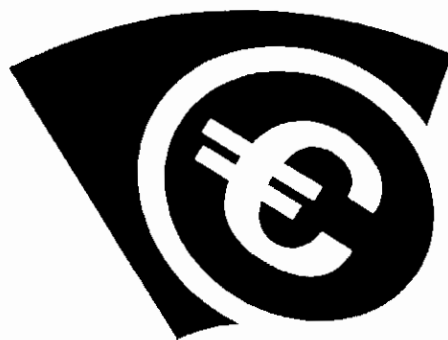


**Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΑΣ**  
**ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ**  
**ΤΜΗΜΑ: ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**



**ΦΟΡΟΣ**  
**ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ**  
**ΛΕΙΑΣ**

**ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ**

**ΒΟΥΛΓΑΡΗΣ ΧΡΗΣΤΟΣ**  
**ΓΑΛΑΡΙΩΤΗ ΑΘΑΝΑΣΙΑ**  
**ΒΛΑΣΣΗ ΑΣΗΜΙΝΑ**

**ΠΑΤΡΑ 2003**

ΑΦΙΕΡΩΝΕΤΑΙ

*Στους πολυαγαπημένους μας γονείς*

*Πέτρο και Αλεξάνδρα Γαλαριώτη  
Πάυλο και Στυλιανή Βούλγαρη  
Αριστοτέλη και Μαρία Βλάσση*

*Με ένα μεγάλο ευχαριστώ!!!*

## Π Ε Ρ Ι Ε Χ Ο Μ Ε Ν Α

ΠΡΟΛΟΓΟΣ .....	5
----------------	---

### Μ Ε Ρ Ο Σ Α ´ Π Ε Ρ Ι Ε Χ Ο Μ Ε Ν Ο Τ Ο Υ Φ.Π.Α.

#### Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 1 °

ΝΕΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΕΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ - Φ.Π.Α. ....	8
1.1 ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟ Φ.Π.Α. ....	8
1.2 ΑΝΤΙΚΑΘΙΣΤΑΜΕΝΟΙ ΦΟΡΟΙ .....	10
1.3 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ....	12
1.4 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ....	13
1.5 ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ.....	13
1.6 ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ – ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ....	14
1.6.1 Πλεονεκτήματα Φ.Π.Α.....	14
1.6.2 Μειονεκτήματα Φ.Π.Α.....	15
1.7 ΠΙΝΑΚΕΣ ΕΣΟΔΩΝ ΚΡΑΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ .....	16

#### Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 2 °

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ.....	21
2.1 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ .....	21
2.1.1 Παράδοση αγαθών.....	21
2.1.2 Παράδοση ακινήτων.....	22
2.1.3 Πράξεις που θεωρούνται παράδοση αγαθών .....	22
2.1.4 Παροχή υπηρεσιών.....	23
2.1.5 Πράξεις που θεωρούνται παροχή υπηρεσιών.....	23
2.1.6 Εισαγωγή αγαθών.....	24
2.1.7 Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.....	24
2.1.8 Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών .....	25
2.2 ΤΟΠΟΣ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ.....	25
2.2.1 Τόπος παράδοσης αγαθών.....	25
2.2.2 Τόπος παροχής υπηρεσιών .....	26
2.2.3 Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών.....	27
2.3 ΓΕΝΕΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ .....	27
2.3.1 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην παράδοση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών .....	27
2.3.2 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης κατά την εισαγωγή αγαθών.....	28
2.3.3 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.....	28
2.4 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ .....	28
2.4.1 Φορολογητέα Αξία στην παράδοση αγαθών, στην παροχή υπηρεσιών και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.....	29
2.4.2 Φορολογητέα Αξία στην εισαγωγή αγαθών.....	29
2.5 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α. ....	30

**Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 3 °**

<b>ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ, ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΚΑΙ ΕΚΠΤΩΣΗ.....</b>	<b>32</b>
3.1 ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΟΥΣ.....	32
3.1.1 <i>Υπόχρεοι στο φόρο</i> .....	32
3.1.2 <i>Υποχρεώσεις των υποκείμενων στο φόρο</i> .....	33
3.1.3 <i>Υποχρεώσεις άλλων προσώπων</i> .....	34
3.2 ΔΗΛΩΣΗ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	34
3.2.1 <i>Περιοδική δήλωση</i> .....	34
3.2.2 <i>Εκκαθαριστική δήλωση</i> .....	35
3.3 ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ – ΚΥΡΩΣΕΙΣ.....	35
3.4 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ .....	37
3.4.1 <i>Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας (άρθρο 22)</i> .....	37
3.4.2 <i>Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών (άρθρο 23)</i> .....	37
3.4.3 <i>Απαλλαγές στην εξαγωγή αγαθών και διεθνή διακίνηση αγαθών (άρθρα 24,25)</i> .....	38
3.4.4 <i>Απαλλαγές στο καθεστώς φορολογικών αποθηκών (άρθρο 26)</i> ....	39
3.4.5 <i>Ειδικές απαλλαγές (άρθρο 27)</i> .....	40
3.4.6 <i>Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σ' άλλο κράτος – μέλος (άρθρο 28)</i> .....	40
3.4.7 <i>Απαλλαγή στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (άρθρο 29)</i> ..	41
3.5 ΕΞΑΙΡΕΣΗ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ.....	41
3.6 ΈΚΠΤΩΣΗ – ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΦΟΡΟΥ.....	41
3.6.1 <i>Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου</i> .....	42
3.6.2 <i>Διακανονισμός εκπτώσεων</i> .....	42
3.6.3 <i>Επιστροφή του φόρου</i> .....	43

**Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 4 °**

<b>ΕΙΔΙΚΑ ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ .....</b>	<b>44</b>
4.1 ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΜΙΚΡΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (ΑΡΘΡΟ 39).....	44
4.1.1 <i>Επιχειρήσεις που απαλλάσσονται</i> .....	44
4.1.2 <i>Επιχειρήσεις που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς</i> .....	45
4.2 ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΚΑΤ' ΑΠΟΚΟΠΗ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ (ΑΡΘΡΟ 40)	46
4.3 ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΑΓΡΟΤΩΝ (ΑΡΘΡΑ 41, 42).....	46
4.4 ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΠΡΑΚΤΟΡΕΙΩΝ ΤΑΞΙΔΙΩΝ (ΑΡΘΡΟ 43) .....	47
4.5 ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΚΑΠΝΟΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ (ΑΡΘΡΟ 44)....	47
4.6 ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΩΝ ΚΑΛΛΙΤΕΧΝΙΚΗΣ ΚΑΙ ΣΥΛΛΕΚΤΙΚΗΣ ΑΡΧΑΙΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ (ΑΡΘΡΟ 45)	48
4.7 ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΣΕ ΔΗΜΟΠΡΑΣΙΑ (ΑΡΘΡΟ 46) .....	48
4.8 ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΟΥ ΧΡΥΣΟΥ (ΑΡΘΡΟ 47).....	49

**Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 5°**

<b>ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ....</b>	<b>51</b>
5.1 ΓΕΝΙΚΑ.....	51
5.2 ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΣΤΟ ΓΕΝΙΚΟ ΕΠΙΠΕΔΟ ΤΩΝ ΤΙΜΩΝ .....	53
5.3 ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΣΤΙΣ ΣΧΕΤΙΚΕΣ ΤΙΜΕΣ ΣΤΗΝ ΕΓΧΩΡΙΑ ΑΓΟΡΑ .....	54
5.4 ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΣΤΙΣ ΣΧΕΤΙΚΕΣ ΤΙΜΕΣ ΤΩΝ ΕΙΣΑΓΩΓΩΝ .....	54
5.5 ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΣΤΙΣ ΤΙΜΕΣ ΤΩΝ ΕΞΑΓΩΓΩΝ .....	55
5.6 ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΣΤΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ .....	56
5.7 ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΣΤΟ ΡΥΘΜΟ ΤΗΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ .....	58
5.8 ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΣΤΗΝ ΑΝΑΠΤΥΞΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΣ.....	59
5.9 ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΣΤΗ ΔΙΑΝΟΜΗ ΤΟΥ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ .....	61

5.9.1	<i>Μισθωτοί</i> .....	61
5.9.2	<i>Έμποροι - επαγγελματίες</i> .....	62
5.9.3	<i>Βιομήχανοι - βιοτέχνες</i> .....	63
5.9.4	<i>Αγρότες</i> .....	64

## ΜΕΡΟΣ Β΄ Ο Φ.Π.Α. ΣΤΗΝ ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ

### Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 6 °

<b>ΕΥΡΩΠΗ ΧΩΡΙΣ ΣΥΝΟΡΑ</b> .....	<b>67</b>
6.1 ΕΝΙΑΙΑ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΑΓΟΡΑ ΤΟΥ 1992.....	67
6.2 ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΣΧΕΣΕΙΣ ΕΛΛΑΔΑΣ – Ε.Ε.....	68
6.3 ΧΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΔΟΣΟΛΗΪΕΣ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ ΜΕ ΤΗΝ Ε.Ε.....	69
6.3.1 <i>Γενικά</i> .....	69
6.3.2 <i>Προέλευση των εισπράξεων (εισροές)</i> .....	70
6.3.3 <i>Αποδόσεις στην Ευρωπαϊκή Ένωση (εκροές)</i> .....	71
6.4 ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ INTRASTAT – VIES – SCENT.....	76
6.4.1 <i>Σύστημα INTRASTAT</i> .....	76
6.4.2 <i>Σύστημα VIES</i> .....	77
6.4.3 <i>Σύστημα SCENT</i> .....	77

### Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 7 °

<b>ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΣΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ</b> .....	<b>79</b>
7.1 ΛΟΓΟΙ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ.....	79
7.1.1 <i>Η ανάγκη φορολογικής ουδετερότητας</i> .....	79
7.1.2 <i>Φορολογία και όροι του ανταγωνισμού</i> .....	81
7.2 ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΕΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ.....	82
7.3 ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗ ΤΩΝ ΑΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ.....	83
7.4 Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΚΥΡΙΑΡΧΙΑ ΤΩΝ ΚΡΑΤΩΝ ΜΕΛΩΝ.....	84
7.5 Η ΔΙΑΡΘΡΩΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΥ ΣΥΣΤΗΜΑΤΟΣ ΣΤΙΣ ΑΛΛΕΣ ΧΩΡΕΣ ΤΗΣ Ε.Ε. ....	86
7.6 ΤΟ ΠΡΟΒΛΗΜΑ ΚΑΙ ΤΑ ΠΕΡΙΘΩΡΙΑ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗΣ ΣΤΗΝ Ε.Ε. ....	87
7.7 Η ΕΝΑΡΜΟΝΙΣΗ ΤΗΣ ΕΜΜΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ ΜΕ ΑΥΤΗ ΤΗΣ Ε.Ο.Κ. ....	90
7.7.1 <i>Οι συνέπειες από την ένταξη της χώρας μας στην Ε.Ο.Κ.</i> .....	90
7.7.2 <i>Σκοπιμότητα εναρμονίσεως του συστήματος της έμμεσης φορολογίας στην Ελλάδα</i> .....	90
7.7.3 <i>Η προσέγγιση των συντελεστών του Φ.Π.Α. στην Ε.Ε.</i> .....	92
7.7.4 <i>Επιτευχθείσα πρόοδος στους στόχους για φορολογική εναρμόνιση στους έμμεσους φόρους</i> .....	93
<b>ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ</b> .....	<b>95</b>
<b>ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ</b> .....	<b>98</b>
<b>ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ</b> .....	<b>100</b>
<b>ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ</b> .....	<b>109</b>

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

**Η** παρακάτω μελέτη ξεκίνησε και ολοκληρώθηκε μέσα στα πλαίσια των σπουδών μας στο τμήμα Διοίκησης Επιχειρήσεων του Τ.Ε.Ι. Πατρών.

Σκοπός μας είναι να μελετήσουμε την εγκαθίδρυση του Φ.Π.Α. στην Ελλάδα με όλες τις επιδράσεις του (αρνητικές και θετικές), καθώς επίσης την ένταξη και εξέλιξή του τόσο σε εθνικό όσο και σε κοινοτικό επίπεδο.

Με την εγκαθίδρυση και λειτουργία της ενιαίας Ευρωπαϊκής αγοράς την 1-1-1993 καταργήθηκαν τα φορολογικά σύνορα, θεσπίστηκαν νέοι κανόνες στο ενδοκοινοτικό εμπόριο, με εναρμόνιση των διαφόρων συστημάτων έμμεσων φόρων που ίσχυαν στα κράτη - μέλη της Ε.Ο.Κ. Η Ευρωπαϊκή ενοποίηση και οι αλλαγές που επιβλήθηκαν πρέπει να μας προβληματίσουν ώστε να μπορέσουμε να συμβαδίσουμε στα πρότυπα και τον τρόπο δουλειάς των άλλων κρατών - μελών της Ε.Ε.

Η έρευνα αυτή απαρτίζεται από δύο μέρη: Στο πρώτο μέρος γίνεται αναφορά του περιεχομένου του Φ.Π.Α. και των συνεπειών του στους διάφορους τομείς της οικονομίας μας. Στο δεύτερο μέρος αναφέρεται η ανάγκη της εναρμόνισης του Φ.Π.Α. με τις φορολογικές νομοθεσίες των υπολοίπων κρατών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, καθώς επίσης οι χρηματικές δοσοληψίες της Ελλάδας με την Κοινότητα.

Εξαιτίας της ιδιαιτερότητας του θέματος αντιμετωπίσαμε πολλές δυσκολίες στη συλλογή των απαραίτητων στοιχείων. Έχοντας, όμως, ως γνώμονα την επιμονή μας για συστηματική έρευνα, καταφέραμε μία όσο το δυνατόν πληρέστερη παρουσίαση του θέματος.

Στην ολοκλήρωση της έρευνάς μας σημαντική κατέστη η συμβολή του εισηγητή του θέματος Δρ. Ιωάννη Χρηστίδη, ο οποίος

καθοδήγησε την έρευνά μας, παρέχοντάς μας την πολύτιμη βοήθεια του όποτε χρειάστηκε για τη διεκπεραίωση της εργασίας.

Επίσης θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τους υπαλλήλους της βιβλιοθήκης του Τ.Ε.Ι. Πατρών, την κα Βασιλοπούλου υπάλληλο της ΕΣΥΕ Πατρών και την κα Κουρή προϊστάμενη της Α΄ Δ.Ο.Υ. Κερκύρας. Ευχαριστήσουμε επίσης τον κ. Σ. Βούλαρη, Διευθυντή Φορολογίας Εισοδήματος του Υπουργείου Οικονομικών.

Τέλος θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τις οικογένειές μας τόσο για την ηθική όσο και για την υλική υποστήριξη που μας πρόσφεραν.

*Με τιμή*

*Γαλαριώτη Αθανασία*

*Βούλαρης Χρήστος*

*Βλάχση Ασημίνα*

# ΜΕΡΟΣ Α'

## ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΠΑ



## Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 1 °

### ΝΕΟ ΣΥΣΤΗΜΑ ΕΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ – Φ.Π.Α.

#### 1.1 Γενικά για το Φ.Π.Α.

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Taxe sur la Valaur Ajoutee, Value Added Tax, ή για συντομία Φ.Π.Α. ή T.V.A. ή V.A.T.) εφαρμόστηκε για πρώτη φορά στη Γαλλία το 1954. Ο φόρος εκείνος εφαρμόστηκε σε ορισμένους τομείς της οικονομικής δραστηριότητας και ήταν αποτέλεσμα μακροχρόνιων ερευνητικών προσπαθειών του Υπουργείου Οικονομικών της Γαλλίας, για την αναμόρφωση του φορολογικού συστήματος της χώρας και ιδιαίτερα της έμμεσης φορολογίας.

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας είναι ένας γενικός έμμεσος φόρος που επιβάλλεται πάνω στην αξία που προσθέτει η επιχείρηση στα αγαθά και τις υπηρεσίες κατά τη διάρκεια της παραγωγικής της διαδικασίας. Προστιθέμενη αξία ονομάζεται η διαφορά ανάμεσα στην αξία των πωλήσεων μιας επιχειρήσεως και την αξία των αγορών της σε υλικά, πρώτες ύλες και υπηρεσίες που χρησιμοποιούνται για να παραχθεί το προϊόν.

Με την ίδρυση της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας (Ε.Ο.Κ.) το 1957, πολλοί ειδικοί πάνω στα φορολογικά θέματα διαπίστωσαν, ότι τα φορολογικά συστήματα της έμμεσης φορολογίας που εφάρμοζαν οι έξη χώρες-μέλη της Κοινότητας, διέφεραν σε μεγάλο βαθμό μεταξύ τους. Ορισμένες από τις διαφορές αυτές παρεμπόδιζαν την πραγματοποίηση του κυρίαρχου στόχου που είχε θέσει η Κοινότητα και που ήταν η ίδρυση Κοινής αγοράς μεταξύ των Ευρωπαϊκών Κρατών.

Το 1959 η Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων διόρισε μια ειδική επιτροπή, γνωστή με το όνομα *NEUMARK*<sup>1</sup>, μ' εντολή να μελετήσει αν και σε ποια έκταση τα φορολογικά συστήματα των Κρατών – μελών παρεμπόδιζαν τους στόχους της Κοινότητας και να εισηγηθεί συγκεκριμένα μέτρα για την υλοποίηση των στόχων αυτών.

Μετά τη μελέτη του θέματος, η επιτροπή *NEUMARK* κατέληξε ότι τα διαφορετικά συστήματα έμμεση φορολογίας έθεταν εμπόδια στις ενδοκοινοτικές εμπορικές συναλλαγές, γιατί διαφοροποιούσαν την τελική φορολογική επιβάρυνση των αγαθών και υπηρεσιών. Για τον λόγο αυτό, η επιτροπή πρότεινε την αντικατάσταση των σωρευτικών Φόρων Κύκλου Εργασιών (Φ.Κ.Ε.) μ' ένα άλλο φόρο που έφερε το όνομα Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, που είχε δοκιμαστεί και εφαρμοστεί ήδη με επιτυχία στη Γαλλία.

Εκτός από τις χώρες - μέλη της Ε.Ε., ο Φ.Π.Α. εφαρμόζεται και σε 22 άλλες χώρες εκτός της Κοινότητας και σε αναπτυγμένες βιομηχανικά χώρες της Ευρώπης, αλλά και σε αναπτυγμένες χώρες της Αφρικής, της Αμερικής και της Ασίας. Εντύπωση προκαλεί ότι ο Φ.Π.Α. δεν εφαρμόστηκε πρώτα στις χώρες – μέλη της Ε.Ο.Κ. αλλά είχε ήδη εφαρμοστεί σε μερικές άλλες αναπτυσσόμενες χώρες. Οι χώρες αυτές ήταν οι: Βραζιλία, Ακτή Ελεφαντοστού, Μαρόκο και Σενεγάλη.

---

<sup>1</sup> Από το όνομα του Προέδρου της επιτροπής Καθηγητή *NEUMARK*

Με την ένταξη της Ελλάδας στις Ευρωπαϊκές Κοινότητες έπρεπε να εναρμονίσει τη φορολογική της νομοθεσία στα κοινοτικά πλαίσια, γεγονός που σημαίνει την επιβολή του Φ.Π.Α. Αυτή ήταν και η ουσιαστικότερη καινοτομία στο φορολογικό σύστημα της Ελλάδας. Ο φόρος αυτός αντικατέστησε μια σειρά από έμμεσους φόρους που ίσχυαν (χαρτόσημο, Φ.Κ.Ε., φόρος πολυτελείας κ.α.). Η Ελλάδα είχε αναλάβει την υποχρέωση να εφαρμόσει το Φ.Π.Α. από 1.1.1984. Όμως μετά από αναβολές η επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων δέχτηκε να ξεκινήσει η εφαρμογή του από 1.1.1987, αλλά η συμμετοχή της στον Κοινοτικό Προϋπολογισμό του 1986 θα γινόταν σαν να είχε εφαρμοστεί από 1.1.1986 ο Φ.Π.Α.

## 1.2 Αντικαθιστάμενοι φόροι

Οι έμμεσοι φόροι που αντικαταστήθηκαν με την είσοδο του Φ.Π.Α. είναι οι εξής:

α) Ο ειδικός φόρος κατανάλωσης που είχε επιβληθεί με το άρθρο 3 του Ν. 1477/1984 σε ένα μεγάλο αριθμό ειδών. β) Ο ειδικός φόρος κατανάλωσης που είχε επιβληθεί με τα άρθρα 1 και 2 του Ν. 363/1975 στα εισαγόμενα επιβατικά αυτοκίνητα και τα αντίστοιχα που κατασκευάζονται, διασκευάζονται ή συναρμολογούνται στην Ελλάδα. γ) Ο ειδικός φόρος στα εισιτήρια των κινηματογράφων που είχε επιβληθεί με το άρθρο 60 του Ν. 1731/1987. δ) Ο ειδικός φόρος κατανάλωσης στα λιπαντικά έλαια που είχε επιβληθεί με το άρθρο 57 του Ν. 12/1975. ε) Ο ειδικός φόρος κατανάλωσης οινοπνεύματος. στ) Ο ειδικός φόρος κατανάλωσης σε παραγόμενα από το φωτιστικό πετρέλαιο όμοια είδη, που είχε επιβληθεί με τα άρθρα 10–13 του Ν. 216/1975. ζ) Ο ειδικός φόρος στις διαφημίσεις που είχε επιβληθεί με το άρθρο 15 παράγραφος 1 του Ν. 1326/1983. η) Ο ειδικός φόρος κατανάλωσης στα παιγνιόχαρτα και στο αλάτι που είχε επιβληθεί με το άρθρο 24 του Ν. 1591/1986. θ) Ο ειδικός φόρος κατανάλωσης στο τσιγαρόχαρτο που είχε επιβληθεί με τα άρθρα 26–30 του Ν. 1591/1986. ι) Ο ειδικός φόρος κατανάλωσης επί

των ανυψωτικών συσκευών (ασανσέρ) που είχε επιβληθεί με το άρθρο 65 του Ν. 542/1977. ια) Ο φόρος κύκλου εργασιών στις ασφαλιστικές επιχειρήσεις που είχε επιβληθεί με το άρθρο 14 του Ν. 1524/1950 και το άρθρο 1 του Ν. 1620/1951. ιβ) Ο ειδικός φόρος κατανάλωσης στα μισθώματα δρομώνων ίππων που είχε επιβληθεί με το άρθρο 58 παράγραφο 1 του Ν. 1249/1982. ιγ) Ο ειδικός φόρος τραπεζικών εργασιών που είχε επιβληθεί με τα άρθρα 6-16 του Ν. 1676/1986 στα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν στην Ελλάδα από τόκους, προμήθειες, μεσιτείες, προεξοφλήματα, νομισματικές ή συναλλαγματικές διαφορές και κάθε φύσεως εισοδήματα ή ωφέλειες που προέρχονται από τραπεζικές εργασίες.

Περαιτέρω γεννήθηκε θέμα και για τις κρατήσεις και τις εισφορές υπέρ τρίτων, που επιβάλλονταν στη διακίνηση των αγαθών και την παροχή υπηρεσιών στη χώρα μας, επειδή με τις κρατήσεις αυτές και τις εισφορές επηρεάζονταν οι τιμές των αγαθών και υπηρεσιών. Επομένως οι εισφορές αυτές καταργήθηκαν. Ενδεικτικά αναφέρουμε :

1. Την κράτηση υπέρ του μετοχικού ταμείου πολιτικών υπαλλήλων που είχε επιβληθεί με το άρθρο 5 του Ν.Δ. 1050/1942,
2. την εισφορά δακοκτονίας, που έχε επιβληθεί με το Α.Ν. 112/1967,
3. ο φόρος υπέρ ανωτάτων εκπαιδευτικών ιδρυμάτων, που έχε επιβληθεί με το Ν. 3883/1958,
4. την εισφορά υπέρ του ταμείου αλληλοβοηθείας κληρικών Ελλάδος (Τ.Α.Κ.Ε.)
5. την εισφορά υπέρ του ταμείου γεωργίας κτηνοτροφίας και δασών,
6. την εισφορά επεξεργαστών χάρτου, που είχε επιβληθεί με το άρθρο 9 του Α.Ν. 2037/1939,
7. την εισφορά υπέρ του ταμείου μονίμων οδοστρωμάτων, που είχε επιβληθεί με το άρθρο 7 του Δ/τος της 6/10/1935,

8. την εισφορά υπέρ του ταμείου μηχανικών εργοδηγών δημοσίων έργων, που είχε επιβληθεί με το άρθρο 4 του Α.Ν. 315/1936,
9. την κράτηση υπέρ του μετοχικού ταμείου στρατού, που είχε επιβληθεί με το άρθρο 7 παρ. 7 του Ν.Δ. 3981/1959,
10. την εισφορά υπέρ του Τ.Σ.Α.Υ., που είχε επιβληθεί με το από 3/6/1952 Β.Δ.,
11. την εισφορά υπέρ του ταμείου επικουρικής ασφαλίσεως χημικών, που είχε επιβληθεί με το άρθρο 3 του Ν.Δ. 906/1941, και τέλος
12. την εισφορά υπέρ του ταμείου αρτηριατών - μυλεργατών, που είχε επιβληθεί με τα άρθρα 1,2 και 8 του Ν.Δ. 3631/1956.

### **1.3 Χαρακτηριστικά του Φ.Π.Α.**

Ο Φ.Π.Α. όπως ισχύει σήμερα στις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης έχει τα ακόλουθα χαρακτηριστικά:

α) Είναι ένας γενικός έμμεσος φόρος που καλύπτει όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας μέχρι και το λιανικό εμπόριο.

β) Επιβάλλει ίση φορολογική μεταχείριση στα εισαγόμενα και εγχώρια προϊόντα.

γ) Απαλλάσσει τις εξαγωγές ως και τις υπηρεσίες που εξυπηρετούν τις εξαγωγές.

δ) Καλύπτει την καταναλωτική δαπάνη, ενώ απαλλάσσει τελείως τις επενδύσεις. Η απαλλαγή αυτή παρέχεται δια της έκπτωσης, επιστροφής ή αναστολής καταβολής του φόρου.

#### 1.4 Αντικείμενο του Φ.Π.Α.

α) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία (αντάλλαγμα) στο εσωτερικό της χώρας<sup>1</sup> από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα.

β) Η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.

γ) Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο.

δ) Οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις καινούριων μεταφορικών μέσων, οι οποίες φορολογούνται πάντοτε στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του πωλητή ή του αποκτώντος.

ε) Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος – μέλος, ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του.

#### 1.5 Υποκείμενοι στο φόρο

Στο φόρο υπόκειται:

α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο εφόσον ασκεί οικονομική δραστηριότητα στο εσωτερικό της χώρας ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασής του, τον επιδιωκόμενο σκοπό και τα αποτελέσματα της δραστηριότητας.

β) Κάθε πρόσωπο το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση προς άλλο κράτος – μέλος καινούριου μεταφορικού μέσου.

---

<sup>1</sup> Ως «εσωτερικό της χώρας» θεωρείται η ελληνική επικράτεια εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους, η οποία για την εφαρμογή του Φ.Π.Α. θεωρείται «τρίτο έδαφος» προς την κοινότητα

Από το Φ.Π.Α. εξαιρούνται οι μισθωτοί και τα λοιπά φυσικά πρόσωπα που παρέχουν τις υπηρεσίες τους προς τον εργοδότη με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης. Επίσης εξαιρείται η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούν το δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου μόνο όταν ασκούν δημόσια εξουσία.

## **1.6 Πλεονεκτήματα – Μειονεκτήματα του Φ.Π.Α.**

### **1.6.1 Πλεονεκτήματα Φ.Π.Α.**

Σε σύγκριση με άλλες μορφές έμμεσων φόρων, ο Φ.Π.Α. παρουσιάζει τα εξής πλεονεκτήματα:

1. Ο Φ.Π.Α. θεωρείται ότι είναι «ουδέτερος φόρος» στην εγχώρια αγορά καθώς δεν παρεμβαίνει στην κάθετη οργάνωση της παραγωγής, όπως συμβαίνει με τους σφωρευτικούς φόρους, όπου οι επιχειρήσεις, για να αποφύγουν τη σφωρευτική φορολόγηση των προϊόντων τους από το ένα στάδιο παραγωγής στο άλλο, συγκεντρώνονται κάθετα.
2. Ο Φ.Π.Α. επιτρέπει την πλήρη απαλλαγή των επενδυτικών δαπανών, γεγονός που ενθαρρύνει πάρα πολύ τις επενδύσεις και συμβάλλει έτσι στην οικονομική άνοδο και ανάπτυξη της χώρας.
3. Ο Φ.Π.Α. θεωρείται ουδέτερος φόρος στις διεθνείς συναλλαγές. Ο Φ.Π.Α. επιτρέπει την πλήρη απαλλαγή των εξαγωγών γεγονός δύσκολο στην περίπτωση των σφωρευτικών φόρων, όπου λειτουργούσαν αρνητικά για το εξαγωγικό εμπόριο. Οπότε δε διαφοροποιεί την επιβάρυνση μεταξύ των εξαγωγών της χώρας και της επιτόπιας παραγωγής στις αγορές

του εξωτερικού. Επίσης επιβαρύνει με τον ίδιο συντελεστή τα εγχώρια αγαθά και τα ομοειδή εισαγόμενα αγαθά, άρα η επιβάρυνση μεταξύ εγχώριας παραγωγής και εισαγωγών είναι ίδια.

4. Ο Φ.Π.Α. οδηγεί στον περιορισμό της φοροδιαφυγής, τόσο της έμμεσης όσο και της άμεσης φορολογίας. Αυτό συμβαίνει γιατί ο αγοραστής ενός προϊόντος απαιτεί από τον πωλητή να του εκδώσει τιμολόγιο, για να μπορέσει να αφαιρέσει το ποσόν του φόρου που αναλογεί από το ποσόν του φόρου που οφείλει για τις πωλήσεις του.
5. Συμβάλλει στην οικονομική ανάπτυξη με τη δικαιότερη κατανομή των φορολογικών βαρών ανάλογα με την εισοδηματική κατάταξη των κοινωνικών στρωμάτων.

#### **1.6.2 Μειονεκτήματα Φ.Π.Α.**

Δεν παύει όμως και ο Φ.Π.Α. να έχει κάποια μειονεκτήματα, τα εξής:

1. Τα πρώτα χρόνια λειτουργίας του Φ.Π.Α., επειδή καλύπτει περισσότερες οικονομικές δραστηριότητες απ' ό,τι τα παλαιότερα συστήματα δημιούργησε πρόσθετες γραφειοκρατικές διαδικασίες, μεγάλες δυσκολίες αλλά και μεγαλύτερο κόστος τόσο για τις επιχειρήσεις, όσο και τις φορολογικές υπηρεσίες, καθώς και αύξηση του δημοσιονομικού και κοινωνικού κόστους.



2. Έχει οικονομικές επιπτώσεις δυσάρεστες για την οικονομία και τους εργαζομένους ιδιαίτερα σε περιόδους που μειώνεται αισθητά το εισόδημα των εργαζομένων. Επίσης στερεί την εγχώρια παραγωγή από την προστασία που είχε, εξαιτίας της ουδετερότητας του φόρου.

## 1.7 Πίνακες εσόδων κρατικού προϋπολογισμού

Στην ενότητα αυτή παρατίθενται πίνακες που δείχνουν την επίδραση του Φ.Π.Α. στα έσοδα του κράτους, γενικά και πιο αναλυτικά, καθώς και τη σπουδαιότητά του σε σχέση με τους υπόλοιπους φόρους.

Στον «πίνακα 1» παρουσιάζεται το σύνολο των φορολογικών εσόδων των προϋπολογισμών της χώρας για τα έτη 1997 έως 2000.

Από το 1997 μέχρι και το 2000 τα έσοδα του τακτικού προϋπολογισμού σημείωσαν υπέρβαση έναντι των σχετικών προβλέψεων. Πιο συγκεκριμένα, τα έσοδα του τακτικού προϋπολογισμού αυξήθηκαν κατά 10,15 το 2000. η υπέρβαση αυτή εντοπίζεται στην άμεση φορολογία αλλά και στην αύξηση της έμμεσης φορολογίας η οποία, οφείλεται στη σημαντική υπέρβαση που εμφάνισαν τα έσοδα από το Φ.Π.Α. (εγχωρίων και εισαγομένων) ύψους 230 δις. δρχ. Αντίθετα όλοι οι έμμεσοι φόροι παρουσίασαν υστέρηση έναντι των προβλέψεων του προϋπολογισμού.

Συγκεκριμένα για το Φ.Π.Α. εισαγόμενων από τρίτες χώρες (εκτός Ε.Ε.) αυξήθηκαν κατά 24,5% έναντι του 1999 με 9,9% και υπερέβησαν τις προβλέψεις του προϋπολογισμού κατά 68 δις. δρχ. Η εξέλιξη αυτή οφείλεται στη σημαντική αύξηση (κατά 19,9%) της δραχμικής αξίας των εισαγωγών, πλην πετρελαιοειδών από τρίτες χώρες.

Οι εισπράξεις από το Φ.Π.Α. εγχώριων προϊόντων και υπηρεσιών (όπου συμπεριλαμβάνονται και οι εισαγωγές από χώρες της Ε.Ε.) αυξήθηκαν κατά 13,5% το 2000, έναντι 9,7% το προηγούμενο έτος. Η επιτάχυνση αυτή οφείλεται κυρίως στην αύξηση της διεθνούς τιμής των υγρών καυσίμων, η οποία επέφερε πρόσθετα έσοδα από τον Φ.Π.Α., ύψους 100 δις. δρχ. Χωρίς τα έσοδα αυτά ο ρυθμός μειώνεται στα επίπεδα του 1999 (9,7%). Θετική επίδραση όμως έχει ασκήσει και η εισαγωγή ενός νέου, «αντικειμενικού» τρόπου ελέγχου της απόδοσης του Φ.Π.Α. από τις επιχειρήσεις στις Δ.Ο.Υ., καθώς και η επιτάχυνση της οικονομικής δραστηριότητας.

Αντίθετα, η μείωση του ειδικού φόρου κατανάλωσης στα υγρά καύσιμα και των τελών ταξινόμησης στα αυτοκίνητα το φθινόπωρο του 1999 επηρέασε αρνητικά τα έσοδα από τον Φ.Π.Α. στη διάρκεια του 2000.

## ΕΣΟΔΑ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ

(Σε δισ. δρχ.)

	Ετήσια μεγέθη				Εκατοστιαίες μεταβολές		
	1997	1998	1999	2000*	1998/97	1999/98	2000*/99
<b>I. ΑΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ</b>	<b>2.767,1</b>	<b>3.591,4</b>	<b>4.043,5</b>	<b>4.657,2</b>	<b>29,8</b>	<b>12,6</b>	<b>15,2</b>
1. Φόρος εισοδήματος	2.300,3	3.054,8	3.446,4	3.953,4	32,8	12,8	14,7
- Φυσικών προσώπων	1.297,5	1.587,0	1.825,3	1.840,4	22,3	15,0	0,8
- Νομικών προσώπων	641,8	1.018,3	1.136,7	1.715,2	58,7	11,6	50,9
- Ειδ. κατηγ. φόρων εισοδήματος (φόρος πλοίων)	361,0	449,5	484,4	397,8	24,5	7,8	-17,9
(φορολογία τόκων ομολ., καταθ. κ.λ.π.)	(4,2)	(7,2)	(6,9)	(7)	(71,4)	(-4,2)	(1,4)
(φορολογία τόκων ομολ., καταθ. κ.λ.π.)	(305,6)	(379,5)	(358,6)	(226,7)	(24,2)	(-5,5)	(-36,8)
2. Φόροι κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και ακίνητης περιουσίας	123,8	133,4	126,6	157,3	7,8	-5,1	24,2
3. Άμεσοι φόροι υπέρ τρίτων	1,4	1,8	2,8	1,7	28,6	55,6	-39,3
4. Άμεσοι φόροι παρελθ. οικον. ετών	120,0	149,2	205,7	256,2	24,3	37,9	24,6
5. Έκτακτοι και λοιποί άμεσοι φόροι	221,6	252,2	262,0	288,6	13,8	3,9	10,2
<b>II. ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ</b>	<b>4.833,9</b>	<b>5.248,4</b>	<b>5.853,9</b>	<b>6.343,1</b>	<b>8,6</b>	<b>11,5</b>	<b>8,4</b>
1. Δασμοί και ειδικές εισφορές εισαγωγών - εξαγωγών	58,8	65,7	69,6	75,6	11,7	5,9	8,6
2. Φόροι κατανάλ. στα εισαγόμενα	439,3	503,8	618,8	670,6	14,7	22,8	8,4
- <b>Φ.Π.Α.</b>	<b>302,5</b>	<b>326,4</b>	<b>358,7</b>	<b>446,6</b>	<b>7,9</b>	<b>9,9</b>	<b>24,5</b>
- Ειδ. φόρος κατ/σης αυτοκινήτων	123,5	164,6	243,9	211,2	33,3	48,2	-13,4
- Ειδικός φόρος κατανάλωσης	11,4	11,5	16,0	12,7	0,9	39,1	-20,6
- Λοιποί	1,9	1,3	0,2	0,1	-31,6	-84,6	-50,0
3. Φόροι κατανάλωσης εγχωρίων	3.776,2	4.075,6	4.277,8	4.636,9	7,9	5,0	8,4
- Φ.Κ.Ε.	39,9	45,0	36,6	54,0	12,8	-18,7	47,5
- <b>Φ.Π.Α.</b>	<b>2.146,0</b>	<b>2.397,0</b>	<b>2.628,8</b>	<b>2.983,6</b>	<b>11,7</b>	<b>9,7</b>	<b>13,5</b>
- Καύσιμα	849,0	844,8	795,5	747,5	-0,5	-5,8	-6,0
- Καπνά	458,6	513,0	557,9	599,0	11,9	8,8	7,4
- Τέλη κυκλοφορίας	97,8	90,8	126,9	112,1	-7,2	39,8	-11,7
- Ειδικά τέλη και εισφ. αυτοκινήτων	77,3	78,6	17,3	18,2	1,7	-78,0	5,2
- Λοιποί	107,6	106,4	114,8	122,5	-1,1	7,9	6,7
4. Φόροι συναλλαγών	475,1	527,7	791,1	836,9	11,1	49,9	5,8
- Μεταβίβαση κεφαλαίων	163,0	172,0	422,4	482,6	6,1	144,3	14,3
- Τέλη χαρτοσήμου	259,1	300,6	299,3	290,2	16,0	-0,4	-3,0
- Τραπεζικές εργασίες	47,7	46,5	62,8	55,0	-2,5	35,1	-12,4
- Τέλη αδείας τυχερών παιχνιδιών	5,3	7,7	6,6	9,1	45,3	-14,3	37,9
5. Λοιποί έμμεσοι φόροι	84,5	75,6	96,6	123,1	-10,5	27,8	27,4
<b>III. ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΣΟΔΩΝ</b>	<b>7.601,0</b>	<b>8.839,8</b>	<b>9.897,4</b>	<b>11.000,3</b>	<b>16,3</b>	<b>12,0</b>	<b>11,1</b>
Μη φορολογικά έσοδα	866,4	658,7	695,6	659,7	-24,0	5,6	-5,2
<b>IV. ΣΥΝΟΛΟ ΕΣΟΔΩΝ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ</b>	<b>8.467,4</b>	<b>9.498,5</b>	<b>10.593,0</b>	<b>11.660,0</b>	<b>12,2</b>	<b>11,5</b>	<b>10,1</b>

\* Εκτιμήσεις

## Πίνακας 1

(Πηγή: Έκθεση του Διοικητή για το έτος 2000, Τράπεζα της Ελλάδος)

Παρακάτω δίνονται τα ποσοστά συμμετοχής των εσόδων από το Φ.Π.Α. στο σύνολο των έμμεσων φόρων, στα συνολικά έσοδα του τακτικού προϋπολογισμού και στο σύνολο των φορολογικών εσόδων, επίσης για τα έτη 1997 έως 2000.

<b>ΠΟΣΟΣΤΟ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΣΤΟΥΣ ΕΜΜΕΣΟΥΣ ΦΟΡΟΥΣ</b>			
<b>1997</b>	<b>1998</b>	<b>1999</b>	<b>2000</b>
50,6%	51,8%	51%	54%
<b>ΠΟΣΟΣΤΟ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΟΥ ΤΑΚΤΙΚΟΥ ΠΡΟΫΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ</b>			
<b>1997</b>	<b>1998</b>	<b>1999</b>	<b>2000</b>
28,9%	30,8%	28,2%	29,4%
<b>ΠΟΣΟΣΤΟ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΣΤΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΣΟΔΑ</b>			
<b>1997</b>	<b>1998</b>	<b>1999</b>	<b>2000</b>
32,2%	30,8%	30,2%	31,2%

**Πίνακας 2**

Ο «πίνακας 3» μας δείχνει τα έσοδα του κρατικού προϋπολογισμού που προέρχονται μόνο από το Φ.Π.Α. κατά κλάδο οικονομικής δραστηριότητας για τα έτη 1991 έως 1997.

Γενικά παρατηρούμε μια αύξηση του Φ.Π.Α. σε κάθε οικονομικό έτος της τάξεως του 10% - 12%. Ταυτόχρονα παρατηρείται ότι το μεγαλύτερο μέρος του συνόλου του Φ.Π.Α. αποτελεί ο Φ.Π.Α. εγχώριων με ποσοστό πολύ μεγαλύτερο από εκείνο των εισαγόμενων.

Έσοδα του κρατικού προϋπολογισμού από το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας  
κατά κλάδο οικονομικής δραστηριότητας, Οικονομικά έτη 1991 – 1997

Κλάδος δραστηριότητας	Εκατομμύρια δραχμές						
	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
<b>Φόρος Προστιθέμενης Αξίας</b>	<b>1.206.232,1</b>	<b>1.439.331,7</b>	<b>1.543.707,2</b>	<b>1.717.704,2</b>	<b>1.933.026,8</b>	<b>2.153.986,2</b>	<b>2.448.572,7</b>
Εισαγόμενων αγαθών	463.795,5	580.019,4	278.819,2	225.196,3	222.079,1	239.355,8	302.543,2
Βιομηχανικών, βιοτεχνικών και γεωργικών επιχειρήσεων	258.514,8	296.420,2	-	-	-	-	-
Εμπορικών επιχειρήσεων	130.889,6	159.635,5	-	-	-	-	-
Επιχειρήσεων μεταφορών, παραγωγής ηλεκτρικού ρεύματος, τηλεπικοινωνιών και ξενοδοχειακών	48.686,2	68.086,5	-	-	-	-	-
Τραπεζικών εργασιών, διαφημίσεων και επισκευών αυτοκινήτων	846,5	1.175,7	-	-	-	-	-
Επιχειρήσεων κατασκευής ακινήτων και τεχνικών έργων	38.892,5	44.344,4	-	-	-	-	-
Πετρελαιοειδών προϊόντων, λιπαντικών και παραγών αυτών	144.813	166.141,1	198.213,2	199.833	210.916,2	244.775,2	247.527,3
Λοιπών δραστηριοτήτων	36.162,3	41.809,8	1.008.343,5	1.207.595,2	1.407.972,4	1.569.192,9	1.784.031,8
Καπνοβιομηχανικών επιχειρήσεων	83.631,8	81.699	58.331,3	85.029,8	92.059,1	100.662,3	114.470,4

**Πίνακας 3**

(Πηγή: Εθνική Στατιστική Υπηρεσία Ελλάδος)

## Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 2 °

### ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ

#### 2.1 Φορολογητέες πράξεις

##### 2.1.1 Παράδοση αγαθών

- Παράδοση αγαθών θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κανείς ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά και ακίνητα.

- Η πώληση αγαθών με τον όρο της παρακράτησης της κυριότητας μέχρι αποπληρωμής του τιμήματος.

- Η μεταβίβαση, με καταβολή αποζημίωσης, της κυριότητας αγαθών που ενεργείται κατόπιν επιταγής δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου.

- Δε θεωρείται παράδοση η μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου κλάδου ή μέρους της από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο, το οποίο υπεισέρχεται ως διάδοχος στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις.

### **2.1.2 Παράδοση ακινήτων**

Παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων, ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά, εφόσον πραγματοποιείται πριν από την πρώτη εγκατάσταση σ' αυτά.

Παράδοση ακινήτων θεωρείται επίσης η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, η σύσταση ή η παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής δουλείας, και η εκτέλεση εργασιών στα ακίνητα, με μίσθωση έργου ανεξάρτητα αν διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης ή ο εργολάβος.

### **2.1.3 Πράξεις που θεωρούνται παράδοση αγαθών**

Σαν παράδοση αγαθών θεωρούνται οι παρακάτω περιπτώσεις, εφόσον ο υποκείμενος έχει εκπέσει το Φ.Π.Α. που επιβάρυνε τα αγαθά αυτά κατά την αγορά τους:

**α.** Η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητας σε άλλη μη υπαγόμενη του ίδιου υποκείμενου.

**β.** Η ανάληψη από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής 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 μέχρι €10 και τα δείγματα που διαθέτει ο υποκείμενος στο φόρο.

**γ.** Η ιδιοκατοίκηση, η ιδιοχρησιμοποίηση, η μίσθωση, η χρησιμοποίηση με οποιονδήποτε τρόπο των ακινήτων για ικανοποίηση αναγκών του υποκειμένου στο φόρο ή του προσωπικού της επιχείρησης ή η ικανοποίηση σκοπών ξένων προς την άσκηση της επιχείρησης.

δ. Στην περίπτωση που διαλυθεί η εταιρεία ή αποχωρήσει εταίρος και ο εταίρος ή ο μέτοχος παίρνει το μερίδιό του σε αγαθά και όχι σε χρήμα.

ε. Όταν κλείσει ατομική επιχείρηση και ο επιχειρηματίας ή οι κληρονόμοι του, παίρνουν τα αγαθά που υπάρχουν στην επιχείρηση κατά την παύση.

στ. Η μεταφορά αγαθών από την Ελλάδα σε άλλο κράτος μέλος για τις ανάγκες της ίδιας επιχείρησης.

#### **2.1.4 Παροχή υπηρεσιών**

Παροχή υπηρεσιών θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών. Ως παροχή υπηρεσίας θεωρείται και η μεταβίβαση άυλου αγαθού ή η παραχώρηση της χρήσης του, η ανάληψη υποχρέωσης για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης. Ακόμα ως παροχή υπηρεσιών θεωρείται:

- Η μίσθωση οργανωμένων αθλητικών εγκαταστάσεων.
- Η εκμίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων.
- Η μίσθωση ευκαιριακά αιθουσών για την πραγματοποίηση εκδηλώσεων.
- Η εκτέλεση υπηρεσίας με αμοιβή κατόπιν εντολής δημόσιας αρχής.

#### **2.1.5 Πράξεις που θεωρούνται παροχή υπηρεσιών**

Ως παροχή υπηρεσιών θεωρούνται εκείνες οι πράξεις για τις οποίες αν και δεν υπάρχει αντάλλαγμα υπάγονται σε Φ.Π.Α. Τέτοιες είναι η χρησιμοποίηση υπηρεσιών ή αγαθών της επιχείρησης για ικανοποίηση προσωπικών αναγκών του ίδιου του επιχειρηματία ή του προσωπικού του ή για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης



εφόσον η επιχείρηση έχει εκπέσει το Φ.Π.Α. των αγαθών ή υπηρεσιών που δίνονται δωρεάν.

### 2.1.6 Εισαγωγή αγαθών

Θεωρείται ως εισαγωγή αγαθών η είσοδος αγαθών στην ελληνική επικράτεια που προέρχονται από τρίτες, προς την Ευρωπαϊκή Ένωση, χώρες ή είναι αγαθά που κατάγονται από τα κράτη μέλη αλλά δεν έχουν τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία.

### 2.1.7 Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών<sup>1</sup>

Ως «ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών» νοείται η πράξη με την οποία αποκτά ένα πρόσωπο το δικαίωμα να κατέχει ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στην Ελλάδα από τον πωλητή ή τον αγοραστή από άλλο κράτος μέλος ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους.

i. Κάθε φορά που πωλούνται αγαθά από άλλο κράτος μέλος προς την Ελλάδα, αυτά φορολογούνται στην Ελλάδα με τον συντελεστή που ισχύει για τα αγαθά αυτά. Προϋπόθεση γι' αυτό είναι: α) να τιμολογούνται από υποκείμενο στο φόρο που έχει εγκατάσταση σε άλλο κράτος μέλος, β) να υπάρχει υλική μεταφορά των αγαθών από ένα κράτος μέλος προς την Ελλάδα.

ii. Όταν όμως τα αγαθά που πωλούνται από άλλο κράτος μέλος αποκτούν στην Ελλάδα: α) νομικά πρόσωπα που δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α., β) πρόσωπα που έχουν αποκλειστικά πράξεις που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., γ) αγρότες του ειδικού καθεστώτος, και

---

<sup>1</sup> Βλ. έντυπο στο παράρτημα, σελ. 101

εφόσον η αξία των συναλλαγών δεν υπερβαίνει για κάθε χρόνο το ποσό των €10.000, τότε τα αγαθά φορολογούνται στο άλλο κράτος μέλος.

iii. Κάθε φορά που κάποιος αγοράζει καινούριο μεταφορικό μέσο από άλλο κράτος μέλος, ανεξάρτητα του τι είναι αυτός που το αποκτά, φορολογείται με Φ.Π.Α. στην Ελλάδα και ο φόρος καταβάλλεται στο τελωνείο.

### **2.1.8 Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών**

Όπως και στην περίπτωση της παράδοσης αγαθών και ιδιοπαροχής υπηρεσιών, έτσι και στην περίπτωση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, ορισμένες πράξεις εξομοιώνονται με ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, παρότι δε συντρέχουν οι προϋποθέσεις. Τέτοιες πράξεις είναι:

- Όταν ελληνική επιχείρηση έχει αποκτήσει αγαθό με οποιονδήποτε τρόπο σε άλλο κράτος μέλος και το μεταφέρει στην Ελλάδα προκειμένου να το χρησιμοποιήσει για τις ανάγκες της επιχείρησής του.
- Όταν γίνεται το ίδιο που αναφέρθηκε παραπάνω αλλά το πρόσωπο που το αποκτά είναι νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α.

## **2.2 Τόπος πραγματοποίησης φορολογητέων πράξεων**

### **2.2.1 Τόπος παράδοσης αγαθών**

Ως τόπος παράδοσης άρα και τόπος φορολογίας είναι η Ελλάδα:

- όταν πρόκειται για ακίνητα εφόσον αυτά είναι στην Ελλάδα

- όταν πρόκειται για αγαθά τα οποία τη στιγμή που τίθενται στη διάθεση του λήπτη βρίσκονται στην ελληνική επικράτεια
- όταν παραδίδονται αγαθά σε πλοίο ή αεροπλάνο ή τρένο κατά τη διάρκεια ταξιδιού που ο τόπος αναχώρησής του είναι η Ελλάδα
- όταν ο τόπος που γίνεται η εγκατάσταση ή η συναρμολόγηση αγαθών είναι το εσωτερικό της χώρας

### ➤ **Πωλήσεις από απόσταση:**

Είναι οι πωλήσεις που πραγματοποιούνται με αποστολή αγαθών μεταξύ Ελλάδος και άλλου κράτους μέλους. Την ευθύνη μεταφοράς τους την έχει ο πωλητής, οι αγοραστές είναι πρόσωπα που δεν έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ο Φ.Π.Α. καταβάλλεται στον τόπο που είναι εγκαταστημένος ο πωλητής, εφόσον οι πωλήσεις δεν υπερβαίνουν τα όρια: α) από άλλο κράτος μέλος προς την Ελλάδα μέχρι €35.000, β) από την Ελλάδα προς άλλο κράτος μέλος μέχρι €35.000 ή €100.000. Εάν ξεπεράσουν τα παραπάνω όρια τότε ο Φ.Π.Α. καταβάλλεται στον τόπο που είναι εγκατεστημένος ο αγοραστής αλλά από τον πωλητή.

### **2.2.2 Τόπος παροχής υπηρεσιών**

Ο κανόνας είναι ότι μια υπηρεσία έχει τόπο φορολογίας την Ελλάδα, εφόσον αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες έχει την έδρα ή τη μόνιμη εγκατάστασή του στην Ελλάδα. Υπάρχουν όμως εξαιρέσεις του κανόνα αυτού όπως: υπηρεσίες που αν και παρέχονται από αλλοδαπό πρόσωπο υπόχρεος για να αποδώσει το Φ.Π.Α. είναι ο Έλληνας λήπτης της υπηρεσίας, ή υπηρεσίες που αν και παρέχονται από Έλληνες δε φορολογούνται στην Ελλάδα. Ο υποκείμενος στο φόρο πρέπει να γνωρίζει ότι κάθε φορά που γίνεται υπόχρεος για την απόδοση του Φ.Π.Α. στο δημόσιο σαν λήπτης της υπηρεσίας στην ουσία δεν

καταβάλλει το φόρο αλλά κάνει ισόποση χρεοπίστωση του λογαριασμού Φ.Π.Α.

### **2.2.3 Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών**

Μια ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται στην Ελλάδα όταν η άφιξη των αγαθών που προέρχονται από άλλο κράτος μέλος πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας. Όταν όμως έχουμε «τριγωνική συναλλαγή» και ο Έλληνας αποδείξει ότι τα αγαθά που αγόρασε από άλλο κράτος μέλος παραδόθηκαν σε άλλο κράτος μέλος χωρίς να έλθουν στην Ελλάδα, τότε δεν οφείλεται φόρος στην Ελλάδα.

## **2.3 Γένεση της φορολογικής υποχρέωσης**

### **2.3.1 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην παράδοση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών**

Η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών. Είναι ο χρόνος δηλαδή κατά τον οποίο δημιουργείται για τον επαγγελματία υποχρέωση να καταβάλλει στο δημόσιο το φόρο που αναλογεί στην αξία των πράξεων που ενεργεί.

Εξαίρεση αποτελούν ορισμένες περιπτώσεις που ο φόρος γίνεται απαιτητός από το δημόσιο, σε χρόνο μεταγενέστερο από το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

### **2.3.2 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης κατά την εισαγωγή αγαθών**

Στην περίπτωση αυτή η φορολογική υποχρέωση του εισαγωγέα γεννάται κατά την είσοδο των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.

### **2.3.3 Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών**

Η φορολογική υποχρέωση στην περίπτωση αυτή ξεκινά κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση, η οποία πραγματοποιείται κατά το χρόνο που τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά, δηλαδή του λήπτη.

Υπάρχει όμως εξαίρεση στην περίπτωση που ο προμηθευτής αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, οπότε η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται όταν αρχίζει η αποστολή.

## **2.4 Φορολογητέα Αξία**

Ως **φορολογητέα αξία**, φορολογητέα βάση ή βάση επιβολής του φόρου, θεωρείται το αντάλλαγμα που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει την υπηρεσία, επί του οποίου εφαρμόζεται ο συντελεστής Φ.Π.Α. που ισχύει για τη συγκεκριμένη πράξη.

**Παράδειγμα:** ο Α έμπορος αυτοκινήτων, πωλεί στον ιδιώτη Β ένα καινούριο αυτοκίνητο και σε αντάλλαγμα λαμβάνει €3.000 και το παλιό αυτοκίνητο του Β. για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας πρέπει να ληφθεί υπόψη η συνολική αντιπαροχή του Β, €3.000, και η

αξία του παλιού αυτοκινήτου. Αν το παλιό αυτοκίνητο έχει αξία €1.000, τότε η φορολογητέα αξία της παράδοσης της παράδοσης ανέρχεται στο ποσό των €4.000 (3.000 + 1.000), επί του οποίου οφείλεται και ο φόρος.

#### **2.4.1 Φορολογητέα Αξία στην παράδοση αγαθών, στην παροχή υπηρεσιών και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών**

Στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται:

α) Οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων, οι τόκοι υπερημερίας καθώς και τα παρεπόμενα έξοδα.

β) Οι κάθε είδους φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ του δημοσίου ή τρίτων και τα τέλη χαρτοσήμου, εκτός του Φ.Π.Α.

γ) Οι επιδοτήσεις που είναι άμεσα συνδεδεμένες με την τιμή του προϊόντος.

δ) Η τιμή παράδοσης εφημερίδων και περιοδικών αφού αφαιρεθεί η προμήθεια που χορηγείται στα πρακτορεία διανομής.

#### **2.4.2 Φορολογητέα Αξία στην εισαγωγή αγαθών**

Στην εισαγωγή αγαθών η φορολογητέα αξία διαμορφώνεται:

α) Από τη δασμολογητέα αξία των εισαγομένων αγαθών

β) Από τους οφειλόμενους δασμούς και λοιπούς φόρους, τέλη, εισφορές κ.α. εκτός από το Φ.Π.Α.

γ) Από τα παρεπόμενα έξοδα της εισαγωγής αγαθών μέχρι του πρώτου τόπου προορισμού τους (αναγράφεται στη φορτωτική ή άλλο έγγραφο με το οποίο εισάγονται τα αγαθά) στο εσωτερικό της χώρας εφόσον δεν έχουν συμπεριληφθεί στη δασμολογητέα αξία.

δ) Τα έξοδα μεταφόρτωσης, για τυχόν μεταφορά των αγαθών από τον πρώτο τόπο προορισμού σε άλλο τόπο στο εσωτερικό της χώρας.

## 2.5 Συντελεστές Φ.Π.Α.

Από 8.8.92 οι συντελεστές του φόρου είναι τρεις: ο χαμηλός 8% που για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο παράρτημα ΙΙΙ του ν.1642/1986, ο κανονικός 18% για τα υπόλοιπα αγαθά και υπηρεσίες και ο υπερμειωμένος 4% για βιβλία, εφημερίδες, περιοδικά και τα εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων. Μέχρι το 1992 υπήρχε και ο υψηλός 36%.

Οι συντελεστές είναι μειωμένοι κατά 30%, (δηλαδή 6%, 13%, 3%) για τα νησιά που ανήκουν στους νομούς Δωδεκανήσου, Σάμου, Χίου, Λέσβου, Κυκλάδων και για τα νησιά Βόρειες Σποράδες, Σκύρο, Θάσο, Σαμοθράκη. Οι μειωμένοι αυτοί συντελεστές εφαρμόζονται όταν:

α) Αγαθά παραδίδονται στα νησιά αυτά από τη λοιπή Ελλάδα σε επαγγελματίες ή σε νομικό πρόσωπο που δεν υπάγεται στο Φ.Π.Α. (π.χ. Δήμος).

β) Αγαθά παραδίδονται από επαγγελματία που είναι εγκατεστημένος στα νησιά αυτά σε οποιονδήποτε άλλο.

γ) Αγαθά παραδίδονται από επαγγελματία των νησιών αυτών στην υπόλοιπη Ελλάδα.

δ) Αγαθά αποστέλλονται από άλλο κράτος – μέλος σε επαγγελματίες ή σε νομικό πρόσωπο που δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α.

ε) Αγαθά εισάγονται από τρίτη χώρα και ο τελωνισμός τους γίνεται στα νησιά αυτά.

στ) Υπηρεσίες παρέχονται από επαγγελματίες που έχουν την εγκατάστασή τους σε ένα από τα νησιά αυτά και η υπηρεσία αρχίζει και τελειώνει εντός των νησιών αυτών.

Οι μειωμένοι όμως συντελεστές δεν εφαρμόζονται σε καπνοβιομηχανικά προϊόντα και στα μεταφορικά μέσα.

Στον παρακάτω πίνακα βλέπουμε μια διαχρονική εξέλιξη των ακέραιων συντελεστών Φ.Π.Α. στην Ελλάδα.

ΔΙΑΤΑΞΗ ΝΟΜΟΥ	ΥΠΕΡΜΕΙΩΜΕΝΟΣ	ΜΕΙΩΜΕΝΟΣ	ΚΑΝΟΝΙΚΟΣ	ΥΨΗΛΟΣ
1.1.1987 Ν. 1676/86 αρ. 1	3	6	18	36
1.1.1988 ΑΥΟ Π8499/87 αρ. 4	3	6	16	36
28.4.1990 Ν. 1884/90	4	8	18	36
8.8.1992 Ν. 2093/92 αρ. 1 & 26	4	8	18	-

**Πίνακας 4**

Στον επόμενο πίνακα βλέπουμε τους συντελεστές που εφαρμόζονται σε άλλα κράτη μέλη της κοινότητας. Υψηλός συντελεστής δεν υπάρχει, σύμφωνα με τις κοινοτικές διατάξεις, από 1/1/1993.

ΚΡΑΤΗ - ΜΕΛΗ ΤΗΣ ΚΟΙΝΟΤΗΤΑΣ	ΜΕΙΩΜΕΝΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ	ΚΑΝΟΝΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ
ΓΕΡΜΑΝΙΑ	7	15
ΒΕΛΓΙΟ	1/6/12	19,5
ΔΑΝΙΑ	-	25
ΙΣΠΑΝΙΑ	3/6	15
<b>ΕΛΛΑΔΑ</b>	<b>4/8</b>	<b>18</b>
ΓΑΛΛΙΑ	2,1/5,5	18,6
ΙΡΛΑΝΔΙΑ	2,5/12,5	21
ΙΤΑΛΙΑ	4/9/12	19
ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ	3/6	12/15
ΟΛΛΑΝΔΙΑ	6	17,5
ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	5	16
ΗΝΩΜ. ΒΑΣΙΛΕΙΟ	-	17,5

**Πίνακας 5**



## **Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 3 °**

### **ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ, ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΚΑΙ ΕΚΠΤΩΣΗ**

#### **3.1 Υπόχρεοι στο φόρο και υποχρεώσεις τους**

##### **3.1.1 Υπόχρεοι στο φόρο**

Η έννοια του υπόχρεου στο φόρο συμπίπτει με αυτήν του υποκείμενου στο φόρο, δηλαδή αυτόν που είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα και ενεργεί πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών. Όμως, εκτός από τον υποκείμενο στο φόρο, υπόχρεοι στο φόρο είναι:

- Ο φορολογικός αντιπρόσωπος του εγκατεστημένου σε τρίτη χώρα υποκειμένου στο φόρο.
- Ο λήπτης αγαθών και υπηρεσιών.
- Το πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.
- Οποιοδήποτε πρόσωπο αναγράφει το φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει ή σε άλλα ισοδύναμα με αυτά στοιχεία.
- Ο αγοραστής ή εισαγωγέας αγαθών ή λήπτης υπηρεσιών ο οποίος έτυχε μερικής ή ολικής απαλλαγής από το φόρο.

### 3.1.2 Υποχρεώσεις των υποκείμενων στο φόρο

Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

- i. Δήλωση έναρξης των εργασιών του. Τα φυσικά πρόσωπα την υποβάλλουν πριν την έναρξη των εργασιών<sup>1</sup> και τα νομικά πρόσωπα σ' ένα μήνα από τη σύσταση.
- ii. Δήλωση μεταβολών, με την οποία δηλώνεται οποιαδήποτε μεταβολή όπως επωνυμία, αντικείμενο εργασιών κ.α. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός δέκα ημερών από την από όταν έγινε η μεταβολή.
- iii. Δήλωση οριστικής παύσης εργασιών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται για τα φυσικά πρόσωπα σε δέκα μέρες από την παύση και για τα νομικά πρόσωπα σε τριάντα μέρες από τη λύση τους.

Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης:

- i. Να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.
- ii. Να υποβάλλει περιοδικές δηλώσεις και εκκαθαριστική δήλωση.
- iii. Να ορίζει φορολογικό αντιπρόσωπό του.
- iv. Να ορίζει λογιστή – φοροτεχνικό.
- v. Να τηρεί θεωρημένο ειδικό βιβλίο που καταγράφει τα αγαθά που απέστειλε ή μετέφερε για προσωρινή χρησιμοποίηση σ' άλλο κράτος μέλος.

Ο υποκείμενος στο φόρο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών υποχρεούται επίσης:

- i. Να εγγραφεί στο μητρώο *VIES*.

---

<sup>1</sup> Έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης.

- ii. Να υποβάλλει δηλώσεις *INTRASTAT* και *LISTING*.
- iii. Να υποβάλλει περιοδική δήλωση κάθε μήνα.
- iv. Να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει για κάθε συναλλαγή τον Α.Φ.Μ. του με το πρόθεμα «*EL*» πριν απ' αυτόν, αλλά και τον Α.Φ.Μ. του συναλλασσόμενου με το πρόθεμα της χώρας του.

### **3.1.3 Υποχρεώσεις άλλων προσώπων**

Οι πολιτικοί μηχανικοί, οι αρχιτέκτονες κ.α. που συντάσσουν τη μελέτη του έργου που πρόκειται να εκτελεσθεί σ' ακίνητο, έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν στην αρμόδια υπηρεσία πολεοδομίας, μαζί με την αίτηση για έκδοση αδείας, πληροφοριακά στοιχεία για το έργο. Οι υπηρεσίες της πολεοδομίας υποχρεούνται ν' αποστέλλουν τα πληροφοριακά αυτά στοιχεία στο Κ.Ε.Π.Υ.Ο. μέσα στο μήνα Ιανουάριο κάθε έτους.

## **3.2 Δήλωση για την καταβολή του φόρου**

Για τη λειτουργία του συστήματος Φ.Π.Α. βασική σημασία έχει η δήλωση που υποβάλλει ο υπόχρεος στο φόρο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., που είναι αρμόδια για την επιβολή του φόρου.

### **3.2.1 Περιοδική δήλωση**

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

Η δήλωση υποβάλλεται:

- Κάθε μήνα για τηρούντες Γ΄ κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ., το Δημόσιο και οι ενεργούντες ενδοκοινοτικές συναλλαγές.
- Κάθε δίμηνο για τηρούντες Β΄ κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ.
- Κάθε τρίμηνο για τηρούντες Α΄ κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. και για μη τηρούντες βιβλία του Κ.Β.Σ.

Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μέχρι την 20<sup>η</sup> ημέρα του επόμενου μήνα που ακολουθεί το μήνα, δίμηνο ή τρίμηνο.

### 3.2.2 Εκκαθαριστική δήλωση

Υπόχρεοι για την υποβολή εκκαθαριστικής δήλωσης είναι οι υποκείμενοι στο φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή και απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης ακόμα και στην περίπτωση που έχει υποβληθεί δήλωση αδράνειας.

Η δήλωση υποβάλλεται:

- Μέχρι την 25<sup>η</sup> ημέρα του δευτέρου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου για τους τηρούντες βιβλία Α΄ και Β΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και για τους μη τηρούντες βιβλία.
- Μέχρι τη 10<sup>η</sup> ημέρα του πέμπτου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου για τους τηρούντες βιβλία Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

### 3.3 Παραβάσεις – κυρώσεις

Για τις φορολογικές παραβάσεις και τις κυρώσεις που επιβάλλονται στους παραβάτες του νόμου περί Φ.Π.Α. ισχύουν οι διατάξεις που προβλέπονται από τον *«Κώδικα Διοικητικών και Ποινικών Κυρώσεων στη Φορολογική Νομοθεσία»*.

### ➤ Πρόσθετοι φόροι

- Εκπρόθεσμη δήλωση: 2,5% για κάθε μήνα καθυστέρησης μέχρι 200%
- Ανακριβής δήλωση: 4,5% για κάθε μήνα καθυστέρησης μέχρι 300%
- Μη υποβολή δήλωσης: 5% για κάθε μήνα καθυστέρησης μέχρι 300%

Οι πρόσθετοι φόροι επιβάλλονται τόσο στην περιοδική όσο και στην εκκαθαριστική δήλωση.

### ➤ Πρόστιμα

- Όποιο πρόσωπο παραβαίνει τις υποχρεώσεις που ορίζει ο νόμος υπόκειται σε πρόστιμο από €120 μέχρι €1.200.
- Εάν κατά τον έλεγχο αποδειχθεί ότι ο υποκείμενος στο φόρο διενήργησε έκπτωση φόρου ή έλαβε επιστροφή φόρου ως λήπτης νοθευμένου στοιχείου, ή ως εκδότης στοιχείου δεν απέδωσε φόρο με βάση πλαστά στοιχεία, τότε επιβάλλεται πρόστιμο ισόποσο με το τριπλάσιο του φόρου που δεν απέδωσε.
- Σε περιπτώσεις που προβλέπεται η επιβολή τόσο πρόσθετου φόρου, όσο και προστίμου, επιβάλλεται μόνο ο πρόσθετος φόρος.
- Ο φορολογούμενος που δεν απέδωσε ή εξαπάτησε τη φορολογική αρχή λαμβάνοντας επιστροφή Φ.Π.Α., και το ποσό του Φ.Π.Α. σε ετήσια βάση υπερβαίνει τα €3.000 διαπράττει αδίκημα φοροδιαφυγής και έχει ποινικές κυρώσεις. Τα αδικήματα αυτά τιμωρούνται με ποινή φυλάκισης τουλάχιστον ένα μήνα.
- Τέλος, έχουμε και διοικητικές κυρώσεις που επιφέρουν απώλεια του δικαιώματος καταβολής του φόρου σε δόσεις, συμμετοχής σε δημοπρασίες του δημοσίου, λήψης πιστοποιητικού φορολογικής ενημερότητας, λήψης άδειας

οδήγησης ή αφαίρεσης αυτής για χρονικό διάστημα από 6 μήνες έως 1 έτος.

### **3.4 Απαλλαγές από το φόρο**

Η *απαλλαγή* αναφέρεται σε προϊόντα ή κατηγορίες συναλλαγών. Η επιχείρηση που πωλεί το απαλλασσόμενο προϊόν δεν πληρώνει φόρο για την προστιθέμενη από αυτήν αξία. Ενώ επιστρέφεται το ποσόν του φόρου που αντιστοιχεί στις αγορές της.

#### **3.4.1 Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας (άρθρο 22)**

Η απαλλαγή αυτή αφορά τις πράξεις που κάνουν οι ίδιοι οι υποκείμενοι, δηλαδή στα φορολογικά στοιχεία που εκδίδουν δεν υπολογίζουν Φ.Π.Α., ενώ τα φορολογικά στοιχεία που δέχονται θα επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. Οι απαλλαγές αυτές αφορούν κυρίως υπηρεσίες που έχουν σχέση με την υγεία, την εκπαίδευση, τον πολιτισμό κ.α. (ΕΛ.ΤΑ., παροχή υπηρεσιών από δικηγόρους, συμβολαιογράφους, γιατρούς, παράδοση ανθρωπίνων οργάνων, παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης, παράδοση κρατικών λαχείων κ.α.).

#### **3.4.2 Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών (άρθρο 23)**

Στην περίπτωση αυτή απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α.:

- Η επανεισαγωγή αγαθών από το πρόσωπο που τα εξήγαγε.
- Η οριστική εισαγωγή αγαθών, των οποίων η παράδοση απαλλάσσεται από το φόρο και στο εσωτερικό της χώρας.

- Η εισαγωγή προϊόντων αλιείας από επιχειρήσεις θαλάσσιας αλιείας με σκοπό την εμπορία τους και πριν την παράδοσή τους.
- Η εισαγωγή αγαθών τα οποία στη συνέχεια αποστέλλονται από τον εισαγωγέα σε άλλο κράτος – μέλος.

### 3.4.3 Απαλλαγές στην εξαγωγή αγαθών και διεθνή διακίνηση αγαθών (άρθρα 24,25)

Στην περίπτωση αυτή απαλλάσσονται από το φόρο:

- Η παράδοση αγαθών που εξάγονται από τον πωλητή.
- Η παράδοση αγαθών που εξάγονται εκτός της Κοινότητας από το μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας αγοραστή.
- Η παροχή υπηρεσιών που αφορά την επεξεργασία κινητών αγαθών, τα οποία έχουν εισαχθεί για τον σκοπό αυτό στο εσωτερικό της χώρας και στη συνέχεια εξάγονται εκτός της κοινότητας από αυτόν που παρέχει τις υπηρεσίες.
- Η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο με σκοπό να εξαχθούν εκτός της Κοινότητας.
- Η παράδοση αγαθών σε αναγνωρισμένα σωματεία και λοιπά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, εφόσον τα αγαθά εξάγονται εκτός Κοινότητας από τα πρόσωπα αυτά στα πλαίσια των ανθρωπιστικών ή εκπαιδευτικών δραστηριοτήτων τους.

#### ➤ ΣΗΜΕΙΩΣΗ

Υπάρχουν ορισμένα εθνικά εδάφη που ανήκουν σε κράτη της Ε.Ε. αλλά εξαιρούνται από την έννοια του «εσωτερικού των κρατών μελών» και θεωρούνται σαν τρίτη χώρα και τα αγαθά που προέρχονται από αυτά θεωρούνται σαν εισαγόμενα. Τα κράτη αυτά είναι:

- Μαρτινίκα, Γαλλική Γουιάνα, Γουαδελούπη, Ρεουνιόν, Άγιος Πέτρος, Μικελόν, υπερπόντιες κτήσεις Γαλλίας.
- Κανάρια νησιά, Θέουτα, Μελίλια του Βασιλείου της Ισπανίας.
- Γιβραλτάρ, νησιά Τσάνελ.
- Ανδόρα, Άγιος Μαρίνος.
- Νησί Ελιγολάνδης και περιοχή Μπύζιγκεν της Ομοσπονδιακής Δημοκρατίας της Γερμανίας.
- Λιβίνιο και Καμπιόνε ντ' Ιτάλια της Ιταλικής Δημοκρατίας.
- Άαλαντ νησιά της Φινλανδικής Δημοκρατίας.
- **Άγιο Όρος της Ελληνικής Δημοκρατίας.**

#### 3.4.4 Απαλλαγές στο καθεστώς φορολογικών αποθηκών<sup>1</sup> (άρθρο 26)

Στην περίπτωση αυτή απαλλάσσονται από το φόρο:

- Οι παραδόσεις και οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών τα οποία προορίζονται να τεθούν, στο εσωτερικό της χώρας, σε καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης και των αποθηκών.
- Οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αγαθών, που αναφέρονται στην παραπάνω περίπτωση α΄
- Οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών οι οποίες πραγματοποιούνται στους χώρους που προβλέπονται στην περίπτωση α΄, εφόσον τα αγαθά εξακολουθούν να παραμένουν στο εσωτερικό της χώρας.

<sup>1</sup> «φορολογική αποθήκη»: κάθε τόπος όπου αποθηκεύονται αγαθά από τον εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης κατά την άσκηση της δραστηριότητάς του



### 3.4.5 Ειδικές απαλλαγές (άρθρο 27)

Στην περίπτωση αυτή απαλλάσσονται από το φόρο:

- Η παράδοση εντός της Ελλάδας και η εισαγωγή από τρίτες χώρες πλοίων και πλωτών μέσων που θα χρησιμοποιηθούν στην εμπορική ναυσιπλοΐα την αλιεία ή άλλη εκμετάλλευση.
- Η παράδοση παντός τύπου αεροσκαφών που προορίζονται για τις Ένοπλες Δυνάμεις, το Δημόσιο ή για διεθνές μεταφορές, δεν ισχύει όμως για αεροσκάφη ιδιωτικής χρήσης.
- η παράδοση καυσίμων, λιπαντικών, τροφίμων που είναι για τον εφοδιασμό των σκαφών και αεροσκαφών των δύο παραπάνω περιπτώσεων.
- Η παράδοση και η παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες Πρεσβειών, Προξενείων καθώς και των Ενόπλων Δυνάμεων των κρατών – μελών του ΝΑΤΟ εκτός των Ελληνικών.
- Η εισαγωγή χρυσού που γίνεται από την Τράπεζα της Ελλάδος.

### 3.4.6 Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σ' άλλο κράτος – μέλος (άρθρο 28)

Στην περίπτωση αυτή απαλλάσσονται από το φόρο:

- Η περιστασιακή παράδοση καινούριων μεταφορικών μέσων που αποστέλλονται προς άλλο κράτος – μέλος.
- Η παράδοση αγαθών τα οποία αποστέλλονται σε άλλο κράτος - μέλος από τον πωλητή προς άλλον υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή σε άλλο κράτος – μέλος.

### 3.4.7 Απαλλαγή στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (άρθρο 29)

Στην περίπτωση αυτή απαλλάσσονται από το φόρο:

- Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών των οποίων η εισαγωγή απαλλάσσεται από το φόρο στο εσωτερικό της χώρας.
- Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών για τα οποία ο αγοραστής στο εσωτερικό της χώρας έχει δικαίωμα επιστροφής όλου του φόρου, απαλλάσσεται από το φόρο.

### 3.5 Εξαίρεση από το φόρο

Η εξαίρεση αναφέρεται σε επιχειρήσεις π.χ. μικρές επιχειρήσεις που έχουν κύκλο εργασιών κάτω από ένα ορισμένο ύψος. Οι επιχειρήσεις αυτές δεν υπόκεινται φόρο, τα προϊόντα όμως που πωλούν έχουν ήδη επιβαρυνθεί με φόρους από τα προηγούμενα στάδια. Οι επιχειρήσεις αυτές δεν εκδίδουν τιμολόγια και δεν αποδίδουν φόρο.

Η εξαίρεση όμως μιας επιχείρησης μπορεί να μη τη συμφέρει και να γυρίσει εις βάρος της. Και αυτό γιατί δεν εκδίδει τιμολόγια, οπότε δε χρεώνει και τους πελάτες της με Φ.Π.Α. Έτσι οι πελάτες δε θα μπορούν να αφαιρέσουν το ποσό του φόρου των αγορών τους από το ποσό του φόρου των πωλήσεών τους. Οπότε υπάρχει περίπτωση οι πελάτες της να αποφύγουν να αγοράσουν προϊόντα από αυτή την επιχείρηση και να καταφύγουν σε άλλες που δεν εξαιρούνται. Βέβαια τέτοιο πρόβλημα δημιουργείται μόνο αν αυτή η επιχείρηση λειτουργεί στα ενδιάμεσα στάδια παραγωγής και όχι στο πρώτο ή το τελευταίο.

### 3.6 Έκπτωση – Επιστροφή Φόρου

Με τις διατάξεις έκπτωσης και επιστροφής του φόρου εξασφαλίζεται η ουδετερότητα του Φ.Π.Α. που αποτελεί και την

κυριότερη διαφορά του φόρου σε σχέση με άλλες μορφές έμμεσων φόρων. Με το μηχανισμό αυτό της έκπτωσης και επιστροφής που διαθέτει το σύστημα του Φ.Π.Α., υλοποιούνται οι δύο βασικές αρχές στις οποίες στηρίζεται το φορολογικό αυτό σύστημα, δηλαδή η αρχή της εξασφάλισης και διατήρησης ίσων όρων ανταγωνισμού στις επιχειρήσεις που υπάγονται στο φόρο αυτό και η αρχή της αποφυγής της διπλής ή πολλαπλής φορολογίας του ίδιου αγαθού ή υπηρεσίας.

### 3.6.1 Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

- Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός.
- Για τη διάθεση δώρων αξίας μέχρι 3.000 δρχ. (€8,80 ).
- Αν ο ιδιώτης πωλεί σε άλλο κράτος – μέλος καινούριο μεταφορικό μέσο δικαιούται να του επιστραφεί ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία της πώλησης.

Δεν παρέχεται όμως το δικαίωμα αυτό για δαπάνες που αφορούν:

- Αγορά καπνοβιομηχανικών προϊόντων.
- Αγορά οινοπνευματωδών ποτών.
- Δεξιώσεις και ψυχαγωγία.
- Στέγαση, τροφή, ποτά κ.α. του προσωπικού μιας επιχείρησης.
- Αγορά Ε. Ι.Χ., μοτοσικλετών, σκαφών και αεροσκαφών που δεν έχουν επαγγελματικό προορισμό.
- Καύσιμα, επισκευή, μίσθωση των παραπάνω μεταφορικών μέσων.

### 3.6.2 Διακανονισμός εκπτώσεων

Η έκπτωση του φόρου ενεργείται με βάση τις περιοδικές δηλώσεις, οι οποίες υποβλήθηκαν από τον υποκείμενο στο φόρο καθ'

όλη τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου. Με το διακανονισμό αυτό επιδιώκεται από το νόμο η τακτοποίηση, δηλαδή η αποκατάσταση στο ακριβές ποσό των εκπτώσεων εκείνων για τις οποίες το ύψος του ποσού που εξέπεσε, μεταβλήθηκε μέσα στη διαχειριστική περίοδο, αλλά μεταβολή επήλθε μετά από το χρόνο υποβολής των προσωρινών δηλώσεων. Η έκπτωση υπόκειται σε τελικό διακανονισμό με την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης όταν:

- Η έκπτωση αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από εκείνη που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο.
- Μετά την υποβολή των περιοδικών έγιναν μεταβολές, που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για το ακριβές ποσό της έκπτωσης.

Αν μέσα στα πέντε χρόνια από την πρώτη χρησιμοποίηση του αγαθού επένδυσης, επέλθει μεταβολή στο δικαίωμα έκπτωσης, τότε η επιχείρηση υποχρεούται να κάνει διακανονισμό για το 1/5 του φόρου, που επιβάρυνε το αγαθό, για κάθε χρόνο που υπάρχει μεταβολή.

### 3.6.3 Επιστροφή του φόρου

Ο φόρος επιστρέφεται όταν:

- Καταβλήθηκε στο Δημόσιο χωρίς να οφείλεται.
- Είναι αδύνατη η μεταφορά του για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο.
- Όταν προέρχεται από πράξεις απαλλαγμένες με δικαίωμα έκπτωσης.
- Όταν υπάρχει διαφορά συντελεστών.
- Αφορά αγορά αγαθών επένδυσης.

## Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 4 °

### ΕΙΔΙΚΑ ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ

#### 4.1 Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων (άρθρο 39)

Για τις επιχειρήσεις έχει καθιερωθεί ειδικό καθεστώς ενώ οι πολύ μικρές επιχειρήσεις απαλλάσσονται από κάθε υποχρέωση φόρου. Αυτό γίνεται διότι οι μικρές επιχειρήσεις με περιορισμένο κύκλο εργασιών που στερούνται κατάλληλης οργάνωσης και επαρκούς προσωπικού για να ανταποκριθούν σε αυξημένες υποχρεώσεις θα είχαν σαν συνέπεια τη σοβαρή επιβάρυνση του λειτουργικού κόστους αυτών. Έτσι προκειμένου να καταστεί δυνατή η υπαγωγή των επιχειρήσεων αυτών στο Φ.Π.Α., χωρίς να γίνει δυσχερέστερη η θέση τους, καθιερώνεται με τον παρόντα νόμο ένα ειδικό σύστημα φορολογίας τους, το οποίο βασίζεται στην μετατροπή των αγορών τους σε ακαθάριστα έσοδα με την εφαρμογή, για το σκοπό αυτό, ειδικών μεθόδων, που αναλύονται παρακάτω.

##### 4.1.1 Επιχειρήσεις που απαλλάσσονται

Απαλλάσσονται οι επιχειρήσεις που δεν έχουν υποχρέωση τήρησης βιβλίων του Κ.Β.Σ., οι οποίες κατά την προηγούμενη

διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι του ποσού το οποίο αποτελεί το ανώτατο όριο απαλλαγής των επιτηδευμάτων από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων. Επίσης οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, που δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας.

Δεν μπορούν όμως να ενταχθούν στην κατηγορία οι παρακάτω:

- Επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους.
- Οι αγρότες που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς.
- Οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν εξαγωγές.
- Οι επιχειρήσεις που ποσοστό 60% των ακαθάριστων εσόδων τους προέρχεται από χονδρικές πωλήσεις.
- Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που βρίσκονται στην Ελλάδα.
- Οι επιχειρήσεις που παραδίδουν καινούριο μεταφορικό μέσο σε άλλο κράτος – μέλος.

#### **4.1.2 Επιχειρήσεις που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς**

Στην κατηγορία αυτή υπάγονται οι επιχειρήσεις που υποχρεούνται σε τήρηση βιβλίων Α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Το όριο ακαθάριστων εσόδων για τη δυνατότητα τήρησης βιβλίων είναι 25.000.000 δρχ.

Από την κατηγορία όμως αυτή εξαιρούνται:

- Τα νομικά πρόσωπα ανεξάρτητα που είναι η έδρα τους.
- Οι κατά κύριο λόγο χονδροπωλητές.
- Οι εξαγωγείς.
- Τα κέντρα διασκέδασης.
- Τα καταστήματα που έχουν αγορανομική κατάταξη.
- Οι επιτηδευματίες σε τουριστικές περιοχές.
- Οι επιτηδευματίες σε πόλεις ή χωριά άνω των 5.000 κατοίκων.

Οι παραπάνω επιχειρήσεις που δε μπορούν να ενταχθούν στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, εντάσσονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς και τηρούν Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ.

#### **4.2 Ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου (άρθρο 40)**

Υπάρχει ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς καταβολής του φόρου, για ορισμένους κλάδους μικρών επιχειρήσεων (εκμεταλλευτές ΤΑΧΙ, εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας και σπογγαλιείας), για τις οποίες, λόγω της φύσης άσκησης της δραστηριότητάς τους, τη δομής τους και της οργάνωσής του, η τήρηση των υποχρεώσεων υπαγωγής στο κανονικό καθεστώς του φόρου, συνεπάγεται δυσανάλογα υψηλό διοικητικό κόστος.

#### **4.3 Ειδικό καθεστώς αγροτών (άρθρα 41, 42)**

Στο καθεστώς αυτό υπάγονται οι αγρότες, για την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους, τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις ή τις αγροτικές υπηρεσίες και δικαιούνται να ζητήσουν την επιστροφή του φόρου.

Οι συντελεστές που εφαρμόζονται στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων είναι: για προϊόντα δασικά, αλιείας και παροχή αγροτικών υπηρεσιών 4%, για προϊόντα φυτικής παραγωγής 5% και για προϊόντα ζωικής παραγωγής 6%.

Στην κατηγορία αυτή δεν υπάγονται οι αγρότες που:

- Πωλούν προϊόντα που παράγουν μετά από επεξεργασία.

- Ασκούν αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν αγροτικές υπηρεσίες με τη μορφή εταιρείας ανεξάρτητου τύπου.
- Ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα.

#### **4.4 Ειδικό καθεστώς πρακτορειών ταξιδιών (άρθρο 43)**

Στο καθεστώς αυτό υπάγονται το σύνολο των υπηρεσιών που παρέχουν τα πρακτορεία ταξιδιών προς τους πελάτες τους σαν μια ενιαία υπηρεσία και έναντι μιας ενιαίας αμοιβής (πακέτο).

Η ιδιομορφία του καθεστώτος αυτού είναι:

α) Ο τρόπος υπολογισμού της φορολογητέας αξίας, που είναι: η μικτή αμοιβή του πρακτορείου που προκύπτει εάν από το συνολικό ποσό που έδωσε ο πελάτης αφαιρεθεί το κόστος που έχει επιβαρυνθεί το πρακτορείο.

β) Η άσκηση του δικαιώματος, γιατί: τον φόρο που επιβαρύνθηκε το πρακτορείο για το πακέτο δε μπορεί να του επιστραφεί, ενώ τον φόρο με τον οποίο επιβαρύνθηκε για αγορά αγαθών διατηρεί το δικαίωμα έκπτωσης.

#### **4.5 Ειδικό καθεστώς καπνοβιομηχανικών προϊόντων (άρθρο 44)**

Στις περιπτώσεις παράδοσης, ενδοκοινοτικής απόκτησης ή εισαγωγής από τρίτες χώρες βιομηχανοποιημένων καπνών, ο φόρος υπολογίζεται στην τιμή λιανικής πώλησης, χωρίς Φ.Π.Α.

Ο φόρος καταβάλλεται από τον καπνοβιομήχανο ή από τον εισαγωγέα ταυτόχρονα με την καταβολή του ειδικού φόρου κατανάλωσης. Οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές καπνοβιομηχανικών δεν υποχρεούνται στην υποβολή δηλώσεων.



#### **4.6 Ειδικό καθεστώς μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής και συλλεκτικής αρχαιολογικής αξίας (άρθρο 45)**

Η περίπτωση αυτή έχει μια ιδιομορφία, ότι ο φόρος υπολογίζεται μόνον στο περιθώριο του κέρδους του μεταπωλητή. Δηλαδή από το σύνολο της αξίας που εισπράττει ο μεταπωλητής από τον πελάτη, αφαιρείται η αξία της απόκτησης του αγαθού και στη διαφορά που προκύπτει υπολογίζεται με εσωτερική αφαίρεση ο Φ.Π.Α.

Ο μεταπωλητής για να ενταχθεί στο καθεστώς αυτό, το οποίο είναι προαιρετικό, θα πρέπει να υποβάλλει δήλωση μεταβολών και τις αποκτήσεις των μεταχειρισμένων ειδών να τις έχει πραγματοποιήσει από:

- Πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο.
- Πρόσωπα υποκείμενα στο φόρο τα οποία έχουν στερηθεί το δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής φόρου.
- Μεταπωλητές του ίδιου καθεστώτος ανεξάρτητα εγκατάστασης.

Ο μεταπωλητής που ανήκει σε αυτό το καθεστώς δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που κατέβαλε για την απόκτηση των αγαθών, αντίθετα έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί τα γενικά του έξοδα ή τα επενδυτικά του αγαθά.

#### **4.7 Ειδικό καθεστώς φορολογίας για τις πωλήσεις σε δημοπρασία (άρθρο 46)**

Το καθεστώς αυτό εφαρμόζεται από τον οργανωτή δημοπρασίας, ο οποίος πουλάει για λογαριασμό των εντολέων του μεταχειρισμένα είδη

και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας μέσω δημοπρασιών που διοργανώνει ο ίδιος.

Ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία με την οποία ο διοργανωτής της δημοπρασίας χρεώνει τον αγοραστή, μειωμένη:

- Κατά το καθαρό ποσό<sup>1</sup> που κατέβαλλε ή θα καταβάλλει ο διοργανωτής της δημοπρασίας στον εντολέα του.
- Κατά το ποσό του φόρου που εμπεριέχεται στην προμήθεια που εισπράττει ο διοργανωτής της δημοπρασίας από τον εντολέα του βάσει της σύμβασης προμήθειας για πώληση.

Το καθεστώς αυτό είναι προαιρετικό. Ο διοργανωτής έχει δικαίωμα να εκπίπτει το φόρο που επιβαρύνει τα γενικά του έξοδα καθώς επίσης και το φόρο που επιβαρύνει τα έξοδα τα οποία καταβάλλει για λογαριασμό του αγοραστή.

#### **4.8 Ειδικό καθεστώς επενδυτικού χρυσού (άρθρο 47)**

Στην περίπτωση αυτή απαλλάσσονται από το φόρο η παράδοση, ενδοκοινοτική απόκτηση και εισαγωγή επενδυτικού χρυσού, και χρυσών νομισμάτων. Επίσης οι υπηρεσίες μεσιτών, οι οποίοι ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλου, όταν παρεμβαίνουν στην παράδοση επενδυτικού χρυσού για τον εντολέα τους.

Ως επενδυτικός χρυσός νοούνται:

- Ο χρυσός υπό μορφή ράβδου καθαρότητας τουλάχιστον 995 χιλιοστών. Εξαιρούνται από το καθεστώς αυτό οι ράβδοι έως και ενός γραμμαρίου.

---

<sup>1</sup> Ως καθαρό ποσό λαμβάνεται το ποσό της κατακύρωσης του αγαθού, μειωμένο κατά το ποσό της προμήθειας που εισπράττει από τον εντολέα του ο διοργανωτής της δημοπρασίας, σύμφωνα με τη σύμβαση προμήθειας για πώληση.

- Τα χρυσά νομίσματα τα οποία είναι καθαρότητας τουλάχιστον 900 χιλιοστών, έχουν κοπεί μετά το έτος 1800, αποτελούν ή έχουν αποτελέσει νόμιμα χρήμα στη χώρα προέλευσής τους και τέλος πωλούνται υπό κανονικές συνθήκες σε τιμή η οποία δεν υπερβαίνει κατά ποσοστό άνω του 80% την αξία της ελεύθερης αγοράς του χρυσού ο οποίος περιέχεται στα νομίσματα.

## Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 5°

### ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

#### 5.1 Γενικά

Η εισαγωγή του Φ.Π.Α., αποτελεί αναντίρρητα τη μεγαλύτερη μεταπολεμική μεταρρύθμιση. Οι επιδράσεις σε όλους τους τομείς της οικονομίας είναι θετικές επί το πλείστον αλλά και αρνητικές.

Από αυστηρά δημοσιονομική άποψη, τα έσοδα από την επιβολή του Φ.Π.Α. αναμένονταν να είναι τα ίδια με το προηγούμενο σύστημα έμμεσης φορολογίας. Παρ' όλα αυτά υπήρξε μια αύξηση των δημοσιονομικών εσόδων, επειδή επετεύχθη η πάταξη της φοροδιαφυγής με την επιβολή του Φ.Π.Α. Η μείωση της φοροδιαφυγής στηρίζεται στην αρχή των αντιτιθέμενων συμφερόντων των υποκειμένων στο φόρο, και αυτό γιατί είναι δεδομένο ότι κάθε προσπάθεια φοροδιαφυγής από ένα συναλλασσόμενο θα αποβαίνει σε ζημιά του άλλου, εφόσον αυτός δεν θα αφαιρεί από την προστιθέμενη αξία του ενδιάμεσες δαπάνες με αποτέλεσμα να μειώνεται το κέρδος του.

Όσον αφορά τις φορολογικές διαδικασίες, υπήρξε εκσυγχρονισμός και απλούστευσή τους λόγω της ενιαίας επιβολής του Φ.Π.Α., του περιορισμένου αριθμού συν/των, της κατάργησης των απαλλαγών και των εξαιρέσεων κ.λ.π.

Επίσης το διαχειριστικό κόστος των μικρομεσαίων επιχειρήσεων αυξήθηκε, λόγω έλλειψης πλήρους και άρτιας λογιστικής οργάνωσης. Οι επιχειρήσεις αυτές υποχρεώθηκαν να αλλάξουν την οργανωτική δομή του λογιστηρίου τους οπότε το διαχειριστικό τους κόστος αυξήθηκε. Ταυτόχρονα όμως δημιουργήθηκαν νέες θέσεις εργασίας με αποτέλεσμα τον περιορισμό της ανεργίας.

Όσον αφορά τις επιχειρήσεις με άρτια λογιστική οργάνωση δεν επιβαρύνθηκε το διαχειριστικό τους κόστος διότι είχαν δυνατότητα προσαρμογής στο νέο σύστημα έμμεσης φορολογίας. Η μόνη αλλαγή που παρατηρήθηκε σε αυτές τις επιχειρήσεις ήταν η προσαρμογή του Λογιστικού Σχεδίου τους στις ανάγκες του νέου συστήματος έμμεσης φορολογίας χωρίς επίπτωση στο διαχειριστικό τους κόστος.

Από την πλευρά των φορολογικών αρχών το διαχειριστικό και διοικητικό κόστος του Φ.Π.Α. είναι σημαντικό γιατί πρέπει,

- 1) να ελέγχουν πιο πολύπλοκες φορολογικές δηλώσεις
- 2) να διαχειρίζονται ένα πολύ μεγαλύτερο αριθμό φορολογουμένων αφού ο Φ.Π.Α. επιρρίπτεται και στο καταναλωτικό στάδιο και
- 3) να παρακολουθούν τις μετατάξεις των φορολογουμένων μεταξύ των καθεστώτων του φόρου.

Τις επιδράσεις του Φ.Π.Α. στον πληθωρισμό, στις σχετικές τιμές στην εγχώρια αγορά, στις εισαγωγές και εξαγωγές, στην δραστηριότητα των επιχειρήσεων, στο ρυθμό της οικονομικής ανάπτυξης, στην ανάπτυξη της περιφέρειας και τέλος στη διανομή του εισοδήματος θα τις εξετάσουμε στις επόμενες παραγράφους.

## 5.2 Επιδράσεις στο γενικό επίπεδο των τιμών

Η εφαρμογή του Φ.Π.Α. κανονικά θα έπρεπε να επηρεάζει μόνο τις σχετικές τιμές, και όχι το γενικό επίπεδο των τιμών. (τιμαρίθμος). Ειδικότερα οι τιμές των αγαθών που αυξάνεται η επιβάρυνσή τους με το Φ.Π.Α. θα έπρεπε να ανεβαίνουν, ενώ οι τιμές των αγαθών που μειώνεται η επιβάρυνσή τους θα ήταν λογικό να κατέβουν. Συμψηφιζόμενες οι μεταβολές αυτές δεν θα έπρεπε να οδηγούν σε άνοδο του τιμαρίθμου.

Η εφαρμογή του Φ.Π.Α. όμως μας έχει δείξει ότι έχει κάποια πληθωριστική επίπτωση, που οφείλεται στο ότι οι επιχειρήσεις αναπροσαρμόζουν τις τιμές τους έτσι, ώστε να μετακυλίσουν στους καταναλωτές ολόκληρο το ποσόν του φόρου και να αυξήσουν παράλληλα τα περιθώρια κέρδους τους (μετακύλιση κατά ποσοστό μεγαλύτερο από 100%).

Αυτό προέκυψε αρχικά από την εμπειρία των άλλων μελών της ΕΟΚ στις οποίες υπήρξε μια άνοδος του τιμαρίθμου της τάξης του 3%-4% ως συνέπεια της επιβολής του Φ.Π.Α.

Κατά την εισαγωγή του Φ.Π.Α. (1.1.87) υπήρχε η κυβερνητική άποψη ότι ο πληθωρισμός όχι μόνο δεν πρόκειται να αυξηθεί αλλά αντίθετα, θα μειωθεί, λόγω της αφαίρεσης ενδιάμεσων φορολογικών επιβαρύνσεων που υφίσταντο πριν κατά την παραγωγή στην εμπορική διαδικασία. Αναμενόταν δηλαδή, ότι η μείωση του κόστους παράγωγής που θα προέκυπτε θα είχε ως συνέπεια, αν όχι την μείωση της τελικής τιμής, τουλάχιστον την μη αύξηση της.

Πράγματι στους 7 πρώτους μήνες της εφαρμογής του Φ.Π.Α. παρατηρήθηκε μια αύξηση του τιμαρίθμου κατά 4%, όπως ακριβώς και στις χώρες που είχε ήδη εφαρμοστεί ο Φ.Π.Α. γι' αυτό και λόγω

αυξημένης απόδοσης έναντι της προϋπολογισθείσης των μειώθηκαν τα κλιμάκια.

Η έλλειψη ενός αποτελεσματικού ελέγχου της εξέλιξης των τιμών σε σχέση με την εισαγωγή του Φ.Π.Α., ελαχιστοποιεί τις προσδοκίες για μείωση του τιμάριθμου και κατ' επέκταση την μείωση του πληθωρισμού.

Επειδή όμως ο Φ.Π.Α. δεν ασκεί πληθωριστικές πιέσεις (λόγω του ότι δεν αποτελεί στοιχείο κόστους) με την προϋπόθεση ότι αντικατέστησε απλώς και δεν αύξησε τα έσοδα των έμμεσων φόρων, δεν επηρέασε μετέπειτα τον πληθωρισμό. Μια αύξηση παρατηρήθηκε κατά την εισαγωγή του και για ένα μικρό διάστημα της εφαρμογής του αρχικά, η οποία οφειλόταν περισσότερο στον ψυχολογικό παράγοντα που επέδρασε στον καταναλωτή.

### **5.3 Επιδράσεις στις σχετικές τιμές στην εγχώρια αγορά**

Η εισαγωγή του Φ.Π.Α. στην Ελλάδα επηρέασε σε κάποιο βαθμό τη διάρθρωση όσο και το γενικό επίπεδο των τιμών. Οι επιδράσεις του φόρου στις τιμές διαφέρουν, ανάλογα με την κατηγορία δαπάνης στην εγχώρια αγορά. Έτσι οι τιμές των κεφαλαιουχικών αγαθών μειώθηκαν ενώ οι τιμές των καταναλωτικών αγαθών αυξήθηκαν. Στις επιμέρους κατηγορίες των καταναλωτικών αγαθών οι μεταβολές των τιμών ήταν ανάλογες με τη διάρθρωση των συντελεστών του Φ.Π.Α.

### **5.4 Επιδράσεις στις σχετικές τιμές των εισαγωγών**

Με την εφαρμογή του νόμου του Φ.Π.Α. 1642/86, υλοποιήθηκαν οι σχετικές διατάξεις της συνθήκης της Ρώμης (αρθ. 95-99) που προέβλεπαν ότι ένα κράτος μέλος δεν έχει δικαίωμα να φορολογεί πιο

βαριά από τα δικά του, προϊόντα που εισάγονται από την Ε.Ο.Κ. για να εξασφαλισθούν οι συνθήκες ίσων όρων ανταγωνισμού. Έτσι επιβλήθηκαν ίδιοι συντελεστές φορολογίας και στα εγχώρια και στα εισαγόμενα προϊόντα. Από το 1989 όμως ίσχυσε ο ρυθμιστικός νόμος επί των εισαγωγών. Ο φόρος αυτός από το 1984 που εφαρμόστηκε μέχρι το 1989 που καταργήθηκε μειωνόταν προοδευτικά ως εξής: 1/6/84 κατά 10%, 1/6/85 κατά 10%, 1/6/86 κατά 15%, 1/3/87 κατά 20%, 1/1/88 κατά 20%, 1/1/89 κατά 25%.

Στα πλαίσια της εναρμόνισης με την Ε.Ο.Κ. η καθιέρωση ίσων όρων ανταγωνισμού μεταξύ εγχωρίων και εισαγόμενων προϊόντων αρχικά φαινόταν δίκαιη. Επειδή όμως οι εισαγωγές της χώρας μας γίνονται κύρια από τις χώρες της Ε.Ο.Κ. και με την κατάργηση των προηγούμενων διατάξεων περί επιβάρυνσης των εισαγομένων προϊόντων, προβλέφθηκε ότι οι εισαγωγές από την Ε.Ο.Κ. θα αυξάνονταν στη χώρα μας κατά τα επόμενα έτη, υπήρξε μετά από αυτό διαρροή περισσότερου συναλλάγματος στο εξωτερικό με αποτέλεσμα το έλλειμμα του ισοζυγίου πληρωμών να αυξηθεί με καταστρεπτικές συνέπειες για την οικονομία μας.

## **5.5 Επιδράσεις στις τιμές των εξαγωγών**

Οι αντικαθιστάμενοι φόροι επιβάρυναν τις εξαγωγές, δίχως οι επιστροφές φόρων να αντιπροσωπεύουν ολόκληρο το ποσόν της πραγματικής επιβάρυνσης, γεγονός που επηρέαζε δυσμενώς την ανταγωνιστικότητά τους. Αυτό σημαίνει ότι με την εφαρμογή του Φ.Π.Α. μειώθηκαν οι τιμές των εξαγόμενων προϊόντων, δηλαδή δημιουργήθηκαν ευνοϊκότερες συνθήκες για την απορρόφησή τους από τις αγορές του εξωτερικού.



Η απαλλαγή των εξαγωγών από το φόρο (αρθ. 20, Ν. 1642/86) είναι βασικό στοιχείο της λειτουργίας του Φ.Π.Α. Ο Φ.Π.Α. επιτρέπει τον ακριβή υπολογισμό του φόρου που έχει ενσωματωθεί στα εξαγόμενα προϊόντα και την πλήρη αποφορολόγησή τους κατά την εξαγωγή, με συνέπεια τη βελτίωση της ανταγωνιστικότητας τους στη διεθνή αγορά, ενώ με το παλαιό φορολογικό σύστημα δεν επιτυγχάνεται αποφορολόγηση των εξαγομένων αγαθών.

Πρέπει να σημειωθεί όμως ότι η απαλλαγή των εξαγωγών από φορολογικές επιβαρύνσεις δεν ισοστάθμισε την κατάργηση των επιστροφών και των επιδοτήσεων που υπερκαλύπτουν συχνά τις διάφορες φορολογικές επιβαρύνσεις και πριμοδοτούσαν ακόμη περισσότερο τις ελληνικές εξαγωγές. Αν συνδυαστούν τα όσα προαναφέρθηκαν για τις εισαγωγές και εξαγωγές, γίνεται φανερό το πρόβλημα που έχει ανακύψει για το ισοζύγιο πληρωμών. Η αύξηση των εισαγωγών των κεφαλαιουχικών αγαθών και πρώτων υλών σε συνδυασμό με την αύξηση των εξαγωγών, είχε επιτείνει το τότε πρόβλημα του ισοζυγίου και αποτέλεσε αντικίνητρο, έναντι του κινήτρου για την αύξηση των επενδύσεων από το Φ.Π.Α.

Τέλος, ο Φ.Π.Α. σαν ουδέτερος φόρος καταργεί τη σωρευτική φορολογία των ελληνικών προϊόντων και ενισχύει την ανταγωνιστικότητα τους, επιβαρύνοντας εξίσου τα εγχώρια και τα εισαγόμενα προϊόντα.

## **5.6 Επιδράσεις στη δραστηριότητα των επιχειρήσεων**

Οι επενδύσεις είναι καθοριστικός παράγοντας δραστηριοποίησης ή αποθάρρυνσης των επιχειρήσεων. Με το άρθρο 26 του νόμου του Φ.Π.Α. απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. οι επενδύσεις. Δηλαδή με το Φ.Π.Α. παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης όλου του φόρου που επιβάρυνε τις επενδύσεις μιας επιχείρησης οποιουδήποτε μεγέθους και οποιασ-

δήποτε κατηγορίας βιομηχανικής, βιοτεχνικής ή εμπορικής από το φόρο των πωλήσεων της. Στις, απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α. επενδύσεις περιλαμβάνεται κάθε αγαθό που τίθεται από την επιχείρηση σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα δικαιώματα χρησιμοποίησης διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σχεδόν, υποδείγματος βιομηχανικού σήματος και άλλων παρόμοιων αγαθών που χρησιμοποιούνται για πολλές οικονομικές χρήσεις από την επιχείρηση.

Με το προηγούμενο σύστημα, έμμεσης φορολογίας δεν προωθείτο μέσω αυτού ο σχηματισμός παγίου κεφαλαίου.

Με το νόμο του Φ.Π.Α. η κατάργηση της φορολογικής επιβάρυνσης των καινούργιων κεφαλαιουχικών αγαθών σε συνδυασμό με αυτής των εξαγωγών, έδωσε ώθηση στην επενδυτική δραστηριότητα και κατάφερε να προάγει την ανταγωνιστικότητα των ελληνικών προϊόντων στις διεθνείς αγορές.

Ταυτόχρονα, όμως αυτή η κατάργηση της φορολογικής επιβάρυνσης των κεφαλαιουχικών αγαθών σήμαινε και επιβάρυνση του ισοζυγίου πληρωμών, εφόσον τόσο τα κεφαλαιουχικά αγαθά για τις αυξημένες επιδόσεις όσο και οι πρώτες ύλες που αξιοποιούνταν από το διευρυνόμενο παραγωγικό δυναμικό εισάγονταν από το εξωτερικό.

Όσον αφορά την φορολογική επιβάρυνση των ελληνικών προϊόντων πριν την εφαρμογή του Φ.Π.Α. ήταν σωρευτική με υψηλούς φόρους, γιατί τα ελληνικά προϊόντα περνούν από πολλά στάδια παραγωγής και εμπορίας μέχρι να φτάσουν στην τελική κατανάλωση. Αντίθετα τα εισαγόμενα προϊόντα δεν επιβαρύνονταν με σωρευτικούς φόρους γιατί η φορολόγηση τους γινόταν μόνο κατά την εισαγωγή. Αυτό είχε σαν αποτέλεσμα να επιβαρύνονται τα ελληνικά προϊόντα με περισσότερους φόρους έναντι των εισαγόμενων με αποτέλεσμα να περιορίζεται η ανταγωνιστικότητά τους μόνο και μόνο από αυτό.

Αναμφισβήτητα, με την εισαγωγή του Φ.Π.Α., άρχισε να παρέχεται η δυνατότητα για επέκταση, ανανέωση και εκσυγχρονισμό του εξοπλισμού των επιχειρήσεων, αλλά αποτέλεσε και σημαντικό πλεονέκτημα για τις νέες επιχειρήσεις που είχαν αυξημένα έξοδα εξοπλισμού και εγκαταστάσεις.

Από τις αυξημένες εισαγωγές κεφαλαιουχικών αγαθών γίνεται φανερό το πρόβλημα που προέκυψε στο ισοζύγιο πληρωμών. Η αύξηση των εισαγωγών κεφαλαιουχικών αγαθών και πρώτων υλών σε συνδυασμό με την αύξηση των εξαγωγών θα επιτείνει το παρόν πρόβλημα του ισοζυγίου πληρωμών με καταστρεπτικές συνέπειες για την οικονομία μας.

## **5.7 Επιδράσεις στο ρυθμό της οικονομικής ανάπτυξης**

Εφόσον ο Φ.Π.Α. απαλλάσσει τις επενδύσεις που μέχρι τότε φορολογούνταν προκαλεί αύξηση στο ρυθμό σχηματισμού πάγιου κεφαλαίου και οδηγεί επομένως στην επιτάχυνση της οικονομικής αναπτύξεως της χώρας.

Γενικά μπορούμε να πούμε ότι η εισαγωγή του φόρου προστιθέμενης αξίας στη χώρα μας έχει ευνοϊκή επίδραση στο ρυθμό της οικονομικής ανάπτυξης της χώρας, χωρίς βέβαια να υπάρχουν θεαματικά αποτελέσματα.

Μικρή πρόοδος έχει σημειωθεί προς μια σύγκλιση των διαρθρώσεων των ειδικών φόρων κατανάλωσης. Στον τομέα των οινοπνευματωδών ποτών κανένα από τα σχέδια οδηγιών της επιτροπής δεν είχε εγκριθεί έως το 1995. Το επίμαχο σημείο κατά κύριο λόγο είναι η σύνδεση μεταξύ των φορολογικών συντελεστών που θα ισχύσουν για την μύρα, το κρασί και τα δυνατά οινοπνευματώδη ποτά.

Όσον αφορά τον ειδικό φόρο κατανάλωσης επί των ελαίων υδρογονανθράκων, τον μόνο που έχει επιτευχθεί είναι η έγκριση οδηγίας που απαλλάσσει περιορισμένες ποσότητες καυσίμου σε αυτοκίνητα - οχήματα από τον αντισταθμιστικό εγχώριο φόρο επί των εισαγωγών. Η επιτροπή έχει επιδιώξει, χωρίς όμως να έχει έως σήμερα εξασφαλίσει την έγκριση οδηγίας για ενιαία βάση υπολογισμού. Έως το 1985 δεν είχε γίνει ουδεμία προσπάθεια εναρμόνισης των επιπέδων φορολογίας επί των σιγαρέτων, μολονότι είχε επιτευχθεί κάποια πρόοδος ως προς την μορφή επιβολής του φόρου. Το 1991 το Συμβούλιο ενέκρινε σειρά προτάσεων της επιτροπής για την θέσπιση μεταβατικών διευθετήσεων, όπως είναι ιδίως η εφαρμογή του συστήματος της φορολογίας στη χώρα προορισμού με παράλληλη όμως μέριμνα ώστε αυτό να μην εμποδίζει κατά κανένα τρόπο την κατάργηση των συνοριακών ελέγχων το 1992. Στόχος της Επιτροπής ήταν η θέσπιση οριστικού συστήματος φορολογίας στην χώρα προέλευσης έως τις 31.12.1996.

## 5.8 Επιδράσεις στην ανάπτυξη της περιφέρειας

Κατά το παλαιό σύστημα έμμεσης φορολογίας ο Φ.Κ.Ε. και ο φόρος Μισθών - Ημερομισθίων 843/48, είχαν το πλεονέκτημα ότι λειτουργούσαν και σαν κίνητρα περιφερειακής ανάπτυξης. Ορισμένες επαρχιακές βιομηχανίες και βιοτεχνίες είχαν χαμηλότερους συντελεστές φόρων όπως π.χ. στον Φ.Κ.Ε. η περιοχή της Αττικής είχε συντελεστή Φ.Κ.Ε. 10% (ανώτερος συντελεστής φόρου), Βόρεια Ελλάδα και κύρια η Θεσσαλονίκη 7,5% και η περιοχή της Πάτρας, Λάρισας, όπως και οι περιοχές της Κεντρικής Ελλάδας 5%. Με το νόμο του Φ.Π.Α. δεν υπάρχουν τέτοιες εξαιρέσεις οι συντελεστές είναι κοινοί για όλη την Ελλάδα εκτός από την περιοχή της Δωδεκανήσου που ο συντελεστής 4% είναι 3%, ο συντελεστής 8% είναι 6%, ο συντελεστής 18% είναι 16%.

Όσον αφορά τον φόρο μισθών - ημερομισθίων ν. 843/43 ήταν 6% επί των ακαθαρίστων εσόδων των βιομηχανιών του νομού Αττικής. Με την εισαγωγή του Φ.Π.Α. καταργήθηκε ο φόρος αυτός και κατ' επέκταση, καταργήθηκε και το πλεονέκτημα του μειωμένου κόστους παραγωγής των προϊόντων των βιομηχανικών επιχειρήσεων εκτός Αττικής.

Αυτές οι ειδικές ρυθμίσεις για τις επαρχιακές βιομηχανίες που προβλέπονταν από τον Φ.Κ.Ε. και τον ν. 843/48 λειτουργούσαν σαν κίνητρα για την ανάπτυξη της περιφέρειας.

Με το νέο σύστημα έμμεσης φορολογίας και ειδικότερα με τον Φ.Π.Α. τέτοιο κίνητρο πλέον δεν μπορεί να λειτουργήσει γιατί:

1. Εφόσον οι επαρχιακές αυτές επιχειρήσεις πωλούν τα υπαγόμενα στον Φ.Π.Α. προϊόντα τους σε άλλες επιχειρήσεις οι οποίες μπορούν (σαν φορολογούμενες) να εκπίπτουν τον φόρο έπ' αυτών των προϊόντων, χάνει την σημασία της η διαφοροποίηση των συντελεστών για τους σκοπούς του κινήτρου. Με αυτόν τον τρόπο θα εξυπηρετείτο μόνο η ρευστότητα των τελευταίων υπό την έννοια της χρηματοδότησης χαμηλότερου ποσού φόρου στις αγορές τους.
2. Ο Φ.Π.Α. είναι φόρος γενικός και ουδέτερος. Εάν προβλεπόντουσαν από το νόμο του Φ.Π.Α. για επαρχιακές βιομηχανίες μειωμένοι συντελεστές αυτό θα ήταν αντίθετο στις γενικές αρχές επιβολής του φόρου. θα αιρετό ο χαρακτηρισμός του Φ.Π.Α. σαν φόρου γενικού και ουδέτερου.

## 5.9 Επιδράσεις στη διανομή του εισοδήματος

Η κατανομή του φορολογικού βάρους από τους αντικαθιστάμενους φόρους ήταν αντίστροφα προοδευτική. Με την υιοθέτηση των τριών συντελεστών Φ.Π.Α., με την κατάλληλη ταξινόμηση αγαθών και υπηρεσιών, με κριτήριο το βαθμό καταναλώσεώς τους από τις επιμέρους εισοδηματικές ομάδες, προσδόθηκε στο σύστημα κάποια προοδευτικότητα και συνεπώς υπήρξε βελτίωση της διανομής του εισοδήματος μεταξύ των εισοδηματικών τάξεων. Φορολογήθηκαν δηλαδή τα αγαθά που καταναλώνουν οι υψηλότερες εισοδηματικές ομάδες με τον αυξημένο συντελεστή Φ.Π.Α., ενώ τα είδη βασικής ανάγκης υπάχθηκαν στο χαμηλό συντελεστή.

Παρακάτω αναφέρουμε περιληπτικά τις επιδράσεις του Φ.Π.Α. κάθε εισοδηματική ομάδα ξεχωριστά.

### 5.9.1 Μισθωτοί

Οι δαπάνες σε είδη βασικής συντήρησης απορροφούν το μεγαλύτερο μέρος του εισοδήματος των μισθωτών. Η βαρύτητα που έχουν οι δαπάνες για είδη βασικής συντήρησης στον προϋπολογισμό μιας εργατικής οικογένειας, αντανακλά και τη σημασία που θα έχει για το εργατικό εισόδημα η επιβάρυνση αυτών των ειδών με Φ.Π.Α.

Στο θέμα της φορολογικής αντιμετώπισης των ειδών βασικής συντήρησης ακολουθείται η εξής τακτική:

Επιβάλλεται ο φόρος αντικαθιστώντας άλλους προϋπάρχοντες σε όλα σχεδόν τα είδη πλατιάς κατανάλωσης εκτός από τις αμοιβές των γιατρών, δικηγόρων κ.λ.π.

Κατανέμονται τα διάφορα καταναλωτικά αγαθά σε ένα συντελεστή που φορολογεί τις δαπάνες των εργαζομένων για καταναλωτικά αγαθά και υπηρεσίες. Ο συντελεστής δεν είναι αυξημένος γιατί κατά την εφαρμογή του παλαιού συστήματος φορολογίας παρατηρεί το εξής:

Ένα αγαθό επιβαρυνόταν με χαρτόσημο ή και με τους άλλους έμμεσους φόρους, τόσες φορές όσα. ήταν και τα χέρια που άλλαζε μέχρι να φτάσει στο λιανεμπόριο. Αυτή η επιβάρυνση του προϊόντος πολλές φορές παρατηρείται ότι ήταν και της τάξης του 10%, 15% και 20% ακόμα. Με την καθιέρωση ενιαίων συντελεστών Φ.Π.Α. κατά προϊόν π.χ. 4, 8, 18 % η φορολογική επιβάρυνση των δαπανών των καταναλωτών έγινε ακόμα και μικρότερη από πριν.

Η ένταξη λοιπόν του Φ.Π.Α. ενίσχυσε το διαθέσιμο εισόδημα κυρίως των λαϊκών και εργατικών στρωμάτων γιατί μόνο με τον συντελεστή 8% φορολογείται περίπου το 50% της ιδιωτικής κατανάλωσης.

### **5.9.2 Έμποροι - επαγγελματίες**

Τις επιπτώσεις στο εισόδημα των εμπόρων και επαγγελματιών θα τις εξετάσουμε σε δύο μέρη, 1)όσον αφορά τις επιπτώσεις του Φ.Π.Α. επί του εισοδήματος (σαν “εμπορικό” εισόδημα) και 2) όσον αφορά τις επιπτώσεις του Φ.Π.Α. επί του εισοδήματος των εμπόρων - επαγγελματιών σαν καταναλωτές.

Με την κατάργηση από το νόμο του Φ.Π.Α. των φόρων επί των εισαγωγών και επί των εξαγωγών δημιουργούνται εισαγωγικά και εξαγωγικά κίνητρα για τους εμπόρους.

Με την σταδιακή κατάργηση του ρυθμιστικού φόρου μειώνεται το κόστος των εισαγόμενων προϊόντων και η φορολογική της επιβάρυνση είναι ίση με αυτή των εγχωρίων προϊόντων. Επειδή ο Έλληνας καταναλωτής έχει μια τάση να αγοράζει εισαγόμενα προϊόντα και επειδή επιπροσθέτως τα εισαγόμενα θα έχουν την ίδια τιμή με τα εγχώρια, θα αυξηθούν οι πωλήσεις των εισαγωγέων - εμπόρων. Κατ' επέκταση θα αυξηθεί και το εισόδημα τους. Ταυτόχρονα όμως με αυτή την αύξηση των εισαγομένων προϊόντων θα παρατηρηθεί μια μείωση των πωλήσεων των εγχωρίων προϊόντων με αποτέλεσμα το εισόδημα των εμπόρων της εγχώριας παραγωγής να μειωθεί.

Ο Φ.Π.Α. που επιβαρύνει τις πωλήσεις αφαιρείται από τις δαπάνες αγορών, έτσι δεν επηρεάζεται το εισόδημα των εμπόρων.

### **5.9.3 Βιομήχανοι - βιοτέχνες**

Με το άρθρο του νόμου του Φ.Π.Α. (1642/86), απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., οι επενδύσεις. Παρέχεται στις βιομηχανίες και βιοτεχνίες το δικαίωμα έκπτωσης όλου του φόρου που επιβάρυνε τις αγορές τους σε αγαθά που τίθονται από τις επιχειρήσεις αυτές σε διαρκή εκμετάλλευση και χρησιμοποιούνται για πολλές οικονομικές χρήσεις (επενδυτικά αγαθά).

Υπάρχουν 3 λόγοι οι οποίοι δικαιολογούν το λόγο για τον οποίο οι βιομήχανοι-βιοτέχνες δεν θα μειώσουν το εισόδημά τους αλλά αντίθετα θα αυξηθούν. Οι λόγοι αυτοί είναι:

1. Με το σύστημα του Φ.Π.Α. προωθείται ο σχηματισμός παγίου κεφαλαίου και συγχρόνως με την κατάργηση της φορολογικής επιβάρυνσης των εξαγωγών δίνεται ώθηση στην επενδυτική δραστηριότητα και προάγεται η



ανταγωνιστικότητα των ελληνικών προϊόντων στις διεθνείς αγορές.

2. Στις περιπτώσεις που η φορολογική επιβάρυνση των προϊόντων είναι μικρότερη με την εισαγωγή του συστήματος Φ.Π.Α. από ότι κατά το προηγούμενο σύστημα έμμεσης φορολογίας τότε η μείωση της τιμής του προϊόντος θα ακολουθηθεί από μια αύξηση της ζητούμενης ποσότητας. Οι βιομήχανοι - βιοτέχνες θα χρειαστεί να παράγουν μεγαλύτερες ποσότητες προϊόντος για να καλύψουν τη ζήτηση.
3. Ο Φ.Π.Α. δεν υπεισέρχεται στο κόστος παραγωγής του προϊόντος, αυτό σημαίνει ότι δεν επιβαρύνει την τιμή του προϊόντος οπότε και δεν θα παρατηρηθεί μείωση της ζητούμενης ποσότητας. Οι βιομήχανοι και βιοτέχνες σε καμιά περίπτωση δεν θα ελαττώσουν την παραγωγή (προσφερόμενη ποσότητα) λόγω αύξηση του κόστους.

Σύμφωνα λοιπόν με τα παραπάνω βλέπουμε ότι οι βιομήχανοι και βιοτέχνες θα αυξήσουν τα έσοδά τους και κατ'επέκταση το προσωπικό τους εισόδημα και βέβαια αποκλείεται να μειωθεί με το νέο σύστημα έμμεσης φορολογίας.

Τέλος, σαν καταναλωτές τα άτομα της συγκεκριμένης ομάδας εισοδηματικής τάξης δεν θα επηρεαστεί αρνητικά. Αυτό γιατί το διαθέσιμο εισόδημά τους είναι πολύ μεγαλύτερο σε σχέση με το εισόδημα των άλλων ομάδων.

#### **5.9.4 Αγρότες**

Με την εισαγωγή του Φ.Π.Α. επέρχεται ουσιαστικά μια σημαντική διαφοροποίηση των αγροτών ανάλογα με το μέγεθος της εκμετάλλευσης. Πιο συγκεκριμένα η εισαγωγή του Φ.Π.Α. θα έχει άμεσες

αρνητικές επιπτώσεις στις μικρές εκμεταλλεύσεις ενώ οι μεγαλοαγρότες, που έχουν τη δυνατότητα συστηματικής παρακολούθησης των δοσοληψιών τους, δεν θα υποστούν καμιά αύξηση στη φορολογία τους με το νέο σύστημα. Οι μεγαλοαγρότες έχουν τη δυνατότητα ένταξης στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. Δηλαδή, έχουν τη λογιστικών βιβλίων και έκδοσης τιμολογίων που τους επιτρέπει να ασκούν το δικαίωμα-έκπτωσης του φόρου που επιβαρύνει τις αγορές τους.

Αντίθετα, οι μικροί αγρότες λόγω της αδυναμίας τους να τηρούν βιβλία δεν έχουν το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. Ο ειδικός τρόπος επιστροφής του φόρου σ' αυτούς, όπως θα δούμε στη συνέχεια, τους εξαναγκάζει ουσιαστικά να επιβαρύνονται τον Φ.Π.Α. μερικά ή ολικά. Το αποτέλεσμα είναι όχι μόνο να εξουδετερώνεται γι' αυτούς η ωφέλεια από την κατάργηση της εισφοράς υπέρ Ο.Γ.Α. (αρθ. 10 νομ. 4169/1961) (31), αλλά και να αυξάνεται η έμμεση φορολογία που τους επιβαρύνει και σαν παραγωγούς και σαν καταναλωτές.

**ΜΕΡΟΣ Ε΄**

**Ο ΦΙΛΑ**

**ΣΤΗΝ ΚΟΙΝΩΝΙΑ**

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6<sup>ο</sup>

### ΕΥΡΩΠΗ ΧΩΡΙΣ ΣΥΝΟΡΑ

#### 6.1 Ενιαία εσωτερική αγορά του 1992

Στη μικρή πόλη της Ολλανδίας *Μάαστριχτ*, τον Δεκέμβριο του 1991, έγινε η κρισιμότερη διάσκεψη κορυφής στην ιστορία της Ε.Ο.Κ., όπου έτεινε να αλλάξει το μέλλον της Ευρώπης. Για κάθε Ευρωπαίο πολίτη, μέλος της Ένωσης, από το 1992 προβάλλει πλέον μπροστά του η νέα πραγματικότητα αυτή της Ευρώπης χωρίς σύνορα, μέσα στην οποία είναι ελεύθερη η διακίνηση ανθρώπων, προϊόντων, υπηρεσιών και κεφαλαίων, όπως γνωρίζουμε σήμερα ύστερα από έντεκα χρόνια.

Κύριος στόχος της Ενιαίας Ευρωπαϊκής Πράξης ήταν η Οικονομική και Νομισματική Ένωση της Ευρώπης και στη συνέχεια η Πολιτική και Αμυντική ολοκλήρωσή της που θα είχε ως αποτέλεσμα μια κοινή εξωτερική πολιτική.

Η ενιαία εσωτερική αγορά στηρίζεται σε μια σειρά από ελευθερίες που δημιουργούν νέα δικαιώματα, όπως ελεύθερη εγκατάσταση, ίσα δικαιώματα ανδρών και γυναικών, ελεύθερη κίνηση κεφαλαίων, αγαθών και υπηρεσιών, κοινές κοινωνικές πολιτικές και ελεύθερη επιλογή επαγγελματικής δραστηριότητας.

Έτσι από το 1993 οι Ευρωπαϊκές Κοινότητες λειτουργούν με βάση τις τέσσερις θεμελιακές ελευθερίες, προσώπων, κεφαλαίων, αγαθών και υπηρεσιών. Με άλλα λόγια κάθε Ευρωπαίος πολίτης είναι ελεύθερος να εγκαθίσταται σε όποια χώρα θέλει και να ασκεί το επάγγελμά του, ελεύθερη είναι και η κυκλοφορία των μισθωτών, καθώς και η κίνηση κεφαλαίων. Στα εμπορεύματα καταργήθηκαν οι τελωνειακές διατυπώσεις για κάθε ενδοκοινοτική συναλλαγή. Έτσι οι μεταφορές εμπορευμάτων στο εσωτερικό της Κοινότητας είναι ακριβώς οι ίδιες με τις μεταφορές στον Ελλαδικό χώρο, δηλαδή οι αγοραπωλησίες μεταξύ Αθήνας και Παρισιού δε διαφέρουν από τις αντίστοιχες μεταξύ Αθήνας και Κέρκυρας. Τα τελωνεία υπάρχουν μόνο για τις εισαγωγές και εξαγωγές που γίνονται από και προς τρίτες χώρες. Ίδιες ελευθερίες ισχύουν και στην παροχή υπηρεσιών.

## **6.2 Οικονομικές σχέσεις Ελλάδας – Ε.Ε.**

Με την ένταξη κάθε χώρας στις Ευρωπαϊκές Κοινότητες συνεπάγεται η δημιουργία τόσο οικονομικών υποχρεώσεων όσο και δικαιωμάτων. Οι υποχρεώσεις αναφέρονται στην εισφορά κάθε κράτους – μέλους για τη δημιουργία των ιδίων πόρων της Κοινότητας. Τα δικαιώματα αναφέρονται στην απαίτηση κάθε κράτους για εκταμίευση χρηματικών πόρων, προκειμένου να χρηματοδοτηθούν προγράμματα και δραστηριότητες με την προϋπόθεση να είναι σύμφωνα με τις Κοινοτικές πολιτικές.

Έτσι η Ελλάδα οφείλει, όπως και κάθε κράτος – μέλος, κάθε χρόνο να καταβάλλει στις Ευρωπαϊκές Κοινότητες χρηματικά ποσά που πιο αναλυτικά είναι τα εξής:

α) Οι δασμοί του κοινοτικού δασμολογίου και οι δασμοί που προέρχονται από την επιβολή τους στα προϊόντα άνθρακα και χάλυβα.

β) Οι γεωργικές εισφορές: είναι οι εισφορές που καταβάλλουν οι παραγωγοί ζάχαρης και ισογλυκόζης, καθώς και διάφοροι δασμοί που

εισπράττονται από τις χώρες – μέλη κατά την εισαγωγή ορισμένων γεωργικών προϊόντων.

γ) Συνεισφορά με βάση το Φ.Π.Α.: είναι οι πόροι που προέρχονται από το Φ.Π.Α. Έχει οριστεί εφαρμογή ενός συντελεστή 1,4% επί μιας ομοιόμορφα καθορισμένης βάσης η οποία δε μπορεί να υπερβεί το 55% του Α.Ε.Π. στις τιμές αγοράς κάθε χώρας.

δ) Τέταρτος πόρος: είναι ένας συμπληρωματικός πόρος, που προκύπτει από την εφαρμογή ενός ανώτατου συντελεστή επί μιας βάσης που αποτελείται από το άθροισμα των Α.Ε.Π. των κρατών – μελών σε τιμές αγοράς. Ο πόρος αυτός μεταβάλλεται και υπολογίζεται ώστε να καλύψει το σύνολο των δαπανών, συμπληρώνοντας έτσι τα έσοδα από άλλους πόρους.

ε) Εκτός των παραπάνω υποχρεώσεων που αφορούν τη συμμετοχή κάθε κράτους στη συνεισφορά του στα έσοδα του Κοινοτικού προϋπολογισμού κάθε χώρα υποχρεούται επίσης να συνεισφέρει στη χρηματοδότηση του Ευρωπαϊκού Ταμείου Ανάπτυξης καθώς και στο πρόγραμμα Επισιτιστικής βοήθειας προς τις υπό ανάπτυξη χώρες.

### **6.3 Χρηματικές δοσοληψίες της Ελλάδας με την Ε.Ε.**

#### **6.3.1 Γενικά**

Η συμμετοχή της Ελλάδας στην Ευρωπαϊκή Ένωση συνεπάγεται αφ' ενός την απόληψη και διαχείριση σημαντικών πόρων που παρέχονται στη χώρα από διάφορα κοινοτικά ταμεία και αφ' εταίρου τη διάθεση μέρους των εθνικών δημοσιονομικών εσόδων για τη χρηματοδότηση του Κοινοτικού Προϋπολογισμού (Κ.Π.). Είναι γεγονός ότι, για τις λιγότερο εύπορες χώρες, η θέση τους στο δημοσιονομικό σύστημα της Ευρωπαϊκής Ένωσης έχει ιδιαίτερη οικονομική σημασία. Οι διαχρονικές εξελίξεις και μεταβολές στο ύψος και τη δομή των χρηματικών δοσοληψιών της Ελλάδος με την Ευρωπαϊκή Ένωση είναι αποτέλεσμα της κοινοτικής πολιτικής, της πολιτικής και των

διαδικασιών που ακολουθούνται σε εθνικό επίπεδο και, τέλος, της διάρθρωσης και των προβλημάτων της ελληνικής οικονομίας. Ο ρόλος των χρηματικών απολήψεων από την Ε.Ε. καθίστατο σημαντικότερος κατά την πορεία προς την Οικονομική και Νομισματική Ένωση (ΟΝΕ), εφόσον αυτές μπορούσαν να αντισταθμίσουν την ενδεχόμενη, τουλάχιστον βραχυπρόθεσμα, επιδείνωση των περιφερειακών ανισοτήτων σε βάρος των λιγότερο ανεπτυγμένων χωρών.

### 6.3.2 Προέλευση των εισπράξεων (εισροές)

Απ' τον πρώτο χρόνο της ένταξης της Ελλάδας στην Ευρωπαϊκή Ένωση, η χώρα παρουσιάζει «καθαρό» δημοσιονομικό όφελος από τον Κοινοτικό Προϋπολογισμό, δηλαδή οι εισπράξεις υπερβαίνουν τις πληρωμές. Εκφραζόμενες σε δραχμές και σε δημοσιονομική βάση, στην περίοδο 1981-1997 οι συνολικές εισπράξεις της χώρας από τον Κοινοτικό Προϋπολογισμό ανέρχονται σε 12.083,0 δις δρχ. ενώ οι αντίστοιχες πληρωμές σε 2.544,4 δις δρχ. Το 55% περίπου των συνολικών εισροών της περιόδου προήλθε από το Τμήμα Εγγυήσεων του ΕΓΤΠΕ και το 51% των πληρωμών από τις εισφορές με βάση το Φ.Π.Α. Οι συνολικές «καθαρές» εισπράξεις (ακαθάριστες εισπράξεις - πληρωμές) ανήλθαν στο ποσό των 9.538,6 δις δρχ.

Το 1996 η Ελλάδα απορρόφησε το 6,9% των δαπανών του Κοινοτικού Προϋπολογισμού, ενώ, αντίστοιχα, οι εισφορές της κάλυψαν το 1,6% του συνόλου των «Ιδίων Πόρων». Οι χώρες με τη μεγαλύτερη συνεισφορά στον Κοινοτικό Προϋπολογισμό είναι η Γερμανία (29,2%), η Γαλλία (17,5%) και η Ιταλία (12,6%) ενώ οι υπόλοιπες, εκτός της Ελλάδας χώρες της «Συνοχής», δηλαδή η Ισπανία, η Πορτογαλία και η Ιρλανδία, συμμετέχουν κατά το 6,4%, 1,3% και 1,0% αντίστοιχα. Τα μεγαλύτερα ποσοστά απορρόφησης των δαπανών του Κοινοτικού Προϋπολογισμού έχουν η Γαλλία (16,4%), η Ισπανία (14,4%), η Γερμανία (13,6%), η Ιταλία (10,3%) και το Ηνωμένο Βασίλειο (8,2%).

«Καθαρή» θετική θέση εμφανίζουν σήμερα οι χώρες της «Συνοχής» και λιγότερο η Δανία. Τις υψηλότερες «καθαρές» εισπράξεις έχει η Ισπανία και ακολουθούν η Ελλάδα, η Πορτογαλία και η Ιρλανδία.

Οι καθαρές εισροές της Ελλάδας από τον Κοινοτικό Προϋπολογισμό αντιπροσωπεύουν ένα συνεχώς αυξανόμενο ποσοστό του Α.Ε.Π. της χώρας. Μέχρι το 1988 το ποσοστό αυτό δεν είχε ξεπεράσει το 3% του Α.Ε.Π. Με την αναδιάρθρωση, όμως, της δημοσιονομικής πολιτικής της Ευρωπαϊκής Ένωσης, οι εισροές αυτές ανήλθαν στο 3,8 – 4,5% του ελληνικού Α.Ε.Π.

### **6.3.3 Αποδόσεις στην Ευρωπαϊκή Ένωση (εκροές)**

Η συμβολή κάθε κράτους - μέλους στη χρηματοδότηση του Κοινοτικού Προϋπολογισμού, όπως προαναφέρθηκε, υπολογίζεται βάσει της συμμετοχής του στις τέσσερις κατηγορίες Ιδίων Πόρων της Ευρωπαϊκής Ένωσης: τους δασμούς, τις γεωργικές εισφορές, τους πόρους Φ.Π.Α. και τις συνεισφορές Α.Ε.Π. Παράλληλα κάθε κράτος - μέλος συμμετέχει στις «Εισφορές εκτός Κοινοτικού Προϋπολογισμού» καθώς και σε διάφορες άλλες μορφές συνεισφορών προς την Ευρωπαϊκή Ένωση.

Ως προς τη συμμετοχή της Ελλάδας στη χρηματοδότηση του Κοινοτικού Προϋπολογισμού, θα πρέπει να σημειωθεί ότι οι συνεισφορές της χώρας μας στον πόρο Φ.Π.Α. αρχίζουν από το 1986. Η συμφωνία ένταξης της Ελλάδας στην Κοινότητα προέβλεπε σχετική μεταβατική περίοδο προκειμένου, χάρη στις επιστροφές που θα κατέβαλλε η Κοινότητα στην Ελλάδα από τις συνεισφορές της με βάση το Α.Ε.Π., να της εξασφαλιστεί «Καθαρό όφελος» από τα πρώτα χρόνια των δοσοληψιών.



Η Ελλάδα κατέβαλε συνολικά στην Κοινότητα, για την περίοδο 1981-1995 1875,6 δις δρχ. ιδιαίτερα σημαντική είναι η συμμετοχή στον πόρο Φ.Π.Α. (52,3%) και ακολουθεί εκείνη στους δασμούς (18,9%), στην κατηγορία Α.Ε.Π. (15,6%) και, τέλος στις γεωργικές εισφορές (4,5%).

➤ **Ειδικότερα συνεισφορές με βάση το Φ.Π.Α.**

Τα έσοδα της Κοινότητας που προκύπτουν απ' τις συνεισφορές των κρατών - μελών με βάση το Φ.Π.Α. αποτελούν τη σημαντικότερη, από άποψη μεγέθους, πηγή χρηματοδότησης του Κοινοτικού Προϋπολογισμού (50-60% κατά μέσο όρο). Τα έσοδα αυτά απαρτίζουν το ποσοστό που προκύπτει από την εφαρμογή ενός ενιαίου ποσοστού επί της βάσης υπολογισμού Φ.Π.Α. κάθε κράτους - μέλους. Το ποσοστό αυτό είναι το αποτέλεσμα της εφαρμογής ενός ανώτατου συντελεστή 1,4% επί της ενιαίας βάσης Φ.Π.Α.

Αυτό δικαιολογείται τόσο από την μείωση του ρόλου των παρακάτω πόρων: των δασμών, των γεωργικών εισφορών και συνεισφορών ζάχαρης και ισογλυκόζης (λόγω της σταδιακής απελευθέρωσης του εμπορίου στα πλαίσια της GATT<sup>1</sup> και της σύναψης πολλών δασμολογικών συμφωνιών της Ευρωπαϊκής Ένωσης με τρίτες χώρες), όσο και από τις διευρυνόμενες ανάγκες της Ευρωπαϊκής Ένωσης που συνέβαλλαν στην απόφαση αύξησης του συντελεστή Φ.Π.Α. στο 1,4% από το 1985. Κατ' αναλογία η συμμετοχή της Ελλάδας στον κοινοτικό αυτό πόρο είναι ιδιαίτερα αυξημένη.

Πριν από τα μέσα της δεκαετίας πλ 80, υπήρχε αβεβαιότητα ως προς τη σταθερότητα των εσόδων από δασμούς και γεωργικές εισφορές. Με το πέρασμα του χρόνου, η προοπτική μιας σταδιακής αποδυνάμωσης των εσόδων απ' αυτές τις πηγές έγινε πραγματικότητα. Το ύψος του

<sup>1</sup> GATT: Γενική Συμφωνία Δασμών και Εμπορίου

συντελεστή στο 1,4% προσδιορίστηκε κατά το έτος 1985, ενώ κατά την προηγούμενη περίοδο (1970-1984) αντιστοιχούσε στο 1%. Αρχικά επικράτησε η απόφαση ν' αυξηθεί από το 1988 σε 1,6% ο πόρος Φ.Π.Α.

Αντί γι' αυτό στο πλαίσιο της Διοργανικής Συμφωνίας ορίστηκε ότι ο συντελεστής θα παραμείνει σταθερός. Επίσης, καθιερώθηκε μια ανώτατη «οροφή» για το ύψος της φορολογητέας βάσης του Φ.Π.Α. επί της οποίας εφαρμόζεται πλέον ο συντελεστής, ίση προς το 55% του Α.Ε.Π. της συγκεκριμένης χώρας. Αυτό έγινε για να μην «τιμωρούνται» οι χώρες στις οποίες η ιδιωτική κατανάλωση αντιπροσωπεύει ιδιαίτερα σημαντικό τμήμα του εθνικού τους πλούτου (π.χ. Πορτογαλία, Ελλάδα, Ιρλανδία, Ηνωμένο Βασίλειο).

Οι συνολικές συνεισφορές της χώρας μας στον πόρο αυτό, για την περίοδο 1986-1995, ανήλθαν σε 982 δις δρχ., ποσό που καλύπτει ετησίως (κατά μέσο όρο) το 58% των συνολικών μας αποδόσεων.

Για το 1995, η συμβολή της Ελλάδας αντιπροσωπεύει το 1,5% των συνολικών εσόδων της Ευρωπαϊκής Ένωσης απ' την εν λόγω κατηγορία.

**ΧΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΔΟΣΟΛΗΪΕΣ ΜΕ ΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ**

(Σε δισ. δρχ.)

	Ετήσια Μεγέθη				Εκατοστιαίες Μεταβολές				
	1997	1998	1999	2000*	2001	1998/97	1999/98	2000*/99	2001/00*
<b>A. ΑΠΟΛΗΨΕΙΣ ΑΠΟ ΤΗΝ Ε.Ε.</b>	<b>1.671,7</b>	<b>1.832,2</b>	<b>1.981,9</b>	<b>2.023</b>	<b>2.263,1</b>	<b>9,6</b>	<b>8,2</b>	<b>2,1</b>	<b>11,9</b>
1. Επιστροφή 10% για έξοδα εισπραξής ιδίων πόρων	5,6	6,1	6,8	7,5	7,4	8,9	11,5	10,3	-1,3
2. Κοινωνικό ταμείο	89,5	128,5	211,4	217,1	157,2	43,6	64,5	2,7	-27,6
3. ΕΓΤΠΕ - Τμήμα προσαν/σμού	105,1	108,4	109,4	141	133	3,1	0,9	28,9	-5,7
4. Περιφερειακό ταμείο	475,1	605,3	653,2	699	739	27,4	7,9	7	5,7
5. ΕΓΤΠΕ- Τμήμα εγγυήσεων	838,6	814,2	838,2	858	979,5	-2,9	2,9	2,4	-14,2
6. Λοιπές απολήψεις	5,1	4,2	3,9	2,5	2	-17,6	-7,1	-35,9	-20
7. Ταμείο συνοχής	144,1	155,7	143,5	82	240	8	-7,8	-42,9	192,7
8. Απολήψεις από χώρες ΕΖΕΣ	2,8	2,4	3,3	2,9	-	-14,3	37,5	-12,1	-
9. Ταμείο αλιείας	5,8	7,4	12,2	13	5	27,6	64,9	6,6	-61,5
<b>B. ΑΠΟΔΟΣΕΙΣ ΣΤΗΝ Ε.Ε.</b>	<b>375,2</b>	<b>455,2</b>	<b>434,7</b>	<b>463,9</b>	<b>538</b>	<b>21,3</b>	<b>-4,5</b>	<b>6,7</b>	<b>16</b>
1. Γεωργικές εισφορές	3,2	2,9	3,5	3	3,7	-9,3	20,7	-14,3	23,3
2. Εισφορές ζάχαρης	3,1	4,1	3,9	3,7	3,5	32,3	-4,9	-5,1	-5,4
3. Δασμοί ΚΕΔ και ΕΚΑΧ	49,9	53,8	60,6	68,7	66,6	7,8	12,6	13,4	-3,1
<b>4. Συνεισφορές με βάση το Φ.Π.Α.</b>	<b>177,8</b>	<b>188</b>	<b>191,8</b>	<b>194</b>	<b>220</b>	<b>5,7</b>	<b>2</b>	<b>1,1</b>	<b>13,4</b>
5. Συνεισφορές με βάση το Α.Ε.Π.	123,5	172,6	173,6	185	213,2	39,8	0,6	6,6	15,2
6. Λοιπές συνεισφορές	12,7	19,9	1,3	1,9	18	56,7	-93,5	46,2	847,4
7. Συμμετοχή στο Ευρωπαϊκό Ταμείο Ανάπτυξης	4,5	9,8	-	7,6	10	117,8	-	-	31,6
8. Επιστροφές από ανεκτέλεστα προγράμματα	0,5	4,1	-	-	1	720	-	-	-
9. Συμμετοχή στο πρόγραμμα επισιτιστικής βοήθειας	-	-	-	-	2	-	-	-	-
<b>ΚΑΘΑΡΕΣ ΕΙΣΠΡΑΞΕΙΣ ΑΠΟ ΤΗΝ Ε.Ε. (Α-Β)</b>	<b>1.296,5</b>	<b>1.377</b>	<b>1.547,2</b>	<b>1.559,1</b>	<b>1.725,1</b>	<b>6,2</b>	<b>12,4</b>	<b>0,8</b>	<b>10,6</b>

\* Εκτιμήσεις Υπουργείου Οικονομικών

Πίνακας 6

(Πηγή: Έκθεση του Διοικητή για το έτος 2000, Τράπεζα της Ελλάδος)

Στον παραπάνω πίνακα φαίνονται αναλυτικά οι χρηματικές δοσοληψίες της χώρας με την Ευρωπαϊκή Ένωση για τα έτη 1997 έως 2000.

Συγκεκριμένα παρατηρείται ότι το μεγαλύτερο μέρος των απολήψεων για την Ελλάδα αποτελείται από την Ε.Γ.Τ.Π.Ε.- Τμήμα εγγυήσεων όπου ανέρχεται από 40%-50% του συνόλου των απολήψεων σε κάθε έτος.

Αντίστοιχα στις αποδόσεις στην Ε.Ε. παρατηρούμε ότι το μεγαλύτερο μέρος των συνολικών αποδόσεων αποτελούν τα έσοδα από τον πόρο Φ.Π.Α. (50%-60% του συνόλου των αποδόσεων) και ακολουθούν οι αποδόσεις από το Α.Ε.Π.

Από τα παραπάνω βγαίνει το συμπέρασμα ότι ο Φ.Π.Α. αποτελεί σημαντικό έσοδο τόσο για τον κρατικό (όπως έχουμε αναφέρει σε προηγούμενο κεφάλαιο) όσο και για τον κοινοτικό προϋπολογισμό.

Επίσης από τον πίνακα φαίνεται ότι οι αποδόσεις στην Ε.Ε. από τον Φ.Π.Α. αν και με διαφορετικό ρυθμό, συνεχώς αυξάνονται, καθώς βλέπουμε ότι για το 1999 το ποσό από το Φ.Π.Α. αυξήθηκε μόνο κατά 2% έναντι του 5,7% για το 1998, καθώς επίσης και το 2000 είχαμε ακόμα μικρότερη αύξηση η οποία ανερχόταν στο 1,1%.

Το γεγονός αυτό σε συνδυασμό με την μεγάλη υστέρηση που παρουσιάστηκε στις απολήψεις του 2000 είχε σαν αποτέλεσμα να μειωθεί το ποσοστό αύξησης των καθαρών εισπράξεων σε 0,8% έναντι του ποσοστού αύξησης του προηγούμενου χρόνου 12,4%.

Λόγω των παραπάνω περιστάσεων οι καθαρές εισπράξεις από την Ε.Ε. το 2001 προβλέπονταν να αυξηθούν κατά 10,6%.

## 6.4 Συστήματα INTRASTAT – VIES – SCENT

### 6.4.1 Σύστημα INTRASTAT<sup>1</sup>

Με την κατάργηση των φορολογικών συνόρων το 1993, είχαμε μια κατάργηση του μεγαλύτερου μέρους των διατυπώσεων, των εγγράφων και των ελέγχων που συνδέονται με τις συναλλαγές αγαθών μεταξύ των κρατών μελών. Οπότε η συλλογή των βασικών στοιχείων που προορίζονταν για την κατάρτιση των στατιστικών του εμπορίου μεταξύ των κρατών μελών, δε μπορούσε να γίνεται μέσω του ενιαίου διοικητικού εγγράφου το οποίο από το 1988 αποτελούσε το κύριο μέσο παροχής στατιστικών πληροφοριών.

Οι στατιστικές αυτές πληροφορίες είναι απαραίτητες για τις δημόσιες αρχές, τους διεθνείς οργανισμούς, αλλά και τον ιδιωτικό τομέα, για λόγους εμπορικής και οικονομικής πολιτικής ή για την παρακολούθηση των εμπορικών συναλλαγών στο πλαίσιο των μελετών αγοράς. Για το λόγο αυτό κρίθηκε απαραίτητη η δημιουργία μιας νέας μεθόδου συλλογής στατιστικών στοιχείων, όσον αφορά το εμπόριο μεταξύ των κρατών μελών. Έτσι θεσπίστηκε το σύστημα *INTRASTAT*.

Τα έντυπα *INTRASTAT* χρησιμοποιούνται για την υποβολή στην Εθνική Στατιστική Υπηρεσία της Ελλάδος, στατιστικών στοιχείων από τους υπόχρεους παροχής πληροφοριών σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές αγαθών που πραγματοποιούν. Τα στοιχεία που αναφέρονται σε αυτή τη δήλωση χρησιμεύουν αποκλειστικά και μόνο για στατιστικούς σκοπούς. Όποιος, βέβαια, δεν εκπληρεί τις υποχρεώσεις του υπόκειται σε κυρώσεις.

Η δήλωση αυτή χρησιμοποιείται από τους υπόχρεους οι οποίοι κατά το προηγούμενο έτος πραγματοποίησαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές

---

<sup>1</sup> Βλ. έντυπο στο παράρτημα, σελ. 102

ετήσιας αξίας α) για τις εισαγωγές άνω των €20.000 και β) για τις εξαγωγές άνω των €30.000.

#### 6.4.2 Σύστημα VIES

Πρόκειται για ένα σύστημα ανταλλαγής πληροφοριών μεταξύ κρατών μελών μέσω ηλεκτρονικών υπολογιστών για τον φορολογικό έλεγχο στον τομέα του Φ.Π.Α. Το σύστημα αυτό έχει δύο βασικές λειτουργίες:

α) Παρέχει τη δυνατότητα στα κράτη μέλη και μέσω αυτών στους επιχειρηματίες να επαληθεύουν την ύπαρξη και την ισχύ του Α.Φ.Μ. των επιχειρήσεων που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

β) Τα κράτη μέλη ανταλλάσσουν στοιχεία για τον κύκλο εργασιών που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις, οι οποίες ενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές, με βάση ένα σύστημα ανακεφαλαιωτικών δηλώσεων.

#### 6.4.3 Σύστημα SCENT

Το σύστημα VIES αποτελεί μέσο διασταύρωσης και φορολογικού ελέγχου των στοιχείων, που έχουν αποτελέσει αντικείμενο φορολογικής δήλωσης. Υπάρχουν όμως πράξεις που συνιστούν φοροδιαφυγή και δεν αποτελούν αντικείμενο δήλωσης, π.χ. πώληση χωρίς τιμολόγιο. Η εξακρίβωση παρόμοιων πράξεων απαιτεί την ανάπτυξη ειδικών ανταλλαγών πληροφοριών. Έτσι για την καταπολέμηση της φορολογικής απάτης δημιουργήθηκε το σύστημα *SCENT*. Αποτελεί δίκτυο τηλεματικής, το οποίο συνδέει τα κράτη μέλη μεταξύ τους και με την Επιτροπή για την άμεση ανταλλαγή πληροφοριών.

Επίσης με τη βοήθεια του συστήματος *SCENT* επιδιώκεται η καταπολέμηση των ναρκωτικών και άλλων ευαίσθητων προϊόντων. Όλα αυτά γίνονται βέβαια στην προσπάθεια για μεγαλύτερη ασφάλεια στα εξωτερικά σύνορα της Ένωσης.

## Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο 7 °

### ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗ ΣΤΗΝ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ

#### 7.1 Λόγοι της κοινοτικής φορολογικής πολιτικής

Τα κράτη τα οποία επρόκειτο να κτίσουν την Κοινότητα είχαν το κάθε ένα τη δική του οικονομική και κοινωνική δομή καθώς και διαφορετικά φορολογικά συστήματα, τόσο ως προς την φορολογική πολιτική, όσο και ως προς την τεχνική οργάνωση της φορολογίας. Στόχος της κοινοτικής φορολογικής πολιτικής ήταν η πραγματοποίηση ενός ενιαίου φορολογικού συστήματος μέσα στην κοινότητα. Αυτό βέβαια ήταν αδύνατο να πραγματοποιηθεί βραχυπρόθεσμα με τόσες διαφορές που είχαν μεταξύ τους τα κράτη - μέλη.

##### 7.1.1 Η ανάγκη φορολογικής ουδετερότητας

Κρίνεται απαραίτητη η ανάγκη της φορολογικής ουδετερότητας, στα πλαίσια της Κοινότητας, καθώς εάν είχαν απόλυτη ελευθερία στο φορολογικό πεδίο θα μπορούσαν να αντικαταστήσουν τα τελωνειακά εμπόδια των συναλλαγών με φορολογικά εμπόδια. Δηλαδή, θα μπορούσαν ενώ μείωναν σταδιακά, μέχρι την κατάργησή τους, τους



τελωνειακούς δασμούς σύμφωνα με τη Συνθήκη, να αυξάνουν συγχρόνως τους εσωτερικούς φόρους, έτσι ώστε να μείνει αναλλοίωτο το φορολογικό βάρος επί των δασμών. Για να μη γίνει αυτό, έπρεπε οι έμμεσοι φόροι να μη μπορούν να επιδράσουν επί των ενδοκοινοτικών συναλλαγών, χρειαζόταν, δηλαδή, φορολογική ουδετερότητα μεταξύ της εθνικής παραγωγής και των εισαγωγών από κράτη – μέλη της Κοινότητας. Για να υπάρχει φορολογική ουδετερότητα μέσα στην κοινή αγορά έπρεπε να επιβαρύνονται όλα τα εμπορεύματα με τους φόρους επί του κύκλου εργασιών της χώρας καταγωγής ή της χώρας κατανάλωσης.

Εάν επικρατούσε ο κανόνας της φορολογίας της χώρας καταγωγής, θα υπήρχε κίνδυνος να δημιουργηθούν ρεύματα συναλλαγών βασισμένα τεχνητά πάνω στη διαφορά των φόρων και όχι πάνω σ' εκείνη του συγκριτικού κόστους παραγωγής, αλλά θα υπήρχε πίεση πάνω στα κράτη μέλη για να πλησιάσουν τους συντελεστές των φόρων τους και θα εξέλειπαν τα φορολογικά σύνορα, εφόσον τα εισαγόμενα εμπορεύματα θα είχαν ήδη φορολογηθεί στη χώρα καταγωγής.

Εάν, αντίθετα, εφαρμοζόταν ο κανόνας της φορολογίας της χώρας κατανάλωσης, η παραγωγή θα μπορούσε να συγκεντρωθεί εκεί όπου τα συγκριτικά οικονομικά πλεονεκτήματα θα ήταν μεγαλύτερα και όχι εκεί όπου η φορολογία θα ήταν χαμηλότερη, γιατί όλα τα προϊόντα που θα ανταγωνίζονταν μεταξύ τους μέσα σε μιαν αγορά, είτε αυτά ήταν εγχώριας παραγωγής είτε εισαγόμενα από τα άλλα κράτη μέλη, θα επιβαρύνονταν ομοιόμορφα με τον φόρο κατανάλωσης που θα επικρατούσε σε αυτήν την αγορά. Με αυτό το σύστημα όμως, αφενός θα έπρεπε να διατηρηθούν τα φορολογικά σύνορα για να καταβάλλουν τα εισαγόμενα είδη τους φόρους της χώρας κατανάλωσης, αφετέρου τα κράτη μέλη δε θα παρακινούνταν να προσεγγίσουν τους συντελεστές των φόρων τους. Παρά το πρόβλημα αυτό, όμως, τα αρχικά μέλη, δεδομένης της ανεπαρκούς ολοκλήρωσης της οικονομίας τους, έδωσαν την προτίμησή τους στο σύστημα της χώρας προορισμού.

### 7.1.2 Φορολογία και όροι του ανταγωνισμού

Μετά από την εναρμόνιση των διαρθρώσεων όλων των έμμεσων φόρων έπεται η προσέγγιση των συντελεστών τους. Για να δημιουργηθούν ουδέτερες συνθήκες ανταγωνισμού στην κοινή αγορά θα έπρεπε να υπάρχει ένα κοινό σύστημα φόρων επί της κατανάλωσης το οποίο να έχει όχι μόνο τις ίδιες διαρθρώσεις, αλλά και σχεδόν ίδιους ή ακόμα καλύτερα τους ίδιους συντελεστές παντού. Οι διαφορετικοί συντελεστές που επικρατούσαν στα διάφορα φορολογικά συστήματα των κρατών – μελών της Κοινότητας, μπορούσαν να επηρεάσουν διαφορετικά την κατανάλωση των διάφορων προϊόντων μέσα στην κοινή αγορά και να δημιουργήσουν προβλήματα στις συνθήκες ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων των κρατών – μελών. Για παράδειγμα, εάν το φορολογικό βάρος το οποίο επιβαρύνει ένα προϊόν είναι μικρότερο σε ένα κράτος σε σχέση με κάποιο άλλο, και όλοι οι άλλοι όροι του ανταγωνισμού είναι ίδιοι στα δύο αυτά κράτη, οι επιχειρήσεις που παράγουν αυτό το προϊόν στο πρώτο κράτος, βρίσκονται σε ευνοϊκότερη θέση σε σύγκριση με τις ομοειδής επιχειρήσεις του δεύτερου κράτους, καθώς θα έχουν μεγαλύτερη ζήτηση και υψηλότερα κέρδη.

Παρά την εναρμόνιση των διαρθρώσεων και την προσέγγιση των συντελεστών των έμμεσων φόρων, υπάρχει πλήρης φορολογική ουδετερότητα όταν ορισμένα κράτη μέλη προστρέχουν πολύ περισσότερο από άλλα στους άμεσους φόρους. Βέβαια τα πρώτα κράτη φορολογούν λιγότερο τα προϊόντα των εταίρων τους απ' ότι τα κράτη που χρησιμοποιούν περισσότερο την έμμεση φορολογία, αλλά οι όροι των συναλλαγών και η παραγωγικότητα συμψηφίζουν συνήθως τις φορολογικές ανισότητες των επιχειρήσεων των κρατών μελών. Είναι προφανές ότι τα κράτη προστρέχουν λιγότερο ή περισσότερο σε ορισμένες κατηγορίες φόρων επηρεαζόμενα από τις ιστορικές συνήθειές τους, τις κοινωνικές διαρθρώσεις τους και τις οικονομικές συνθήκες.

Γι' αυτούς τους λόγους, άλλα κράτη προσφεύγουν στους έμμεσους φόρους, οι οποίοι εισπράττονται ευκολότερα, ενώ άλλοι προτιμούν την άμεση φορολογία, η οποία είναι κοινωνικά δικαιότερη. Γι' αρκετό ακόμη καιρό, τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης θα πρέπει να έχουν αρκετή φορολογική αυτονομία, για να έχουν ένα περιθώριο δημοσιονομικών ελιγμών αρκετό για τις αναγκαίες παρεμβάσεις στην οικονομία τους. Η εναρμόνιση των άμεσων φόρων δε μπορεί λοιπόν παρά να είναι απώτερος στόχος της Ένωσης.

## **7.2 Εναρμόνιση των έμμεσων φόρων**

Έμμεσοι φόροι είναι αυτοί οι οποίοι επιβαρύνουν τον κύκλο εργασιών, την παραγωγή ή την κατανάλωση αγαθών και υπηρεσιών, οι οποίοι θεωρούνται ένα στοιχείο του κόστους και της τιμής πώλησης αυτών των αγαθών και υπηρεσιών, οι οποίοι εισπράττονται άσχετα από την πραγματοποίηση κερδών ή ζημιών από τις επιχειρήσεις, αλλά οι οποίοι εκπίπτονται από τα κέρδη των επιχειρήσεων. Οι τελωνειακοί δασμοί είναι ένα είδος έμμεσων φόρων. Γι' αυτό μετά την κατάργησή τους μέσα στην κοινή αγορά, ο πειρασμός είναι μεγάλος στα κράτη μέλη να αντικαταστήσουν τα τελωνειακά εμπόδια του εμπορίου με φορολογικά εμπόδια, δηλαδή με εσωτερικούς φόρους. Ο κίνδυνος αυτός είχε προβλεφθεί από τη συνθήκη Ε.Ο.Κ. η οποία στο άρθρο 99 καλούσε την Επιτροπή να εξετάσει κατά ποιο τρόπο θα μπορούσαν να εναρμονιστούν προς το συμφέρον της κοινής αγοράς οι φόροι επί του κύκλου εργασιών, οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης και οι άλλοι έμμεσοι φόροι συμπεριλαμβανομένων των μέτρων συμψηφισμού των εφαρμοζόμενων στις συναλλαγές μεταξύ των κρατών μελών.

Η Επιτροπή βοηθούμενη από δύο επιτροπές εμπειρογνομόνων, εξέτασε την εναρμόνιση των εμμέσων φόρων και ιδίως των σφρευτικών και επαναληπτικών φόρων επί του κύκλου εργασιών. Αυτοί οι φόροι, οι οποίοι εφαρμόζονταν σε πέντε από τα έξι αρχικά μέλη, είχαν την

ιδιότητα να επιβαρύνουν την τιμή κατανάλωσης ενός προϊόντος ανάλογα με τον αριθμό των συναλλαγών που είχαν χρειαστεί να γίνουν μέχρι να φτάσουν στον τελικό καταναλωτή. Αυτό το σύστημα, όμως, επιβάρυνε περισσότερο την παραγωγή των μικρομεσαίων επιχειρήσεων και ευνοούσε τεχνητά τις κάθετα ολοκληρωμένες επιχειρήσεις, γιατί σε αυτές τα διάφορα στάδια παραγωγής και διανομής ενός προϊόντος δε φορολογούνταν χωριστά. Οι κάθετα ολοκληρωμένες επιχειρήσεις είχαν έτσι ένα σοβαρό ανταγωνιστικό πλεονέκτημα και θα μπορούσαν να εκδιώξουν από την αγορά ή να απορροφήσουν μία μια τις μικρές ανταγωνίστριες επιχειρήσεις.

Αλλά, επίσης, ο καθορισμός μέσων συντελεστών, που ζητούσε η Συνθήκη για τους συμψηφισμούς στα σύνορα αυτών των φόρων, δεν απέκλειε τη δυσμενή μεταχείριση των εισαγωγών και την ευμενή μεταχείριση των εξαγωγών από τα κράτη μέλη. Για τους λόγους αυτούς, η Επιτροπή πείστηκε ότι η μόνη ριζική λύση στα προβλήματα που έθεταν οι σωρευτικοί φόροι ήταν η υιοθέτηση απ' όλα τα κράτη μέλη ενός συστήματος φόρων επί του κύκλου εργασιών, το οποίο δε θα νόθευε τους κανόνες του ανταγωνισμού τόσο στο εσωτερικό ενός κράτους όσο και στο εσωτερικό της κοινής αγοράς. Αυτό το σύστημα ήταν ο φόρος προστιθέμενης αξίας.

### **7.3 Εναρμόνιση των άμεσων φόρων**

Άμεσοι φόροι είναι εκείνοι οι οποίοι επιβάλλονται στα έσοδα των επιχειρήσεων και των ιδιωτών, οι οποίοι δεν ενσωματώνονται στο κόστος παραγωγής ή την τιμή πώλησης των αγαθών και υπηρεσιών και ο συντελεστής των οποίων είναι συχνά προοδευτικός. Οι δύο πιο σημαντικές κατηγορίες άμεσων φόρων είναι οι φόροι επί του εισοδήματος και οι φόροι περιουσίας. Το άρθρο 92 της Συνθήκης ΕΚ απαγορεύει όσον αφορά αυτούς τους φόρους τους συμψηφισμούς στα σύνορα, δηλαδή την εφαρμογή απαλλαγών και επιστροφών των φόρων

κατά την εξαγωγή προς άλλα κράτη μέλη, ή τη θέσπιση εξισωτικών εισφορών κατά την εισαγωγή από άλλα κράτη μέλη. Εξαιρέσεις από αυτόν τον κανόνα δε μπορούν να παρασχεθούν παρά μόνον αν τα προβλεπόμενα μέτρα έχουν προηγουμένως εγκριθεί για μια περιορισμένη περίοδο από το Συμβούλιο. Εκτός από αυτή τη διάταξη, η Συνθήκη ΕΚ δεν ασχολείται με τους άμεσους φόρους και δεν ζητάει την εναρμόνισή τους.

Ενώ η εναρμόνιση των έμμεσων φόρων χρειαζόταν, ήδη από την αρχή, για να αποφεύγονται τα εμπόδια στις συναλλαγές και στον ελεύθερο ανταγωνισμό, και αργότερα, για να μπορέσουν να καταργηθούν τα φορολογικά σύνορα, η εναρμόνιση των άμεσων φόρων δε φαινόταν απαραίτητη μέσα στην κοινή αγορά. Με το χρόνο όμως φάνηκε ότι η ελευθερία κίνησης των κεφαλαίων και ο ορθολογικός καταμερισμός των συντελεστών της παραγωγής μέσα στην Κοινότητα απαιτούσαν μιαν ελάχιστη εναρμόνιση των άμεσων φόρων. Πράγματι, η προσέγγιση των οικονομικών πολιτικών των κρατών μελών προϋποθέτει έναν συντονισμό των φορολογικών μηχανισμών που χρησιμοποιούν. Επίσης, η διευκόλυνση της δημιουργίας βιομηχανικών επιχειρήσεων ανταγωνιστικών σε διεθνές επίπεδο απαιτεί την μη υπερφορολόγηση των επιχειρήσεων που δρουν σε περισσότερα του ενός κράτη μέλη σχετικά μ' εκείνες που έχουν μόνον εθνικές δραστηριότητες. Η Επιτροπή είχε κάνει προτάσεις με αυτό το σκοπό ήδη από το 1969. χρειάστηκαν 21 χρόνια διαβουλεύσεων πριν το Συμβούλιο εγκρίνει τρεις προτάσεις βασικές για την πέραν από τα σύνορα συνεργασία και συγχώνευση των επιχειρήσεων.

#### **7.4 Η φορολογική κυριαρχία των κρατών μελών**

Αν όμως η ανάγκη δημιουργίας υγιών όρων ανταγωνισμού αποφυγής στρεβλώσεων των επενδυτικών αποφάσεων και υλοποίησης των θεμελιωδών ελευθεριών της ελεύθερης κίνησης προσώπων,

υπηρεσιών και κεφαλαίων, καθιστούν αναγκαία την εναρμόνιση της φορολογίας, υπάρχουν ορισμένα εμπόδια που αν και δεν οδηγούν στην πλήρη άρνηση της διαδικασίας αυτής θέτουν όρια και περιορισμούς και καθιστούν αμφίβολη την επίτευξη του στόχου αυτού.

Ειδικότερα ο θεσμός του φόρου έχει ιστορικά συνδεθεί άρρηκτα με το κράτος, και η φορολογική εξουσία με την κυριαρχία του κράτους, εκδήλωση της οποίας συνιστά η επιβολή του φόρου. Το κράτος ασκεί πρωτογενή φορολογική εξουσία, διαμορφώνοντας καταρχήν τουλάχιστον, ελεύθερα τη φορολογική του πολιτική. Φυσικά στα δημοκρατικά καθεστάτα, η λαϊκή αντιπροσωπεία, ως εκφράζουσα τον κυρίαρχο Λαό, ψηφίζει τους φορολογικούς νόμους, που αποτελούν εκδήλωση της φορολογικής κυριαρχίας του λαού.

Πέραν όμως αυτού του νομικού στοιχείου, η αρχή της φορολογικής κυριαρχίας των κρατών είναι επιβεβλημένη και από την ανάγκη προσαρμογής των φορολογικών κανόνων προς τις διαρκώς μεταβαλλόμενες οικονομικές και κοινωνικές συνθήκες. Οι κατά τόπο και χρόνο ιδιαιτερότητες της οικονομίας επιβάλλουν την θέσπιση εκείνων των κανόνων που θα αντιμετωπίζουν κατά τον καλύτερο δυνατό τρόπο τα προβλήματα που εμφανίζονται. Συνεπώς η πολιτική εξουσία οφείλει να διαμορφώνει το φορολογικό σύστημα με βάση τις ιδιαιτερότητες του συγκεκριμένου κράτους. Συγχρόνως όμως η ένταξη των κρατών στο Ευρωπαϊκό Κοινοτικό σύστημα, επιφέρει αναμφίβολα περιορισμό της εθνικής φορολογικής εξουσίας.

Ποιο είναι όμως το εύρος του περιορισμού αυτού; Την απάντηση έχει δώσει κατ' επανάληψη το ΔΕΚ «Πάντως η φορολογική ελευθερία όσον αφορά τους εσωτερικούς φόρους της οποίας απολαύουν τα κράτη - μέλη δεν μπορεί να δικαιολογήσει παρεκκλίσεις από την θεμελιώδη αρχή της απαγόρευσης των φορολογικών διακρίσεων». Συνεπώς η αρχή αυτή που καλύπτει τους έμμεσους φόρους συνιστά ένα σοβαρό περιορισμό της φορολογικής εξουσίας των κρατών-μελών. Περιορισμούς

στη φορολογική κυριαρχία θέτουν εξάλλου και οι ρυθμίσεις του παράγωγου δικαίου για την εναρμόνιση των φόρων. Κατά συνέπεια όσο προχωρεί η εναρμόνιση των φορολογικών νομοθεσιών τόσο περιορίζεται η ελευθερία αυτή των κρατών. Όμως σε αντίθεση προς τους έμμεσους φόρους όπου η εναρμόνιση των ρυθμίσεων ανατίθεται στα κοινοτικά όργανα, μια τέτοια αρμοδιότητα δεν αναγνωρίζεται ρητά για τους άμεσους φόρους.

### **7.5 Η διάρθρωση του φορολογικού συστήματος στις άλλες χώρες της Ε.Ε.**

Η διάρθρωση του φορολογικού συστήματος των χωρών της Ε.Ε. διέφερε σημαντικά από το φορολογικό σύστημα της Ελλάδας.

Υπήρχαν βέβαια αρκετές συγκλίνουσες τάσεις, οι οποίες μπορούσαν να θεωρηθούν ως ομοιότητες μόνο από την άποψη ότι σε όλα τα κράτη υπήρχε η φορολογία εισοδήματος, η φορολογία των κερδών, οι φόροι της δαπάνης κ.λ.π.

Όσον αφορά στην έμμεση φορολογία το κοινό σύστημα Φ.Π.Α. αποτελούσε το σημείο σύμπτωσης των επιμέρους φορολογικών συστημάτων των κρατών μελών της Ε.Ε. Βέβαια θα πρέπει να σημειωθεί ότι η σύγκλιση που υπήρχε στο χώρο της έμμεσης φορολογίας αφορούσε μόνο στη μέθοδο εφαρμογής του συστήματος φόρου προστιθεμένης αξίας, δεδομένου ότι οι αποκλίσεις που υπήρχαν στους χρησιμοποιούμενους φορολογικούς συντελεστές ήταν σημαντικές.

Γενικά το καθεστώς φόρου προστιθέμενης αξίας στις άλλες χώρες της Ε.Ε., επεκτεινόμενο και στο χώρο του λιανικού εμπορίου, παρουσίαζε μεγάλη ανομοιογένεια ως προς τους συντελεστές οι οποίοι κυμαίνονταν από 0% έως 35%.

Επίσης οι τοπικοί φόροι, εκεί που υπήρχαν (Γερμανία, Γαλλία, Ιταλία, Λουξεμβούργο, Ολλανδία, Αγγλία) διαφοροποιούνταν τόσο από πλευράς φορολογητέας ύλης όσο και από πλευράς συντελεστών.

Οι διαφορές μεταξύ της συνολικής φορολογικής επιβολής ήταν πολύ σημαντικές από κράτος σε κράτος. Για παράδειγμα το 1980 η Ιταλία παρουσίασε 34,6% του Α.Ε.Π. και το Λουξεμβούργο παρουσίασε 49,4%.

Εν συντομία βγαίνει το συμπέρασμα ότι οι διαφορές που υπήρχαν στην διάρθρωση του φορολογικού συστήματος των άλλων κρατών - μελών της Ε.Ε. ήταν πάντοτε σημαντικές και ορισμένες φορές πάρα πολύ μεγάλες.

Από τα παραπάνω είναι προφανές ότι οι διαφορές που υπήρχαν στα φορολογικά συστήματα των άλλων χωρών της Ε.Ε. αποτελούσαν ένα από τα κύρια προβλήματα της Κοινότητας τα οποία απαιτούσαν για την επίλυσή τους και τακτική «μικρών βημάτων» για να μην υπάρξουν αναταραχές που θα είχαν δυσμενείς κοινωνικοοικονομικές επιπτώσεις σε εθνικό επίπεδο.

## **7.6 Το πρόβλημα και τα περιθώρια της φορολογικής εναρμόνισης στην Ε.Ε.**

Το πρόβλημα της έμμεσης φορολογίας κατέχει εδώ και αρκετά χρόνια μια σημαντική θέση στο πλαίσιο του γενικότερου οικονομικού προβληματισμού των περισσότερων χωρών. Η κατάκτηση της θέσης αυτής οφείλεται αφενός στην διόγκωση των δημόσιων προϋπολογισμών και αφετέρου στον αύξοντα ρόλο του φόρου σαν οργάνου οικονομικής και κοινωνικής πολιτικής. Οι φόροι που αντιπροσωπεύουν μια σημαντική μερίδα του ακαθάριστου εγχώριου προϊόντος έγιναν πλέον



ένα από τα καθοριστικά στοιχεία της οικονομικής και της κοινωνικής ζωής. Είναι φυσικό λοιπόν τα φορολογικά προβλήματα να κατέχουν μια σημαντική θέση και στην οικονομική πολιτική.

Παρ' όλα αυτά όμως ήταν πολύ δύσκολο να γίνει πιστευτό ότι μπορεί να επιτευχθεί στο προσεχές μέλλον μια πραγματική κοινοτική φορολογική πολιτική ανάλογη με εκείνη που γινόταν από τα κράτη - μέλη σε εθνικό επίπεδο.

Στον τομέα της φορολογίας οι βασικές αποφάσεις ανήκαν στα κράτη μέλη με αποτέλεσμα να είναι αδύνατη η υπόθεση ότι μπορούσε να πραγματοποιηθεί κάτω από τις τότε κοινωνικοοικονομικές και πολιτικές δομές των κρατών μελών, η μεταφορά των κέντρων απόφασης των φορολογικών θεμάτων και η μετάθεση τους σε ένα κεντρικό κοινοτικό όργανο άσκησης φορολογικής πολιτικής.

Εντούτοις για να κατανοήσουμε την προσπάθεια που έγινε στα πλαίσια μιας μερικής φορολογικής εναρμόνισης στο χώρο των έμμεσων φόρων θα πρέπει να εντάξουμε το όλο θέμα σε δύο επίπεδα: **Πρώτο** στην επίτευξη των βασικών αντικειμενικών σκοπών που θέτει η συνθήκη της Ρώμης, δηλαδή στην καθιέρωση της «ελεύθερης κυκλοφορίας» σε ένα καθαρά ανταγωνιστικό πλαίσιο στην προοδευτική προσέγγιση των οικονομικών πολιτικών των κρατών μελών και στην υιοθέτηση ενός αριθμού κοινών πολιτικών (εξωτερικό εμπόριο μεταφορές) και **δεύτερο** στην διάθεση της Κοινότητας για μεγαλύτερη χρηματοδοτική αυτονομία (χρηματοδοτικές εισφορές των κρατών) που αποφασίστηκε το 1970 στα πλαίσια του άρθρου 201 της Συνθήκης. Όσον αφορά στην έμμεση φορολογία οι κυριότερες αποφάσεις πάρθηκαν από το Συμβούλιο της 22-3-1971 και αναφέρονται:

- Στους κοινοτικούς κανονισμούς σχετικά με την ομοιόμορφη επιβολή του Φ.Π.Α. στο πλαίσιο της απόφασης της 2-4-70.

- Στην εναρμόνιση του πεδίου εφαρμογής και στον τρόπο επιβολής και είσπραξης των φόρων κυρίως εκείνων που επιδρούν σημαντικά στις εμπορικές συναλλαγές.

Η προσέγγιση των συνολικών φορολογικών συστημάτων της Ε.Ε. δεν ήταν πολύ εύκολη για πολλούς λόγους. Ορισμένοι από τους λόγους αυτούς ήταν οι εξής:

1. Η φορολογική επικυριαρχία αποτελούσε ένα βασικό στοιχείο της εθνικής κυριαρχίας των κρατών - μελών.

2. Ήταν δυνατόν να δημιουργηθεί διάσταση μεταξύ των στόχων που έθετε η προσέγγιση των οικονομικών πολιτικών των κρατών μελών.

3. Η κοινή γνώμη ήταν πιο ευαίσθητη στην εξέλιξη της φορολογίας, της οποίας αμφισβητούσε την αποτελεσματικότητα λόγω του ύψους της επιβολής και της πολυπλοκότητας του συστήματος.

4. Ήταν δύσκολο να απαλειφθούν οι ανισότητες της διάρθρωσης του φορολογικού συστήματος και της διανομής των εσόδων διότι αυτές δεν οφείλονται στην τύχη αλλά σε βαθιές και παλιές αιτίες (διαφορές στην οικονομική και την κοινωνική δομή, στην νοοτροπία και την αντίληψη για τον ρόλο του φόρου, στην πολυπλοκότητα του συστήματος κ.λ.π.).

Αυτές οι θεωρήσεις εξηγούν την απόσταση που υπήρχε ανάμεσα στα κράτη και τη βραδυπορία της φορολογικής εναρμόνισης. Βέβαια δεν θα πρέπει να αγνοηθεί η συμφωνία που υπήρχε σε ορισμένους θεσμούς που προερχόταν από μια τεχνική αναγκαιότητα και μια δεδομένη πολιτική θέληση. Τα μέτρα που αφορούσαν στους έμμεσους φόρους αλλά κυρίως στο Φ.Π.Α. είναι ένα απλό παράδειγμα παρ' όλο που περιορίζεται μόνο στη δομή και στις βάσεις της φορολογίας.

Η αβεβαιότητα που χαρακτήριζε εκείνη την στιγμή την πρόβλεψη του τελικού βαθμού της οικονομικής ολοκλήρωσης της Ε.Ο.Κ.

καθιστούσε δύσκολο και τον καθορισμό του ρυθμού της προόδου που θα γινόταν στον τομέα της φορολογικής εναρμόνισης.

## **7.7 Η εναρμόνιση της έμμεσης φορολογίας της Ελλάδας με αυτή της Ε.Ο.Κ.**

### **7.7.1 Οι συνέπειες από την ένταξη της χώρας μας στην Ε.Ο.Κ.**

Εάν κάποιος εξετάσει την κατάσταση της έμμεσης φορολογίας στην Ελλάδα, καταλήγει στο συμπέρασμα ότι το φορολογικό μας σύστημα διέφερε ουσιαστικά από εκείνο της Ε.Ο.Κ. Έτσι ενώ όλες οι χώρες της Κοινότητας εφάρμοζαν ένα μόνο γενικό φόρο δαπάνης, δηλαδή το φόρο προστιθέμενης αξίας Φ.Π.Α., στην χώρα μας υπήρχαν έξι γενικοί φόροι που διέφεραν σε φύση και διάρθρωση από το Φ.Π.Α.

Εκτός όμως των γενικών φόρων διέφεραν και οι ειδικοί φόροι στην διάρθρωση και στο ύψος των συντελεστών τους. Γι' αυτό ήταν απαραίτητο με την είσοδο μας στην Ε.Ο.Κ., να τροποποιηθεί από την βάση της η έμμεση φορολογία.

Επίσης θα έπρεπε να υιοθετηθεί το μικτό σύστημα της φορολογίας καπνού, που είχε ήδη εισαχθεί στις χώρες της Ε.Ο.Κ., καθώς και τα νέα συστήματα φορολογίας των παραδοσιακών προϊόντων, που είχαν προταθεί από την Εκτελεστική Επιτροπή.

### **7.7.2 Σκοπιμότητα εναρμονίσεως του συστήματος της έμμεσης φορολογίας στην Ελλάδα**

Ανεξάρτητα από τις υποχρεώσεις μας στην Ε.Ο.Κ. η εναρμόνιση της έμμεσης φορολογίας επιβαλλόταν, τόσο για λόγους οικονομικούς

και κοινωνικούς όσο και για λόγους απλουστεύσεως και μειώσεως του διαχειριστικού και γενικότερα του κοινωνικού κόστους της έμμεσης φορολογίας. Πραγματικά το σύστημα της έμμεσης φορολογίας στην χώρα μας έως και το 1986 περιείχε πλήθος φόρων, με μεγάλη ποικιλία συντελεστών, απαλλαγών, εξαιρέσεων και διαδικασιών βεβαιώσεως και εισπράξεως που κάτι τέτοιο έκανε το κόστος της φορολογίας να είναι υψηλό. Αντίθετα η εισαγωγή ενός ενιαίου φόρου, όπως είναι ο φόρος προστιθέμενης αξίας (από 1.1.1987) αντικατέστησε το μεγαλύτερο μέρος των τότε φόρων και είχε σαν αποτέλεσμα την απλοποίηση όλου του συστήματος και τη μείωση του διαχειριστικού και κυρίως του κοινωνικού κόστους της φορολογίας. Μια άλλη σοβαρά δυσμενής επίδραση του πριν το 1987 συστήματος, ήταν η αρνητική παρέμβαση με διάφορους τρόπους στην άριστη κατανομή των πόρων τόσο στην εγχώρια αγορά όσο και σε διεθνές επίπεδο.

Αντίθετα ο Φ.Π.Α. είναι περισσότερο ουδέτερος φόρος από την άποψη αυτή. Συγκεκριμένα στην εγχώρια αγορά δεν παρεμβαίνει στην κάθετη συγκέντρωση των επιχειρήσεων, όπως συμβαίνει με τους σωρευτικούς φόρους δαπάνης. Όσο για τις διεθνείς συναλλαγές διατηρεί την ουδετερότητα του, απαλλάσσοντας τις εξαγωγές και εξισώνοντας τη φορολογική επιβάρυνση στα εισαγόμενα και τα εγχώρια προϊόντα.

Ένα άλλο μειονέκτημα του πριν το 1987 συστήματος ήταν η έντονα αντίστροφη προοδευτικότητα του. Η εισαγωγή ενός φόρου μόνο, με κατάλληλη διάρθρωση στους φορολογικούς συντελεστές μπορεί να οδηγήσει στη βελτίωση της διανομής του εισοδήματος στις διάφορες εισοδηματικές τάξεις.

Εξάλλου, η ύπαρξη μεγάλου αριθμού φόρων και συντελεστών εμπόδιζε το φορολογικό σύστημα να χρησιμοποιηθεί ως μέσο ελέγχου της ενεργούς ζητήσεως και σταθεροποιήσεως της οικονομίας. Συνέπεια της μη προοδευτικότητας ήταν και η μικρή ελαστικότητα των

φορολογικών εσόδων. Έτσι η απόδοση των φόρων δεν αυξανόταν με ικανοποιητικό ρυθμό και οι φορείς της δημοσιονομικής πολιτικής αναγκάζονταν να μεγαλώνουν τους φορολογικούς συντελεστές. Τέλος η έλλειψη προοδευτικότητας δεν επέτρεπε στο σύστημα να λειτουργεί σαν αυτόματος σταθεροποιητής και να αμβλύνει έτσι τους κύκλους της οικονομικής δραστηριότητας. Αντίθετα η εισαγωγή ενός μόνο φόρου μπορεί να βελτιώσει και βελτιώνει την κατάσταση σε όλες αυτές τις περιπτώσεις, με την βασική προϋπόθεση όμως ότι η διάρθρωση των φορολογικών συντελεστών είναι προοδευτική.

Σε αντιδιαστολή, λοιπόν με το σύστημα που υπήρχε μέχρι και το 1986 που παρουσιαζόταν να έχει τις πιο δυσμενείς στην οικονομική ανάπτυξη της χώρας, ο Φ.Π.Α. εμφανίζει σημαντικά πλεονεκτήματα. Το σημαντικότερο απ' αυτά είναι η πλήρης απαλλαγή των επενδύσεων η οποία αποτελεί κίνητρο για μια αύξηση τους, και επομένως μπορεί να οδηγήσει σε αύξηση του ρυθμού της οικονομικής ανάπτυξης της χώρας. Την ίδια ευνοϊκή επίδραση στο ρυθμό της οικονομικής αναπτύξεως έχει και η προώθηση των εξαγωγών που υπάρχει λόγω του φόρου προστιθέμενης αξίας.

### **7.7.3 Η προσέγγιση των συντελεστών του Φ.Π.Α. στην Ε.Ε.**

Οι συντελεστές του Φ.Π.Α. διαφέρουν από το ένα κράτος μέλος της Ένωσης στο άλλο. Ωστόσο συμμορφώνονται σε μια κοινή διάρθρωση ένας κανονικός συντελεστής, που είναι υποχρεωτικός, και ένας ή δυο μειωμένοι συντελεστές που είναι προαιρετικοί.

Πράγματι τα κράτη μέλη άρχισαν μια διαδικασία εναρμόνισης των συντελεστών που περιελάμβανε δυο κατώτατα όρια: ένα κατώτατο όριο 5% για το μειωμένο συντελεστή, και ένα κατώτατο όριο 15% για το κανονικό συντελεστή.

Όταν ορισμένα προϊόντα ή υπηρεσίες δικαιούνταν μέχρι τότε μειωμένο συντελεστή μικρότερο του 5%, αυτός ο συντελεστής θα μπορεί να διατηρηθεί για μερικά ακόμη χρόνια.

#### **7.7.4 Επιτευχθείσα πρόοδος στους στόχους για φορολογική εναρμόνιση στους έμμεσους φόρους**

Οι οδηγίες περί φόρου προστιθέμενης αξίας που έχει προτείνει έως και σήμερα η Επιτροπή (μεικτή Κοινοβουλευτική Επιτροπή, που απαρτίζεται από μέλη του Ελληνικού και Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου και λειτουργεί βασικά σαν επιτροπή διαλόγου) ασχολούνται με διοικητικά θέματα και ιδίως με τη θέσπιση κοινής βάσης υπολογισμού. Η σημαντικότερη είναι η έκτη οδηγία που επιδίωξη της ήταν η ρύθμιση τόσο των συναλλαγών που είναι φορολογητέες όσο και του τρόπου λειτουργίας της φορολογίας. Καθόριζε επίσης τις προϋποθέσεις για την επιβολή μηδενικού συντελεστή καθώς και τις απαλλαγές. Οι μεταγενέστερες οδηγίες περί Φ.Π.Α. αποσκοπούν στην πλειονότητα τους σε αποσαφήνιση ή βελτίωση των διατάξεων της έκτης οδηγίας.

Μικρή πρόοδος έχει σημειωθεί προς μια σύγκλιση των διαρθρώσεων των ειδικών φόρων κατανάλωσης. Στον τομέα των οινοπνευματωδών ποτών κανένα από τα σχέδια οδηγιών της επιτροπής δεν είχε εγκριθεί έως το 1995. Το επίμαχο σημείο κατά κύριο λόγο είναι η σύνδεση μεταξύ των φορολογικών συντελεστών που θα ισχύσουν για την μύρα, το κρασί και τα δυνατά οινοπνευματώδη ποτά.

Όσον αφορά τον ειδικό φόρο κατανάλωσης επί των ελαίων υδρογονανθράκων, τον μόνο που έχει επιτευχθεί είναι η έγκριση οδηγίας που απαλλάσσει περιορισμένες ποσότητες καυσίμου σε αυτοκίνητα - οχήματα από τον αντισταθμιστικό εγχώριο φόρο επί των εισαγωγών. Η επιτροπή έχει επιδιώξει, χωρίς όμως να έχει έως σήμερα εξασφαλίσει

την έγκριση οδηγίας για ενιαία βάση υπολογισμού. Έως το 1985 δεν είχε γίνει ουδεμία προσπάθεια εναρμόνισης των επιπέδων φορολογίας επί των σιγαρέτων, μολονότι είχε επιτευχθεί κάποια πρόοδος ως προς την μορφή επιβολής του φόρου. Το 1991 το Συμβούλιο ενέκρινε σειρά προτάσεων της επιτροπής για την θέσπιση μεταβατικών διευθετήσεων, όπως ήταν ιδίως η εφαρμογή του συστήματος της φορολογίας στη χώρα προορισμού με παράλληλη όμως μέριμνα ώστε αυτό να μην εμπόδιζε κατά κανένα τρόπο την κατάργηση των συνοριακών ελέγχων το 1992. Στόχος της Επιτροπής ήταν η θέσπιση οριστικού συστήματος φορολογίας στην χώρα προέλευσης έως τις 31.12.1996.

## ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Η εισαγωγή του Φ.Π.Α. αποτελεί αναντίρρητα τη μεγαλύτερη μεταπολεμική μεταρρύθμιση. Οι επιδράσεις του Φ.Π.Α. σε όλους τους τομείς της οικονομίας είναι θετικές επί το πλείστον αλλά και αρνητικές.

Στην έρευνά μας διαπιστώσαμε ότι ο Φ.Π.Α. παρεμβαίνει στην κάθετη οργάνωση της παραγωγής, λόγω της ουδετερότητάς του, ενθαρρύνοντας πάρα πολύ τις επενδύσεις και συμβάλλοντας στην οικονομική άνοδο της χώρας, αφού απαλλάσσει τις επενδυτικές δαπάνες. Παράλληλα δεν διαφοροποιεί την επιβάρυνση μεταξύ των εξαγωγών της χώρας και της επιτόπιας παραγωγής στις αγορές του εξωτερικού, όπως επίσης και τα εισαγόμενα με τα εγχώρια αγαθά επιβαρύνονται με τον ίδιο συντελεστή. Η εφαρμογή του Φ.Π.Α. οδήγησε στον περιορισμό της φοροδιαφυγής τόσο της έμμεσης όσο και της άμεσης φορολογίας καθώς επίσης συνέβαλε στην οικονομική ανάπτυξη με την δικαιότερη κατανομή των φορολογικών βαρών ανάλογα με τα εισοδηματικά κλιμάκια των κοινωνικών τάξεων.

Παρατηρήσαμε ότι η εφαρμογή του Φ.Π.Α. επέφερε δυσχέρειες όσον αφορά τις γραφειοκρατικές διαδικασίες και αύξησε το δημοσιονομικό και κοινωνικό κόστος. Καθώς επίσης, αύξησε και το κόστος των φορολογικών υπηρεσιών και επιχειρήσεων, οι οποίες αναγκάστηκαν να αλλάξουν την οργανωτική δομή του λογιστηρίου τους, ταυτόχρονα όμως δημιουργήθηκαν νέες θέσεις εργασίας με αποτέλεσμα την μείωση της ανεργίας. Ακόμα διαπιστώσαμε ότι σε περιόδους που μειώνεται αισθητά το εισόδημα των εργαζομένων ο Φ.Π.Α. έχει



δυσάρεστες οικονομικές επιπτώσεις και στερεί την εγχώρια παραγωγή από την προστασία που είχε εξαιτίας της ουδετερότητας του φόρου.

Κατά την εισαγωγή του Φ.Π.Α. παρατηρήθηκε μια αύξηση στον πληθωρισμό, που οφειλόταν στο ότι οι επιχειρήσεις αναπροσαρμόζουν τις τιμές τους έτσι ώστε να μετακυλίσουν στους καταναλωτές ολόκληρο το ποσό του φόρου και να αυξήσουν παράλληλα τα περιθώρια του κέρδους τους. Ο Φ.Π.Α. όμως, δεν αποτελεί στοιχείο κόστους και δεν ασκεί πληθωριστικές πιέσεις, εφόσον αντικατέστησε, απλώς, και δεν αύξησε τα έσοδα των έμμεσων φόρων.

Επίσης, παρατηρείται ότι ο Φ.Π.Α. επιδρά διαφορετικά στις τιμές, ανάλογα με την κατηγορία δαπάνης στην εγχώρια αγορά. Έτσι οι τιμές των κεφαλαιουχικών αγαθών μειώθηκαν, ενώ οι τιμές των καταναλωτικών αγαθών αυξήθηκαν. Στα πλαίσια της φορολογικής εναρμόνισης με την Ε.Ο.Κ. η καθιέρωση ίσων όρων ανταγωνισμού, δηλαδή η εξίσωση των τιμών μεταξύ των εγχώριων και των εισαγόμενων προϊόντων, επέφερε την αύξηση των εισαγωγών, με συνέπεια την διαρροή περισσότερου συναλλάγματος στο εξωτερικό. Γεγονός που δημιούργησε έλλειμμα στο ισοζύγιο πληρωμών και προκάλεσε καταστρεπτικές συνέπειες για την οικονομία.

Εφόσον ο Φ.Π.Α. απαλλάσσει τις επενδύσεις που με το προηγούμενο φορολογικό σύστημα φορολογούνταν, προκαλεί αύξηση στο ρυθμό σχηματισμού πάγιου κεφαλαίου και οδηγεί επομένως στην επιτάχυνση της οικονομικής ανάπτυξης της χώρας. Όμως, όσον αφορά την περιφέρεια παρατηρήσαμε ότι ο Φ.Π.Α. δεν λειτουργεί σαν κίνητρο ανάπτυξης και αυτό γιατί δεν υπάρχουν εξαιρέσεις λόγω της ουδετερότητας του φόρου, αφού οι συντελεστές είναι κοινοί για όλη την Ελλάδα, εκτός από την περιοχή της Δωδεκανήσου.

Κύριος στόχος της ενιαίας Ευρωπαϊκής Πράξης ήταν η οικονομική και νομισματική ένωση της Ευρώπης και στη συνέχεια η

πολιτική και αμυντική ολοκλήρωσή της που θα είχε αποτέλεσμα μια κοινή εξωτερική πολιτική. Έτσι συμπεραίνουμε ότι ο ρόλος των χρηματικών απολήψεων από την Ε.Ε. καθίστανται σημαντικότερες κατά την πορεία προς την οικονομική και νομισματική ένωση εφόσον αυτές μπορούν αντισταθμίσουν, την ενδεχόμενη, τουλάχιστον βραχυπρόθεσμη επιδείνωση των περιφερειακών ανισοτήτων σε βάρος των λιγότερων ανεπτυγμένων χωρών. Επίσης, παρατηρείται ότι τα έσοδα της κοινότητας που προκύπτουν από τις συνεισφορές των κρατών μελών με βάση το Φ.Π.Α. αποτελούν το σημαντικότερο από άποψη μεγέθους πηγή χρηματοδότησης του κοινοτικού προϋπολογισμού (50 - 60% κατά μέσο όρο). Ακόμα, διαπιστώνουμε ότι η εναρμόνιση των έμμεσων φόρων της Ελλάδας με αυτήν των κρατών μελών είναι αναγκαία για να αποφευχθούν τα εμπόδια στις συναλλαγές και στο ελεύθερο ανταγωνισμό και επέφερε την κατάργηση των φορολογικών συνόρων, οδηγώντας στην απλούστευση και μείωση του διαχειριστικού και γενικότερα κοινωνικού κόστους της έμμεσης φορολογίας.

Συμπερασματικά από τα παραπάνω, θα μπορούσαμε να πούμε ότι η μόνη ριζική λύση του προβλήματος των σωρευτικών φόρων ήταν η υιοθέτηση από όλα τα κράτη μέλη ενός συστήματος φόρων επί του κύκλου εργασιών το οποίο δεν θα νόθευε τους κανόνες του ανταγωνισμό τόσο στο εσωτερικό του κράτους όσο και στο εσωτερικό της κοινής αγοράς. Αυτό το σύστημα ήταν και θα είναι ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας.

## ΑΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΠΡΟΟΠΤΙΚΕΣ

Η δημιουργία ενός ενιαίου φορολογικού χώρου μέσα στην Ευρωπαϊκή Ένωση είναι ένας φιλόδοξος στόχος, ακόμη και αν με την ενοποίηση εννοείται η εναρμόνιση των εθνικών φορολογικών νομοθεσιών μάλλον παρά η δημιουργία ενός ομοσπονδιακού φορολογικού συστήματος. Η φορολογική ενοποίηση δε μπορεί παρά να πραγματοποιηθεί σταδιακά, συγχρόνως με τη σύγκλιση των εθνικών οικονομιών. Βέβαια, όσο καιρό τα φορολογικά καθεστώτα δεν είναι εναρμονισμένα, επιδρούν διαφορετικά επί των όρων του ανταγωνισμού μεταξύ ομοειδών οικονομικών δραστηριοτήτων των κρατών μελών, οι οποίες πρέπει να φέρουν διάφορα φορολογικά βάρη. Αλλά οι στρεβλώσεις του ανταγωνισμού, που οφείλονται σε βαρύτερη φορολογία σε ορισμένα κράτη μέλη σχετικά με άλλα καλύπτονται συνήθως από τις καλύτερες υπηρεσίες που προσφέρει το δημόσιο και από ευνοϊκότερους συναλλαγματικούς όρους. Εάν δεν υπήρχαν αυτά τα αντίβαρα μέσα σε μια ενιαία αγορά όπου η εγκατάσταση είναι ελεύθερη, οι επιχειρήσεις θα πήγαιναν να εγκατασταθούν κατά προτίμηση στο κράτος μέλος το οποίο πρόσφερε τις καλύτερες φορολογικές συνθήκες γι' αυτές και για τα προϊόντα τους. Δεν παρατηρείται όμως ένα τέτοιο φαινόμενο μέσα στην Ε.Ε.

Επείγουσα για την κοινή αγορά ήταν η εναρμόνιση των διαρθρώσεων των φόρων επί του κύκλου εργασιών και, δι' αυτής, η πραγματοποίηση της φορολογικής ουδετερότητας, δηλαδή της ίσης φορολογικής μεταχείρισης των εθνικών προϊόντων και των εισαγόμενων από κράτη μέλη. Αυτό επιτεύχθηκε κατά μεγάλο μέρος από την υιοθέτηση του συστήματος του Φ.Π.Α. απ' όλα τα αρχικά κράτη μέλη, στις αρχές της δεκαετίας του '70, και από τα νέα κράτη μέλη λίγο μετά

την ένταξή τους. Μια εναρμόνιση των φόρων κύκλου εργασιών τόσο στενή όσο αυτή που επιτεύχθηκε χάρη στην υιοθέτηση απ' όλα τα κράτη ενός Φ.Π.Α. με ενιαία φορολογική βάση δεν απαιτείτο από την αρχική Συνθήκη. Σε αυτόν τον τομέα, λοιπόν, τα κράτη μέλη ξεπέρασαν τις απαιτήσεις της Συνθήκης της Ρώμης.

Είκοσι χρόνια αργότερα, υπό την πίεση της ολοκλήρωσης της εσωτερικής αγοράς που απαιτούσε την κατάργηση των φορολογικών συνόρων, τα κράτη μέλη αποφάσισαν επιτέλους να εναρμονίσουν τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης, πράγμα που δείχνει ότι, όταν υπάρχει πολιτική βούληση, τα τεχνικά προβλήματα της ευρωπαϊκής ολοκλήρωσης μπορούν πάντα να λύνονται. Πράγματι, η εναρμόνιση των συντελεστών του Φ.Π.Α. καθώς και των διαρθρώσεων και των συντελεστών των ειδικών φόρων κατανάλωσης, που έγινε το 1992, σήμαινε μεγάλες αναδιατάξεις των φορολογικών εσόδων των κρατών μελών, τα οποία βασίζονται κατά μεγάλο μέρος στους έμμεσους φόρους. Κι όμως παρά τις αντιρρήσεις και τις απαισιόδοξες προβλέψεις των φορολογικών εμπειρογνομόνων τους μπόρεσαν να κάνουν αυτήν την εναρμόνιση, και μάλιστα υπό αντίξοες συγκυριακές συνθήκες, χωρίς ιδιαίτερες αναταράξεις των οικονομιών τους.

Η εναρμόνιση των εμμέσων φόρων είναι πολύ σημαντική, όχι μόνον για την καλή λειτουργία της ενιαίας αγοράς, αλλά επίσης για τη σύγκλιση των οικονομικών συνθηκών των κρατών μελών. Τα νέα καθεστώτα του Φ.Π.Α. και των ειδικών φόρων κατανάλωσης επιτρέπουν στις επιχειρήσεις να αγοράζουν, να πωλούν, να επενδύουν σε όλα τα κράτη μέλη χωρίς να υπόκεινται σε ελέγχους και διατυπώσεις συνδεδεμένους με το πέρασμα των συνόρων. Οι ιδιώτες μπορούν να πηγαίνουν να αγοράζουν όπου θέλουν μέσα στην Ευρωπαϊκή Ένωση και να φέρνουν στη χώρα τους τα αγαθά που προορίζονται για την προσωπική τους χρήση χωρίς να υπόκεινται σε φορολογία ή ελέγχους στα σύνορα.

**ПАРАРТЕМА**



# ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ

Υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ  
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ  
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
004		
005		

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.

001	
002	

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ

Ημερολογιακή περίοδος

006		έως	
-----	--	-----	--

007	ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΣ
-----	-------------

Τρίτηρησ εις:

008	
-----	--

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ

0	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ					
1	ΟΝΟΜΑ	012	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	013	ΤΙΤΛΟΣ	
4	Δ/ΝΣΗ, ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ		015	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	016	ΤΑΧΥΚΩΔ.
	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX	017	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ	018	ΚΩΔΙΚΟΣ
				ΑΡΙΘΜΟΣ FAX		

1	Α.Φ.Μ.
	Ε Λ

Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ:  
Διαγραμμίστε με (x)

022	ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ
	Αριθμός σελίδας
023	0/1
	Συνολο σελίδων

024	ΕΥΡΩ
-----	------

επίπτωση συμπλήρωσης της δήλωσης σε ΕΥΡΩ, τα ποσά αναφέρονται ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων στην υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,65 ΕΥΡΩ.

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

α	Χώρα προμηθευτή κτλ. (2)	Στοιχεία προμηθευτή κτλ.		Φορολογητέα Αξία	
		Πρόθεμα χώρας (3)	Αριθμός μητρώου ΦΠΑ (4)	Ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών κτλ. (5)	Αποκτήσεων από άλλα κράτη μέλη που προορίζονται για παράδοση σε άλλο κράτος μέλος (τριγωνικές συναλλαγές) (6)
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
0					
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
0					
1					
2					
3					
4					
5					
6					
6	<b>ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ</b>				

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:
	Όνομα - ΑΔΓ - Δ.Υ.	Όνομα - ΑΔΓ - Δ.Υ.	

επίπτωση συμπλήρωσης της δήλωσης σε ΕΥΡΩ, τα ποσά αναφέρονται ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων στην υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,65 ΕΥΡΩ.

1 Υπόχρεος

ΑΦΜ

Αποστολή

INTRASTAT



2 Περίοδος

3

Μην Έτος

4 Διτών τρίτος

ΑΦΜ

5 ΕΘΝΙΚΗ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ  
(Λυκούργου 14-16 101 66 ΑΘΗΝΑ)

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ :

ΑΡΜΟΔΙΑ Υ.Σ.Ν :

(Υπηρεσία Στατιστικής Νομού)

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 α/α ειδ.

8 Χώρα προοδ. / Περ. κατ.

9 Ορ. παρ.δ.

10 ΦΣ

11 Μ

12 Λιμένας φορτοχής

α

β

13 Κωδ. εμπορευμάτων

14 Χώρα

15 Στατιστικό καθεστώς

16 Καθαρή μάζα (kg)

17 Συναπληρωματικές μονάδες

18 Τιμολογούμενο ποσό

19 Στατιστική αξία

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 α/α ειδ.

8 Χώρα προοδ. / Περ. κατ.

9 Ορ. παρ.δ.

10 ΦΣ

11 Μ

12 Λιμένας φορτοχής

α

β

13 Κωδ. εμπορευμάτων

14 Χώρα

15 Στατιστικό καθεστώς

16 Καθαρή μάζα (kg)

17 Συναπληρωματικές μονάδες

18 Τιμολογούμενο ποσό

19 Στατιστική αξία

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 α/α ειδ.

8 Χώρα προοδ. / Περ. κατ.

9 Ορ. παρ.δ.

10 ΦΣ

11 Μ

12 Λιμένας φορτοχής

α

β

13 Κωδ. εμπορευμάτων

14 Χώρα

15 Στατιστικό καθεστώς

16 Καθαρή μάζα (kg)

17 Συναπληρωματικές μονάδες

18 Τιμολογούμενο ποσό

19 Στατιστική αξία

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 α/α ειδ.

8 Χώρα προοδ. / Περ. κατ.

9 Ορ. παρ.δ.

10 ΦΣ

11 Μ

12 Λιμένας φορτοχής

α

β

13 Κωδ. εμπορευμάτων

14 Χώρα

15 Στατιστικό καθεστώς

16 Καθαρή μάζα (kg)

17 Συναπληρωματικές μονάδες

18 Τιμολογούμενο ποσό

19 Στατιστική αξία

## ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ:

Τετράγωνο αε Κράτος μέλος παραγωγών

Τετράγωνο 10 Φορητή συσκευασία

8β Περιγραφή στατιστικής

11 Τρόπος μεταφοράς

9 Ομοσπονδία

12 Λιμένας ή παραλιμενική φορτοχής

20 Το ποσό περιλαμβάνει στο εμπορεύματός του εμπορεύματος παρόμοια πληροφορία ή τον αριθμό των τριών

## ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ του ν. 1642/1986

### ΑΓΑΘΑ & ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΕ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ Φ.Π.Α. 8%

#### Α) ΑΓΑΘΑ

Οι δασμολογικές κλάσεις του Παραρτήματος αυτού τέθηκαν όπως αυτές αναφέρονται στη Συνδυασμένη Ονοματολογία του έτους 1996 (Κανονισμός (ΕΚ) αριθ.2448/95 της Επιτροπής της 10ης Οκτωβρίου 1995, ΕΕ L 259/95).

1. Άλογα, γαϊδούρια και μουλάρια κάθε είδους, βοοειδή, χοιροειδή, προβατοειδή και αιγοειδή, ζωντανά. Εξαιρούνται τα άλογα ιπποδρομιών (Δ.Κ. ΕΧ 0101, 0102, 0103 και 0104).

2. Πετεινοί, κότες, πάπιες, χήνες, γάλοι, γαλοπούλες και φραγκόκοτες, ζωντανά, κατοικίδια (Δ.Κ. 0105).

3. Κουνέλια κατοικίδια, περιστέρια, ορτύκια, φασιανοί, πέρδικες, λαγοί και λοιπά ζώα και πτηνά, ζωντανά, που προορίζονται κυρίως για την ανθρώπινη διατροφή. Ζώα που εκτρέφονται για τη γουνοποιία. Μέλισσες. Ακάρεα (έντομα που χρησιμοποιούνται στις καλλιέργειες αντί εντομοκτόνων) (Δ.Κ. ΕΧ 0106).

4. Κρέατα και παραπροϊόντα σφαγίων, βρώσιμα (Δ.Κ.0201, 0202, 0203, 0204, 0205, 0206, 0207, 0208, 0209 και 0210).

5. Ψάρια και μαλακόστρακα, μαλάκια και άλλα ασπόνδυλα υδρόβια, με εξαίρεση τα ζωντανά ψάρια για διακόσμηση (Δ.Κ. ΕΧ 0301, 0302, 0303, 0304,0305, 0306 και 0307).

6. Γάλα και προϊόντα γαλακτοκομίας. Αυγά πτηνών σε οποιαδήποτε μορφή. Μέλι φυσικό. Προϊόντα βρώσιμα ζωικής προέλευσης, που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού (Δ.Κ. 0401, 0402, 0403, 0404, 0405, 0406, 0407, 0408, 0409 και 0410).

7. Έντερα, κύστες και στομάχια ζώων, ολόκληρα ή σε τεμάχια, άλλα από εκείνα των ψαριών. Προϊόντα ζωϊκής προέλευσης, που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού. Ζώα μη ζωντανά των κεφαλαίων 1 ή 3, ακατάλληλα για τη διατροφή του ανθρώπου (ΔΚ 0504 και 0511).

8. Βολβοί, κρεμμύδια, κόνδυλοι. ρίζες βολβοειδείς και ριζώματα γενικά, σε φυτική νάρκη, σε βλάστηση ή σε άνθηση. Φυτά φυτωρίου, άλλα φυτά και ρίζες κιχωρίου άλλες από τις ρίζες της κλάσης 1212. Άλλα φυτά ζωντανά (στα οποία περιλαμβάνονται και οι ρίζες τους), μοσχεύματα και μπόλια. Λευκό (φύτρα) μανιταριών (Δ.Κ. 0601 και 0602).

9. Άνθη και μπουμπούκια ανθέων, κομμένα, για ανθοδέσμες ή διακοσμήσεις, νωπά. Φυλλώματα, φύλλα. κλαδιά και άλλα μέρη φυτών, χωρίς άνθη ούτε μπουμπούκια



ανθέων, και πρασινάδες, βρύα και λειχήνες. για ανθοδέσμες ή διακοσμήσεις, νωπά. (Δ.Κ. EX 0603 και EX 0604).

10. Λαχανικά, φυτά, ρίζες και κόνδυλοι, βρώσιμα (Δ.Κ. 0701, 0702, 0703, 0704, 0705, 0706, 707, 0708, 0709, 0710, 0711, 0712, 0713 και 0714).

11. Καρποί και φρούτα βρώσιμα, φλούδες εσπεριδοειδών ή πεπονιών και καρπουζιών (Δ.Κ. 0801, 802, 0803, 0804, 0805, 0806, 0807, 0808, 0809, 0810, 0811, 0812, 0813 και 0814).

12. Καφές, τσάι, ματέ και μπαχαρικά (Δ.Κ. 0901, 0902, 0903, 0904, 0905, 0906, 0907, 0908, 909 και 0910).

13. Δημητριακά (Δ.Κ. 1001, 1002, 1003, 1004, 1005, 1006, 1007 και 1008).

14. Προϊόντα αλευροποιίας. Άμυλα κάθε είδους (Δ.Κ. 1101, 1102, 1103, 1104, 1105, 1106 και EX 1108).

15. Σπέρματα και καρποί ελαιώδεις. Σπέρματα, σπόροι και διάφοροι καρποί (Δ.Κ. 1201, 1202, 1203, 1204, 1205, 1206, 1207, 1208 και 1209).

16. Αρτεμισία, βασιλικός, χαμομήλι, μαντζουράνα η κοινή, μολόχα, δενδρομολόχα, μέντα (δυσόσμος) όλων των ποικιλιών, ρίγανη, δενδρολίβανο, φασκόμηλο, τσάι του βουνού, δίκταμο, φλαμούρι, ευκάλυπτος, λεβάντα, αγριάδα η ιαματική και λουίζα, νωπά ή ξερά, έστω και κομμένα, σπασμένα ή σε σκόνη (Δ.Κ. EX 1211).

17. Χαρούπια, ζαχαρότευτλα, ζαχαροκάλαμα, νωπά, διατηρημένα με απλή ψύξη, κατεψυγμένα ή αποξηραμένα, έστω και σε σκόνη. Κουκούτσια και αμύγδαλα καρπών και άλλα φυτικά προϊόντα (στα οποία περιλαμβάνονται και ρίζες κιχωρίου, μη φρυγμένες, της ποικιλίας CICHORIUM INTYBUS SATIVUM), που χρησιμεύουν κυρίως για διατροφή του ανθρώπου και που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού (Δ.Κ. EX 1212).

18. Άχυρα και φλοιοί ακατέργαστων δημητριακών, έστω και τεμαχισμένα, αλεσμένα, συμπιεσμένα ή συσσωματωμένα με μορφή σβόλων. Γογγύλια Σουηδίας (γογγυλοκράμβες), τεύτλα κτηνοτροφικά, ρίζες κτηνοτροφικές, χορτονομές (FOIN, LUZERNE), τριφύλλια, κτηνοτροφικά λάχανα, χορτονομές λούπινου, βίκου και παρόμοια κτηνοτροφικά προϊόντα, έστω και συσσωματωμένα με μορφή σβόλων Δ.Κ. 1213 και 1214).

19. Μαστίχα (λευκή ή μη), ακατέργαστη ή κατεργασμένη. Πηκτικές ύλες, πηκτινικές και πηκτικές ενώσεις(Δ.Κ. EX 1301 και EX 1302).

20. Σογιέλαιο, αραχιδέλαιο, λάδι ηλιοτροπίου (ηλιανθέλαιο), λάδι βαμβακιού (βαμβακέλαιο), καλαμποκέλαιο, σισαμέλαιο και τα κλάσματά τους, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα (Δ.Κ. 1507, 1508, EX 1512 και EX 1515).

21. Ελαιόλαδο και τα κλάσματά του, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα. Άλλα λάδια και τα κλάσματα τους, που παίρνονται αποκλειστικά από ελιές, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα και μείγματα από αυτά τα λάδια ή τα κλάσματα με λάδια ή κλάματα της κλάσης 1509 (Δ.Κ. 1509 και 1510).

22. Λίπη και λάδια ζωϊκά ή φυτικά και τα κλάσματα τους, μερικώς ή ολικώς υδρογονωμένα, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι αλλιώς παρασκευασμένα. Μαργαρίνη. Μείγματα ή παρασκευάσματα βρώσιμα από λίπη ή λάδια ζωϊκά ή φυτικά

ή από τα κλάσματα διαφόρων λιπών η λαδιών του κεφαλαίου 15 (Δ.Κ. EX 1516 και 1517).

23. Παρασκευάσματα κρεάτων, ψαριών ή μαλακοστράκων, μαλακίων ή άλλων ασπόνδυλων υδροβίων (Δ.Κ. 1601, 1602, 1603, 1604 και 1605).

24. Ζάχαρα και ζαχαρώδη παρασκευάσματα (Δ.Κ. 1701, 1702, 1703 και 1704).

25. Κακάο και παρασκευάσματα αυτού (Δ.Κ. 1801, 1802, 1803, 1804, 1805 και 1806).

26. Παρασκευάσματα με βάση τα δημητριακά, τα αλεύρια, τα άμυλα κάθε είδους ή το γάλα. Είδη ζαχαροπλαστικής (Δ.Κ. 1901, 1902, 1903, 1904 και 1905).

27. Παρασκευάσματα λαχανικών, καρπών και φρούτων ή άλλων μερών φυτών. Εξαιρείται ο μούστος σταφυλιών (Δ.Κ. 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 και EX 2009).

28. Διάφορα παρασκευάσματα διατροφής. Εξαιρούνται τα σύνθετα αλκοολούχα παρασκευάσματα, άλλα από εκείνα που γίνονται με βάση ευώδεις ουσίες, των τύπων που χρησιμοποιούνται για την παρασκευή ποτών (Δ.Κ. 2101, 2102, 2103, 2104, 2105 και EX 2106).

29. Νερά, στα οποία περιλαμβάνονται και τα φυσικά ή τεχνητά μεταλλικά νερά και τα αεριούχα νερά, χωρίς προσθήκη ζάχαρης ή άλλων γλυκαντικών ούτε αρωματισμένα (Δ.Κ. EX 2201).

30. Νερά, στα οποία περιλαμβάνονται και τα μεταλλικά και τα αεριούχα νερά, με προσθήκη ζάχαρης ή άλλων γλυκαντικών ή αρωματισμένα και άλλα μη αλκοολούχα ποτά. Εξαιρούνται όσα περιέχουν οινόπνευμα σε οποιαδήποτε αναλογία (Δ.Κ. EX 2202).

31. Ξίδια και υποκατάστατα αυτών βρώσιμα που λαμβάνονται από οξικό οξύ (Δ.Κ. 2209).

32. Υπολείμματα και απορρίμματα των βιομηχανικών ειδών διατροφής. Τροφές παρασκευασμένες για ζώα (Δ.Κ. 2301, 2302, 2303, 2304, 2305, 2306, 2307, 2308 και 2309).

33. Αλάτι (στο οποίο περιλαμβάνεται και το επιτραπέζιο και μετουσιωμένο αλάτι), έστω και σε υδατικό διάλυμα ή με προσθήκη αντισυσσωματικών ουσιών ή ουσιών που εξασφαλίζουν την καλή ρευστότητα. Θαλάσσιο νερό (Δ.Κ. EX 2501).

34. Ραδιενεργά στοιχεία και ισότοπα και ενώσεις ραδιενεργές, άλλες από εκείνες των διακρίσεων 284410, 284420 ή 284430 (Δ.Κ. EX 2844).

35. Σορβιτόλη, D-Γλυκιτόλη, Γλουταμινικό οξύ και τα άλατά του. Ζαχαρίνη και τα άλατά της. Ινοσινικό οξύ (Δ.Κ. EX 2905, EX 2922, EX 2925, EX 2934 και EX 3824).

36. Φαρμακευτικά προϊόντα και παρασκευάσματα. Φαρμακευτικά είδη. Γάζα για την επίδεση τραυμάτων, υδρόφιλη, από ύφασμα από βαμβάκι, λευκασμένο, απλής ύφανσης, με βάρος που δεν υπερβαίνει τα 100 γραμμάρια ανά τετραγωνικό μέτρο, σε τεμάχια με πλάτος μέχρι 0,90 μέτρα και μήκος μέχρι 100 μέτρα, κατ' ανώτατο όριο (Δ.Κ. 3001, 3002, 3003, 3004, 3005 και 3006 και EX 5208).

37. Λιπάσματα (Δ.Κ. 3101, 3102, 3103, 3104 και 3105).

38. Μείγματα ευωδών ουσιών και μείγματα (στα οποία περιλαμβάνονται τα αλκοολούχα διαλύματα) με βάση μία ή περισσότερες από αυτές τις ουσίες, των τύπων που χρησιμοποιούνται για τις βιομηχανίες ειδών διατροφής (Δ.Κ. EX 3302).

39. Εντομοκτόνα, ποντικοφάρμακα, μυκητοκτόνα, Ζιζανιοκτόνα. ανασχετικά της βλάστησης και ρυθμιστικά της ανάπτυξης των φυτών, απολυμαντικά και παρόμοια προϊόντα που παρουσιάζονται σε μορφές ή συσκευασίες για τη λιανική πώληση ή ως παρασκευάσματα. Εξαιρούνται τα εντομοαπωθητικά, τα απολυμαντικά για οικιακές χρήσεις, τα εντομοκτόνα και κατασπιδοκτόνα που παρουσιάζονται σε φιάλες με προωθητικό αέριο ή σε σκόνη για οικιακές χρήσεις (Δ.Κ. EX 3808).

40. Προφυλακτικά από καουτσούκ (Δ.Κ. EX 4014).

41. Καυσόξυλα σε κυλίνδρους, κούτσουρα, μικρά κλαδιά, δεμάτια ή με παρόμοιες μορφές (Δ.Κ. EX 4401).

42. Πετσέτες (σερβιέτες) και ταμπόν υγείας και παρόμοια με αυτά είδη υγιεινής προστασίας της γυναίκας, από χαρτί, από βάτες ή από τύρφη (Δ.Κ. EX 4818, EX 5601 και EX 6815).

43. Βιβλία, φυλλάδια και παρόμοια έντυπα, έστω και σε ξεχωριστά φύλλα. Εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις τυπωμένες, έστω και εικονογραφημένες ή με διαφημίσεις. Λευκώματα ή βιβλία με εικόνες και λευκώματα για ιχνογράφηση ή χρωματισμό, για παιδιά. Μουσική χειρόγραφη ή τυπωμένη, εικονογραφημένη ή μη, έστω και δεμένη. Χαρτογραφικά τεχνουργήματα κάθε είδους, στα οποία περιλαμβάνονται και οι χάρτες τοίχου, τα τοπογραφικά σχέδια και οι υδρόγειες σφαίρες, τυπωμένα (Δ.Κ. . 4902, 4903, 4904 και 4905). Προκειμένου για τα βιβλία της δασμολογικής κλάσης 4901 και τις εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις της δασμολογικής κλάσης 4902, ο συντελεστής του φόρου μειώνεται κατά 50%.

44. Ειδικές ανυψωτικές συσκευές (σκάλες-ανελκυστήρες, μηχανήματα ανεβοκατεβάσματος αναπήρων και παρόμοια), που χρησιμοποιούνται για την εξυπηρέτηση αναπήρων (Δ.Κ. EX 8428).

45. Γραφομηχανές με χαρακτήρες BRAILLE και ειδικές ηλεκτρονικές γραφομηχανές (ηλεκτρονικές συσκευές επικοινωνίας τσέπης), για ανάπηρα πρόσωπα (Δ.Κ. EX 8469).

46. Αυτοκίνητα οχήματα καινούργια, που προορίζονται για τη μεταφορά δέκα προσώπων ή περισσότερων συμπεριλαμβανομένου και του οδηγού ειδικά κατασκευασμένα ή διασκευασμένα για τη μεταφορά αναπήρων και ατόμων με ειδικές ανάγκες, των οποίων οι ειδικές θέσεις καλύπτουν τουλάχιστον το 60% του συνόλου των θέσεων, εφόσον αγοράζονται, εισάγονται ή αποκτώνται από άλλο κράτος-μέλος της Κοινότητας από Ν.Π.Δ.Δ. ή Ν.Π.Ι.Δ., που ασχολούνται με την εκπαίδευση, προστασία και περίθαλψη των ατόμων αυτών. (Δ.Κ. EX 8702).

47. Αμαξάκια τύπου πολυθρόνας και άλλα οχήματα για αναπήρους, έστω και με κινητήρα ή άλλο μηχανισμό προώθησης (Δ.Κ. 8713).

48. Αντισυλληπτικές συσκευές που ονομάζονται «ενδομήτρια αντισυλληπτικά» (Δ.Κ. EX 9018).

49. Είδη και συσκευές ορθοπεδικής, στα οποία περιλαμβάνονται και οι ιατροχειρουργικές ζώνες και επίδεσμοι και οι πατερίτσες, νάρθηκες, υποστηρίγματα και άλλα είδη και συσκευές για κατάγματα. Είδη και συσκευές προσθέσεως. Συσκευές για τη διευκόλυνση της ακοής στους κουφούς και άλλες συσκευές που κρατιούνται με το χέρι, φέρονται από τα πρόσωπα ή εισάγονται στον ανθρώπινο

οργανισμό, με σκοπό την αναπλήρωση μιας έλλειψης ή τη θεραπεία μιας αναπηρίας. Εξαιρούνται τα μέρη και εξαρτήματα των παραπάνω αγαθών (Δ.Κ. ΕΧ 9021).

50. Η παράδοση νερού.

51. Η παράδοση αγαθών από φιλανθρωπικούς οργανισμούς, που ενεργείται στα πλαίσια κοινωνικής πρόνοιας, εφόσον οι πράξεις αυτές δεν καλύπτονται από το άρθρο 22.

52. Παράδοση κατοικιών, που πραγματοποιείται στα πλαίσια κοινωνικής πολιτικής.

53. Η εισαγωγή αντικειμένων τέχνης, συλλογών ή αρχαιοτήτων (Δ.Κ. 9701, 9702, 9703, 9704, 9705 και 9706).

54. Η παράδοση αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας των παραγράφων 1,2 και 3 του Κεφαλαίου Α' του Παραρτήματος V του παρόντος νόμου, εφόσον πραγματοποιείται από τον ίδιο το δημιουργό τους ή τους διαδόχους του.

55. Ηλεκτρική ενέργεια (Δ.Κ.2716) και το φυσικό αέριο (Δ.Κ. 2711).

## **B) ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ**

1. Η μεταφορά προσώπων και των αποσκευών τους.

2. Τα εισιτήρια για θέατρα, κινηματογράφους, συναυλίες, αθλητικές εκδηλώσεις, τσίρκο, πανηγύρια, λούνα-παρκ, ζωολογικούς κήπους, εκθέσεις και παρόμοιες πολιτιστικές εκδηλώσεις. Προκειμένου για εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων, ο συντελεστής μειώνεται κατά 50%. Τέλη για τη λήψη ραδιοτηλεοπτικών εκπομπών.

3. Οι υπηρεσίες που παρέχονται από συγγραφείς, συνθέτες, καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης, καθώς και τα δικαιώματα αυτών, εφόσον δεν απαλλάσσονται με το άρθρο 22.

4. Η παροχή υπηρεσιών για τη γεωργική παραγωγή.

5. Διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα.

6. Η εκμετάλλευση καφενείων, καφετεριών, ζαχαροπλαστειών, εστιατορίων, ψητοπωλείων, οινομαγειρειών και λοιπών συναφών προς αυτές επιχειρήσεων πλην των κέντρων διασκέδασης, με εξαίρεση τη διάθεση ποτών που περιέχουν οινόπνευμα σε οποιαδήποτε αναλογία.

7. Το δικαίωμα χρήσης αθλητικών εγκαταστάσεων.

8. Η παροχή υπηρεσιών από φιλανθρωπικούς οργανισμούς ή από οίκους ευγηρίας που ενεργείται τα πλαίσια της κοινωνικής πρόνοιας, εφόσον δεν καλύπτονται με το άρθρο 22.

9. Υπηρεσίες γραφείων κηδειών και επιχειρήσεων αποτέφρωσης νεκρών, καθώς και η παράδοση των συναφών ειδών.

10. Η παροχή ιατρικών και οδοντιατρικών υπηρεσιών, εφόσον αυτές δεν απαλλάσσονται με το άρθρο 22.

11. Οι υπηρεσίες οδοκαθαρισμού, αποκομιδής, ταφής και ανακύκλωσης απορριμμάτων καθώς και επεξεργασίας αποβλήτων, εκτός από αυτές που παρέχονται από τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 3.

12. Η επισκευή των αγαθών που αναφέρονται στις παραγράφους 44, 45, 47, και 49 της κατηγορίας «ΑΓΑΘΑ» του παραρτήματος αυτού.

13. Εργασίες της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 8, εφόσον το παραγόμενο, κατασκευαζόμενο ή συναρμολογούμενο αγαθό περιλαμβάνεται στην κατηγορία «ΑΓΑΘΑ» του παραρτήματος αυτού.

14. Επιδιορθώσεις και μετατροπές ενδυμάτων και υφασμάτων ειδών οικιακής χρήσης.

15. Παροχή υπηρεσιών κατ' οίκον φροντίδας, παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες γενικά (ισχύουν από 1.1.2001 μέχρι 31.12.2002).

### **Επισήμανση**

Αγαθά και υπηρεσίες που δεν εντάσσονται στο παράρτημα αυτό ή για τα οποία υπάρχει οποιαδήποτε αμφιβολία ως προς την ένταξη τους στον πίνακα αυτό, συνεπεία του είδους, του προορισμού, της σύνθεσης ή για οποιονδήποτε άλλο λόγο, υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. 18%.

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

### ΒΙΒΛΙΑ

- ☛ **Ευρωπαϊκή Ένωση. Δίκαιο, οικονομία, πολιτική.**  
Νίκος Μούσης. Εκδόσεις Παπαζήση. Αθήνα 2001
- ☛ **Φορολογική Λογιστική και Ελεγκτική του Φ.Π.Α.**  
Γ. Τερζάκης, Γ. Κανάκης. Εκδόσεις Σταμούλη. Πειραιάς 1990
- ☛ **Οι επιπτώσεις του Φ.Π.Α.** Κώστα Δ. Τραχανά  
Εκδόσεις Σμπίλιας «Το Οικονομικό». Αθήνα 1986
- ☛ **Η προσχώρηση στις Ευρωπαϊκές Κοινότητες.** Αχλλέας Μητσός  
Βιβλιοθήκη Τράπεζας της Ελλάδος
- ☛ **Ο Φ.Π.Α. τι είναι και πως εφαρμόζεται.** Προβόπουλος Γ.  
Βιβλιοθήκη Τράπεζας της Ελλάδος
- ☛ **Η έκτη οδηγία Φ.Π.Α. και η ερμηνεία της από το Δ.Ε.Κ.**  
Γιώργος Μπεκιάρης, Αγγελική Γελαστού Κούση. Εκδόσεις Νίκος Μανωλίτσης.  
Αθήνα 1997
- ☛ **Ο Φ.Π.Α. στην θεωρία και πράξη**  
Εκδ. Bussiness Book, Αθήνα 1978
- ☛ **Σεμινάριο Φ.Π.Α., ένωσης φοροτεχνικών. Νόμος 2093.**  
Γ. Βούκας, Θ. Μίαρης, Αθήνα 1992

**ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΑ ΔΕΛΤΙΑ**

- ☛ **Φορολογική Επιθεώρηση.** Επιστημονική Έκδοση  
Ομοσπονδία Εργαζομένων Δ.Ο.Υ. Τεύχος 531, Αθήνα, Φεβρουάριος 1993
- ☛ **Φορολογική Επιθεώρηση.** Επιστημονική Έκδοση  
Ομοσπονδία Εργαζομένων Δ.Ο.Υ. Τεύχος 533, Αθήνα, Απρίλιος 1993
- ☛ **Φορολογική Επιθεώρηση.** Κώδικας Φ.Π.Α.  
Ομοσπονδία Εφοριακών. Επιστημονική Έκδοση, Αθήνα, Μάιος 2001
- ☛ **Φορολογική Επιθεώρηση.** Ετήσιος φορολογικός οδηγός 2002  
Ομοσπονδία Εφοριακών. Τεύχος 639, Αθήνα, Μάιος 2002
- ☛ **Οδηγός φορολογικών διαδικασιών σε θέματα Φ.Π.Α.**  
Αθήνα 2001, Υπηρεσία Εκτύπωσης Εντύπων και Αξιών του Δημοσίου.  
Υπουργείου Οικονομικών
- ☛ **Ο Φ.Π.Α. στην κοινότητα. Βασικές πληροφορίες για συναλλασσόμενους με άλλα κράτη μέλη.** Φυλλάδιο Ν° 16.  
Υπηρεσία Εκτύπωσης Εντύπων και Αξιών του Δημοσίου. Υπουργείου Οικονομικών. Αθήνα, Σεπτέμβριος 1993
- ☛ **INTRASTAT. Οδηγίες συμπλήρωσης. (Ε.Σ.Υ.Ε.)**  
Εθνική Στατιστική Υπηρεσία της Ελλάδος, Αθήνα Δεκέμβριος 1992
- ☛ **Έκθεση του Διοικητή για το έτος 2000. Τράπεζα της Ελλάδος.**  
Τράπεζα της Ελλάδος, κατάστημα Κερκύρας

**ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ**

- ☛ **Φοροτεχνική και Θρακική Προσέγγιση**  
αρ. τεύχους 99 – 100, Ιούλιος – Αύγουστος 2002

- ☛ Η εφαρμογή και η εναρμόνιση του Φ.Π.Α. στην Ελλάδα. Κ. Τραχανάς  
Περιοδικό Διοικητική Ενημέρωση. Τεύχος 10, Ιαν. 1998

### INTERNET

- ☛ [www.Europa.eu.int](http://www.Europa.eu.int).

### ΠΗΓΕΣ

- ☛ Συλλογή στοιχείων προϋπολογισμού από κα. Βασιλοπούλου, Ε.Σ.Υ.Ε. Πάτρας
- ☛ Συλλογή πληροφοριών από κα. Α. Κουρή, Προϊσταμένη Α' Δ.Ο.Υ Κέρκυρας
- ☛ Συλλογή πληροφοριών από κ. Σ. Βούλγαρη, Διευθυντή Φορολογίας  
Εισοδήματος Υπουργείου Οικονομικών