

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤ. ΕΛΛΑΔΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α

ΦΠΑ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

ΠΑΡΑΣΚΕΥΟΠΟΥΛΟΣ Ν. ΙΩΑΝΝΗΣ

ΚΑΡΑΓΙΑΛΑΝΗΣ Σ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

ΑΝΔΡΙΑΚΟΠΟΥΛΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2013

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤ. ΕΛΛΑΔΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ & ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

Π Τ Υ Χ Ι Α Κ Η Ε Ρ Γ Α Σ Ι Α

ΦΠΑ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

ΠΑΡΑΣΚΕΥΟΠΟΥΛΟΣ Ν. ΙΩΑΝΝΗΣ (Α.Μ. 13384)

ioanpara@logistiki.teimes.gr

ΚΑΡΑΓΙΑΛΛΑΝΗΣ Σ. ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ (Α.Μ. 13663)

dimikara8@logistiki.teimes.gr

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ

Δρ. ΓΕΩΡΓΙΟΣ Λ. ΘΑΝΑΣΑΣ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2013



ΕΙΣΗΓΗΤΙΚΗ ΕΚΘΕΣΗ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

υποβάλλεται

ενσωματωμένη σε κάθε αντίτυπο της Πτυχιακής Εργασίας

ΤΙΤΛΟΣ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ

Ακριθής καταχώρηση του τίτλου του θέματος της Πτυχιακής

ΦΠΑ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

ΦΟΙΤΗΤΕΣ

ΕΠΩΝΥΜΟ	ΟΝΟΜΑ	ΑΡ. ΜΗΤΡ.
ΠΑΡΑΣΚΕΥΟΠΟΥΛΟΣ	ΙΩΑΝΝΗΣ	13384
ΚΑΡΑΓΙΑΛΑΝΗΣ	ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ	13663

ΕΚΘΕΣΗ ΕΓΚΡΙΣΗΣ ΕΙΣΗΓΗΤΗ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟΥ

καταχώρηση κειμένου από τον εισηγητή

Η παρούσα πτυχιακή εργασία πραγματεύεται την έννοια του ΦΠΑ. Ειδικότερα, παρουσιάζει την έννοια του και την λεπτομερή ανάλυσή του όσον αφορά της αποκτήσεις και τις παραδόσεις εντός της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Επιπρόσθετα παρουσιάζονται παραδείγματα ενδοκοινοτικών παραδόσεων και αποκτήσεων, τριγωνικών συναλλαγών και παραγωγής αγαθών και υπηρεσιών από χώρες μέλη της Ένωσης.

ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΗ

Οι διαπιστώσεις, τα αποτελέσματα, τα συμπεράσματα και οι πιθανές προτάσεις της παρούσας πτυχιακής εργασίας – εκτός των αναφορών που σημαίνονται ως λήμματα αποτελούν προσωπικές διαπιστώσεις του σπουδαστή ή της ομάδας των σπουδαστών που την επιμελήθηκαν και δεν απηχούν κατ' ανάγκη τη γνώμη του επιβλέποντα εκπαιδευτικού του Εκπαιδευτικού Προσωπικού του Τμήματος Λογιστικής ή του Τ.Ε.Ι ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΠΙΣΗΜΑΝΣΗ	4
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ.....	5
ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ.....	10
ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	11
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: Ο ΦΠΑ ΚΑΙ Η ΙΣΤΟΡΙΑ ΤΟΥ	12
1.1) Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΑΙ ΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΟΥ	12
1.2) ΙΣΤΟΡΙΑ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΙΚΗ ΕΝΩΣΗ	13
1.3) Η ΚΑΘΙΕΡΩΣΗ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ	14
1.4) ΣΤΟΧΟΙ ΦΠΑ	14
1.5) ΕΠΙΤΕΥΓΜΑΤΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΦΠΑ.....	15
1.5.1) ΑΡΧΙΚΕΣ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ	15
1.5.2) ΤΟ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ	16
1.5.3) ΠΡΟΣ ΟΡΙΣΤΙΚΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ.....	17
1.5.4) ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΒΕΛΤΙΩΣΗ ΤΟΥ ΙΣΧΥΟΝΤΟΣ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ.....	17
1.6) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ	20
1.7) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ	22
1.8) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΑΤΟΜΩΝ ΠΟΥ ΥΠΟΚΕΙΝΤΑΙ ΣΕ ΦΟΡΟ	23
1.9) ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ	31
1.10) ΑΤΟΜΑ ΜΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΑ ΣΤΟ ΦΟΡΟ.....	34
1.11) ΑΤΟΜΑ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ.....	34
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΚΑΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΦΠΑ.....	36
2.1) ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΠΑ ΚΑΙ ΕΝΤΑΞΗ ΣΕ ΑΥΤΟ	36
2.1.1) ΕΝΤΑΞΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΤΩΝ ΤΑΞΙ ΚΑΙ ΠΑΡΑΓΩΓΩΝ ΛΑΙΚΩΝ ΑΓΟΡΩΝ ΣΕ ΦΠΑ	36
2.1.2) ΕΝΤΑΞΗ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ, ΚΑΛΛΙΤΕΧΝΙΚΩΝ, ΔΙΑΓΝΩΣΤΙΚΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ Κ.ΛΠ. ΣΕ ΦΠΑ	36
2.2) ΤΟΠΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ Φ.Π.Α (ΑΡΘΡΟ 14Ν.2859/00 ΚΩΔΙΚΟΠΟΙΗΜΕΝΟΣ ΜΕ ΤΟΝ ΝΟΜΟ 4110/2013 ΤΗΝ 2013-01-23).....	38
2.3) ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ Ν.2859/00 ΜΕ ΤΟΝ Ν.4110/13.....	45
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ ΚΑΙ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ.....	63
3.1.) ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ	63
3.2)ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ.....	64

3.2.1.) ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ	64
3.2.2) ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΕΣ ΩΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ	66
3.2.3) ΤΟΠΟΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ	68
3.2.4) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΛΗΠΤΗ ΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	69
3.2.5) ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΩΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ.....	72
3.2.6) ΧΡΟΝΟΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΤΗΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ	72
3.2.8) ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ.....	74
3.2.8.1) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΟΥ ΑΠΟ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ, ΑΓΡΟΤΗ ΚΑΝΟΝΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ, ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΟ Κ.Ο.Κ	74
3.2.8.2) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΚΑΙ ΤΑΥΤΟΧΡΟΝΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΦΑΣΩΝ ΣΤΟ ΙΔΙΟ Ή ΑΛΛΟ ΚΡΑΤΟΣ – ΜΕΛΟΣ	75
3.2.8.3) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΕΛΑΤΤΩΜΑΤΙΚΩΝ ΑΓΑΘΩΝ	75
3.2.8.4) ΑΓΟΡΑ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ ΑΛΛΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ-ΜΕΛΟΥΣ Ο ΟΠΟΙΟΣ ΕΙΝΑΙ ΜΙΚΡΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ	76
3.2.8.5) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΤΡΙΤΩΝ	76
3.2.8.6) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΠΟΥ ΠΡΟΟΡΙΖΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΔΩΡΑ.....	77
3.2.8.7) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΔΕΙΓΜΑΤΩΝ	77
3.2.8.8) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΚΑΙΝΟΥΡΙΟΥ ΚΑΙ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΟΥ ΑΓΡΟΤΙΚΟΥ ΟΧΗΜΑΤΟΣ.....	77
3.2.8.9) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΚΑΙΝΟΥΡΙΟΥ ΘΑΛΑΣΣΙΟΥ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΟΥ ΜΕΣΟΥ ΓΙΑ ΙΔΙΩΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ	78
3.2.8.10) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΜΕ ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗ ΑΠΟ ΤΡΙΤΗ ΧΩΡΑ.....	79
3.3)ΕΙΔΗ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ	80
3.3.1)ΤΡΙΓΩΝΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ	80
3.3.1.1) ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΤΡΙΓΩΝΙΚΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ.....	80
3.3.1.2)ΑΠΛΟΥΣΤΕΥΣΗ ΤΗΣ ΤΡΙΓΩΝΙΚΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ.....	81
3.3.2) ΠΟΛΥΓΩΝΙΚΕΣ Ή ΑΛΥΣΙΔΩΤΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ.....	81
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΕΣ	83
4.1) ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ	83
4.1.1) ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΗΣ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ.....	83
4.1.2) ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΛΟΓΙΖΟΝΤΑΙ Η ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΩΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ	86
4.1.3) ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ	88
4.1.4) ΤΟΠΟΣ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ	89

4.2) ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ	92
4.2.1) ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΟΡΙΣΜΟΙ ΤΗΣ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ.....	92
4.3) ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ.....	94
4.3.1) ΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	94
4.3.2) ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΕΣ ΩΣ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	94
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΣΥΣΤΗΜΑ VIES ΚΑΙ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΙ ΠΙΝΑΚΕΣ	97
5.1) ΣΥΣΤΗΜΑ VIES.....	97
5.1.1) Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ VIES.....	97
5.1.2) ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΕΓΓΡΑΦΗΣ ΣΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ VIES	99
5.2) ΣΥΣΤΗΜΑ INTRASTAT	100
5.2.1) Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ INTRASTAT	100
5.2.3) ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΔΗΛΩΣΕΩΝ INTRASTAT	102
5.2.3.1) ΔΗΛΩΣΗ INTRASTAT ΣΤΙΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΦΑΣΩΝ.....	102
5.2.3.2) INTRASTAT ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ.....	102
5.2.3.3) INTRASTAT ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΟΛΙΚΗΣ Ή ΜΕΡΙΚΗΣ ΑΚΥΡΩΣΗΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ.....	103
5.2.3.4) INTRASTAT ΣΤΗΝ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΜΕ Ε.Φ.Κ.	103
5.2.3.5) INTRASTAT ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΔΩΡΩΝ Ή ΔΕΙΓΜΑΤΩΝ	103
5.2.3.6) INTRASTAT ΣΤΗΝ ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΑΓΑΘΩΝ ΕΠΙ ΠΑΡΑΚΑΤΑΘΗΚΗ	104
5.3) ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΙ ΠΙΝΑΚΕΣ.....	105
5.3.1) Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΩΝ ΠΙΝΑΚΩΝ	105
5.3.2) ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΙ ΠΙΝΑΚΕΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ.....	106
5.3.3) ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΕ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΥΣ ΠΙΝΑΚΕΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ	107
5.3.4) ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΙ ΠΙΝΑΚΕΣ ΑΠΟ 01/01/2010	108
5.3.4.1) ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟΥΣ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΥΣ ΠΙΝΑΚΕΣ.....	108
5.3.4.2) ΧΡΟΝΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΩΝ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΘΕΝΤΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ ΣΤΟΥΣ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΥΣ ΠΙΝΑΚΕΣ	109
5.3.4.3) ΥΠΟΒΟΛΗ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΩΝ ΠΙΝΑΚΩΝ ΑΠΟ ΜΕΤΑΣΧΙΜΑΤΙΖΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ.....	110
5.3.4.4) ΔΗΛΩΣΗ ΤΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ Ή ΠΑΥΣΗΣ ΤΗΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΚΑΙ ΛΗΨΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ .	110
5.3.4.5) ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΩΝ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΩΝ ΠΙΝΑΚΩΝ ΣΕ ΕΝΤΥΠΗ ΜΟΡΦΗ ΣΤΙΣ Δ.Ο.Υ	111
5.3.4.6) ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΩΝ ΠΙΝΑΚΩΝ ΜΕΣΩ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΔΙΚΤΥΟΥ TAXISNET .	113
5.3.4.7) ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΕΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ INTRASTAT ΚΑΙ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΩΝ ΠΙΝΑΚΩΝ.....	113

5.3.4.8) ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΕΛΕΥΤΑΙΑΣ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΥ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ	114
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6: ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΣ.....	115
6.1) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΣ	115
6.1.1) ΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ	115
6.1.2) ΠΡΑΞΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΑΠΑΙΤΕΙΤΑΙ ΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ	116
6.1.3) ΠΡΑΞΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΔΕΝ ΑΠΑΙΤΕΙΤΑΙ ΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ	116
6.1.4) ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ.....	117
6.1.5) ΠΡΟΣΩΠΑ ΠΟΥ ΜΠΟΡΟΥΝ ΝΑ ΟΡΙΣΘΟΥΝ ΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΙ.....	118
6.1.6) ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ	118
6.1.7) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ	119
6.1.8) ΜΗ ΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ -ΕΛΛΕΙΨΗ ΑΦΜ Η ΜΟΝΙΜΗΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΣΤΗ ΧΩΡΑ ΜΑΣ	122
6.1.9) ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙ ΕΓΚΑΤΕΣΤΗΜΕΝΟΙ ΣΕ ΧΩΡΕΣ ΕΚΤΟΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΈΝΩΣΗΣ	122
6.1.10) ΕΥΘΥΝΗ ΕΙΣ ΟΛΟΚΛΗΡΟΝ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΑΠΟ ΤΟΝ ΜΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΣΤΟΝ ΦΟΡΟΛΗΠΤΗ ΑΓΑΘΩΝ Ή ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	123
6.1.11) ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑ ΣΤΗΝ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ	124
6.1.12) ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ	124
6.2) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΣ.....	125
6.2.1) ΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΑΠΑΙΤΕΙΤΑΙ ΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ... ..	125
6.2.2) ΠΡΑΞΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΔΕΝ ΑΠΑΙΤΕΙΤΑΙ ΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ	126
6.2.3) ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ	127
6.2.4) ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ	129
6.2.5) ΜΗ ΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ	130
6.2.6) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ	130
6.2.8) ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ.....	132
6.2.9) ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΙ ΕΓΚΑΤΕΣΤΗΜΕΝΟΙ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ	133
6.2.10) ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΓΓΥΗΣΗ ΑΝΤΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ	133
6.2.11) ΠΑΥΣΗ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ.....	134
6.2.12) ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΑΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟ	134
6.2.13) ΑΛΛΟΔΑΠΟΙ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΕΝΤΟΛΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΗ ΕΓΚΑΤΕΣΤΗΜΕΝΟΙ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ	135
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	139

ΠΗΓΕΣ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟΥ.....	140
ΣΥΝΤΜΗΣΕΙΣ.....	143

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Η παρούσα πτυχιακή εργασία είχε διάρκεια εννέα (9) μηνών. Θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τον επιβλέποντα καθηγητή Θανάσα Γεώργιο για την βοήθεια του σε όλα τα στάδια της εργασίας μας καθώς και τα μέλη των οικογενειών μας που μας στήριξαν σε όλη την προσπάθεια.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) εντάσσεται στους έμμεσους φόρους κατανάλωσης που επιβαρύνουν τον αντισυμβαλλόμενο. Δεν καταβάλλεται άμεσα αλλά τμηματικά σε κάθε στάδιο της παραγωγής και εμπορίας προϊόντων και υπηρεσιών. Στον Φ.Π.Α. υπάγονται η παράδοση προϊόντων αλλά και η παροχή υπηρεσιών αλλά μόνο όταν αυτές υλοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας. Στον Φ.Π.Α. εντάσσεται επίσης η εισαγωγή προϊόντων. Το 1986 ψηφίστηκε ο νόμος 1642/86 σύμφωνα με τον οποίο ο Φ.Π.Α. θα πρέπει να εφαρμοσθεί και η ημερομηνία έναρξης της εφαρμογής του ήταν η 1/1/1987.

Ο Φ.Π.Α. απετέλεσε τον πιο σημαντικό έμμεσο φόρο για το διάστημα 1987 έως το 2000 όπου και αντικαταστάθηκε από το Ν. 2859/2000. Ο Νόμος αυτός συμπλήρωσε τα κενά του προηγούμενου και πιο συγκεκριμένα κατήγγησε τα άρθρα 22γ,37,47,48,49,50,51 και 58α.

Ο Φ.Π.Α. εφαρμόζεται επίσης και στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις προϊόντων τα οποία από κάποιον που είναι υποκείμενος στο φόρο αλλά μπορεί και να είναι μη υποκείμενος και πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία. Θα πρέπει να επισημανθεί, ότι η απόκτηση μεταφορικών μέσων μέσω ενδοκοινοτικών συναλλαγών υπάγεται στο Φ.Π.Α. ανεξάρτητα από την ιδιότητα του προσώπου που είναι εγκατεστημένο στη χώρα.

Σύμφωνα με τις προβλεπόμενες αρχές από το μεταβατικό καθεστώς Φ.Π.Α. οι εμπορικές συναλλαγές μεταξύ των κρατών – μελών της ΕΕ, από την 1/1/1993 πραγματοποιούνται χωρίς την επιβάρυνση του Φ.Π.Α. Εδώ θα πρέπει να αναφερθεί ότι μεταβατικό καθεστώς Φ.Π.Α. είναι το στάδιο που προηγείται της εφαρμογής του οριστικού καθεστώτος Φ.Π.Α. Πριν από την 1/1/1993, τελωνειακοί έλεγχοι πραγματοποιούνταν στα σύνορα για έλεγχο των συναλλαγών και υπήρχαν συγκεκριμένες διαδικασίες εισαγωγής και εξαγωγής των προϊόντων από το ένα κράτος-μέλος της ΕΕ στο άλλο. Το μεταβατικό καθεστώς ΦΠΑ επέτρεψε την κατάργηση των φορολογικών-τελωνειακών συνόρων και έτσι τα εμπορεύματα κυκλοφορούν πλέον ελεύθερα στην αγορά της ΕΕ, κάτι το οποίο άλλωστε προβλέπονταν στην ιδρυτική Συνθήκη της Ρώμης για τη δημιουργία της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: Ο ΦΠΑ ΚΑΙ Η ΙΣΤΟΡΙΑ ΤΟΥ

1.1) Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΑΙ ΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΟΥ

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) είναι ένας γενικός έμμεσος φόρος που επιβλήθηκε στα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης μέσω του «Παράγωγου Δικαίου» του Κοινοτικού Δικαίου. Θα πρέπει να επισημανθεί ότι ένας παρόμοιος φόρος υπάρχει σε 30 κράτη τα οποία βρίσκονται εκτός Ευρωπαϊκής Κοινότητας. Η Ευρωπαϊκή Ένωση έχοντας ως στόχο την εύρυθμη λειτουργία της εσωτερικής της αγοράς, έχει θεσπίσει νομοθετικές δραστηριότητες οι οποίες έχουν ως στόχο τόσο τον συντονισμό όσο και την εναρμόνιση της νομοθεσίας του ΦΠΑ.

Τα χαρακτηριστικά του ΦΠΑ είναι τα ακόλουθα:

Εντάσσεται στους γενικούς έμμεσους φόρους που επιβαρύνουν την τελική κατανάλωση που γίνεται στο εσωτερικό μίας χώρας.

Εντάσσεται επίσης στους αναλογικούς φόρους γιατί οι συντελεστές του είναι σταθεροί ανεξάρτητα από το ποιο είναι το ύψος της φορολογητέας βάσης.

Επιβαρύνει τις συναλλαγές που αποτελούν αντικείμενό του ως φόρου.

Για τις επιχειρήσεις θεωρείται ουδέτερος ως φόρος ο οποίος επιβαρύνει τόσο τα προϊόντα και υπηρεσίες ανεξάρτητα από την προέλευση όσο και από τα στάδια των συναλλαγών μέχρι να πραγματοποιηθεί η τελική κατανάλωση.

Είναι ένας φόρος ο οποίος επιβαρύνει τον αντισυμβαλλόμενο και ο οποίος επιρρίπτεται από τον υπόχρεο και ο παρέχων την υπηρεσία ή το αγαθό οφείλει να τον πληρώσει εμπρόθεσμα στο Δημόσιο ακόμα και εάν ο αγοραστής του προϊόντος αρνηθεί την καταβολή του. Σε μια τέτοια περίπτωση η διαφορά μεταξύ του αντισυμβαλλόμενου και του υπόχρεου είναι αστική και επιλύεται με δικαστικό τρόπο χωρίς όμως να παρεμβαίνει η Δ.Ο.Υ.

Είναι ένας Ευρωπαϊκός Κοινοτικός φόρος γιατί οι κύριες διατάξεις του ΦΠΑ αποτελούν και διατάξεις του Κοινοτικού Δικαίου οι οποίοι έχουν ενταχθεί στο Ελληνικό δίκαιο. Ο ΦΠΑ πιθανόν είναι ο σημαντικότερος πόρος του προϋπολογισμού της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

1.2) ΙΣΤΟΡΙΑ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ

Ο καθηγητής Νιούμαρκ συνέστησε μία επιτροπή φορολογικής εναρμόνισης το 1957 διορισμένη από την Ευρωπαϊκή Επιτροπή έτσι ώστε να υπάρξει μία ενιαία εναρμόνιση στην έμμεση φορολογία των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας. Η επιτροπή αυτή ονομάστηκε Επιτροπή Νιούμαρκ εξέταζε τις εφαρμοσθείσες πρακτικές που υπήρχαν σε όλο τον κόσμο μετά από πολλές συζητήσεις που διενεργηθήκαν πρότεινε την αντικατάσταση όλων των σωρευτικών φόρων από έναν ενιαίο ΦΠΑ φόρο τον οποίο εφάρμοζε ήδη η Γαλλία σε κάθε στάδιο της συναλλαγής προϊόντων επιβαρύνοντας την προστιθέμενη αξία.

Στις 11 Απριλίου 1967 όχι μόνο έγιναν αποδεκτές αλλά και άρχισαν να υλοποιούνται οι προτάσεις της Επιτροπής Νιούμαρκ μέσω της έκδοσης από το Συμβούλιο Υπουργών της εποχής των δύο πρώτων οδηγιών (62/227/ΕΟΚ και 67/228/ΕΟΚ) μέσω των οποίων καθιερώθηκε ο ΦΠΑ ως ένα κοινός φόρος κύκλου εργασιών στα Ευρωπαϊκά κράτη-μέλη. Οι προτάσεις αυτές καθιέρωσαν και τις βασικές αρχές του ΦΠΑ δηλ. οι συντελεστές, βεβαιώσεις κλπ. Η εισαγωγή του ΦΠΑ ολοκληρώθηκε το 1973.

Στις 11 Μαΐου 1977 εκδόθηκε η έκτη οδηγία η οποία συμπλήρωσε τα οποιαδήποτε κενά που υπήρχαν στον ΦΠΑ και επέκτεινε το ΦΠΑ μέχρι το λιανικό εμπόριο. Από την 1^η Ιανουαρίου 1978 έπρεπε να τεθεί σε ισχύ η οδηγία αυτή πλην όμως δύο μέλη το Βέλγιο και η Αγγλία δεν συμμορφώθηκαν. Με την έβδομη οδηγία (78/558 ΕΟΚ) παρατάθηκε η προθεσμία εφαρμογής του ΦΠΑ για ακόμα ένα χρόνο. Οι τελευταίες εναπομείνασες χώρες που ήταν η Γερμανία και το Λουξεμβούργο, εφάρμοσαν τελικά τον ΦΠΑ την 1^η Ιανουαρίου 1980. Η οδηγία αυτή ήταν πιθανότερα και η πιο σπουδαία Ευρωπαϊκή κοινοτική πράξη βάσει της οποίας ο ΦΠΑ θεωρήθηκε ως κοινό φορολογικό σύστημα στην Ευρωπαϊκή Ένωση μαζί με όλες τις νεότερες τροποποιήσεις που ακολούθησαν.

Όπως προαναφέρθηκε ο ΦΠΑ αποτελεί τον βασικότερο πόρο χρηματοδότησης του Ευρωπαϊκού κοινοτικού προϋπολογισμού λόγω του ότι είναι ομοιόμορφος ο υπολογισμός του και υπολογίζεται ένα κοινό ποσοστό πάνω σε αυτόν γι' αυτό και παρακολουθείται η εφαρμογή του σε όλα τα κράτη μέλη.

1.3) Η ΚΑΘΙΕΡΩΣΗ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Η εφαρμογή του ΦΠΑ στην Ελλάδα εφαρμόστηκε την 1/1/1987 (Ν. 1642/1986) τρία χρόνια αργότερα ενώ ήταν να εφαρμοσθεί την 1/1/1984. Ο λόγος της καθυστέρησης της εφαρμογής γιατί η Ελλάδα ζήτησε την αναβολή της λόγω τεχνικών δυσκολιών. Στην αρχή ο συντελεστής ανέρχονταν στο 6% για τα είδη λαϊκής κατανάλωσης, 18% ήταν για τις υπηρεσίες και 36% για τα είδη πολυτελείας.

Για ένα σύντομο χρονικό διάστημα η εφαρμογή του ΦΠΑ προκάλεσε μία σχετική αρρυθμία στην Ελληνική αγορά. Οι πρώτοι καταναλωτές που πλήρωσαν τον ΦΠΑ ήταν οι πελάτες των κέντρων διασκέδασης οι οποίοι και πλήρωσαν το πρωτοχρονιάτικο ρεβεγιόν με επιβάρυνση 36% λόγω ΦΠΑ.

Ο ΦΠΑ έχει ορισθεί με το Ν. 2859/2000 έχοντας κωδικοποιηθεί με το Ν. 4110/2013 ως ένα είδος έμμεσου φόρου ο οποίος επιβάλλεται σε όλες τις συναλλαγές σε όλη την χώρα εκτός του Αγίου Όρους και όλων των περιοχών που υπάγονται σε αυτό. Όπως προαναφέρθηκε είναι ένας φόρος κύκλου εργασιών ο οποίος επιρρίπτεται από τον υπόχρεο στον αντισυμβαλλόμενο. Η καταβολή του είναι τμηματική και αφορά κάθε στάδιο συναλλαγής στην προστιθέμενη αξία και επιβαρύνει την τελική κατανάλωση. Ως αποτέλεσμα, κάθε βαθμίδα συναλλαγής ή της παραγωγής φορολογείται μόνο σε σχέση με το επιπλέον τίμημα το οποίο εισπράττει ο προμηθευτής. Ο ΦΠΑ υπολογίζεται στην αξία η οποία προστίθεται από κάθε επιχείρηση δηλαδή με άλλα λόγια στη διαφορά που υπάρχει μεταξύ της αξίας παράδοσης και της αξίας κτήσης των αγαθών. Ο ΦΠΑ είναι ένας φόρος που εισπράττεται από το κράτος από κάθε συναλλαγή προϊόντων/υπηρεσιών. Από το 2006, ο ΦΠΑ επιβαρύνει και τις οικοδομικές εργασίες και υλικά.

1.4) ΣΤΟΧΟΙ ΦΠΑ

Από την 11/4/1967 και σύμφωνα με την 1^η οδηγία ΦΠΑ τα κράτη –μέλη της ΕΕ αντικατέστησαν με το ΦΠΑ τους γενικούς έμμεσους φόρους. Η δεύτερη οδηγία ΦΠΑ καθορίστηκε τόσο η διάρθρωση όσο και οι όροι εφαρμογής έχοντας σημαντικά περιθώρια.

Η Λευκή Βίβλος της ενιαίας αγοράς δημοσιεύτηκε από την Επιτροπή το 1985 όπου σύμφωνα με το τρίτο μέρος της οποίας γίνονταν κάλυψη της άρσης των φορολογικών φραγμών. Προέκυψε ανάγκη για δράση στο ΦΠΑ λόγω της «αρχής της φορολόγησης στη χώρα προορισμού» η οποία και εφαρμόζεται στις συναλλαγές των Ευρωπαϊκών κρατών μελών. Οι συντελεστές της χώρας

του τελικού καταναλωτή είναι και οι συντελεστές του ΦΠΑ και των ειδικών φόρων κατανάλωσης, το δε Υπουργείο Οικονομικών της χώρας είναι υπεύθυνο για τη συγκέντρωση των εσόδων. Η μέθοδος αυτή που προαναφέρθηκε απαιτούσε φυσικό συνοριακό έλεγχο. Οι φόροι επιβάλλονταν με την εισαγωγή των εμπορευμάτων σε μία χώρα, όταν δε τα προϊόντα εξέρχονταν της χώρας οι φόροι επιστρέφονταν βάσει της εφαρμογής του μηδενικού συντελεστή. Η διαμετακόμιση εμπορευμάτων απαιτούσε μία πολύπλοκη τεκμηρίωση. Η έκθεση Cecchini δήλωσε ότι οι συνοριακοί έλεγχοι προξενούσαν δαπάνες 8 δις Ευρώ το οποίο αντιστοιχεί στο 2% του κύκλου εργασιών.

1.5) ΕΠΙΤΕΥΓΜΑΤΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΦΠΑ

1.5.1) ΑΡΧΙΚΕΣ ΠΡΟΤΑΣΕΙΣ

Το 1987 η Επιτροπή πρότεινε αρχικά μία αλλαγή στην «**αρχή φορολόγησης στη χώρα προέλευσης**». Αντί της ύπαρξης ενός μηδενικού συντελεστή, οι εμπορικές συναλλαγές μεταξύ των κρατών-μελών που είχαν ΦΠΑ, επιβαρύνονταν με τον φόρο που επιβάλλονταν στη χώρα προέλευσης και τον οποίο οι έμποροι θα μπορούσαν, με τον συνηθισμένο τρόπο, να αφαιρέσουν ως ένα φόρο ο οποίος είχε ήδη προκαταβληθεί. Αυτό σήμαινε, ότι τουλάχιστον σε θεωρητική βάση, η διακίνηση εμπορευμάτων, για παράδειγμα μεταξύ Μ. Βρετανίας και Γαλλίας θα συνέβαινε με τους ίδιους ακριβώς όρους όπως πραγματοποιείται η διακίνηση μεταξύ της Αγγλίας π.χ. και της Σκωτίας. Φυσικά, το ΦΠΑ που προκύπτει από τις συναλλαγές μεταξύ της Αγγλίας και της Σκωτίας καταλήγουν στο ταμείο του κράτους δηλ. της Μ. Βρετανίας ενώ στην περίπτωση που η συναλλαγή γίνεται μεταξύ δύο διαφορετικών κρατών δεν συμβαίνει το ίδιο.

Κατόπιν εκτιμήσεων, θα υπήρχαν μεγάλες μεταφορές φορολογικών εσόδων κυρίως όσον αφορά τη Γερμανία και τις Κάτω Χώρες κυρίως λόγω της οικονομικής ένωσης που συμπεριλάμβανε την Ολλανδία, το Λουξεμβούργο και το Βέλγιο.

Ως συνέπεια, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή πρότεινε να καθιερωθεί ένα σύστημα συμψηφισμού σύμφωνα με το οποίο ο ΦΠΑ ο οποίος εισπράττεται στις χώρες προέλευσης θα πρέπει να επιστρέφεται στις χώρες κατανάλωσης. Η βάση αυτού του συστήματος θα μπορούσε να είναι οι δηλώσεις ΦΠΑ καθώς και σε δειγματοληπτικές μεθόδους αλλά και μακροοικονομικές στατιστικές.

1.5.2) ΤΟ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

Τα κράτη – μέλη δεν αποδέχτηκαν τις προτάσεις της Επιτροπής και έτσι το δεύτερο εξάμηνο του 1989 το Συμβούλιο ζήτησε από μία ομάδα υψηλού βεληνεκού να παρουσιάσει μία εναλλακτική λύση. Η λύση που πρότεινε η ομάδα διατηρούσε την αρχή της φορολόγησης στη χώρα προορισμού για τις συναλλαγές των εμπορών που είναι εγγεγραμμένοι στα μητρώα των ατόμων που υπόκεινται στο ΦΠΑ. Η λύση αυτή υπήρξε η βάση του μεταβατικού συστήματος το οποίο και πρότεινε η Επιτροπή για το επόμενο έτος. Το σύστημα αυτό άρχισε να εφαρμόζεται στις αρχές του 1993 (Οδηγίες 91/680/ΕΟΚ της 16ης Δεκεμβρίου 1991 και 92/111/ΕΟΚ της 14ης Δεκεμβρίου 1992). Παρόλο που οι έλεγχοι στα σύνορα καταργήθηκαν, οι έμποροι όφειλαν να διατηρούν αναλυτικά αρχεία σχετικά με τις αγορές και τις πωλήσεις τους από και προς άλλες χώρες, το δε σύστημα ελέγχεται από τις φορολογικές αρχές των κρατών – μελών μέσω της διοικητικής τους συνεργασίας.

Θα πρέπει να επισημανθεί ότι η αρχή της φορολόγησης στη χώρα προέλευσης ίσχυε για όλες τις πωλήσεις στους τελικούς καταναλωτές δηλαδή αν έχει πληρωθεί ο ΦΠΑ στα εμπορεύματα σε μία χώρα τότε αυτά θα μπορούν να διακινηθούν εντός της Ευρωπαϊκής Κοινότητας χωρίς να γίνονται περαιτέρω έλεγχοι ή να είναι υποκείμενα άλλο φόρου. Η αρχή αυτή δεν ισχύει για τρεις «ειδικές καταστάσεις»:

Πωλήσεις εξ αποστάσεως: Οι επιχειρήσεις οι οποίες πωλούν εμπορεύματα μέσω ταχυδρομικής πώλησης, Διαδικτύου και των οποίων οι πωλήσεις υπερβαίνουν ένα καθορισμένο όριο σε οποιοδήποτε κράτος –μέλος της Κοινότητας, πρέπει να επιβαρύνουν με ΦΠΑ με το συντελεστή που έχει επιβάλλει κάθε κράτος, με άλλα λόγια στο κράτος στο οποίο παραδίδονται τα προϊόντα.

Τα διάφορα νομικά πρόσωπα τα οποία απαλλάσσονται από τη φορολογία όπως είναι οι δημόσιες αρχές, τα νοσοκομεία κτλ. Στην περίπτωση που τα συγκεκριμένα νομικά πρόσωπα αγοράζουν από ένα άλλο κράτος –μέλος εμπορεύματα τα οποία ξεπερνούν ένα συγκεκριμένο όριο, πρέπει να καταβάλλουν τον ΦΠΑ σε αυτά σύμφωνα με το συντελεστή που βρίσκεται σε ισχύ στο κράτος αυτό παρόλο που τα παραδοτέα εμπορεύματα έχουν θεωρητικά μηδενικό συντελεστή δηλαδή με άλλα λόγια αυτός που οφείλει το φόρο δεν είναι ο πωλητής αλλά ο πελάτης.

Τα καινούρια μεταφορικά μέσα όπως είναι τα σκάφη, τα αεροσκάφη και τα αυτοκίνητα τα οποία είναι νεώτερα των έξι μηνών εάν και μπορεί να αγοράζονται σε άλλο κράτος μέλος φορολογούνται στη χώρα του αγοραστή.

1.5.3) ΠΡΟΣ ΟΡΙΣΤΙΚΟΠΟΙΗΣΗ ΤΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ

Οι αρχικές προθέσεις συμπεριλάμβαναν να γίνει η μετάβαση στο προαναφερθέν σύστημα μέχρι το τέλος του 1996. Το άρθρο 35^α της τροποποιημένης έκτης οδηγίας ΦΠΑ, η Επιτροπή θα έπρεπε να καταθέσει προτάσεις για ένα «οριστικό καθεστώς» πριν από το τέλος του έτους 1994 και το Συμβούλιο θα έπρεπε να αποφασίσει σχετικά με το θέμα πριν από το τέλος του 1995. Παρόλα αυτά, καμία νομοθετική πρόταση δεν υποβλήθηκε.

Προκειμένου να επιτευχθεί ο στόχος αυτός κατατέθηκε το 1997 ένα σχέδιο οδηγίας σύμφωνα με το οποίο παραχωρούνταν μεγαλύτερη εξουσία για λήψη αποφάσεων στην Επιτροπή επί του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας η οποία συντίθεντο από εκπροσώπους των κρατών –μελών.

Το 1998 δημοσιεύθηκαν καινούριες προτάσεις που αφορούσαν την αντικατάσταση της έκτης οδηγίας ΦΠΑ από ένα σύστημα εκπτώσεων στη χώρα που καταχωρείται με μία συνδεδεμένη πρόταση σχετικά με την εκλεξιμότητα για έκπτωση. Οι προτάσεις αυτές δεν κατέληξαν πουθενά γιατί δεν υπήρχε ουδεμία προοπτική έγκρισής τους από την Επιτροπή.

1.5.4) ΣΤΡΑΤΗΓΙΚΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΒΕΛΤΙΩΣΗ ΤΟΥ ΙΣΧΥΟΝΤΟΣ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ

Το 2000 η Επιτροπή αντί της προσπάθειας δημιουργίας ενός «οριστικού» συστήματος και στράφηκε σε μέτρα τα οποία είχαν ως στόχο τη βελτίωση του «μεταβατικού» συστήματος που βρίσκονταν σε ισχύ. Η Επιτροπή τον Ιούνιο 2000 ανακοίνωσε μία στρατηγική η οποία είχε ως στόχο τη βελτίωση του ΦΠΑ εντός του πλαισίου της εσωτερικής αγοράς και η οποία συμπεριελάμβανε μία λίστα προτεραιοτήτων καθώς και ένα χρονοδιάγραμμα. Κρίθηκε ότι ήταν πιο εποικοδομητικό να βελτιωθεί το σύστημα μέσω μικρών αλλαγών αντί του να γίνει μία προσπάθεια για μια πιο συνολική και ριζοσπαστική αλλαγή.

Στις 20 Οκτωβρίου 2003, η Επιτροπή παρουσίασε τον «Απολογισμό και αναθεώρηση των προτεραιοτήτων της στρατηγικής για τον ΦΠΑ». Ο Απολογισμός περιέχει μία έκθεση η οποία παρουσίαζε την πρόοδο που είχε επιτευχθεί την χρονική περίοδο 2000-2003. Την περίοδο αυτή εγκρίθηκαν εννέα προτάσεις για το ΦΠΑ οι οποίες παρουσιάστηκαν το 2000. Η εκτίμηση της Επιτροπής σχετικά με την επιτυχία της στρατηγικής αυτής το 2000 ήταν θετική και επισήμανε ότι η νέα αυτή στρατηγική είχε δώσει ιδιαίτερη ώθηση στο Συμβούλιο σε θέματα που αφορούσαν το ΦΠΑ.

Ένα πλήθος οδηγιών τροποποίησαν την έκτη οδηγία ΦΠΑ (77/388/EK) από το 1977. Η οδηγία 2006/112/EK αποτελεί την πιο σημαντική πρόσφατη νομοθετική προσπάθεια της ΕΕ που αφορά τον ΦΠΑ. Η οδηγία αυτή ουσιαστικά αναδιατυπώνει την έκτη οδηγία συλλέγοντας τις διάφορες διατάξεις σε μία ενιαία νομοθεσία και έτσι κατέστησε το γενικό πλαίσιο πιο σαφές.

Η αναθεωρημένη στρατηγική του 2000 πρότεινε ότι η κοινοτική δράση βραχυπρόθεσμα θα πρέπει να επικεντρωθεί στον εκσυγχρονισμό, στην απλούστευση και στην περισσότερο ομοιόμορφη εφαρμογή αλλά και τη διοικητική συνεργασία.

α. Απλούστευση και εκσυγχρονισμός

Το 1998 δημοσιεύθηκε και εγκρίθηκε το 2000 από το Συμβούλιο μία απλουστευμένη προσέγγιση του συστήματος του «φορολογικού αντιπροσώπου». Σύμφωνα με την οδηγία αυτή καταργήθηκε από την 1/1/2002 η υποχρέωση που επιβαλλόταν από τον ΦΠΑ στους ευρωπαϊκούς οικονομικούς φορείς για το διορισμό φορολογικού αντιπροσώπου για μη εγκατεστημένα υποκείμενα σε φόρο πρόσωπα.

Το Συμβούλιο ενέκρινε το 2002 μία οδηγία που αφορούσε την εναρμόνιση τόσο του περιεχομένου των τιμολογίων όσο και του εκσυγχρονισμού της ηλεκτρονικής τιμολόγησης. Η οδηγία αυτή καθόρισε τα στοιχεία που έπρεπε να εμφανίζονται σε ένα τιμολόγιο και το οποίο γινόταν κατ'αυτό τον τρόπο πιο απλό και πιο μοντέρνο και έτσι οι νέες τεχνολογίες αλλά και οι μέθοδοι τιμολόγησης λαμβάνονταν υπόψη.

Η ολοένα και αυξανόμενη σημασία της τεχνολογίας των πληροφοριών εστιάζει την προσοχή της και στον τομέα του ΦΠΑ. Η Επιτροπή, αναφορικά με το σύστημα φόρου που εφαρμόζεται στις τηλεπικοινωνίες, υπέβαλλε μία σχετική πρόταση οδηγίας ύστερα από απόφαση του Συμβουλίου σχετικά με την εφαρμογή μίας προσωρινής παρέκκλισης από τις διατάξεις της 6^{ης} οδηγίας και την εφαρμογή μίας διαδικασίας «αντιστροφής της επιβάρυνσης». Για το ηλεκτρονικό εμπόριο, εγκρίθηκε μία τροποποίηση του ΦΠΑ το 2002 κάτι το οποίο δημιούργησε ισότιμους όρους ανταγωνισμού στη φορολογία του.

Στις 7/10/2003 τροποποιήθηκε η έκτη οδηγία από μία άλλη σχετικά με τους κανόνες όσο αφορά τον τόπο παροχής φυσικού αερίου και ηλεκτρικής ενέργειας. Ο στόχος ήταν να επιτευχθεί αναθεώρηση των ισχύοντων κανόνων για το ΦΠΑ, έτσι ώστε να αποφευχθεί η διπλή φορολογία ή η έλλειψη φορολόγησης μέσω της εναρμόνισης των κανόνων που ρυθμίζουν τον τόπο παροχής.

Δύο οδηγίες εγκρίθηκαν τον Φεβρουάριο του 2008, η μία αφορούσε (οδηγία 2008/8/EK) τον τόπο παροχής υπηρεσιών ενώ η άλλη αφορούσε (2008/9/EK) την επιστροφή του ΦΠΑ.

Οι νέοι κανόνες θα εξασφαλίσουν ότι ο ΦΠΑ που αφορά τις υπηρεσίες (αυτές που διενεργούνται μεταξύ των επιχειρήσεων) θα παρέχεται γενικότερα στη χώρα κατανάλωσης έχοντας ως εξαιρέσεις τις υπηρεσίες εστίασης και τροφοδοσίας. Η οδηγία που εκδόθηκε σχετικά με την επιστροφή του ΦΠΑ θα εξασφαλίσει μία γρηγορότερη επεξεργασία των αιτημάτων που αφορούν την επιστροφή του ΦΠΑ.

Η φορολόγηση των ταχυδρομικών υπηρεσιών καθώς και η «υπηρεσία ενιαίας εξυπηρέτησης» είναι αυτές που εκκρεμούν ως νομοθετικές προτάσεις της Επιτροπής. Περαιτέρω, το Νοέμβριο του 2007 η Επιτροπή πρότεινε τον εκμοντερνισμό της ισχύουσας νομοθεσίας που αφορούσε τις χρηματοπιστωτικές αλλά και τις ασφαλιστικές υπηρεσίες.

β. Περισσότερο ομοιόμορφη εφαρμογή και διοικητική συνεργασία

Η βάση για μια πιο ομοιόμορφη εφαρμογή των κοινών κανόνων της ΕΕ βάσει της 6^{ης} οδηγίας έχει δημιουργηθεί από τον κανονισμό 1777/2005 του Συμβουλίου της 17/10/2005. Λαμβάνοντας υπόψη το γεγονός ότι οι διαφορές που προέκυψαν από την πρακτική εφαρμογή των κοινών κανόνων ήταν προβληματικές, ο κανονισμός παρέχει πλέον νομική ισχύ σε μια σειρά διαφορετικών προσεγγίσεων οι οποίες είχαν συμφωνηθεί αναφορικά με τα στοιχεία της νομοθεσίας που αφορούσε το ΦΠΑ εξασφαλίζοντας έτσι περισσότερη νομική ασφάλεια όσο και διαφάνεια τόσο για τις διοικήσεις αλλά και για τους συναλλασσόμενους.

Ένα έγγραφο που παρουσιάστηκε και εγκρίθηκε από το Συμβούλιο τον Ιούλιο 2006 αφορούσε μία πρόταση για να γίνει πιο απλή η διαδικασία επιβολής του ΦΠΑ και για να παταχθούν περιπτώσεις φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής αλλά και για την κατάργηση συγκεκριμένων αποφάσεων χορήγησης παρεκκλίσεων.

Το έγγραφο αυτό δίνει τη δυνατότητα στα κράτη-μέλη να υλοποιούν ειδικούς κανόνες για να γίνει πιο απλή η εφαρμογή του ΦΠΑ καθώς πολλοί εξ αυτών έχουν καταστεί επιτυχημένοι. Μέχρι να γίνει αυτό πραγματικότητα δόθηκε η δυνατότητα στα κράτη-μέλη να μπορούν να εφαρμόζουν τέτοιους κανόνες μόνο εφόσον γίνει ένα ειδικό αίτημα κάτι το οποίο εξακολουθεί να βρίσκεται σε ισχύ.

Η διαχείριση του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας προϋποθέτει τη συνεργασία των διοικήσεων λόγω της ύπαρξης πολλών εξόδων φοροαποφυγής. Στα πλαίσια αυτά, στόχος προτεραιότητας για την Κοινότητα ήταν η καταπολέμηση της απάτης. Μέσα σε αυτά τα πλαίσια εντάσσονται και οι σημαντικότερες τροποποιήσεις της 6^{ης} οδηγίας οι οποίες περιλαμβάνουν την αμοιβαία συνδρομή στο πεδίο του ΦΠΑ όπως αυτή εγκρίθηκε το 2003 καθώς και την αμοιβαία συνδρομή που αφορούσε την είσπραξη απαιτήσεων η οποία εγκρίθηκε τον Ιούνιο του 2001. Η ενίσχυση της λειτουργίας των συστημάτων της έμμεσης φορολογίας στην ΕΕ είναι τα προγράμματα Fiscalis και το μηχανογραφημένο σύστημα VIES. Η 1^η φάση του προγράμματος Fiscalis διήρκεσε από το 2003 μέχρι το 2007 (Απόφαση 2235/2005/ΕΚ) και η 2^η φάση διήρκεσε μέχρι το 2013 (Απόφαση 1482/2007/ΕΚ).

Το Μάρτιο του 2008 η Επιτροπή πρότεινε μία σειρά μέτρων προκειμένου να αντιμετωπισθεί η φοροδιαφυγή αποτελεσματικότερα και τα οποία μέτρα συνδέονται με τις ενδοκοινοτικές πράξεις.

1.6) ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Σύμφωνα με το Άρθρο 2 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας το αντικείμενο του φόρου είναι το ακόλουθο:

Η παράδοση προϊόντων και υπηρεσιών η οποία πραγματοποιείται σε μία χώρα από επαχθή αιτία από κάποιον που υπόκειται στο φόρο και ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα.

Η εισαγωγή προϊόντων σε μία χώρα.

Η ενδοκοινοτική απόκτηση προϊόντων/υπηρεσιών που προέκυψε από επαχθή αιτία σε μία χώρα από κάποιον που υπόκειται στον φόρο και ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από κάποιο νομικό πρόσωπο που δεν υπόκειται σε φόρο όταν ο πωλητής που υπόκειται στο φόρο και είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος και ενεργεί και αυτός με αυτή την ιδιότητα, δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω του κύκλου εργασιών που πραγματοποιείται σε ετήσια βάση σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας που βρίσκεται αλλά δεν υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2,3 και 5 του Κώδικα του ΦΠΑ. Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές στην περίπτωση παράδοσης προϊόντων μετά από συναρμολόγηση ή εγκατάσταση με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας και ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος όπου γίνεται η συναρμολόγηση ή η εγκατάσταση. Η παράδοση προϊόντων η οποία γίνεται στο εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που μεταφέρονται ή

αποστέλλονται από τον προμηθευτή σε κάποιον άλλο που λειτουργεί για λογαριασμό του από ένα άλλο κράτος-μέλος σε μία χώρα και οι ακόλουθες προϋποθέσεις πληρούνται σωρευτικά:

Η παράδοση των προϊόντων γίνεται προς ένα νομικό πρόσωπο που δεν υπόκειται σε φόρο ή σε κάποιον που υπόκειται στο φόρο και τα οποία καλύπτονται κατά παρέκκλιση της παραγράφου 2 του Αρθρου 11 ή προς οποιονδήποτε άλλο πρόσωπο που δεν υπόκειται στο φόρο και δεν αφορά καινούρια μεταφορικά μέσα ούτε όμως για προϊόντα τα οποία παραδίδονται μετά από συναρμολόγηση ή εγκατάσταση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό αυτού. Η παράγραφος 2 του Αρθρου 11 δηλώνει πως σε παρέκκλιση από την παράγραφο 1 η οποία καθορίζει την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, δηλώνει ότι δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση η απόκτηση προϊόντων σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 η οποία πραγματοποιείται:

Από κάποιον που υπόκειται στον φόρο και ο οποίος υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών σύμφωνα με το άρθρο 41

Από νομικό πρόσωπο που υπάγεται στο φόρο εφόσον το επίπεδο των συναλλαγών μεταφοράς ή αναχώρησης της αποστολής δεν ξεπερνά κατά την προηγούμενη οικονομική χρήση τα 10.000 Ευρώ και δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό κατά την τρέχουσα οικονομική χρήση.

Στην περίπτωση των καινούργιων μεταφορικών μέσων και των προϊόντων τα οποία υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης τότε αυτό θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση. Τα άτομα που εντάσσονται σε αυτή την κατάσταση μπορούν να επιλέξουν τη φορολόγησή τους σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1.

Σύμφωνα με το άρθρο 41 που αναφέρει το ειδικό καθεστώς των αγροτών προβλέπονται τα εξής:

Οι αγρότες οι οποίοι παραδίδουν αγροτικά προϊόντα τα οποία είναι παραγωγής τους και παρέχουν αγροτικές υπηρεσίες εντάσσονται στο καθεστώς του προαναφερθέντος άρθρου και μπορούν να ζητήσουν την επιστροφή του φόρου που σύμφωνα με το άρθρο 41 το οποίο επιβάρυνε τις αγορές προϊόντων ή τη λήψη υπηρεσιών και τα οποία πραγματοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους.

Στην περίπτωση όμως που παραδίδονται αγροτικά προϊόντα ή παρέχονται αγροτικές υπηρεσίες σε άλλους αγρότες οι οποίοι υπάγονται στο άρθρο αυτό ή σε άτομα που δεν υπόκεινται στο φόρο, δεν μπορούν να απαιτήσουν επιστροφή του φόρου. Επιπλέον, οι αγρότες που δεν μπορούν να ζητήσουν επιστροφή είναι αυτοί που ασκούν αγροτικές εκμεταλλεύσεις και οι οποίοι

παρέχουν αγροτικές υπηρεσίες οι οποίες σύμφωνα με το άρθρο 42 με σκοπό τη μορφή εταιρείας οποιασδήποτε μορφής ή αγροτικών συνεταιρισμών (το άρθρο 42 αναφέρει αναλυτικά ποιοι είναι αγρότες), αυτοί που πωλούν αγροτικά προϊόντα που παράγουν οι ίδιοι κατόπιν επεξεργασίας που μπορεί να αποδώσει σε αυτά το χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων ενώ ασκούν κατά το ίδιο χρονικό διάστημα μία άλλη παράλληλη οικονομική δραστηριότητας για την οποία είναι υποχρεωμένοι να τηρούν βιβλία δεύτερης ή μεγαλύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, οι οποίοι παραδίδουν προϊόντα δικής τους παραγωγής από δικό τους κατάστημα καθώς και αυτοί που εξάγουν ή παραδίδουν προϊόντα που παράγουν οι ίδιοι και τα οποία διαθέτουν μέσω δικού τους καταστήματος όπως και αυτοί που εξάγουν προϊόντα που παράγουν οι ίδιοι σε άλλο κράτος μέλος και θεωρείται ότι ασκούν δύο εμπορικές δραστηριότητες και ότι παραδίδουν αγροτικά προϊόντα από την αγροτική τους εκμετάλλευση στην εμπορική τους επιχείρηση.

1.7) ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ

Για τον υπολογισμό του φόρου στις παραδόσεις αγαθών καθώς και στην παροχή υπηρεσιών και στην ενδοκοινοτική απόκτηση εφαρμόζονται οι συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο που προκύπτει η φορολογική υποχρέωση. Όσον αφορά τα εισαγόμενα αγαθά, εφαρμόζονται οι συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο ο οποίος υπολογίζει τους δασμούς και τις άλλες επιβαρύνσεις.

Ο ΦΠΑ καταβάλλεται ως ακολούθως:

- Εφάπαξ

Κατά την υποβολή των δηλώσεων όπως προβλέπεται από τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ.

Τον επόμενο μήνα από τη βεβαίωση όσον αφορά:

Φόρο με βάση μία προσωρινή πράξη του άρθρου 50 ανεξάρτητα από το εάν ασκήθηκε ή όχι προσφυγή ή εάν έχει με οποιοδήποτε τρόπο οριστικοποιηθεί. Ο φόρος, στην περίπτωση των προσωρινών πράξεων, καταβάλλεται πάντοτε εφάπαξ.

Ένα ποσοστό 10% του κύριου και πρόσθετου φόρου που είναι υπό αμφισβήτηση και το οποίο βεβαιώνεται σε περίπτωση που ασκηθεί προσφυγή.

Φόρο που επιβάλλεται κατόπιν οριστικής απόφασης του διοικητικού δικαστηρίου.

Φόρος ο οποίος δεν υπερβαίνει το χρηματικό πόσο των 300 Ευρώ.

- Με δόσεις.

Σε δύο ισόποσες μηνιαίες δόσεις όπου η πρώτη στον επόμενο μήνα από τη βεβαίωση:

Στην περίπτωση όπου η βεβαίωση προκύπτει κατόπιν διοικητικής διευθέτησης της διαφοράς έχοντας ως εξαίρεση την περίπτωση όπου η διαφορά επιλύεται διοικητικά με προσωρινή που βεβαιώνεται εφάπαξ.

Στην περίπτωση όπου η βεβαίωση προκύπτει κατόπιν κατάργησης της φορολογικής δίκης με βάση το Άρθρο 1 του Ν.Δ. 4600/1966 (δικαστικός συμβιβασμός).

Στην περίπτωση βεβαίωσης της πράξης η οποία είχε οριστικοποιηθεί είτε λόγω μη άσκησης είτε μη εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής έχοντας ως εξαίρεση τις περιπτώσεις όπου η πράξη θεωρείται προσωρινή με βάση το άρθρο 50 του Κώδικα ΦΠΑ όποτε και ο φόρος ο οποίος βεβαιώνεται καταβάλλεται εφάπαξ.

1.8) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΑΤΟΜΩΝ ΠΟΥ ΥΠΟΚΕΙΝΤΑΙ ΣΕ ΦΟΡΟ

Ο «υποκείμενος στο φόρο» χρησιμοποιείται ως «επιτηδευματίας» του ΚΦΣ αλλά με τη διαφορά ότι υποκείμενος στο φόρο μπορεί να χρησιμοποιηθεί σε ένα μεγαλύτερο πεδίο εφαρμογής γιατί εκτός από τα νομικά ή φυσικά πρόσωπα τα οποία συμμετέχουν στο κύκλωμα συναλλαγών είναι και εκείνα που επιδιώκουν το κέρδος, συμπεριλαμβάνει επίσης και ορισμένες δραστηριότητες καθώς και τα νομικά πρόσωπα που δεν έχουν κερδοσκοπικό χαρακτήρα.

Ο υποκείμενος στο φόρο πρέπει να αποδόσει στο Δημόσιο το φόρο τον οποίο έχει εισπράξει από άλλους συναλλασσόμενους για παράδειγμα τους πελάτες του, όταν αυτός ενεργεί για παράδοση προϊόντων καθώς και για την παροχή υπηρεσιών. Ο ΦΠΑ στις διατάξεις του περιλαμβάνει και τον όρο υπόχρεος στο φόρο. Είναι σύνηθες οι έννοιες υποκείμενος και υπόχρεος να συμπίπτουν εάν και σε κάποιες περιπτώσεις, ο υπόχρεος στο φόρο δεν είναι απαραίτητα και υποκείμενος. Χαρακτηριστικό είναι το παράδειγμα όπου ο ιδιώτης εισάγει από μία Τρίτη χώρα.

Αναλυτικά και σύμφωνα με τον ορισμό αυτό «στο φόρο υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό, ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, αδιάφορα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής».

Από τα παραπάνω συνάγεται ότι προκειμένου να υπαχθεί κάποιος στο φόρο αυτό θα πρέπει να τηρούνται τα ακόλουθα:

Το πρόσωπο να είναι ημεδαπό ή αλλοδαπό νομικό πρόσωπο ή φυσικό ή μία ένωση προσώπων. Συνεπώς υποκείμενοι στο φόρο είναι τα φυσικά πρόσωπα που έχουν μία ατομική επιχείρηση καθώς και τα νομικά πρόσωπα ή οι διάφορες ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από τη νομική μορφή που έχουν (π.χ. ΕΠΕ, Α.Ε., Ο.Ε. κλπ.).

Η συμπλοιοκτησία υπάγεται στον φόρο αυτό όπως και οι ιδιότυπες μεταφορικές εταιρείες.

Θα πρέπει το πρόσωπο να ασκεί οποιουδήποτε τύπου «οικονομική δραστηριότητα» ανεξάρτητα από το που είναι εγκατεστημένο, τον τύπο του επιδιωκόμενου σκοπού π.χ. εάν είναι κερδοσκοπικός ή μη καθώς και το αποτέλεσμα της δραστηριότητάς του δηλαδή εάν είναι κέρδος ή ζημία.

Θα πρέπει να ενεργεί με τρόπο ανεξάρτητο από την άσκηση της δραστηριότητάς του. Για να υπαχθεί κάποιος στο φόρο δεν θα πρέπει να έχει σύμβαση μισθωτής εργασίας ή να έχει με τον εργοδότη οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση εξάρτησης.

A) Να γίνεται δήλωση έναρξης των εργασιών του η οποία και να υποβάλλεται πριν την έναρξη των εργασιών. Ως έναρξη εργασιών θα πρέπει να θεωρηθεί ο χρόνος που πραγματοποιείται η πρώτη συναλλαγή της επιχείρησης. Εάν πρόκειται για νομικά πρόσωπα, ο χρόνος έναρξης θα πρέπει να θεωρείται ο χρόνος που αυτές συστήνονται νόμιμα. Οσον αφορά τα νομικά πρόσωπα, εάν η δήλωση καθυστερήσει να υποβληθεί κατά τριάντα ημέρες τότε αυτό δεν συνεπάγεται ότι θα επιβάλλονται κυρώσεις εάν και εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει ουδεμία συναλλαγή.

B) Μία δήλωση μετάταξης –μεταβολών σύμφωνα με την οποία δηλώνεται οποιαδήποτε μεταβολή όπως είναι π.χ. η αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου εγκατάστασης, του αντικείμενου της επιχείρησης, την υλοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων προϊόντων και παραδόσεων προϊόντων τα οποία απαλλάσσονται όπως ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 28, την ίδρυση ή την κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων καθώς και του καθεστώτος του ΦΠΑ στον οποίο ανήκει. Η υποβολή της δήλωσης γίνεται εντός τριάντα ημερών από τη στιγμή που έγιναν οι συγκεκριμένες μεταβολές, γ) δήλωση οριστικής παύσης εργασιών. Για τα φυσικά πρόσωπα η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός δέκα ημερών από τη στιγμή που οι εργασίες τους παύονται οριστικά ενώ για τα νομικά πρόσωπα καθώς και για τις ενώσεις προσώπων η δήλωση θα πρέπει να υποβάλλεται εντός τριάντα ημερών από τη λύση αυτών. Στην περίπτωση όπου γίνεται κληρονομική διαδοχή της συνολικής

επιχείρησης, οι κληρονόμοι οφείλουν να υποβάλλουν τη δήλωση εντός δέκα ημερών από τη στιγμή που αναλαμβάνουν ενεργά την επιχείρηση που κληρονομούν και όχι πέραν των δέκα ημερών από την ημερομηνία λήξης της προθεσμίας αποποίησης όπως αυτή προβλέπεται από το άρθρο 1847 του Αστικού Κώδικα και τις διατάξεις αυτού. Η ηλεκτρονική υποβολή των δηλώσεων επιτρέπεται. Σύμφωνα με σχετική απόφαση του ΥΠΟΙΚ καθορίζονται οι όροι και οι προϋποθέσεις για να υποβάλλονται οι δηλώσεις αυτές ηλεκτρονικά, καθορίζεται επίσης η υποχρεωτική ηλεκτρονική υποβολή τους καθώς και οποιοδήποτε άλλο θέμα. Δ) Ο υποκείμενος στο φόρο πρέπει να δηλώσει τόσο την έναρξη ή την παύση παροχής υπηρεσιών προς κάποιον άλλο που είναι υποκείμενος στο φόρο και είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος και όπου ο τόπος παροχής υπηρεσιών δεν είναι το εσωτερικό της χώρας όπως καθορίζεται από την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14, ε) αυτός που είναι υποκείμενος στο φόρο ή το νομικό πρόσωπο που είναι υποκείμενο στο φόρο και το οποίο διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ και είναι στο εσωτερικό της χώρας πρέπει να δηλώνει τόσο την έναρξη όσο και την παύση λήψης υπηρεσιών από κάποιον που είναι υποκείμενος στο φόρο και η βάση του βρίσκεται σε άλλο κράτος-μέλος και για τις υπηρεσίες αυτές ο τόπος που γίνεται η φορολόγηση είναι το εσωτερικό της χώρας σε συμφωνία με την περίπτωση α' της παραγράφου 2 του άρθρου 14.

Κάθε άτομο που υπόκειται στο φόρο λαμβάνει ένα ΑΦΜ (αριθμός φορολογικού μητρώου) ως ακολούθως: α) Στα φυσικά πρόσωπα γίνεται με δήλωση απόδοσης Α.Φ.Μ. εκτός εάν με τη δήλωση φορολογίας εισοδήματος έχει ήδη χορηγηθεί Α.Φ.Μ. Στην περίπτωση που παύονται οι εργασίες ο Α.Φ.Μ. δεν καταργείται β) Χορηγείται Α.Φ.Μ. μετά τη δήλωση έναρξης εργασιών σε νομικά πρόσωπα ή σε ενώσεις προσώπων και ο οποίος δεν καταργείται με τη λύση ή διάλυση ή αλλαγή της νομικής μορφής αυτών των προσώπων, γ) Στις επιχειρήσεις που πρόκειται να ιδρυθούν χορηγείται Α.Φ.Μ. ο οποίος παραμένει ο ίδιος και μετά τη λήξη των εργασιών ίδρυσης. Σύμφωνα με αποφάσεις του ΥΠΟΙΚ ορίζονται όλα τα διαδικαστικά θέματα όπως και όλες οι αναγκαίες λεπτομέρειες για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του συγκεκριμένου άρθρου.

Οι υποκείμενοι σε φόρο και οι οποίοι είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, χορηγείται επίσης Α.Φ.Μ όταν υποβάλλουν δήλωση έναρξης εργασιών. Και στην περίπτωση αυτή ο αριθμός δεν αλλάζει εάν ορισθεί ή παυθεί ο φορολογικός αντιπρόσωπος. Τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα υποχρεούνται να υπακούσουν τις παραγράφους 1 και 2 ανεξάρτητα από το εάν υπόκεινται στο φόρο ή όχι και τα οποία: α. Αποκτούν άλλη

εγκατάσταση εντός της χώρας ή ιδρύουν υποκατάστημα, β. Δημιουργούν γραφείο εντός της χώρας, γ. Συμμετέχουν σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα εκτός από τη συμμετοχή σε Α.Ε. δ. Αγοράζουν ακίνητο στη χώρα και ε. Έχουν δραστηριότητες εντός της χώρας οι οποίες συνεπάγονται την υποχρεωτική υποβολή φορολογικών δηλώσεων. Το άτομο που είναι υποκείμενο στο φόρο πρέπει επίσης: α) να ακολουθεί τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων όσον αφορά την τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων εκτός εάν η βάση του βρίσκεται σε άλλο κράτος μέλος της ΕΕ και δεν έχει εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Ειδικά αυτός που υπόκειται στο φόρο και λαμβάνει κινητά προϊόντα, τα οποία τα λαμβάνει από άλλο κράτος – μέλος από κάποιον ή για λογαριασμό κάποιου που υπόκειται στο φόρο και διαθέτη ΑΦΜ Φ.Π.Α. στο άλλο κράτος- μέλος έχοντας ως σκοπό τη διενέργεια υπηρεσιών πραγματογνωμοσύνης ή εργασιών σε αυτά και στις οποίες συμπεριλαμβάνονται οι εργασίες που εντάσσονται στην περίπτωση 3 της παρ. 2 του άρθρου 8, και υποχρεούνται να καταχωρείς τα αντίστοιχα στοιχεία τα οποία επιτρέπουν να εξακριβώνονται αυτά τα αγαθά σε ειδικό βιβλίο ή σε λογαριασμούς βιβλίων τους οποίους τηρεί, β) να δίνει δηλώσεις οι οποίες προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 38. Αυτό δεν ισχύει για όσους υπόκεινται στο φόρο και διενεργούν μόνο πράξεις οι οποίες απαλλάσσονται από το φόρο, χωρίς να έχουν δικαίωμα έκπτωσης. Αναφορικά με τη δήλωση η οποία προβλέπεται από την παράγραφο 8 του άρθρου 38, η υποχρέωση αυτή υπάρχει ανεξάρτητα από το ποιος είναι το άτομο που υπόκειται ή όχι στο φόρο, γ) υποχρεούται να υποβάλλει στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ.: I) Ειδική δήλωση Φ.Π.Α. όταν εκτελεί πράξεις οι οποίες προβλέπονται από τις διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 6. Κάθε χρόνο που γεννάται η φορολογική υποχρέωση θα πρέπει να υποβάλλεται όπως ορίζουν οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 16. Από τη στιγμή που υποβάλλεται η δήλωση, καταβάλλεται εφάπαξ ο φόρος που αναλογεί στο ακίνητο, από τη στιγμή που συμψηφισθεί ο φόρος εισροών στο ποσοστό κατά το οποίο επιβαρύνει την ιδιοκτησία που μεταβιβάζεται όπως αυτή έχει διαμορφωθεί μέχρι τη στιγμή που δημιουργείται η φορολογική υποχρέωση.

Η ίδια δήλωση υποβάλλεται και για όσα προβλέπει η περίπτωση γ' της παρ. 2 του άρθρου 7 χωρίς όμως να καταβάλλεται ο φόρος ο οποίος καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της ίδιας φορολογικής περιόδου. ii) Ειδικά έντυπα που απεικονίζουν το συνολικό κόστος της οικοδομής και πως αυτό κατανέμεται τόσο προϋπολογιστικά όσο και απολογιστικά σε κάθε μία από τις επιμέρους ιδιοκτησίες. iii) Γνωστοποιείται η χρησιμοποίηση του ακινήτου το οποίο

δημιουργήθηκε σαν εμπορεύσιμο στοιχείο της επιχείρησης ως πάγιο σε φορολογητέα δραστηριότητα καθώς και για το ακίνητο για το οποίο έγινε η απαλλοτρίωση. Μαζί με την περιοδική δήλωση υποβάλλεται και η γνωστοποίηση που αφορά την χρονική περίοδο στη διάρκεια της οποίας έγινε η απαλλοτρίωση ή άρχισε η χρησιμοποίηση. iv) Υπεύθυνη δήλωση η οποία γνωστοποιεί τις πιθανές αιτίες όπου για τις οποίες πρόκειται να συνταχθεί ένα έγγραφο βάσει του οποίου συμπληρώνεται, διορθώνεται, επαναλαμβάνεται ή τροποποιείται ένα διαφορετικό έγγραφο το οποίο είναι σχετικό με τις πράξεις της παρ. 1 της περίπτωσης α' της παρ. 2 του άρθρου 6. Το ΥΠΟΙΚ με αποφάσεις του ορίζει τον τύπο, τη διαδικασία υποβολής τόσο της ειδικής δήλωσης όσο και των ειδικών εντύπων αλλά και το περιεχόμενο όπως επίσης και το χρόνο υποβολής των εντύπων αυτών καθώς και οποιαδήποτε λεπτομέρεια είναι αναγκαία προκειμένου να εφαρμοσθούν οι διατάξεις αυτής της παραγράφου. δ)

Ορισμός φορολογικού αντιπροσώπου του πριν διενεργηθεί οποιαδήποτε φορολογητέα πράξη στο εσωτερικό της χώρας εφόσον αφορά για άτομο που είναι υποκείμενο στο φόρο και που δεν είναι μόνιμα εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας ή σε κάποια άλλη χώρα που είναι κράτος – μέλος και για την οποία είναι ο ίδιος, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35, υπόχρεος στο φόρο.

Με την κατάθεση αντιγράφου του σχετικού πληρεξούσιου εγγράφου στον προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. που έχει υπ' ευθύνη του τη φορολογία εισοδήματος, γίνεται ο ορισμός του φορολογικού αντιπροσώπου. Η ελληνική προξενική αρχή είναι αρμόδια να θεωρήσει αυτό το αντίγραφο (η προξενική αρχή που βρίσκεται στον τόπο που είναι εγκατεστημένος αυτό που υπόκειται στο φόρο) η στην Αρχή που προβλέπεται από την 5/10/1961 στη Σύμβαση της Χάγης και έχει οριστεί για τη θεώρηση, ε) Μπορούν να ορίζουν φορολογικό αντιπρόσωπο και όσοι υπόκεινται στο φόρο αλλά είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος της ΕΕ και δεν έχουν εγκατάσταση στην Ελλάδα. Σε αυτή την περίπτωση, ο φορολογικός αντιπρόσωπος δεν είναι υποχρεωμένος να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία για τις πράξεις που πραγματοποιεί ο εντολέας του, στ) να διατηρεί ένα θεωρημένο ειδικό βιβλίο στο οποίο θα καταγράφει τα προϊόντα τα οποία απέστειλε ή μετέφερε ή τα οποία στάλθηκαν ή μεταφέρθηκαν για λογαριασμό του σε ένα άλλο κράτος- μέλος για τις ανάγκες των διάφορων πράξεων που αναφέρονται στις γ', δ' και ε' της παραγράφου 3 του άρθρου 7.

Άλλες επιπλέον καταχωρήσεις στο βιβλίο αυτό αφορούν τα μετακινούμενα αγαθά από άλλο κράτος μέλος προς το εσωτερικό της χώρας όπως ορίζει η περίπτωση γ' στο άρθρο 12. Σύμφωνα

με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 12, ο υποκείμενος στο φόρο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις προϊόντων καθώς και παραδόσεις προϊόντων οι οποίες σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 απαλλάσσονται. Σύμφωνα πάλι με τις ίδιες διατάξεις ο υποκείμενος στο φόρο ο οποίος πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αλλά και παραδόσεις προϊόντων υποχρεούται: α) σύμφωνα με τις περιπτώσεις α' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 και του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 15, να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα σχετικά με τις παραδόσεις των προϊόντων που πραγματοποιεί β) στις συναλλαγές αυτές να βάζει τόσο τον αριθμό του φορολογικού μητρώου του όσο και το πρόθεμα "EL" το οποίο να τοποθετείται πριν από αυτόν καθώς επίσης να γράφει τα στοιχεία του συναλλασσόμενου και ειδικά το ΦΠΑ του με το πρόθεμα που αντιστοιχεί σε κάθε κράτος-μέλος και γ) πρέπει να υποβάλλει Intrastat (στατιστική δήλωση) στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που διενεργεί κάθε μήνα, δ) Σύμφωνα με τις παραγράφους 1 και 2 του άρθρου 11 καθώς και του άρθρου 12 να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα που να αφορά τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις προϊόντων τις οποίες πραγματοποιεί μετά την 1/1/1996 όπως επίσης για τις αποκτήσεις που έχει και είναι σε θέση να αποδείξει ότι έγιναν έχοντας ως στόχο τη μεταγενέστερη παράδοση των προϊόντων σε άλλο κράτος – μέλος όπως ορίζει η παράγραφος 2 του άρθρου 15.

5^α. Ο υποκείμενος στο φόρο που παρέχει υπηρεσίες των οποίων ο τόπος παροχή δεν είναι το εσωτερικό της χώρας όπως ορίζεται από την περίπτωση α της παραγράφου 2 του άρθρου 14 και όπου ο λήπτης είναι ένα πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο ή ένα νομικό πρόσωπο που δεν υπόκειται στο φόρο και που διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ σε ένα άλλο κράτος – μέλος. Ο υποκείμενος στο φόρο τότε υποχρεούται: α) να χρησιμοποιεί για τις προαναφερθείσες υπηρεσίες, το πρόθεμα «EL» πριν από τον αριθμό φορολογικού του μητρώου τον οποίο θα αναγράφει επίσης όπως θα πρέπει να αναγράφει στα στοιχεία τα οποία εκδίδει το ΦΠΑ του συναλλασσόμενου με το αντίστοιχο πρόθεμα που αντιστοιχεί σε κάθε κράτος – μέλος και β) για αυτές τις υπηρεσίες θα πρέπει να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα.

Οι προαναφερθείσες υποχρεώσεις δεν ισχύουν για υπηρεσίες οι οποίες απαλλάσσονται του φόρου στο κράτος-μέλος που λαμβάνει τις υπηρεσίες αυτές.

5β. Το φυσικό πρόσωπο το οποίο υπόκειται στον φόρο ή το νομικό πρόσωπο που δεν είναι υποκείμενο στον φόρο και που διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στη χώρα του και το οποίο λαμβάνει υπηρεσίες από άτομο που υπόκειται στο φόρο και είναι εγκατεστημένο άλλο κράτος – μέλος και όπου ο τόπος των υπηρεσιών είναι το κράτος-μέλος και για τις οποίες το πρόσωπο που υπόκειται

στον φόρο υποχρεούται για τις υπηρεσίες που παίρνει: α) να χρησιμοποιεί το πρόθεμα «ΕΛ» πριν τον αριθμό φορολογικού του μητρώου, β) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα. Αυτό όμως δεν ισχύει στην περίπτωση που οι υπηρεσίες που παρέχονται έχουν απαλλαγή φόρου στο εσωτερικό του κράτους – μέλους.

5γ. Οι πράξεις που αναφέρονται στις παραγράφους 5, 5.α και 5.β καταγράφονται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες την χρονική περίοδο όπου κατά τη διάρκεια αυτής ο φόρος γίνεται απαιτητός όπως ορίζουν και οι διατάξεις των άρθρων 16 και 18 όπως και στην περίπτωση μείωσης της φορολογητέας αξία εφόσον πραγματοποιηθεί η πράξη και για την χρονική περίοδο που γίνεται η μείωση. Ο υποκείμενος στο φόρο ο οποίος υλοποιεί αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν έχει έκπτωση, τα νομικά πρόσωπο που δεν επιβαρύνονται με φόρο, οι αγρότες του άρθρου 41 στην περίπτωση που διενεργούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις προϊόντων και όπου αυτές οι αποκτήσεις δεν καλύπτονται από την παρέκκλιση της παρ. 2 του Άρθρου 11 υποχρεούνται: α) όπως προβλέπεται από την παράγραφο 1 πρέπει να υποβάλλουν δηλώσεις και να παίρνουν ΑΦΜ όπως προβλέπεται και από την παράγραφο 2, β) να υποβάλλουν δήλωση όπου σύμφωνα με αυτή θα πρέπει να γνωστοποιούν τη διενέργεια φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων προϊόντων. Η δήλωση αυτή πρέπει να υποβάλλεται, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 11, κατά το χρονικό διάστημα που διαπιστώνεται η συνδρομή των προϋποθέσεων για φορολόγηση, γ) η δήλωση θα πρέπει να υποβάλλεται όπως ακριβώς ορίζεται από την παράγραφο 6 του άρθρου 38, δ) θα πρέπει να υποβάλλουν δήλωση με την οποία να γνωστοποιούν ότι παύουν τις φορολογητέες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις προϊόντων. Ο χρόνος υποβολής της δήλωσης αυτής είναι μέχρι τη 10^η Ιανουαρίου του έτους όπου δεν θα προβλέπεται η διενέργεια φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, ε) όπως προβλέπεται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 5 καθώς και τη δήλωση της περίπτωσης γ' της ίδιας παραγράφου, θα πρέπει να υποβάλλουν ανακεφαλαιωτικό πίνακα. Οι υποχρεώσεις οι οποίες προβλέπονται από το άρθρο αυτό αναλαμβάνονται από τα κάτωθι πρόσωπα: α) ο προσωρινός διαχειριστής, ο εκκαθαριστής, ο κηδεμόνας, ο προσωρινός διαχειριστής και ο μεσεγγυούχος στην περίπτωση της μεσεγγύησης και κληρονομιάς, β) ο αντιλήπτορας, ο επίτροπος και ο κηδεμόνας όταν υπάρχουν περιπτώσεις ανηλίκων, ατόμων που είναι απόντα, ατόμων που βρίσκονται κάτω από δικαστική αντίληψη, γ) στην περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο έχει πτωχεύσει τότε είναι ο οριστικός ή προσωρινός σύνδικος, δ) σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 35 είναι ο φορολογικός αντιπρόσωπος σε όποια περίπτωση ορίζεται ως υπόχρεος στο φόρο, ε) σε περίπτωση θανάτου οι

κληρονόμοι και οι δωρεοδόχοι του για τις φορολογικές υποχρεώσεις που είχε μέχρι το θάνατό του ή τη σύσταση της δωρεάς εν ζωή, στ) οποιοδήποτε πρόσωπο το οποίο βάσει νόμου ή δικαστικής απόφασης υποκαθιστά αυτόν που είναι υποκείμενος στο φόρο, ζ) ο εκπρόσωπος ή ένα μέλος της ένωσης προσώπων σε εφαρμογή των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος, η) το άτομο που είναι ο ιδρυτής της επιχείρησης για τις υποχρεώσεις που έχει δημιουργήσει αυτή μέχρι το χρόνο έναρξης της λειτουργίας της.

Από το παρόν απαλλάσσονται εκτός εάν ορίζεται διαφορετικά: α) τα άτομα τα οποία υπόκεινται στο φόρο λόγω περιστασιακής παράδοσης ενός καινούριου μεταφορικού μέσου σε ένα άλλο κράτος- μέλος, β) οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 41, γ) τα νομικά πρόσωπα τα οποία δεν υπόκεινται στο φόρο, δ) τα φυσικά πρόσωπα τα οποία διενεργούν πράξεις που απαλλάσσονται σύμφωνα με την περίπτωση κστ' της παρ. 1 του Άρθρου 22 και αποκλειστικά για αυτές τις πράξεις.

Οι αποφάσεις του ΥΠΟΙΚ ορίζουν: α) τον τύπο αλλά και το περιεχόμενο καθώς και τη διαδικασία της υποβολής των δηλώσεων, β) τον τρόπο που πρέπει να τηρείται αλλά και το περιεχόμενο του ειδικού βιβλίου όπως προβλέπεται στις περιπτώσεις α' και στ' της παρ. 4 του άρθρου, γ) τον τύπο, το περιεχόμενο καθώς και το χρόνο που πρέπει να υποβάλλονται οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες σύμφωνα με αυτά που ορίζουν οι διατάξεις των περιπτώσεων α' και δ' της παρ. 5, 5^α και 5β, δ) τον χρόνο και τον τρόπο που διαχωρίζονται τα ακαθάριστα έσοδα από τις λιανικές πωλήσεις βάσει του συντελεστή φόρου ε) τον τύπο αλλά και το περιεχόμενο του στοιχείου όσον αφορά την παράδοση ενός καινούριου μεταφορικού μέσου και τέλος στ) τον τύπο και το περιεχόμενο της δήλωσης που αφορά την έναρξη και την παύση της πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και παραδόσεων αγαθών καθώς και ενδοκοινοτικών λήψεων και παροχών υπηρεσιών, ζ) το χρονικό διάστημα για τις εργασίες που απαιτήθηκαν για την ίδρυση της επιχείρησης.

Το Υπουργείο Εθνικής Οικονομίας και το ΥΠΟΙΚ με κοινή απόφαση όρισαν τα επιπλέον στοιχεία του κοινοτικού εντύπου INTRASTAT, τη διαδικασία αλλά και το χρόνο υποβολής της δήλωσης όπως προβλέπεται στην παρ. 5 της περίπτωσης γ'. Μπορούν να υποβάλλονται ηλεκτρονικά μέσω διαβίβασης αρχείου οι δηλώσεις και οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες που αναφέρονται στην περίπτωση β' της παρ. 4 καθώς και στις παρ. 5, 5^α και 5β αντίστοιχα.

Απόφαση του ΥΠΟΙΚ ορίζει ότι οι δηλώσεις και οι πίνακες πρέπει να υποβάλλονται ηλεκτρονικά και το αρχείο να μεταφέρεται με ηλεκτρονικά μέσα καθώς και να ορίζεται οποιοδήποτε σχετικό θέμα καθώς και η διαδικασία.

1.9) ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

Τα άτομα που είναι υπόχρεα στο φόρο για την παράδοση αγαθών, την παροχή υπηρεσιών αλλά και για την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών είναι τα ακόλουθα:

α) αυτός που βρίσκεται εγκατεστημένος εντός μίας χώρας και υπόκειται σε φόρο για πράξεις που ενεργεί και για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

β) αυτός που βρίσκεται εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος και υπόκειται σε φόρο για πράξεις που διενεργούνται από τον ίδιο και όπου για τις πράξεις αυτές ο τόπος φορολογίας βρίσκεται εντός του κράτους όπως αναφέρεται στις περιπτώσεις ε, στ' και η' και στην περίπτωση που δεν έχει οριστεί φορολογικός αντιπρόσωπος όπως ορίζει η περίπτωση ε' της παρ. 4 του Άρθρου 36

γ) ο φορολογικός αντιπρόσωπος του ατόμου που είναι εγκατεστημένο εκτός Ελλάδος και υπόκειται στον φόρο, για τις διενεργούμενες από αυτόν πράξεις και οι οποίες φορολογούνται εντός της χώρας εκτός από αυτές που αναφέρονται στις περιπτώσεις ε',στ' και η'

δ) αυτός που λαμβάνει αγαθά και τα παραλαμβάνει στο εσωτερικό της χώρας και εφόσον η παράδοση των αγαθών πραγματοποιείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 39 καθώς και σε οποιαδήποτε περίπτωση αυτός που αγοράζει, λαμβάνει υπηρεσίες ή εισάγει αγαθά είχε μερική ή ολική απαλλαγή από τον φόρο σύμφωνα με τις σχετικές υπουργικές αποφάσεις.

ε) αυτός που λαμβάνει αγαθά από τη στιγμή που υπόκειται στο φόρο για τις παρακάτω πράξεις οι οποίες φορολογούνται στο εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που οι πράξεις αυτές πραγματοποιούνται από κάποιον ο οποίος δεν είναι εγκατεστημένος στη χώρα και υπόκειται στον φόρο

στ) παραδίδονται αγαθά σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 στο τιμολόγιο σε άλλο αντίστοιχο στοιχείο και στο οποίο γίνεται σαφής αναφορά ότι αφορά παράδοση προϊόντων τα οποία αποκτούνται ενδοκοινοτικά σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 και στο οποίο αναγράφεται ο ΑΦΜ σύμφωνα με τον οποίο πραγματοποιήσε ο υποκείμενος

στο φόρο την ενδοκοινοτική απόκτηση καθώς και την παράδοση των αγαθών που έγιναν μεταγενέστερα καθώς και ο ΑΦΜ του παραλήπτη,

ζ) παράδοση αγαθών που γίνεται στο εσωτερικό μίας χώρας σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 13

η) αυτός που λαμβάνει υπηρεσίες εφόσον υπόκειται στον φόρο ή ένα νομικό πρόσωπο που δεν υπόκειται στον φόρο και το οποίο έχει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας για παροχή υπηρεσιών οι οποίες φορολογούνται στο εσωτερικό της χώρας σε συμφωνία με τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παρ. 2 του Άρθρου 14 από τη στιγμή που οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από άτομο που δεν βρίσκεται εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας αλλά υπόκειται στον φόρο

θ) αυτός που είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας και λαμβάνει αγαθά και υπηρεσίες για πράξεις για τις οποίες είναι υπόχρεος τόσο ο φορολογικός αντιπρόσωπος σύμφωνα με την περίπτωση γ' και για τις οποίες δεν έχει καθοριστεί φορολογικός αντιπρόσωπος όπως ορίζει η περίπτωση δ' της παρ. 4 του Άρθρου 36,

ι) ο λαμβάνων προϊόντα και υπηρεσίες και βρίσκεται στο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας και σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση εφόσον υπόκειται στον φόρο και οι πράξεις διενεργούνται από κάποιον ο οποίος δεν βρίσκεται εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας και οποίος δεν έχει ΑΦΜ/ΦΠΑ στη χώρα,

κ) οποιοσδήποτε διενεργεί μία ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και οποιοσδήποτε άλλος και ο οποίος γράφει τον φόρο τόσο στα τιμολόγια που εκδίδει όσο και σε οποιαδήποτε άλλα στοιχεία που μοιάζουν και είναι ισοδύναμα με τιμολόγια

λ) οποιοδήποτε άλλος ο οποίος αναγράφει τον φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει ή σε στοιχεία που είναι ισοδύναμα με αυτά.

α. Προκειμένου να εφαρμοσθεί η παρ. 1, αυτός που υπόκειται στον φόρο και είναι εγκατεστημένος μόνιμα στο εσωτερικό της χώρας, θεωρείται ότι υπόκειται στον φόρο και δεν είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας και όταν εκπληρώνονται συνολικά οι παρακάτω προϋποθέσεις:

α) πραγματοποιεί παραδόσεις στο εσωτερικό της χώρας προϊόντων ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε φόρο

β) η πιθανή εγκατάσταση που έχει ο προμηθευτής έχει στο εσωτερικό της χώρας και η οποία δεν επεμβαίνει στην παράδοση των συγκεκριμένων προϊόντων ή υπηρεσιών. Οποιοδήποτε άτομο βάζει φόρο στα φορολογικά στοιχεία που εκδίδει ακόμα και στην περίπτωση που ο φόρος είναι μεγαλύτερος από τον προβλεπόμενο, τότε το άτομο αυτό είναι υποχρεωμένο να αποδώσει τον φόρο αυτό στο Δημόσιο. Όσον αφορά την εισαγωγή αγαθών, υποχρεούται να αποδώσει φόρο αυτός που θεωρείται, σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις της τελωνειακής νομοθεσίας, κύριος των αγαθών που εισάγονται.

Σύμφωνα με αποφάσεις του ΥΠΟΙΚ:

A) Καθορίζεται ο τρόπος σύμφωνα με τον οποίο πρέπει να καταβάλλεται ο φόρος όπου ο λήπτης που υπόκειται στον φόρο είναι υποχρεωμένος να καταβάλλει,

B) Είναι δυνατόν να οριστεί ότι υπόχρεος να καταβάλλει το φόρο είναι αυτός που είναι εγκατεστημένος σε τρίτη χώρα και υπόκειται στον φόρο στην περίπτωση που υπάρχει μία σύμβαση αμοιβαίας συνδρομής μεταξύ της Ελλάδας και της χώρας στην οποία είναι εγκατεστημένος,

Γ) Είναι δυνατόν να ορίζεται ως υπόχρεος καταβολής του φόρου, αυτός που λαμβάνει αγαθά ή υπηρεσίες καθώς και σε άλλες περιπτώσεις εκτός από αυτές που αναφέρονται στην περίπτωση δ' της παρ. 1,

Δ) Για την εφαρμογή του συγκεκριμένου άρθρου ορίζεται το κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια.

1.10) ΑΤΟΜΑ ΜΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΑ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

Θεωρείται ότι ένα άτομο δεν υπόκειται στον φόρο ΦΠΑ όταν: δεν θεωρείται ότι έχει ανεξάρτητη οικονομική δραστηριότητα όπως είναι οι μισθωτοί και άλλα φυσικά πρόσωπα τα οποία έχουν σχέση εξαρτημένης εργασίας ή όποια άλλη σχέση δημιουργεί εξάρτηση αναφορικά με τους όρους εργασίας ή αποκτούν αμοιβή σύμφωνα με ευθύνη του εργοδότη. Το Ελληνικό Δημόσιο, οι Δήμοι, οι Κοινότητες και τα ΝΠΔΔ όσον αφορά την παράδοση προϊόντων και την παροχή υπηρεσιών που διενεργούν προκειμένου να εκτελέσουν την αποστολή τους ακόμα και στην περίπτωση που εισπράττουν τέλη, εισφορές και δικαιώματα. Με άλλα λόγια, τα νομικά αυτά πρόσωπα εξαιρούνται από το φόρο μόνο για τις πράξεις που πραγματοποιούν ως δημόσια εξουσία ενώ για τις υπόλοιπες πράξεις υπόκεινται σε φόρο.

1.11) ΑΤΟΜΑ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ

Όπως ορίζει ο Κώδικας ΦΠΑ Άρθρο 22, από το ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας απαλλάσσονται τα ακόλουθα:

- Οι υπηρεσίες που παρέχουν τα ΕΛΤΑ καθώς και οι υπηρεσίες που προέρχονται από την παράδοση των αγαθών.
- Όλες οι δραστηριότητες των εθνικών τηλεοπτικών και ραδιοφωνικών μέσων εκτός των δραστηριοτήτων που έχουν εμπορικό χαρακτήρα.
- Η παροχή μη εμφιαλωμένου νερού και η αποχέτευση η οποία πραγματοποιείται απευθείας από τους ΟΤΑ χωρίς όμως να μεσολαβούν δημοτικές επιχειρήσεις.
- Οι εισφορές που είναι ανταποδοτικές και οι οποίες επιβάλλονται από τους Οργανισμούς Εγγείων Βελτιώσεις, τους ΓΟΕΒ, ΤΟΕΒ στα μέλη τους προκειμένου να παρέχουν αρδευτικό νερό καθώς και όσες παροχές συνδέονται με αυτές τις πράξεις.

Στην περίπτωση όμως που μια δημοτική αναπτυξιακή επιχείρηση δίνει νερό στους κατοίκους τότε αυτή δεν απαλλάσσεται από τον φόρο. Ο λόγος που συμβαίνει κάτι τέτοιο είναι γιατί οι δημοτικές επιχειρήσεις λειτουργούν ως κανονικές εταιρίες οι οποίες έχουν ως στόχος πέραν της

βιωσιμότητάς τους να έχουν ένα ελάχιστο κέρδος καθώς και να παρέχουν ένα καλύτερο επίπεδο παρεχόμενων υπηρεσιών στους κατοίκους.

Η απαλλαγή των παραπάνω παροχών ισχύει και όσες πράξεις διενεργούνται από:

- Το Ελληνικό Δημόσιο και άλλα Ν.Π.Δ.Δ.
- Η παροχή νοσοκομειακών υπηρεσιών για περίθαλψη και διάγνωση, καθώς και όσες από αυτές συνδέονται με αυτές αναφορικά με την παράδοση προϊόντων και να παρέχουν υπηρεσίες που διενεργούνται από άτομα που λειτουργούν με νόμιμο τρόπο.
- Στις παραπάνω υπηρεσίες εντάσσονται και αυτές που παρέχονται σε θεραπευτικά λουτρά και ιαματικές πηγές.
- Οι υπηρεσίες που παρέχονται από συμβολαιογράφους, άμισθους υποθηκοφύλακες, δικαστικούς επιμελητές, γιατρούς, οδοντογιατρούς, ψυχολόγους, μαίες, νοσοκόμους και φυσικοθεραπευτές.
- Οι υπηρεσίες που παρέχονται από οδοντοτεχνίτες, καθώς και τα είδη οδοντικής προσθετικής που παραδίδονται από οδοντίατρους και
- Η παράδοση ανθρώπινων οργάνων, ανθρώπινου αίματος και ανθρώπινου γάλακτος
- Οι υπηρεσίες που παρέχονται από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους, τα οποία μέλη δραστηριοποιούνται σε πράξεις που απαλλάσσονται ή δεν υπόκεινται στο φόρο από τη στιγμή που οι υπηρεσίες αυτές δεν είναι αναγκαίες άμεσα για την άσκηση της δραστηριότητας και παρέχονται ως συνεισφορά στα κοινά έξοδα
- Οι υπηρεσίες που παρέχονται και τα αγαθά που παραδίδονται και τα οποία συνδέονται με την κοινωνική πρόνοια αλλά και ασφάλιση, όπως και την προστασία παιδών και εφήβων που υλοποιούνται από ΝΠΔΔ ή οποιουδήποτε άλλους κρατικούς οργανισμούς ή ιδρύματα

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΚΑΙ ΑΛΛΑΓΕΣ ΦΠΑ

2.1) ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΠΑ ΚΑΙ ΕΝΤΑΞΗ ΣΕ ΑΥΤΟ

2.1.1) ΕΝΤΑΞΗ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΤΩΝ ΤΑΞΙ ΚΑΙ ΠΑΡΑΓΩΓΩΝ ΛΑΙΚΩΝ ΑΓΟΡΩΝ ΣΕ ΦΠΑ

Από την 1^η Ιουλίου βρίσκεται σε ισχύ η εφαρμογή του ΦΠΑ σε κάποιες κατηγορίες επαγγελματιών όπως είναι οι ιδιοκτήτες ταξί καθώς οι παραγωγοί των λαϊκών αγορών.

Οι ιδιοκτήτες ταξί υποχρεούνται από την 01/07/2010 να τηρούν βιβλία εσόδων και εξόδων αλλά και να εκδίδουν απόδειξη παροχής υπηρεσιών χρησιμοποιώντας τον φορολογικό μηχανισμό ο οποίος βρίσκεται ενσωματωμένος ή είναι συνδεδεμένος με το ταξίμετρο. Ακόμα και στην περίπτωση που ο ιδιοκτήτης ταξί δεν έχει άλλη δραστηριότητα και συνεπώς δεν τηρεί βιβλία του ΚΒΣ/ΚΦΑΣ υποχρεούνται να τηρεί διπλογραφικά βιβλία από την 1^η Ιουλίου.

Με άλλα λόγια οι ιδιοκτήτες ταξί από την 01/07/2010 οφείλουν να χρεώνουν ΦΠΑ στις υπηρεσίες τους (ανέρχεται στο 11%) και πρέπει να υποβάλλουν για την απόδοση φόρου στο Ελληνικό δημόσιο περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις. Δικαιούνται έκπτωσης του ΦΠΑ στις δαπάνες τους όπως είναι π.χ. τα ανταλλακτικά του αυτοκινήτου, οι επισκευές, τα καύσιμα κτλ. Αναφορικά με το ΦΠΑ που επιβαρύνει την αγορά του ταξί θα μπορούν να προβαίνουν σε διακανονισμό με την εφορία στην περίπτωση όμως που έχουν περάσει πέντε χρόνια από την αγορά του.

2.1.2) ΕΝΤΑΞΗ ΔΙΚΗΓΟΡΩΝ, ΚΑΛΛΙΤΕΧΝΙΚΩΝ, ΔΙΑΓΝΩΣΤΙΚΩΝ ΚΕΝΤΡΩΝ Κ.ΛΠ. ΣΕ ΦΠΑ

Από την 1/7 εντάχθηκαν στο ΦΠΑ και άλλα επαγγέλματα όπως είναι οι καλλιτέχνες, οι δικηγόροι, οι συμβολαιογράφοι αλλά και η περίθαλψη σε ιδιωτικά θεραπευτήρια και νοσοκομεία όπως είναι και οι εξετάσεις σε διαγνωστικά κέντρα. Ειδικότερα οι υπηρεσίες που παρέχουν οι δικηγόροι, οι συμβολαιογράφοι, οι δικαστικοί επιμελητές και οι άμισθοι υποθηκοφύλακες επιβαρύνονται με ΦΠΑ 23%. Αναφορικά με την υποβολή της δήλωσης που αφορά τη μεταβολή μετάταξη και πιο συγκεκριμένα στην περίπτωση των δικηγόρων, συμβολαιογράφων, άμισθων υποθηκοφύλακων και δικαστικών επιμελητών, δεν είναι υποχρεωτική η δήλωση μεταβολής, γιατί

η απαιτούμενη μεταβολή του μητρώου θα πραγματοποιηθεί με αυτόματο τρόπο από τις υπηρεσίες του ΥΠΟΙΚ.

Αυτοί που υπόκεινται στο φόρο και εντάσσονται στο ΦΠΑ όπως είναι π.χ. οι συμβολαιογράφοι, δικηγόροι κτλ. μπορούν να εκδίδουν φορολογικά στοιχεία τα οποία έχουν ήδη κάτω από την προϋπόθεση ότι ο αντισυμβαλλόμενος θα είναι επιτηδευματίας και στα οποία θα αναγράφεται με συγκεκριμένο τρόπο ο ΦΠΑ που αναλογεί ενώ όταν δεν είναι επιτηδευματίας ο αντισυμβαλλόμενος τότε θα μπαίνει σφραγίδα διευκρινίζοντας ότι στην λαμβανόμενη αντιπαροχή συμπεριλαμβάνεται ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας βάζοντας τον συντελεστή που εφαρμόζεται ή εάν αυτή η ένδειξη είναι χειρόγραφη.

Όλες οι επιχειρήσεις ιατρικής και νοσοκομειακής διάγνωσης αλλά και περίθαλψης χρεώνονται με ΦΠΑ 11%. Φυσικά, αναφερόμαστε στην περίπτωση που οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από ιδιωτικές κλινικές και ιδιωτικά διαγνωστικά κέντρα και όχι από δημόσια. Οι ιατρικές υπηρεσίες οι οποίες παρέχονται από γιατρούς όλων των ειδικοτήτων καθώς και από οδοντίατρους στα ιδιωτικά ιατρεία τους, ιδιωτικά διαγνωστικά εργαστήρια κτλ. δηλ. από οργανισμούς ιδιωτικού δικαίου στην περίπτωση που πληρούνται οι παρακάτω προϋποθέσεις:

Οι υπηρεσίες αυτές δεν επιδιώκουν με συστηματικό τρόπο τη μεγιστοποίηση του κέρδους τα δε κέρδη που πραγματοποιούν θα επενδύονται στη βελτίωση των υπηρεσιών που προσφέρουν και όχι να διατίθενται στους μετόχους.

Αναφορικά τόσο με τη διοίκηση όσο και με τη διαχείριση των οργανισμών αυτών αυτές θα πρέπει να ασκούνται από άτομα τα οποία δεν έχουν ούτε απευθείας ούτε εμμέσως μέσω τρίτων προσώπων, άμεσο ή έμμεσο συμφέρον από τη διενέργεια των παραπάνω δραστηριοτήτων. .

Οι διάφορες φορολογικές απαλλαγές δεν πρέπει σε καμία περίπτωση να στρεβλώνουν τους όρους του ανταγωνισμού.

Σε αντίθετη περίπτωση και αναφορικά με τις υπηρεσίες που παρέχονται από δερματολόγους, ιατρούς, χειρουργούς, ατομικές επιχειρήσεις οι οποίες δεν έχουν ως στόχο τη θεραπεία μίας ασθένειας, ούτε την αποκατάσταση της υγείας του ασθενούς αλλά γίνονται μόνο για αισθητικούς λόγους, τότε αυτές χρεώνονται με ΦΠΑ 11%.

Οι υπηρεσίες που παρέχονται από συγγραφείς, καλλιτέχνες κτλ. στα πλαίσια του έργου τους επιβαρύνονται με ΦΠΑ. Στον φόρο αυτό εντάσσονται τόσο τα περιουσιακά όσο και τα συγγενικά

δικαιώματα αλλά και η εύλογη αμοιβή που εισπράττουν οι παραπάνω μέσω των διαφόρων οργανισμών συλλογικής διαχείρισης στους οποίους οι καλλιτέχνες έχουν αναθέσει το έργο της διαχείρισης ή και της προστασίας του έργου τους όσον αφορά τη διάδοση και την εκμετάλλευσή του από τη στιγμή που αυτά δεν προέρχονται από μία δραστηριότητα η οποία δεν επιβαρύνεται με ΦΠΑ. Για τους καλλιτέχνες δεν ισχύει πλέον η απαλλαγή από τον ΦΠΑ. Με άλλα λόγια, από την 01/07/2010 οι καλλιτέχνες πρέπει να δηλώσουν στην εφορία την ένταξή τους στο ΦΠΑ όπως επίσης και να υποβάλλουν στην εφορία τον ΦΠΑ ανά τρίμηνο ακόμα και όταν αυτός είναι μηδενικός.

Με ένα πολύ χαμηλό συντελεστή του ύψους 5,5% χρεώνονται οι εφημερίδες και τα περιοδικά αναφορικά με την αξία τους. Τα είδη όμως που συνοδεύουν τα αγαθά αυτά όπως είναι π.χ. CD/DVD επιβαρύνονται με ΦΠΑ 23%.

2.2) ΤΟΠΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ Φ.Π.Α (ΑΡΘΡΟ 14Ν.2859/00 ΚΩΔΙΚΟΠΟΙΗΜΕΝΟΣ ΜΕ ΤΟΝ ΝΟΜΟ 4110/2013 ΤΗΝ 2013-01-23)

Σύμφωνα με την παρ. 1 του άρθρου 14 του κώδικα ΦΠΑ προκύπτουν οι εξής ορισμοί:

- Υποκείμενος στον φόρο ο οποίος ασκεί επίσης δραστηριότητες ή πραγματοποιεί συναλλαγές που δεν θεωρούνται φορολογητέες παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών σύμφωνα με το άρθρο 2 θεωρείται ως υποκείμενος στον φόρο όσον αφορά όλες τις υπηρεσίες που παρέχονται σε αυτόν.
- Μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο το οποίο διαθέτει αριθμό μητρώου ΦΠΑ θεωρείται ως υποκείμενος στον φόρο.
- Για την εφαρμογή της παραγράφου 6:

Όλες οι μεταφορές προϊόντων όπου η αποστολή και η παραλαβή αυτών πραγματοποιείται στην επικράτεια δυο εταίρων κρατών μελών θεωρείται ως ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών. Θεωρείται ως «τόπος αναχώρησης ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών» ο τόπος στον οποία ξεκινά η μεταφορά των προϊόντων ανεξάρτητα από τις διαδρομές που γίνονται στον τόπου που

βρίσκονται τα προϊόντα αυτά. Ως «τόπος άφιξης ενδοκοινοτικής μεταφοράς» θεωρείται ο τόπος όπου πραγματοποιείται η μεταφορά των προϊόντων.

Απαραίτητο για την εφαρμογή της παραγράφου 10:

- Το «τμήμα μεταφοράς επιβατών που διενεργείται εντός της Κοινότητας». Θεωρείται το τμήμα της μεταφοράς που γίνεται, χωρίς οποιαδήποτε ενδιάμεση στάση εκτός της ΕΕ, μεταξύ του σημείου που γίνεται η αναχώρηση και το σημείο που γίνεται η άφιξης των επιβατών.
- Το «σημείο αναχώρησης της μεταφοράς επιβατών» θεωρείται το πρώτο σημείο που επιβιβάζονται οι επιβάτες εντός της ΕΕ και έχει προγραμματισθεί μετά από κάποια ενδιάμεση στάση εκτός της ΕΕ. Το «σημείο άφιξης της μεταφοράς επιβατών» θεωρείται το τελευταίο σημείο αποβίβασης επιβατών εντός της ΕΕ το οποίο είναι προγραμματισμένο και πιθανόν να είναι πριν από οποιαδήποτε ενδιάμεση στάση εντός της ΕΕ. Στην περίπτωση που αφορά μεταφορά μετ' επιστροφής, θεωρείται ως αυτοτελής μεταφορά η επιστροφή και η διαδρομή αυτής.
- Προκειμένου να εφαρμοσθεί η παρ.12, ως «βραχυχρόνια μίσθωση» θεωρείται η διαρκής κατοχή ή χρησιμοποίηση ενός μεταφορικού μέσου για ένα διάστημα το οποίο δεν θα ξεπερνά τις 30 ημέρες, ενώ, αναφορικά με τα πλωτά μέσα, η διαρκής κατοχή ή χρησιμοποίηση αυτών δεν θα πρέπει να αφορά διάστημα μεγαλύτερο των 90 ημερών.

Η παράγραφος 2 καταλήγει στους εξής κανόνες:

- Ως τόπος παροχής υπηρεσιών προς ένα πρόσωπο που υπόκειται στον φόρο και το οποίο ενεργεί σύμφωνα με αυτή την ιδιότητα, θεωρείται ο τόπος όπου το προαναφερθέν πρόσωπο εδράζει την οικονομική του δραστηριότητα. Παρόλα αυτά, στην περίπτωση που οι προαναφερθείσες υπηρεσίες δίνονται σε μία εγκατάσταση μόνιμου χαρακτήρα του προσώπου που υπόκειται στον φόρο και το οποίο βρίσκεται σε τόπο ο οποίος είναι διαφορετικός από την έδρα όπου αυτό δραστηριοποιείται οικονομικά τότε ως τόπος στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες θεωρείται ο τόπος στον οποίο είναι μόνιμα εγκατεστημένος. Στην περίπτωση που δεν υπάρχει μία τέτοια έδρα τότε θεωρείται ως

τόπος στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες η μόνιμη κατοικία ή εκεί όπου διαμένει συνήθως αυτό που υπόκειται στον φόρο και στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες.

Ο τόπος στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες προς ένα άτομο που δεν υπόκειται στον φόρο είναι ο τόπος όπου αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες ασκεί την οικονομική του δραστηριότητα. Στην περίπτωση όπου οι υπηρεσίες αυτές δίνονται από μία εγκατάσταση μόνιμου χαρακτήρα του ατόμου το οποίο τις παρέχει και οι οποίες βρίσκονται σε διαφορετικό τόπο από τον τόπο που ασκεί την οικονομική του δραστηριότητα ως τόπος στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες θεωρείται ο τόπος όπου είναι η μόνιμη εγκατάσταση. Εάν δεν υπάρχει μία τέτοια έδρα, τότε ως τόπος στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες θεωρείται ο τόπος στον οποίο βρίσκεται εγκατεστημένος αυτός που τις παρέχει.

Βάσει της παρ. 3, ο τόπος στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες και οι οποίες διενεργούνται από άτομα που μεσολαβούν, και τα οποία ενεργούν εκ μέρους άλλων προσώπων, στην περίπτωση που αυτός που λαμβάνει τις υπηρεσίες δεν υπόκειται στον φόρο:

Ο τόπος αυτός είναι το εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που ο τόπος στον οποίο πραγματοποιείται η πράξη την οποία αφορά η μεσολάβηση είναι το εσωτερικό της χώρας όπως αυτό ισχύει από τον παρόντα νόμο.

Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας εάν ο τόπος στον οποίο πραγματοποιείται η πράξη και στην οποία γίνεται η μεσολάβηση δεν είναι το εσωτερικό του κράτους όπως αυτό ορίζεται από τον παρόντα νόμο.

Βάσει της παρ. 4, ο τόπος στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες που σχετίζονται με ακίνητα μαζί με τις υπηρεσίες που παρέχουν κτηματομεσίτες και εμπειρογνώμονες, τις ξενοδοχειακές ή άλλες παρόμοιου χαρακτήρα καθώς και οι κατασκευαστικές ή τοποθεσίες που έχουν γίνει γι' αυτό το λόγο, υπηρεσίες σύμφωνα με τις οποίες παρέχεται ένα ακίνητο, κατασκευαστικές υπηρεσίες (προετοιμασία και συντονισμός) καθώς και αρχιτεκτονικές υπηρεσίες ή επιχειρήσεων επίβλεψης: Είναι το εσωτερικό της χώρας εφόσον ο τόπος αυτός αφορά ακίνητα τα οποία βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας.

Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας εάν οι υπηρεσίες αφορούν ακίνητα τα οποία δεν βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας.

Βάσει της παρ. 5, ο τόπος στον οποίο παρέχονται υπηρεσίες όπου μεταφέρονται επιβάτες:

Είναι το εσωτερικό της χώρας για το μέρος της διαδρομής που γίνεται στο εσωτερικό της χώρας.

Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας για το μέρος της διαδρομής που γίνεται και δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

Βάσει της παρ. 6:

Ο τόπος στον οποίο παρέχονται υπηρεσίες μεταφοράς προϊόντων προς ένα άτομο που δεν υπόκειται στο φόρο εκτός αυτών που αφορούν την ενδοκοινοτική μεταφορά προϊόντων:

Είναι το εσωτερικό της χώρας για το μέρος τη διαδρομής που δεν πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας.

Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας για το μέρος της διαδρομής που γίνεται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

Ο τόπος που παρέχονται υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς προϊόντων προς ένα άτομο που δεν υπόκειται στον φόρο:

Είναι το εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση όπου το τόπος από τον οποίο αναχωρούν τα προϊόντα βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που ο τόπος από τον οποίο αναχωρούν τα αγαθά δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

Βάσει της παρ. 7, ο τόπος στον οποίο παρέχονται παρεπόμενες υπηρεσίες της μεταφοράς από άτομα που δεν υπόκεινται στο φόρο. Τέτοιου τύπου υπηρεσίες είναι η φόρτωση αλλά και η εκφόρτωση αλλά και η διευθέτηση μεταφερόμενων ειδών καθώς και άλλες τέτοιου τύπου δραστηριότητες:

Είναι το εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση όπου οι υπηρεσίες πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας.

Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση όπου οι υπηρεσίες δεν πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας.

Βάσει της παρ. 8, ο τόπος στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες οι οποίες αφορούν το δικαίωμα πρόσβασης σε δραστηριότητες που αφορούν την τέχνη, τον πολιτισμό, τον αθλητισμό, τις επιστήμες, την εκπαίδευση, την ψυχαγωγία ή άλλου τέτοιου τύπου δραστηριότητες που αφορούν την πρόσβαση από άτομα που υπόκεινται στον φόρο:

Είναι το εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση όπου οι εκδηλώσεις αυτές γίνονται στο εσωτερικό της χώρας. Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας όταν οι εκδηλώσεις αυτές διενεργούνται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

Αναφορικά με τον τόπο στον οποίο παρέχονται υπηρεσίες οι οποίες σχετίζονται με τον πολιτισμό, την τέχνη, τον αθλητισμό, τις επιστήμες, την εκπαίδευση, την ψυχαγωγία ή άλλες δραστηριότητες αυτού του τύπου μαζί με αυτές που αφορούν τις υπηρεσίες των διοργανωτών καθώς και την παροχή υπηρεσιών που είναι παρεπόμενες των παραπάνω και παρέχονται από άτομα που δεν υπόκεινται στο φόρο:

Είναι το εσωτερικό της χώρας όταν οι εκδηλώσεις δεν διενεργούνται στο εσωτερικό της χώρας.

Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας, όταν οι εκδηλώσεις διενεργούνται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

Βάσει της παρ. 9, ο τόπος στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες που έχουν ως αντικείμενο την πραγματογνωμοσύνη ή υπηρεσίες οι οποίες αφορούν κινητά ενσώματα αγαθά και οι οποίες παρέχονται από άτομα που δεν υπόκεινται στον φόρο:

Είναι το εσωτερικό της χώρας, όταν οι υπηρεσίες διενεργούνται στο εσωτερικό της χώρας.

Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας όταν οι υπηρεσίες διενεργούνται εκτός αυτού.

Βάσει της παρ. 10, ο τόπος στον οποίο παρέχονται υπηρεσίες εστιατορίου και catering μη συμπεριλαμβανόμενων αυτών που παρέχονται σε πλοία, αεροπλάνα ή τρένα όταν αυτά μεταφέρουν επιβάτες στο εσωτερικό της Κοινότητας.

Είναι το εσωτερικό της χώρας όταν οι υπηρεσίες αυτές διενεργούνται εντός του εσωτερικού της χώρας.

Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας όταν οι υπηρεσίες αυτές δεν διενεργούνται στο εσωτερικό της χώρας.

Βάσει της παρ. 11, ο τόπος που παρέχονται υπηρεσίες εστιατορίου και catering εντός των πλοίων, αεροπλάνων, τρένων όταν αυτά μεταφέρουν επιβάτες εντός της ΕΕ:

Είναι το εσωτερικό της χώρας όταν το σημείο όπου γίνεται η αναχώρηση της μεταφοράς βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας όταν το σημείο όπου γίνεται η αναχώρηση της μεταφοράς δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

Βάσει της παρ. 12, ο τόπος στο οποίο πραγματοποιείται βραχυχρόνια μίσθωση ακινήτου:

Είναι το εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που το μεταφορικό μέσο προσφέρεται σε πελάτη που βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας όταν το μεταφορικό μέσο προσφέρεται σε πελάτη που δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

Βάσει της παρ. 13 ο τόπος στον οποίο παρέχονται υπηρεσίες που γίνονται με ηλεκτρονικό τρόπο και ειδικά αυτές που προβλέπονται στο Παράρτημα VII σε άτομο που δεν υπόκειται στο φόρο:

Είναι το εσωτερικό της χώρας εφόσον αυτός που λαμβάνει τις υπηρεσίες δεν υπόκειται στον φόρο και είναι μόνιμα εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας και παρέχων εδράζεται εκτός της ΕΕ και από την έδρα του οποίου παρέχεται η υπηρεσία ή σε περίπτωση που δεν έχει τέτοια έδρα τότε η συνήθης διαμονή του είναι εκτός της ΕΕ.

Δεν είναι το εσωτερικό της χώρας εφόσον ο λαμβάνων την υπηρεσία δεν υπόκειται στον φόρο και είναι εγκατεστημένος εκτός της ΕΕ και ο παρέχων την υπηρεσία εδράζεται στο εσωτερικό της χώρας από την οποία παρέχει την υπηρεσία ή σε περίπτωση που δεν υπάρχει μία τέτοια έδρα τότε η μόνιμη εγκατάστασή του είναι στο εσωτερικό της χώρας. Εάν αυτός που παρέχει την υπηρεσία και αυτός που τη λαμβάνει επικοινωνούν με μηνύματα ηλεκτρονικού ταχυδρομείου κάτι τέτοιο δεν συνεπάγεται ότι η υπηρεσία παρέχεται με ηλεκτρονικό τρόπο.

Βάσει της παρ. 14, ο τόπος στον οποίο παρέχονται οι παρακάτω υπηρεσίες δεν είναι το εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση όπου αυτές δίνονται από άτομο που υπόκειται στον φόρο και η έδρα του είναι στο εσωτερικό της χώρας ή εάν δεν έχει τέτοια έδρα τότε η μόνιμη κατοικία του βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας και αυτός που λαμβάνει την υπηρεσία είναι ένα άτομο που δεν υπόκειται στο φόρο και έχει τη μόνιμη κατοικία του εκτός της ΕΕ:

- Μεταβιβάζει και παραχωρεί δικαιώματα πνευματικής ιδιοκτησίας, ευρεσιτεχνίας, σημάτων και άλλων παρεμφερών δικαιωμάτων.
- Διαφημιστικές υπηρεσίες.

- Υπηρεσίες που παρέχονται από συμβούλους, μηχανικούς, δικηγόρους, λογιστές, γραφείων μελετών και άλλες παρεμφερείς υπηρεσίες καθώς και υπηρεσίες που αφορούν επεξεργασία δεδομένων καθώς και αυτές που παρέχουν υπηρεσίες.
- Υπηρεσίες ανάληψης υποχρέωσης για μη άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητα καθ' ολοκληρία ή μερικώς ή από δικαίωμα που προβλέπεται στο παρόν άρθρο,
- Εργασίες τραπεζικού χαρακτήρα καθώς και αυτές που είναι χρηματοοικονομικές και ασφαλιστικές καθώς και αυτές που αφορούν εργασίες αντασφάλισης εξαιρουμένων αυτών που αφορούν μίσθωση χρηματοθυρίδων.
- Υπηρεσίες διάθεσης προσωπικού,
- Υπηρεσίες μίσθωσης ενσώματων κινητών αγαθών εξαιρουμένων όλων των μεταφορικών μέσων,
- Υπηρεσίες πρόσβασης στο φυσικό αέριο το οποίο βρίσκεται στο έδαφος της ΕΕ ή βρίσκονται σε ένα δίκτυο το οποίο συνδέεται με αυτό το σύστημα, στο σύστημα παροχής ηλεκτρικής ενέργειας καθώς και στα δίκτυα ψύξης ή θέρμανσης αλλά και μεταφοράς ή διανομής υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τα παραπάνω.
- Υπηρεσίες τηλεπικοινωνιών.
- Υπηρεσίες ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές.

Βάσει της παρ. 15, έχοντας ως σκοπό την αποφυγή στρεβλώσεων του ανταγωνισμού για υπηρεσίες που παρέχονται σε τόπο εκτός της ΕΕ σύμφωνα με τις παρ. 2,12 και 14, ο τόπος είναι το εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση όπου οι υπηρεσίες αυτές χρησιμοποιούνται εντός του εσωτερικού της χώρας.

Σύμφωνα με την παρ. 16 και αποφάσεις του ΥΠΟΙΚ καθορίζονται τα κριτήρια βάσει των οποίων θεωρείται ότι όσον αφορά τις υπηρεσίες οι οποίες καλύπτονται από την παρ. 15 η εκμετάλλευση και η χρήση που γίνεται στο εσωτερικό της χώρας, ρυθμίζεται για την εφαρμογή του άρθρου αυτού οποιοδήποτε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια.

2.3) ΑΛΛΑΓΕΣ ΤΟΥ Ν.2859/00 ΜΕ ΤΟΝ Ν.4110/13.

Σύμφωνα με το νόμο που αφορά τις «Ρυθμίσεις στη Φορολογία Εισοδήματος, Ρυθμίσεις Θεμάτων Αρμοδιότητας Υπουργείου Οικονομικών και Λοιπές Διατάξεις», γίνονται σημαντικές αλλαγές στη φορολογία εισοδήματος τόσο των φυσικών όσο και των νομικών προσώπων, οι βασικότερες εξ αυτών είναι οι ακόλουθες:

Ορίζεται νέα κλίματα για τους μισθωτούς και τους συνταξιούχους η οποία αποτελείται από τρία (3) κλιμάκια (από 8) με ανώτερο συντελεστή 42% πάνω από 42.000 ευρώ (από 45% πάνω από 100.000 ευρώ) η οποία έχει ως εξής:

Κλιμάκια εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
25.000	22%	5.500	25.000	5.500
17.000	32%	5.440	42.000	10.940
Υπερβάλλον	42%			

Πηγή: "Η ΝΑΥΤΕΜΠΟΡΙΚΗ"

Οι 69+1 αλλαγές του νέου φορολογικού νόμου

Ορίζεται νέα κλίματα ατόμων που δεν είναι μισθωτοί και έχουν εισόδημα από ατομική εμπορική επιχείρηση που δεν είναι γεωργική και από ελεύθεριο επάγγελμα που υπόκειται σε φόρο βάσει της ακόλουθης κλίμακας:

Κλιμάκιο εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου (ευρώ)
50.000	26%	13.000	50.000	13.000
Υπερβάλλον	33%			

Πηγή: "Η ΝΑΥΤΕΜΠΟΡΙΚΗ"

Οι 69+1 αλλαγές του νέου φορολογικού νόμου

Επισημαίνεται ότι για τις νέες ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις ή για τους νέους ελεύθερους επαγγελματίες έκαναν πρώτη δήλωση έναρξης επιτηδεύματος την 1η Ιανουαρίου 2013 και για τα τρία (3) πρώτα χρόνια που ασκούν τη δραστηριότητά τους ο φορολογικός συντελεστής του πρώτου κλιμακίου της ανωτέρω κλίμακας μειώνεται κατά πενήντα τοις εκατό (50%) και μέχρι δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ εισόδημα.

Το εισόδημα από ατομική γεωργική επιχείρηση έχει φόρο με συντελεστή δεκατρία τοις εκατό (13%). Ειδικότερα για το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) για το εισόδημα από ατομική γεωργική επιχείρηση εφαρμόζεται αυτοτελώς η κλίμακα μισθωτών - συνταξιούχων. Επισημαίνεται επίσης ότι το 2014 οι αγρότες θα υποχρεούνται να τηρούν βιβλία και στοιχεία. Ορίζεται νέα κλίμακα για εισοδήματα από μισθώσεις ακινήτων και από κινητές αξίες, τα οποία, εξαιρουμένων των περιπτώσεων όπου με την παρακράτηση φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση φορολογούνται ως εξής:

κλιμάκιο εισοδήματος (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής %	Φόρος κλιμακίου (ευρώ)	Σύνολο Εισοδήματος (ευρώ)	Φόρου Κλιμάκιο
12.000	10%	1200	12.000	1.200
Υπερβάλλον	33%			

Γίνεται μείωση του φόρου ο οποίος προέρχεται από την κλίμακα των μισθωτών και συνταξιούχων. Για εισόδημα μέχρι και είκοσι μία χιλιάδες (21.000) ευρώ γίνεται μείωση κατά δύο χιλιάδες και εκατό (2.100) ευρώ. Εάν ο φόρος που προκύπτει είναι μικρότερος των δύο χιλιάδων και εκατό (2.100) ευρώ το ποσό μείωσης περιορίζεται στο ποσό του φόρου. Για εισόδημα πάνω από είκοσι μία (21.000) το ποσό μείωσης περιορίζεται κατά εκατό (100) ευρώ ανά χίλια (1.000) ευρώ εισοδήματος και μέχρι εξαντλήσεως του ποσού των δύο χιλιάδων εκατό (2.100) ευρώ.

- Οι μισθωτοί και οι συνταξιούχοι εξακολουθούν να συλλέγουν αποδείξεις και πρέπει να καλύπτουν το 25% του ετησίου εισοδήματός τους με αποδείξεις που να ανέρχονται μέχρι του ποσού των 42.000ευρώ, προκειμένου να έχουν μείωση του φόρου. Όσοι έχουν εισοδήματα μεγαλύτερα των 42.000ευρώ θα πρέπει να συγκεντρώσουν αποδείξεις μέχρι

10.500 ευρώ (42.000 X 25%). Όσοι δεν προσκομίσουν τις απαραίτητες αποδείξεις θα έχουν προσαύξηση του φόρου κατά 22% (από 10%) επί της θετικής διαφοράς των αποδείξεων που προσκόμισαν και αυτών που απαιτούνται. Σημειώνεται ότι στις αποδείξεις θα υπολογίζονται από φέτος και οι αποδείξεις διδάκτρων φροντιστηρίων ξένων γλωσσών κ.λπ., καθώς και οι αποδείξεις από το εξωτερικό.

- Καταργείται το αφορολόγητο όριο των 5.000 ευρώ ή 9.000 ευρώ (για τους νέους και συνταξιούχους).
- Καταργούνται τα αφορολόγητα όρια (πρόσθετα) για τα τέκνα του φορολογούμενου (2.000 ευρώ για το Α' τέκνο, 4.000 ευρώ για το Β' τέκνο, 7.000 ευρώ για το Γ' τέκνο κ.λπ.) και αντικαθίσταται με χορηγούμενα ειδικά επιδόματα (στήριξης τέκνων), με βάση εισοδηματικά κριτήρια.
- Καταργούνται για όλα τα φυσικά πρόσωπα οι φοροαπαλλαγές για τόκους στεγαστικών δανείων πρώτης κατοικίας, ενοίκια, δίδακτρα φροντιστηρίων, ασφάλιστρα κ.λπ. Διατηρείται η έκπτωση 10% από τον φόρο και μόνο για τους μισθωτούς και συνταξιούχους για τις δαπάνες των εξόδων ιατρικής και νοσοκομειακής περίθαλψης εφόσον τα έξοδα αυτά υπερβαίνουν το 5% του φορολογούμενου εισοδήματος και μέχρι 3.000 ευρώ, των εξόδων διατροφής, δωρεών προς το Δημόσιο κ.λπ., δωρεών προς κοινωφελή ιδρύματα και χορηγίες.
- Προβλέπεται μείωση από τον φόρο 200 ευρώ για τον φορολογούμενο και τα πρόσωπα που συνοικούν και τον βαρύνουν, εφόσον είναι ανάπηροι, θύματα πολέμου, θύματα εθνικής αντίστασης κ.λπ.
- Καταργείται η μείωση φόρου των 60 ευρώ για κάθε τέκνο μισθωτού που εργάζεται για τουλάχιστον 9 μήνες σε παραμεθόριες περιοχές.

- Αυξάνεται η φορολογία για τους αξιωματικούς και το κατώτερο πλήρωμα του εμπορικού ναυτικού:
 - Προβλέπεται αναλογικός συντελεστής 15% (από 6%) για τους αξιωματικούς.
 - Προβλέπεται αναλογικός συντελεστής 10% (από 3%) για το κατώτερο πλήρωμα.

- Θεωρείται εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες και το εισόδημα από ατομική επιχείρηση παροχής υπηρεσιών ή από ελευθέριο επάγγελμα, εφόσον συντρέχουν αθροιστικά οι ακόλουθες δύο (2) προϋποθέσεις:
 - Έχουν έγγραφη σύμβαση με τα φυσικά ή και νομικά πρόσωπα τα οποία λαμβάνουν τις υπηρεσίες τους.
 - Τα φυσικά ή και νομικά πρόσωπα τα οποία λαμβάνουν τις υπηρεσίες δεν υπερβαίνουν τα τρία (3) ή εφόσον υπερβαίνουν τον αριθμό αυτό ποσοστό 75% των ακαθαρίστων εσόδων να προέρχονται από ένα (1) από τα πρόσωπα αυτά.
 - Καταργείται η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη (3.000 ευρώ για άγαμους & 5.000 ευρώ για έγγαμους) για τους φορολογούμενους που δεν έχουν πραγματικό ή τεκμαρτό εισόδημα.

Άρθρο 1

Ισχύει από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά

- Αυξάνεται ο συντελεστής φορολόγησης των τόκων καταθέσεων, από πράξεις REPOS κ.λπ. στο 15% (από 10%), για τόκους που καταβάλλονται ή πιστώνονται από την 01/01/2013 και μετά. Επίσης σε 15% ορίζεται και ο συντελεστής φορολόγησης επί των τόκων που προκύπτουν από τίτλους από την 01/01/2013 και μετά, ακόμα και αν προέρχονται από τίτλους που έχουν ανανεωθεί.

- Ρυθμίζεται και νομοθετικά η διαδικασία απόδοσης του οφειλόμενου φόρου από τόκους καταθέσεων που αποκτά φυσικό πρόσωπο κάτοικος Ελλάδας στην αλλοδαπή. Αποδίδεται στη ΔΟΥ μέχρι την 31η Ιανουαρίου του επόμενου από την καταβολή ή πίστωση έτους

(από τον επόμενο μήνα που προέβλεπε η Πολ.1180/2008), όταν οι τόκοι παραμένουν στην αλλοδαπή και δεν γίνεται παρακράτηση φόρου. Επίσης προβλέπεται η έκπτωση του φόρου που έχει παρακρατηθεί σε κράτος με το οποίο η Ελλάδα έχει θέσει σε ισχύ ΣΑΔΦ για το εισόδημα που προέκυψε σε αυτό και μέχρι του ποσού του φόρου που αναλογεί για το εισόδημα αυτό στην Ελλάδα.

- Καταργείται η εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης για τις ημεδαπές και αλλοδαπές τραπεζικές και ασφαλιστικές επιχειρήσεις για τα εισοδήματά τους από τόκους καταθέσεων, από πράξεις REPOS κ.λπ. οι οποίες φορολογούνται πλέον με τις γενικές διατάξεις συμψηφιζόμενου του φόρου που έχει παρακρατηθεί στα εισοδήματα αυτά. Ισχύει από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά.
- Μειώνεται ο συντελεστής παρακράτησης για τους τόκους που καταβάλλονται από φυσικά πρόσωπα στην αλλοδαπή στο 20% (από 40%) όταν δικαιούχος είναι φυσικό πρόσωπο και στο 33% (από 40%) όταν δικαιούχος είναι νομικό πρόσωπο. Ισχύει για τόκους ή εισοδήματα που καταβάλλονται ή πιστώνονται από 01/01/2013 και μετά.
- Αυξάνεται ο συντελεστής φορολόγησης σε 20% (από 5%) για την μεταβίβαση μη εισηγμένων σε Χρηματιστήριο μετοχών ανώνυμης εταιρείας. Σημειώνεται ότι:
 - Ο συντελεστής 20% επιβάλλεται όχι στην πραγματική αξία πώλησης που επιβαλλόταν μέχρι τώρα, αλλά στην υπεραξία (κατώτατη πραγματική αξία των μετοχών - κόστος απόκτησης).
 - Για το δικαιούχο φυσικό πρόσωπο και τις ΟΕ,ΕΕ, κλπ. εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση (φορολογούνται αυτοτελώς) ενώ για τα νομικά πρόσωπα ΑΕ, Ε.Π.Ε, Ι.Κ.Ε κλπ το εισόδημα αυτό φορολογείται με τις γενικές διατάξεις, όπου από τον αναλογούντα φόρο εκπίπτει ο φόρος 20% που καταβλήθηκε. Ισχύει για τα κέρδη από πωλήσεις μετοχών οι οποίες αποκτώνται από την 01/07/2013 και μετά.
 - Θεωρείται ως εισόδημα από κινητές αξίες αυτό που προκύπτει από αποδόσεις συμβάσεως ή πράξεων παραγώγων όταν οι δικαιούχοι είναι νομικά πρόσωπα, ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων που τηρούν, με τις εξαιρέσεις που

ορίζονται ρητά στην περίπτωση αυτή (εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου Ν. 3371/2005 ή ΟΣΕΚΑ ή πιστωτικό ή χρηματοπιστωτικό ίδρυμα). Ισχύει από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά.

- Επιβάλλεται φόρος με συντελεστή 20% στα κέρδη που αποκτούν φυσικά ή νομικά πρόσωπα από πώληση μετοχών εισηγμένων στο Χ.Α. οι οποίες αποκτώνται από 1/7/2013 και μετά.

Σημειώνεται ότι:

- Για τον υπολογισμό του κέρδους λαμβάνεται η πραγματική τιμή πώλησης των μετοχών στο Χ.Α. μειωμένη με το κόστος απόκτησης (μέση τιμή απόκτησης αυτών).
- Αν δικαιούχος είναι φυσικό πρόσωπο ή νομικό πρόσωπο ημεδαπό ή αλλοδαπό μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου και για τα κάθε είδους ιδρύματα εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση (φορολογείται αυτοτελώς) αντί της φορολόγησης βάσει των γενικών διατάξεων.
- Αν δικαιούχος είναι νομικό πρόσωπο, το εισόδημα αυτό φορολογείται με τις γενικές διατάξεις και από τον αναλογούντα φόρο εκπίπτει ο φόρος 20% που καταβλήθηκε.
- Ο φόρος βαρύνει τον πωλητή των μετοχών και αποδίδεται εφάπαξ με δήλωση στο Δημόσιο από την ΕΧΑΕ μέχρι το τέλος του πρώτου δεκαπενθημέρου μετά το κλείσιμο κάθε ημερολογιακού διμήνου για τις πωλήσεις μετοχών που ενεργήθηκαν μέσα σε κάθε δίμηνο.

Άρθρο 2

Αλλάζει ο τρόπος υπολογισμού της φορολογίας εισοδήματος των υπόχρεων της παραγράφου 4 του άρθρου 2 του ΚΦΕ (Ο.Ε., Ε.Ε., κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, συμμετοχικές ή αφανείς και κοινοπραξίες). Καθιερώνεται κλίμακα για τον υπολογισμό του φόρου αυτών που τηρούν απλογραφικά βιβλία (26% για τα πρώτα 50.000 ευρώ και 33% για το υπερβάλλον) και συντελεστής 26% για όσους τηρούν διπλογραφικά βιβλία (μέχρι σήμερα ίσχυε ενιαίος συντελεστής 25% ή 20%).

Επίσης, καταργούνται οι διατάξεις σχετικά με την επιχειρηματική αμοιβή. Σημειώνεται ότι σε περίπτωση διανομής κερδών από τους τηρούντες διπλογραφικά βιβλία και εφόσον υπάρχει σχετική πρόβλεψη στο καταστατικό τους, διενεργείται και παρακράτηση 10%.

Προβλέπεται ρητά ότι το αφορολόγητο αποθεματικό που έχει σχηματίσει η επιχείρηση από την πώληση ακινήτου της σε εταιρεία χρηματοδοτικής μίσθωσης, για το οποίο στη συνέχεια θα συναφθεί σύμβαση χρηματοδοτικής μίσθωσης μεταξύ εταιρείας χρηματοδοτικής μίσθωσης και της πωλήτριας επιχείρησης φορολογείται και σε περίπτωση λύσης της σύμβασης ή υποκατάστασης του μισθωτή από νέο πρόσωπο. Προβλέπεται επίσης ότι η απαλλαγή από τον Φόρο Εισοδήματος της υπεραξίας από την πώληση του ακινήτου κατά τα ανωτέρω και σχηματισμό αφορολόγητου αποθεματικού δεν εφαρμόζεται για συμβάσεις ακινήτων στις οποίες αντισυμβαλλόμενος είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα κ.λπ. που είναι κάτοικος ή έχει την καταστατική ή πραγματική του έδρα: α) σε κράτος μη συνεργάσιμο ή β) σε κράτος με προνομιακό φορολογικό καθεστώς εκτός εάν ο ενδιαφερόμενος για την περίπτωση αυτή αποδείξει ότι πρόκειται για συνήθεις συναλλαγές που δεν έχουν αποτέλεσμα την μεταφορά κερδών ή κεφαλαίου με σκοπό την φοροαποφυγή ή φοροδιαφυγή (μαχητό τεκμήριο).

Οι αποδόσεις από συμβάσεις ή πράξεις επί χρηματοοικονομικών προϊόντων που πραγματοποιούνται από επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία με τη διπλογραφική μέθοδο θεωρούνται πλέον ως εισόδημα από κινητές αξίες και όχι ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις.

Προσδιορίζεται και ο χρόνος απόκτησης του εισοδήματος της νέας εταιρείας με τίτλο Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία (IKE) για τα κέρδη που διανέμει ως ο χρόνος έγκρισης αυτών από τη συνέλευση των εταίρων.

Παρέχεται η δυνατότητα στην ελληνική επιχείρηση που πουλάει αγαθά σε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή οντότητα που είναι κάτοικος ή έχει την καταστατική ή πραγματική του έδρα σε κράτος που υπόκειται σε προνομιακό φορολογικό καθεστώς σε τιμή χαμηλότερη απ' ότι σε ημεδαπή ή αλλοδαπή επιχείρηση, να αποδείξει ότι οι συναλλαγές δεν έχουν ως αποτέλεσμα τη μεταφορά κερδών ή εισοδημάτων ή κεφαλαίου με σκοπό τη φοροαποφυγή ή φοροδιαφυγή (μαχητό τεκμήριο), ώστε να μην εφαρμοστούν οι διατάξεις της § 5 του άρθρου 30 του Ν.

2238/94 που προβλέπουν την προσθήκη της διαφοράς ως λογιστική διαφορά στα ακαθάριστα έσοδα. Ισχύει για εισοδήματα που αποκτώνται από το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012) και μετά.

Καθιερώνεται ως προϋπόθεση έκπτωσης των εξόδων μισθοδοσίας και αμοιβής του προσωπικού από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης η καταβολή ή η βεβαίωση των ασφαλιστικών εισφορών μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης.

Προβλέπεται η άμεση και όχι η σταδιακή εφαρμογή της διάταξης σχετικά με την εξόφληση των δαπανών μισθοδοσίας μέσω τραπεζικού λογαριασμού, προκειμένου να εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα.

Καθιερώνεται ότι από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης εκπίπτουν οι μισθοί και οι κάθε είδους απολαβές των εταίρων των Ιδιωτικών Κεφαλαιουχικών Εταιρειών (ΙΚΕ).

Ορίζεται ότι τα ποσά των δωρεών και των χορηγιών προς το Δημόσιο, τους ΟΤΑ, τα ΑΕΙ κ.λπ. αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα μόνο εφόσον έχουν κατατεθεί σε λογαριασμό του νομικού προσώπου που τηρείται σε τράπεζα.

Προβλέπεται ότι εκπίπτει, ισόποσα μέσα σε μια πενταετία, από τα ακαθάριστα έσοδα η έκτακτη ειδική εισφορά αλληλεγγύης του Ν. 4093/2012 για τα φωτοβολταϊκά πάρκα. Ισχύει από 12/11/2012.

Ορίζεται ρητά ότι εκπίπτουν ως δαπάνες της επιχείρησης από τα ακαθάριστα έσοδα οι μη εκπιπτόμενοι φόροι, όταν επαναχρεώνονται σε άλλη επιχείρηση καθότι αποτελούν για αυτήν φορολογητέο έσοδο.

Καταργείται το Π.Δ. 299/2003 περί αποσβέσεων και περιορίζονται οι συντελεστές σε 17 μόνο κατηγορίες, οι οποίοι υπολογίζονται επί της αξίας κτήσης των παγίων με τη σταθερή μόνο μέθοδο απόσβεσης (καταργείται η φθίνουσα μέθοδος απόσβεσης και η δυνατότητα επιλογής από τις επιχειρήσεις ανωτέρου ή κατωτέρου συντελεστή). Σημειώνεται ότι για πρώτη φορά

προβλέπεται συντελεστής απόσβεσης 10% για τα άυλα στοιχεία και δικαιώματα. Αυξάνεται στα 1.500ευρώ (από 1.200ευρώ) η αξία κτήσης του παγίου που μπορεί να αποσβεσθεί εξ ολοκλήρου μέσα στη χρήση. Προβλέπεται μεταβατικό στάδιο για τις επιχειρήσεις που την 31/12/2012 χρησιμοποιούσαν τη μέθοδο φθίνουσας απόσβεσης. Εάν την 31/12/2012 είχαν αποσβέσει περισσότερο από 50% της αρχικής αξίας του παγίου υποχρεούνται να μεταβούν στο νέο σύστημα. Στην αντίθετη περίπτωση διατηρούν το τρέχον καθεστώς μέχρι τη χρήση που η απόσβεση θα υπερβεί το 50% της αξίας του παγίου. Επίσης οι επιχειρήσεις που εκμισθώνουν κτίριο που έχει ανεγερθεί σε έδαφός τους αποκλειστικά με δαπάνες του μισθωτή, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους τις αποσβέσεις που προβλέπονται στην περίπτωση αυτή. Ισχύει για πάγια περιουσιακά στοιχεία που αποκτώνται από 1/1/2013 και μετά. • Ορίζεται ότι, ο συντελεστής του πρώτου εδαφίου της περίπτωσης θ' της παρ. 1 του άρθρου 31 του Κ.Φ.Ε. (0,5% επί των τιμολογίων για τη πρόβλεψη απόσβεσης επισφαλών απαιτήσεων), εφαρμόζεται και για τους ελεύθερους επαγγελματίες της παραγράφου 1 του άρθρου 48 ανεξάρτητα από την κατηγορία τήρησης βιβλίων του Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών. • Μειώνεται σε 30% (από 50%) το ποσοστό που προσαυξάνει τις δαπάνες επιστημονικής και τεχνολογικής έρευνας. Ειδικά οι δαπάνες που αφορούν πάγιο εξοπλισμό προκειμένου να προσαυξηθούν κατανέμονται ισόποσα στα επόμενα τρία (3) χρόνια. Επιπλέον προβλέπεται ότι ο χαρακτηρισμός των δαπανών αυτών γίνεται πλέον με Π.Δ. (από υπουργική απόφαση) στο οποίο συμπράττει και ο υπουργός Οικονομικών.

Καταργείται η περίπτωση ιε' της παραγράφου 1 του άρθρου 31 του ΚΦΕ, που προέβλεπε την έκπτωση των ποσών των προβλέψεων για αποζημίωση προσωπικού λόγω εξόδου από την υπηρεσία για συνταξιοδότησή του κατά το επόμενο έτος.

Ορίζεται ρητά ότι εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα οι δαπάνες για την επιμόρφωση του προσωπικού, που δεν πραγματοποιούνται μέσα στην επιχείρηση. Καθιερώνεται ως προϋπόθεση έκπτωσης των ποσών που καταβάλλει η επιχείρηση σε παιδικούς και βρεφονηπιακούς σταθμούς, είναι να εκδίδονται τα παραστατικά στο όνομά της και στην αιτιολογία να αναγράφονται τα στοιχεία του τέκνου.

Οι παροχές σε χρήμα και σε είδος προς του εργαζόμενους για επιβράβευση της απόδοσής τους, εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά της, εφόσον έχουν καταβληθεί ή βεβαιωθεί οι ασφαλιστικές εισφορές μέχρι τη λήξη της προθεσμίας υποβολής της κατάστασης φορολογικής αναμόρφωσης και εφόσον φορολογούνται ως εισόδημα από μισθωτές υπηρεσίες.

Στα εκπιπόμενα έξοδα, προστίθενται και τα έξοδα για πρόσβαση στο διαδίκτυο, τα οποία εκπίπτουν κατά 50%.

Αναγνωρίζονται προς έκπτωση και οι εκτός του νομού, που εδρεύει η επιχείρηση ή λειτουργεί υποκατάστημα της, δαπάνες οργάνωσης ενημερωτικών ημερίδων και συναντήσεων, με όριο το ποσό των 300 ευρώ ανά συμμετέχοντα.

Αναγνωρίζονται προς έκπτωση από τα ακαθάριστα έσοδα της επιχείρησης τα ποσά που καταβάλλονται οικειοθελώς σε τρίτους εφόσον δεν εμπίπτουν σε καμιά άλλη περίπτωση του άρθρου 31 του ΚΦΕ.

Καταργείται η παράγραφος 20 του άρθρου 31 η οποία προέβλεπε την έκδοση αποφάσεων με τις εκπιπόμενες και μη δαπάνες (λίστα δαπανών) από ειδική γνωμοδοτική Επιτροπή κ.λπ. Σημειώνεται ότι οι Α.Υ.Ο. (Πολ. 1005/2005, 1028/2006, 1056/2007, 1106/2008, 1029/2006, 1057/2007, 1107/2008) εξακολουθούν να ισχύουν εφόσον δεν αντίκεινται στις διατάξεις του παρόντος.

Αναγνωρίζεται το δικαίωμα των ελεύθερων επαγγελματιών και των επιχειρήσεων να εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδά τους το σύνολο των ασφαλιστικών εισφορών που καταβάλλουν σε ταμεία υποχρεωτικής ή προαιρετικής ασφάλισης που έχουν συσταθεί νόμιμα.

Άρθρο 3

Προβλέπονται οι περιπτώσεις κατά τις οποίες ο προσδιορισμός του ακαθαρίστου και καθαρού εισοδήματος των φυσικών και νομικών προσώπων που ασκούν επιχειρηματική δραστηριότητα γίνεται με αντικειμενικό τρόπο (από εξωλογιστικό) όταν δεν τηρούνται τα προβλεπόμενα βιβλία και στοιχεία ή τηρούνται βιβλία απλογραφικά αντί διπλογραφικών, όταν δεν διαφυλάσσονται τα βιβλία και στοιχεία κ.λπ. και καθίστανται αδύνατες οι ελεγκτικές επαληθεύσεις. Το καθαρό εισόδημα προσδιορίζεται με πολλαπλασιασμό του ακαθαρίστου εισοδήματος με τον μοναδικό συντελεστή καθαρού που περιλαμβάνεται σε ειδικό πίνακα ο οποίος καταρτίζεται με αποφάσεις του υπουργού Οικονομικών που δημοσιεύονται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως προσαυξημένου κατά 50%.

Άρθρο 4

Ισχύει από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά.

- Τα κέρδη υπεραξίας κεφαλαίου που προκύπτουν από τη μεταβίβαση ακινήτων φορολογούνται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%) με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης. Ο φόρος υπεραξίας 20% επιβάλλεται για οποιαδήποτε αιτία μετά την 01/01/2013 στη διαφορά μεταξύ της τιμής κτήσης και της τιμής πώλησης του ακινήτου. Η εν λόγω διαφορά λαμβάνεται αποπληθωρισμένη μειούμενη ανάλογα με βάση τον συντελεστή παλαιότητας του ακινήτου (που κυμαίνεται από 0,90 έως 0,60). Σημειώνεται ότι δεν υπόκειται σε φόρο υπεραξίας το κέρδος που πραγματοποιείται από εμπορική δραστηριότητα αγοραπωλησίας ακινήτων και από την πώληση ακινήτου, παγίου περιουσιακού στοιχείου της επιχείρησης, καθότι φορολογείται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις. Σημειώνεται ότι η επιβολή του φόρου αυτού είναι λίαν επαχθής για την ήδη νεκρή αγορά των ακινήτων.

Άρθρο 5

Ισχύει για ακίνητα που αποκτώνται από 1/1/2013. Παρατείνεται για ένα έτος ο ειδικός τρόπος αυτοτελούς φορολόγησης με υψηλούς συντελεστές που προβλέπεται για τις παροχές σε χρήμα

(bonus) προς τα στελέχη των πιστωτικών ιδρυμάτων, εφόσον οι πρόσθετες αυτές αμοιβές υπερβαίνουν τα οριζόμενα ποσά.

- Μειώνεται στο 10% (από 25%) ο συντελεστής παρακράτησης φόρου στα μερίσματα ή κέρδη που διανέμουν οι ημεδαπές Α.Ε, ΕΠΕ, ΙΚΕ, Συνεταιρισμοί κ.λπ. Όταν καταβάλλονται μερίσματα από ημεδαπή (θυγατρική) ανώνυμη εταιρεία σε μητρική με έδρα άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε., που έχει τις προϋποθέσεις του άρθρου 11 του Ν> 2578/1998 [συμμετοχή της αλλοδαπής στο κεφάλαιο της θυγατρικής 10% (από 01/01/2009) για δύο (2) τουλάχιστον συνεχή χρόνια και την νομική μορφή που προβλέπει το παράρτημα Α1 του Ν. 2572/1998] δεν ενεργείται παρακράτηση φόρου. Ισχύει για διανεμόμενα κέρδη που εγκρίνονται από γενικές συνελεύσεις από την 1/1/2014 και μετά. Μειώνεται επίσης στο 10% (από 25%) ο συντελεστής παρακράτησης στα μερίσματα που εισπράττει φυσικό πρόσωπο από αλλοδαπή ανώνυμη εταιρεία ή αλλοδαπή Ε.Π.Ε. Ισχύει από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά.
- Αυξάνεται στο 20% (από 15%) ο συντελεστής παρακράτησης φόρου από συμβάσεις ή πράξεις παραγωγών. Με την παρακράτηση του φόρου αυτού εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των φυσικών προσώπων, Ο.Ε., Ε.Ε. κ.λπ. καθώς και των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, ενώ για τα εισοδήματα που αποκτούν οι Α.Ε., ΕΠΕ, αυτά φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις συμψηφισμένου του φόρου 20% που έχει παρακρατηθεί.
- Αυξάνεται στο 40% (από 35%) ο συντελεστής παρακράτησης φόρου για τις αμοιβές μελών Διοικητικού Συμβουλίου και τόκους από ιδρυτικούς τίτλους και προνομιούχες μετοχές, που είτε εκπίπτουν από τα ακαθάριστα έσοδα των ημεδαπών Α .Ε. «είτε χαρακτηρίζονται ως εισόδημα από κινητές αξίες. Αυξάνεται, επίσης, αναλόγως ο συντελεστής παρακράτησης φόρου για τις αμοιβές μελών Διοικητικού Συμβουλίου, που χαρακτηρίζονται ως εισόδημα από εμπορικές επιχειρήσεις. Με τον ανωτέρω συντελεστή (40% αντί 25% που ίσχυε) φορολογούνται πλέον και οι αμοιβές και τα ποσοστά κερδών που διανέμονται από τα κέρδη των ημεδαπών Α.Ε. σε μέλη Δ.Σ ή στο εργατοϋπαλληλικό προσωπικό υπό οποιαδήποτε μορφή (bonus). Ισχύει από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά.
- Μειώνεται στο 33% (από 40%) ο συντελεστής παρακράτησης φόρου από κινητές αξίες (εκτός από μερίσματα) που εισπράττει αλλοδαπή επιχείρηση χωρίς μόνιμη εγκατάσταση

στην Ελλάδα. Επίσης, προβλέπεται η παρακράτηση φόρου με συντελεστή 20% στα εισοδήματα που αποκτά φυσικό πρόσωπο, κάτοικος αλλοδαπής.

Άρθρο 6

Προβλέπεται ότι στα ποσά που καταβάλλονται στους δικαιούχους και κατά το μέρος που αντιστοιχεί στα ασφάλιστρα που έχει καταβάλει η επιχείρηση στο πλαίσιο των ομαδικών ασφαλιστηρίων συμβολαίων Ζωής του προσωπικού της, διενεργείται παρακράτηση φόρου ως εξής: «με συντελεστή 10% για εφάπαξ καταβαλλόμενα ποσά μέχρι και 40.000 ευρώ, «με συντελεστή 20% για εφάπαξ καταβαλλόμενα ποσά κατά το μέρος που υπερβαίνουν το ποσό των 40.000 ευρώ, «με συντελεστή 15% για κάθε περιοδικά καταβαλλόμενη παροχή. Οι παραπάνω συντελεστές αυξάνονται κατά 50% σε περίπτωση είσπραξης από τον δικαιούχο ποσού πρόωρης εξαγοράς. Δεν θεωρείται πρόωρη εξαγορά κάθε καταβολή που πραγματοποιείται σε εργαζόμενο ο οποίος έχει θεμελιώσει συνταξιοδοτικό δικαίωμα ή έχει υπερβεί το 60ό έτος της ηλικίας του. Με την παρακράτηση αυτού του φόρου εξαντλείται η φορολογική υποχρέωση των δικαιούχων για τα ποσά αυτά. Ο φόρος που προκύπτει από τις ρυθμίσεις αυτές παρακρατείται κατά την πληρωμή από τις ασφαλιστικές εταιρείες.

Άρθρο 7

Καθιερώνεται για πρώτη φορά η υποχρέωση υποβολής φορολογικής δήλωσης από φυσικό πρόσωπο εφόσον έχει συμπληρώσει το δέκατο όγδοο (18) έτος της ηλικίας του, ανεξάρτητα από το αν υπόκειται ή μη σε φόρο (από εισόδημα μεγαλύτερο των 3.000 ευρώ που ίσχυε). Επίσης καθιερώνεται πάγια από 1/2 μέχρι 30/6 του οικείου οικονομικού έτους το διάστημα για την υποβολή της δήλωσης ηλεκτρονικά.

Ισχύει από το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012).

- Καθίσταται υποχρεωτική η αναγραφή στη φορολογική δήλωση όλων των εισοδημάτων του υπόχρεου, ανεξάρτητα αν φορολογούνται ή απαλλάσσονται της φορολογίας ή φορολογούνται κατ' ειδικό τρόπο με εξάντληση της φορολογικής υποχρέωσης ή αν καταβάλλονται ελεύθερα φόρου. Για τα αυτοτελώς ή με ειδικό τρόπο φορολογούμενα

εισοδήματα αναγράφεται και ο παρακρατηθείς ή αποδοθείς φόρος. Ισχύει από το οικονομικό έτος 2013 (χρήση 2012).

- Επεκτείνεται η υποχρέωση διενέργειας ελέγχων και έκδοσης ετήσιου πιστοποιητικού από τους νόμιμους ελεγκτές και ελεγκτικά γραφεία που είναι εγγεγραμμένοι στο δημόσιο μητρώο του Ν. 3693/2008 και για τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών επιχειρήσεων.

Άρθρο 8

Καταργείται το ειδικό καθεστώς καθορισμού του αντικειμένου του φόρου και υπολογισμού του φορολογητέου εισοδήματος για τις τραπεζικές και ασφαλιστικές εταιρείες, καθώς και των υποκαταστημάτων αλλοδαπών τραπεζικών και ασφαλιστικών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα και οι οποίες πλέον φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις.

Ισχύει από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά.

- Προβλέπεται ο σχηματισμός αφορολόγητου αποθεματικού για κέρδη που εισπράττουν ημεδαπές μητρικές ανώνυμες εταιρείες (Α.Ε.) και εταιρείες περιορισμένης ευθύνης (ΕΠΕ) από εταιρείες που έχουν την έδρα τους σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης με την προϋπόθεση ότι εμφανίζονται σε λογαριασμό αφορολόγητου αποθεματικού ανεξάρτητα από την επάρκεια των κερδών (ακόμα και οι ζημιογόνες εταιρείες). Σημειώνεται ότι μέχρι σήμερα για να σχηματιστεί αποθεματικό έπρεπε να προκύπτει από την διάθεση των κερδών της εταιρείας. Ισχύει για ισολογισμούς που κλείνουν μετά την 30ή Δεκεμβρίου 2012.
- Προβλέπεται ότι η χρεωστική διαφορά που προκύπτει σε βάρος των νομικών προσώπων από την ανταλλαγή ομολόγων του ελληνικού Δημοσίου ή εταιρικών ομολόγων με εγγύηση του ελληνικού Δημοσίου κατ' εφαρμογή προγράμματος συμμετοχής στην αναδιάρθρωση του ελληνικού χρέους εκπίπτει από τα ακαθάριστα έσοδα σε τριάντα (30) ισόποσες ετήσιες δόσεις (από ίσες δόσεις από τα ακαθάριστα έσοδα των διαχειριστικών περιόδων που μεσολαβούν μέχρι τη λήξη των ομολόγων του ελληνικού Δημοσίου που δόθηκαν σε ανταλλαγή) ανεξάρτητα από το χρόνο διακράτησης των ομολόγων.

- Προβλέπεται ότι το ποσό που λαμβάνουν οι μέτοχοι ημεδαπής ανώνυμης εταιρείας σε περίπτωση εξαγοράς ή απόκτησης από αυτή δικών της μετοχών με σκοπό την απόσβεση ή μείωση του κεφαλαίου της υπόκειται σε παρακράτηση φόρου 10%.
- Αυξάνεται σε 26% (από 20% για τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού χαρακτήρα ή 23% για τα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα) ο συντελεστής φόρου για τα νομικά πρόσωπα κερδοσκοπικού (Α.Ε., ΕΠΕ, ΙΚΕ κ.λπ.) και για τα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Ισχύει από το οικονομικό έτος 2014 (χρήση 2013) και μετά.

Άρθρο 9

Αυξάνεται το τέλος επιτηδεύματος: « Για νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση και έχουν την έδρα τους σε τουριστικούς τόπους και σε πόλεις ή χωριά με πληθυσμό έως 200.000 κατοίκους σε 800 ευρώ ετησίως (από 400 ευρώ). « Για νομικά πρόσωπα που ασκούν εμπορική επιχείρηση και έχουν την έδρα τους σε πόλεις με πληθυσμό πάνω από 200.000 κατοίκους σε 1.000ευρώ (από 500 ευρώ). « Για ατομικές εμπορικές επιχειρήσεις και ελεύθερους επαγγελματίες σε 650 ευρώ (από 500 ευρώ) « Για κάθε υποκατάστημα σε 600 ευρώ (από 300 ευρώ). Προβλέπεται ότι ο φόρος συναλλαγών (2) στις πωλήσεις μετοχών εισηγμένων στο Χρηματιστήριο Αθηνών ή αλλοδαπό χρηματιστήριο εξακολουθεί να επιβάλλεται για μετοχές που αποκτώνται από την 01/07/2013 παράλληλα με την φορολόγηση αυτών με 20% στα κέρδη από την πώλησή των.

Άρθρο 10

Ρυθμίζονται θέματα τεκμηρίωσης τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών.

Ειδικότερα: «Πραγματοποιείται ενοποίηση των διατάξεων των δύο (2) νόμων για τις ενδοομιλικές συναλλαγές [του Ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.) και του άρθρου 26 του Ν. 3728/2008 του υπουργείου Ανάπτυξης]. « Αντικαθίστανται τα άρθρα 39, σχετικά με τη διόρθωση κερδών τιμολογήσεων μεταξύ συνδεδεμένων επιχειρήσεων και 39Α' του Ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.), σχετικά με την τεκμηρίωση τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών. « Προστίθενται στον Ν. 2238/94 (Κ.Φ.Ε.) άρθρα 39Β' για τον προσδιορισμό μη τεκμηριωμένων τιμών ενδοομιλικών συναλλαγών και

39Γ' με το οποίο παρέχεται η δυνατότητα υποβολής από τις οριζόμενες ημεδαπές επιχειρήσεις, αίτησης προέγκρισης της μεθοδολογίας για την τιμολόγηση συγκεκριμένων μελλοντικών συναλλαγών τους με συνδεδεμένες επιχειρήσεις. « Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται τα ειδικότερα θέματα σχετικά με τη διαδικασία για την προέγκριση μεθοδολογίας ενδοομιλικής τιμολόγησης κ.λπ. « Επιβάλλεται σε βάρος της επιχείρησης: ο αυτοτελές πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό 1‰ των δηλούμενων ακαθαρίστων 62 εσόδων της υπόχρεης σε υποβολή επιχείρησης. Το παραπάνω πρόστιμο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των 1.000 ευρώ και μεγαλύτερο των 10.000 ευρώ σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών, σχετικά με την λειτουργική ταυτότητα αυτής, το αυτοτελές πρόστιμο υπολογιζόμενο σε ποσοστό 1% των δηλούμενων ακαθαρίστων εσόδων της υπόχρεης σε υποβολή επιχείρησης. Το παραπάνω πρόστιμο δεν μπορεί να είναι μικρότερο των 10.000 ευρώ και μεγαλύτερο των 100.000 ευρώ σε περίπτωση μη υποβολής του συνοπτικού πίνακα πληροφοριών ή μη διάθεσης του φακέλου τεκμηρίωσης στην αρμόδια ελεγκτική αρχή. « Ορίζεται ότι τα άρθρα 39 και 39Α' του Ν. 2238/94 εφαρμόζονται και στις μεταβιβάσεις εταιρικών μεριδίων κ.λπ. μετοχών και ακινήτων που πραγματοποιούνται μεταξύ ημεδαπής επιχείρησης και επιχειρήσεων συνδεδεμένων με αυτή, καθώς και στις συμβάσεις δανείων που συνάπτονται μεταξύ ημεδαπής επιχείρησης και επιχειρήσεων συνδεδεμένων με αυτή.

Άρθρο 11

Παρέχεται η δυνατότητα για την επιβολή ΦΠΑ στην εκμίσθωση χώρων για την άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας στα πλαίσια μικτών συμβάσεων εφόσον ο εκμισθωτής το επιθυμεί και υποβάλλει για αυτό αίτηση, σύμφωνα με τη διαδικασία και τις προϋποθέσεις που προβλέπονται, ειδικότερα στη διάταξη.

Άρθρο 17

Καταργείται η διάταξη που προβλέπει τη διακοπή του ηλεκτρικού ρεύματος καταναλωτή, στην περίπτωση που δεν καταβάλλει το Ειδικό Τέλος Ακινήτων (ΕΕΤΗΔΕ). Παράλληλα παρέχεται η

δυνατότητα στον κύριο ή επικαρπωτή του ακινήτου να ζητήσει με αίτησή του προς την αρμόδια ΔΟΥ την αποκοπή του τέλους από τον λογαριασμό κατανάλωσης ηλεκτρικού ρεύματος.

Άρθρο 19

Παρατείνεται μέχρι 31/12/2013 (από 31/12/2012) η προθεσμία για την αντικατάσταση (απόσυρση) αυτοκινήτων παλαιάς τεχνολογίας με καινούργια επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης μέχρι 2.000 κυβικά εκατοστά. και με τα υφιστάμενα κίνητρα (απαλλαγή από το τέλος ταξινόμησης κ.λπ.).

Άρθρο 20

Επανακαθορίζεται ο τρόπος υπολογισμού του φόρου πολυτελείας των μεταχειρισμένων επιβατικών αυτοκινήτων της δασμολογικής κλάσης 8703 της συνδυασμένης ονοματολογίας, καθώς και των αυτοκινήτων τύπου jeep της δασμολογικής κλάσης 8704.

Άρθρο 21

Καταργείται η διαδικασία της περαιώσης που προβλεπόταν με τις διατάξεις των άρθρων 1-3 Ν. 3888/2010. Τα εκκαθαριστικά σημειώματα που έχουν εκδοθεί και έχουν κοινοποιηθεί στους ενδιαφερόμενους φορολογούμενους περαιώνονται εντός των προβλεπόμενων από τις καταργούμενες διατάξεις προθεσμιών.

- Μειώνεται στις 5.000 ευρώ (από 10.000 ευρώ) το όριο απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων και έκδοση αποδείξεων λιανικής των ακαθάριστων εσόδων για τον υπόχρεο, φυσικό πρόσωπο. Επεκτείνεται η εξαίρεση από την απαλλαγή αυτή (εκτός από ελεύθερους επαγγελματίες κ.λπ.) και για τους επιτηδευματίες που παρέχουν υπηρεσίες από επαγγελματική εγκατάσταση ή παρέχουν υπηρεσίες επισκευής ή συντήρησης τεχνικών έργων ή εγκαταστάσεων επιτηδευματιών ή μη. Ισχύει από 1/1/2013.

Άρθρο 23

Επιβάλλεται φόρος στα πλοία με ξένη σημαία εφόσον η διαχείριση αυτών γίνεται από ημεδαπή ή αλλοδαπή εταιρεία εγκατεστημένη στην Ελλάδα. Καθορίζεται ο τρόπος υπολογισμού του φόρου, οι υποχρεώσεις των εγκατεστημένων στην Ελλάδα ημεδαπών ή αλλοδαπών εταιρειών που διαχειρίζονται πλοία με ξένη σημαία κ.λπ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ ΚΑΙ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ

Στο κεφάλαιο αυτό θα αναφερθούμε στην έννοια της εισαγωγής αγαθών της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών καθώς και ότι συμπεριλαμβάνεται σε αυτές όπως είναι η λογιστική αντιμετώπιση αυτών.

3.1.) ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ

Η Εισαγωγή αγαθών ορίζεται ως εξής:

- Η είσοδος στο εσωτερικό μιας χώρας:
 - Η είσοδος αγαθών σε μία χώρα, τα οποία δεν προέρχονται από κάποιο Κράτος-μέλος και δεν βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία, δηλαδή δεν υπάρχει επιβάρυνση από δασμούς και εισφορές.
 - Η είσοδος αγαθών σε μία χώρα τα οποία προέρχονται από τρίτες χώρες και τα οποία δεν εντάσσονται στις προϋποθέσεις που ορίζονται παραπάνω.

Δηλαδή, προερχόμενα από:

- i. Το Άγιο Όρος της Ελληνικής Δημοκρατίας,
- ii. Τα υπερπόντια διαμερίσματα της Γαλλικής Δημοκρατίας
- iii. Τα Κανάρια νησιά του Βασιλείου της Ισπανίας, τα οποία αποτελούν τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, αλλά εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ.
- iv. Άλλες περιοχές τρίτων χωρών με τις οποίες έχουν συναφθεί συμφωνίες τελωνειακής σύνδεσης και τα προϊόντα έχουν τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία.

Η εισαγωγή από τρίτη χώρα θεωρείται ότι γίνεται στην Ελλάδα όταν τα αγαθά βρίσκονταν σε ελεύθερη κυκλοφορία ή καταναλώνονταν εντός της χώρας εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους.

Το Άγιο Όρος υπόκειται σε διαφορετικούς φορολογικούς νόμους και αναφορικά με το ΦΠΑ θεωρείται ως Τρίτη χώρα.

- Τα αγαθά που έχουν ενταχθεί κατά την είσοδό τους στο εσωτερικό της Κοινότητας σε μία από τις περιπτώσεις του άρθρου 25 παρ. 1β εδάφιο. αα' και ββ' ή σε Βρίσκονται σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής απαλλασσόμενα ολικώς (ΦΠΑ και εισαγωγικό δεσμό) ή βρίσκονται υπό εξωτερική ή εσωτερική κοινοτική διαμετακόμιση και εισάγονται στην Ελλάδα εφόσον αυτά βγαίνουν από το καθεστώς της κάθε χώρας.

Θα πρέπει να επισημανθεί ότι ως εισαγωγή αγαθού δεν θεωρείται η αποστολή αγαθών από μία άλλη χώρα μέλος της ΕΕ και το οποίο παραλαμβάνεται στην Ελλάδα από κάποια επιχείρηση ή ένα άλλο φυσικό ή νομικό πρόσωπο. Στην περίπτωση αυτή θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση και ως εκ τούτου στα αγαθά αυτά δεν εφαρμόζονται οι τελωνειακές διαδικασίες εκτός εάν υπάρχουν ρυθμίσεις που προβλέπουν το αντίθετο.

Γενικότερα η εισαγωγή αγαθών είναι μία πράξη που υπάγεται στο ΦΠΑ (ανεξάρτητα από αυτόν που κάνει την εισαγωγή) ενώ αντίθετα για τις παραδόσεις που γίνονται στο εσωτερικό μιας χώρας υπόκεινται σε φορολόγηση πράξεις που υποκείμενους στο φόρο.

3.2)ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

3.2.1.) ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ

Ως ενδοκοινοτική απόκτηση θεωρείται η πράξη σύμφωνα με την οποία ένα πρόσωπο θεωρείται κύριος ενσώματων κινητών αγαθών τα οποία έχουν σταλεί στην Ελλάδα από κάποιον αγοραστή που λειτουργεί για λογαριασμό του σε ένα άλλο κράτος μέλος. Οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις φορολογούνται στην Ελλάδα γιατί στο άλλο κράτος μέλος της ΕΕ έχουν απαλλαγεί από την ενδοκοινοτική παράδοση.

Οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις διακρίνονται σε :

- Απλές αποκτήσεις (για παράδειγμα αγορά αγαθών από την Πορτογαλία).
- Τριγωνικές αποκτήσεις (για παράδειγμα αγορά αγαθών από την Κύπρο, τα οποία όμως παραδόθηκαν στην Πορτογαλία)

- Απόκτηση αγαθών με Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης (για παράδειγμα αγορά μπίρας από τη Γερμανία).
- Απόκτηση μεταφορικών μέσων (για παράδειγμα αγορά φορτηγού αυτοκινήτου από τη Γερμανία).
- Μεταφορά παγίων κοινοτικής επιχείρησης στην Ελλάδα (για παράδειγμα γαλλική εταιρία κατασκευών μεταφέρει τον εξοπλισμό της στην Ελλάδα, με σκοπό την εκτέλεση τεχνικού έργου).

Δεν θεωρείται όμως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών:

- Οι πράξεις προερχόμενες από αγρότες που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 41.
- Οι πράξεις που πραγματοποιούνται από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, με την προϋπόθεση ότι το ύψος των συναλλαγών αυτών (χωρίς τον ΦΠΑ) που οφείλεται στο άλλο κράτος μέλος δεν ξεπερνά το ποσό των 10.000€ στις δύο τελευταίες διαχειριστικές περιόδους.
- Οι πράξεις μόνο παραδόσεων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο και δεν του παρέχουν κανένα δικαίωμα έκπτωσης.
- Οι πράξεις προερχόμενες από νομικά πρόσωπα μη υπαγόμενες στο φόρο (Δημόσιο, Ο.Τ.Α κ.α.) όταν ενεργούν στα πλαίσια άσκησης δημόσιας εξουσίας ή άλλα πρόσωπα τα οποία δεν ασκούν οικονομική δραστηριότητα, όπως σύλλογοι κλπ
- Η απόκτηση των μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής ή συλλεκτικής αξίας κ.α. εφόσον ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο που ενεργεί με την ιδιότητα του μεταπωλητή και το αποκτηθέν αγαθό φορολογήθηκε στο κράτος μέλος αναχώρησης της αποστολής του.

Από τα ανωτέρω, λοιπόν, προκύπτει ότι η ενδοκοινοτική απόκτηση αυτών των αγαθών έχει συγκεκριμένες ιδιαιτερότητες όπως είναι :

- Ο χρόνος που δημιουργείται η φορολογική υποχρέωση και απαιτείται φόρος είναι διαφορετικός από αυτόν που απαιτείται στις άλλες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις γιατί τα αγαθά αυτά μπαίνουν σε φορολογική αποθήκη στην οποία και παραμένουν υπό καθεστώς αναστολής μέχρις ότου φύγουν από αυτό το καθεστώς οπότε στην περίπτωση αυτή καταβάλλουν τον ΦΠΑ και τον Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης.

- Ο ΦΠΑ υπολογίζεται λόγω του Ε.Φ.Κ. με ειδικό τρόπο
- Η μεταφορά των αγαθών από το ένα κράτος-μέλος στο άλλο γίνεται με Τελωνειακό Συνοδευτικό Διοικητικό Έντυπο (Σ.Δ.Ε.) ή με Απλοποιημένο Συνοδευτικό Διοικητικό Έντυπο (Α.Σ.Δ.Ε.).
- Ο φόρος πληρώνεται αφού συμπληρωθεί ειδική δήλωση στο Τελωνείο.

Ανεξάρτητα από τα προαναφερθέντα, οι αγοραστές (που είναι γραμμένοι ως αποθηκευτές καθώς και επιτηδευματίες που είναι εγγεγραμμένοι ή μη) αγαθών με Ε.Φ.Κ. από άλλο κράτος-μέλος έχουν τις ίδιες υποχρεώσεις δήλωσης που έχουν και οι άλλοι που υπόκεινται στο φόρο όταν πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

3.2.2) ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΕΣ ΩΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

Παρακάτω αναφέρονται οι πράξεις που ορίζονται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών σύμφωνα με τις διατάξεις του Αρ. 2:

- Η παραλαβή αγαθού στο εσωτερικό της χώρας για τις ανάγκες της επιχείρησης του υποκείμενου στο φόρο, το οποίο έπεται από την παραγωγή, μεταποίηση ή απόκτηση που είχε υποστεί από τον υποκείμενο στο φόρο σε άλλο κράτος μέλος μέσα στα πλαίσια των δραστηριοτήτων της επιχείρησής του αποστέλλεται ή μεταφέρεται ξανά πίσω από τον ίδιο τον υποκείμενο στο φόρο ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για χάρη του.
- Η παραλαβή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία είχαν εισαχθεί σε άλλο κράτος μέλος από το ίδιο το πρόσωπο και αποστέλλονται ή μεταφέρονται πάλι από τον ίδιον πίσω.
- Η μετακίνηση αγαθών από άλλο κράτος-μέλος στο εσωτερικό της χώρας.

Δεν θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, η μετακίνηση αγαθών από άλλο κράτος-μέλος προς την Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά προορίζονται για έναν από τους ακόλουθους σκοπούς:

- Να αποτελέσουν αντικείμενο παράδοσης αγαθών πάνω σε πλοίο, αεροπλάνο ή τρένο κατά την διάρκεια του ταξιδιού που ξεκινάει από την Ελλάδα με άφιξη άλλο κράτος-μέλος.
- Να χρησιμοποιηθούν για πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο στο κράτος-μέλος αγοράς.
- Η μετακίνηση αγαθού της επιχείρησης από άλλο κράτος-μέλος στην Ελλάδα όταν το αγαθό αυτό στέλνεται στη χώρα μας με σκοπό να γίνουν διάφορες εργασίες στο αγαθό αυτό, για παράδειγμα επισκευή, βελτίωση, διασκευή, επεξεργασία κ.α.
- Η μετακίνηση αγαθού από άλλο κράτος-μέλος στην Ελλάδα με σκοπό την προσωρινή χρήση του για παροχή υπηρεσιών.
- Η μετακίνηση από άλλο κράτος-μέλος αγαθού για να χρησιμοποιηθεί μέχρι είκοσι τέσσερις (24) μήνες στην Ελλάδα όπου πραγματοποιεί φορολογητέες πράξεις με την προϋπόθεση ότι αν το αγαθό αυτό εισαγόταν από τρίτη χώρα, θα υπαγόταν στο καθεστώς της προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από το φόρο.
- Η λήψη φυσικού αερίου από άλλο κράτος-μέλος μέσω συστήματος διανομής ή ηλεκτρικής ενέργειας από μεταπωλητή υποκείμενο ή από πελάτη-καταναλωτή.

Εάν κάποια από τις παραπάνω προϋποθέσεις δεν ισχύει πλέον τότε θεωρείται ότι έγινε ενδοκοινοτική απόκτηση γίνεται στην Ελλάδα στο χρόνο που σταμάτησε να βρίσκεται σε ισχύ η προϋπόθεση αυτή. Στο διάστημα αυτό θα βρίσκεται στον πίνακα των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων ενός άλλου κράτους μέλους γιατί θα θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιούμενη στην Ελλάδα.

3.2.3) ΤΟΠΟΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ

Οι διατάξεις του άρθρου 15 του Κώδικα ΦΠΑ, ορίζουν σε ποιες περιπτώσεις θεωρείται γίνεται ενδοκοινοτική απόκτηση στην Ελλάδα και συνεπώς πρέπει να αποδοθεί ΦΠΑ στο Ελληνικό κράτος.

- Γενικός κανόνας για την ενδοκοινοτική απόκτηση στην Ελλάδα.

Σύμφωνα με αυτό το γενικό κανόνα, μια ενδοκοινοτική απόκτηση θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας όταν η άφιξη των αγαθών που αποστέλλονται ή 70 μεταφέρονται από άλλο κράτος-μέλος, πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας.

Επομένως, κάθε ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από άλλο κράτος-μέλος προς την Ελλάδα, φορολογείται στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης του αποκτώντος.

- Ενδοκοινοτική απόκτηση κατά παρέκκλιση στην Ελλάδα.

Σύμφωνα με την παρέκκλιση από το γενικό κανόνα ο τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών θεωρείται ότι είναι το εσωτερικό της χώρας εφόσον ο αποκτών είναι υποκείμενος στο φόρο και έχει την εγκατάστασή του στο εσωτερικό της χώρας και φυσικά δεν αποδεικνύει ότι τα αγαθά αυτά φορολογήθηκαν προηγουμένως ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος.

3.2.4) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΛΗΠΤΗ ΤΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Το πρόσωπο που υπόκειται στο φόρο και διενεργεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, πρέπει να κάνει τα ακόλουθα:

- Εγγραφή στο σύστημα VIES.

Το VIES (VAT Information Exchange System) είναι το σύστημα όπου ανταλλάσσονται πληροφορίες για το ΦΠΑ με άλλα κράτη μέλη της ΕΕ κάτι το οποίο εντάσσεται στη διοικητική συνεργασία των κρατών – μελών. Οι πληροφορίες αυτές περιλαμβάνουν την εγγραφή στο Μητρώο ΦΠΑ και στοιχεία για πρόσωπα που διενεργούν ενδοκοινοτικές παραδόσεις και είναι εγγεγραμμένα στο Μητρώο ΦΠΑ.

Όλα τα κράτη-μέλη διαθέτουν ένα κεντρικό μητρώο των ατόμων που υπόκεινται στο ΦΠΑ και τα οποία πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Όταν το άτομο που υπόκειται στο φόρο εγγράφεται στο σύστημα τότε παίρνει ένα ευρωπαϊκό **αριθμό ΦΠΑ (VAT NUMBER)**, και τον οποίο πρέπει να χρησιμοποιεί σε κάθε ενδοκοινοτική συναλλαγή. Για την Ελλάδα ο αριθμός αυτός είναι ο ΑΦΜ με έχει ως ειδικό κωδικό τον EL. Αντίστοιχα το κάθε κράτος – μέλος έχει το δικό του ειδικό κωδικό. Κάθε πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές συναλλαγές οφείλει να γράφει στα στοιχεία που εκδίδει όπως π.χ. είναι το τιμολόγιο κτλ τον αριθμό VIES καθώς και τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του άλλου μέρους με τον κωδικό που ισχύει στο άλλο κράτος μέλος.

Με το VIES ο πωλητής μπορεί αλλά και υποχρεούται να ελέγχει εάν το ΑΦΜ/ΦΠΑ του συναλλασσόμενου είναι έγκυρο καθώς και τον τόπο στον οποίο είναι εγκατεστημένος και κατ'αυτό τον τρόπο εξασφαλίζεται ότι ο αγοραστής όχι μόνο θα δηλώσει τη συναλλαγή ως ενδοκοινοτική απόκτηση αλλά και θα φορολογηθεί στο κράτος στο οποίο είναι εγκατεστημένος. Θα πρέπει επίσης να σημειωθεί ότι εάν η ενδοκοινοτική συναλλαγή γίνεται για πρώτη φορά τότε είναι υποχρεωτική η εγγραφή της στο VIES. Ο ενεργών τη συναλλαγή θα πρέπει να την εγγράφει στην αντίστοιχη Δ.Ο.Υ. όπου και θα γίνεται στο VIES η αντίστοιχη δήλωση μεταβολών εγγραφής.

- Υποβολή Ανακεφαλαιωτικού Πίνακα Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων (LISTING).

Το άτομο που υπόκειται στον φόρο όταν διενεργεί ενδοκοινοτικές συναλλαγές υποχρεούται πέραν των αντίστοιχων καταχωρήσεων στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ να υποβάλλει έναν Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Αποκτήσεων (LISTING) για τις απλές αλλά και τις τριγωνικές αποκτήσεις από τα άλλα κράτη-μέλη. Υποχρεούται επίσης να υποβάλλει τον αντίστοιχο πίνακα και στην περίπτωση που μεταφέρονται προϊόντα από κάποιον που υπόκειται στον φόρο και η έδρα του είναι ένα άλλο κράτος μέλος και θέλει να μεταφέρει προϊόντα του στην Ελλάδα αλλά και σε άλλες περιπτώσεις όπως είναι η αγορά ενός καινούριου μεταφορικού μέσου, η αγορά προϊόντων με Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης, η αγορά αγαθών αλλά σε ευκαιριακή βάση από κάποιο απαλλασσόμενο πρόσωπο.

Όσον αφορά τους Ανακεφαλαιωτικούς Πίνακες Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων ισχύουν εξής:

- Στην περίπτωση απόκτησης δειγμάτων που δεν έχουν τιμολογούμενη αξία τότε το άτομο δεν υποχρεούται να υποβάλλει ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.
- Στον πίνακα καταχωρούνται οι αξίες των ενδοκοινοτικών αγορών χωρίς να συμπεριλαμβάνονται οι εκπτώσεις ή οι επιστροφές. Εάν γίνει λάθος όπως είναι π.χ. που δηλωθεί μικρότερη αξία σε σχέση με την πραγματική ή στην περίπτωση που δηλωθεί λάθος ΑΦΜ/ΦΠΑ τότε είναι υποχρεωτική η υποβολή ενός διορθωτικού πίνακα.
- Ανεξάρτητα από το ποιο είναι το ύψος των ενδοκοινοτικών συναλλαγών είναι η υποχρεωτική η υποβολή τους σε αντίθεση με αυτό που συμβαίνει με το INTRASTAT.
- Εάν σε κάποιο τρίμηνο δεν διενεργήθηκαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές τότε το άτομο δεν υποχρεούται να υποβάλλει πίνακα.

Υποβολή Δήλωσης INTRASTAT Άφιξης.

Μηνιαία δήλωση INTRASTAT άφιξης υποχρεούται να υποβάλλει κάθε άτομο που υπόκειται στον φόρο στην περίπτωση που διενεργεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις. Η δήλωση αυτή παρέχει αναλυτικές πληροφορίες σχετικά με τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που διενεργήθηκαν τον προηγούμενο μήνα πριν την υποβολή της δήλωσης. Υποχρεούνται να υποβάλλουν τη δήλωση άφιξης INTRASTAT ακόμα και αυτοί που δεν υπόκεινται στο φόρο ή απαλλάσσονται από αυτόν

εάν για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις πρέπει να υποβάλλουν δήλωση ΦΠΑ εξαιτίας της μη εγγραφής τους στο σύστημα VIES.

Οι ιδιώτες, οι μικρές επιχειρήσεις οι οποίες εντάσσονται στο Αρ. 39 του ΦΠΑ δεν υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση. Δεν υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση και όσοι δεν έχουν υπερβεί το όριο εξομοίωσης που ισχύει κάθε φορά. Το όριο αυτό από την 1/1/2007 είναι 55.000 Ευρώ.

Για τις δηλώσεις INTRASTAT ισχύουν τα ακόλουθα:

- Στην περίπτωση που τον προηγούμενο μήνα δεν διενεργήθηκαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές τότε δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής.
 - Εάν συμπληρωματική έκπτωση λαμβάνεται τότε σε αυτή την περίπτωση δεν υποβάλλεται δήλωση.
 - Οι επιχειρήσεις που κατά το προηγούμενο ή τρέχον έτος είχαν συνολικές αποκτήσεις που ξεπερνούσαν το όριο εξομοίωσης τότε αυτές υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση.
 - Υποβάλλεται δήλωση άφιξης όταν υπήρχαν επιστροφές προηγούμενων ενδοκοινοτικών αποστολών.
 - Εάν έχει γίνει τριγωνική απόκτηση, ο τελικός παραλήπτης των προϊόντων υποχρεούται να υποβάλει δήλωση άφιξης.
 - Εάν αλλάξουν τα στοιχεία της αρχικής δήλωσης τότε στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να γίνεται υποβολή τροποποιητικής δήλωσης. Το αυτό ισχύει και στην περίπτωση που δεν έχουν μπει στη δήλωση εμπορευματικές κινήσεις δηλ. θα πρέπει να υποβάλλεται συμπληρωματική δήλωση.
- Απεικόνιση των αγορών στην περιοδική δήλωση

Ότι αξίες υπάρχουν σε ένα κρατικό επίπεδο διασταυρώνονται με τα κοινοτικά στοιχεία έτσι ώστε ο φορολογικός έλεγχος να επιτυγχάνεται. Συνεπώς οι αγοραστές από την ΕΕ θα πρέπει στις αξίες αυτές να συμπεριλαμβάνουν τους σχετικούς κωδικούς. Στη φορολογική δήλωση της περιόδου που έγινε η απόκτηση θα πρέπει να συμπεριλαμβάνονται οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις. Η στιγμή που δημιουργείται η φορολογική υποχρέωση συνδέεται με την απαίτηση του φόρου από το

Ελληνικό κράτος. Μόλις εκδίδεται το τιμολόγιο γίνεται και απαιτητός ο φόρος. Το ίδιο ισχύει και για οποιοδήποτε άλλο στοιχείο έχει τη θέση τιμολογίου και όταν δεν εκδίδεται τιμολόγιο ο φόρος απαιτείται από το Κράτος το αργότερο μέχρι τη 15^η ημέρα του μήνα που έπεται αυτού που δημιουργήθηκε η φορολογική υποχρέωση.

3.2.5) ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΩΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ

Οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις είναι ιδιαίτερες όσον αφορά την παρακολούθησή τους π.χ. απαλλαγές από το ΦΠΑ, λογιστικές εγγραφές στους λογαριασμούς τάξεως κτλ. Ως εκ τούτου το Ε.Σ.Υ.Λ. έχει εκδώσει τις αριθμ. 159/Γνωμ. 2053/1993, 166/Γνωμ. 2059/1993 και 243/Γνωμ. 2162/1995 οδηγίες για τη λογιστική τους παρακολούθηση. Το κόστος κτήσης των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και η λογιστική τους παρακολούθηση δεν εμποδίζεται από τις σχετικές οδηγίες που έχουν εκδοθεί για το ΦΠΑ.

3.2.6) ΧΡΟΝΟΣ ΚΑΤΑΧΩΡΗΣΗΣ ΤΗΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ

Όσον αφορά την ενδοκοινοτική απόκτηση, η στιγμή που δημιουργείται φορολογική υποχρέωση είναι εκείνη όπου τα προϊόντα αποκτούνται από τον παραλήπτη και η απαίτηση του φόρου γίνεται στο χρόνο που εκδίδεται το τιμολόγιο ή το αργότερο μέχρι τις 15 του μήνα που έπεται στην περίπτωση που δεν έχει εκδοθεί τιμολόγιο (άρθρο 18 του Κώδικα ΦΠΑ). Αυτή η διάταξη δημιουργεί ορισμένα πρακτικά προβλήματα ειδικά όσον αφορά τον χρόνο που καταχωρούνται οι περιοδικές δηλώσεις. Αυτό που ισχύει κανονικά είναι ότι στη φορολογική περίοδο που έχει εκδοθεί το τιμολόγιο γίνεται και η σχετική απεικόνιση της ενδοκοινοτικής απόκτησης και πιο συγκεκριμένα απεικονίζεται στις δηλώσεις, στους πίνακες LISTING αλλά και στις δηλώσεις INTRASTAT.

3.2.7) ΑΚΥΡΩΣΗ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ

Εάν υπάρχει κάποιος λόγος όπως π.χ. λάθος παραγγελία τότε η ενδοκοινοτική απόκτηση θα πρέπει να ακυρωθεί και ειδικότερα επισημαίνονται τα παρακάτω όσον αφορά τόσο τη διαδικασία όσο και τις υποχρεώσεις που έχει ο κοινοτικός αποστολέας αλλά και ο Έλληνας παραλήπτης (στην περίπτωση που επιστρέφονται εμπορεύματα):

- Σύμφωνα με τα άρθρα 11, 18, 19 και 38, η ενδοκοινοτική συναλλαγή ακυρώνεται όταν το φορολογικό στοιχείο (τιμολόγιο) έχει βγει στο όνομα της ελληνικής επιχείρησης και εφόσον ξεκινήσει η μεταφορά των εμπορευμάτων από το κράτος στο οποίο γίνεται η αναχώρηση στην Ελλάδα ή στην περίπτωση που τα προϊόντα έχουν ήδη σταλεί και βρίσκονται στη χώρα ανεξάρτητα από το γεγονός ότι η επιχείρηση στην Ελλάδα δεν δέχεται να τα παραλάβει, τότε στην περίπτωση αυτή θα πρέπει άμεσα να δηλωθούν ως ενδοκοινοτική απόκτηση (να γίνει η σχετική χρεοπίστωση του φόρου).
- Ακολούθως εάν η ελληνική επιχείρηση εμμένει στην άρνηση της παραλαβής των προϊόντων τότε ο πωλητής από την ΕΕ θα πρέπει να εκδώσει το φορολογικό στοιχείο όπως αυτό ορίζεται από το δίκαιο της χώρας τους και όπου σύμφωνα με το οποίο η συναλλαγή ακυρώνεται και στη συνέχεια θα πρέπει να υποβάλλει στην Εφορία του έναν Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων ο οποίος θα είναι μειωμένος σύμφωνα με την αξία του φορολογικού στοιχείου (εκδίδεται δηλ. πιστωτικό τιμολόγιο) και το οποίο θα εκδοθεί προκειμένου να ακυρωθεί η πώληση. Εάν η ελληνική επιχείρηση εξακολουθεί να αρνείται την παραλαβή των εμπορευμάτων τότε ο πωλητής υποχρεούται να εκδώσει πιστωτικό τιμολόγιο και να υποβάλλει στις φορολογικές αρχές της χώρας τους ένα Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων ο οποίος θα είναι μειωμένος με το ποσό του πιστωτικού τιμολογίου το οποίο εκδόθηκε για την ακύρωση της πώλησης.
- Αντίστοιχα η ελληνική επιχείρηση θα πρέπει είτε με αρνητικό πρόσημο είτε με συμψηφιστική απεικόνιση να ακυρώνει τη συναλλαγή στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ.
- Κατά τον ίδιο τρόπο στον Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων θα πρέπει να περιλαμβάνεται η συναλλαγή που ακυρώνεται και στο INTRASTAT Αποστολής θα πρέπει στον αντίστοιχο κωδικό 21 να αναγράφεται η φύση της συναλλαγής.

Στην περίπτωση που τα εμπορεύματα σταλούν σε άλλο Έλληνα παραλήπτη τότε θα πρέπει η συναλλαγή αυτή να δηλωθεί ως νέα ενδοκοινοτική παράδοση από τον πωλητή της ΕΕ και αντίστοιχα ο νέος Έλληνας παραλήπτης θα πρέπει να τη δηλώσει ως νέα ενδοκοινοτική απόκτηση.

3.2.8) ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ

3.2.8.1) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΟΥ ΑΠΟ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ, ΑΓΡΟΤΗ ΚΑΝΟΝΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ, ΣΥΝΕΤΑΙΡΙΣΜΟ Κ.Ο.Κ

Αναφέρεται στην περίπτωση όπου μία ελληνική επιχείρηση προμηθεύεται αγαθά από π.χ. το Βέλγιο. Στην περίπτωση αυτή ο Έλληνας αγοραστής μπορεί να εγγραφεί στο VIES για να αποκτήσει ΑΦΜ/ΦΠΑ είτε στην περίπτωση που διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ από προγενέστερες αγορές τότε τον καθιστά γνωστό στον πωλητή έτσι ώστε να μην επιβαρυνθεί με ΦΠΑ στην περίπτωση που και οι δύο συναλλασσόμενοι υπόκεινται στον φόρο, είναι εγγεγραμμένοι στο VIES και τα αγαθά μεταφέρονται από το ένα κράτος της ΕΕ στο άλλο. Συνεπώς η βελγική επιχείρηση πραγματοποιεί ενδοκοινοτική παράδοση ενώ η ελληνική πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση.

Η ελληνική επιχείρηση θα πρέπει:

- Να υποβάλλει περιοδική δήλωση ΦΠΑ στην οποία θα συμπεριλαμβάνει (εκροές και εισροές) την ενδοκοινοτική απόκτηση και θα συμπληρώσει, επίσης, τον κωδικό 341 της ίδιας δήλωσης (μηνιαία ή τριμηνιαία δήλωση ανάλογα την κατηγορία βιβλίων Κ.Φ.Α.Σ).
- Να υποβάλλει δήλωση INTRASTAT Άφιξης εφόσον έχει υπερβεί το κατώφλι εξομοίωσης (μηνιαία δήλωση).
- Να υποβάλλει Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων (δήλωση ανά τρίμηνο).

3.2.8.2) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΚΑΙ ΤΑΥΤΟΧΡΟΝΗ ΕΡΓΑΣΙΑ ΦΑΣΩΝ ΣΤΟ ΙΔΙΟ Ή ΑΛΛΟ ΚΡΑΤΟΣ –ΜΕΛΟΣ

Σε κάποιες περιπτώσεις, μια ελληνική εταιρεία μπορεί να αγοράσει προϊόντα από άλλο κράτος-μέλος και πριν τη μεταφορά τους στην Ελλάδα τα προϊόντα αυτά να τύχουν επεξεργασίας κλπ στο κράτος μέλος που αποστέλλει τα προϊόντα ή και σε κάποιο άλλο. Οσον αφορά την Ελληνική επιχείρηση η πράξη αυτή είναι μία ενδοκοινοτική απόκτηση για το αρχικό αγαθό αλλά την ίδια στιγμή αποτελεί και μία πράξη λήπτη.

3.2.8.3) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΕΛΑΤΤΩΜΑΤΙΚΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

Είναι η περίπτωση που μία χώρα κράτος μέλος λαμβάνει ελαττωματικά προϊόντα από μία άλλη χώρα κράτος μέλος και πρέπει να τα επιστρέψει στην χώρα αποστολής εντός του μήνα που τα παρέλαβε. Η ελληνική επιχείρηση οφείλει να κάνει τα ακόλουθα για την επιστροφή των ελαττωματικών αγαθών.

Στην περίπτωση που δεν υπάρχουν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις για την φορολογική περίοδο που διανύει οφείλει να συμπεριλάβει με αρνητικό πρόσημο το ποσό της αξίας των ελαττωματικών αγαθών και να το βάλει στους αντίστοιχους κωδικούς που αφορούν τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις στην περιοδική δήλωση του Νοεμβρίου.

Για την φορολογική δήλωση του Νοεμβρίου οφείλει να υποβάλει τη δήλωση INTRASTAT Αποστολής.

Η επιχείρηση στον Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων για το τρίμηνο Οκτωβρίου – Δεκεμβρίου θα πρέπει να αναγράψει την απόκτηση των εμπορευμάτων από την αλλοδαπή επιχείρηση και πιο συγκεκριμένα θα πρέπει να αναγράψει τη διαφορά που μπορεί να υπάρχει δηλ. αρχική αγορασθείσα τιμή μείον την επιστροφή.

3.2.8.4) ΑΓΟΡΑ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ ΑΛΛΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ-ΜΕΛΟΥΣ Ο ΟΠΟΙΟΣ ΕΙΝΑΙ ΜΙΚΡΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ

Πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση στην περίπτωση που ισχύουν αθροιστικά οι παρακάτω προϋποθέσεις:

Η τιμολόγηση των προϊόντων θα πρέπει να γίνεται από ένα κράτος –μέλος που υπόκειται στο ΑΦΜ /ΦΠΑ σε ένα άλλο κράτος-μέλος που υπόκειται κι αυτό σε ΑΦΜ/ΦΠΑ

Όταν γίνεται υλική μεταφορά του εμπορεύματος στην Ελλάδα από ένα άλλο κράτος – μέλος.

Στην περίπτωση που ο προμηθευτής που είναι σε ένα άλλο κράτος –μέλος απαλλάσσεται του ΦΠΑ τότε ο Έλληνας αγοραστής δεν θεωρείται ότι πραγματοποίησε ενδοκοινοτική απόκτηση και έτσι η ελληνική επιχείρηση δεν είναι υποχρεωμένη να υποβάλλει δήλωση συναλλαγής ως ενδοκοινοτική απόκτηση και ούτε υποχρεούται να υποβάλλει τον Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων και τη δήλωση INTRASTAT. Σε αυτή την περίπτωση, η ελληνική επιχείρηση θα πρέπει να ζητά από τον προμηθευτή μία βεβαίωση της φορολογικής αρχής που υπάγεται η οποία θα δηλώνει ότι ο προμηθευτής απαλλάσσεται λόγω τζίρου.

3.2.8.5) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΤΡΙΤΩΝ

Στην περίπτωση που το πρόσωπο που υπόκειται στο ΦΠΑ έχει έδρα σε άλλο κράτος –μέλος και εκδίδει τα φορολογικά στοιχεία προς την Ελληνική επιχείρηση, η οποία πραγματοποιεί την ενδοκοινοτική απόκτηση εκ μέρους τρίτων τότε θεωρείται ότι η ενδοκοινοτική απόκτηση διενεργείται από το πρόσωπο που υπόκειται στον φόρο και το οποίο υποχρεούται να αποδώσει τον φόρο που οφείλεται έχοντας το δικαίωμα να έχει έκπτωση. Ακολούθως, ο Έλληνας που υπόκειται στον φόρο θα τιμολογήσει (με εκκαθάριση) κάθε εντολέα και θα πρέπει να υπολογίσει τον ΦΠΑ και να αποδώσει τον φόρο προστιθέμενης αξία που αντιστοιχεί στη συνολική αξία της εκκαθάρισης δηλαδή στην αξία αλλά και στην αμοιβή που λαμβάνει ως αυτός που παρήγγειλε την αγορά.

3.2.8.6) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΠΟΥ ΠΡΟΟΡΙΖΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΔΩΡΑ

Ακόμα και τα δώρα δηλαδή η παραλαβή εμπορευμάτων από την ελληνική επιχείρηση τα οποία πρόκειται να διανεμηθούν ως δώρα είναι και αυτή ενδοκοινοτική απόκτηση. Στην περίπτωση αυτή ο ΦΠΑ που οφείλεται συμψηφίζεται ως είθισται μέσω της χρεοπίστωσης στην περιοδική δήλωση και επίσης υποβάλλεται INTRASTAT και Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Αποκτήσεων. Εάν τα αγαθά αυτά εμπίπτουν στις προϋποθέσεις της Απόφασης Π/7015/609/86, στην οποία δεν απαιτείται διακανονισμός του φόρου που συμψηφίστηκε όταν έγινε η ενδοκοινοτική απόκτηση.

3.2.8.7) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΔΕΙΓΜΑΤΩΝ

Αναφορικά με τα δείγματα δηλ. τα εμπορεύματα που θα παραληφθούν και θα διανεμηθούν σε μία χώρα ως δείγματα, είναι κι αυτά ενδοκοινοτική απόκτηση στην περίπτωση που ο προμηθευτής εκδώσει τιμολόγιο το οποίο να εμπεριέχει κάποια αξία. Εάν τα δείγματα εμπίπτουν στις προϋποθέσεις της ΑΥΟ Π. 7015/690/88 τότε στην περίπτωση αυτή δεν διακανονίζεται ο φόρος ο οποίος συμψηφίστηκε στην ενδοκοινοτική απόκτηση. Εάν όμως τα εμπορεύματα τιμολογούνται χωρίς αξία τότε δεν θεωρούνται ενδοκοινοτική απόκτηση. Πρέπει όμως να υποβληθεί δήλωση Άφιξης INTRASTAT στην περίπτωση που γίνεται υπέρβαση του στατικού κατωφλιού.

3.2.8.8) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΚΑΙΝΟΥΡΙΟΥ ΚΑΙ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΟΥ ΑΓΡΟΤΙΚΟΥ ΟΧΗΜΑΤΟΣ

Τα αγροτικά οχήματα που δεν θεωρούνται μεταφορικά μέσα, δεν απαιτείται η κατάθεση Ειδικής Δήλωσης στο Τελωνείο για την πληρωμή του ΦΠΑ. Η πληρωμή, λοιπόν, του ΦΠΑ γίνεται στη Δ.Ο.Υ πριν όμως την έκδοση του Δελτίου Ταξινόμησης και την απόκτηση πινακίδων από τις Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις.

Οι υποχρεώσεις δηλώσεων για τις παραπάνω ενδοκοινοτικές αποκτήσεις είναι οι ακόλουθες:

Αναφορά στην περιοδική δήλωση αλλά και σε ορισμένες περιπτώσεις υποβολή έκτακτης δήλωσης πρέπει να υποβληθεί Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων.

Στην περίπτωση που υπάρχει υπέρβαση του στατιστικού κατωφλιού τότε υποβάλλεται δήλωση Άφιξης INTRASTAT. Προκειμένου να χορηγηθεί ΑΦΜ/ΦΠΑ είναι απαραίτητο να γίνει εγγραφή στο μητρώο VIES.

Ότι ισχύει για τα καινούρια γεωργικά οχήματα ισχύει και για τα μεταχειρισμένα αναφορικά με το Δελτίο Ταξινόμησης και την καταβολή ΦΠΑ. Αντίστοιχες είναι και οι δηλώσεις υποχρεώσεων οι οποίες προκύπτουν από τις συναλλαγές αυτές.

3.2.8.9) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΚΑΙΝΟΥΡΙΟΥ ΘΑΛΑΣΣΙΟΥ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΟΥ ΜΕΣΟΥ ΓΙΑ ΙΔΙΩΤΙΚΗ ΚΑΙ ΕΠΑΓΓΕΛΜΑΤΙΚΗ ΧΡΗΣΗ

Όταν ένα καινούριο θαλάσσιο μεταφορικό μέσο αποκτάται ενδοκοινοτικά και προορίζεται για ιδιωτική χρήση τότε ο ΦΠΑ που αντιστοιχεί πληρώνεται με Ειδική Δήλωση στο Τελωνείο μέχρι και τη 10^η ημέρα του επόμενου μήνα μετά την άφιξη του καινούριου θαλάσσιου μεταφορικού μέσου στην Ελλάδα. Την υποχρέωση αυτή διαθέτουν τα φυσικά και νομικά πρόσωπα που η έδρα τους βρίσκεται στην Ελλάδα τα οποία υπόκεινται ή όχι στο ΦΠΑ ανεξάρτητα εάν ο πωλητής του καινούριου θαλάσσιου μεταφορικού μέσου υπόκειται στο ΦΠΑ ή όχι.

Στην περίπτωση που το θαλάσσιο μέσο προορίζεται για επαγγελματική χρήση και αποκτάται ενδοκοινοτικά τότε ο αγοραστής οφείλει να υποβάλλει στο Τελωνείο Ειδική Δήλωση έτσι ώστε να απαλλαγεί από το ΦΠΑ εφόσον βέβαια υπάρχουν οι απαραίτητες προϋποθέσεις για την απαλλαγή. Ισχύουν τα ίδια με την ιδιωτική χρήση όσον αφορά την προθεσμία για την υποβολή της Ειδικής Δήλωσης, το τι είναι πωλητής καθώς και το πώς ορίζεται το καινούριο θαλάσσιο μεταφορικό μέσο.

3.2.8.10) ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΜΕ ΤΙΜΟΛΟΓΗΣΗ ΑΠΟ ΤΡΙΤΗ ΧΩΡΑ

Στην περίπτωση αυτή η Ελληνική επιχείρηση αγοράζει εμπορεύματα τα οποία προέρχονται είτε από χώρες της κοινότητας είτε από Τρίτες χώρες και βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία και συνεπώς διαθέτουν κοινοτικό χαρακτήρα αλλά το τιμολόγιο έχει εκδοθεί από Τρίτη χώρα. Από τη στιγμή που τέτοιου τύπου κοινοτικά εμπορεύματα στέλνονται στην Ελλάδα από ένα άλλο κράτος – μέλος και το τιμολόγιο το οποίο εκδίδεται από μία Τρίτη χώρα υπάρχει αναγραφόμενος ο ΑΦΜ/ΦΠΑ ενός φορολογικού αντιπροσώπου ο οποίος είναι εγκατεστημένος σε κράτος της ΕΕ, τότε αυτό θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση της Ελληνικής επιχείρησης. Συνεπώς, στην περιοδική της δήλωση ΦΠΑ, η επιχείρηση θα πρέπει να βάλει την ενδοκοινοτική απόκτησης και εφόσον υπερβεί το στατιστικό όριο, θα πρέπει να υποβάλλει τη δήλωση Άφιξης INTRASTAT και τον Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων.

Αυτό γίνεται επειδή τα εμπορεύματα που έρχονται από Τρίτη χώρα, αφού εισέλθουν σε μία χώρα της ΕΕ, καταβάλλουν δασμούς για να μπου σε καθεστώς ελεύθερης κυκλοφορίας. Ο ΦΠΑ και άλλοι φόροι καταβάλλονται στη χώρα που καταναλώνει τα αγαθά. Στην περίπτωση όμως που δεν αναγράφεται ΑΦΜ/ΦΠΑ σε κράτος –μέλος της ΕΕ στο τιμολόγιο που εκδίδεται από την Τρίτη χώρα, τότε η ελληνική επιχείρηση θα πρέπει να πληρώσει τον ΦΠΑ στον Τελωνείο όπως προβλέπεται από την ΠΟΛ 1091/94. Εάν όμως για κάποιο λόγο δεν μπορεί να καταβληθεί ο ΦΠΑ στο Τελωνείο τότε αυτός θα πρέπει να πληρωθεί μέσω μιας έκτακτης δήλωσης ΦΠΑ στη Δ.Ο.Υ. στην οποία ανήκει η επιχείρηση το αργότερο μέχρι τη 15^η ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν που πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή.

3.3)ΕΙΔΗ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ

3.3.1)ΤΡΙΓΩΝΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ

3.3.1.1) ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΤΡΙΓΩΝΙΚΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ

Στην περίπτωση των τριγωνικών ενδοκοινοτικών αποκτήσεων υπάρχουν τρεις οι οποίοι υπόκεινται στο ΦΠΑ και έχουν έδρα σε τρία διαφορετικά Κράτη – Μέλη. Στην πραγματικότητα αυτό που συμβαίνει είναι ότι πρόκειται για μία μετακίνηση εμπορευμάτων που πραγματοποιούνται περισσότερες τιμολογήσεις. Μία αρκετά απλή φορολογική διαδικασία πραγματοποιείται για τις συναλλαγές αυτές χωρίς να είναι απαραίτητη η ύπαρξη ενός φορολογικού εκπροσώπου. Στη συγκεκριμένη συναλλαγή ο φόρος θα πληρωθεί στο Κράτος – Μέλος προορισμού των εμπορευμάτων ως ενδοκοινοτική απόκτηση.

Ο Έλληνας πωλητής και αγοραστής θα πρέπει για τις συναλλαγές αυτές να πραγματοποιήσει τα ακόλουθα:

- Να υπόκειται στο φόρο και να διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ.

Οι άλλοι δύο συναλλασσόμενοι να είναι εγγεγραμμένοι στο VIES και να διαθέτουν ΑΦΜ/ΦΠΑ στη χώρα που βρίσκεται η έδρα τους.

- Να διαβεβαιώνεται ότι γίνεται φυσική μεταφορά των εμπορευμάτων από τη μία χώρα στην άλλη.
- Να εκδίδει τα στοιχεία που προβλέπονται από τον Κ.Φ.Α.Σ. στα οποία θα πρέπει να αναγράφεται ότι είναι τριγωνική ενδοκοινοτική απόκτηση όταν πραγματοποιεί ταυτόχρονο τόσο τριγωνική απόκτηση όσο και ενδοκοινοτική παράδοση. Επί παραδείγματι, η ελληνική επιχείρηση προμηθεύεται εμπορεύματα από την πορτογαλική με εντολή τα εμπορεύματα να μεταφερθούν από την Πορτογαλία στην Ισπανία.
- Να συμπεριλαμβάνει στις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ της αντίστοιχης φορολογικής περιόδου τις συναλλαγές αυτές.
- Να υποβάλλει τους αντίστοιχους Ανακεφαλαιωτικούς Πίνακες Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων και Αποκτήσεων.
- Στην περίπτωση που είναι ο αποστολέας ή ο τελικός παραλήπτης των εμπορευμάτων τότε πρέπει να υποβάλει τη δήλωση INTRASTAT Αφίξης ή Αποστολής.

Προκειμένου μία συναλλαγή να θεωρηθεί τριγωνική και να μην αναζητηθεί ο φόρος στην Ελλάδα τότε θα πρέπει :

- Το πρόσωπο που αποκτά τα εμπορεύματα θα πρέπει να δείξει ότι έκανε αυτή την απόκτηση έχοντας ως στόχο να παραδοθούν τα εμπορεύματα σε μεταγενέστερη βάση σε ένα άλλο κράτος – μέλος όπου για την παράδοση των εμπορευμάτων είναι υποχρεωμένος να καταβάλλει τον φόρο ο παραλήπτης των εμπορευμάτων και ο οποίος έχει εγγραφεί στο μητρώο του ΦΠΑ εντός ενός άλλου κράτους – μέλους.
- Το πρόσωπο που αποκτά τα εμπορεύματα πρέπει επίσης να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις του όπως αυτές ορίζονται στην παρ. Β της παρ. 5 του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ.

3.3.1.2) ΑΠΛΟΥΣΤΕΥΣΗ ΤΗΣ ΤΡΙΓΩΝΙΚΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ

Είναι πιθανόν σε μία τριγωνική συναλλαγή, το πρόσωπο που είναι ενδιάμεσος και υπόκειται σε φόρο και βρίσκεται σε άλλο κράτος μέλος να μην διενεργεί ενδοκοινοτική απόκτηση και μετά να γίνεται η παράδοση στο εσωτερικό της χώρας σε κάποιον Έλληνα παραλήπτη. Εάν δεν υπήρχαν οι διατάξεις της παρ. 3 του άρθρου 15 τότε δεν θα εφαρμόζονταν οι κανόνες απλούστευσης και οι τριγωνικές συναλλαγές όπου ο τελικός παραλήπτης είναι η Ελληνική επιχείρηση και ο ενδιάμεσος είναι ένα άλλο κράτος – μέλος τότε αυτές θα υπολογίζονταν ως πράξεις στο εσωτερικό της Ελλάδας και στην περίπτωση αυτή ο ενδιάμεσος θα έπρεπε να καθορίσει κάποιο φορολογικό αντιπρόσωπο.

3.3.2) ΠΟΛΥΓΩΝΙΚΕΣ Ή ΑΛΥΣΙΔΩΤΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ

Αφορά συναλλαγές όπου οι συναλλασσόμενοι που βρίσκονται εντός της ΕΕ είναι περισσότεροι των τριών και άρα δεν μπορούν να αντιμετωπιστούν ως τριγωνικές συναλλαγές.

Η περίπτωση αυτή μπορεί να συμβαίνει για εμπορεύματα που δεν μεταφέρονται από την χώρα στην οποία έχουν αποθηκευτεί αλλά μέσω διαδοχικών τιμολογήσεων αλλάζουν κυριότητα. Αυτές δεν είναι ενδοκοινοτικές συναλλαγές αλλά μπορούν να αντιμετωπιστούν ως τέτοιες μόνο

όταν αυτές απλουστευτούν ορίζοντας ένα φορολογικό αντιπρόσωποι οπότε, σε αυτή την περίπτωση γίνονται τριγωνικές ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΚΑΙ ΠΑΡΟΧΕΣ

Στο κεφάλαιο αυτό θα αναφερθούμε στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις και παροχές και πιο συγκεκριμένα στην έννοια της παράδοσης των αγαθών, στην παράδοση ακινήτου και στην παροχή υπηρεσιών καθώς και σε όλες τους περαιτέρω ορισμούς και έννοιες που σχετίζονται με αυτές.

4.1) ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

4.1.1) ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΗΣ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 2 που αφορά την παράδοση αγαθών ως τέτοια θεωρείται κάθε πράξη κατά την οποία κάποιος μεταβιβάζει το δικαίωμα που έχει ως κάτοχος ενσώματων κινητών αγαθών αλλά και των ακινήτων όπως ορίζεται στο Άρθρο 6. Η ηλεκτρική ενέργεια, η θερμότητα, το ψύχος και εξομοιώνονται με τα ενσώματα αγαθά.

Για να γίνει η παράδοση των αγαθών θα πρέπει να συνυπάρχουν τα ακόλουθα στοιχεία:

- Στα πλαίσια της οικονομικής του δραστηριότητας θα πρέπει να γίνει κάποια ενέργεια του ατόμου που υπόκειται στο φόρο.
- Για να θεωρηθεί μία ενέργεια ως παράδοση αγαθών θα πρέπει να σχετίζεται με αγαθά της επαγγελματικής δραστηριότητας του ατόμου που υπόκειται στον φόρο. Πρόκειται δηλαδή για αγαθά τα οποία έχουν παραχθεί ή αγοραστεί από το πρόσωπο που υπόκειται στο φόρο έχοντας ως στόχο τη μεταπώλησης. Θεωρείται επίσης ότι το πρόσωπο που υπόκειται στο φόρο ενεργεί στα πλαίσια της οικονομικής του δραστηριότητας όταν παραδίδει κεφαλαιουχικά αγαθά τα οποία πρόκειται να καλύψει τις διαρκείς ανάγκες της επιχείρησής του. Αποτελεί φορολογητέα πράξη η παράδοση των κεφαλαιουχικών αγαθών όταν αυτή διενεργείται πριν ή μετά τη λήξη των πέντε ετών που έχει γίνει ο διακανονισμός τους.
- Η μεταβίβαση ενός εμπορεύματος που δεν είναι αντικείμενο της επαγγελματικής δραστηριότητας δεν θεωρείται παράδοση αγαθών από το άτομο που υπόκειται στο φόρο.

Σύμβαση αμοτεροβαρής και μεταβιβαστική της κυριότητας

Ως τέτοια σύμβαση θεωρείται η συμφωνία που διαπράττουν δύο μέρη έχοντας ως σκοπό την παραγωγή έννομων αποτελεσμάτων. Σύμφωνα με την αμοτεροβαρή σύμβαση και τα δύο μέρη αναλαμβάνουν αμοιβαία έναν αριθμό υποχρεώσεων. Όταν παρέχει ο ένας τότε ο άλλος πρέπει να προβαίνει σε αντιπαροχή. Ειδικότερα, ο πωλητής μεταφέρει το εμπόρευμα και ο αγοραστής πληρώνει την αξία του ή δίνει κάποιο άλλο αντάλλαγμα το οποίο μπορεί να είναι κάποιο άλλο αγαθό ή να παρέχεται κάποια υπηρεσία ή και τα δύο ταυτόχρονα.

Επιπλέον, η σύμβαση αυτή θα πρέπει να σημαίνει και μεταβίβαση κυριότητας. Οι συμβάσεις αυτές περιλαμβάνουν την πώληση, την ανταλλαγή έναντι καταβολής δόσης πράγματος. Η έννοια της μεταβίβασης περιλαμβάνει τόσο την ψιλή όσο και την πλήρη κυριότητας. Τα παρακάτω επισημαίνονται για κάθε μία από τις παραπάνω συμβάσεις:

Η πιο συνηθισμένη σύμβαση είναι αυτή της πώλησης σύμφωνα με την οποία γίνεται μεταβίβαση της κυριότητας. Αφορά τη συμφωνία όπου ο πωλητής πρέπει να μεταβιβάσει στον αγοραστή την κυριότητα ενός αντικειμένου αντί καθορισμένης τιμής.

Στην εμπορική πρακτική απαντώνται τους ακόλουθους τύπους πωλήσεων: πώληση επί πιστώσει και πώληση τοις μετρητοίς. Ο τρόπος που γίνεται η πληρωμή δεν αφορά σε μεγάλο βαθμό την επιβολή του φόρου.

Πώληση με αναβλητική αίρεση

Αφορά πώληση τα αποτελέσματα της οποίας εξαρτώνται από ένα αβέβαιο και μελλοντικό γεγονός.

Πώληση υπό διαλυτική αίρεση

Αφορά μία πώληση τα αποτελέσματα της οποίας είναι πιθανόν να ανατραπούν στην περίπτωση που συμβεί ένα αβέβαιο και μελλοντικό γεγονός. Σε αυτή την περίπτωση, δεν λαμβάνεται υπόψη η αίρεση και η πώληση υπόκειται σε φόρο όταν τα αγαθά παραλαμβάνονται από το λήπτη.

Πώληση με δοκιμή

Τα αποτελέσματα αυτής της πώλησης συμβαίνουν όταν ο υποψήφιος αγοραστής δοκιμάσει το αγαθό και του αρέσει. Όσον αφορά την επιβολή του φόρου η περίπτωση αυτού του τύπου πώλησης εξισώνεται με την πώληση με αναβλητική αίρεση.

Ως διπλή πώληση θεωρείται η ανταλλαγή.

Δύο παραδόσεις αγαθών πραγματοποιούνται και αυτές φορολογούνται διακεκριμένα αρκεί να υπόκεινται στο φόρο και τα δύο συμβαλλόμενα μέρη.

Αντί να καταβληθεί η δόση ενός πράγματος.

Αφορά τη σύμβαση βάσει της οποίας ο δανειστής αποδέχεται μία άλλη παροχή αντί της αρχικής πληρωμής του οφειλέτη και ειδικότερα τη δόση πράγματος.

Παράδοση ενός μεταβιβαζόμενου πράγματος.

Ως πράγμα θεωρείται κάθε αντικείμενο ενσώματο, αυθύπαρκτο και απρόσωπο που επιδέχεται εξουσίαση. Τα ενσώματα πράγματα διακρίνονται σε δύο βασικές κατηγορίες, τα κινητά και τα ακίνητα. Κατά τον Αστικό Κώδικα, (Άρθρο 948) κινητά είναι όσα δεν είναι ακίνητα (το έδαφος και τα συστατικά αυτού).

Ως ενσώματα κινητά πράγματα θεωρούνται, επίσης, και ορισμένες φυσικές δυνάμεις ή ενέργειες οι οποίες περιορίζονται εντός ορισμένου χώρου είναι δεκτικές εξουσίασης και, συνεπώς, μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής (πώλησης, ανταλλαγής κ.λπ.). Τέτοιες δυνάμεις ή ενέργειες θεωρούνται ιδίως το ηλεκτρικό ρεύμα, το αέριο (π.χ. γκάζι, φυσικό αέριο), το ψύχος και η θερμότητα.

Θέση του πράγματος στη διάθεση του λήπτη

Ως θέση το πράγματος στη διάθεση του λήπτη νοείται η παράδοση της νομής αυτού, με σκοπό το πρόσωπο που αποκτά το πράγμα να μπορεί να ασκήσει σε αυτό εξουσία κυρίου. Η υλική παράδοση το αγαθού προς τον αποκτώντα δεν είναι υποχρεωτικά αναγκαία. Υπάρχει θέση το αγαθού στη διάθεση του λήπτη και στην περίπτωση που συμφωνείται μεταξύ του μεταβιβάζοντος και του αποκτώντος ότι ο πρώτος θα παραμείνει στην κατοχή του πράγματος ως

μισθωτής, καθώς επίσης και στην περίπτωση που ο αποκτών έχει ήδη την κατοχή του πράγματος, π.χ. ως μισθωτής.

4.1.2) ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΛΟΓΙΖΟΝΤΑΙ Η ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΩΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ

Η πώληση αγαθών με τον όρο της παρακράτησης της κυριότητας μέχρι την αποπληρωμή του τιμήματος, η μεταβίβαση, με καταβολή αποζημίωσης, της κυριότητας αγαθού, που ενεργείται κατόπιν επιταγής δημόσιας αρχής ή στο όνομα της ή σε εκτέλεση νόμου.

Θεωρείται ως παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η διάθεση από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησης του για τις ανάγκες της, εφόσον πρόκειται για αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση απόκτησης τους από άλλον υποκείμενο στο φόρο.

Ως παράδοση αγαθών θεωρούνται οι ακόλουθες πράξεις, εφόσον η απόκτηση των αγαθών ή κατά περίπτωση των υλικών ή των υπηρεσιών από τα οποία έχουν παραχθεί αυτά παρέχει στον υποκείμενο δικαίωμα έκπτωσης του φόρου:

- Η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη του ίδιου υποκειμένου,
- Η ανάληψη από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησης του για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης και γενικά η δωρεάν διάθεση αγαθών για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης. Εξαιρούνται τα δώρα μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και τα δείγματα που διαθέτει ο υποκείμενος στο φόρο για την εκπλήρωση των σκοπών της επιχείρησης του, η ιδιοκατοίκηση, η παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου υποκειμένου, η μίσθωση, η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ή η χρησιμοποίηση για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την επιχείρηση, των ακινήτων που

προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6, η ανάληψη μερίδας σε αγαθά από εταίρο, μέτοχο ή κληρονόμο, σε περίπτωση διακοπής των εργασιών, λύσης της εταιρείας, αποχώρησης ή θανάτου εταίρου. Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται επίσης στις περιπτώσεις κοινωνίας και συνεταιρισμού, καθώς και στην περίπτωση κοινοπραξίας επιτηδευματιών, για την οποία προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (π.δ. 186/1992 (ΦΕΚ84Α-), η περιέλευση στον υποκείμενο στο φόρο ή στους κληρονόμους του αγαθών της επιχείρησής του, κατά την παύση των εργασιών της ή κατά το θάνατο του υποκειμένου. Προκειμένου για πάγια περιουσιακά στοιχεία του υποκειμένου, όπως ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 33, οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου δεν εφαρμόζονται, εφόσον δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού του φόρου αυτών.

- Θεωρείται επίσης ως παράδοση αγαθών η μεταφορά από έναν υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του προς ένα άλλο κράτος - μέλος. Θεωρείται ως μεταφερόμενο προς ένα άλλο κράτος μέλος, κάθε ενσώματο αγαθό που αποστέλλεται ή μεταφέρεται εκτός του εσωτερικού της χώρας, αλλά εντός της Κοινότητας, από τον υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του, για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εκτός αν τα αγαθά αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μιας από τις ακόλουθες πράξεις:
- Παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται από τον υποκείμενο στο φόρο εντός του κράτους - μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 και των παραγράφων 2 και 6 του άρθρου 13
- Παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας από τον υποκείμενο στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 27 και 28
- Παροχή υπηρεσιών στον υποκείμενο στο φόρο, που έχουν ως αντικείμενο εργασίες οι οποίες αφορούν αυτό το αγαθό και πραγματοποιούνται υλικώς στο κράτος- μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς του αγαθού, εφόσον μετά την εκτέλεση των εργασιών τα αγαθά επαναποστέλλονται στον ίδιο υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας
- Προσωρινή χρησιμοποίηση του αγαθού στο έδαφος του κράτους-μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς για τις ανάγκες παροχής υπηρεσιών, οι οποίες

πραγματοποιούνται από τον υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας

- Προσωρινή χρησιμοποίηση του αγαθού, για περίοδο μέχρι 24 μήνες στο έδαφος άλλου κράτους - μέλους, εντός του οποίου η εισαγωγή του ίδιου αυτού αγαθού από τρίτη χώρα, με σκοπό την προσωρινή χρησιμοποίησή του, θα υπαγόταν στο καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς.
- Παράδοση αερίου μέσω συστήματος φυσικού αερίου ευρισκόμενου στο έδαφος της Κοινότητας ή μέσω οποιουδήποτε δικτύου συνδεδεμένου με τέτοιο σύστημα, την παράδοση ηλεκτρικής ενέργειας ή θερμότητας ή ψύχους μέσω των δικτύων θέρμανσης ή ψύξης, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' ή β' της παραγράφου 3 του άρθρου 13. Στην περίπτωση που μια από τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στις ανωτέρω περιπτώσεις παύει να υφίσταται, θεωρείται ότι πραγματοποιείται παράδοση αγαθού κατά το χρόνο που παύει να υφίσταται η εν λόγω προϋπόθεση.

4.1.3) ΠΡΑΞΕΙΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΑΠΟΤΕΛΟΥΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ

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

4.1.4) ΤΟΠΟΣ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ

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

α) στο εσωτερικό της χώρας,

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

Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής θεωρούνται:

- "τμήμα της μεταφοράς το οποίο λαμβάνει χώρα στο εσωτερικό της Κοινότητας", το τμήμα που πραγματοποιείται χωρίς σταθμό εκτός της Κοινότητας, μεταξύ του τόπου αναχώρησης και του τόπου άφιξης της μεταφοράς επιβατών,

- "τόπος αναχώρησης μεταφοράς επιβατών", το πρώτο σημείο επιβίβασης των επιβατών στο εσωτερικό της Κοινότητας, ενδεχομένως μετά από προσέγγιση εκτός της Κοινότητας,

- "τόπος άφιξης μιας μεταφοράς επιβατών", το τελευταίο σημείο αποβίβασης των επιβατών που επιβιβάστηκαν εντός της Κοινότητας, το οποίο προβλέπεται στο εσωτερικό της Κοινότητας, ενδεχομένως πριν από προσέγγιση εκτός της Κοινότητας. Εάν πρόκειται για μεταφορά μετ' επιστροφής, η διαδρομή της επιστροφής θεωρείται αυτοτελής μεταφορά

2. Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος όπου γίνεται η εγκατάσταση ή η συναρμολόγηση.

3. Στην περίπτωση παράδοσης αερίου μέσω συστήματος φυσικού αερίου, ευρισκόμενου στο έδαφος της Κοινότητας ή οποιουδήποτε άλλου δικτύου συνδεδεμένου με τέτοιο σύστημα, ηλεκτρικής ενέργειας ή θερμότητας ή ψύχους μέσω δικτύων θέρμανσης ή ψύξης:

α) σε μεταπωλητή υποκείμενο στο φόρο, ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος όπου ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ή τη μόνιμη εγκατάστασή του για την οποία παραδίδονται τα αγαθά ή, σε περίπτωση έλλειψης έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ο τόπος όπου έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του.

Για τους σκοπούς της παρούσας διάταξης, ως «μεταπωλητής υποκείμενος στο φόρο» νοείται ο υποκείμενος στο φόρο του οποίου η κύρια δραστηριότητα όσον αφορά τις αγορές αερίου, ηλεκτρικής ενέργειας, θερμότητας ή ψύχους, είναι η μεταπώληση των ανωτέρω προϊόντων και του οποίου η ίδια κατανάλωση των προϊόντων αυτών είναι αμελητέα.

β) Εφόσον δεν καλύπτεται από την παραπάνω περίπτωση α', ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος πραγματικής χρησιμοποίησης και κατανάλωσης των αγαθών από τον πελάτη. Όταν το σύνολο ή μέρος των αγαθών δεν καταναλώνεται πραγματικά από τον εν λόγω πελάτη, τεκμαίρεται ότι αυτά τα μη καταναλωθέντα αγαθά έχουν χρησιμοποιηθεί και καταναλωθεί στον τόπο όπου έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ή τη μόνιμη εγκατάσταση του για την οποία παραδίδονται τα αγαθά. Στην περίπτωση απουσίας της εν λόγω έδρας οικονομικής δραστηριότητας ή μόνιμης εγκατάστασης, τεκμαίρεται ότι χρησιμοποίησε και κατανάλωσε τα αγαθά στον τόπο όπου έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του.

4. Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών πριν από την εισαγωγή τους στο εσωτερικό της χώρας, ως τόπος παράδοσης θεωρείται το εσωτερικό της χώρας, εφόσον αυτό είναι και ο τόπος του τελικού προορισμού τους. 5. Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω διατάξεων, η παράδοση αγαθών θεωρείται

ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του από άλλο κράτος - μέλος στο εσωτερικό της χώρας και πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

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

β) δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά, που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του. Εν τούτοις, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν έχουν εφαρμογή προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που δεν υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, εφόσον το ύψος των συναλλαγών, χωρίς Φ.Π.Α., που πραγματοποιούνται από τον προμηθευτή προς το εσωτερικό της χώρας δεν υπερβαίνει κατά τη διάρκεια της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου το ποσό των 35.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

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

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

β) δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του. Εν τούτοις, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν έχουν εφαρμογή προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που δεν υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, εφόσον το ύψος των συναλλαγών, χωρίς Φ.Π.Α., που πραγματοποιούνται προς το αυτό κράτος - μέλος δεν υπερβαίνει κατά τη διάρκεια της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου το ποσό των

100.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό. Το όριο αυτό περιορίζεται στο ποσό των 35.000 ευρώ προκειμένου για παραδόσεις αγαθών προς τα κράτη - μέλη που εφαρμόζουν το όριο αυτό. Οι υποκείμενοι στο φόρο που υπάγονται στις διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων μπορούν να επιλέγουν την υπαγωγή των πράξεων τους στις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρούσας παραγράφου. Η επιλογή αυτή γίνεται με υποβολή δήλωσης, η οποία ισχύει τουλάχιστον για δύο πλήρεις διαχειριστικές περιόδους, μετά την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Η ανάκληση θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται και στην περίπτωση κατά την οποία τα αποστελλόμενα ή μεταφερόμενα αγαθά εισάγονται από τον προμηθευτή σε κράτος - μέλος διαφορετικό από το κράτος - μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς προς τον αγοραστή.

6.Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις παραδόσεις αγαθών που υπάγονται σε φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 45 και 46. Για τις παραδόσεις αγαθών των άρθρων 45 και 46 ως τόπος παράδοσης τους θεωρείται ο τόπος εγκατάστασης του υποκείμενου στο φόρο μεταπωλητή και του διοργανωτή της δημοπρασίας.

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

4.2) ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

4.2.1) ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΟΡΙΣΜΟΙ ΤΗΣ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΑΚΙΝΗΤΟΥ

1.Παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του α.ν.1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α΄) που κυρώθηκε με το ν. 1587/1950 (ΦΕΚ 294 Α΄), εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά. Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

α) ως κτίρια, τα κτίσματα γενικά και οι κάθε είδους κατασκευές που συνδέονται με τα κτίσματα ή με το έδαφος κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο,

β) ως πρώτη εγκατάσταση, η πρώτη χρησιμοποίηση με οποιονδήποτε τρόπο των κτιρίων ύστερα από την ανέγερσή τους, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή άλλη χρήση. Θεωρείται επίσης ότι πραγματοποιείται η πρώτη εγκατάσταση κατά το χρόνο που συμπληρώνεται τριετία από την ημερομηνία αποπεράτωσης της οικοδομής.

2. Παράδοση ακινήτων θεωρείται επίσης:

α) η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, η σύσταση, η μεταβίβαση ή η παραίτηση από το 94 δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλείας, η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κυρίων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητα του τμήματος οικοπέδου, καθώς και η μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ακινήτων της παραγράφου 1.

β) η εκτέλεση εργασιών στα ακίνητα, με μίσθωση έργου, ανεξάρτητα αν διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης ή ο εργολάβος. Εργασίες κατά την πιο πάνω έννοια είναι και οι εκσκαφές, οι κατεδαφίσεις, η κατασκευή οικοδομών, οδών, γεφυρών, υδραγωγείων, υδραυλικών και αποχετευτικών έργων, ηλεκτρολογικών και μηχανολογικών εγκαταστάσεων και τεχνικών γενικά έργων, καθώς και οι συμπληρώσεις, επεκτάσεις, διαρρυθμίσεις και επισκευές, εκτός από τις εργασίες συνήθους συντήρησης των έργων αυτών.

3. Στις περιπτώσεις της παραγράφου 1 και στην περίπτωση α' της παραγράφου 2, στις οποίες επιβάλλεται ο φόρος του παρόντος νόμου, δεν επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων.

4. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για ακίνητα, των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται ή αναθεωρείται από 1ης Ιανουαρίου 2006, εφόσον μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής. Εφόσον έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος στην πολεοδομία και έχει υπογραφεί προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής μέχρι την 25.11.2005, μπορεί να χορηγηθεί εξαίρεση από την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, με αίτηση των ενδιαφερομένων.

5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου 17 αυτού.

4.3) ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

4.3.1) ΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΕΝΝΟΙΑ ΤΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

1. Παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7.

Η πράξη αυτή μπορεί να συνίσταται ιδίως σε:

- α) μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού,

- β) υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης.

4.3.2) ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΕΣ ΩΣ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Θεωρείται ως παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η από υποκείμενο στο φόρο:

α) χρησιμοποίηση αγαθών της επιχείρησής του, για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης ή για σκοπούς ξένους προς αυτή, εφόσον κατά την απόκτηση των αγαθών αυτών δημιουργήθηκε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου,

β) παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες του ή για τις ανάγκες του προσωπικού του ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση του,

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

Επίσης ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται

α) η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων, χώρων στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων,

β) η διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις για επιτόπια κατανάλωση,

γ) η εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομα της ή σε εκτέλεση νόμου,

δ) i. Η εκμίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων.

ii. Η εκμίσθωση χώρων για άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας σε μισθωτή υποκείμενο στο φόρο, αυτοτελώς ή στα πλαίσια μικτών συμβάσεων, εφόσον ο εκ μισθωτής το επιθυμεί και υποβάλλει για αυτό αίτηση επιλογής φορολόγησης. Η επιλογή φορολόγησης πραγματοποιείται με υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., σχετικής αίτησης από τον εκμισθωτή. Η αίτηση επιλογής φορολόγησης μπορεί να υποβληθεί είτε πριν την έναρξη χρησιμοποίησης του ακινήτου ή εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, σε περίπτωση που η επιλογή πραγματοποιείται σε χρόνο μεταγενέστερο, και ισχύει από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου. Ειδικά για την πρώτη εφαρμογή, η αίτηση επιλογής φορολόγησης μπορεί να υποβληθεί μέχρι την 30ή Ιουνίου 2013, με έναρξη εφαρμογής από 1.1.2013, με την προϋπόθεση ότι, μέχρι την 31η Ιουλίου 2013 θα καταβληθεί ο φόρος που αναλογεί για το διάστημα από 1.1.2013 μέχρι 30.6.2013. Η επιλογή φορολόγησης μπορεί να αφορά το σύνολο ή μέρος του οικοδομικού συγκροτήματος. Με την αίτηση προσδιορίζονται οι χώροι για τους οποίους γίνεται επιλογή φορολόγησης. Η επιλογή φορολόγησης μπορεί να ανακληθεί με υποβολή σχετικής αίτησης που υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και ισχύει από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου. Οι ανωτέρω διατάξεις ισχύουν και για επιχειρήσεις εκμετάλλευσης εμπορικών κέντρων, οι οποίες είχαν υποβάλλει αίτηση επιλογής φορολόγησης και είχαν λάβει σχετική βεβαίωση υπαγωγής στο φόρο από την αρμόδια Δ.Ο.Υ., μέχρι την 31η Δεκεμβρίου 2012, χωρίς να εξετάζεται η εκπλήρωση των προϋποθέσεων που είχαν τεθεί με τις υπουργικές αποφάσεις που είχαν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση της

προϊσχύουσας διάταξης. Για τις επιχειρήσεις αυτές δεν απαιτείται η υποβολή νέας αίτησης επιλογής φορολόγησης. Επίσης οι ανωτέρω διατάξεις ισχύουν και για επιχειρήσεις που έχουν επιβάλει Φ.Π.Α. στις πράξεις που καλύπτονται από το πρώτο εδάφιο πριν την 1η Ιανουαρίου 2013 και, κατά συνέπεια οι εν λόγω επιχειρήσεις έχουν δικαίωμα έκπτωσης για τις προηγούμενες χρήσεις για τις οποίες έχει επιβληθεί Φ.Π.Α., εκτός από την περίπτωση που έχουν εκδοθεί πράξεις προσδιορισμού του φόρου οι οποίες έχουν καταστεί καθ' οιονδήποτε τρόπο οριστικές. Στις περιπτώσεις αυτές απαιτείται η υποβολή αίτησης επιλογής φορολόγησης, μέχρι 30.6.2013.

ε) οι εργασίες φασόν επί ενσώματων κινητών αγαθών. Ως εργασία φασόν νοείται η εκτέλεση εργασιών παραγωγής, κατασκευής ή συναρμολόγησης ενσώματων κινητών αγαθών, με σύμβαση μίσθωσης έργου, από υλικά και αντικείμενα που παραδίδονται από τον εργοδότη στον εργολάβο για το σκοπό αυτόν, ανεξάρτητα αν ο εργολάβος χρησιμοποιεί και δικά του υλικά. Η διάταξη της περίπτωσης αυτής ισχύει και όταν ο εργοδότης είναι υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος, εφόσον τα υλικά και αντικείμενα αποστέλλονται από το κράτος του εργοδότη και τα αγαθά που παράγονται ή κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από τον εργολάβο μεταφέρονται ή αποστέλλονται στον εργοδότη στο κράτος - μέλος, στο οποίο αυτός είναι εγκατεστημένος.

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

ζ) Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 5 εφαρμόζονται αναλόγως και στις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών.

η) Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται οι προϋποθέσεις, η διαδικασία και οι λεπτομέρειες άσκησης της επιλογής της περίπτωσης δ' (ii) της παραγράφου 2, καθώς και οποιαδήποτε άλλη λεπτομέρεια εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου αυτού

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΣΥΣΤΗΜΑ VIES ΚΑΙ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΙ ΠΙΝΑΚΕΣ

Το 5^ο κεφάλαιο αναφέρεται στο σύστημα VIES και στο σύστημα Intrastat καθώς και στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες.

5.1) ΣΥΣΤΗΜΑ VIES

5.1.1) Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ VIES

Τα γράμματα VIES προέρχονται από τα αρχικά των λέξεων Vat Information Exchange System, δηλαδή ανταλλαγή πληροφοριών σχετικά με το ΦΠΑ. Πριν από την εφαρμογή του μεταβατικού καθεστώτος, η διακίνηση των αγαθών ελέγχονταν στα σύνορά και έτσι αποκομίζονταν τα έσοδα από το ΦΠΑ. Μόλις καταργήθηκαν τα φορολογικά σύνορα τότε δεν υπήρχε νόημα στη διατήρηση ενός τέτοιου ελέγχου και γι' αυτό δημιουργήθηκε το σύστημα VIES όπου και μέσω αυτού γίνεται ο έλεγχος των ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

Είναι ένα ηλεκτρονικό σύστημα το οποίο είναι σε λειτουργία από το 1993 και με το οποίο συνδέονται όλα τα κράτη-μέλη. Η αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών είναι η βάση αυτού από τη στιγμή που η φορολογική διοίκηση μπορούν να έχουν πρόσβαση στις βάσεις δεδομένων των άλλων κρατών-μελών.

Κάθε κράτος-μέλος έχει ένα κεντρικό μητρώο το οποίο εμπεριέχει τα πρόσωπα που υπόκεινται στο ΦΠΑ και τα οποία διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Το μητρώο αυτό εμπλουτίζεται συνεχώς. Μόλις κάποιος εγγραφεί στο σύστημα αυτό τότε αποκτά έναν ευρωπαϊκό αριθμό ΦΠΑ και το οποίο οφείλει να χρησιμοποιεί σε κάθε ενδοκοινοτική συναλλαγή.

Ο αριθμός αυτός για την Ελλάδα είναι ο ΑΦΜ με τον ειδικό κωδικό (πρόθεμα) EL ενώ, αντίθετα, κάθε κράτος-μέλος έχει ειδικό κωδικό. Εκτός από το πιο πάνω αναφερόμενο μητρώο υποκειμένων, οι φορολογικές διοικήσεις έχουν στην διάθεση τους ορισμένα στοιχεία των συναλλαγών που γίνονται σε ενδοκοινοτικό επίπεδο. Τα στοιχεία αυτά προκύπτουν από την επεξεργασία των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ και των ειδικών μηνιαίων ανακεφαλαιωτικών

πινάκων (LISTING). Από την εκμετάλλευση όλων των πιο πάνω στοιχείων, οι φορολογικές διοικήσεις είναι σε θέση να διασταυρώνουν τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές ώστε να διασφαλίζουν τα έσοδα τους. Κάθε πρόσωπο που διενεργεί ενδοκοινοτικές συναλλαγές είναι υποχρεωμένο να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον εξατομικευμένο αριθμό VIES, καθώς επίσης και τον 99 ΑΦΜ/ΦΠΑ του αντισυμβαλλόμενου με τον ανάλογο κωδικό που ισχύει σε κάθε κράτος- μέλος. Στην περίπτωση που διενεργεί για πρώτη φορά ενδοκοινοτική συναλλαγή, έχει υποχρέωση εγγραφής στο σύστημα VIES. Η εγγραφή για τα απαλλασσόμενα πρόσωπα που κάνουν ενδοκοινοτικές συναλλαγές ευκαιριακά ισχύει και για την επόμενη διαχειριστική περίοδο. Με το σύστημα VIES, ο πωλητής έχει την δυνατότητα αλλά και την υποχρέωση να ελέγχει την εγκυρότητα του ΑΦΜ/ΦΠΑ του αγοραστή, τον τόπο εγκατάστασής του και, κατά συνέπεια διασφαλίζεται ότι ο αγοραστής θα δηλώσει τη συναλλαγή σαν ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος-μέλος εγκατάστασής του. Είναι απαραίτητο να επαληθευτεί ο ΑΦΜ/ΦΠΑ του αγοραστή που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος γιατί αν δεν επιβεβαιώνεται ο ΑΦΜ/ΦΠΑ, θα πρέπει στο τιμολόγιο να χρεώνεται ΦΠΑ.

Η επαλήθευση αυτή για τους Έλληνες ενδιαφερόμενους γίνεται είτε γραπτά (έγγραφο ή φαξ) είτε προφορικά (τηλεφωνικά) από το Δ' Τμήμα της 14ης Διεύθυνσης ΦΠΑ του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών και επειδή τα Εθνικά Γραφεία VIES λειτουργούν μόνο τις εργάσιμες ώρες, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή δημιούργησε ηλεκτρονική διεύθυνση στο διαδίκτυο, μέσω της οποίας ο ενδιαφερόμενος μπορεί να επαληθεύσει τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του αντισυμβαλλόμενου. Μέσω της ηλεκτρονικής αυτής διεύθυνσης δίδεται επιβεβαίωση μόνο ως προς το εάν ισχύει ή όχι ο συγκεκριμένος ΑΦΜ/ΦΠΑ. Επειδή, όμως, αυτή η απλή επιβεβαίωση δεν καλύπτει πλήρως τον ενδιαφερόμενο, π.χ. στις περιπτώσεις ελέγχου για επιστροφή ΦΠΑ ή στον υπολογισμό του πλαφόν για απαλλαγή, όπου απαιτείται γραπτή επαλήθευση του ΑΦΜ/ΦΠΑ, είναι καλύτερα ο συναλλασσόμενος να επιδιώκει τη γραπτή επαλήθευση μέσω του ΑΦΜ/ΦΠΑ, είναι καλύτερα ο συναλλασσόμενος να επιδιώκει τη γραπτή επαλήθευση μέσω VIES του Υπουργείου Οικονομίας και Οικονομικών.

Είναι ένα ηλεκτρονικό μέσο διαβίβασης πληροφοριών σχετικά με την εγγραφή στα μητρώα ΦΠΑ (εγκυρότητα των αριθμών μητρώου ΦΠΑ) των επιχειρήσεων που είναι καταχωρημένες στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Οι πληροφορίες σχετικά με (απαλλασσόμενες από φόρους) ενδοκοινοτικές παραδόσεις διαβιβάζονται, επίσης, μεταξύ των διοικήσεων των κρατών-μελών

μέσω του VIES. Οι πληροφορίες όσον αφορά τα δεδομένα για την εγγραφή στα μητρώα ΦΠΑ συλλέγονται από τις εθνικές διοικήσεις και τροφοδοτούν τις βάσεις δεδομένων. Αυτό ισχύει ακόμη για τις ενδοκοινοτικές παράδωσες που δηλώνονται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες. Με λίγα λόγια, το VIES είναι ένα σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών στην Ευρωπαϊκή Ένωση σχετικά 100 με το ΦΠΑ. Δηλαδή τα συνεργαζόμενα κράτη-μέλη ανταλλάσσουν πληροφορίες σχετικά με τους υποκείμενους στο φόρο, που δραστηριοποιούνται στην Ευρωπαϊκή Ένωση, και την εγγραφή τους στα μητρώα ΦΠΑ, προκειμένου κατά τις μεταξύ τους συναλλαγές να διαπιστώνεται ποιος από τους δύο υπόκειται στο φόρο. Κάθε υποκείμενος στο φόρο που είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας και προτίθεται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές (παραδόσεις ή αποκτήσεις ή παραδόσεις-αποκτήσεις αγαθών) για να τύχει απαλλαγής του ΦΠΑ από τον προμηθευτή του αλλά και να μην επιβαρύνει με ΦΠΑ τον πελάτη του για τα αγαθά τα οποία παραδίδονται και αποστέλλονται ή μεταφέρονται στο έδαφος άλλου κράτους-μέλους απαιτείται πριν την έναρξη της συναλλαγής (τιμολόγησης) να υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωση έναρξης- μεταβολής εργασιών φυσικού προσώπου (έντυπο M2) ή δήλωση έναρξης-μεταβολής εργασιών μη φυσικού προσώπου (έντυπο M3), κατά περίπτωση, για την εγγραφή του στο μητρώο VIES και να προβαίνει πριν την έναρξη κάθε συναλλαγής στην επαλήθευση του ΑΦΜ/ΦΠΑ του αλλοδαπού (κοινοτικού) πελάτη ή προμηθευτή μέσω του συστήματος VIES

5.1.2) ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΕΓΓΡΑΦΗΣ ΣΤΟ ΣΥΣΤΗΜΑ VIES

Από την 1η Ιανουαρίου 2010, οι επαγγελματίες που παρέχουν υπηρεσίες σε εταιρίες κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης υποχρεούνται πλέον να υποβάλλουν μηνιαίο ανακεφαλαιωτικό πίνακα στην εφορία. Μέχρι πρότινος, αυτή την υποχρέωση είχαν μόνο όσοι ασκούσαν ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών και μάλιστα η υποβολή του ανακεφαλαιωτικού πίνακα γινόταν κάθε τρίμηνο. Αυτό σημαίνει ότι οι ελεύθεροι επαγγελματίες μεταφραστές που συνεργάζονται με μεταφραστικές επιχειρήσεις εντός Ευρωπαϊκής Ένωσης οφείλουν να συμμορφωθούν και να υποβάλλουν με τη σειρά τους μηνιαίους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ενδοκοινοτικής παροχής υπηρεσιών εφόσον ο τόπος φορολογίας είναι το κράτος-μέλος του

λήπτη των υπηρεσιών και υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο λήπτης των υπηρεσιών (πρόκειται για πράξεις λήπτη).

5.2) ΣΥΣΤΗΜΑ INTRASTAT

5.2.1) Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ INTRASTAT

Εξαιτίας της κατάργησης των φορολογικών συνόρων και των τελωνειακών διατυπώσεων δημιουργήθηκε πρόβλημα συλλογής στοιχείων του ενδοκοινοτικού εμπορίου. Τα στοιχεία αυτά εκτός από τη στατιστική εκμετάλλευση είναι απαραίτητα στην Ευρωπαϊκή Στατιστική Υπηρεσία (EUROSTAT) για τον υπολογισμό των εθνικών Α.Ε.Π, ποσοστό των οποίων συνεισφέρεται από τα κράτη-μέλη στον κοινοτικό προϋπολογισμό. Για να καλυφθεί λοιπόν αυτή η ανάγκη δημιουργήθηκε το σύστημα INTRASTAT, μέσω του οποίου συλλέγονται τα στατιστικά στοιχεία των ενδοκοινοτικών συναλλαγών. Τα στατιστικά στοιχεία συλλέγονται από τις δηλώσεις INTRASTAT Αφίξης ή Αποστολής, τις οποίες υποβάλλουν τα πρόσωπα που διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Το σύστημα INTRASTAT παρακολουθεί τις παραδόσεις αγαθών και όχι την παροχή ή λήψη υπηρεσιών. Υπάρχουν όμως ορισμένες υπηρεσίες για τις οποίες απαιτείται η υποβολή δήλωσης INTRASTAT Αποστολής ή Αφίξης. Τέτοιες υπηρεσίες είναι η εργασία φασόν, επισκευή με ή χωρίς αμοιβή κλπ.

5.2.2) ΔΗΛΩΣΗ INTRASTAT ΑΠΟΣΤΟΛΗΣ

Ο υποκείμενος στο φόρο όταν πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές παραδόσεις, έχει υποχρέωση να υποβάλλει κάθε μήνα δήλωση INTRASTAT Αποστολής. Με τη δήλωση αυτή παρέχονται λεπτομερείς πληροφορίες για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις που πραγματοποιήθηκαν κατά τον περασμένο μήνα. Υποχρέωση υποβολής δήλωσης INTRASTAT Αποστολής έχουν και οι μη υποκείμενοι εφόσον για τις παραδόσεις αυτές έχουν υποχρέωση υποβολής δήλωσης ΦΠΑ λόγω εγγραφής τους (υποχρεωτικά ή προαιρετικά) στο σύστημα VIES. Αντιθέτως δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν σχετική δήλωση INTRASTAT οι ιδιώτες, οι μικρές επιχειρήσεις και οι υπόχρεοι που δεν έχουν υπερβεί το εκάστοτε ισχύον κατώφλι εξομοίωσης. Οι δηλώσεις INTRASTAT Αποστολής υποβάλλονται έντυπα στη Δ.Ο.Υ. που υποβάλλονται οι περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ. Υπάρχει βέβαια, και η ευχέρεια υποβολής της δήλωσης με ηλεκτρονικό τρόπο απ' ευθείας στη Γενική Γραμματεία της Ε.Σ.Υ.Ε. Όσον αφορά την υποχρέωση υποβολής δήλωσης INTRASTAT Αποστολής ισχύουν τα ακόλουθα:

- Δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής εάν τον προηγούμενο μήνα δεν πραγματοποιήθηκαν ενδοκοινοτικές παραδόσεις.
- Δεν συμπληρώνεται δήλωση στην περίπτωση που χορηγείται συμπληρωματική έκπτωση. Δεν απαιτείται συμπλήρωση της δήλωσης στην περίπτωση παροχής υπηρεσιών (εκτός φασόν, επισκευή, ενοίκιο, δάνειο).
- Σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής της εν λόγω δήλωσης, επιβάλλεται πρόστιμο.
- Υποχρέωση υποβολής της δήλωσης έχουν οι επιχειρήσεις, μόνο στην περίπτωση που κατά το προηγούμενο ή το τρέχον έτος οι συνολικές παραδόσεις τους προς άλλα κράτη-μέλη ξεπέρασαν το κατώφλι εξομοίωσης.
- Στην περίπτωση επιστροφών προγενέστερων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων υποβάλλεται δήλωση αποστολής.
- Στην περίπτωση τριγωνικής παράδοσης, υπόχρεος για δήλωση αποστολής είναι ο αρχικός αποστολέας των αγαθών.
- Στην περίπτωση αλλαγής των στοιχείων της αρχικά υποβληθείσα δήλωσης πρέπει να υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση.
- Επίσης, στην περίπτωση που δεν έχουν συμπεριληφθεί στη δήλωση εμπορευματικές κινήσεις, πρέπει να υποβάλλεται συμπληρωματική δήλωση.

5.2.3) ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΔΗΛΩΣΕΩΝ INTRASTAT

5.2.3.1) ΔΗΛΩΣΗ INTRASTAT ΣΤΙΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΦΑΣΩΝ

Στις περιπτώσεις εργασίας φασών, καθώς και σε κάθε περίπτωση αποστολής αγαθών μετά από επεξεργασία, συντήρηση ή επισκευή, υποβάλλεται δήλωση INTRASTAT με την ένδειξη ``Αποστολή`` και στο πεδίο τιμολογούμενο ποσό συμπληρώνεται μόνο η αξία της αμοιβής ενώ στο πεδίο της στατιστικής αξίας συμπληρώνεται η αξία της αμοιβής προσαυξημένη με την αξία τόσο της πρώτης ύλης όσο και με την αξία των μεταφορικών και ασφαλιστρών κατά το μέρος που αναλογούν εις την εντός της χώρας διανυόμενη χιλιομετρική απόσταση. Ανάλογη υποχρέωση ισχύει και για τη λήψη εργασιών φασών, οπότε συμπληρώνεται INTRASTAT Αφίξης.

5.2.3.2) INTRASTAT ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΗ

Στην περίπτωση που ο προμηθευτής πραγματοποιεί μερική έκπτωση προς τον αγοραστή, με βάση πιστωτικό σημείωμα, από οποιαδήποτε αιτία (λόγω τζίρου, τρόπου διακανονισμού της αξίας, ελαττωματικότητας αγαθών μια ενδοκοινοτικής συναλλαγής κλπ), δεν απαιτείται η συμπλήρωση δήλωσης INTRASTAT. Συνέπεια του γεγονότος αυτού είναι ότι δεν θα υπάρχει συμφωνία μεταξύ τιμολογούμενου ποσού της δήλωσης INTRASTAT με εκείνο το ποσό που δηλώνεται στο ΦΠΑ. Αντίθετα, στην περίπτωση χορήγησης έκπτωσης λόγω εσφαλμένης ποσοτικής ή εσφαλμένης κατ' αξία χρέωσης απαιτείται η υποβολή τροποποιητικής δήλωσης της αρχικής και μόνο ως προς τα πεδία του τιμολογούμενου ποσού και της στατιστικής αξίας προκειμένου να εμφανιστεί το ισόποσο της καθαρής χρέωσης.

5.2.3.3) INTRASTAT ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΟΛΙΚΗΣ Ή ΜΕΡΙΚΗΣ ΑΚΥΡΩΣΗΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΗΣ

Σε περίπτωση ακύρωσης ενδοκοινοτικής συναλλαγής, όταν η επιστροφή πραγματοποιείται σε διαφορετική φορολογική περίοδο από εκείνη που πραγματοποιήθηκε η απόκτηση, υπάρχει υποχρέωση υποβολής δήλωσης INTRASTAT. Συμπληρώνεται η δήλωση Intrastat με την ένδειξη "Αποστολή", συμπληρώνοντας εκτός των άλλων και το πεδίο φύση συναλλαγής με τον κωδικό 21. Επισημαίνεται ακόμη ότι, στην περίπτωση που η επιστροφή πραγματοποιηθεί μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο της απόκτησης, η αρχική δήλωση INTRASTAT υποβάλλεται με τα οριστικά στοιχεία της απόκτησης (πραγματική ποσότητα και αξία μετά την αφαίρεση των επιστρεφόμενων) και δεν απαιτείται η υποβολή τροποποιητικής.

5.2.3.4) INTRASTAT ΣΤΗΝ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΜΕ Ε.Φ.Κ.

Δήλωση Intrastat υποβάλλεται και σε κάθε περίπτωση ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών που υπάγονται σε Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης (μεταφορικών μέσων, μπανανών, 104 πετρελαιοειδών, οινοπνευματωδών και καπνοβιομηχανικών προϊόντων), έστω και αν ο φόρος αυτός καταβάλλεται στην αρμόδια Τελωνειακή αρχή.

5.2.3.5) INTRASTAT ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΔΩΡΩΝ Ή ΔΕΙΓΜΑΤΩΝ

Κατά την αποστολή ή παραλαβή δώρων ή δειγμάτων υποβάλλεται η αντίστοιχη κατά περίπτωση δήλωση INTRASTAT στην οποία, εκτός των άλλων πεδίων, συμπληρώνονται και τα πεδία 10 (φύση συναλλαγής), 18 (τιμολογούμενο ποσό) και 19 (στατιστική αξία) ως εξής:

- Το πεδίο 10 με τον κωδικό 12, προκειμένου περί δειγμάτων (με ή χωρίς αξία) και 33, προκειμένου περί δώρων.

- Το πεδίο 18, εάν μεν αναγράφεται αξία συμπληρώνεται η φορολογητέα αξία του τιμολογίου, σε αντίθετη περίπτωση αναγράφεται ο αριθμός 1.
- Το πεδίο 19, εάν υπάρχει αξία συμπληρώνεται, λαμβανομένων υπόψη και των δαπανών ασφαλιστρών και ναύλου, κατά τα γνωστά, ως άνω. Στην αντίθετη περίπτωση, το πεδίο αυτό συμπληρώνεται με την κατ' εκτίμηση (πιθανολογούμενη) αξία των αγαθών, προσαυξημένη με το αναλογούν ποσοστό των ναύλων και των ασφαλιστρών μέχρι τα σύνορα της χώρας.

5.2.3.6) INTRASTAT ΣΤΗΝ ΑΠΟΣΤΟΛΗ ΑΓΑΘΩΝ ΕΠΙ ΠΑΡΑΚΑΤΑΘΗΚΗ

Υποβάλλεται δήλωση Intrastat με την ένδειξη "Αποστολή" μέσα στη φορολογική περίοδο που εκδίδονται τα σχετικά δελτία αποστολής. Στη δήλωση αυτή συμπληρώνονται, μεταξύ των άλλων πεδίων, και τα πεδία φύση συναλλαγής, τιμολογούμενο ποσό και στατιστική αξία, ως εξής:

- Το πεδίο Φύση Συναλλαγής με τον κωδικό 12.
- Το πεδίο Τιμολογούμενο Ποσό εφόσον εκδίδεται τιμολόγιο με την αξία της αποστελλόμενης ποσότητας. Στην περίπτωση που δεν εκδίδεται τιμολόγιο αλλά δελτίο αποστολής, χωρίς να αναγράφεται σ' αυτό και αξία, τότε αναγράφεται η μονάδα (1).
- Το πεδίο Στατιστική Αξία εάν υπάρχει αξία συμπληρώνεται, λαμβανομένων υπόψη και των 105 δαπανών ασφαλιστρών και ναύλου, κατά τα γνωστά. Στην αντίθετη περίπτωση, το πεδίο αυτό συμπληρώνεται με την κατ' εκτίμηση (πιθανολογούμενη) αξία των αγαθών, προσαυξημένη με το αναλογούν ποσοστό των ναύλων και των ασφαλιστρών.

5.2.3.7) INTRASTAT ΣΤΗΝ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΜΗ ΕΚΔΟΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΤΟΙΧΕΙΟ

Σε όσες περιπτώσεις δεν έχει εκδοθεί φορολογικό στοιχείο συμπληρώνεται το πεδίο στατιστική αξία με την κατ' εκτίμηση αξία των αγαθών ενώ στο πεδίο τιμολογούμενο ποσό αναγράφεται η μονάδα (1).

5.3) ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΙ ΠΙΝΑΚΕΣ

5.3.1) Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΩΝ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΩΝ ΠΙΝΑΚΩΝ

Οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες περιλαμβάνουν το συνολικό ποσό των τιμολογίων που εξέδωσε μία επιχείρηση τον προηγούμενο μήνα σε κάθε πρόσωπο που υπόκειται στο φόρο και είναι εγκατεστημένο σε ένα διαφορετικό κράτος. Μία επιχείρηση προκειμένου να συμμορφωθεί με αυτό τον κανονισμό θα πρέπει: Στην περίπτωση που δεν το έχει κάνει τότε πρέπει να πάει στο τμήμα Μητρώου στη ΔΥΟ στην οποία εντάσσεται και να κάνει δήλωση μεταβολής των στοιχείων της όπου και θα προσθέσει ότι πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές παροχές υπηρεσιών. Η ΔΥΟ θα δώσει κάποιους κωδικούς τους οποίους πρέπει η επιχείρηση να χρησιμοποιεί στο Taxisnet προκειμένου να καταρτίζει και να υποβάλλει τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες μέχρι την 26η ημέρα του μήνα που ακολουθεί την ενδοκοινοτική παροχή. Η επιχείρηση οφείλει να ζητήσει από τον πελάτη της που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος της Ευρωπαϊκής Ένωσης το ΑΦΜ του. Σε κάθε κράτος ο αριθμός αυτός έχει μία ιδιαίτερη μορφή. Υπάρχουν συγκεκριμένοι πίνακες ΑΦΜ όπου μπορεί η επιχείρηση να ελέγξει εάν οι αριθμοί είναι σωστοί. Στην συνέχεια οφείλει να πάει στην ιστοσελίδα του VIES και να ελέγξει εάν το ΑΦΜ του πελάτη είναι έγκυρο. Εάν το ΑΦΜ περιέχει γράμματα τότε αυτά θα πρέπει να είναι κεφαλαία, δεν θα πρέπει να υπάρχουν διαστήματα καθώς και δεν θα πρέπει να υπάρχουν τελείες και παύλες ανάμεσα στα ψηφία. Κάθε αριθμός ΑΦΜ θα πρέπει να επαληθεύεται από τη συγκεκριμένη ιστοσελίδα και στη συνέχεια η επιχείρηση λαμβάνει ένα μοναδικό αριθμό επαλήθευσης τον οποίο καλό είναι η επιχείρηση να διατηρεί σε ένα αρχείο σε περίπτωση που πρέπει να αποδείξει ότι έχει πραγματοποιήσει την επαλήθευση. Στην περίπτωση που ο πελάτης είναι γραμμένος στο

VIES τότε η επιχείρηση θα πρέπει να εκδίδει κανονικά τα τιμολόγιά της και δεν θα πρέπει να ξεχνά ότι κάθε μήνα θα πρέπει να καταρτίζει και να υποβάλλει τους μηνιαίους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες. Στην περίπτωση που ο πελάτης δεν είναι γραμμένος στο VIES και έχει δηλώσει ότι δεν θέλει να γραφτεί σε αυτό τότε η επιχείρηση οφείλει να χρεώσει το ΦΠΑ σε κάθε τιμολόγιο που εκδίδει προς αυτόν όπως θα έκανε και στους Έλληνες πελάτες της.

5.3.2) ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΙ ΠΙΝΑΚΕΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ

Ο υποκείμενος στον φόρο όταν πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές παραδόσεις, έχει την υποχρέωση, εκτός από τη σχετική καταχώρηση στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ, να υποβάλει Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Παραδόσεων (LISTING) τόσο για τις απλές παραδόσεις όσο και για τις τριγωνικές παραδόσεις στα άλλα κράτη – μέλη. Η υποχρέωση υποβολής υπάρχει και στις περιπτώσεις μετακίνησης αγαθών από υποκείμενο εγκατεστημένο στην Ελλάδα προς άλλο κράτος – μέλος για τις ανάγκες της επιχείρησης του, καθώς και στις παραδόσεις καινούριων μεταφορικών μέσων ή προϊόντων που υπάγονται σε Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης. Αναφορικά με τη συμπλήρωση και την υποβολή του Ανακεφαλαιωτικού Πίνακα Παραδόσεων επισημαίνονται τα ακόλουθα:

- Δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής Πίνακα Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων στην περίπτωση αποστολής δειγμάτων χωρίς τιμολογούμενη αξία.
- Οι αξίες των ενδοκοινοτικών παραδόσεων καταχωρούνται στον πίνακα μειωμένες κατά το ποσό των εκπτώσεων ή επιστροφών. Σε περίπτωση λάθους, για παράδειγμα μικρότερη αξία ή λανθασμένος ΑΦΜ/ΦΠΑ, θα πρέπει να υποβληθεί διορθωτικός πίνακας.
- Υποχρέωση υποβολής υφίσταται ανεξάρτητα από το ύψος των ενδοκοινοτικών παραδόσεων. Δεν υπάρχει δηλαδή κατώφλι, όπως συμβαίνει με το INTRASTAT.
- Δεν υπάρχει υποχρέωση υποβολής εάν σε κάποιο τρίμηνο δεν πραγματοποιήθηκαν ενδοκοινοτικές παραδόσεις.
- Ο πίνακας συμπληρώνεται μόνο για τις παραδόσεις αγαθών και όχι για την παροχή υπηρεσιών.
- Σε περίπτωση μη υποβολής ή εκπρόθεσμης υποβολής του εν λόγω πίνακα, επιβάλλεται πρόστιμο.

- Ο πίνακας από 01/07/2013 υποβάλλεται ηλεκτρονικά μέσω Taxisnet μέχρι την 26η ημέρα του επομένου μήνα που ακολουθεί τη λήξη του σχετικού τριμήνου μέσα στο οποίο έγινε η συναλλαγή. Το ίδιο ισχύει και για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις. Οι υποκείμενοι στο φόρο που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές παραδόσεις αναφέρουν το συνολικό ποσό των παραδόσεων κατά τη διάρκεια του σχετικού τριμήνου σε κάθε υποκείμενο στο φόρο, που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος, σε ανακεφαλαιωτικό πίνακα που υποβάλλεται στη φορολογική διοίκηση του υποκείμενου στο φόρο που πραγματοποιεί την παράδοση.

5.3.3) ΑΝΑΓΡΑΦΗ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΕ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΥΣ ΠΙΝΑΚΕΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΚΑΙ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ

Τα ακόλουθα αναγράφονται στον Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων αγαθών και παρεχόμενων υπηρεσιών ανά αγοραστή εμπορευμάτων ή το πρόσωπο που λαμβάνει υπηρεσίες: η χώρα, ο ΦΠΑ του αντισυμβαλλόμενου και η φορολογητέα αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων εμπορευμάτων, των τριγωνικών συναλλαγών, των ενδοκοινοτικών προσφερόμενων υπηρεσιών. Η αξία θα πρέπει να μην εμπεριέχει τις εκπτώσεις ή τις επιστροφές που χορηγούνται στον αγοραστή πάντα σύμφωνα με τις διατάξεις που είναι εν ισχύ.

Αντίστοιχα στον Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων Αγαθών και Λήψεων Υπηρεσιών θα πρέπει να αναγράφονται τα ακόλουθα ανά προμηθευτή εμπορευμάτων ή ανά παρέχοντα τις υπηρεσίες: η χώρα, το ΦΠΑ του αντισυμβαλλόμενου, η φορολογητέα αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων εμπορευμάτων, αυτών που λαμβάνονται από άλλα κράτη και παραδίδονται σε άλλο κράτος καθώς και οι ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών. Η φορολογητέα αξία δεν θα πρέπει να συμπεριλαμβάνει τις εκπτώσεις και τις επιστροφές που παρέχονται στον αγοραστή ή σε αυτόν που λαμβάνει τις υπηρεσίες πάντα σύμφωνα με τις διατάξεις που βρίσκονται εν ισχύ.

Από τη στιγμή που το άτομο που πραγματοποιεί την «τριγωνική συναλλαγή» τότε πρέπει να υποβάλλει ένα «ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών» για την αγορά που πραγματοποιεί από ένα κράτος και σκοπεύει να παραδώσει τα αγαθά σε ένα άλλο κράτος. Επίσης πρέπει να υποβάλλει «ένα ανακεφαλαιωτικό πίνακα

ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παρεχόμενων υπηρεσιών» για την ενδοκοινοτική παράδοση εμπορευμάτων που κάνει στο άλλο κράτος.

5.3.4) ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΙ ΠΙΝΑΚΕΣ ΑΠΟ 01/01/2010

5.3.4.1) ΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟΥΣ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΥΣ ΠΙΝΑΚΕΣ

Για την υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων και για πράξεις που λαμβάνουν χώρα από την 01/01/2010 και ένθεν, πραγματοποιούνται οι εξής αλλαγές:

- Στους πίνακες θα πρέπει να περιλαμβάνονται και αξία των ενδοκοινοτικών παροχών ή λήψεων υπηρεσιών στην περίπτωση που ο τόπος που γίνεται η φορολογία είναι το κράτος του λαμβάνοντα τις υπηρεσίες και υποχρεωμένος για την πληρωμή του φόρου είναι αυτός που λαμβάνει τις υπηρεσίες. Εάν δεν υπάρχει υποχρέωση καταβολής φόρου από τον λήπτη των υπηρεσιών τότε οι σχετικές πράξεις δεν δηλώνονται.
- Και για την ενδοκοινοτική παροχή υπηρεσιών είναι απαραίτητο τόσο ο παρέχων όσο και ο λήπτης των υπηρεσιών να έχουν ΦΠΑ. Οι υπόχρεοι υποβολής ανακεφαλαιωτικών πινάκων είναι τα άτομα που πρέπει να προβαίνουν σε επαλήθευση του ΑΦΜ/ΦΠΑ του αντισυμβαλλόμενου πριν από κάθε συναλλαγή που διενεργούν σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές.
- Η προαναφερθείσα συναλλαγή πραγματοποιείται στο Δ'Τμήμα της Δ/σης Φ.Π.Α. (Διοικητικής Συνεργασίας και Ανταλλαγής Πληροφοριών) ή ηλεκτρονικά.
- Οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες θα πρέπει να υποβάλλονται κάθε μήνα και μέχρι την 26^η ημέρα του επόμενου μήνα ανεξάρτητα από τον τρόπο που υποβάλλονται. Οι αρχικοί και εμπρόθεσμοι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες υποβάλλονται μόνο ηλεκτρονικά μέσω του Taxisnet πλην κάποιων εξαιρέσεων σύμφωνα με αυτά που ισχύουν για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

- Σχετικά πρόσφατα ορίστηκαν τόσο ο τύπος των νέων εντύπων των ανακεφαλαιωτικών πινάκων όσο και το περιεχόμενο και ο χρόνος υποβολής τους. Τα νέα έντυπα ισχύουν από την 01/01/2010 ανεξάρτητα από τις πράξεις που αφορούν. Για πράξεις που έχουν συντελεστεί μέχρι την 31/12/2009 οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες θα πρέπει να υποβάλλονται σε έντυπη μορφή αλλά θα πρέπει να έχουν τη μορφή των νέων εντύπων.
- Στο πίσω μέρος των εντύπων δεν περιλαμβάνονται οι οδηγίες συμπλήρωσής τους αλλά κοινοποιήθηκαν ξεχωριστά και βρίσκονται σε έντυπη μορφή στις Δ.Ο.Υ. αλλά και στην ηλεκτρονική διεύθυνση της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων.
- Μέχρι το τέλος του μήνα υποβολής των ανακεφαλαιωτικών πινάκων θα πρέπει να γίνεται η εισαγωγή των στοιχείων των αναλυτικών τους γραμμών η οποία και θα πρέπει να ολοκληρώνεται από τις Δ.Ο.Υ.

5.3.4.2) ΧΡΟΝΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΩΝ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΘΕΝΤΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ ΣΤΟΥΣ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΥΣ ΠΙΝΑΚΕΣ

Οι πράξεις που λαμβάνουν χώρα θα πρέπει να δηλώνονται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες τον μήνα που καθίσταται απαιτητός ο φόρος (από 01/01/2010). Ειδικότερα:

Εφαρμόζονται όσα ισχύουν για την ενδοκοινοτική παράδοση και απόκτηση των εμπορευμάτων. Θα πρέπει να επισημανθεί ότι θα πρέπει να δηλώνεται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες ο χρόνος και το ποσό είσπραξης αντιπαροχής η οποία είναι προκαταβολή πριν την παράδοση των εμπορευμάτων.

Αναφορικά με την ενδοκοινοτική παροχή ή λήψη υπηρεσιών ο χρόνος που πρέπει να δηλώνονται οι πράξεις αυτές στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες πρέπει να είναι ο χρόνος που πραγματοποιούνται οι υπηρεσίες ή ο χρόνος που έχει συμφωνηθεί να καταβάλλονται οι δόσεις στην περίπτωση που παρέχονται υπηρεσίες ή ο χρόνος είσπραξης της αντικαταβολής.

Ο χρόνος θα μπορούσε επίσης να είναι η λήξη του κάθε ημερολογιακού έτους όταν πρόκειται για υπηρεσίες που παρέχονται διαρκώς και συνεχίζουν να παρέχονται και μετά τη λήξη του

ημερολογιακού έτους καθώς και όταν δεν γίνονται τμηματικές καταβολές έναντι λογαριασμού ή πληρωμές κατά τη διάρκεια της παροχής τους.

Οι εκπτώσεις που γίνονται στην ενδοκοινοτική παροχή υπηρεσιών δηλώνονται όταν πραγματοποιούνται.

5.3.4.3) ΥΠΟΒΟΛΗ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΩΝ ΠΙΝΑΚΩΝ ΑΠΟ ΜΕΤΑΣΧΙΜΑΤΙΖΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Όσον αφορά τη διαδικασία για την υποβολή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων από επιχειρήσεις που μετασχηματίζονται δίνονται οι ακόλουθες οδηγίες. Λόγω των διάφορων πρακτικών δυσχερειών που συμβαίνουν κατά το στάδιο του μετασχηματισμού, οι μηνιαίοι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες που υποβάλλονται για την περίοδο από τη σύνταξη του ισολογισμού μετασχηματισμού μέχρι το χρόνο ολοκλήρωσής του θα πρέπει να γίνεται στο όνομα των επιχειρήσεων που διενήργησαν τις αντίστοιχες πράξεις. Σύμφωνα με τα παραπάνω, οι ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιούνται από μία νέα επιχείρηση ή από συγχωνευόμενες με τη χρήση του ΑΦΜ τους θα πρέπει να υποβάλλουν μηνιαίους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες όπου θα πρέπει η αντίστοιχη ημερολογιακή περίοδος να δηλώνεται.

5.3.4.4) ΔΗΛΩΣΗ ΤΗΣ ΕΝΑΡΞΗΣ Ή ΠΑΥΣΗΣ ΤΗΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΚΑΙ ΛΗΨΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Το πρόσωπο που διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα είναι υποχρεωμένο να δηλώνει την έναρξη ή την παύση της παροχής ή λήψης υπηρεσιών που περιλαμβάνονται στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες. Η δήλωση αυτή πραγματοποιείται με «την υποβολή δήλωσης έναρξης/μεταβολής εργασιών» στο τμήμα Μητρώου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. Η δήλωση είναι απαραίτητη για την ενημέρωση του μητρώου του υπόχρεου για υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα προσώπου και ειδικότερα για τις ανάγκες του συστήματος ανταλλαγής πληροφοριών για σκοπούς Φ.Π.Α.

(VIES) και την δυνατότητα πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών συναλλαγών από το πρόσωπο αυτό. Η δήλωση αυτή πραγματοποιείται και για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις και αποκτήσεις αγαθών σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις.

5.3.4.5) ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΩΝ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΩΝ ΠΙΝΑΚΩΝ ΣΕ ΕΝΤΥΠΗ ΜΟΡΦΗ ΣΤΙΣ Δ.Ο.Υ

Σχετικά με την υποβολή σε έντυπη μορφή των ανακεφαλαιωτικών πινάκων στις Δ.Ο.Υ. θα πρέπει να ισχύουν τα εξής:

Οι πίνακες αυτοί θα πρέπει να υποβάλλονται σε 3 αντίγραφα εάν αφορούν ενέργειες που πραγματοποιήθηκαν πριν την 1.7.2003 για να στέλνεται ένα αντίγραφο στη Γ.Γ.Π.Σ. προκειμένου να υποστούν περαιτέρω μηχανογραφική επεξεργασία. Άλλο ένα αντίγραφο θα στέλνεται υπογεγραμμένο στο πρόσωπο που είναι υποχρεωμένο να υποβάλλει τον ανακεφαλαιωτικό πίνακα. Οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες θα στέλνονται στη Γ.Γ.Π.Σ. με την ένδειξη «ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΙ ΠΙΝΑΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ-VIES» ή «ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΙ ΠΙΝΑΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ-VIES».

Οι πίνακες που αφορούν ενέργειες που πραγματοποιούνται μετά την 1.7.2003 θα πρέπει να υποβάλλονται στις Δ.Ο.Υ. σε δύο αντίγραφα. Ένα αντίγραφο θα στέλνεται στη Γ.Γ.Π.Σ. για μηχανογραφική επεξεργασία, το δε πρωτότυπο θα παραμένει στη Δ.Ο.Υ όπου θα εισάγονται όλες οι αναλυτικές γραμμές των παραπάνω ανακεφαλαιωτικών πινάκων στο σύστημα TAXIS. Ένα αντίγραφο θα λαμβάνει το πρόσωπο που είναι υποχρεωμένο να υποβάλλει τον ανακεφαλαιωτικό πίνακα.

Οι εποχιακές επιχειρήσεις αλλά και οι επιχειρήσεις που έχουν έδρα σε νησί που δεν υπάρχει Δ.Ο.Υ μπορούν να στείλουν τα παραπάνω στην Δ.Ο.Υ στην οποία εντάσσονται με συστημένο γράμμα και αφού το παραλάβει η Δ.Ο.Υ. τότε ένα αντίτυπο θα επιστραφεί ταχυδρομικά στο πρόσωπο είναι υπόχρεο να υποβάλλει τον ανακεφαλαιωτικό πίνακα.

Όσοι υπόκεινται στο φόρο και μπορούν να εκτυπώσουν τα έντυπα μηχανογραφικά τότε μπορούν να υποβάλλουν τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες εκτυπωμένους υπό την προϋπόθεση ότι τηρούν

τις προδιαγραφές του κάθε εντύπου όπως αυτό ορίζεται από το ΥΠΟΙΚ. Δεν προβλέπεται η υποβολή των πινάκων με μαγνητικά μέσα.

Ο σχεδιασμός των εντύπων των πινάκων έχει γίνει κατά τέτοιο τρόπο που να μπορούν να συμπληρωθούν με Η/Υ και να εκτυπώνονται σε εκτυπωτή που έχει συνεχές χαρτί. Όλα τα στοιχεία θα πρέπει να συμπληρώνονται στη σωστή θέση διαφορετικά οι Δ.Ο.Υ δεν θα δέχονται τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες που υποβάλλονται.

Αναφορικά με την εισαγωγή στο TAXIS από τις Δ.Ο.Υ. των στοιχείων των αναλυτικών γραμμών των ανακεφαλαιωτικών πινάκων δίδονται οι ακόλουθες οδηγίες:

Η εισαγωγή των στοιχείων πρέπει να ολοκληρώνεται με ευθύνη των προϊσταμένων και των αρμόδιων επιθεωρητών από τις Δ.Ο.Υ. μέχρι το τέλος του μήνα υποβολής τους. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις τα στοιχεία που παραλαμβάνονται την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα θα πρέπει συμπληρώνονται το αργότερο μέχρι την επόμενη εργάσιμη ημέρα. Από την επόμενη ημέρα, οι πληροφορίες των ανακεφαλαιωτικών πινάκων θα πρέπει να προωθούνται στις αρχές των αντίστοιχων κρατών όπως αυτό ορίζεται από τον Κανονισμό 1798/2003/7.10.2003 του Ευρωπαϊκού Συμβουλίου και γι' αυτό δεν μπορούν ούτε να διαγραφούν ούτε να μεταβληθούν οι συγκεκριμένες δηλώσεις.

Κατά την περίπτωση που στη διαδικασία της εισαγωγής των στοιχείων στο TAXIS γίνει κάποιο λάθος κατά τη συμπλήρωση το οποίο οφείλεται σε λάθος του υπόχρεου προσώπου για τη συμπλήρωση του ανακεφαλαιωτικού πίνακα, θα πρέπει το πρόσωπο αυτό να διορθώσει το λάθος έτσι ώστε πλέον ο πίνακας να έχει τα σωστά στοιχεία. Εάν ο ανακεφαλαιωτικός πίνακας δεν θα καταχωρείται εάν δεν έχει διορθωθεί το λάθος. Στην περίπτωση που το λάθος στον πίνακα αφορά την καταχώρηση του αριθμού ΑΦΜ/ΦΠΑ του αντισυμβαλλόμενου θα πρέπει να επιβεβαιώνεται η εγκυρότητα του συγκεκριμένου ΑΦΜ/ΦΠΑ από το Δ' Τμήμα της Δ/νσης ΦΠΑ (VIES) ή όποια ηλεκτρονική υπηρεσία είναι διαθέσιμη.

Εάν το λάθος κατά τη συμπλήρωση οφείλεται σε υπαιτιότητα του υπαλλήλου, τότε τα δεδομένα μπορούν να μεταβληθούν μέχρι την τελευταία ημέρα πριν οι πληροφορίες διαβιβαστούν στα αντίστοιχα κράτη. Από την επόμενη ημέρα δεν θα πρέπει να γίνεται καμία μεταβολή ή διαγραφή στις δηλώσεις αυτές παρά μόνο μία διορθωτική εγγραφή όπως ορίζει η υφιστάμενη διαδικασία του TAXIS.

5.3.4.6) ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΩΝ ΠΙΝΑΚΩΝ ΜΕΣΩ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΔΙΚΤΥΟΥ TAXISNET

Τα πρόσωπα που υπόκεινται σε φόρο μπορούν να υποβάλλουν σε ηλεκτρονική μορφή τις δηλώσεις ΦΠΑ αφού κάνουν αίτηση εγγραφής στο Taxisnet και πιστοποιηθούν από τη Γ.Γ.Π.Σ. λαμβάνοντας όνομα και κωδικό χρήστη.

Ο υποκείμενος στο φόρο ή ο αρμόδιος υπάλληλος του Κ.Ε.Π. συμπληρώνουν στον Η/Υ το έντυπο της δήλωσης εγγραφής το οποίο και στέλνεται ηλεκτρονικά στη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων.

5.3.4.7) ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΕΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ INTRASTAT ΚΑΙ ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΩΝ ΠΙΝΑΚΩΝ

Οι ημερομηνίες στις οποίες πρέπει να υποβάλλονται οι Ανακεφαλαιωτικοί Πίνακες είναι οι ακόλουθες:

Μέχρι την 26^η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη του τριμήνου θα πρέπει να υποβάλλονται υποχρεωτικά από τους υπόχρεους στο φόρο οι αρχικοί εμπρόθεσμοι Ανακεφαλαιωτικοί Πίνακες Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων και Παραδόσεων. Μέσα στο τρίμηνο θα πρέπει να έχουν διενεργηθεί συναλλαγές ανεξάρτητα από την Κατηγορία των βιβλίων του Κ.Φ.Α.Σ. που τηρούνται. Ο υποκείμενος στο φόρο, μπορεί από το 2005 να παρέχει εμπρόθεσμους Ανακεφαλαιωτικούς Πίνακες Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων και Παραδόσεων μέσω των Κ.Ε.Π. Οι Πίνακες που είναι διορθωτικοί ή εκπρόθεσμοι υποβάλλονται μόνο στη Δ.Ο.Υ. στην οποία ανήκει η επιχείρηση.

Η δήλωση INTRASTAT υποβάλλεται σε έντυπη μορφή στην Δ.Ο.Υ στην οποία εντάσσεται η επιχείρηση είτε ηλεκτρονικά ανεξάρτητα από την κατηγορία των βιβλίων.

5.3.4.8) ΧΡΟΝΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΤΕΛΕΥΤΑΙΑΣ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΚΑΙ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΜΕΤΑΣΧΗΜΑΤΙΣΜΟΥ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Στην περίπτωση του μετασχηματισμού οι μετατρεπόμενες επιχειρήσεις οφείλουν να υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση για όσες πράξεις διενήργησαν μέχρι την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού μετασχηματισμού. Η ημερομηνία ολοκλήρωσης του μετασχηματισμού είναι η ημερομηνία εκκίνησης για την προθεσμία υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης εμπρόθεσμα. Όταν υπάρχουν ενδοκοινοτικές συναλλαγές και η ημερομηνία του ισολογισμού μετασχηματισμού είναι διαφορετική από το τέλος του τριμήνου τότε θα πρέπει να υποβληθεί ένας ανακεφαλαιωτικός πίνακας ο οποίος να ξεκινά από την αρχή του τριμήνου και να φτάνει μέχρι την ημερομηνία ισολογισμού αλλά και υποβάλλεται ένας δεύτερος ανακεφαλαιωτικός πίνακας ο οποίος ξεκινά από την ημερομηνία σύνταξης του ισολογισμού και φτάνει μέχρι το τέλος του τριμήνου.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6: ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΣ

Στο κεφάλαιο 6^ο αναλύεται η έννοια του φορολογικού αντιπροσώπου και ότι συμπεριλαμβάνεται σε αυτή βάσει του Ν. 2859/2000.

6.1) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΣ

6.1.1) ΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του Άρθρου 35 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000) καθορίζονται αυτοί που υποχρεούνται σε φόρο δηλαδή όλοι όσοι πρέπει να υποβάλλουν τις δηλώσεις και να αποδίδουν φόρο στο Ελληνικό δημόσιο για πράξεις που αφορούν παράδοση εμπορευμάτων, εισαγωγές εμπορευμάτων αλλά και ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και παροχής υπηρεσιών.

Η έννοια του υπόχρεου και υποκείμενου στο φόρο συμπίπτουν. Στην έννοια όμως του υποκείμενου εντάσσεται τόσο ο υποκείμενος ο οποίος διενεργεί πράξεις που φορολογούνται ή πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο και έχουν δικαίωμα έκπτωσης αλλά και ο υποκείμενος στο φόρο ο οποίος διενεργεί πράξεις που απαλλάσσονται και οι οποίες δεν έχουν κανένα δικαίωμα στο φόρο (άρθρο 22 του Κώδικα ΦΠΑ – Ν. 2859/2000).

Καταργήθηκε η υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου από την 01.01.2002 όταν ο υποκείμενος στον φόρο είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της ΕΕ και διενεργεί πράξεις στη χώρα για τις οποίες πρέπει να αποδοθεί ΦΠΑ στο Δημόσιο.

Ο φόρος πλέον πρέπει να καταβληθεί από αυτόν ο οποίος είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος και υπόκειται σε φόρο και ο οποίος πρέπει να έχει ΑΦΜ στην Ελλάδα σύμφωνα με το οποίο θα πρέπει να υποβάλλονται οι δηλώσεις και να καταβάλλεται ο φόρος.

Προκειμένου να διασφαλισθεί το Δημόσιο πρέπει να ορισθεί φορολογικός εκπρόσωπος ο οποίος να είναι στη χώρα, να τηρεί τις υποχρεώσεις που έχει ο υποκείμενος και να δείχνει τα στοιχεία στα πρόσωπα που είναι αρμόδια για τον φορολογικό έλεγχο όταν αυτά ζητούνται.

Ο φορολογικός εκπρόσωπος δεν έχει αλληλέγγυα ευθύνη για την καταβολή του φόρου όπως έχει ο φορολογικός αντιπρόσωπος.

Οι διατάξεις του άρθρου 100 του Ν. 2238/1994 ή η οικεία σύμβαση που έχει υπογράψει η Ελλάδα με άλλα κράτη-μέλη της ΕΕ προκειμένου να αποφευχθεί η διπλή φορολογία ορίζουν την

υποχρέωση καταβολής φόρους για αλλοδαπό που έχει μόνιμη ή μη εγκατάσταση στην Ελλάδα. Ωστόσο ο παραπάνω υπόχρεος στο φόρο μπορεί να έχει ΑΦΜ και να πραγματοποιεί πράξεις οι οποίες δεν είναι σχετικές με τη μόνιμη εγκατάστασή του στην Ελλάδα.

6.1.2) ΠΡΑΞΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΑΠΑΙΤΕΙΤΑΙ ΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ

Για τις παρακάτω πράξεις ορίζεται φορολογικός εκπρόσωπος:

- Για την παροχή υπηρεσιών όπως αυτή ορίζεται στην παρ. 2 του άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000) στην περίπτωση που συντρέχουν οι προϋποθέσεις που προβλέπονται για τη φορολόγησή τους στην Ελλάδα.
- Πωλήσεις εξ αποστάσεως όπου οι λαμβάνοντες τα εμπορεύματα είναι πρόσωπα που έχουν ως βάση την Ελλάδα από τη στιγμή που είναι σύμφωνες με τους όρους και τις προϋποθέσεις για τη φορολογία των πράξεων αυτών στην Ελλάδα.
- Εισαγωγή εμπορευμάτων τα οποία ακολούθως παραδίδονται στην Ελλάδα ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος-μέλος της ΕΕ.
- Για τη λειτουργία της φορολογικής αποθήκης.
- Για την αποθήκευση εμπορευμάτων (όταν δεν υπάρχουν οι προϋποθέσεις μόνιμης εγκατάστασης).

6.1.3) ΠΡΑΞΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΔΕΝ ΑΠΑΙΤΕΙΤΑΙ ΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ

Για τις παρακάτω πράξεις δεν απαιτείται ο ορισμός φορολογικού εκπροσώπου:

- Όταν υπόχρεος του φόρου είναι αυτός που λαμβάνει τα εμπορεύματα και τις υπηρεσίες στην περίπτωση που υπόκειται στον φόρο και ειδικότερα στα ακόλουθα:

- Όταν παραδίδονται εμπορεύματα στη χώρα μέσω τριγωνικών ενδοκοινοτικών συναλλαγών οι οποίες βρίσκονται στο απλοποιημένο καθεστώς όπως ορίζει η παρ. 3 του άρθρου 15 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000).
- Όταν παρέχονται υπηρεσίες σύμφωνα με τις παρ. 3 & 4 του Άρθρου 14 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000), από τη στιγμή που αυτός που λαμβάνει τις υπηρεσίες έχει ΑΦΜ/ΦΠΑ στη χώρας όπως είναι π.χ. οι υπηρεσίες διαφημίσεων κ.λ.π.
- Στην περίπτωση της εξαγωγής αγαθών από πωλητή που είναι στο εσωτερικό της χώρας και ενεργεί για αγοραστή που υπόκειται στο φόρο και βρίσκεται στην ΕΕ σύμφωνα με τη διαδικασία που ορίζεται στο άρθρο 1^ο της υπ' αριθ. 1111374/9160/2152/0014/ΠΟΛ.1281/26.8.1993 ΑΥΟ, όπως τροποποιήθηκε με την υπ' αριθ.1077223/4331/869/0014/ΠΟΛ.1180/29.7.1995 ΑΥΟ.
- Στην περίπτωση που διενεργούνται σε ευκαιριακή βάση διάφορες εκδηλώσεις πολιτιστικού, αθλητικού καλλιτεχνικού, επιστημονικού κλπ. Χαρακτήρα στη χώρας και οι οποίες συμπεριλαμβάνουν τη διοργάνωση συνεδρίων από άτομα υποκείμενο στο φόρο και τα οποία έχουν ως έδρα ένα άλλο κράτος της ΕΕ.

Τα πρόσωπα αυτά μπορούν αντί να ορίσουν εκπρόσωπο να καταθέσουν μία τραπεζική εγγυητική επιστολή (μία τράπεζας που να βρίσκεται στην Ελλάδα) και η οποία (η επιστολή) να καλύπτει το ΦΠΑ ο οποίος αντιστοιχεί στις προαναφερθείσες ευκαιριακές ενέργειες. Η υπ' αριθ. 1048281/2583/529/Α0014/ΠΟΛ.1174/4.6.2002 ΑΥΟ δίνει πληροφορίες και λεπτομέρειες για την καταβολή του φόρου.

6.1.4) ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ

Τα άτομα που διενεργούν πράξεις για τις οποίες είναι απαραίτητο να ορίζεται φορολογικός εκπρόσωπος, πρέπει πριν πραγματοποιήσουν τις συγκεκριμένες πράξεις να ορίσουν ένα μοναδικό φορολογικό εκπρόσωπο στην Ελλάδα.

Ο ορισμός αυτός γίνεται με εξουσιοδότηση όπου πρέπει να αναφέρεται σαφώς ότι ο φορολογικός εκπρόσωπος που ορίζεται είναι μοναδικός και θα πρέπει να αναγράφει όλα τα στοιχεία του εντολέα όπως είναι π.χ. ο ΑΦΜ/ΦΠΑ που έχει χορηγηθεί στον εκπρόσωπο στη χώρα που βρίσκεται εγκατεστημένος ή οποιοσδήποτε άλλος αριθμός ΑΦΜ του οποίου η εγκυρότητα θα

μπορεί να επαληθεύεται μέσω VIES. Άλλα στοιχεία που πρέπει να αναγράφονται είναι η νομική μορφή, η διεύθυνση και η δραστηριότητα του εκπροσώπου στη χώρα.

Το έγγραφο αυτό στέλνεται από τον κοινοτικό υποκείμενο προς το άτομο το οποίο υπόκειται ήδη σε φόρο στην Ελλάδα και έχει την εξουσιοδότηση να πραγματοποιήσει αλλά και να ολοκληρώσει στο όνομα του υπόχρεου τις πράξεις αυτές στην Ελλάδα.

Εάν το έγγραφο αυτό είναι σε ξένη γλώσσα τότε απαιτείται η επίσημη μετάφρασή του στην Ελληνική.

6.1.5) ΠΡΟΣΩΠΑΠΟΥ ΜΠΟΡΟΥΝ ΝΑ ΟΡΙΣΘΟΥΝ ΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΙ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΙ

Φορολογικοί εκπρόσωποι μπορεί να είναι φυσικά ή νομικά πρόσωπα (εξαιρουμένων αυτών που δεν υπόκεινται στον φόρο) τα οποία ήδη υπόκεινται στο φόρο και είτε είναι μόνιμα εγκατεστημένα ή έχουν ως επαγγελματική τους έδρα την Ελλάδα. Τα άτομα αυτά πρέπει να είναι φερέγγυα, να είναι ικανά για δικαιοπραξία, η λειτουργία τους να είναι νόμιμη, να έχουν κάνει αποδεκτό το διορισμό τους και να μην έχουν παραβιάσει τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ (Άρθρο 30, παρ. 4,6 και 7 του Κ.Β.Σ) που αφορούν παραβιάσεις των βιβλίων.

Θα πρέπει να επισημανθεί ότι η περ. β' της παρ. 2 του άρθρου 2 της ΑΥΟ ΠΟΛ.1174/4.6.2002, σύμφωνα με την οποία ορίζονταν ότι έπρεπε να προσκομισθεί έγγραφο για τη μη εκκρεμότητα ποινικής δίωξης εις βάρος των φορολογικών εκπροσώπων, καταργήθηκε με την ΑΥΟ ΠΟΛ.1009/2003, γιατί θεωρήθηκε ότι ήταν πολύ δύσκολο και προξενούσε πρακτικές δυσκολίες και επιπρόσθετα θεωρήθηκε ότι πρέπει και είναι υπεύθυνος για την καταβολή του φόρου ο κοινοτικός υπόχρεος και όχι ο εκπρόσωπος.

6.1.6) ΔΥΝΑΤΟΤΗΤΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ

Ένας φορολογικός εκπρόσωπος θα πρέπει να μπορεί να κάνει τα ακόλουθα:

- Να τιμολογεί απ' ευθείας από την έδρα της επιχείρησης σε χώρες της Ευρώπης ή σε χώρες εκτός Ευρώπης.

- Να φορολογείται στη χώρα που εκδίδονται τα τιμολόγια.
- Να αποθηκεύει τα εμπορεύματα transit σε αποθήκες της επιχείρησης και στο όνομά της.
- Να προβαίνει σε κατάργηση της πώλησης των εμπορευμάτων σε θυγατρική επιχείρηση.
- Να προβαίνει σε αναστολή πληρωμής του Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης και του ΦΠΑ καυσίμων ή αλκοολούχων ποτών σε χώρους transit ή σε φορολογικές Αποθήκες.
- Να μπορεί να εκδίδει τιμολόγια στο εξωτερικό.

6.1.7) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ

Α) Αναφορικά με το Μητρώο και τον ΦΠΑ

Ο φορολογικός εκπρόσωπος ο οποίος κάνει αποδεκτό τον διορισμό του πρέπει να υποβάλει μία δήλωση έναρξης εργασιών επ' ονόματι του εντολέα που υπόκειται στον φόρο και παράλληλα να συνυποβάλλει αντίγραφο της εξουσιοδότησης στην Δ.Ο.Υ στην οποία εντάσσεται για τη φορολογία του εισοδήματός του ή στη Δ.Ο.Υ όπου η επιχείρησή του έχει έδρα. Θα πρέπει επίσης να υποβάλλει υπεύθυνη δήλωση όπου θα δηλώνει ότι αποδέχεται το διορισμό του ως φορολογικός εκπρόσωπος.

Μαζί με τη δήλωση έναρξης εργασιών θα πρέπει να υποβάλλεται η δήλωση σχέσεων φορολογούμενου (M7) σύμφωνα με την οποία δηλώνονται τόσο τα στοιχεία του φορολογικού εκπροσώπου όσο και ο ΑΦΜ που έχει για τις φορολογικές του υποχρεώσεις. Θα πρέπει επίσης να υποβληθεί μία δήλωση όπου θα ορίζει τα στοιχεία της έδρας της αλλοδαπής επιχείρησης (M9) σύμφωνα με την οποία δηλώνονται ο αριθμός ΑΦΜ, το όνομα, η διεύθυνση αλλά και η δραστηριότητα που ασκεί ο εντολέας στη χώρας του. Στη δήλωση έναρξης γράφεται η δραστηριότητα όπως ασκείται στην Ελλάδα και η οποία θα πρέπει να είναι η ίδια με τη δραστηριότητα που ασκείται στο κράτος –μέλος που είναι εγκατεστημένος.

Επιπλέον, υποβάλλοντας ο φορολογικός εκπρόσωπος την παραπάνω δήλωση έναρξης εργασιών, παίρνει ΑΦΜ στην Ελλάδα αφού όμως επαληθευτεί ο ΑΦΜ στην χώρα που είναι εγκατεστημένος και αφού ελεγχθεί η νομική του υπόσταση από το Τμήμα Δ' VIES της 14^{ης} Διεύθυνσης ΦΠΑ.

Προκειμένου να διευκολυνθεί ο φορολογικός εκπρόσωπος, η αρμόδια ΔΥΟ θα πρέπει να αποστέλλει με φαξ τη δήλωση Μ9, αφού έχει συμπληρωθεί από την αρμόδια υπηρεσία έτσι ώστε να επαληθευθούν τα στοιχεία που έχει δηλώσει ο εντολέας.

Στην περίπτωση που η δήλωση έναρξης εργασιών υποβληθεί εκπρόθεσμα εκ μέρους του φορολογικού εκπροσώπου για λογαριασμό του υποκείμενου στον φόρο εντολέα του, υποβάλλονται στην αρμόδια ΔΟΥ και όλες οι σχετικές δηλώσεις ΦΠΑ (περιοδικές και εκκαθαριστικές) που όφειλαν να έχουν υποβληθεί από τον δηλούμενο ως χρόνο έναρξης πραγματοποίησης φορολογητέων πράξεων στην Ελλάδα. Υπενθυμίζεται ότι, στην περίπτωση μεταβολής του φορολογικού εκπροσώπου, ο ΑΦΜ του εντολέα παραμένει ο ίδιος, όπως και σε περίπτωση υποβολής δήλωσης παύσης και εκ νέου έναρξης εργασιών του ίδιου εντολέα, έστω και με διαφορετικό φορολογικό εκπρόσωπο. Για την αλλαγή του φορολογικού εκπροσώπου υποβάλλεται δήλωση μεταβολής από τον νέο εκπρόσωπο, συνυποβάλλοντας αντίγραφο του σχετικού εγγράφου (εξουσιοδότηση) του εντολέα, από το οποίο να προκύπτει η αλλαγή του φορολογικού εκπροσώπου. Και σ' αυτή την περίπτωση, απαιτείται η προηγούμενη επαλήθευση του ΑΦΜ, καθώς και ο έλεγχος της νομικής υπόστασης του εντολέα από το Δ' Τμήμα (VIES) της 14ης Διεύθυνσης ΦΠΑ, όπως προκύπτουν από τη δήλωση στοιχείων έδρας αλλοδαπής επιχείρησης (Μ9). Τέλος εξυπακούεται ότι, σε περίπτωση αλλαγής των στοιχείων Μητρώου της αλλοδαπής επιχείρησης (εντολέας), απαιτείται η υποβολή νέας δήλωσης (Μ9) για την ενημέρωση των στοιχείων του φακέλου του φορολογικού εκπροσώπου.

Β) Σχετικά με τον Κ.Φ.Α.Σ. Ο υποκείμενος στον φόρο ο οποίος είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος – μέλος, έχει ειδικότερα και τις εξής υποχρεώσεις:

- Τηρεί βιβλία απλογραφικά και διπλογραφικά του Κ.Φ.Α.Σ., κατ' επιλογή του και ανεξάρτητα της νομικής μορφής του.
- Εκδίδει, υποβάλλει και διαφυλάσσει τα στοιχεία που ορίζονται από τις διατάξεις του

Κ.Φ.Α.Σ..

Οι ανωτέρω υποχρεώσεις εκπληρώνονται από τον ορισμένο στην Ελλάδα φορολογικό εκπρόσωπο. Ο κοινοτικός υπόχρεος, για τις πραγματοποιούμενες πράξεις στη χώρα μας, μπορεί να εκδίδει ο ίδιος τιμολόγια από τη χώρα εγκατάστασής του προς τους πελάτες του, αναγράφοντας τον ΑΦΜ τον οποίο έχει λάβει στη χώρα μας, τα στοιχεία της επιχείρησής του και τον ΑΦΜ που του έχει χορηγηθεί στην κοινοτική χώρα εγκατάστασής του, καθώς και το ποσό του ΦΠΑ που αναλογεί στα αγαθά ή τις υπηρεσίες που παρέχει με τον συντελεστή που ισχύει στην Ελλάδα. Αντίγραφα των τιμολογίων αυτών αποστέλλονται στον οριζόμενο στη χώρα μας φορολογικό εκπρόσωπο για ενημέρωση των τηρούμενων βιβλίων. Εξυπακούεται ότι ο φόρος αυτός εκπίπτει από τον λήπτη του εν λόγω στοιχείου, όταν βέβαια το δικαίωμα αυτό απορρέει από τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ (άρθρο 30 του Ν.2859/2000). Σε περίπτωση αλλαγής φορολογικού εκπροσώπου, τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία παραδίδονται στον νέο φορολογικό εκπρόσωπο. Τα φορολογικά αυτά στοιχεία συνεχίζουν να χρησιμοποιούνται, αφού αναγραφούν σ' αυτά (εντύπως ή με σφραγίδα) τα πλήρη στοιχεία του νέου φορολογικού εκπροσώπου, μέχρι εξάντλησής τους. Γενικά, ο κοινοτικός υπόχρεος ο οποίος είναι υποκείμενος στον φόρο, έχει όλες τις υποχρεώσεις και τα δικαιώματα των εγκατεστημένων στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενων στον φόρο, που απορρέουν από τις διατάξεις περί ΦΠΑ και του Κ.Φ.Α.Σ.. Σχετικά με τη δικαιούμενη αμοιβή, ο φορολογικός εκπρόσωπος εκδίδει προς τον εντολέα τιμολόγιο, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ.(άρθρου 12 του Κ.Β.Σ.), το οποίο και καταχωρεί στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησής του.

6.1.8) ΜΗ ΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΕΚΠΡΟΣΩΠΟΥ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ - ΈΛΛΕΙΨΗ ΑΦΜ Η ΜΟΝΙΜΗΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΗΣ ΣΤΗ ΧΩΡΑ ΜΑΣ

Σε περίπτωση που ο κοινοτικός υπόχρεος υποκείμενος στον φόρο δεν ορίσει, ως όφειλε, φορολογικό εκπρόσωπο με σκοπό τη λήψη ΑΦΜ στην Ελλάδα για τις φορολογητέες πράξεις που πραγματοποιεί στη χώρα μας ούτε έχει αποκτήσει μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα και εκδίδει φορολογικά στοιχεία από την κοινοτική χώρα εγκατάστασής του απευθείας προς τους υποκείμενους στον φόρο Έλληνες πελάτες του, αναγράφοντας τον ΑΦΜ που του έχει χορηγηθεί στη χώρα αυτή, το είδος και την αξία των αγαθών ή των υπηρεσιών που παρέχει στη χώρα μας, ο λήπτης των στοιχείων αυτών οφείλει, ανεξάρτητα από τις κυρώσεις που θα επιβληθούν σε βάρος του υπόχρεου για τον μη ορισμό φορολογικού εκπροσώπου, να απεικονίζει το ποσό αυτό μόνο στις εκκαθαριστικές δηλώσεις ΦΠΑ (Κωδικός 666, Υποπίνακας β' - Εισροές του Πίνακα Γ' ΕΙΣΡΟΕΣ - ΕΚΡΟΕΣ), χωρίς να χρεοπιστώνει τον οφειλόμενο φόρο ούτε να αποδίδει αυτόν με έκτακτη περιοδική δήλωση ΦΠΑ.

6.1.9) ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙ ΕΓΚΑΤΕΣΤΗΜΕΝΟΙ ΣΕ ΧΩΡΕΣ ΕΚΤΟΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΈΝΩΣΗΣ

Σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' της παρ. 4 του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν.2859/2000), παραμένει σε ισχύ η υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου για τους υποκείμενους που είναι εγκατεστημένοι σε χώρες εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης (τρίτες χώρες). Υπενθυμίζεται ότι, σε κάθε περίπτωση που ο εγκατεστημένος σε τρίτη χώρα υποκείμενος στον φόρο, παρότι είχε υποχρέωση, δεν έχει ορίσει φορολογικό αντιπρόσωπο στην Ελλάδα, υπόχρεος για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου είναι ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών, χωρίς φυσικά να σημαίνει αυτό ότι ο υποκείμενος αυτός απαλλάσσεται από τις κυρώσεις που προβλέπονται για την μη εκπλήρωση των υποχρεώσεών του. Ειδικά στις περιπτώσεις μίσθωσης αεροσκαφών που ο εκμισθωτής είναι υποκείμενος εγκατεστημένος σε τρίτη χώρα και δεν έχει οριστεί φορολογικός αντιπρόσωπος για την απόδοση του αναλογούντος ΦΠΑ, ο υποκείμενος στον φόρο (μισθωτής) εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας, ως λήπτης της ως άνω υπηρεσίας, αντί υποβολής

έκτακτης περιοδικής 125 δήλωσης ΦΠΑ, συμπεριλαμβάνει τον οφειλόμενο φόρο στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ της οικείας φορολογικής περιόδου τόσο στις εισροές όσο και στις εκροές, την αξία του μισθώματος, καθώς και τον αναλογούντα ΦΠΑ. Δίνεται επίσης η δυνατότητα να οριστεί ως υπόχρεος για την καταβολή του φόρου ο ίδιος ο υποκείμενος, ο οποίος είναι εγκατεστημένος σε τρίτη χώρα, εφόσον υπάρχει συμφωνία μεταξύ της χώρας εγκατάστασής του και της Ελλάδας για λειτουργία μηχανισμού διοικητικής συνεργασίας, η οποία θα διασφαλίζει την ορθή απόδοση του φόρου κατά τρόπο ανάλογο μ' αυτόν που ισχύει για τη συνεργασία μεταξύ των κρατών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Δηλαδή θα μπορεί ένας υποκείμενος στον φόρο εγκατεστημένος σε τρίτη χώρα, στην περίπτωση που θα υπάρξει ανάλογη συμφωνία, να μην υποχρεούται σε ορισμό φορολογικού αντιπροσώπου, αλλά να εκπληρώνει, μέσω εκπροσώπου του, τις υποχρεώσεις ΦΠΑ, όπως οι κοινοτικοί υποκείμενοι. Διευκρινίζεται όμως ότι προς το παρόν δεν υπάρχει ανάλογη συμφωνία με καμία τρίτη χώρα.

6.1.10) ΕΥΘΥΝΗ ΕΙΣ ΟΛΟΚΛΗΡΟΝ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΑΠΟ ΤΟΝ ΜΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟ ΣΤΟΝ ΦΟΡΟ ΛΗΠΤΗ ΑΓΑΘΩΝ Ή ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τις διατάξεις της περ. δ' του άρθρου 55 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν.2859/2000), μη υποκείμενο στον φόρο πρόσωπο (ιδιώτης κ.λπ.) το οποίο λαμβάνει αγαθά ή υπηρεσίες από υποκείμενο στον φόρο μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας, έχει αλληλέγγυα ευθύνη για την καταβολή του φόρου που οφείλεται από τον ίδιο τον υποκείμενο στον φόρο. Υπόχρεος δηλαδή του φόρου και στην περίπτωση αυτή θεωρείται ο προαναφερόμενος υποκείμενος στον φόρο, ενώ ο λήπτης, και μόνο στην περίπτωση που είναι μη υποκείμενος στον φόρο, θεωρείται ως συνοφειλέτης αλληλεγγύως υπεύθυνος για την καταβολή του φόρου. Εξυπακούεται ότι η διάταξη αυτή εφαρμόζεται στην περίπτωση που ο μη εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας πραγματοποιεί πράξεις οι οποίες φορολογούνται στην Ελλάδα και ο 126 φόρος οφείλεται είτε από τον ίδιο τον υποκείμενο με ορισμό φορολογικού εκπροσώπου (για τον εγκατεστημένο σε άλλο κράτος - μέλος) είτε από τον φορολογικό αντιπρόσωπο (για τον εγκατεστημένο σε τρίτη χώρα). Κατά συνέπεια, στις περιπτώσεις που ο λήπτης είναι μη υποκείμενος στον φόρο και δεν καταστεί δυνατόν να εισπράξει το Ελληνικό

Δημόσιο τον αναλογούντα ΦΠΑ από τον μη εγκατεστημένο στην Ελλάδα υποκείμενο στον φόρο, έχει το δικαίωμα να στραφεί στον μη υποκείμενο λήπτη για την απόδοση του φόρου.

6.1.11) ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑ ΣΤΗΝ ΕΙΣΠΡΑΞΗ ΑΠΑΙΤΗΣΕΩΝ

Για τη διευκόλυνση του ελέγχου και τον εντοπισμό των υποκείμενων οι οποίοι είναι υπόχρεοι για την καταβολή του φόρου στην Ελλάδα, σας επισυνάπτουμε προς διευκόλυνσή σας την υπ' αριθ. 1080842/6357-3/0016/ΠΟΛ.1207/10.7.1996 εγκύκλιο διαταγή, σχετικά με την αμοιβαία συνδρομή για την είσπραξη απαιτήσεων ΦΠΑ.

6.1.12) ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΟΥ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ

Παρέχεται ο αναγκαίος χρόνος στους υποκείμενους στον φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε ένα άλλο κράτος - μέλος και έχουν ορίσει ήδη φορολογικό αντιπρόσωπό τους στην Ελλάδα, να μετατρέψουν το πρόσωπο αυτό από φορολογικό αντιπρόσωπο σε απλό εκπρόσωπο για την εκπλήρωση των υποχρεώσεών τους. Κατά συνέπεια, δίδεται η ευχέρεια στους κοινοτικούς υποκείμενους στον φόρο οι οποίοι πραγματοποιούσαν, κατά την έναρξη εφαρμογής των διατάξεων του παρόντος νόμου (1.1.2002) φορολογητέες πράξεις στο εσωτερικό της χώρας μέσω φορολογικού τους αντιπροσώπου, να μπορούν να συνεχίσουν να πραγματοποιούν πράξεις μέσω αυτού, μέχρι 31.12.2002. Για την κατά τα ανωτέρω μετατροπή, υποβάλλεται στην αρμόδια ΔΟΥ δήλωση μεταβολής εργασιών, με αιτία μεταβολής τη μετατροπή του φορολογικού αντιπροσώπου σε φορολογικό εκπρόσωπο, συνοποβάλλοντας αντίγραφο του σχετικού εγγράφου (εξουσιοδότηση) του εντολέα, από το οποίο να προκύπτει η μετατροπή του φορολογικού αντιπροσώπου σε εκπρόσωπο, καθώς και δήλωση στοιχείων έδρας αλλοδαπής επιχείρησης (Μ9), τα στοιχεία της οποίας επαληθεύονται επίσης σύμφωνα με την προαναφερόμενη (παρ. 6) διαδικασία. 127 Επισημαίνεται επίσης ότι, αναφορικά με τον Κ.Φ.Α.Σ., πρέπει να θεωρηθούν νέα βιβλία (απλογραφικά η διπλογραφικά) από τον φορολογικό εκπρόσωπο για λογαριασμό του εντολέα του και το ειδικό βιβλίο φορολογικού αντιπροσώπου να διαφυλαχθεί για όσο χρόνο

προβλέπεται από τις σχετικές διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ.. Το ίδιο ισχύει και για τα τηρούμενα φορολογικά στοιχεία.

6.2) ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΣ

6.2.1) ΟΡΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΑΠΑΙΤΕΙΤΑΙ ΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ

1. Οι υποκείμενοι στο φόρο, οι οποίοι είναι εγκαταστημένοι εκτός Ελλάδος και δεν έχουν αποκτήσει τις προϋποθέσεις ώστε να θεωρηθεί ότι έχουν μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος, υποχρεούνται να ορίζουν φορολογικό αντιπρόσωπο στην Ελλάδα, για οποιαδήποτε πράξη ενεργούν στο εσωτερικό της χώρας για την οποία τόπος φορολογίας είναι η Ελλάδα και ιδίως για τις ακόλουθες πράξεις:

- α) εισαγωγές ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών,
- β) παράδοση αγαθών ή χρησιμοποίηση αγαθών κατά τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 7 του Ν. 1642/ 86, καθώς και εξαγωγή αυτών, τα οποία κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης βρίσκονται στα εσωτερικό της χώρας,
- γ) εγκατάσταση ή συναρμολόγηση αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, από τον προμηθευτή των αγαθών,
- δ) εργασίες συναφείς με ακίνητα, τα οποία βρίσκονται στην Ελλάδα,
- ε) ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών με τόπο αναχώρησης το εσωτερικό της χώρας, εργασίες παρεπόμενες της μεταφοράς αυτής, καθώς και η διαμεσολάβηση για τις πράξεις αυτές, εφόσον ο λήπτης των υπηρεσιών αυτών δεν είναι εγγεγραμμένος στο Μητρώο ΦΠΑ/VIES, στην Ελλάδα ή σε άλλο κράτος μέλος της Κοινότητας,
- στ) μίσθωση μεταφορικών μέσων, εφόσον ο εκμισθωτής είναι εγκαταστημένος εκτός Κοινότητας και ο μισθωτής είναι εγκαταστημένος στην Ελλάδα και χρησιμοποιεί το μεταφορικό μέσο στο εσωτερικό της χώρας,
- ζ) πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές ή παρόμοιες δραστηριότητες, καθώς και υπηρεσίες οργάνωσης των εκδηλώσεων αυτών ή παρεπόμενες αυτών, εφόσον εκτελούνται υλικά στο εσωτερικό της χώρας,

η) υπηρεσίες συναφείς με ενσώματα κινητά αγαθά, που βρίσκονται στην Ελλάδα, εφόσον αυτές εκτελούνται υλικά στο εσωτερικό της χώρας,

θ) παραδόσεις αγαθών κατά τη διάρκεια της μεταφοράς από την Ελλάδα προς άλλο κράτος μέλος, προς επιβάτες αεροπλάνων, πλοίων, τρένων ή αυτοκινήτων, που εκτελούν ενδοκοινοτικές μεταφορές προσώπων,

ι) πωλήσεις από απόσταση, με λήπτες πρόσωπα εγκαταστημένα στην Ελλάδα, εφόσον πληρούνται οι όροι και οι προϋποθέσεις για την φορολόγηση των πράξεων αυτών στην Ελλάδα,

ια) εισαγωγή αγαθών στην Ελλάδα, τα οποία στη συνέχεια αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος μέλος.

2. Δεν απαιτείται ο ορισμός φορολογικού αντιπροσώπου:

α) για την παροχή υπηρεσιών οι οποίες εμπίπτουν στις διατάξεις του άρθρου 12, παράγραφος ,3 και 4 του Ν. 1642/86, β) σε περίπτωση εφαρμογής μέτρων απλοποίησης τριγωνικών συναλλαγών του άρθρου 29 παράγραφος 4 περίπτωση ε' του Ν. 1642/86, όπως ισχύει.

6.2.2) ΠΡΑΞΕΙΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΔΕΝ ΑΠΑΙΤΕΙΤΑΙ ΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ

1. Δεν απαιτείται ορισμός φορολογικού αντιπροσώπου:

α) Στην περίπτωση εξαγωγής αγαθών από εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας πωλητή που ενεργεί στο όνομά του και για λογαριασμό αγοραστή που είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εφόσον:

- Η εντολή προς εξαγωγή των πωλουμένων αγαθών αποδεδειγμένα δίνεται από τον εγκατεστημένο στην Κοινότητα αγοραστή προς τον εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας πωλητή πριν από την έκδοση των οικείων φορολογικών στοιχείων.
- Στα εκδιδόμενα από τον πωλητή φορολογικά στοιχεία (Δελτία Αποστολής Τιμολόγιο ή Τιμολόγιο Πώλησης - Δελτίο αποστολής) εκδίδονται μεν στο όνομα του αγοραστή 129 αναγράφονται όμως και τα στοιχεία του παραλήπτη των εμπορευμάτων στην τρίτη χώρα.

- Κατέχει αντίγραφο του ενιαίου Διοικητικού εγγράφου (Ε.Δ.Ε. - διασάφησης εξαγωγής) που κατέθεσε στο όνομά του και για λογαριασμό του πελάτη του αγοραστή, στην οποία και επισυνάπτονται τα παραπάνω φορολογικά στοιχεία.

β) Στην περίπτωση ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών και παροχής υπηρεσιών διαμεσολάβησης, για την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 12, όταν οι υπηρεσίες αυτές παρέχονται από πρόσωπα που στερούνται ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ευρωπαϊκή Ένωση σε λήπτη που διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας. 2. Πράξεις της προηγούμενης παραγράφου που πραγματοποιήθηκαν χωρίς φόρο, από 1.1.1993 μέχρι την έκδοση της παρούσας, εφόσον δεν τηρήθηκαν οι προϋποθέσεις που ορίζονται από την ίδια ως άνω παράγραφο, οι ενδιαφερόμενοι δύνανται μέσα σε προθεσμία τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία έκδοσης της απόφασης αυτής, να εφοδιαστούν με τα προβλεπόμενα από την παράγραφο 1 του άρθρου αυτού δικαιολογητικά για την οριστικοποίηση της απαλλαγής αυτής."

6.2.3) ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ

Εφόσον απαιτείται ορισμός φορολογικού αντιπροσώπου, ο φορολογικός αντιπρόσωπος καθίσταται υπόχρεος για την καταβολή ΦΠΑ. Ορισμένες περιπτώσεις συναλλαγών για τις οποίες απαιτείται ο ορισμός φορολογικού αντιπροσώπου είναι οι ακόλουθες:

- Επιχείρηση τρίτης χώρας αγοράζει από Ελλάδα αγαθά και δίνει εντολή να παραδοθούν σε άλλο κράτος –μέλος.
- Επιχείρηση τρίτης χώρας αγοράζει αγαθά από Ελλάδα, δέχεται εργασία φασόν και δίνει εντολή να παραδοθούν σε άλλο κράτος – μέλος.
- Αγορά αγαθού από επιχείρηση τρίτης χώρας στην Ελλάδα, αποθήκευση και εξαγωγή.
- Εγκατάσταση και συναρμολόγηση στην Ελλάδα από επιχείρηση τρίτης χώρας.
- Εμπειρογνώμονας τρίτης χώρας παρέχει υπηρεσία στην Ελλάδα.
- Εκμίσθωση αεροσκάφους επιχείρησης τρίτης χώρας σε ελληνική επιχείρηση. 130
- Καλλιτεχνικές παραστάσεις στην Ελλάδα από παρέχοντα εγκατεστημένο σε Τρίτη χώρα.

- Αντισταθμιστικά οφέλη από επιχείρηση εγκατεστημένη σε Τρίτη χώρα.
- Κοινοτική επιχείρηση πραγματοποιεί εισαγωγή, πώληση και ενδοκοινοτική παράδοση από την Ελλάδα.
- Εγκατάσταση και συναρμολόγηση από κοινοτική επιχείρηση στην Ελλάδα.
- Ενδοκοινοτική παράδοση ελαττωματικών προϊόντων από κοινοτική επιχείρηση-μεταγενέστερη πώληση στην Ελλάδα.
- Αγορά και πώληση στην Ελλάδα από κοινοτική επιχείρηση.
- Αγορά αγαθών από κοινοτική επιχείρηση και ένταξή τους σε τελωνειακό καθεστώς στην Ελλάδα.
- Παροχή υπηρεσίας στην Ελλάδα από κοινοτική επιχείρηση.
- Υπηρεσία σε ακίνητο στην Ελλάδα από κοινοτική επιχείρηση.
- Καλλιτεχνική εκδήλωση στην Ελλάδα από κοινοτική επιχείρηση.
- Αντισταθμιστικά οφέλη στην Ελλάδα από κοινοτική επιχείρηση.

6.2.4) ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΟΡΙΣΜΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ

1. Τα πρόσωπα που ενεργούν τις πράξεις του προηγούμενου άρθρου υποχρεούνται να ορίσουν μοναδικό φορολογικό αντιπρόσωπό τους στην Ελλάδα, πριν από την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών.

2. Ο ορισμός του μοναδικού φορολογικού αντιπροσώπου γίνεται με σχετικό πληρεξούσιο έγγραφο, στο οποίο θα γίνεται ρητή μνεία για τη μοναδικότητα του οριζόμενου φορολογικού αντιπροσώπου. Το έγγραφο αυτό, εφόσον καταρτίζεται εκτός Ελλάδος, θεωρείται από την ελληνική προξενική αρχή του τόπου όπου είναι εγκαταστημένος ο υποκείμενος στο φόρο εντολέας. Στην περίπτωση, που το έγγραφο αυτό καταρτίζεται εντός Ελλάδος, θεωρείται από το Προξενείο της χώρας της οποίας έχει την υπηκοότητα ή εφόσον η δραστηριότητα η σχετική με την πληρεξουσιότητα αναπτύσσεται σε άλλη χώρα από το Προξενείο της χώρας αυτής. Με τη θεώρηση βεβαιώνεται ότι, κατά τύπο το πληρεξούσιο δεσμεύει τον εντολέα για τις πράξεις του αντιπροσώπου και κατά το δίκαιο της χώρας που είναι υπήκοος ή ασκεί τη δραστηριότητά του κατά περίπτωση ο εντολέας.

3. Ως φορολογικός αντιπρόσωπος ορίζεται πρόσωπο, φυσικό ή νομικό, με εξαίρεση τα μη υποκείμενα στο φόρο νομικά πρόσωπα, το οποίο έχει την έδρα της επαγγελματικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάσταση του ή ελλείψει αυτών την κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα. Το πρόσωπο αυτό πρέπει να είναι φερέγγυο, πλήρως ικανό για δικαιοπραξία, εφόσον πρόκειται για φυσικό πρόσωπο ή να λειτουργεί νόμιμα εφόσον πρόκειται για νομικό πρόσωπο, να αποδεχθεί το διορισμό του και να μην έχει υποπέσει στις παραβάσεις:

α) των διατάξεων του άρθρου 30 του Κ.Φ.Α.Σ (Π.Δ. 186/ 1992 ΦΕΚ 84 - Α) που επισύρουν ανακρίβεια των βιβλίων,

β) της παραγράφου 3 του άρθρου 48 του Ν. 1642/86, όπως ισχύει.

6.2.5) ΜΗ ΟΡΙΣΜΟΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Σε περίπτωση που δεν έχει οριστεί φορολογικός αντιπρόσωπος από υποκείμενο τρίτης χώρας, ο οποίος ενεργεί πράξεις υποκείμενες στο ΦΠΑ στην Ελλάδα, υπόχρεος για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου είναι ο λήπτης του αγαθού ή της υπηρεσίας, ο οποίος καταβάλλει το φόρο με έκτακτη περιοδική δήλωση μέχρι τη 15η ημέρα του επομένου από την πραγματοποίηση της πράξης μήνα, ενώ στον υποκείμενο σε φόρο επιβάλλονται κυρώσεις για τη μη εκπλήρωση των υποχρεώσεων. Όσον αφορά τις περιπτώσεις παράδοσης, ενδοκοινοτικής απόκτησης, εισαγωγής αγαθών και παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας από εγκατεστημένο εκτός του εσωτερικού της χώρας υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, το οποίο δεν έχει ορίσει, ως όφειλε, φορολογικό αντιπρόσωπό του, ο αναλογών φόρος καταβάλλεται από τον παραλήπτη των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών αυτών, με την υποβολή έκτακτης δήλωσης ΦΠΑ.

6.2.6) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΚΑΙ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ

1. Ο φορολογικός αντιπρόσωπος που αποδέχεται το διορισμό του, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση έναρξης εργασιών για τη συγκεκριμένη αντιπροσώπευση στην αρμόδια για τη φορολογία του εισοδήματος του ΔΟΥ ή στη ΔΟΥ που έχει την έδρα της επιχείρησής του. Με τη δήλωση αυτή συνυποβάλει αντίγραφο του πληρεξουσίου εγγράφου που προβλέπεται από 132 τις διατάξεις της παραγράφου 2 του προηγούμενου άρθρου, καθώς και υπεύθυνη δήλωση του Ν. 1599/86, περί αποδοχής του διορισμού του, ως φορολογικού αντιπροσώπου, εφόσον αυτή δεν προκύπτει από το πληρεξούσιο έγγραφο.

2. Με την υποβολή της δήλωσης έναρξης από τον αντιπρόσωπο χορηγείται στον εντολέα Αριθμός Φορολογικού Μητρώου. Ο αριθμός αυτός αρχίζει από 98 εφόσον πρόκειται για εντολέα - νομικό πρόσωπο ή από τη σειρά των ΑΦΜ των φυσικών προσώπων, εφόσον πρόκειται για εντολέα φυσικό πρόσωπο. Σε περίπτωση μεταβολής του αντιπροσώπου ο ΑΦΜ του εντολέα

παραμένει ο ίδιος, όπως και σε περίπτωση υποβολής δήλωσης παύσης και εκ νέου έναρξης εργασιών του ίδιου εντολέα, έστω και με διαφορετικό αντιπρόσωπο. Στα στοιχεία του αντιπροσώπου στη δήλωση έναρξης του εντολέα, ως ΑΦΜ αναγράφεται ο μοναδικός ΑΦΜ (φυσικού ή νομικού προσώπου) που του έχει χορηγηθεί για τις δικές του φορολογικές υποχρεώσεις.

3. Ο φορολογικός αντιπρόσωπος έχει όλα τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο που απορρέουν από τις διατάξεις του Ν. 1642/86, όπως ισχύει, καθώς και του Π.Δ. 186/1992 περί Κ.Φ.Α.Σ. Στην περίπτωση πωλήσεων από απόσταση ο φορολογικός αντιπρόσωπος θεωρείται ότι πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών για τα αποστελλόμενα από τον εντολέα του αγαθά προς τους πελάτες τους στο εσωτερικό της χώρας.

4. Επίσης, ο φορολογικός αντιπρόσωπος, έχει ειδικότερα και τις εξής υποχρεώσεις:

α) Τηρεί εκτός από τα βιβλία που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 4 του Κ.Φ.Α.Σ., για τη δική του δραστηριότητα και «ειδικό βιβλίο φορολογικού αντιπροσώπου», για κάθε εντολέα, το οποίο θεωρείται από τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. και στο οποίο καταχωρούνται διακεκριμένα:

αα) οι πράξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 1 της παρούσας,

ββ) οι πωλήσεις προς εγκατεστημένους στο εσωτερικό της χώρας πελάτες του εντολέα,

γγ) οι δαπάνες για λογαριασμό του εντολέα,

δδ) ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Αντί της τήρησης χωριστού βιβλίου φορολογικού αντιπροσώπου, για κάθε εντολέα, μπορεί να θεωρηθεί και να τηρηθεί ενιαίο βιβλίο, για περισσότερους εντολείς, στο οποίο καταχωρούνται τα παραπάνω δεδομένα, σε ιδιαίτερο χώρο κατά εντολέα. Η ενημέρωση του βιβλίου αυτού γίνεται εντός δέκα πέντε (15) ημερών από την έκδοση ή λήψη του κατά περίπτωση δικαιολογητικού. Ως ακαθάριστα έσοδα προκειμένου να κριθεί η κατηγορία βιβλίων που υποχρεούται να τηρεί ο φορολογικός αντιπρόσωπος κατά τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ, λαμβάνονται υπόψη μόνο οι προμήθειες που λαμβάνει.

β) Εκδίδει, υποβάλλει και διαφυλάσσει τα στοιχεία που ορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. Ειδικά, στην περίπτωση χονδρικής πώλησης αγαθών τα οποία αποστέλλονται από τον εντολέα απευθείας προς τον τελικό παραλήπτη στο εσωτερικό της χώρας, το οικείο Τιμολόγιο - Δελτίο

Αποστολής εκδίδεται από το φορολογικό αντιπρόσωπο. Στην περίπτωση αυτή το Τιμολόγιο - Δελτίο Αποστολής εκδίδεται εντός της ίδιας φορολογικής περιόδου του Φ.Π.Α., με βάση το οικείο φορολογικό στοιχείο (έγγραφο) του εντολέα. Τα φορολογικά στοιχεία του φορολογικού αντιπροσώπου, εκδίδονται από ιδιαίτερη σειρά κατά εντολέα. Στα στοιχεία αυτά πέραν από τα οριζόμενα στην παράγραφο 5 του άρθρου 18 του Κ.Φ.Α.Σ., αναγράφονται ακόμη τα στοιχεία και ο ΑΦΜ του εντολέα, καθώς και το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία, η διεύθυνση, η αρμόδια ΔΟΥ και ο Α.Φ.Μ. του φορολογικού αντιπροσώπου. Για τη δικαιούμενη αμοιβή, ο φορολογικός αντιπρόσωπος εκδίδει προς τον εντολέα θεωρημένο τιμολόγιο, σύμφωνα με τα οριζόμενα από τις διατάξεις του άρθρου 12 του Κ.Φ.Α.Σ., το οποίο και καταχωρεί στα τηρούμενα βιβλία της επιχείρησής του. Κατ' εξαίρεση, στις περιπτώσεις συνδρομών βιβλίων, εφημερίδων και περιοδικών, καθώς και στις περιπτώσεις λιανικών πωλήσεων αγαθών από απόσταση, όταν η έκδοση των φορολογικών στοιχείων είναι εξαιρετικά δύσκολη, ο φορολογικός αντιπρόσωπος μπορεί να μη εκδίδει τα στοιχεία του Κ.Φ.Α.Σ με την προϋπόθεση ότι ο εντολέας αποστέλλει μηνιαία εκκαθάριση ή ότι αυτή συντάσσεται από τον φορολογικό αντιπρόσωπο από στοιχεία που του διαθέτει ο εντολέας. Με βάση την εκκαθάριση αυτή γίνεται η ενημέρωση των βιβλίων και η απόδοση του Φ.Π.Α.

6.2.8) ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ

Ο φορολογικός αντιπρόσωπος τηρεί βιβλία του ΚΦΑΣ, εκδίδει στοιχεία, υποβάλλει δηλώσεις ΦΠΑ και καταβάλλει τον οφειλόμενο φόρο για λογαριασμό του μη εγκατεστημένου στην Ελλάδα υποκείμενου στο φόρο. Οι υπηρεσίες που παρέχουν τα πρόσωπα αυτά προς το μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενο στο φόρο ανήκουν στην κατηγορία των υπηρεσιών, όπως αυτές των συμβούλων γενικά, μηχανικών, γραφείων μελετών, δικηγόρων, λογιστών ή και άλλων παρόμοιων υπηρεσιών, καθώς και επεξεργασίας στοιχείων ή παροχής πληροφοριών, επειδή είναι παρόμοιες με αυτές των λογιστών. Η αμοιβή, που λαμβάνουν οι εκπρόσωποι ή αντιπρόσωποι για τις υπηρεσίες αυτές, δε φορολογείται στην Ελλάδα όταν ο λήπτης των υπηρεσιών είναι υποκείμενος στο ΦΠΑ εγκατεστημένος σε άλλο κράτος –μέλος ή σε Τρίτη χώρα. Αυτό προκύπτει από το ότι οι υπηρεσίες λογιστών ή παρόμοιες υπηρεσίες, όταν παρέχονται από υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας σε λήπτη υποκείμενο στο ΦΠΑ

εγκατεστημένο σε άλλο κράτος –μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή σε οποιοδήποτε λήπτη εγκατεστημένο σε τρίτη χώρα, ο τόπος φορολογίας δε βρίσκεται στην Ελλάδα. Στην αντίθετη περίπτωση (φορολογικός αντιπρόσωπος σε άλλο κράτος – μέλος) που παρέχονται τέτοιες υπηρεσίες σε Έλληνα λήπτη, ο τόπος είναι η Ελλάδα.

6.2.9) ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΙ ΕΓΚΑΤΕΣΤΗΜΕΝΟΙ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Όταν οι αντιπρόσωποι που είναι εγκατεστημένοι στην Ελλάδα παρέχουν υπηρεσίες διαμεσολάβησης για πράξεις εκτός των ενδοκοινοτικών μεταφορών και παρεπομένων των μεταφορών αυτών υπηρεσίες σε λήπτη υποκείμενο που εξατομικεύεται με ΑΦΜ/ΦΠΑ σε κράτος- μέλος διαφορετικό από εκείνο εντός του οποίου εκτελούνται οι πράξεις αυτές, ο τόπος παροχής των υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται εκτός Ελλάδας, φορολογούνται δηλαδή στο κράτος-μέλος που χορήγησε στο λήπτη το ΑΦΜ / ΦΠΑ με το οποίο του παρασχέθηκε η υπηρεσία από τον μεσάζοντα (καλείται και αντιπρόσωπος).

6.2.10) ΤΡΑΠΕΖΙΚΗ ΕΓΓΥΗΣΗ ΑΝΤΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ

Σε περίπτωση ευκαιριακής πραγματοποίησης πολιτιστικών, καλλιτεχνικών, αθλητικών, επιστημονικών, εκπαιδευτικών, ψυχαγωγικών ή παρόμοιων εκδηλώσεων στο εσωτερικό της χώρας, αντί του ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου, ο υποκείμενος στο φόρο που είναι εγκαταστημένος εκτός Ελλάδας δύναται να καταθέτει εγγυητική επιστολή τραπεζικής εγκαταστημένης στην Ελλάδα, η οποία να καλύπτει το ποσό του ΦΠΑ που αναλογεί στα εισιτήρια ή προσκλήσεις που προσκομίζονται για θεώρηση στη ΔΟΥ ή άλλα έσοδα που πραγματοποιεί (διαφημίσεις, κυλικείων κτλ.). Η θεώρηση ενεργείται από την αρμόδια ΔΟΥ του τόπου στον οποίο πραγματοποιείται η εκδήλωση, στο όνομα του εκμεταλλευτή, ο οποίος έχει όλες τις υποχρεώσεις του Κ.Φ.Α.Σ.

Μετά το πέρας της εκδήλωσης, ο υποκείμενος στο φόρο οφείλει να αποδώσει το φόρο που αναλογεί στα διατεθέντα εισιτήρια ή προσκλήσεις ή άλλα έσοδα που πραγματοποίησε και να

προσκομίσει για ακύρωση τα τυχόν αδιάθετα εισιτήρια. α Η καταβολή του φόρου γίνεται με υποβολή έκτακτης προσωρινής δήλωσης στην αρμόδια ΔΟΥ. Μετά δε την καταβολή του αναλογούντος φόρου αποδεσμεύεται η κατατεθείσα εγγύηση.

6.2.11) ΠΑΥΣΗ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΥ

Σε περίπτωση που έπαυσε να ισχύει η εντολή αντιπροσώπευσης, λόγω ανάκλησης αυτής ή από οποιαδήποτε άλλη αιτία, ο φορολογικός αντιπρόσωπος υποχρεούται να υποβάλλει δήλωση παύσης εργασιών, κατά τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 29, καθώς και τις δηλώσεις των άρθρων 29, παράγραφος 5, περιπτώσεις β' και δ' και 31 παράγραφος 1 του Ν. 1642/86, όπως ισχύει, μέχρι του χρόνου παύσης των εργασιών. Σε περίπτωση αλλαγής του φορολογικού αντιπρόσωπου υποβάλλεται σχετική δήλωση μεταβολών από τον προηγούμενο φορολογικό αντιπρόσωπο στην αρμόδια ΔΟΥ.

6.2.12) ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΙΜΟΛΟΓΙΟΥ ΑΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟ

Ο φορολογικός αντιπρόσωπος ορίζεται από υποκείμενο στο φόρο, που εδρεύει ή διαμένει εκτός του εσωτερικού της χώρας, για πράξεις που διενεργεί στο εσωτερικό της χώρας και που τόπος φορολόγησης -για σκοπούς ΦΠΑ- των πράξεων αυτών είναι η Ελλάδα. Ο φορολογικός αντιπρόσωπος είναι υπόχρεος στην καταβολή του φόρου για τις πραγματοποιούμενες πράξεις της επιχείρησης που αντιπροσωπεύει. Επιπλέον, η ενδοκοινοτική απόκτηση εξ' ορισμού προϋποθέτει τη μεταφορά αγαθών από κάποιο κράτος – μέλος στο εσωτερικό της χώρας και αποτελεί πράξη που φορολογείται στην Ελλάδα. Ακόμη, υπόχρεος της καταβολής του ΦΠΑ είναι, κατά γενικό κανόνα, η επιχείρηση που αποκτά τα αγαθά. Τέλος, προκύπτουν τα ακόλουθα:

- Για τους εγκατεστημένους σε κράτος - μέλος υποκείμενους σε φόρο, που πραγματοποιούν πράξεις φορολογητέες στην Ελλάδα, έχει καθιερωθεί ο θεσμός του φορολογικού εκπροσώπου²⁰. Ο θεσμός του φορολογικού αντιπρόσωπου συνεχίζει να

έχει εφαρμογή μόνο για τους υπόχρεους που είναι εγκατεστημένοι σε χώρες εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

- Για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές δεν απαιτείται ο ορισμός φορολογικού εκπροσώπου εφόσον ο παραλήπτης των αγαθών διαθέτει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας. Συνεπώς, στην περίπτωση μας, το πιθανότερο είναι η απόκτηση των αγαθών να μη συνιστά για την επιχείρηση, που έχει την εγκατάστασή της στην Ελλάδα και αποκτά τα αγαθά, ενδοκοινοτική απόκτηση αλλά απόκτηση στο εσωτερικό της χώρας, καθώς σε αντίθετη περίπτωση δεν θα ήταν αναγκαία η έκδοση το σχετικού τιμολογίου από το φορολογικό αντιπρόσωπο του συναλλασσομένου.

6.2.13) ΑΛΛΟΔΑΠΟΙ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙΣΤΟ ΦΟΡΟ ΕΝΤΟΛΕΙΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΩΝ ΜΗ ΕΓΚΑΤΕΣΤΗΜΕΝΟΙ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Για την πάταξη του ενδοκοινοτικού ΦΠΑ, έχει γίνει αποδεκτή η αποστολή στις Δ.Ο.Υ. καταστάσεων για τους μη εγκατεστημένους στην Ελλάδα αλλοδαπούς υποκείμενους στο φόρο εντολείς φορολογικών αντιπροσώπων, οι οποίοι είναι εγκατεστημένοι σε άλλα κράτη – μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης και στους οποίους έχουν χορηγηθεί από τις διάφορες Δ.Ο.Υ. της χώρας μας Ελληνικοί ΑΦΜ. Κατά συνέπεια, πρέπει να αποσταλεί κατάσταση με όλους τους Ελληνικούς ΑΦΜ, οι οποίοι χορηγήθηκαν από τη Δ.Ο.Υ. σε φορολογικούς αντιπροσώπους κοινοτικών εντολέων, το όνομα ή την επωνυμία, τη διεύθυνση και τα λοιπά στοιχεία του φορολογικού αντιπροσώπου στην Ελλάδα, καθώς επίσης και τον ΑΦΜ, το κράτος – μέλος προέλευσης των κοινοτικών εντολέων, τη διεύθυνση και ότι άλλο σχετικό στοιχείο του εντολέα προκύπτει από τις διασταυρώσεις που πραγματοποιήθηκαν από την αρμόδια Διεύθυνση της Γ.Γ.Π.Σ.. Η κατάσταση με τα στοιχεία των φορολογικών αντιπροσώπων, καθώς και τα ήδη υπάρχοντα στοιχεία των εντολέων τους, θα πρέπει να αποσταλεί ηλεκτρονικά από τη Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) στις αρμόδιες Δ.Ο.Υ. μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου. Η κατάσταση αυτή είναι εξαιρετικά χρήσιμη προκειμένου να σχηματιστεί μία άποψη για την κατάσταση που επικρατεί στην Ελλάδα και να προγραμματιστούν οι μελλοντικές της ενέργειες εν όψει του νέου συστήματος που θα εφαρμοστεί για τους μη εγκατεστημένους στη χώρα μας αλλοδαπούς

υποκείμενους. Επίσης, θα χρειαστεί ανταπόκριση στις μελλοντικές προσδοκίες της Ευρωπαϊκής Επιτροπής για τη δημιουργία κοινής, με τα άλλα κράτη – μέλη, βάσης δεδομένων με τα στοιχεία των μη εγκατεστημένων και των φορολογικών αντιπροσώπων τους, με στόχο την πραγματοποίηση ελέγχων και την πάταξη της φοροδιαφυγής του ΦΠΑ. Επειδή στη συνημμένη κατάσταση τα στοιχεία κάθε αλλοδαπού εντολέα δεν είναι πλήρη, και κυρίως ο ΑΦΜ/ΦΠΑ αυτού στο εξωτερικό είναι λανθασμένος, θα ζητηθεί από τη Δ.Ο.Υ. να καλέσει τους φορολογικούς αντιπροσώπους στους οποίους χορήγησε Ελληνικούς ΑΦΜ προκειμένου να παραχθούν άμεσα όλα τα στοιχεία του αλλοδαπού εντολέα που δεν περιλαμβάνονται στην κατάσταση αυτή αλλά κυρίως να διαπιστωθεί ότι ο αλλοδαπός εντολέας δεν έχει διακόψει την οικονομική του δραστηριότητα στο εξωτερικό, για την οποία όρισε φορολογικό αντιπρόσωπο στη χώρα μας, και κυρίως ότι η εντολή προς το φορολογικό αντιπρόσωπο για τη σχετική αντιπροσώπηση ισχύει ακόμα. Τέλος, θα είναι εξαιρετικά χρήσιμο κατά τη διάρκεια των ελέγχων που θα πραγματοποιηθούν στο μέλλον να υπάρχει στη συγκεκριμένη κατάσταση η ένδειξη ότι οι εν λόγω ΑΦΜ των αλλοδαπών εντολέων δεν έχουν ενεργοποιηθεί στο άλλο κράτος – μέλος. Για τον λόγο αυτό, όταν οι φορολογικοί αντιπρόσωποι θα ανταποκριθούν στην πρόσκληση της Δ.Ο.Υ. προκειμένου να της γνωστοποιήσουν τους ΑΦΜ των εντολέων τους στο εξωτερικό, παρακαλείται η Δ.Ο.Υ. να:

- Αποστέλλει έγγραφο με φαξ προκειμένου να αποστέλλει από την βάση δεδομένων του VIES η σχετική επιβεβαίωση ή μη του ξένου ΑΦΜ.
- Σημειώνει επάνω στην σχετική κατάσταση, η οποία θα αποσταλεί στις Δ.Ο.Υ από την Γ.Γ.Π.Σ., δίπλα στον αλλοδαπό ΑΦΜ την ένδειξη της επιβεβαίωσης από την διεύθυνση.
- Επιστρέφει ηλεκτρονικά την κατάσταση στον τμήμα VIES της διεύθυνσης ΦΠΑ, στην οποία θα αναγράψει το σωστό ΑΦΜ και τα λοιπά στοιχεία του αλλοδαπού εντολέα. Η αποστολή θα πραγματοποιείται μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου εντός μηνός από την παραλαβή της γραπτής επιβεβαίωσης της εγκυρότητας ή μη του κοινοτικού ΑΦΜ.
- Στην περίπτωση που δεν κατέσται δυνατό ο φορολογικός αντιπρόσωπος να διορθώσει τον λανθασμένο ΑΦΜ ή τα λοιπά στοιχεία του εντολέα του, η Δ.Ο.Υ να αναγράψει στη σχετική στήλη της κατάστασης ότι προβεί ενδεχόμενα σε:
 - Έλεγχο των συναλλαγών που πραγματοποιήθηκαν από τον φορολογικό αντιπρόσωπο και αποστολή των αποτελεσμάτων προκειμένου να αποσταλούν στο κράτος – μέλος του εντολέα για έλεγχο εκεί μέσω της αμοιβαίας συνδρομής, ή

- Απενεργοποίηση του ελληνικού ΑΦΜ (με ημερομηνία που προκύπτει από το VIES Επισημάνεται ότι:
- Σε περίπτωση που μετά από το αίτημα για επιβεβαίωση ή μη του αλλοδαπού ΑΦΜ από το τμήμα VIES διαπιστωθεί ότι η ΑΦΜ των αλλοδαπών εντολέων έχουν απενεργοποιηθεί στο εξωτερικό, θα πρέπει να υπάρξει άμεση απενεργοποίηση των ελληνικών ΑΦΜ οι οποίοι χορηγήθηκαν στον φορολογικούς τους αντιπροσώπους, με την υποβολή της σχετικής δήλωσης από τον φορολογικό αντιπρόσωπο και ημερομηνία διακοπής την ημερομηνία διακοπής του εντολέα που προκύπτει από το VIES.
 - Σε περίπτωση που υπάρξει πληροφόρηση από τον φορολογικό αντιπρόσωπο ότι ο ελληνικός ΑΦΜ, ο οποίος χορηγήθηκε στον αλλοδαπό εντολέα, παραμένει ανενεργός, θα πρέπει να απενεργοποιηθεί με την υποβολή δήλωσης από τον φορολογούμενο. Θα πρέπει να γίνει κατανοητό στους φορολογικούς αντιπροσώπους ότι η μη άμεση ανταπόκριση στην πρόσκληση από τη Δ.Ο.Υ., με συνέπεια την αδυναμία διόρθωσης των παραπάνω λαθών στα στοιχεία των εντολέων τούς, συνεπάγεται τον άμεσο καταλογισμό ευθυνών και την υποψία ότι οι λανθασμένοι κοινοτικοί ΑΦΜ ή τα στοιχεία των αλλοδαπών εντολέων πιθανόν να αφορούν ενδεχόμενη εμπλοκή σε φοροδιαφυγή ή κυκλώματα απάτης. Στην Ελλάδα όπως και σε όλα τα άλλα κράτη - μέλη, ισχύει η αλληλέγγυα ευθύνη και εις ολόκληρο μεταξύ τον αλλοδαπού εντολέα και τον φορολογικού αντιπροσώπου, τον οποίο αυτός όρισε στην Ελλάδα. Αυτή η διαδικασία θα πρέπει να ολοκληρωθεί με ευθύνη των Προϊσταμένων των Διευθύνσεων και των τμημάτων ΦΠΑ των Δ.Ο.Υ. όσο το δυνατό συντομότερα προκειμένου να είναι σε θέση η χώρα μας να αποστέλλει σωστά στοιχεία στα άλλα κράτη - μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Αυτό έχει ως αποτέλεσμα η χώρα μας να ανταποκριθεί σωστά και έγκαιρα στις νέες απαιτήσεις έχοντας υπόψη ότι όλα αυτά είναι μέρος μια σειράς μέτρων, τα οποία πραγματοποιούνται σε κοινοτικό επίπεδο, με στόχο την πάταξη της φοροδιαφυγής του ενδοκοινοτικού ΦΠΑ.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Γιαννακούρης Π., και Κουκοβίνης Β. (2003) Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας Τόμος Α'. 1^η Εκδ. Αθήνα: εκδ. Σταμούλης ΑΘ.

Γιαννακούρης Π., και Κουκοβίνης Β. (2003) Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας Τόμος Β'. 1^η Εκδ. Αθήνα: εκδ. Σταμούλης ΑΘ.

Γκλεζιάκος Δ. (2008) Φ.Π.Α. Νομοθεσία Νομολογία. Αθήνα: εκδ.ΡΙΜ

Δεσπότης Γ.(2009) Σύγχρονη κωδικοποίηση Φ.Π.Α. Νομοθεσία Νομολογία. Αθήνα:

εκδ.ΡΙΜ

Ρέππας Π.(2009) Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας.2^η έκδ. Αθήνα: εκδ.Πάμισος

Ρουσακή Α.(2008) Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας. 5^η έκδ. Αθηνά:έκδ Οικονομική Βιβλιοθήκη

Σταματόπουλος Δ., και Καραβοκύρης Α. (2007) Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων Τόμος Α'.5^η έκδ. ELFORIN Φορολογικό Ινστιτούτο

Σταματόπουλος Δ., και Καραβοκύρης Α. (2007) Φορολογία Εισοδήματος Φυσικών & Νομικών Προσώπων Τόμος Β'.5^η έκδ. ELFORIN Φορολογικό Ινστιτούτο

Συντακτική ομάδα περιοδικού “Επιχείρηση” (2010) Πλήρης Οδηγός Επιχείρησης. 3^η έκδ. Αθήνα: εκδ. Περιοδικό “Επιχείρηση”

Τότσης Χ.(2009) Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας. 12^η έκδ. Αθήνα:έκδ. Πάμισος

Τότσης Χ.(2009) Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας. 13^η έκδ. Αθήνα:έκδ. Πάμισος

ΠΗΓΕΣ ΔΙΑΔΙΚΤΥΟΥ

□ Οι 69+1 αλλαγές του νέου φορολογικού νόμου. Διαθέσιμο μέσω διαδικτύου:

http://tax-analysis.blogspot.gr/p/blog-page_03.html

αντλήθηκε την 07/06/2013:22.00

□ Νόμος 3986.Επείγοντα Μέτρα Εφαρμογής Μεσοπρόθεσμου Πλαισίου Δημοσιονομικής Στρατηγικής 2012–2015. Διαθέσιμο μέσω διαδικτύου:

<http://www.minfin.gr/portal/el/resource/contentObject/contentTypes/genericContentResourceObject,fileResourceObject,arrayOfFileResourceTypeObject/topicNames/actOfLaw/resourceRepresentationTemplate/contentObjectListAlternativeTemplate>

αντλήθηκε την 22/06/2013:18.00

□ ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 2859

Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας. Διαθέσιμο μέσω διαδικτύου:

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/5>

αντλήθηκε την 03/06/2013:19.00

□ Ρυθμίσεις στη φορολογία εισοδήματος φυσικών και νομικών προσώπων και λοιπές διατάξεις. . Διαθέσιμο μέσω διαδικτύου:

http://www.eaed.gr/index.php?option=com_content&view=article&id=2617%3An37632009&catid=239%3A2008&Itemid=286&lang=el

αντλήθηκε την 4/6/2013:14.00

Ν. 2859/2000 Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α)

Κωδικοποιημένος μέχρι και τον Ν. 4110/23.1.2013(ΦΕΚ 17). Διαθέσιμο μέσω διαδικτύου:

http://tax-analysis.blogspot.gr/p/blog-page_07.html

αντλήθηκε την 12/06/2013:21.00

ΦΠΑ-VIES. Διαθέσιμο μέσω διαδικτύου:

<http://www.taxisland.gr/fpa-vies>

αντλήθηκε την 02/06/2013:14.00

Φορολογικός εκπρόσωπος υποκείμενων σε ΦΠΑ. Διαθέσιμο μέσω

διαδικτύου:

http://www.logist.gr/forologika/fpa/Fpa_Ekpr_ee.htm

αντλήθηκε την 07/06/2013:16.00

Ηλεκτρονικό σύστημα υποβολής δηλώσεων Intrastat:

<https://eurostat.statistics.gr/intrastat/>

αντλήθηκε την 31/8/2013:12.00

Τύπος, περιεχόμενο, τρόπος και χρόνος υποβολής του ανακεφαλαιωτικού

πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παρεχόμενων υπηρεσιών:

<http://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/10521>

αντλήθηκε την 5/8/2013:11.00

Taxheaven κοινότητα λογιστών forum:

<http://www.taxheaven.gr/acforum/index.php/topic/69423-odhiath->

[aiaaaoeaeaeuoethi-dheiuui-aea-dhnuiaaeo-dhio-](#)

[dhnaaiaoidhieiyioae-adhu-01012010-eieiidhisscoc-iaecaethi-aea-oci-](#)

[ooidhethnuoc-oui-aaioydhui-oui-aiaaaoeaeaeuoethi-dheiuui/](#)

αντλήθηκε την 02/9/2013:18.00

Οδηγός για τις δηλώσεις ΦΠΑ:

<http://www.imerisia.gr/article.asp?catid=26516&subid=2&pubid=950>

[37159](#)

αντλήθηκε την 10/09/2013:20.00

Όροι, προϋποθέσεις και διαδικασία ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου

από υποκειμένους εγκαταστημένους εκτός Ελλάδος, υποχρεώσεις και

δικαιώματα αυτών:

<http://www.forin.gr/articles/article/5699/pol-128126-8-1993-oroi->

[proypotheseis-kai-diadikasia-orismou-forologikou-antiproswpou-apo-](#)

[upokeimenous-egkatasthmenous-ektos-ellados-upoxrewseis-kai-](#)

[dikaiwmata-autwn?highlight=\(title:%201281%201993\)&dw=1](#)

αντλήθηκε την 28/09/2013:19.00

ΣΥΝΤΜΗΣΕΙΣ

Α.Ε.Π.: Ανώνυμη Εταιρία

αριθμ.: Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν

Α.Σ.Δ.Ε.: Απλοποιημένο Συνοδευτικό Διοικητικό Έντυπο

Α.Υ.Ο.: Απόφαση Υπουργού Οικονομίας

Α.Υ.Ο.Ο.: Απόφαση Υπουργού Οικονομίας Οικονομικών

Α.Φ.Μ.: Αριθμός Φορολογικού Μητρώου

Γ.Γ.Π.Σ.: Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων

Γνωμ.: Γνωμάτευση

Γ.Σ.: Γενική Συνέλευση

ΔΙΑΣ: Διατραπεζικό Σύστημα

Δ.Ο.Υ.: Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία

Εγκ.: Εγκύκλιος

Ε.Δ.Δ.Α.: Ειδικό Διπλότυπο Δελτίο Απαλλαγής

Ε.Ε.: Ετερόρρυθμη Εταιρία

ΕΚ: Εθνικός Κανονισμός

ΕΛ.ΤΑ: Ελληνικό Ταχυδρομείο

ΕΟΚ: Ευρωπαϊκή Οικονομική Κοινότητα

Ε.Ο.Τ.: Εθνικός Οργανισμός Τουρισμού

Ε.Π.Ε.: Εταιρία Περιορισμένης Ευθύνης

Ε.Σ.Υ.Ε.: Εθνική Στατιστική Υπηρεσία Ελλάδος

Ε.Σ.Υ.Λ.: Εθνικό Συμβούλιο Λογιστικής

Ε.Φ.Κ.: Ειδικός Φόρος Κατανάλωσης

Η/Υ: Ηλεκτρονικός Υπολογιστής

Κ.Φ.Α.Σ.: Κώδικας Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών

Κ.Β.Σ.: Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων

Κ.Ε.Π.: Κέντρο Εξυπηρέτησης Πολιτών

Μ.Μ.: Μεταφορικό Μέσο

Ν.: Νόμος

Ν.Δ.: Νομοθετικό Διάταγμα

Ο.Ε.: Ομόρρυθμη Εταιρία

Ο.Τ.Α.: Οργανισμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης

Π.: Πολυγραφημένη (Διαταγή της Διοίκησης)

παρ.: Παράγραφος

περ.: Περίπτωση

ΠΟΛ.: Πολυγραφημένη (Διαταγή της Διοίκησης)

Σ.Δ.Ε.: Συνοδευτικό Διοικητικό Έγγραφο

Φ.Ε.Κ.: Φύλλο Εφημερίδας Κυβερνήσεως

Φ.Π.Α.: Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

CD: Compact Disc

DVD: Digital Video Disc

ECU: European Currency Unit

FAX: Facsimile

VAT: Value Added Tax

VIIES: Vat Information Exchange System