40	89.336,00	24%	21.440,64
				1.588,88	13%	206,55
<b>ΣΥΝΟΛΑ 3ου Τριμήνου</b>	<b>108.685,00</b>		<b>26.084,40</b>	<b>90.924,88</b>		<b>21.647,19</b>
	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
4ο Τρίμηνο	119.654,50	24%	28.717,08	91.365,46	24%	21.927,71
				2.014,00	13%	261,82
<b>ΣΥΝΟΛΑ 3ου Τριμήνου</b>	<b>119.654,50</b>		<b>28.717,08</b>	<b>93.379,46</b>		<b>22.189,53</b>

### Συγκεντρωτικός πίνακας απόδοσης ΦΠΑ ανά τρίμηνο 2016

2016	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ
1ο Τρίμηνο	102.000,00	83.351,26	23.460,00	18.785,72	4.674,28	X
2ο Τρίμηνο	113.083,40	79.470,00	26.363,16	18.361,60	8.001,57	X
3ο Τρίμηνο	108.685,00	90.924,88	26.084,40	21.647,19	4.437,21	X
4ο Τρίμηνο	119.654,50	93.379,46	28.717,08	22.189,53	6.527,55	X
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>443.422,90</b>	<b>347.125,60</b>	<b>104.624,64</b>	<b>80.984,05</b>	<b>23.640,60</b>	



### Ανάλυση Εκροών και εισροών ανά τρίμηνο 2017

2017	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
1ο Τρίμηνο	110.882,60	24%	26.611,82	99.980,66	24%	23.995,36
				4.500,00	13%	585,00
<b>ΣΥΝΟΛΑ 1ου Τριμήνου</b>	<b>110.882,60</b>		<b>26.611,82</b>	<b>104.480,66</b>		<b>24.580,36</b>
	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
2ο Τρίμηνο	115.901,33	24%	27.816,32	88.658,60	24%	21.278,06
				2.441,00	13%	317,33
<b>ΣΥΝΟΛΑ 2ου Τριμήνου</b>	<b>115.901,33</b>		<b>27.816,32</b>	<b>91.099,60</b>		<b>21.595,39</b>
	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
3ο Τρίμηνο	101.632,99	24%	24.391,92	91.225,20	24%	21.894,05
				1.588,88	13%	206,55
<b>ΣΥΝΟΛΑ 3ου Τριμήνου</b>	<b>101.632,99</b>		<b>24.391,92</b>	<b>92.814,08</b>		<b>22.100,60</b>
	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
4ο Τρίμηνο	122.668,00	24%	29.440,32	110.668,00	24%	26.560,32
				2.014,00	13%	261,82
<b>ΣΥΝΟΛΑ 3ου Τριμήνου</b>	<b>122.668,00</b>		<b>29.440,32</b>	<b>112.682,00</b>		<b>26.822,14</b>

### Συγκεντρωτικός πίνακας απόδοσης ΦΠΑ ανά τρίμηνο 2017

2017	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ
1ο Τρίμηνο	110.882,60	104.480,66	26.611,82	24.580,36	2.031,47	X
2ο Τρίμηνο	115.901,33	91.099,60	27.816,32	21.595,39	6.220,93	X
3ο Τρίμηνο	101.632,99	92.814,08	24.391,92	22.100,60	2.291,32	X
4ο Τρίμηνο	122.668,00	112.682,00	29.440,32	26.822,14	2.618,18	X
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>451.084,92</b>	<b>401.076,34</b>	<b>108.260,38</b>	<b>95.098,49</b>	<b>13.161,89</b>	

### Ανάλυση Εκροών και εισροών ανά τρίμηνο 2018

2018	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
1ο Τρίμηνο	111.887,00	24%	26.852,88	101.665,10	24%	24.399,62
				3.890,33	13%	505,74
<b>ΣΥΝΟΛΑ 1ου Τριμήνου</b>	<b>111.887,00</b>		<b>26.852,88</b>	<b>105.555,43</b>		<b>24.905,37</b>
	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
2ο Τρίμηνο	118.688,30	24%	28.485,19	100.588,00	24%	24.141,12
				2.658,00	13%	345,54
<b>ΣΥΝΟΛΑ 2ου Τριμήνου</b>	<b>118.688,30</b>		<b>28.485,19</b>	<b>103.246,00</b>		<b>24.486,66</b>
	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
3ο Τρίμηνο	104.998,80	24%	25.199,71	88.980,30	24%	21.355,27
				3.660,10	13%	475,81
<b>ΣΥΝΟΛΑ 3ου Τριμήνου</b>	<b>104.998,80</b>		<b>25.199,71</b>	<b>92.640,40</b>		<b>21.831,09</b>
	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
4ο Τρίμηνο	135.369,40	24%	32.488,66	109.699,10	24%	26.327,78
				1.855,10	13%	241,16
<b>ΣΥΝΟΛΑ 3ου Τριμήνου</b>	<b>135.369,40</b>		<b>32.488,66</b>	<b>111.554,20</b>		<b>26.568,95</b>

### Συγκεντρωτικός πίνακας απόδοσης ΦΠΑ ανά τρίμηνο 2018

2018	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ
1ο Τρίμηνο	111.887,00	105.555,43	26.852,88	24.905,37	1.947,51	X
2ο Τρίμηνο	118.688,30	103.246,00	28.485,19	24.486,66	3.998,53	X
3ο Τρίμηνο	104.998,80	92.640,40	25.199,71	21.831,09	3.368,63	X
4ο Τρίμηνο	135.369,40	111.554,20	32.488,66	26.568,95	5.919,71	X
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>470.943,50</b>	<b>412.996,03</b>	<b>113.026,44</b>	<b>97.792,06</b>	<b>15.234,38</b>	

### Ανάλυση Εκροών και εισροών ανά τρίμηνο 2019

2019	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
1ο Τρίμηνο	131.550,00	24%	31.572,00	110.899,30	24%	26.615,83
				3.900,30	13%	507,04
<b>ΣΥΝΟΛΑ 1ου Τριμήνου</b>	<b>131.550,00</b>		<b>31.572,00</b>	<b>114.799,60</b>		<b>27.122,87</b>
	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
2ο Τρίμηνο	129.364,30	24%	31.047,43	100.698,10	24%	24.167,54
				4.250,10	13%	552,51
<b>ΣΥΝΟΛΑ 2ου Τριμήνου</b>	<b>129.364,30</b>		<b>31.047,43</b>	<b>104.948,20</b>		<b>24.720,06</b>
	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
3ο Τρίμηνο		24%	0,00		24%	0,00
					13%	0,00
<b>ΣΥΝΟΛΑ 3ου Τριμήνου</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>
	ΠΟΣΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΠΟΣΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ
4ο Τρίμηνο		24%	0,00		24%	0,00
					13%	0,00
<b>ΣΥΝΟΛΑ 3ου Τριμήνου</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>		<b>0,00</b>

### Συγκεντρωτικός πίνακας απόδοσης ΦΠΑ ανά τρίμηνο 2019

2019	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ ΕΚΡΟΩΝ	ΦΠΑ ΕΙΣΡΟΩΝ	ΦΠΑ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ
1ο Τρίμηνο	131.550,00	114.799,60	31.572,00	27.122,87	4.449,13	X
2ο Τρίμηνο	129.364,30	104.948,20	31.047,43	24.720,06	6.327,38	X
3ο Τρίμηνο	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	X
4ο Τρίμηνο	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	X
<b>ΣΥΝΟΛΑ</b>	<b>260.914,30</b>	<b>219.747,80</b>	<b>62.619,43</b>	<b>51.842,93</b>	<b>10.776,50</b>	

#### 5.4 Ανάλυση των απόψεων των επαγγελματιών και των επιχειρήσεων

Κατά την διάρκεια της εργασίας πήραμε προσωπικές συνεντεύξεις από 7 λογιστές οι οποίοι μας έθεσαν τα θέματα και τα προβλήματα που αντιμετωπίζουν οι πελάτες τους στο θέμα του ΦΠΑ.

Η πρώτη ερώτηση αφορούσε το ύψος του ΦΠΑ σε σχέση με άλλα κράτη της Ε.Ε. και κατά πόσο αυτό επηρεάζει την ανταγωνιστικότητα των Ελληνικών επιχειρήσεων.

Όλοι μας απάντησαν ότι όσο υψηλό είναι το ΦΠΑ τόσο περισσότερο επηρεάζει την οικονομία και την επιχειρηματικότητα, ειδικά σε συνδυασμό με την υπόλοιπη φορολογία. Θεωρούν ότι οι υψηλοί φόροι στην Ελλάδα, ωθούν πολλούς επιχειρηματίες σε απόκρυψη εσόδων, μη έκδοση παραστατικών, ειδικά στις ατομικές επιχειρήσεις οι οποίες δεν μπορούν λόγω της νομικής τους μορφής να δικαιολογήσουν δαπάνες που μπορεί να δικαιολογήσει μια Ανώνυμη εταιρεία.

Εκτός των άλλων στα περισσότερα Ευρωπαϊκά κράτη, ακόμη και οι ατομικές εταιρείες δικαιολογούν δαπάνες, ενώ χαρακτηριστικά μας είπαν 2 από αυτούς ότι από πελάτες τους που έχουν και δραστηριότητα στην Γερμανία, αυτοί παίρνουν δάνεια από τις τράπεζες για αγορές ακίνητης περιουσίας ή αυτοκινήτων και η εξόφληση των δανείων αυτών μειώνουν τα κέρδη τους και την συνολική φορολογία που πρέπει να καταβάλουν.

Στην ερώτηση που εντοπίζεται η μεγαλύτερη απώλεια εσόδων του κράτους από το ΦΠΑ, μας απάντησαν ότι εντοπίζεται κυρίως σε εταιρείες που έχουν παροχή υπηρεσιών κυρίως. Το πραγματικό ύψος της παροχής υπηρεσιών είναι δύσκολο να εντοπιστεί και να καταμετρηθεί, ενώ η μη έκδοση παραστατικού (τιμολόγιο – απόδειξη) που θα βεβαίωνε τους φόρους και το ΦΠΑ, εξυπηρετεί και τον επιχειρηματία και τον καταναλωτή.

Η παροχή υπηρεσιών επίσης δεν έχει ποσοστό εισροών όπως η πώληση των αγαθών για να καταβληθεί η διαφορά του ΦΠΑ. Ένας επαγγελματίας δηλαδή δεν αγοράζει οτιδήποτε ώστε να δικαιολογήσει το ΦΠΑ, εκτός ίσως από κάποια εργαλεία ή μηχανήματα που χρειάζονται ανάλογα με το είδος της εργασίας. Στην περίπτωση

αυτή όλο το ποσό της παροχής υπηρεσίας θεωρείται καθαρό κέρδος και φορολογείται ανάλογα, ενώ αντίστοιχα καταβάλλεται και όλο το ΦΠΑ.

Μεγάλο πρόβλημα αντιμετωπίζουν οι επιχειρήσεις στην Ελλάδα που δραστηριοποιούνται στον χώρο του τουρισμού και σε πώληση αγαθών με ανταγωνισμό από γειτονικά κράτη. Οι τουριστικές επιχειρήσεις έχουν διαφορά 6% με το 24% ΦΠΑ στην Ελλάδα, σε σχέση με την Τουρκία που έχει 18% ΦΠΑ ή την Κύπρο που έχει 19%. Αυτό μπορεί να μην απεικονίζεται τόσο μεγάλο όταν πρόκειται για μικρά ποσά, αλλά σε μια συνολική δαπάνη π.χ. των 1.000 ευρώ η διαφορά αγγίζει τα 60 €. Ακόμη και αυτό όμως δεν το θεωρούν σαν το κυρίως πρόβλημα (το μεγαλύτερο ΦΠΑ) αλλά την συνολική φορολογία, την αντίστοιχη μεγάλη χρέωση των υπηρεσιών και αγαθών που προμηθεύονται οι ίδιοι και την πολυδαίδαλη και χρονοβόρα δημόσια διοίκηση που ανεβάζουν το κόστος της επιχειρηματικότητας και άρα την τελική τιμή που προσφέρουν στους πελάτες.

Οι μεγάλες επιχειρήσεις μπορούν να έχουν διάφορα λογιστικά και νομικά παράθυρα, ώστε να μειώνουν τα συνολικά κέρδη τους και να παρουσιάζουν πολύ μικρά κέρδη προς φορολόγηση και απόδοσης ΦΠΑ, κάτι που επιβαρύνει και την χώρα σαν σύνολο.

Οι περισσότεροι από τους λογιστές έθεσαν σαν θέμα την επαναφορά των αποδείξεων σαν μέσο μείωσης του δηλωθέντος εισοδήματος προς φορολόγηση, ώστε οι καταναλωτές αλλά και οι ίδιοι οι επιχειρηματίες να έχουν ένα λόγο για να ζητούν αποδείξεις.

Άξιο λόγου είναι ότι ένας επιχειρηματίας με ατομική επιχείρηση, φορολογείται από το 1 ευρώ, δηλαδή δεν μπορεί να βάλει στα έξοδα του ούτε τις αποδείξεις του ηλεκτρικού ρεύματος, του ύδατος της μόνιμης κατοικίας του, των φαρμάκων ή των βασικών ειδών ανάγκης που χρειάζεται οποιασδήποτε άνθρωπος τον μήνα για να επιβιώσει. Η φοροδιαφυγή, τα διαφυγόντα έσοδα του Κράτους πρέπει να αντιμετωπιστούν με ρεαλιστικές αποφάσεις και όχι με ευχολόγια ή πρόστιμα, μας τόνισαν οι επαγγελματίες λογιστές του κλάδου.

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ – ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) εισήλθε στην καθημερινότητα των Ελλήνων το 1987 και αποτελούσε απόφαση της τότε Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας (ΕΟΚ). Μετά από αυξήσεις ο κανονικός ΦΠΑ στην Ελλάδα ανέρχεται στο 24% της τιμής πώλησης ενός αγαθού ή μιας υπηρεσίας. Είναι ένας έμμεσος φόρος που τον καταβάλλουν όλοι οι καταναλωτές και δεν έχει σχέση με την εισοδηματική τους κατάσταση. Για την Κυβέρνηση αποτελεί τον πιο γρήγορο φορολογικό έσοδο, ενώ λόγω του ύψους του αποτελεί έναν από τους κύριους λόγους της φοροδιαφυγής.

Η Ελλάδα και τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης χάνουν δισεκατομμύρια ευρώ σε έσοδα από τον φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) λόγω φοροδιαφυγής και ανεπαρκών συστημάτων είσπραξης των φόρων. Το **χάσμα ΦΠΑ – VAT GAP**, το οποίο είναι η διαφορά μεταξύ των αναμενόμενων εσόδων από τον ΦΠΑ και του ΦΠΑ που πράγματι εισπράττεται, παρέχει μια εκτίμηση της απώλειας εσόδων λόγω φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής, αλλά και λόγω πτωχεύσεων, οικονομικών αφερεγγυότητας ή εσφαλμένων λογαριασμών, ενώ πολλοί οικονομολόγοι θεωρούν και λόγω της υψηλής φορολογίας.

Το 2017, τα δημοσιονομικά χάσματα των κρατών μελών κυμαίνονταν από περίπου 1% στην Κύπρο (0,6%), το Λουξεμβούργο (0,7%) και τη Σουηδία (1,5%) σε πάνω από (35,5%) στη Ρουμανία και (33,6%) στην Ελλάδα. Τα μισά από τα κράτη μέλη της ΕΕ-28 κατέγραψαν ένα χάσμα άνω του 10,1%. Συνολικά, το χάσμα ΦΠΑ ως ποσοστό του VTTL μειώθηκε σε 25 κράτη μέλη, με τις μεγαλύτερες βελτιώσεις σημειώθηκαν στη Μάλτα, την Πολωνία και την Κύπρο και αυξήθηκαν σε τρία δηλαδή στην Ελλάδα, τη Λετονία και τη Γερμανία.

Και θα μπορούσαμε να υποθέσουμε ότι τα βόρεια Κράτη όπως η Σουηδία, ή το Λουξεμβούργο, όπου έχουν άλλη νοοτροπία και κουλτούρα, πολιτικό σύστημα που ενδιαφέρεται για τους πολίτες, υπάρχει ένα αδελφό κράτος η Κύπρος, που βρίσκεται στις κορυφαίες θέσεις της λίστας με το μικρότερο χάσμα στα έσοδα του ΦΠΑ. Το πιο λογικό θα ήταν να αντιγράψει η Ελλάδα ένα παρόμοιο σύστημα, αλλά όπως μας τόνισαν και οι λογιστές που ρωτήσαμε, το πρόβλημα είναι σφαιρικό, έχει να κάνει με την συνολική φορολογική πολιτική της χώρας, τον επιλεκτικό έλεγχο των

επιχειρήσεων (τουλάχιστον αυτό πιστεύουν οι περισσότεροι πελάτες τους), την ατιμωρησία πολλών πολιτών λόγω σχέσεων με το πολιτικό σύστημα, την γνώμη των πολιτών, ότι τα έσοδα από τους φόρους δεν εξυπηρετούν το κοινωνικό σύνολο, αλλά το πολιτικό σύστημα και πολλά άλλα.

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- Lamensch, M., & Cecivat, E. (2018). *VAT fraud. Economic impact, challenges and Policy issues*. E.U.: European Parliament - europa.eu.
- Pyle, D. (1989). *Tax Evasion and the Black Economy*, U.K.: Palgrave Macmillan
- Thomakos, D. & Nikolopoulos, K. (2017). *Taxation in Crisis. Tax Policy and the Quest for Economic Growth*. Switzerland: Palgrave Macmillan.
- Γεωργακοπούλου, Θ. Λιάνου, Θ. Μπένου, Θ. Τσέκουρα, Γ. Χατζηπροκοπίου, Μ., Χρήστου, Γ., (2007). *Εισαγωγή στην πολιτική οικονομία*, Αθήνα: Μπένου.
- IOBE, (2018). *Η Φορολογία Εισοδήματος στην Ελλάδα*. Αθήνα: Οργανισμός έρευνας και ανάλυσης.
- Παπαγιάννης, Ν. (2016). *Η εφαρμογή των Ε.Λ.Π. στην πράξη*. Θεσσαλονίκη: Οικονομικές εκδόσεις.
- Πουρναράκης, Ε. & Αξαρχολόγλου Κ. (2015). *Αρχές Οικονομικής Ανάλυσης*. Θεσσαλονίκη: Σοφία.
- Φινοκαλιώτης, Κ. (2014). *Φορολογικό δίκαιο*, Αθήνα: Σάκουλας
- Φορτσάκης Θ. & Σαββαΐδου Α. (2013). *Φορολογικό δίκαιο*. Αθήνα: Νομική βιβλιοθήκη.



## ΔΙΑΔΙΚΤΥΟ

- <https://www.investopedia.com/terms/t/taxation.asp> Taxation, (πρόσβαση 10.7.2019)
- <http://www.hellenicparliament.gr/Vouli-ton-Ellinon/To-Politevma/Syntagma/article-4/> Ατομικά και κοινωνικά δικαιώματα Ελλήνων πολιτών. (πρόσβαση 10.7.2019)
- <https://www.dianeosis.org/2018/04/to-forologiko-provlima-tis-elladas/> Το Φορολογικό Πρόβλημα Της Ελλάδας, (πρόσβαση 12.7.2019).
- <https://www.kathimerini.gr/998681/gallery/oikonomia/ellhnikh-oikonomia/sthn-ellada-h-megalyterh-ay3hsh-forologikwn-varwn> (πρόσβαση 14.7.2019).
- <http://www.indeepanalysis.gr/oikonomia/h-kampylh-laffer-gia-thn-ellhnikh-oikonomia> η καμπύλη Laffer για την ελληνική οικονομία. (πρόσβαση 14.7.2019).
- <https://econtopia.gr/h-kampylh-laffer-kai-h-ellhnikh-pragmatikothta/> Η καμπύλη Laffer και η Ελληνική πραγματικότητα., (πρόσβαση 14.7.2019).
- <https://ekyklos.gr/sb/244-forologika-esoda-kai-i-kampyli-laffer.html> Φορολογικά έσοδα και η καμπύλη Laffer. (πρόσβαση 14.7.2019).
- [https://www.dianeosis.org/2016/06/tax\\_evasion\\_in\\_greece/](https://www.dianeosis.org/2016/06/tax_evasion_in_greece/) Η Φοροδιαφυγή Στην Ελλάδα - Μια Έρευνα, (πρόσβαση 14.7.2019).
- <https://www.forbes.com/sites/niallmccarthy/2017/02/09/where-the-worlds-shadow-economies-are-firmly-established-infographic/#527b8343742c> The Countries with The Largest Shadow Economies, (πρόσβαση 14.7.2019).
- <http://www.iaw.edu/index.php/aktuelles-detail/734> Institute for Applied Economic Research at the University of Tübingen in Germany (IAW), (πρόσβαση 14.7.2019).
- [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/what-is-vat\\_en](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/what-is-vat_en) Taxation and Customs Union, (πρόσβαση 20.7.2019).
- [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index\\_el.htm?pk\\_campaign=YEBSearch2019&pk\\_medium=banner2&pk\\_source=google\\_gr](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-rules-rates/index_el.htm?pk_campaign=YEBSearch2019&pk_medium=banner2&pk_source=google_gr) Κανόνες και συντελεστές ΦΠΑ, (πρόσβαση, 1.8.2019).
- <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/929> Νόμος 4611/2019 Ρύθμιση οφειλών προς τους Φορείς Κοινωνικής Ασφάλισης, τη Φορολογική Διοίκηση και

τους Ο.Τ.Α. α' βαθμού, Συνταξιοδοτικές Ρυθμίσεις Δημοσίου και λοιπές ασφαλιστικές και συνταξιοδοτικές διατάξεις, ενίσχυση της προστασίας των εργαζομένων και άλλες διατάξεις, (πρόσβαση, 4.8.2019).

- <https://www.tovima.gr/wp-content/uploads/2019/05/17/AADE.pdf> Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 121 του ν.4611/2019 (Α' 73) αναφορικά με την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή ΦΠΑ σε αγαθά και υπηρεσίες, (πρόσβαση, 1.8.2019).
- <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/31152> Α.1229/2019 Παράταση μείωσης συντελεστών Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) για τα νησιά Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο, (πρόσβαση, 1.8.2019).
- <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/43323> Έως 30.6.2019 ο μειωμένος συντελεστής στα 5 νησιά με «ρήτρα» παράτασης, (πρόσβαση, 1.8.2019).
- [http://www.europarl.europa.eu/doceo/document/A-8-2016-0307\\_EN.html](http://www.europarl.europa.eu/doceo/document/A-8-2016-0307_EN.html) on towards a definitive VAT system and fighting VAT fraud (2016/2033(INI)), (πρόσβαση, 5.8.2019).
- <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/ALL/?uri=CELEX:32006L0112> ΟΔΗΓΙΑ 2006/112 / ΕΚ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ, της 28ης Νοεμβρίου 2006 σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, (πρόσβαση, 5.8.2019).
- <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/LSU/?uri=CELEX:32006L0112> Το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) της ΕΕ, (πρόσβαση, 5.8.2019).
- [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/check-vat-number-vies/index\\_el.htm](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/check-vat-number-vies/index_el.htm) Έλεγχος αριθμού ΦΠΑ (VIES), (πρόσβαση, 5.8.2019).
- [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/vies/?locale=el](http://ec.europa.eu/taxation_customs/vies/?locale=el) Σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών για το φόρο προστιθέμενης αξίας (VIES) Επαλήθευση αριθ. ΦΠΑ, (πρόσβαση, 5.8.2019).
- [https://europa.eu/youreurope/business/selling-in-eu/selling-goods-services/selling-products-eu/index\\_el.htm](https://europa.eu/youreurope/business/selling-in-eu/selling-goods-services/selling-products-eu/index_el.htm) Πώληση προϊόντων στην ΕΕ, (πρόσβαση, 7.8.2019).
- <https://eurostat.statistics.gr> ΕΛΣΤΑΤ - ηλεκτρονικό σύστημα υποβολής δηλώσεων Intrastat, (πρόσβαση, 7.8.2019).
- [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/cross-border-vat/index\\_el.htm](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/cross-border-vat/index_el.htm) Διασυνοριακός ΦΠΑ, (πρόσβαση, 7.8.2019).

- [https://europa.eu/youreurope/citizens/consumers/shopping/vat/index\\_el.htm](https://europa.eu/youreurope/citizens/consumers/shopping/vat/index_el.htm)  
Επιστροφές ΦΠΑ, (πρόσβαση, 7.8.2019).
- [https://europa.eu/youreurope/citizens/consumers/shopping/vat/index\\_el.htm](https://europa.eu/youreurope/citizens/consumers/shopping/vat/index_el.htm)  
Ηλεκτρονικές αγορές από άλλη χώρα της ΕΕ, (πρόσβαση, 7.8.2019).
- [https://europa.eu/youreurope/citizens/consumers/shopping/vat/index\\_el.htm](https://europa.eu/youreurope/citizens/consumers/shopping/vat/index_el.htm)  
Εξαιρέσεις όπου ο ΦΠΑ καταβάλλεται στην χώρα που πραγματοποιείται η συναλλαγή, (πρόσβαση, 7.8.2019).
- [https://europa.eu/youreurope/citizens/vehicles/cars/vat-buying-selling-cars/index\\_el.htm#person](https://europa.eu/youreurope/citizens/vehicles/cars/vat-buying-selling-cars/index_el.htm#person) ΦΠΑ για την αγορά ή πώληση αυτοκινήτου, (πρόσβαση, 8.8.2019).
- <https://www.kathimerini.gr/957962/gallery/oikonomia/ellhnikh-oikonomia/ta-kolpa-me-tis-eisagwges-metaxeirismenwn-avtokinhtwn> Τα κόλπα με τις εισαγωγές μεταχειρισμένων αυτοκινήτων, (πρόσβαση, 8.8.2019).
- [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-exemptions/index\\_en.htm](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-exemptions/index_en.htm)  
VAT exemptions, (πρόσβαση, 10.8.2019).
- <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/30185> Ε.2012/2019 Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 111 παρ. 2 του ν. 4549/2018 σχετικά με την απαλλαγή των μικρών επιχειρήσεων του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ, και παροχή σχετικών διευκρινίσεων, (πρόσβαση, 10.8.2019).
- [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/charging-deducting-vat/index\\_el.htm](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/charging-deducting-vat/index_el.htm) Επιβολή και έκπτωση ΦΠΑ, (πρόσβαση, 10.8.2019).
- [https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-refunds/index\\_en.htm](https://europa.eu/youreurope/business/taxation/vat/vat-refunds/index_en.htm) VAT Refunds, (πρόσβαση, 10.8.2019).
- [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/business/vat/eu-vat-rules-topic/special-schemes\\_en# Margin\\_scheme\\_for](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/vat/eu-vat-rules-topic/special-schemes_en# Margin_scheme_for) Taxation and Customs Union, Special schemes, (πρόσβαση, 11.8.2019).
- <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX:32006L0112> (Άρθρο 281 Οδηγία για τον ΦΠΑ), (πρόσβαση, 11.8.2019).
- <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX:32006L0112> (Άρθρα 283-287 της οδηγίας ΦΠΑ), (πρόσβαση, 11.8.2019).

- <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX:32006L0112> (Άρθρο 282-292 Οδηγία ΦΠΑ), (πρόσβαση, 11.8.2019).
- <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX:32006L0112> (Άρθρα 295 - 305 Οδηγία για τον ΦΠΑ), (πρόσβαση, 11.8.2019).
- <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/ALL/?uri=CELEX:32006L0112> (Άρθρα 311-325 και 342-343 Οδηγία για τον ΦΠΑ), (πρόσβαση, 11.8.2019).
- <https://www.eea.gr/arthra-eea/eseco-fpa-kai-oi-epiptoseis-stin-katanalosi/> ΕΣΕΕ:Ο ΦΠΑ και οι επιπτώσεις στην κατανάλωση, (πρόσβαση, 12.8.2019).
- <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/43474> Απαλλαγή μικρών επιχειρήσεων άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ και παροχή διευκρινίσεων, (πρόσβαση, 13.8.2019).
- <https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/30185> Ε.2012/2019 Κοινοποίηση των διατάξεων του άρθρου 111 παρ. 2 του ν. 4549/2018 σχετικά με την απαλλαγή των μικρών επιχειρήσεων του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ, και παροχή σχετικών διευκρινίσεων, (πρόσβαση, 13.8.2019).