



ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Τίτλος Εργασίας: Ο Φ.Π.Α. στην Ελλάδα

Πτυχιακή Εργασία

του Αριστείδη Διακόπουλου

Επιβλέπουσα :Ειρήνη Μανωλοπούλου

Πάτρα, 28 Μαΐου 2012

Περίληψη

Η φορολογία στην Ελλάδα αποτελεί βασική πηγή εσόδων για το δημόσιο τομέα, αφού από τους φόρους που εισπράττει μπορεί να χρηματοδοτεί τις δαπάνες του και να παρέχει δωρεάν υπηρεσίες στο κοινωνικό σύνολο. Επομένως, οι δημόσιοι φορείς για να πετυχαίνουν καλύτερα τις πολλαπλές επιδιώξεις τους επιβάλλουν συνήθως περισσότερους φόρους.

Έτσι λοιπόν η φορολογία διακρίνεται σε δύο μεγάλες κατηγορίες, τους έμμεσους και τους άμεσους φόρους.

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας είναι ένας γενικός έμμεσος φόρος κατανάλωσης που επιβάλλεται στους καταναλωτές στο εσωτερικό της χώρας.

Πρόκειται για φόρο που επιρρίπτεται εις βάρος των επιχειρήσεων και καταβάλλεται τμηματικά σε κάθε στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας και της εμπορίας των αγαθών και υπολογίζεται ως η διαφορά μεταξύ αξίας παράδοσης των αγαθών και αξίας κτήσης τους.

Έτσι, στη συνέχεια της εργασίας αναλύουμε τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας και την εφαρμογή του στο ελληνικό φορολογικό πλαίσιο.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

Περίληψη.....	1
Εισαγωγή.....	4
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1.....	5
Ιστορική αναδρομή.....	5
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2.....	6
Έννοια του Φ.Π.Α.....	6
Συντελεστές Φ.Π.Α.....	7
Αντικείμενο του Φ.Π.Α.....	8
Υποκείμενο του Φ.Π.Α.....	8
Κανονικά Καθεστάτα Φ.Π.Α.....	9
Ειδικά Καθεστάτα Φ.Π.Α.....	10
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3.....	10
Κατηγορίες Βιβλίων ΦΠΑ.....	10
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4.....	12
Υπόχρεοι στο Φ.Π.Α.....	12
Απαλλαγές από τον ΦΠΑ.....	13
Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας	13
Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών	17
Απαλλαγές των πράξεων κατά την εξαγωγή, εκτός κοινότητας, των εξομοιούμενων προς αυτές πράξεων και των διεθνών μεταφορών	18
Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών	19
Ειδικές απαλλαγές	24
Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος - μέλος.....	27
Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών	28
Έκπτωση και επιστροφή ΦΠΑ.....	28
Έκπτωση Φόρου.....	28
Προσδιορισμός του εκπιπώμενου φόρου	30
Άσκηση του διακλώματος έκπτωσης φόρου	31
Διακανονισμός εκπτώσεων	32
Επιστροφή του φόρου	34
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5.....	37
Φορολογητέες πράξεις.....	37
Παράδοση αγαθών.....	37
Παράδοση ακινήτων.....	38
Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών	39
Παροχή υπηρεσιών	41
Πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών	42
Εισαγωγή αγαθών	43
Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών	44
Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών	45
Χρόνος φορολογικής υποχρέωσης	46
Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην εισαγωγή αγαθών	47
Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και απαιτητό του φόρου	49
Τόπος φορολογικής υποχρέωσης.....	49
Τόπος παράδοσης αγαθών	49
Τόπος παροχής υπηρεσιών	51

Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών	56
ΈΝΤΥΠΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟ Φ.Π.Α.....	57
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ.....	58
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	59
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....	60
Περιοδική Δήλωση ΦΠΑ Φ2	60
Περιοδική Δήλωση ΦΠΑ Φ3.....	61
Εκκαθαριστική Δήλωση ΦΠΑ Φ1.....	62
Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας ενδοκοινοτικών παραδόσεων Φ4.....	63
Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων Φ5.....	64
Αίτηση επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ,Φ018Α.....	65
Intrastat	66

Εισαγωγή

Στο πλαίσιο του εκσυγχρονισμού και της εναρμόνισης του φορολογικού μας συστήματος με τα λοιπά κράτη της Ευρωπαϊκής Ένωσης ήταν σχεδόν αναγκαία η καθιέρωση ενός φόρου που θα αντικαταστούσε μια σειρά έμμεσων φόρων, ώστε να απλοποιηθούν οι εγχώριες αλλά και ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Πρόκειται για το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, ο οποίος προσδίδει σημαντικά έσοδα στο κράτος, ώστε να χρηματοδοτήσει τις δαπάνες του. Το παλαιό σύστημα έμμεσης φορολόγησης ήταν δαιδαλώδες και οικονομικά αναποτελεσματικό. Αποτελούνταν από ένα μεγάλο αριθμό φόρων, γενικών και ειδικών, όπου άλλοι επιβάλλονταν υπέρ του κράτους, άλλοι υπέρ των Οργανισμών Κοινωνικών Ασφαλίσεων ή της Τοπικής Αυτοδιοίκησης και άλλοι υπέρ διαφόρων Νομικών Προσώπων Δημοσίου Δικαίου. Ο Φ.Π.Α. αντικατέστησε αυτούς τους φόρους και απλούστευσε το σύστημα έμμεσης φορολόγησης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

Ιστορική αναδρομή

Ο Φ.Π.Α. εισήχθη και εφαρμόστηκε για πρώτη φορά στην Ελλάδα την 01/01/1987 με το νόμο 1642/86 (Φ.Ε.Κ. 125Α/21-08-1986)σε υλοποίηση σχετικής υποχρέωσης που ανέλαβε η χώρα μας με τη Συνθήκη Προσχώρησης της Ελλάδας στις Ευρωπαϊκές Οικονομικές Κοινότητες. Με την εισαγωγή του καταργήθηκαν οι έμμεσοι φόροι, όπως ήταν το χαρτόσημο και ο φόρος κύκλου εργασιών που επιβάλλονταν έως τότε στις ίδιες πράξεις. Η εισαγωγή του Φ.Π.Α. Στη χώρα μας αποτελεί μια από τις μεγαλύτερες φορολογικές μεταρρυθμίσεις που έγιναν στην Ελλάδα κατά τη μεταπολεμική περίοδο. Η αρχική ημερομηνία εφαρμογής του είχε οριστεί την 01/01/1984, ωστόσο επειδή η εφαρμογή του θα προσέκρουε σε τεχνικές δυσκολίες ανεβλήθη για το 1987.¹

Ενδεικτικά, μπορούμε να δούμε στον παρακάτω πίνακα όλες τις μεταβολές του Φ.Π.Α. από την εφαρμογή του²:

Πίνακας μεταβολών συντελεστών Φ.Π.Α. από θεσπίσεως του φόρου έως σήμερα

ΠΕΡΙΟΔΟΣ		ΛΟΙΠΗ ΕΛΛΑΣ				ΝΗΣΟΙ ΑΓΑΙΟΥ				ΤΕΚΜΗΡΙΩΣΙΣ & ΛΟΙΠΑ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ
ΑΠΟ	ΕΩΣ	ΥΨΗΛΟΣ	ΚΑΝΟΝΙΚΟΣ	ΧΑΜΗΛΟΣ	ΜΕΙΩΜΕΝΟΣ	ΥΨΗΛΟΣ	ΚΑΝΟΝΙΚΟΣ	ΧΑΜΗΛΟΣ	ΜΕΙΩΜΕΝΟΣ	
01-01-1987	31-12-1987	36%	18%	6%	3%	31%	13%	4%	2%	άρθρον 1 και 2 Ν.1676/1986 (ΦΕΚ Α'204/29-12-1986).
01-01-1988	27-04-1990	36%	16%	6%	3%	31%	11%	4%	2%	ΑΥΟ Π.8499/4941/πολ 369/28-12-1987 (ΦΕΚ Β'578/1988). Εκυρώθη με τον Ν.1839/89 (ΦΕΚ Α'90/7-4-1989).
28-04-1990	07-08-1992	36%	18%	8%	4%	25%	13%	6%	3%	άρθρον 10 παρ.1 Ν.1884/1990 (ΦΕΚ Α'81/16-6-1990).
08-08-1992	31-03-2005		18%	8%	4%		13%	6%	3%	άρθρον 1 παρ.50 και 51 Ν.2093/1992 (ΦΕΚ Α'181/25-11-1992).
01-04-2005	14-03-2010		19%	9%	4,5%		13%	6%	3%	άρθρον 12, Ν.3338/2005 (ΦΕΚ Α'96/20-4-2005). ΕΥΟ 1047218/1962/446/0014/πολ 1072/5-5-2005.
15-03-2010	30-06-2010		21%	10%	5%		15%	7%	4%	άρθρον 12, Ν.3833/2010 (ΦΕΚ Α'40/15-3-2010). ΕΥΟ πολ 1018/6-3-2010.
01-07-2010	31-12-2010		23%	11%	5,5%		16%	8%	4%	άρθρον 4, Ν.3845/2010 (ΦΕΚ Α'65/6-5-2010). ΕΥΟ πολ 1098/21-6-2010.
01-01-2011			23%	13%	6,5%		16%	9%	5%	άρθρον 4, Ν.3899/2010 (ΦΕΚ Α'212/17-12-2010). ΕΥΟ πολ 1003/3-1-2011.

¹ Ε. Καζαλόττι, “Πώς ο ΦΠΑ τρύπωσε στη ζωή μας”, Εφημερίδα “Ελευθεροτυπία”, ημ. έκδοσης : 06/02/10, (<http://www.enet.gr/?i=news.el.article&id=129312>).

² Ετήσιος Φορολογικός Οδηγός 2000 (περιοδικό Φορολογική Επιθεώρησης, Μάιος 2000, σελ.358) και Εφημερίς της Κυβερνήσεως αρ. Φύλλου 212, ημ. 17 /12/10

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

Έννοια του Φ.Π.Α.

Φόρος από την άποψη του οφειλέτη, καλείται η αναγκαστική εισφορά προς το κράτος ή προς νομικό πρόσωπο χωρίς ειδική αντιπαροχή. Η πληρωμή των φόρων δεν αντιστοιχεί σε ειδικό αντάλλαγμα, αλλά σε γενικό που είναι απαραίτητο για την ύπαρξη και ευημερία του πολίτη ως πρόσωπο πλέον ενταγμένο μέσα στο κοινωνικό σύνολο. Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας είναι ένας έμμεσος γενικός φόρος κατανάλωσης, ο οποίος επιβαρύνει τη συνολική δαπάνη του καταναλωτή για την αγορά αγαθών και τη λήψη υπηρεσιών. Πρόκειται για μια αναγκαστική εισφορά, εκδηλούμενη με τη μετάθεση αγοραστικής δύναμης από την ιδιωτική προς τη Δημόσια οικονομία με τη μορφή χρήματος, χωρίς ειδική αντιπαροχή της πολιτείας προς το βαρυνόμενο με την εισφορά.

Η Εισφορά υλοποιείται κατά τρόπο αφανή και έμμεσο κατά το στάδιο πραγματοποίησης κάθε είδους δαπάνης για την αγορά αγαθών και την αποδοχή υπηρεσιών.

Η οποιαδήποτε θέσπιση κανόνων δικαίου από την πολιτεία, με τους οποίους επιβάλλονται στους πολίτες φόροι και τέλη, είναι φυσικό να προκαλεί δυσανασχέτηση ως προς την αποδοχή τους, τουλάχιστον από ορισμένους υπόχρεους. Συνακόλουθα της δυσαρέσκειας είναι η προβολή από αυτούς μέσων άμυνας, τα οποία εκδηλώνονται με την προσπάθεια εξεύρεσης τρόπων και μεθόδων θεμιτών ή και αθέμιτων για την αποφυγή της οικονομικής επιβάρυνσης. Εν όψει αυτού του δεδομένου η πολιτεία κατά τη θέσπιση του νόμου έπρεπε να έχει λάβει τα αναγκαία εκείνα μέτρα, τα οποία θα προσέγγιζαν την κοινωνική διαμόρφωση του όλου φορολογικού συστήματος. Η προσπάθεια διαμόρφωσης του συστήματος θα έπρεπε να είχε ως γνώμονα και να στόχευε στην δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών στο μέτρο του δυνατού. Έτσι μέσα από ένα πλήθος πράξεων που συνθέτουν και ακολουθούν την ανθρώπινη δραστηριότητα επελέγησαν από το νομοθέτη για να φορολογηθούν εκείνες που είναι αναγκαίες και συνυφασμένες με την ανθρώπινη κοινωνία.

Οι πωλήσεις των αγαθών, η παροχή των υπηρεσιών και η εισαγωγή των αγαθών που τελικά επελέγησαν και αποτελούν το αντικείμενο επιβολής του φόρου δεν αφήνουν περιθώρια σοβαρής σκέψης για πραγματοποίηση φοροδιαφυγής. Η αποφυγή του Φ.Π.Α. θα ήταν εφικτή στην περίπτωση παραδείγματος χάρη μιας οικογένειας που θα παρήγαγε όλα σχεδόν τα πράγματα που της χρειαζόνταν για να ζήσει και ως εκ τούτου δεν είχε λόγο να απευθυνθεί στην αγορά για την ανταλλαγή των προϊόντων της με προϊόντα άλλων προσώπων. Φυσικά, μια τέτοια

κατάσταση εντάσσεται σε άλλες εποχές και όχι στη σημερινή εποχή, κατά την οποία με την εξέλιξη του κοινωνικού καταμερισμού της εργασίας και την εξειδίκευση, τα πάντα προορίζονται για την αγορά, τα πάντα αγοράζονται και πωλούνται και συνεπώς είναι υποκείμενα σε Φ.Π.Α.

Ωστόσο, ειδικά τα τελευταία έτη, έχει παρατηρηθεί έντονο το φαινόμενο της φοροδιαφυγής με τη μορφή, είτε της μη απόδοσης του Φ.Π.Α. από επιτηδευματίες, είτε της άτυπης συμφωνίας μεταξύ κάποιων πολιτών και επιτηδευματιών ως προς την παράκαμψη του Φ.Π.Α. στις καθημερινές τους οικονομικές συναλλαγές. Το συγκεκριμένο πρόβλημα που ταλανίζει έντονα την ελληνική οικονομία θα αναλυθεί σε ακόλουθο κεφάλαιο.³

Συντελεστές Φ.Π.Α.

Τα τελευταία έτη πολλές αλλαγές έχουν γίνει στους συντελεστές του Φ.Π.Α. Με την εφαρμογή του Νόμου 3899/2010 από την 1η Ιανουαρίου 2011 οι νέοι συντελεστές Φ.Π.Α. ορίζουν ότι ο κανονικός συντελεστής για τα περισσότερα αγαθά και υπηρεσίες παραμένουν στο 23%. Ο μειωμένος συντελεστής που προβλέπεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες αυξήθηκε από την 1η Ιανουαρίου 2011, από 11% σε 13%⁴. Παράλληλα, διευρύνθηκε η εφαρμογή του υπερμειωμένου συντελεστή, ο οποίος διαμορφώθηκε στο 6,5%, στα ακόλουθα αγαθά και υπηρεσίες:

- Τα φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004 και τα εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002.
- Τα βιβλία με εικόνες για παιδιά της δασμολογικής κλάσης 4903.
- Τις υπηρεσίες διαμονής σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα.

Συνεπώς από 01-01-2011 ο "κανονικός" συντελεστής Φ.Π.Α. παραμένει 23%, ο μειωμένος συντελεστής αυξήθηκε από 11% σε 13% και ο υπερμειωμένος κατά 50% συντελεστής αυξήθηκε από 5,5%, σε 6,5%. Ακολούθως, οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές οι οποίοι ισχύουν σε συγκεκριμένες νησιωτικές περιοχές του Αιγαίου, διαμορφώθηκαν σε 16%, 9% και 5%, από 16%, 8% και 4% αντίστοιχα⁵.

³ Α.Φλώρος, *Λογιστική και Πρακτική Αντιμετώπιση του Φ.Π.Α.*, εκδ. Σύγχρονη Εκδοτική, Αθήνα 2005, σελ.21-22

⁴ Εφημερίς της Κυβερνήσεως, αρ. Φύλλου 212, ημ. 17 /12/10

⁵ "Με τον καινούργιο χρόνο οι νέοι συντελεστές ΦΠΑ", Εφημερίδα "Το Βήμα", ημ. έκδοσης : 31/12/10, (<http://www.tovima.gr/finance/article/?aid=375860>)

Αντικείμενο του Φ.Π.Α.

Ως αντικείμενο του φόρου, δηλαδή, πράξεις που υπάγονται σε Φ.Π.Α., ορίζονται οι εξής :

α) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, με τις προϋποθέσεις ότι οι παραπάνω συναλλαγές δημιουργούνται από επαχθή αιτία (ανταλλαγή με οποιονδήποτε τρόπο, είδος ή χρήματα), μέσα στην ελληνική επικράτεια (εσωτερικό της χώρας) και από υποκείμενο στο φόρο που δρα με την εν λόγω επαγγελματική του ιδιότητα.

β) Η εισαγωγή αγαθών από τρίτες χώρες, η οποία δεν εξαιρεί κανέναν από την επιβολή του Φ.Π.Α., είτε ο εισαγωγέας είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α., είτε όχι, ακόμη και αν ασκεί ή μη επαγγελματική δραστηριότητα, δηλαδή θα φορολογηθεί ακόμη και ο ιδιώτης που δεν ασκεί καμία δραστηριότητα.

γ) Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

Υποκείμενο του Φ.Π.Α.

Πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο για σκοπούς Φ.Π.Α. θεωρείται:

α) Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο (ημεδαπό ή αλλοδαπό) ή ένωση προσώπων (Α.Ε., Ε.Π.Ε., Ο.Ε. κ.α.) που ασκεί οποιαδήποτε οικονομική δραστηριότητα ανεξάρτητα αν βρίσκεται στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό, αν ο σκοπός είναι το κέρδος ή όχι και το αποτέλεσμα της συναλλαγής του αποφέρει κέρδος ή ζημιά. Προκύπτει, λοιπόν, ότι υποκείμενοι στο φόρο μπορεί να είναι και οι συνεταιρισμοί αλλά και η συμπλοιοκτησία.

β) Κάθε πρόσωπο που ενεργεί πράξη πώλησης καινούριου μεταφορικού μέσου, χωρίς φυσικά να ενεργεί με την οικονομική του δραστηριότητα αλλά μόνο περιστασιακά, σε αγοραστή εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος. Ο Έλληνας που ενεργεί αυτή την πράξη δικαιούται επιστροφή του Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία της πώλησης.

γ) Όσοι δεν συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση εξάρτησης που συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.

δ) Η κοινοπραξία που κατασκευάζει ακίνητο με το σύστημα της αντιπαροχής και η κοινωνία που κατασκευάζει ακίνητο σε οικόπεδο που ανήκει στα μέλη της. Τα πρόσωπα αυτά υπάγονται στο φόρο για τις αυτοπαραδόσεις και παραδόσεις των έργων αυτών.

Σχετικά με το Ελληνικό Δημόσιο, τους Δήμους, τις κοινότητες και τα ΝΠΔΔ:

α) Δεν θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμη κι αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές για αυτές τους τις πράξεις. Παρόλα αυτά όμως, δεν χρίζουν καμίας ιδιαίτερης αντιμετώπισης όσον αφορά την φορολόγηση των προϊόντων που προμηθεύονται από τις επιχειρήσεις. Δηλαδή, η απαλλαγή τους από τον φόρο ισχύει μόνο για τις εργασίες που εκτελούν αποκλειστικά για την εκτέλεση της αποστολής τους. Αντίθετα, αν πωλούν διάφορα αγαθά που παράγουν οι ίδιοι, ακόμη κι αν είναι για ερευνητικούς σκοπούς, αλλά και όταν οι ενέργειες τους πραγματοποιούνται στα πλαίσια καθαρά ιδιωτικοοικονομικών κριτηρίων, που σε περίπτωση που πραγματοποιούνταν από ιδιωτικό φορέα θα υπαγόταν σε φορολόγηση, τότε τα πρόσωπα αυτά υπόκεινται σε Φ.Π.Α.

β) Εξαιρούνται από την υπαγωγή σε Φ.Π.Α. μόνο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και υπηρεσιών που ενεργούν κατά την άσκηση δημόσιας εξουσίας και όχι τις πράξεις που ενεργούν ως επιχειρηματική δραστηριότητα που αν ασκούνταν από άλλο πρόσωπο θα υπαγόταν σε φόρο. Βέβαια, η εξαίρεση αυτή ισχύει εφόσον η μη υπαγωγή τους στο φόρο δεν οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.

Κανονικά Καθεστάτα Φ.Π.Α.

Στο κανονικό καθεστώς επιχειρήσεων του Φ.Π.Α. ανήκουν οι υποκείμενοι του Φ.Π.Α. Ο κάθε υποκείμενος έχει υποχρέωση να υποβάλλει τις παρακάτω έντυπες δηλώσεις που δίνονται από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. :

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

β) Δήλωση μεταβολών – μετάταξης. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στις περιπτώσεις:

- Αλλαγής επωνυμίας.
- Αλλαγής του τόπου επαγγελματικής εγκατάστασης (κεντρικού ή έδρας), του αντικειμένου εργασιών, της ίδρυσης ή κατάργησης υποκαταστημάτων.
- Αλλαγής των τηρούμενων βιβλίων Κ.Β.Σ. Και του καθεστώτος Φ.Π.Α. (περίπτωση μετάταξης) που ανήκει, όχι όμως από καθεστώς αγροτών στο κανονικό καθεστώς, διότι τότε υποβάλλεται δήλωση έναρξης εργασιών
- Έναρξης ή παύσης πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών συναλλαγών.
- Σε περίπτωση μεταφοράς της έδρας ή του κεντρικού αρμόδια Δ.Ο.Υ. Για την παραλαβή της

δήλωσης μεταβολών είναι η αρχική Δ.Ο.Υ. Η δήλωση μεταβολών – μετάταξης υποβάλλεται μέσα σε τριάντα ημέρες από την πραγματοποίηση των αλλαγών. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος έχει δικαίωμα μετάταξης από ανώτερο καθεστώς Φ.Π.Α. σε κατώτερο και αντίστροφα πρέπει να υποβάλλει τη δήλωση μέχρι την τριακοστή ημέρα του πρώτου μήνα της διαχειριστικής περιόδου, διαφορετικά χάνει το δικαίωμα πραγματοποίησης της αλλαγής αυτής.

Ειδικά Καθεστώτα Φ.Π.Α.

Ο Κώδικας περί Φ.Π.Α. διαφοροποιεί τους υποκείμενους στο φόρο σε αυτούς που ανήκουν στο κανονικό καθεστώς και σε εκείνους που ανήκουν σε ειδικά καθεστώτα. Έτσι καθιερώνεται ένα ειδικό καθεστώς για τις παρακάτω κατηγορίες δραστηριοτήτων⁶:

- μικρές επιχειρήσεις
- ανακυκλώσιμων απορριμάτων
- αγροτών
- πρακτορείων ταξιδίων
- βιομηχανοποιημένων καπνών
- μεταπώλησης μεταχειρισμένων αγαθών
- πωλήσεις σε δημοπρασίες
- επενδυτικού χρυσού
- κατ' αποκοπή καταβολή του φόρου

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

Κατηγορίες Βιβλίων ΦΠΑ

Κατά το άρθρο 4.7. του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο είναι υποχρεωμένο να τηρεί, να εκδίδει, να παρέχει, να λαμβάνει, να υποβάλλει και να διαφυλάσσει τα βιβλία, τα στοιχεία, τις καταστάσεις και κάθε άλλο μέσο σχετικό με την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, όπως προβλέπεται από τον Κώδικα. Οι επιτηδευματίες εντάσσονται σε ορισμένες κατηγορίες τήρησης βιβλίων, οι οποίες υπολογίζονται βάσει του ποσού των

⁶ Λ. Αρ. Κόντος – Μάναλης, Η Φορολογία των Επιχειρήσεων, Πλαίσια, Διαδικασία, Ερμηνεία και Πράξη, Τόμος Α', εκδ. Δίκαιο και Οικονομία, Π.Ν. Σάκκουλας, Αθήνα 2007, σελ. 694.

ακαθάριστων εσόδων της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Οι κατηγορίες ήταν μέχρι πρόσφατα τρεις , ωστόσο καταργήθηκε η πρώτη κατηγορία (εσόδων) και βάσει του Κώδικα στη Δεύτερη κατηγορία εντάσσονται οι επιτηδευματίες με ακαθάριστα έσοδα έως 1.500.000€ , ενώ στην Τρίτη κατηγορία εντάσσονται οι επιτηδευματίες με ακαθάριστα έσοδα άνω του ποσού των 1.500.000€. Αναλυτικά⁷:

Στην τρίτη κατηγορία:

α) Οι ημεδαπές και αλλοδαπές ανώνυμες και περιορισμένης ευθύνης εταιρίες.

β) Τα πρόσωπα που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών ή την κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων, καθώς και οι κοινοπραξίες που έχουν το ίδιο αντικείμενο εργασιών, εφόσον σε αυτές συμμετέχει τουλάχιστον ένα από τα πρόσωπα της παρούσας περίπτωσης ή ημεδαπή ανώνυμη ή περιορισμένης ευθύνης εταιρία.

γ) Οι ομόρρυθμες και οι ετερόρρυθμες εταιρίες, οι κοινωνίες αστικού δικαίου και οι αστικές εταιρίες που ασχολούνται με την ανέγερση και πώληση οικοδομών για όλες τις δραστηριότητες τους,

δ) Οι κοινοπραξίες στις οποίες εισφέρεται η κατασκευή τμήματος ή ολόκληρου δημόσιου ή ιδιωτικού τεχνικού έργου από τις κοινοπραξίες

Στη δεύτερη κατηγορία:

α) Ο εκμεταλλευτής πλοίου δεύτερης κατηγορίας τ καθώς και ο επιτηδευματίας του οποίου τα καθαρά κέρδη προσδιορίζονται με ειδικό τρόπο σύμφωνα με τις διατάξεις περί φορολογίας εισοδήματος, με εξαίρεση των επιτηδευματία που ασχολείται με την κατασκευή δημόσιων ή ιδιωτικών τεχνικών έργων.

β) Ο πράκτορας εφημερίδων και περιοδικών, καθώς και ο πρατηριούχος χονδρικής πώλησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων.

Όποιος από τους παραπάνω επιτηδευματίες διατηρεί και κλάδο παροχής άλλων υπηρεσιών ή πώλησης αγαθών τηρεί, για όλες τις δραστηριότητες του τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στο σύνολο των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων του όχι όμως κατηγορίας κατώτερης της δεύτερης.

⁷ Ιστότοπος Υπουργείου Δικαιοσύνης (www.ministryofjustice.gr), αναδημοσίευση στοιχείων από “Ισοκράτης”, Τράπεζα Νομικών Πληροφοριών ΔΣΑ

γ) Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου, ο εκμεταλλευτής περιπτέρου, ο πωλητής οπωρολαχανικών, νωπών αλιευμάτων και λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά στις κινητές λαϊκές αγορές ή πλανοδίως, ο επιτηδευματίας του μητρώου ΔΙ.ΠΕ.ΘΕ. για την εμπορία πετρελαίου εσωτερικής καύσης (DIESEL) θέρμανσης και ο εκμεταλλευτής κινητής καντίνας.

Όποιος διατηρεί και κλάδο πώλησης άλλων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών τηρεί για τον κλάδο αυτόν τα βιβλία της κατηγορίας που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδα του κλάδου αυτού όχι όμως κατηγορίας κατώτερης της δεύτερης με την επιφύλαξη των παραγράφων 4 και 6 του άρθρου αυτού.

Στην κατηγορία που αντιστοιχεί στα ετήσια ακαθάριστα έσοδα τους, όχι όμως σε κατηγορία κατώτερη της δεύτερης, οι λοιποί επιτηδευματίες, φυσικά ή νομικά πρόσωπα, για τους οποίους δεν προβλέπεται ένταξη στις ανωτέρω κατηγορίες, οι νέοι επιτηδευματίες κατά την έναρξη των εργασιών τους, για τους οποίους δεν προβλέπεται ειδική ένταξη, καθώς και οι αστικές επαγγελματικές εταιρείες δικηγόρων .

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

Υπόχρεοι στο Φ.Π.Α.

Για την παράδοση αγαθών, την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, υπόχρεοι στο φόρο είναι⁸:

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

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

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

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

⁸ Κόντος – Μάναλης σελ 365.

- παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 15, και στο τιμολόγιο ή άλλο ισοδύναμο με αυτό στοιχείο που εκδίδεται, γίνεται ρητή αναφορά ότι πρόκειται για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται μετά από ενδοκοινοτική απόκτηση κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 15 και αναγράφεται τόσο ο αριθμός φορολογικού μητρώου, με τον οποίο ο υποκείμενος αυτός πραγματοποίησε την ενδοκοινοτική απόκτηση και τη μετέπειτα παράδοση αγαθών, όσο και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του παραλήπτη, ο οποίος καθίσταται υπόχρεος για την καταβολή του φόρου της παράδοσης αυτής,
- παροχή υπηρεσιών των παραγράφων 2, περίπτωση γ, 3 και 4 του άρθρου 14,
- σε κάθε περίπτωση που δεν υπάρχει φορολογικός αντιπρόσωπος,
- το πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών,
- οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο, το οποίο αναγράφει το φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει ή σε άλλα ισοδύναμα με αυτά στοιχεία.
- ο υποκείμενος, που ως αγοραστής ή εισαγωγέας αγαθών ή λήπτης υπηρεσιών έτυχε μερικής ή ολικής απαλλαγής από το φόρο με υπουργικές αποφάσεις.
- Οποιοδήποτε πρόσωπο χρεώνει φόρο σε φορολογικό στοιχείο που εκδίδει, έστω και αν ο φόρος αυτός είναι μεγαλύτερος του προβλεπόμενου, υποχρεούται στην απόδοση του φόρου αυτού στο Δημόσιο.

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

Απαλλαγές από τον ΦΠΑ

Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας

Απαλλάσσονται από το φόρο:

- i) η παροχή υπηρεσιών από τα ελληνικά ταχυδρομεία (ΕΛΤΑ) καθώς και οι παρεπόμενες παραδόσεις αγαθών των υπηρεσιών αυτών (πχ. Πώληση υλικών συσκευασίας έστω σπάγκος, για την αποστολή δεμάτων),
- ii) οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων ραδιοφωνίας και τηλεόρασης, με εξαίρεση τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα (διαφημίσεις),
- iii) η παροχή νερού μη εμφιαλωμένου όταν η πώληση του νερού γίνεται απευθείας από

Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α) ή τους συνδέσμους αυτών χωρίς τη μεσολάβηση Δημοτικών Επιχειρήσεων, καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και λοιπές παροχές που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές. Η απαλλαγή ισχύει και για τις πράξεις που πραγματοποιούνται από το Δημόσιο και άλλα ΝΠΔΔ,

iv) η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που ενεργούνται από πρόσωπα που λειτουργούν νόμιμα. Με τις υπηρεσίες αυτές εξομοιώνονται και οι υπηρεσίες που παρέχονται στις εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών,

v) η παροχή υπηρεσιών από δικηγόρους, συμβολαιογράφους, άμισθους υποθηκοφύλακες, δικαστικούς επιμελητές, γιατρούς, οδοντογιατρούς, ψυχολόγους, μαιέες, νοσοκόμους και φυσικοθεραπευτές,

vi) η παροχή υπηρεσιών από οδοντοτεχνίτες, καθώς και η παράδοση ειδών οδοντικής προσθετικής που ενεργείται από τους οδοντογιατρούς και τους οδοντοτεχνίτες,

vii) η παράδοση ανθρώπινων οργάνων (φυσικών ή τεχνητών), ανθρώπινου αίματος και ανθρώπινου γάλακτος,

viii) η παροχή υπηρεσιών από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους, τα οποία μέλη ασκούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το φόρο ή μη υποκείμενη στο φόρο, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές είναι άμεσα αναγκαίες για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής και παρέχονται έναντι συνεισφοράς στα κοινά έξοδα,

ix) η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών που συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, καθώς και την προστασία των παιδιών και των νέων, που πραγματοποιούνται από νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα, αναγνωρισμένα από το κράτος,

x) η μεταφορά ασθενών ή τραυματιών με οχήματα ειδικά κατασκευασμένα ή διαρρυθμισμένα για το σκοπό αυτόν, εφόσον για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής έχει δοθεί έγκριση από την αρμόδια δημόσια αρχή,

xi) η παροχή υπηρεσιών από συγγραφείς, καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης, εκτός από αυτές που παρέχονται απευθείας στο κοινό,

xii) η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεδεμένες με αυτή παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή,

xiii) η παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης,

xiv) η παροχή υπηρεσιών που συνδέεται στενά με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή, από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σε πρόσωπα που ασχολούνται με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή,

xv) η παροχή υπηρεσιών και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών προς τα μέλη τους, έναντι καταβολής συνδρομής, από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα και οργανισμούς, που επιδιώκουν στα πλαίσια του συλλογικού τους συμφέροντος σκοπούς πολιτικούς, συνδικαλιστικούς, θρησκευτικούς, φιλοσοφικούς, φιλανθρωπικούς ή εθνικούς εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού,

xvi) η παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών, από νομικά πρόσωπα ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία λειτουργούν νόμιμα και έχουν σκοπούς πολιτιστικούς ή μορφωτικούς, εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται ιδίως οι παρεχόμενες σε επισκέπτες μουσείων, μνημείων, αρχαιολογικών ή άλλων παρόμοιων χώρων, καθώς και η οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων,

xvii) η διάθεση προσωπικού από νομικά πρόσωπα θρησκευτικού ή φιλοσοφικού χαρακτήρα, για τις δραστηριότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ', θ' και ιβ' της παραγράφου αυτής, με σκοπό την πνευματική αρωγή και ανάπτυξη,

xviii) η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών από τα πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ', θ', ιβ', ιδ', ιε' και ιστ' της παραγράφου αυτής, με την ευκαιρία εκδηλώσεων που οργανώνονται από αυτά για την οικονομική τους ενίσχυση,

xix) οι ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες, καθώς και οι συναφείς με αυτές εργασίες που παρέχονται από ασφαλειομεσίτες και ασφαλιστικούς πράκτορες, συμπεριλαμβανομένων και των υπηρεσιών οδικής βοήθειας έναντι συνδρομής, που παρέχονται από ασφαλιστικές επιχειρήσεις, καθώς και από φυσικά πρόσωπα ή νομικά πρόσωπα παροχής οδικής βοήθειας,

xx) οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν συνάλλαγμα, χαρτονομίσματα και νομίσματα, τα οποία αποτελούν νόμιμα μέσα πληρωμής, με εξαίρεση τα νομίσματα και χαρτονομίσματα για συλλογές,

xxi) οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση εκτός από τη φύλαξη και διαχείριση, που αφορούν μετοχές ανώνυμων εταιρειών, μερίδια, ομολογίες και λοιπούς τίτλους, με εξαίρεση τους τίτλους παραστατικούς εμπορευμάτων,

xxii) η διαχείριση των αμοιβαίων κεφαλαίων κατά την έννοια των διατάξεων που κάθε φορά ισχύουν γι' αυτά,

xxiii) η χορήγηση και η διαπραγμάτευση πιστώσεων, καθώς και η διαχείριση τους από το πρόσωπο που τις χορηγεί,

xxiv) η ανάληψη υποχρεώσεων, προσωπικών ή χρηματικών εγγυήσεων και λοιπών ασφαλειών, η διαπραγμάτευση για την ανάληψη των εργασιών αυτών και η διαχείριση εγγυήσεων πιστώσεων, που ενεργείται από το πρόσωπο που τις χορηγεί,

xxv) οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν καταθέσεις, τρεχούμενους λογαριασμούς, πληρωμές, μεταφορές καταθέσεων και εμβάσματα, απαιτήσεις, πιστωτικούς τίτλους, επιταγές και λοιπά αξιόγραφα, με εξαίρεση την είσπραξη απαιτήσεων τρίτων, καθώς και τις εργασίες που αφορούν την πρακτορεία επιχειρηματικών απαιτήσεων που ενεργείται από τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με τις εργασίες αυτές,

και οι μισθώσεις ακινήτων, εκτός αυτών της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8,

xxvi) η παράδοση κρατικών λαχείων, δελτίων ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ, ΠΡΟΤΟ και λαχείων του Λαχειοφόρου Αμοιβαίου Στοιχήματος (SWEEPSTAKES) και του Οργανισμού Ιπποδρομιών Ελλάδος,

xxvii) η παράδοση στην ονομαστική τους αξία γραμματοσήμων που βρίσκονται σε κυκλοφορία, κινητού επισήματος και λοιπών ενσήμων, καθώς και ταινιών ή ενσήμων ασφαλιστικών οργανισμών και λοιπών παρόμοιων αξιών, εκτός από αυτήν που προορίζεται για συλλογές,

xxviii) η παράδοση αγαθού ή αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους αυτής από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο, από δραστηριότητα αποκλειστικά απαλλασσόμενη ή εξαιρούμενη από το φόρο ή από αγρότη του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, εφόσον για τα αγαθά αυτά δεν έχει παρασχεθεί ούτε ασκηθεί άμεσα, δικαίωμα έκπτωσης, καθώς επίσης και η παράδοση αγαθών των οποίων η κτήση ή η διάθεση έχει εξαιρεθεί από το δικαίωμα έκπτωσης, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 30,

xxix) η παροχή υπηρεσιών των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20,

xxx) α) η παράδοση ακινήτων, εκτός από:

- την παράδοση που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6,
- τις παραδόσεις που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7,

β) η παράδοση ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας, καθώς και η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κύριων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου που συνίσταται υπέρ των ανωτέρω ακινήτων. Η απαλλαγή αυτή από το Φ.Π.Α. κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο της παράδοσης του ακινήτου,

xxxι) η παράδοση και διανομή εφημερίδων και περιοδικών από πρακτορεία, εφημεριδοπώλες, και λοιπούς λιανοπωλητές, εφόσον αυτά διακινούνται μέσω πρακτορείων διανομής,

xxxii) η παράδοση αγαθών, των οποίων η εισαγωγή απαλλάσσεται από το φόρο προστιθέμενης αξίας, εκτός των περιπτώσεων που ρυθμίζονται διαφορετικά από τις διατάξεις του παρόντος νόμου,

xxxiii) τα έσοδα που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις του Ν.2206/1994 από τα παιχνίδια που αναφέρονται στην παράγραφο 7 του άρθρου 3 του ίδιου νόμου και τα οποία διεξάγονται σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις αυτού του νόμου.

Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών

A) Απαλλάσσονται του φόρου:

i) η επανεισαγωγή αγαθών, εφόσον παρουσίαζαν ατέλεια, με την προϋπόθεση ότι επανεισάγονται στην ίδια κατάσταση που ήταν όταν εξήχθησαν και εφόσον αυτή η πράξη πραγματοποιήθηκε από τον ίδιο εξαγωγέα και τα αγαθά αυτά απαλλάσσονται από τον εισαγωγικό δεσμό (σύμφωνα με τον κανονισμό 2913/92).

ii) η οριστική εισαγωγή αγαθών που η παράδοσή τους απαλλάσσεται και στο εσωτερικό της χώρας.

Η απαλλαγή αυτή παρέχεται για λόγους ίσης φορολογικής μεταχείρισης εισαγόμενων, εγχώριων και ενδοκοινοτικά αποκτηθέντων αγαθών. Επίσης, η απαλλαγή αυτή εφαρμόζεται και για εισαγωγές αγαθών που προέρχονται από εδάφη της κοινότητας τα οποία δεν θεωρούνται για σκοπούς Φπα φορολογικό έδαφος της ΕΕ (πχ. Άγιο Όρος).

iii) η εισαγωγή προϊόντων αλιείας από επιχειρήσεις θαλάσσιας αλιείας στην κατάσταση που αλιεύθηκαν ή αφού υποβλήθηκαν προηγουμένως σε εργασίες συντήρησης με σκοπό την εμπορία τους και πριν την παράδοσή τους.

iv) η εισαγωγή αγαθών τα οποία στη συνέχεια θα αποσταλούν από τον εισαγωγέα σε άλλο κράτος-μέλος της ΕΕ και η παράδοσή τους αυτή απαλλάσσεται ως ενδοκοινοτική παράδοση.

v) η εισαγωγή αερίου και ηλεκτρικής ενέργειας μέσω του συστήματος διανομής φυσικού αερίου.

B) Όσον αφορά την εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η είσπραξη του οφειλόμενου φόρου, ο οποίος θα καταβάλλεται όταν οι εφημερίδες και τα περιοδικά διανέμονται στην Ελλάδα, από τον εισαγωγέα ή το πρακτορείο διανομής ή από τον παραλήπτη τους.

Απαλλαγές των πράξεων κατά την εξαγωγή, εκτός κοινότητας, των εξομοιούμενων προς αυτές πράξεων και των διεθνών μεταφορών

Απαλλάσσονται του φόρου:

A) η παράδοση αγαθών που εξάγονται εκτός της κοινότητας:

i) από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του πωλητή. Στην περίπτωση που εξαγωγέας έχει επιβαρυνθεί κατά την αγορά προϊόντων τα οποία εξάγει τότε δικαιούται έκπτωση φόρου ή επιστροφή για την εξαγωγή αυτών.

ii) από το μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας αγοραστή. Εξαιρέση της απαλλαγής αυτής αποτελούν τα αγαθά που μεταφέρει ο αγοραστής αυτός και έχουν σκοπό τον εξοπλισμό ή εφοδιασμό, ιδιωτικής χρήσης, σκαφών αναψυχής και ιδιωτικών αεροσκαφών ή οποιουδήποτε άλλου μεταφορικό μέσου. Η απαλλαγή αυτή ισχύει ακόμη και όταν πρόκειται για λιανικές πωλήσεις προς ταξιδιώτες, για προσωπική τους χρήση, εφόσον ισχύει ότι: δεν είναι εγκατεστημένοι στο εσωτερικό της χώρας ή άλλου κράτους-μέλους της κοινότητας, τα αγαθά, σε διάστημα όχι παραπάνω των τριών μηνών, μεταφέρονται εκτός της κοινότητας, η συνολική αξία της παράδοσης, μαζί με το ΦΠΑ, υπερβαίνει το ποσό που ορίζεται βάση του άρθρου 7 παρ. 2 της οδηγίας 69/169/ΕΟΚ.

Η πραγματοποίηση της εξαγωγής αποδεικνύεται με την θεώρηση που γίνεται από την τελωνειακή αρχή της χώρας μας ή του άλλου κράτους-μέλους από όπου εξάγονται τα αγαθά. Κατ' εξαιρέση, ο ταξιδιώτης μη εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας εξομοιώνεται με τον αγοραστή που διαμένει στο εσωτερικό της κοινότητας με την προϋπόθεση ότι πρέπει να αποδειχθεί η επικείμενη εγκατάστασή του σε Τρίτη χώρα.

iii) από αναγνωρισμένα σωματεία, ιδρύματα και λοιπά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, σε ίδιου τύπου νομικά πρόσωπα, ενεργώντας στα πλαίσια των κερδοσκοπικών, φιλανθρωπικών ή εκπαιδευτικών δραστηριοτήτων τους.

B) η παροχή υπηρεσιών:

i) που προσφέρεται για την επεξεργασία κινητών αγαθών, που έχουν εισαχθεί στο εσωτερικό της χώρας αποκλειστικά για αυτήν την επεξεργασία στην οποία υπόκεινται, εφόσον μετά θα εξαχθούν εκτός της κοινότητας ως έτοιμα προϊόντα από αυτόν που παρέχει την υπηρεσία ή τον μη εγκατεστημένο στην Ελλάδα λήπτη των υπηρεσιών αυτών ή κάποιον εκπρόσωπό τους.

ii) που περιλαμβάνει μεταφορές καθώς και τις βοηθητικές εργασίες αυτών, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές συνδέονται άμεσα με την εξαγωγή αγαθών. Επίσης, στην απαλλαγή αυτή συμπεριλαμβάνονται και τα αγαθά που υπάγονται στο άρθρο 10 παρ.3 (αγαθά που θέτονται σε τελωνειακά καθεστώτα αποθήκευσης, ενεργητικής τελειοποίησης, κτλ) και στο άρθρο 25 παρ. 1α (εισαγωγή αγαθών που τίθενται σε καθεστώς τελωνειακής εναποθήκευσης). Αντίθετα, δεν περιλαμβάνονται στις υπηρεσίες αυτές τα αγαθά του άρθρου 22 (ασφαλιστικές, τραπεζικές εργασίες, κτλ).

iii) από μεσίτες ή μεσολαβητές που ενεργούν πράξεις εξαγωγής αγαθών ή πράξεις που αναφέρονται στο άρθρο 27 (παραδόσεις πλοίων, αεροσκαφών, κτλ). Δεν υπάγεται όμως σε απαλλαγή η παροχή υπηρεσιών των ταξιδιωτικών πρακτορείων που ενεργούν για χάρη των ταξιδιωτών, εφόσον πραγματοποιείται σε άλλο κράτος-μέλος της κοινότητας.

Γ) η εισαγωγή, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, που συνδέονται άμεσα με τις εξαγωγικές δραστηριότητες του υποκείμενου στο φόρο. Καθώς και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο με σκοπό την εξαγωγή τους εκτός κοινότητας έπειτα από κάποια μεταποίηση ή αυτούσια.

Θα πρέπει να αναφέρουμε ότι η συνολική αξία των υπηρεσιών που παρέχονται δεν θα πρέπει να υπερβαίνει το ποσό των πραγματοποιηθέντων εξαγωγών κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών

Απαλλάσσονται του φόρου:

i) η εισαγωγή αγαθών που τίθενται, εκτός από το καθεστώς τελωνειακής αποταμίευσης που υπάγονται ήδη, και σε καθεστώς εναποθήκευσης. Όσον αφορά, το πρώτο καθεστώς πρόκειται για παροχή απαλλαγής του ΦΠΑ για όσο διάστημα παραμένουν τα αγαθά σε ελεγχόμενη αποθήκη και έτσι δίνεται στον κύριο των αγαθών αυτών η δυνατότητα επιλογής της πώλησης τους ανάλογα τις οικονομικές συγκυρίες της αγοράς. Στο καθεστώς αυτό μπορούν να τεθούν εμπορεύματα από τρίτες χώρες, ενδοκοινοτικά ή εγχώρια, τα οποία

κατά την έξοδό τους φορολογούνται ή απαλλάσσονται αναλόγως τον τόπο προορισμού τους. Το καθεστώς εναποθήκευσης παρέχει την απαλλαγή ΦΠΑ, όπως και προηγουμένως, αλλά μόνο μέχρι τα εναποθηκευόμενα εισαγόμενα αγαθά να τεθούν σε ανάλωση στο εσωτερικό της χώρας ή να αποσταλούν σε άλλο κράτος μέλος ή σε Τρίτη χώρα.

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

- να προσκομιστούν στο τελωνείο και να τεθούν σε καθεστώς :

τελωνειακής αποθήκευσης,

ελεύθερης ζώνης, δηλαδή πρόκειται για ένα τμήμα τελωνειακού εδάφους, χωρισμένο από το υπόλοιπο, που θεωρείται έδαφος εκτός κοινότητας, οπότε τα εμπορεύματα τρίτων χωρών που εισέρχονται και παραμένουν εκεί είναι σαν να βρίσκονται εκτός κοινότητας,

ελεύθερης αποθήκης, δηλαδή πρόκειται για ιδιωτικούς χώρους, ελεγχόμενους από τις αρμόδιες αρχές, όπου παραμένουν τα αγαθά, ωστόσο να αποφασιστεί ο τελικός προορισμός τους, για την εξυπηρέτηση εισαγωγικού ή εξαγωγικού εμπορίου , τελωνειακής αποταμίευσης, ή ενεργητικής τελειοποίησης, δηλαδή καθεστώς που ρυθμίζει την εισαγωγή εμπορευμάτων που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή προϊόντων που επανεξάγονται.

- να ενσωματωθούν σε εξέδρες γεώτρησης ή εκμετάλλευσης που βρίσκονται σε ελληνικά χωρικά ύδατα, εφόσον σκοπός του είναι η επισκευή ή συντήρηση ή κατασκευή ή ανεφοδιασμός κ.α. των εξεδρών αυτών.

- να τεθούν σε καθεστώς φορολογικής αποθήκης του ν. 2960/01, δηλαδή ειδικές αποθήκες που παραμένουν προϊόντα τα οποία υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης (όπως αλκοολούχα ποτά βιομηχανοποιημένα καπνά, κτλ) και κατά την έξοδό τους για ελεύθερη κατανάλωση καταβάλλουν στο αρμόδιο τελωνείο τον ΦΠΑ μαζί με τον ΕΦΚ. Η περίπτωση αυτή αφορά προϊόντα του άρθρου 53 του ν. 2960/01.

- να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής επίβλεψης, ελεύθερου τελωνειακού χώρου, ελεύθερου τελωνειακού συγκροτήματος, αποθηκών ανεφοδιασμού ή καταστημάτων αφορολόγητων ειδών.

iii) οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αγαθών της (ii) περίπτωσης,

iv) οι παραδόσεις αγαθών, οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών και η παροχή υπηρεσιών οι οποίες πραγματοποιούνται στους χώρους που αναφέρονται στην (ii) περίπτωση διατηρώντας όμως μια από τις καταστάσεις στις οποίες αναφέρονται εκεί,

ν) οι παραδόσεις αγαθών που προβλέπουν οι διατάξεις:

- του άρθρου 10 παρ. 1α, με διατήρηση των καθεστώτων προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δεσμούς ή εξωτερικής διαμετακόμισης,
- του άρθρου 10 παρ.1β, με διατήρηση της διαδικασίας της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμιση, που προβλέπεται από το άρθρο 61, και οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αυτές.

Απαλλαγές στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών, άλλων από αυτές του Ν. 2960/2001

Α) Με το άρθρο αυτό καθιερώνεται το καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης, δηλαδή το φορολογικό καθεστώς αναστολής της καταβολής του ΦΠΑ.

Θα πρέπει, πριν προχωρήσουμε να αναφερθούμε στους παρακάτω ορισμούς:

Φορολογική αποθήκη θεωρείται κάθε τόπος που έχει οριστεί με άδεια της αρμόδιας αρχής να αποθηκεύονται αγαθά από τον εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης κατά την άσκηση της δραστηριότητάς του.

Εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης είναι το φυσικό ή νομικό πρόσωπο έχει πάρει την άδεια να αποθηκεύει δικά του κυριότητας αγαθά ή τρίτων στην φορολογική αποθήκη.

Εναποθέτης είναι το φυσικό ή νομικό πρόσωπο που έχει άδεια να παραλαμβάνει κατά την άσκηση της δραστηριότητάς του αγαθά που προορίζονται να τεθούν σε φορολογική αποθήκη.

Β) Η άδεια για την φορολογική αποθήκη χορηγείται από την Διεύθυνση ΦΠΑ έπειτα από αίτηση του ενδιαφερόμενου εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις που έχουν οριστεί με απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών, το ίδιο ισχύει και για την ανάκληση της άδειας αυτής. Για την εποπτεία, τον έλεγχο και την παρακολούθηση του καθεστώτος φορολογικής αποθήκευσης υπεύθυνος είναι ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η έδρα ή το κεντρικό κατάστημα του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης. Στην περίπτωση που ο ίδιος εκμεταλλευτής έχει αποθήκες που βρίσκονται σε χωρική αρμοδιότητα άλλων Δ.Ο.Υ του δίνεται η δυνατότητα να οριστεί ως αρμόδια αρχή ο προϊστάμενος της χωρικά αρμόδιας Δ.Ο.Υ.

Γ) Στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης μπορούν να υπαχθούν:

τα αγαθά κυριότητας του εκμεταλλευτή και τρίτων, με την προϋπόθεση ότι έχουν την άδεια να αποθηκεύουν αγαθά σε λειτουργούσα νόμιμα φορολογική αποθήκη άλλου προσώπου,

τα αγαθά που περιλαμβάνονται στο παράρτημα VI, εφόσον αυτά δεν προορίζονται να

παραδοθούν στο στάδιο του λιανικού εμπορίου,

οποιαδήποτε αγαθά, εφόσον προορίζονται να παραδοθούν σε:

- καταστήματα αφορολόγητων ειδών για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούνται προς ταξιδιώτες που μεταβαίνουν σε Τρίτη χώρα, με αεροπορική πτήση ή θαλάσσια διαδρομή που απαλλάσσονται από το φόρο (βάση του άρθρου 24),
- υποκείμενους στο φόρο για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούνται προς επιβάτες πάνω στο πλοίο ή αεροπλάνο κατά την διάρκεια μεταφοράς της οποίας ο τόπος άφιξης είναι εκτός της κοινότητας

Δ) 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 του ν.2960/2001, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών αυτών των παραδόσεων,
- οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στους χώρους της προηγούμενης περίπτωσης, με εξαίρεση τις υπηρεσίες που αφορούν την παραγωγή ή κατασκευή των αγαθών αυτών, εφόσον τα αγαθά εξακολουθούν να παραμένουν στο εσωτερικό της χώρας στο ίδιο καθεστώς.

Επιπλέον, όσες τυχόν εργασίες (πχ. συσκευασία, τυποποίηση, κτλ) γίνονται στα αγαθά τα οποία βρίσκονται υπό το καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης όσο είναι μέσα ή έξω από την αποθήκη δεν επιβαρύνονται με ΦΠΑ. Ανάλογα με τον τελικό τους προορισμό, κατά την έξοδό τους από την αποθήκη είτε οριστικοποιείται η απαλλαγή τους είτε καταβάλλεται ο αναλογών ΦΠΑ, έτσι οριστικοποίηση της απαλλαγής έχουμε όταν το αποθηκευμένο αγαθό εξάγεται σε Τρίτη χώρα ή παραδίδεται σε άλλο κράτος μέλος, ενώ καταβολή ΦΠΑ έχουμε όταν το αγαθό πωλείται για ανάλωση στο εσωτερικό της χώρας.

Ε) Για την υπαγωγή των αγαθών στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης υποβάλλονται από τον υπόχρεο στο φόρο στην αρμόδια αρχή, που αναλύσαμε παραπάνω, τα εξής:

- δήλωση εισόδου των αγαθών, ανεξάρτητα από την έκδοση και άλλων παραστατικών, στην οποία περιλαμβάνονται τουλάχιστον τα στοιχεία του εκμεταλλευτή, η ημερομηνία αποθήκευσης, το είδος, η ποιότητα, η ποσότητα, οι εργασίες που θα γίνονται στα αγαθά, ο χρόνος παραμονής τους, κ.α.,
- δήλωση εξόδου των αγαθών, στην οποία περιλαμβάνονται εκτός των προηγούμενων

στοιχείων και τα πλήρη στοιχεία του παραλήπτη των αγαθών, ο προορισμός τους, η ημερομηνία εξόδου, κ.α.. Τα στοιχεία της δήλωσης εισόδου και εξόδου επαληθεύονται από την αρμόδια αρχή κατά την είσοδο και την έξοδο αυτών από την αποθήκη. Οι δηλώσεις αυτές καταχωρούνται σε ειδικό βιβλίο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. .

Το καθεστώς της φορολογικής αποθήκευσης λήγει όταν τα αγαθά εξέρχονται από την αποθήκη και προορίζονται να:

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

ΣΤ) Ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης υποχρεούται να:

- τηρεί για κάθε αποθήκη ειδικό θεωρημένο βιβλίο φορολογικής αποθήκης για την παρακολούθηση των εργασιών του. Στο ειδικό αυτό βιβλίο καταχωρούνται τα αγαθά κυριότητας του και κατά εν αποθέτη όλα τα αγαθά που εισέρχονται και εξέρχονται από αυτήν. Οι καταχωρήσεις αυτές μπορούν να γίνονται και σε ειδικές στήλες του βιβλίου αποθήκης,
- επιδεικνύει τα προϊόντα σε κάθε ζήτηση της αρμόδιας αρχής,
- δέχεται οποιονδήποτε έλεγχο,
- συμμορφώνεται με άλλες υποχρεώσεις που επιβάλλει ο Υπουργός Οικονομικών και οι αρμόδιες αρχές,
- διαθέτει μέσα στις φορολογικές αποθήκες κατάλληλο και ασφαλή στεγασμένο χώρο για την εγκατάσταση των αρμόδιων αρχών προς διενέργεια των κατά περίπτωση απαιτούμενων εργασιών και διατυπώσεων, χωρίς καμία δαπάνη για το Δημόσιο, και
- παρέχει εγγύηση (δηλαδή χρηματικό ποσό, τραπεζική επιστολή, ασφαλιστήριο συμβόλαιο, κα) προς το Δημόσιο για την διασφάλιση των συμφερόντων του.

Ο υπόχρεος για τον φόρο που οφείλεται κατά την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης είναι ο εκμεταλλευτής της φορολογικής αποθήκης ή ο εναποθέτης των αγαθών αυτών. Ο φόρος που αναλογεί καταβάλλεται με έκτακτη περιοδική δήλωση στην εποπτεύουσα φορολογική αρχή, κατά το χρόνο εξόδου των αγαθών από το καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά με απόφαση του Υπουργείου Οικονομικών και τις διατάξεις των άρθρων 24,25 και 28. Όταν η έξοδος γίνεται

από διαφορετικό πρόσωπο των προαναφερόμενων, ανεξάρτητα για ποιον ενεργεί, είναι υπόχρεος στο φόρο. Παρόλα αυτά, ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης είναι αυτός που ευθύνεται για τον οφειλόμενο φόρο έναντι του Δημοσίου όταν δεν είναι ίδιος κύριος των αγαθών που εξέρχονται από τη φορολογική αποθήκη.

Ζ) Για την διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας κατά την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης λαμβάνεται η αξία παράδοσης των αγαθών, και ο φόρος που προκύπτει δεν μπορεί να είναι μικρότερος από:

- το ποσό του φόρου, που θα είχε επιβαρυνθεί η αρχική πράξη, προσαυξημένο με το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί σε κάθε παροχή υπηρεσιών που απαλλάσσεται όταν τα αγαθά δεν αποτέλεσαν αντικείμενο παράδοσης κατά την παραμονή τους στο καθεστώς αυτό, και
- το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί στην τελευταία από αυτές τις παραδόσεις, προσαυξημένο με το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί σε κάθε παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκε μετά την παράδοση αυτή και απαλλάσσεται, σύμφωνα με τα προαναφερόμενα, όταν τα αγαθά αποτέλεσαν αντικείμενο παραδόσεων κατά την παραμονή τους στο καθεστώς αυτό. Αντίθετα, δεν ισχύει καμία τέτοια εφαρμογή στην περίπτωση που κατά την διάρκεια παραμονής των αγαθών στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης υπάρχει καταστροφή, απώλεια ή κλοπή αυτών, η οποία αποδεικνύεται ή δικαιολογείται.

Ειδικές απαλλαγές

Απαλλάσσονται του φόρου:

ι) η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων, ναυαγοσωστικών και πλωτών μέσων επιθαλάσσιας αρωγής τα οποία έχει καθοριστεί ότι θα χρησιμοποιηθούν στην εμπορική ναυσιπλοΐα, την αλιεία ή άλλη εκμετάλλευση ή διάλυση ή για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις ή από το Δημόσιο γενικά για τις δικές τους ανάγκες, αλλά και η παράδοση και η εισαγωγή αντικειμένων και υλικών εφόσον πρόκειται να χρησιμοποιηθούν ή να ενσωματωθούν στα πλοία και πλωτά που αναφέρθηκαν παραπάνω. Τα σκάφη ιδιωτικής χρήσης που χρησιμοποιούνται για αθλητισμό ή αναψυχή δεν συγκαταλέγονται στις περιπτώσεις απαλλαγής.

ii) η παράδοση και η εισαγωγή αεροσκαφών που πρόκειται να χρησιμοποιηθούν από τις ένοπλες δυνάμεις ή το Δημόσιο γενικά για δικές τους ανάγκες ή από τις αεροπορικές εταιρίες για εκμετάλλευση, αλλά και η παράδοση και η εισαγωγή αντικειμένων και υλικών εφόσον πρόκειται να χρησιμοποιηθούν ή να ενσωματωθούν σε αυτά. Θα πρέπει να επισημανθεί ότι, για να υπαχθεί σε αυτή την κατηγορία απαλλαγής η εκμετάλλευση από τις αεροπορικές εταιρίες, θα πρέπει αυτές να πραγματοποιούν κυρίως διεθνής μεταφορές, δηλαδή μεταφορές από και στο

εξωτερικό, καθώς και τα έσοδα των μεταφορών τους αυτών να ξεπερνούν το 50% των συνολικών ακαθάριστων εσόδων τους που πραγματοποιήθηκαν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

iii) η παράδοση και εισαγωγή καυσίμων, λιπαντικών, τροφοεφοδίων και λοιπών αγαθών, τα οποία προορίζονται για τον εφοδιασμό πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών. Η απαλλαγή αυτή περιορίζεται στα καύσιμα και λιπαντικά, στην περίπτωση πλοίων και πλωτών μέσων της εμπορικής ναυσιπλοΐας εσωτερικού ή άλλης εκμετάλλευσης εσωτερικού για αλιευτικά σκάφη που αλιεύουν στα ελληνικά χωρικά ύδατα.

iv) η ναύλωση πλοίων και η μίσθωση αεροσκαφών εφόσον προορίζονται για την περαιτέρω ενέργεια φορολογητέων πράξεων ή πράξεων απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών, καθώς και οι εργασίες κατασκευή ή μετατροπής ή συντήρησης των μέσων αυτών αλλά και των αντικειμένων που ενσωματώνονται ή χρησιμοποιούνται για την εκμετάλλευση των μέσων αυτών. Ακόμη, υπάγεται σε αυτήν την απαλλαγή και η ναύλωση επαγγελματικών πλοίων αναψυχής που συγκαταλέγονται στα πλοία του νόμου 2743/1999, εφόσον κατά την πραγματοποίησή τους προσεγγίζουν λιμένες εκτός Ελλάδας.

v) η παροχή υπηρεσιών για την εξυπηρέτηση των άμεσων αναγκών των πλοίων, πλωτών μέσων, αεροσκαφών και του φορτίου αυτών. Πρόκειται για τα μεταφορικά μέσα που προβλέπεται από την απαλλαγή που αναλύσαμε στην (i) περίπτωση, όπως π.χ. η ρυμούλκηση, πλοήγηση, πρόσδεση, χρήση λιμανιών και άλλα.

vi) η παράδοση και η εισαγωγή αγαθών καθώς και η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται:

- στα πλαίσια των ρυθμίσεων των διπλωματικών και προξενικών σχέσεων, δηλαδή στις Πρεσβείες και στους διαπιστευμένους στη χώρα μας διπλωματικούς υπαλλήλους ξένων κρατών ή στα προξενεία και στους υπαλλήλους ξένων κρατών ή στο αλλοδαπό διοικητικό και τεχνικό προσωπικό των ανωτέρω διπλωματικών και προξενικών

αποστολών,

- για τις ανάγκες διεθνών οργανισμών ή μελών τους, αναγνωρισμένες από την Ελλάδα, με τις προϋποθέσεις των συμβάσεων ή συμφωνιών για την εγκατάστασή τους στην Ελλάδα,
- στα πλαίσια της Συνθήκης της Βορειοατλαντικής Συμμαχίας, για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις των άλλων κρατών μελών και των πολιτικών υπηρεσιών που τις συνοδεύουν ή για τον εφοδιασμό των κυλικείων και λεσχών τους, εφόσον αυτές ενεργούνται σύμφωνα με την Συνθήκη.

vii) η παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών από την Ελλάδα προς άλλο κράτος μέλος, που να συμμετέχει όμως στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο εκτός το κράτος μέλος που αποτελεί τον προορισμό αυτών, και αποβλέπουν στην κάλυψη αναγκών των ένοπλων δυνάμεων αυτών ή του πολιτικού προσωπικού που τις συνοδεύει ή για τον εφοδιασμό των λεσχών και των κυλικείων, εφόσον οι ένοπλες δυνάμεις αυτές υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό,

viii) οι υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών προς ή από τις αυτόνομες περιοχές των Πορτογαλικών νησιών Αζορών και της Μαδέρας, ανεξάρτητα αν η μεταφορά των αγαθών γίνεται αεροπορικώς ή ατμοπλοϊκώς,

ix) η παράδοση χρυσού στην Τράπεζα της Ελλάδας, καθώς και η εισαγωγή χρυσού που ενεργείται από αυτήν,

x) οι αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από το εσωτερικό της χώρας στο εξωτερικό και αντίστροφα, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές βοηθητικές υπηρεσίες. Θεωρείται συνδεδεμένη με τις υπηρεσίες μεταφοράς η μεταφορά αποσκευών των ταξιδιωτών. Ακόμη, στην περίπτωση διεθνών αεροπορικών μεταφορών προσώπων που δεν υπάρχει διακοπή ταξιδιού, ενώ η Ελλάδα αποτελεί ενδιάμεσο σταθμό, και το τμήμα στο εσωτερικό της χώρας θεωρείται ενιαίο κομμάτι διεθνούς μεταφοράς προσώπων, τότε αυτές οι μεταφορές υπάγονται στην απαλλαγή. Αντίθετα, εξαιρούνται από την απαλλαγή οι οδικές και οι σιδηροδρομικές μεταφορές από την Ελλάδα προς το εξωτερικό ή αντίστροφα.

xi) η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων και πλωτών μέσων που προορίζονται για την αλιεία και σπογγαλιεία στα ελληνικά χωρικά ύδατα, και αντικειμένων και υλικών που προορίζεται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σε αυτά, ανεξάρτητα το καθεστώς ΦΠΑ που υπάγεται ο υποκείμενος στο φόρο που ενεργεί την δραστηριότητα αυτή. Ακόμα, απαλλάσσονται και η παράδοση και η εισαγωγή καυσίμων, λιπαντικών και άλλων αγαθών, με εξαίρεση τα τροφοεφόδια, που προορίζονται για τον εφοδιασμό των παραπάνω πλοίων, δηλαδή οι απαλλαγές των πράξεων που αναλύθηκαν στην περίπτωση (iii).

Η ναύλωση, οι εργασίες κατασκευής ή συντήρησης των μέσων αυτών, επίσης υπάγονται στην απαλλαγή αυτή όπως και αναφέρθηκε στην παράγραφο (iv), και των αντικειμένων που είναι ενσωματωμένα σε αυτά ή χρησιμοποιούνται για την εκμετάλλευσή τους. Και τέλος, όπως και στην (v) περίπτωση, απαλλάσσονται οι πράξεις παροχής υπηρεσιών για την εξυπηρέτηση των άμεσων αναγκών των μεταφορικών μέσων αυτών.

Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος - μέλος

A) Απαλλάσσεται του φόρου:

- η παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται από την Ελλάδα προς αγοραστή υποκείμενο στο φόρο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή στο άλλο κράτος μέλος, εφόσον τα αγαθά αυτά απαλλάσσονται ή μεταφέρονται από τον πωλητή ή αγοραστή ή κάποιον μεσολαβητή αυτών. Αντίθετα, εξαιρούνται από την απαλλαγή αυτή η παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται προς:

αγρότες του ειδικού καθεστώτος,

υποκείμενους που πραγματοποιούν μόνο απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών τους στο κράτος-μέλος εγκατάστασής τους, και

νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο, δηλαδή δημόσιες αρχές, δήμοι κ.α. με την προϋπόθεση ότι το ύψος των συνολικών τους ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών σε σχέση με το ποσό της προηγούμενης και της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου είναι λιγότερο των 10.000€.

Θα πρέπει να επισημάνουμε ότι οι παραπάνω απαλλαγές δεν έχουν εφαρμογή στην περίπτωση καινούριων μεταφορικών μέσων και προϊόντων που υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης.

- η περιστασιακή παράδοση καινούριων μεταφορικών μέσων, που μεταφέρεται ή αποστέλλεται από υποκείμενο στο φόρο στην Ελλάδα προς οποιονδήποτε αγοραστή σε άλλο κράτος-μέλος, όπου και θα φορολογηθεί η πράξη ως ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος αυτό προορισμού. Καθώς, και η παράδοση αγαθών που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης και κατά την μεταφορά τους, προς αγοραστή που ανήκει σε μια από τις 3 περιπτώσεις αγοραστών που αναφέρθηκαν στην προηγούμενη παράγραφο, βρίσκονται υπό ανασταλτικό καθεστώς.
- η παράδοση αγαθών όπως ορίζεται από το άρθρο 7 παρ. 3, δηλαδή η μεταφορά αγαθών προς άλλο κράτος μέλος η οποία γίνεται για την εξυπηρέτηση των αναγκών της επιχείρησης.

- η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και η παράδοση αγαθών που πραγματοποιούνται από και προς υποκείμενο στο φόρο, αντίστοιχα, αλλά και η παροχή υπηρεσιών των παραδόσεων αυτών προς άλλο κράτος-μέλος εφόσον δεν πραγματοποιείται παράδοση αγαθών που να υπερβαίνει τις πραγματοποιηθείσες παραδόσεις της προηγούμενης δωδεκάμηνης χρονικής ή διαχειριστικής περιόδου.

B) Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις παραδόσεις αγαθών των διατάξεων του άρθρου 45 & 46 (δηλαδή ειδικά καθεστάτα μεταχειρισμένων αγαθών, αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας, πωλήσεων σε δημοπρασία, κτλ). Οι παραδόσεις αυτές υπόκεινται σε ΦΠΑ στο κράτος-μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος ο μεταπωλητής ή ο διοργανωτής της δημοπρασίας.

Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

A) Απαλλάσσεται του φόρου, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών:

- που η εισαγωγή ή η παράδοση απαλλάσσεται στο εσωτερικό της χώρας, π.χ. ενδοκοινοτική απόκτηση ανθρώπινου σώματος ή οργάνων.
- για τα οποία ο αγοραστής στο εσωτερικό της χώρας έχει το δικαίωμα ολικής επιστροφής του ΦΠΑ, όπως ορίζουν οι διατάξεις του άρθρου 34 παρ. 2 και 3.

B) Όσον αφορά την εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η είσπραξη του οφειλόμενου φόρου, ο οποίος θα καταβάλλεται όταν οι εφημερίδες και τα περιοδικά διανέμονται στην Ελλάδα, από τον εισαγωγέα ή το πρακτορείο διανομής ή από τον παραλήπτη τους.

Έκπτωση και επιστροφή ΦΠΑ⁹

Έκπτωση Φόρου

A) Ο υποκείμενος στο φόρο, δικαιούται να εκπέσει από τον φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις, δηλαδή παραδόσεις αγαθών ή παροχή υπηρεσιών ή ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή εισαγωγή αγαθών, που αναλογεί στις ενεργούμενες προς αυτόν πράξεις, δηλαδή η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.

⁹ Ιστότοπος φορολογικού ινστιτούτου Elforin, <http://www.forin.gr/articles/article/6015/pol-128223-12-1992-koinopoihsh-diataksewn-n-20931992-sxetika-me-ton-fpa?highlight=%CE%B5%CE%BA%CF%80%CF%84%CF%89%CF%83%CE%B7%20%CF%86%CF%80%CE%B1&dw=1>

Ακόμη, παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου το οποίο ορίζεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης για τις περιπτώσεις αγαθών επένδυσης. Για όλα τα παραπάνω προϋπόθεση για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης είναι η αγορά των αγαθών και η λήψη των υπηρεσιών να γίνεται με σκοπό την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Β) Επίσης, σε αντίθεση με την προηγούμενη περίπτωση, δικαίωμα έκπτωσης φόρου παρέχεται και για αγαθά ή υπηρεσίες που χρησιμοποιούνται για κάποιες απαλλασσόμενες πράξεις. Συγκεκριμένα, δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:

- για την πραγματοποίηση των δραστηριοτήτων του άρθρου 4, δηλαδή οποιαδήποτε δραστηριότητα ενεργεί ο παραγωγός ή αυτός που παρέχει την υπηρεσία, οι οποίες πραγματοποιούνται όμως στο εξωτερικό, με την προϋπόθεση ότι απαλλάσσονται του ΦΠΑ αν αυτές πραγματοποιούνταν στο εσωτερικό της χώρας.
- για την παράδοση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών που βάση του άρθρου 22 περίπτωση λ και λγ απαλλάσσονται του φόρου. Πρόκειται, δηλαδή, για υπηρεσίες των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία των εισαγόμενων αγαθών.
- για πράξεις που απαλλάσσονται του φόρου βάση των άρθρων 24 (εξαγωγές), 25 (πράξεις σχετικές με διεθνή διακίνηση αγαθών), 26 (καθεστώς φορολογικών αποθηκών), 27 (ειδικές απαλλαγές) και 28 (ενδοκοινοτικές παραδόσεις).
- για τις εργασίες που λαμβάνει εγκατεστημένος εκτός κοινότητας λήπτης που αναφέρονται στο άρθρο 22 παρ. 1 ιθ, κ, κα, κγ, κδ. ν) για την διάθεση δώρων μέχρι αξίας 10€, καθώς και δειγμάτων.
- για την πραγματοποίηση πράξεων του άρθρου 9 παρ.9, δηλαδή πώληση τηλεκαρτών και εισιτηρίων.

Γ) Σύμφωνα με τις διατάξεις που ήδη αναφέραμε παραπάνω στα άρθρα 16,17 και 18 ορίζεται ότι το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά τον χρόνο που καθίσταται απαιτητός ο φόρος. Ειδικά, όμως, για τις ευκαιριακές παραδόσεις καινούριων μεταφορικών μέσων προς άλλα κράτη-μέλη το δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής γεννάται κατά τον χρόνο παράδοσης το μεταφορικού μέσου.

Δ) Εξαιρέση από το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί έχουν οι παρακάτω δαπάνες,. Συγκεκριμένα πρόκειται για:

- δαπάνες αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών

προϊόντων,

- δαπάνες αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση αφορολόγητων πράξεων,
- δαπάνες δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,
- δαπάνες στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό επιχείρησης,
- δαπάνες αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι και 9 θέσεων, μοτοσυκλετών, (αερο)σκαφών ιδιωτικής χρήσης για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και δαπάνες καυσίμων, επισκευής ή συντήρησης κ.α. αυτών γενικά.

Θα πρέπει να επισημανθεί ότι αν τα μεταφορικά αυτά μέσα έχουν προορισμό την πώληση, μίσθωση ή μεταφορά ανθρώπων με κόμιστρο δεν έχει καμιά ισχύ η παραπάνω διάταξη.

Προσδιορισμός του εκπιπτώμενου φόρου

A) Για να υπολογίσουμε τον εκπιπτόμενο φόρο του υποκείμενου που χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων για τις οποίες και παρέχεται και δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, τότε για να ορίσουμε τον εκπιπτόμενο φόρο πρέπει να βρούμε το ποσοστό επί της εκατό που αναλογεί στις πράξεις που παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης. Το ποσοστό αυτό βρίσκεται με κλάσμα, του οποίου ο αριθμητής περιλαμβάνει το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών (χωρίς ΦΠΑ) για τις πράξεις που παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης και ο παρανομαστής περιλαμβάνει το ποσό των πράξεων του αριθμητή και των πράξεων που δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης καθώς και επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις και οικονομικές ενισχύσεις που δεν αποτελούν μέρος της φορολογητέας αξίας.

Θα πρέπει να διευκρινίσουμε ότι το δεκαδικό μέρος του ποσοστού αυτού που προκύπτει από το κλάσμα στρογγυλοποιείται στην αμέσως μεγαλύτερη ακέραιη μονάδα.

B) Για τον προσδιορισμό του παραπάνω ποσοστού δεν θα πρέπει να λάβουμε υπόψη μας τα ποσά:

- παράδοσης αγαθών που χρησιμοποιούσε για πάγια εκμετάλλευση ο υποκείμενος στην επιχείρηση του, και
- παρεπόμενων πράξεων σε ακίνητα ή χρηματοδοτικών πράξεων ή

χρηματοοικονομικών πράξεων του άρθρου 22 περ. κ, κα, κβ, κγ, κδ και κε, εφόσον πρόκειται για παρεπόμενες πράξεις της κύριας δραστηριότητας του υποκειμένου.

Γ) Το ποσοστό, που αναλύσαμε τον τρόπο εύρεσής του στην α' παράγραφο, χρησιμοποιείται για την εκκαθάριση του εκπιπόμενου ΦΠΑ στο τέλος του έτους, καθώς και στις περιοδικές δηλώσεις του επόμενου έτους.

Δ) Όταν ο χρόνος υποβολής των περιοδικών δηλώσεων φτάσει πριν ύπαρξη των πλήρη στοιχείων για τον προσδιορισμό του ποσοστού που αναφέρθηκε παραπάνω τότε ο υποκείμενος στο φόρο μπορεί να κάνει ένα προσωρινό προσδιορισμό αυτού του ποσοστού κατ' εκτίμηση. Το προσωρινό αυτό ποσοστό θα οριστικοποιηθεί με τα απολογιστικά στοιχεία της περιόδου και θα χρησιμοποιηθεί στις περαιτέρω περιοδικές δηλώσεις και την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης, χωρίς την επιβολή προσαύξησης.

Ε) Κατά παρέκκλιση των προηγούμενων παραγράφων, με απόφαση του αρμόδιου προϊσταμένου στην Δ.Ο.Υ, και εφόσον τηρούνται ιδιαίτεροι λογαριασμοί στα βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του ΚΒΣ, παρέχεται η δυνατότητα ή υποχρεώνεται ο υποκείμενος στο φόρο, με άλλους αντικειμενικούς τρόπους, να:

- προσδιορίζει ο ίδιος ένα ποσοστό έκπτωσης του φόρου για κάθε τομέα της δραστηριότητάς του,
- ενεργεί ο ίδιος την έκπτωση του φόρου, ανάλογα με την πραγματική διάθεση των αγαθών ή τη χρήση υπηρεσιών.

ΣΤ) Σε περίπτωση πράξεων για ακίνητα που προσδιορίζονται από το άρθρο 6, η έκπτωση του φόρου εισροών προσδιορίζεται βάση του ποσοστού της κάθε μεταβιβαζόμενης ιδιοκτησίας στο συνολικό φόρο των εισροών, ο οποίος διαμορφώνεται ανάλογα με την πραγματική διάθεση των αγαθών και υπηρεσιών ανά οικοδομή.

Ζ) Παρέχεται η ευχέρεια αναγνώρισης έκπτωσης ολόκληρου του φόρου για πράξεις που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης, εφόσον ο φόρος αυτός δεν υπερβαίνει τα 30€ για κάθε διαχειριστική περίοδο.

Η) Στην περίπτωση παράδοσης καινούργιου μεταφορικού μέσου, που απαλλάσσεται βάση του άρθρου 28 παρ. 1β, ο εκπιπόμενος φόρος δεν μπορεί να ξεπερνά το ποσό του φόρου που αναλογεί στην αξία παράδοσης.

Άσκηση του δικαίωματος έκπτωσης φόρου

Α) Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο

κατέχει:

- την βεβαίωση από την αρμόδια Δ.Ο.Υ ότι έχει υποβληθεί η δήλωση έναρξης εργασιών, όπως προβλέπει το άρθρο 36 παρ.1, πριν τη διενέργεια της πράξης για την οποία θα απαλλαχθεί του φόρου της,
- νόμιμο τιμολόγιο που να αποδεικνύεται ξεχωριστά ο φόρος και η αξία της παράδοσης αγαθού ή παροχής υπηρεσίας. Σε εξαιρετικές περιπτώσεις που είναι μικρή η συνολική αξία, της εκάστοτε πράξης και του φόρου που έχει επιβαρυνθεί αυτή, γίνεται δεκτό και αποδεικτικό που δεν τα αναγράφει ξεχωριστά.
- στοιχείο το οποίο αποδεικνύει την εισαγωγή αγαθών από τον υποκείμενο, και τον φόρο που επιβαρύνθηκαν τα αγαθά.
- νόμιμο τιμολόγιο ή αν δεν υπάρχει κάποιο άλλο στοιχείο, λαμβάνεται υπόψη η περιοδική δήλωση που υποβάλλεται και περιλαμβάνει τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις καθώς και την λογιστική τους καταχώρηση.
- κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης ακινήτων, η οποία αποδεικνύει την καταβολή του φόρου για την πράξη.

Β) Στην περίπτωση που ο υπόχρεος ανήκει στις διατάξεις του άρθρου 35 παρ.1 β, γ, και δ, και έχει καταβάλλει τον φόρο, μπορεί να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης, προσκομίζοντας σχετικά δικαιολογητικά τα οποία αποδεικνύουν την πραγματοποίηση της φορολογητέας αυτής πράξης και της καταβολής του φόρου.

Γ) Στην περίπτωση που το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο του φόρου που οφείλεται στην ίδια περίοδο (μήνα ή τρίμηνο ανάλογα με τον τρόπο υποβολής της δήλωσης) η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο (φορολογική ή διαχειριστική) με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων (3 έτη). Κατ' εξαίρεση η διαφορά αυτή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34.

Διακανονισμός εκπτώσεων

Α) Η έκπτωση του φόρου υπόκειται σε τελικό διακανονισμό, με τον οποίο επιδιώκεται η τακτοποίηση, δηλαδή η αποκατάσταση του ακριβούς ποσού των εκπτώσεων που αναλογούν στις εισροές του υπόχρεου, κατά την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης, εφόσον μεταβλήθηκε μέσα στη διαχειριστική περίοδο για έναν από τους παρακάτω λόγους:

- η έκπτωση είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από αυτή που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο, λόγω μεταβολής που επήλθε μετά την υποβολή της περιοδικής

δήλωσης και δεν είχε ληφθεί υπόψη ή μεταγενέστερης ακύρωσης αγοράς ή πώλησης, εφόσον ότι αυτές οι μεταβολές έλαβαν χώρα έπειτα από την λήξη του χρόνου υποβολής των περιοδικών δηλώσεων και πριν της ετήσιας εκκαθάρισης,

- έγιναν μεταβολές, μετά την υποβολή της περιοδικής δήλωσης, που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού έκπτωσης.

Θα πρέπει να επισημανθεί ότι δεν ενεργείται διακανονισμός σε περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται, ούτε και στην περίπτωση χορήγησης δώρων το πολύ μέχρι 10€, καθώς και δειγμάτων τα οποία διατίθενται για το σκοπό της επιχείρησης.

Β) Για τα πάγια περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης (δηλαδή αγαθά επένδυσης) ορίζεται ότι η έκπτωση του φόρου υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό, εφόσον μεταβλήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης, όπου αντιστοιχεί το 1/5 του φόρου για κάθε έτος, με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους (πάντα λαμβάνεται υπόψη η 1η Ιανουαρίου κάθε έτους, ανεξάρτητα τον πραγματικό χρόνο χρησιμοποίησης του αγαθού). Όσον αφορά τα εμπορικά κέντρα, τα οποία βάση του άρθρου 8 παρ. 2δ έχουν επιλογή φορολόγησης, ισχύει ότι και παραπάνω με την διαφορά ότι υπόκεινται σε δεκαετή διακανονισμό, όπου αναλογεί το 1/10 του φόρου για κάθε έτος.

Γ) Σε περίπτωση που αγαθό παραδίδεται ή διακόπτει την χρήση του για φορολογικές πράξεις μέσα στο διάστημα της πενταετίας που τηρείται ο διακανονισμός του φόρου, τότε γίνεται ένας εφάπαξ διακανονισμός μέσα στο ίδιο έτος (περιλαμβάνει το έτος διακοπής και τα υπολειπόμενα έτη) και το αγαθό αυτό θεωρείται ότι χρησιμοποιήθηκε αποκλειστικά και μόνο:

- σε φορολογητέες δραστηριότητες, εφόσον πρόκειται:

α) για παράδοση αγαθού που υπάγεται σε ΦΠΑ, με την προϋπόθεση ότι ο αναλογούν φόρος της παράδοσης δεν ξεπερνά είναι το λιγότερο ίσος με το ποσό του αναλογούν φόρου των εναπομείναντα ετών της πενταετούς περιόδου του διακανονισμού,

β) για καταστροφή, απώλεια ή κλοπή, η οποία αποδεικνύεται ή δικαιολογείται με νόμιμα παραστατικά, και

γ) για παράδοση ακινήτου σε εταιρία χρηματοδοτικής μίσθωσης, δηλαδή όπως ορίζεται από το άρθρο 6 παρ. 9γ του ν. 1665/86.

- σε αφορολόγητες δραστηριότητες, στις λοιπές περιπτώσεις που είναι απαλλασσόμενη ή εξαιρείται του φόρου η παράδοση του αγαθού ή χρησιμοποιείται σε φορολογητέες δραστηριότητες.

Να διευκρινίσουμε ότι στην περίπτωση που έχει επέλθει το διάστημα των 5 ετών και δεν έχει

πραγματοποιηθεί η έναρξη χρησιμοποίησης του αγαθού, τότε θεωρούμαι ότι το αγαθό διατέθηκε αποκλειστικά και μόνο σε αφορολόγητες πράξεις και ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση της διαχειριστικής αυτής περιόδου. Εξαιρέση των παραπάνω αποτελεί η πραγματοποίηση της δαπάνης για την απόκτηση ή την κατασκευή επενδυτικών αγαθών από οργανισμούς, επιχειρήσεις και εταιρίες κοινής ωφέλειας.

Δ) Ως αγαθά επένδυσης, για την εφαρμογή των διατάξεων του νόμου αυτού, θεωρούνται:

- τα ενσώματα (κινητά ή ακίνητα) αγαθά, που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση η οποία τα θέτει σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κάνει η επιχείρηση σε ακίνητο που δεν της ανήκει κατά κυριότητα αλλά έχει τη χρήση του για τουλάχιστον 9 χρόνια, βάση κάποιας έννομης σχέσης (πχ. μίσθωσης). Σε περίπτωση λήξης της χρήσης ακινήτου, που κατασκευάστηκαν κτίσματα όπως αναφέρθηκε παραπάνω, κατά την διάρκεια του πενταετούς διακανονισμού, τότε αυτός γίνεται εφάπαξ όπως αναλύθηκε στην προηγούμενη παράγραφο. Επίσης, αγαθά επένδυσης νοούνται και εκείνα που εκμεταλλεύονται σύμφωνα με τον σκοπό τους οι εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης (ν. 1665/1986 άρθρο 2). Οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης δεν περιλαμβάνονται στην αξία των αγαθών επένδυσης.
- τα δικαιώματα χρησιμοποίησης διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σχεδίου υποδείγματος, εμπορικού ή βιομηχανικού σήματος και άλλων παρόμοιων, εφόσον εξυπηρετούν περισσότερες από μια χρήσεις.

Ε) Δεν καταβάλλεται ούτε εκπίπτει η διαφορά του φόρου που προκύπτει για τα αγαθά επένδυσης με βάση τον ετήσιο διακανονισμό τους, εφόσον αυτή δεν ξεπερνά το ποσό των 30€.

Επιστροφή του φόρου

Α) Στην περίπτωση που δεν μπορεί μια επιχείρηση να συμψηφίσει το ΦΠΑ που έχει επιβαρύνει τις εισροές του, προβλέπεται η επιστροφή του φόρου με το άρθρο αυτό.

Συγκεκριμένα, η επιστροφή του φόρου γίνεται στις περιπτώσεις:

- που καταβλήθηκε στο Δημόσιο αχρεώστητα, δηλαδή όταν στη δήλωση έχει συμπεριληφθεί φορολογητέα αξία η οποία είναι μη υποκείμενη ή υπερβαίνουσα της πραγματικής ή καταβλήθηκε φόρος για συναλλαγή που έμεινε ανολοκλήρωτη,
- που είναι αδύνατο να μεταφερθεί η έκπτωση σε άλλη διαχειριστική περίοδο ή και να έχει μεταφερθεί δεν κατέστη δυνατή η έκπτωση. Αυτό συμβαίνει είτε γιατί ο υποκείμενος ασκεί

κυρίως απαλλασσόμενες πράξεις ή γίνεται παύση των εργασιών τους, κτλ.

- πράξεων που προβλέπονται από το άρθρο 30 παρ. 2 α, β, γ, δ και στ, καθώς και πράξεις για τις οποίες προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών, με αποφάσεις του Υπ. Οικονομικών. Σε κάθε περίπτωση δεν θα πρέπει το ποσό του οφειλόμενου φόρου να υπερβαίνει το ποσό του φόρου που θα αναλογούσε αν φορολογούνταν οι πράξεις στις οποίες διατέθηκαν οι φορολογητέες εισροές,

- αγαθών επένδυσης, όπως αυτά ορίζονται από το άρθρο 33 παρ. 4. Το υπουργείο οικονομικών έχει την δυνατότητα όταν πρόκειται για αγαθά επένδυσης ορισμένων βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, να παρέχει το δικαίωμα αναστολής ή ρύθμισης της πληρωμής αντί έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου.

B) Επίσης, προβλέπεται επιστροφή φόρου σε υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ο οποίος έχει επιβαρυνθεί με ΦΠΑ στην Ελλάδα για παραδόσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών και εισαγωγές αγαθών που πραγματοποίησε στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πλήρη τις εξής προϋποθέσεις:

- κατά την περίοδο επιστροφής, δεν είχε την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή κάποια μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα,
- κατά την περίοδο επιστροφής δεν πραγματοποίησε παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που φορολογούνται στο εσωτερικό της χώρας, με εξαίρεση:

την παροχή υπηρεσιών μεταφοράς και συναφείς προς αυτές υπηρεσίες που ενεργούνται στο εσωτερικό της χώρας και απαλλάσσονται βάσει των άρθρων 24,25, 27 και 22 παρ. 1λ.

τις παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών σε πρόσωπο που έχει οριστεί ως μη υπόχρεο για την καταβολή του φόρου (άρθρο 35 παρ. 1ε,στ,η).

- τα αγαθά που παραδόθηκαν ή οι παρεχόμενες υπηρεσίες αφορούν φορολογητέες πράξεις, όπου ο τόπος φορολογίας τους είναι το κράτος-μέλος εγκατάστασης του υπόχρεου και οι οποίες αν πραγματοποιούνταν στο εσωτερικό της χώρας θα είχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου (άρθρα 22 παρ.1λ, 24,25,27,28, 47).

Η επιστροφή αυτή πραγματοποιείται κατά το μέρος που ο υποκείμενος στο φόρο ενεργεί πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του στο κράτος-μέλος εγκατάστασής του και έπειτα από την υποβολή της σχετικής αίτησης. Η επιστροφή αυτή δεν μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερη των 3 μηνών ή μεγαλύτερη ενός έτους, εκτός αν η περίοδος αυτή αφορά το υπόλοιπο ενός ημερολογιακού έτους.

Γ) Αντίθετα, δεν προβλέπεται επιστροφή του φόρου στην περίπτωση που:

ο αιτών στο κράτος μέλος στο οποίο είναι εγκατεστημένος:

- δεν είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α.,
- υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών,
- υπάγεται στο καθεστώς απαλλαγής για μικρές επιχειρήσεις, και
- πραγματοποιεί αποκλειστικά και μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που απαλλάσσονται από το φόρο χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους,

Πρόκειται για ποσά φόρου:

- που επιβάρυναν παραδόσεις αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, , οι οποίες υπάγονται σε απαλλαγή βάση των άρθρων 24 και 28 παρ. 1α ,β, γ.
- που έχουν τιμολογηθεί λάθος.

Δ) Οι διατάξεις των παραγράφων Β και Γ εφαρμόζονται και για τον υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκατεστημένος εκτός Κοινότητας με τον όρο ότι το κράτος της εγκατάστασής του παρέχει στον εγκατεστημένο στην Ελλάδα υποκείμενο αντίστοιχο δικαίωμα επιστροφής του ΦΠΑ ή άλλου γενικού φόρου κατανάλωσης που ισχύει σε αυτό το κράτος. Η αίτηση της επιστροφής αυτής υποβάλλεται στην αρμόδια αρχή της χώρας μας. Για την εφαρμογή αυτού καθώς και της Β παραγράφου, τα δικαιούχα πρόσωπα όταν πραγματοποιούν στο εσωτερικό της χώρας πράξεις για τις οποίες υπόχρεος του φόρου είναι ο παραλήπτης των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών δεν θεωρείται ότι αποκτούν εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας.

Ε) Επιπλέον, στο μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος επιστρέφεται ο φόρος που καταβλήθηκε κατά την εισαγωγή αγαθών, όπου ο τελικός τους προορισμός είναι το κράτος-μέλος της εγκατάστασής του, εφόσον αποδεικνύεται ότι καταβλήθηκε ο φόρος που αναλογεί για την ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος-μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών αυτών.

ΣΤ) Επίσης, και οι εγκατεστημένοι στην Ελλάδα υποκείμενοι στο φόρο έχουν δικαίωμα επιστροφής φόρου από άλλο κράτος μέλος υποβάλλοντας τη σχετική αίτηση επιστροφής με χρήση ηλεκτρονικών μέσων στην αρμόδια αρχή της χώρας μας, η οποία απευθύνεται στο κράτος-μέλος στο οποίο επιβαρύνθηκαν με ΦΠΑ. Με τον ίδιο τρόπο υποβάλλουν αίτηση, οι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος-μέλος υποκείμενοι στο φόρο, στο κράτος μέλος εγκατάστασής τους και την απευθύνουν στην Ελλάδα στην οποία επιβαρύνθηκαν με ΦΠΑ.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

Φορολογητέες πράξεις¹⁰

Παράδοση αγαθών

Α) Παράδοση αγαθών θεωρείται η κάθε πράξη που μεταβιβάζεται σε κάποιον το δικαίωμα να έχει την κυριότητα ενσώματου κινητού αγαθού. Ενσώματα αγαθά είναι οι φυσικές ενέργειες ή δυνάμεις όπως πχ. το ηλεκτρικό ρεύμα, το αέριο, το ψύχος και η θερμότητα που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής. Για την πραγματοποίηση της παράδοσης αγαθών πρέπει να ισχύουν ταυτοχρόνως τα εξής:

- η πράξη να αφορά αγαθά της επαγγελματικής εκμετάλλευσης του υποκείμενου στο φόρο, δηλαδή αγαθά που έχουν αποκτηθεί με σκοπό την μεταπώληση καθώς και η παράδοση πάγιων περιουσιακών στοιχείων που προορίζονται για την κάλυψη διαρκών αναγκών της επιχείρησής του.
- σύμβαση αμφοτεροβαρής και μεταβιβαστική της κυριότητας, δηλαδή η συμφωνία μεταξύ δύο μερών τα οποία έχουν αναλάβει αμοιβαία κάποιες συγκεκριμένες υποχρεώσεις και έχουν σκοπό την παραγωγή έννομων αποτελεσμάτων. Μάλιστα θα πρέπει αυτή η σύμβαση να καταλήγει στη μεταβίβαση της κυριότητας, είτε αυτή αφορά την πλήρη είτε την ψιλή.
- η παράδοση μεταβιβαζόμενου πράγματος. Ως πράγμα θεωρείται το κάθε ενσώματο, αυθύπαρκτο και απρόσωπο αντικείμενο που επιδέχεται εξουσίαση, σύμφωνα με τον αστικό κώδικα. Περιλαμβάνονται ακόμη στην έννοια του και κάποιες φυσικές ενέργειες ή δυνάμεις οι οποίες περιοριζόμενες εντός ορισμένου χώρου είναι και αυτά δεκτικές εξουσίασης.
- θέση του πράγματος στη διάθεση του χρήστη, δηλαδή η παράδοση της νομής του πράγματος με σκοπό ο αποκτών να μπορέσει να ασκήσει εξουσία σε αυτό, χωρίς απαραίτητα να σημαίνει πως πρέπει να επέλθει υλική παράδοση του αγαθού αυτού.

¹⁰ Ιστότοπος Υπουργείου Οικονομικών , Διατάξεις φορολογίας εισοδήματος, κεφαλαίου, ΦΠΑ και λοιπών φορολογιών και λοιπές διατάξεις ,
<http://www.minfin.gr/portal/el/resource/contentObject/id/4dbfe2a4-f2f7-4ad7-a878-3d360ed2641c>

Β) Παράδοση αγαθών έχουμε και όταν υπάρχουν παραγγελιοδοχικές εργασίες, δηλαδή όταν υπάρχει παράδοση αγαθού από τον παραγγελέα στον παραγγελιοδόχο και αντίστροφα, όπου η πράξη διενεργείται στο όνομα του παραγγελιοδόχο αλλά γίνεται για λογαριασμό του παραγγελέα.

Γ) παράδοση αγαθών, επίσης, έχουμε όταν:

- παραδίδεται το αγαθό που πρόκειται να πωληθεί στον αγοραστή αλλά μέχρι να ξεπληρωθεί ολόκληρο το ποσό χρέους η κυριότητα του παραμένει στον πωλητή
- η μεταβίβαση της κυριότητας (κινητού ή ακινήτου) με καταβολή αποζημίωσης, εφόσον ενεργείται κατόπιν επιταγής Δημόσιας Αρχής (πολιτικής ή στρατιωτικής) ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου, με τον όρο ότι αυτά ανήκουν σε άτομο υποκείμενο στο φόρο.

Δ) Δεν καταλογίζεται ως παράδοση αγαθών η μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους της από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο πρόσωπο. Ο νέος κάτοχος της επιχείρησης πρέπει να είναι ή τουλάχιστον να επέλθει σε έναρξη οικονομικής δραστηριότητας, σε περίπτωση που δεν είναι. Το νέο αυτό άτομο αποκτά όλα τα δικαιώματα αλλά και τις υποχρεώσεις του ατόμου που κληρονόμησε τα προαναφερθέντα, το οποίο είναι υποχρεωμένο να έχει εκπληρώσει όλες τις υποχρεώσεις του πριν κάνει την μεταβίβαση. Ακόμη, οι συγχωνεύσεις καθώς και οι απορροφήσεις επιχειρήσεων δεν θεωρούνται ως παράδοση αγαθών.

Παράδοση ακινήτων

Παράδοση ακινήτου θεωρείται ότι έχουμε όταν:

Α) Γίνεται μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων (δηλαδή κτίσματα και κατασκευές που συνδέονται με το έδαφος ή το κτίσμα κατά σταθερό και μόνιμο τρόπο είτε αυτό είναι ολοκληρωμένο είτε όχι) ή τμημάτων των κτιρίων του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με το κτίριο ως ενιαία ιδιοκτησία. Να επισημάνουμε ότι από μόνη της η μεταβίβαση οικοπέδου δεν υπάγεται σε ΦΠΑ. Για να υπαχθεί η μεταβίβαση σε ΦΠΑ προϋποθέτει αυτή να γίνει με επαχθή αίτια, από άτομο που υπόκειται σε ΦΠΑ και ενεργεί με την οικονομική του δραστηριότητα και πριν υπάρξει η πρώτη εγκατάσταση του ακινήτου. Ως πρώτη εγκατάσταση νοείται οποιοσδήποτε τρόπος χρησιμοποίησης του ακινήτου (πχ. ιδιοκατοίκηση, ιδιόχρηση, μίσθωση κτλ). Επίσης, θεωρείται παράδοση ακινήτου και η μεταβίβαση ιδανικών μεριδίων οικοπέδου όπου εφαρμόζεται τι αμάχητο τεκμήριο του αποπερατωμένου ακινήτου, δηλαδή

η παράδοση ακινήτων από τα σχέδια του εργολάβου-κατασκευαστή ακόμη και στην περίπτωση που δεν υφίσταται αυτό το ακίνητο κατά την παράδοσή του, θεωρείται ότι παραδίδεται περατωμένο ακίνητο μαζί με το συμμεταβιβαζόμενο οικόπεδο.

Β) μεταβιβάζεται η ψιλή κυριότητα, η σύσταση ή η παραίτηση δικαιώματος προσωπικής δουλειάς ή το δικαίωμα άσκησης της επικαρπίας του ακινήτου. Ακόμη, και όταν εκτελούνται εργασίες στο ακίνητο με μίσθωση έργου, ανεξάρτητα το ποιος προμηθεύεται τα υλικά. Εργασίες τέτοιου είδους είναι οι εκσκαφές, κατασκευές οικοδομών, γεφυρών, εργολαβίες δημόσιων έργων, κτλ.

Θα πρέπει να γίνει αντιληπτό ότι δεν επιτρέπεται η επιβολή δυο φόρων στο ίδιο ακίνητο, συνεπώς όταν έχουμε επιβολή ΦΠΑ δεν επιβάλλεται ΦΜΑ (φόρος μεταβίβαση ακινήτου) και το αντίστροφο.

Γ) η άδεια κατασκευής των ακινήτων έχει εκδοθεί από την 01/01/2006 και έπειτα, όπου και υπάγονται σε ΦΠΑ οι μεταβιβάσεις αυτές, αλλά και όσων ενώ η άδεια κατασκευής δεν έχει εκδοθεί μετά το 2006 έχει παρόλα αυτά αναθεωρηθεί από την 01/01/2006 και μετά υπό την προϋπόθεση ότι δεν έχουν ακόμη αρχίσει οι εργασίες κατασκευής πριν την ημερομηνία αναθεώρησης. Εξαίρεση αυτού, από την υπαγωγή δηλαδή στο ΦΠΑ, μπορεί να χορηγηθεί σε κάποιους έπειτα από αίτησή τους και τηρώντας τους όρους και τις διαδικασίες της ΑΥΟ ΠΟΛ 1038/06 και ΠΟΛ 1066/06, εφόσον έχει κατατεθεί πλήρης φάκελος στην πολεοδομία και έχει υπογραφεί προσύμφωνο και εργολαβικό συμβόλαιο κατασκευής πριν την 25/11/2005. Εξαίρεση

αποτελεί και η πώληση που θα γίνει στην περίπτωση παράδοσης ακινήτου Α' κατοικίας. Αυτό δεν σημαίνει ότι απαλλάσσεται και από τον ΦΜΑ καθώς θα καταβληθεί ο ανάλογος ΦΜΑ σε περίπτωση που υπάρχει υπερβάλλον ποσό από το όριο της απαλλαγής της αξίας του αγοραζομένου ακινήτου.

Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών

Όπως αναφέραμε παραπάνω για να χαρακτηρίσουμε μια πράξη ως παράδοση αγαθού θα πρέπει να τηρεί κάποιες προϋποθέσεις, όπως πχ. να υπάρχει αντάλλαγμα. Αλλά όπως είναι γνωστό, ο κάθε κανόνας περιλαμβάνει και τις εξαιρέσεις του, όπως πχ συμβαίνει στις αυτοπαραδόσεις αγαθών. Έτσι λοιπόν, παράδοση αγαθών θεωρούμε ότι έχουμε και στις εξής περιπτώσεις:

Α) Θεωρείται ως παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις του 2ου άρθρου, η

διάθεση αγαθών της επιχείρησης του υποκείμενου στο φόρο για τις ανάγκες της επιχείρησής του, χωρίς να παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης σε αγοραστή ο οποίος είναι υποκείμενος σε φόρο. Η αντιμετώπιση αυτή έχει ως στόχο την εξασφάλιση ίσων όρων ανταγωνισμού ανάμεσα στις επιχειρήσεις, καθώς και την εξασφάλιση της επιβολής του ΦΠΑ κατά την διάθεση των αγαθών στον τελικό καταναλωτή. Τα αγαθά που αφορούν αυτή την περίπτωση είναι όσα, βάση του άρθρου 3 της παρ.4 του κοινοποιημένου νόμου, δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης όταν ο αποκτών αυτών είναι υποκείμενος στο φόρο. Δηλαδή, για καπνοβιομηχανικά προϊόντα, τρόφιμα ή ποτά ή επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης μέχρι και 9 θέσεων, κ.α.

B) Κατά την περίπτωση αγαθών που ο φόρος έχει εκπέσει ήδη κατά το στάδιο παραγωγής, κατασκευής ή απόκτησής τους, θεωρούνται ως παράδοση αγαθών και οι παρακάτω πράξεις:

- η διάθεση αγαθών του ίδιου υποκείμενου από την δραστηριότητα του που υπάγεται σε φόρο σε αυτή που απαλλάσσεται αυτού.
- η ανάληψη αγαθών από το προσωπικό της επιχείρησης ή από τον ίδιο τον υποκείμενο στο φόρο για ικανοποίηση των προσωπικών τους αναγκών και όχι της επιχείρησης καθώς και η γενικότερη διάθεση των αγαθών της επιχείρησης όχι για εξυπηρέτηση του σκοπού της αλλά για την ανάπτυξη των επαγγελματικών της σχέσεων καθώς και την προβολή αυτής. Εξαιρέση αποτελεί η διάθεση δώρων που το κόστος τους δεν ξεπερνά τα 10€ καθώς και η διανομή των δωρεάν δειγμάτων.
- η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή η χρησιμοποίηση των ακινήτων που υπάγονται στο φόρο όπως αναφέρονται στο άρθρο 6 του κώδικα ΦΠΑ και χρησιμοποιείται από τον ίδιο τον υποκείμενο για οποιονδήποτε διαφορετικό λόγο από τον σκοπό της επιχείρησης.
- η ανάληψη αγαθού αντί μερίδας από τον εταίρο, μέτοχο ή κληρονόμο σε περίπτωση που διακόψει ή παύσει τις εργασίες της η επιχείρηση, καθώς και με την διακοπή του εταίρου από την συμμετοχή του στην επιχείρηση ή τον απρόσμενο θάνατο του, αντίστοιχα. Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται και στην περίπτωση συνεταιρισμού, κοινωνίας ή κοινοπραξίας επιτηδευματιών.
- η ανάληψη αγαθών της επιχείρησης στον υποκείμενο στο φόρο κατά την παύση των εργασιών ή στους κληρονόμους κατά το θάνατο του υποκείμενου, κατά το λόγο της κληρονομικής τους μερίδας. Στην περίπτωση που τα αγαθά αυτά αποτελούν πάγια στοιχεία της επιχείρησης και δεν έχει επέλθει το διάστημα των πέντε ετών από την αγορά τους,

ισχύουν οι διατάξεις περί διακανονισμού (άρθρο 33) και όχι περί αυτοπαράδοσης των αγαθών.

Γ) η μεταφορά κάθε ενσώματου αγαθού από τον υποκείμενο στο φόρο (ή εκπροσώπου του) που βρίσκεται στην Ελλάδα σε άλλο Κράτος-μέλος για λόγους εξυπηρέτησης του σκοπού της επιχείρησης χωρίς όμως να γίνεται η μεταβίβαση της κυριότητας των αγαθών. Εξαιρέση αυτού αποτελούν οι παρακάτω περιπτώσεις: i) παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται από τον υποκείμενο στο φόρο εντός του Κράτους-μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 παρ. 1β,2 και 6.

- παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται από τον υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 27 και 28.
- η μετακίνηση αγαθού της επιχείρησης σε άλλο Κράτος μέλος από την Ελλάδα, για εργασίες βελτίωσης του αντικειμένου από το άλλο κράτος μέλος, εφόσον αυτό ξανά επιστρέψει στην έδρα της επιχείρησης με την ολοκλήρωση των εργασιών.
- η μετακίνηση αγαθού της επιχείρησης σε άλλο Κράτος μέλος από την Ελλάδα, για προσωρινές εργασίες παροχής υπηρεσιών στο άλλο κράτος μέλος.
- η μετακίνηση αγαθού της επιχείρησης από την Ελλάδα σε άλλο Κράτος μέλος για την προσωρινή (όχι διάστημα παραπάνω των 24 μηνών) χρησιμοποίησή του, με την προϋπόθεση ότι αν η ίδια πράξη (δηλαδή μεταφορά αγαθού για την προσωρινή χρησιμοποίησή του) γινόταν από τρίτη χώρα θα υπαγόταν στο καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από το φόρο.
- η παράδοση φυσικού αερίου σε άλλο κράτος μέλος μέσω συστήματος διανομής ή ηλεκτρικής ενέργειας σε "μεταπωλητή" υποκείμενο ή σε "πελάτη-καταναλωτή" (ν.3312/2005).

Παροχή υπηρεσιών

A) Βάση του νόμου και κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, ως παροχή υπηρεσιών θεωρείται οποιαδήποτε πράξη η οποία δεν θεωρείται παράδοση αγαθού. Έτσι ως παροχή υπηρεσιών συγκαταλέγεται κυρίως:

- η μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού,
- η υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή μια πράξης ή κατάστασης

B) Επίσης, παροχή υπηρεσιών θεωρούνται και οι εξής πράξεις:

- η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων

και παρόμοιων εγκαταστάσεων, χώρων στάθμευσης κάθε μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων. Στην περίπτωση ενοικιάσεων οικιών ή δωματίων χωρίς όμως την παροχή των απαραίτητων υπηρεσιών ξενοδοχείου η πράξη θεωρείται ως εκμίσθωση του ακινήτου και δεν υπάγεται στο ΦΠΑ ως πράξη παροχής υπηρεσιών.

- η διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις οι οποίες όμως διαθέτουν τον κατάλληλο εξοπλισμό και διαρρύθμιση για την επιτόπια κατανάλωση από τον πελάτη. Θα πρέπει να αναφερθεί ότι η διάθεση τροφής σε πακέτο θεωρείται παράδοση αγαθού και όχι παροχή υπηρεσίας.
- η εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου.
- η μίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων, καθώς και η μίσθωσή χώρων από εμπορικά κέντρα εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο επιθυμεί και υποβάλλει για από αίτηση επιλογής φορολόγησης.
- οι εργασίες φασόν (δηλαδή εργασίες συναρμολόγησης, παραγωγής ή κατασκευής) επί ενσώματων κινητών αγαθών που γίνονται με σύμβαση μίσθωσης έργου, εφόσον όμως τα υλικά παραδίδονται στον εργολάβο από τον εργοδότη, είτε ο πρώτος χρησιμοποιεί και δικά του είτε όχι.

Γ) Στην περίπτωση που υποκείμενος στο φόρο, δρώντας με το όνομά του, μεσολαβεί για παροχή υπηρεσίας σε τρίτο πρόσωπο, θεωρείται ότι λαμβάνει αυτή την παροχή υπηρεσίας αλλά και ότι την παρέχει προς το τρίτο πρόσωπο.

Είναι αυτονόητο πως για την υπαγωγή στο φόρο των ανωτέρω πράξεων η εκτέλεση της παροχής υπηρεσιών προϋποθέτει την ύπαρξη κάποιου είδους ανταλλάγματος, δηλαδή αμοιβής.

Πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών

Όπως παρατηρήθηκε στο άρθρο 7, πράξεις που δεν εμπεριέχουν αντάλλαγμα θεωρούνται παραδόσεις αγαθών. Το ίδιο συμβαίνει και με την παροχή υπηρεσιών, παρόλο που δεν υφίσταται λόγος για ανταλλαγή η πράξη θεωρείται ως παροχή υπηρεσιών, και συγκεκριμένα:

Α) Θεωρείται ως παροχή υπηρεσιών, η χρησιμοποίηση αγαθών της επιχείρησης του υποκείμενου στο φόρο από το προσωπικό της επιχείρησης ή από τον ίδιο τον υποκείμενο στο φόρο για ικανοποίηση των προσωπικών τους αναγκών και όχι της

επιχείρησης εφόσον το δικαίωμα έκπτωσης από τον φόρο υπήρξε κατά την απόκτηση των αγαθών αυτών.

Β) Το ίδιο συμβαίνει και για την παροχή υπηρεσιών, όπως διατυπώθηκε στην προηγούμενη περίπτωση.

Γ) Η χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για τις ανάγκες της επιχείρησης του ή για κάποια προσωπική του δραστηριότητα που απαλλάσσεται από τον φόρο, υπό την προϋπόθεση ότι αφορούν υπηρεσίες που δεν έχουν δικαίωμα έκπτωσης από τον φόρο αν ο λαβών την υπηρεσία ήταν υποκείμενος στο φόρο. Σε αυτές τις υπηρεσίες συγκαταλέγονται οι υπηρεσίες δεξιώσεων, ψυχαγωγίας, φιλοξενίας, στέγασης καθώς και επισκευής και συντήρησης ή μίσθωσης γενικά των επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης έως 9 θέσεις.

Εισαγωγή αγαθών

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

Α1) Η είσοδος αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, τα οποία δεν κατάγονται από κάποιο Κράτος- μέλος και ούτε είναι υπό ελεύθερη κυκλοφορία, δηλαδή δεν έχουν επιβαρυνθεί με δασμούς, εισφορές και άλλες δασμολογικές επιβαρύνσεις.

Α2) Η είσοδος αγαθών στο εσωτερικό της χώρας προερχόμενα από τρίτες χώρες που όμως δεν περιλαμβάνουν τις προϋποθέσεις της περίπτωσης Α. Δηλαδή, προερχόμενα από:

Το Άγιο Όρος της Ελληνικής Δημοκρατίας,

Τα υπερπόντια διαμερίσματα της Γαλλικής Δημοκρατίας

Τα Κανάρια νησιά του Βασιλείου της Ισπανίας, τα οποία αποτελούν τελωνειακό έδαφος της Κοινότητας, αλλά εξαιρούνται από το πεδίο εφαρμογής του ΦΠΑ.

Άλλες περιοχές τρίτων χωρών με τις οποίες έχουν συναφθεί συμφωνίες τελωνειακής σύνδεσης και τα προϊόντα έχουν τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία.

Β) Θεωρείται ότι εισάγονται αγαθά στην Ελλάδα από τρίτες χώρες, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2, όταν αυτά κατά τη θέση τους σε ελεύθερη κυκλοφορία ή σε ανάλωση ήταν εντός του εσωτερικού της χώρας, εξαιρούμενου του Αγίου Όρους το οποίο θεωρείται ως Τρίτη χώρα.

Γ) Τα αγαθά που έχουν υπαχθεί από τη στιγμή της εισόδου τους στο εσωτερικό της Κοινότητας σε ένα από τα καθεστώτα του άρθρου 25 παρ. 1β εδάφιο. αα' και ββ' ή σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με ολική απαλλαγή (ΦΠΑ και εισαγωγικό δεσμό) ή σε καθεστώς

εξωτερικής διαμετακόμισης ή εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, εισάγονται στην Ελλάδα εφόσον αυτά εξέρχονται από το εκάστοτε καθεστώς στο εσωτερικό της χώρας.

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι δεν θεωρείται εισαγωγή αγαθού η αποστολή αγαθών από άλλο Κράτος- μέλος και η παραλαβή του στην Ελλάδα από επιχείρηση ή και άλλο πρόσωπο αλλά ως ενδοκοινοτική απόκτηση και συνεπώς δεν θα εφαρμοστούν σε αυτά οι τελωνειακές διαδικασίες, εκτός αν προβλέπεται αντίθετη ρύθμιση. Ακόμη, θα πρέπει να γίνει κατανοητό ότι η εισαγωγή αγαθών αποτελεί πράξη γενικά υπαγόμενη στο ΦΠΑ (ανεξάρτητα το τι πρόσωπο κάνει την εισαγωγή) σε αντίθεση με τις παραδόσεις στο εσωτερικό της χώρας, όπου μόνο οι πράξεις από υποκείμενους στο φόρο δέχονται φορολόγηση.

Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Α) Ενδοκοινοτική απόκτηση θεωρείται η πράξη με την οποία έχει ένα πρόσωπο την δυνατότητα να αποκτήσει το δικαίωμα να κατέχει ως κύριος ενσώματα αγαθά τα οποία έχουν αποσταλεί στην Ελλάδα από τον πωλητή ή τον αγοραστή ή κάποιον που ενεργεί για χάρη τους σε άλλο κράτος μέλος. Αυτές οι αποκτήσεις θα φορολογηθούν στην Ελλάδα λόγω του ότι στο άλλο κράτος μέλος έχουν απαλλαγή λόγω ενδοκοινοτικής παράδοσης.

Β) Αντίθετα, δεν θεωρούνται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών:

- πράξεις προερχόμενες από αγρότες που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 41.
- πράξεις που πραγματοποιούνται από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, με την προϋπόθεση ότι το ύψος των συναλλαγών αυτών (χωρίς τον ΦΠΑ) που οφείλεται στο άλλο κράτος μέλος δεν ξεπερνά το ποσό των 10.000€ στις δύο τελευταίες διαχειριστικές περιόδους.
- πράξεις μόνο παραδόσεων αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο και δεν του παρέχουν κανένα δικαίωμα έκπτωσης.

Τα παραπάνω δεν ισχύουν στην περίπτωση που οι πράξεις αφορούν καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης και ανεξάρτητα την ιδιότητα του φορέα που εκτελεί την πράξη θεωρείται ενδοκοινοτική συναλλαγή.

Γ) Ακόμη, δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση, κατά το άρθρο 2, η απόκτηση αγαθών των οποίων η παράδοση δεν φορολογείται στο εσωτερικό της χώρας, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 παρ. 1 α, β, γ και στ. Δηλαδή αγορές σκαφών,

αεροσκαφών, τροφοεφοδίων κ.α., από άλλο κράτος μέλος για την επαναχρησιμοποίηση τους σε σκάφη, τα οποία απαλλάσσονται από το ΦΠΑ. Επίσης, δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση η απόκτηση των μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής ή συλλεκτικής αξίας κ.α. εφόσον ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο που ενεργεί με την ιδιότητα του μεταπωλητή και το αποκτηθέν αγαθό φορολογήθηκε στο κράτος μέλος αναχώρησης της αποστολής του.

Δ) Θα πρέπει να δώσουμε την ακριβή έννοια των παρακάτω εννοιών:

- προϊόντα υπαγόμενα σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, θεωρούμε τα ενεργειακά προϊόντα, η αλκοόλη, τα αλκοολούχα ποτά και τα βιομηχανοποιημένα καπνά, όπως ορίζονται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις.
- μεταφορικά μέσα, θεωρούνται τα σκάφη μήκους άνω των 7,5 μέτρων, τα αεροσκάφη των οποίων το συνολικό βάρος ξεπερνά τα 1550 χιλιόγραμμα κατά την απογείωσή τους, και τα χερσαία οχήματα με κινητήρα κυβισμού άνω των 48 κυβικών εκατοστών (cc) ή ισχύος άνω των 7,2 kw, τα οποία προορίζονται για την μεταφορά προσώπων ή εμπορευμάτων, με εξαίρεση τα σκάφη και τα αεροσκάφη που αναφέρονται στο άρθρο 27.
- καινούρια μεταφορικά μέσα δεν θεωρούνται τα προαναφερθέντα στην περίπτωση που ισχύει ταυτοχρόνως ότι:

α) η παράδοση του πραγματοποιείται μετά την πάροδο τριών μηνών από την ημερομηνία αγοράς του (προσκομίζοντας το αντίστοιχο παραστατικό) ενώ για τα χερσαία οχήματα η διάρκεια προσδιορίζεται σε 6 μήνες, και

β) έχει διανύσει περισσότερο από 6000 χλμ, αν πρόκειται για χερσαίο όχημα ή έχει πραγματοποιήσει άνω των 100 ωρών πλεύσης, αν πρόκειται για σκάφος και άνω από 40 ωρών πτήσης, αν πρόκειται για αεροσκάφος.

Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2:

A) η παραλαβή αγαθού στο εσωτερικό της χώρας για τις ανάγκες της επιχείρησης του υποκείμενου στο φόρο, το οποίο έπεται από την παραγωγή, μεταποίηση ή απόκτηση που είχε υποστεί από τον υποκείμενο στο φόρο σε άλλο κράτος μέλος μέσα στα πλαίσια των δραστηριοτήτων της επιχείρησής του αποστέλλεται ή μεταφέρεται ξανά πίσω από τον ίδιο τον υποκείμενο στο φόρο ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για χάρη του.

B) η παραλαβή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο

στο φόρο, τα οποία είχαν εισαχθεί σε άλλο κράτος μέλος από το ίδιο το πρόσωπο και αποστέλλονται ή μεταφέρονται πάλι από τον ίδιον πίσω.

Γ) η μετακίνηση αγαθών από άλλο κράτος μέλος στο εσωτερικό της χώρας, κατά ανάλογη εφαρμογή του άρθρου 7 παρ. 3 εδάφιο 2ο και 3ο

Χρόνος φορολογικής υποχρέωσης ¹¹

Α) Ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είτε πρόκειται για παράδοση αγαθών είτε για παροχή υπηρεσιών είναι ο χρόνος κατά τον οποίο δημιουργείται για τον υποκείμενο η υποχρέωση να καταβάλλει στο δημόσιο τον οφειλόμενο ΦΠΑ.

Ως παράδοση αγαθών θεωρείται ο χρόνος κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στην διάθεση του αποκτώντα, είτε αυτή αφορά την υλική παράδοση του είτε την συμβολική.

Στις περιπτώσεις όπου ο αγοραστής έχει ήδη την κατοχή του αγαθού λόγω κάποιας μίσθωσης ή συμφωνίας μεταξύ αυτού και του πωλητή ότι θα παραμείνει στον δεύτερο η κατοχή του πράγματος, τότε θεωρείται χρόνος παράδοσης του αγαθού ο χρόνος κατά τον οποίο πραγματοποιήθηκε η συμφωνία. Όσον αφορά τις υπηρεσίες λόγω της ποικιλότητας και των ιδιαιτεροτήτων τους θεωρείται, γενικά, ότι συντελείται όταν ο παρέχων αυτής έχει εκπληρώσει όλες τις συμφωνημένες υποχρεώσεις της εκάστοτε υπηρεσίας.

Εξαιρέση αυτού αποτελεί η υπηρεσία της μεταφοράς και οι υπηρεσίες δημόσιων θεαμάτων όπου η έναρξη αυτών αποτελεί και τον χρόνο παροχής τους, όπως και στην περίπτωση υπηρεσιών ιδιοχρησιμοποίησης που χρόνος παροχής τους θεωρείται ο χρόνος που αρχίζει η χρησιμοποίηση αυτών. Ακόμη, όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλάβει την υποχρέωση αποστολής των αγαθών ή/και την συναρμολόγηση/εγκατάστασή τους τότε η παράδοση συντελείται κατά τον χρόνο που αρχίζει η αποστολή ή αποπερατώνονται οι εργασίες αντίστοιχα.

Β) Κατ' εξαίρεση του γενικού κανόνα, ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά τον χρόνο που:

- εκδίδεται τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου και του παρέχεται η ευχέρεια έκδοσης του σε μεταγενέστερο χρόνο από της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ,
- εισπράττεται η αντιπαροχή, σε περίπτωση παράδοσης αγαθών ή υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση

¹¹ Ιστότοπος Υπουργείου Οικονομικών, Διατάξεις φορολογίας εισοδήματος, κεφαλαίου, ΦΠΑ και λοιπών φορολογιών και λοιπές διατάξεις, <http://www.minfin.gr/portal/el/resource/contentObject/id/4dbfe2a4-f2f7-4ad7-a878-3d360ed2641c>

νόμου, εφόσον βέβαια ο δικαιούχος της αντιπαροχής αυτής είναι υποκείμενος στο φόρο, αφού σε αντίθετη περίπτωση δεν υφίσταται φορολογική πράξη, κατά τον χρόνο είσπραξης αυτής.

- καταβάλλεται η δόση για υπηρεσία που εκτελείται με συνεχή τρόπο και για μεγάλο χρονικό διάστημα και η καταβολή έχει συμφωνηθεί να καταβάλλεται περιοδικά.
- εκδίδεται, το αργότερο και μέχρι 15 μέρες του επόμενου μήνα από αυτόν που γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση, τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, προκειμένου για αγαθά που απαλλάσσονται του φόρου, βάση του άρθρου 28 παρ.1 (δηλαδή παραδόσεις αγαθών προς άλλα κράτη-μέλη),
- εκδίδεται φορολογικό στοιχείο για την παροχή υπηρεσιών σε χρόνο προγενέστερο της παροχής, δηλαδή πριν την ολοκλήρωση της αλλά μετά την έναρξη της, όπως προβλέπουν οι διατάξεις του ΚΒΣ (ΠΟΛ 1282/92).

Γ) Ειδικά για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6 παρ. 1 και 2α και του άρθρου 7 παρ. 2γ, γεννάται φορολογική υποχρέωση και ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά τον χρόνο:

- υπογραφής του οριστικού συμβολαίου
- σύνταξης κατακύρωσης στην περίπτωση εκούσιου ή αναγκαστικού πλειστηριασμού και μέχρι τη σύνταξη της περίληψης κατακυρωτικής έκθεσης,
- μεταγραφής στις περιπτώσεις που δεν απαιτείται η ύπαρξη συμβολαιογραφικού εγγράφου,
- πραγματοποίησης πράξεων αυτοπαράδοσης, που προβλέπονται από το άρθρο 7 παρ. 2γ, δηλαδή για περιπτώσεις ιδιοκατοίκησης, ιδιόχρησης, μίσθωσης, κτλ.
- υπογραφής προσυμφώνου, εφόσον τηρούνται ταυτοχρόνως τρεις προϋποθέσεις, δηλαδή μέσα στο προσύμφωνο να περιλαμβάνεται: ο όρος της αυτοσύμβασης που προβλέπει το άρθρο 235 του αστικού κώδικα, να ορίζεται ότι καταβλήθηκε ολόκληρο το τίμημα, και έχει παραδοθεί η νομή του ακινήτου.

Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην εισαγωγή αγαθών

Α) Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός, σύμφωνα με το άρθρο 10, κατά τον χρόνο που πραγματοποιείται η εισαγωγή των αγαθών. Όταν πρόκειται για αγαθά που από την στιγμή της εισαγωγής τους έχουν τεθεί σε ένα από τα ανασταλτικά καθεστώτα

του άρθρου 25 του κώδικα ΦΠΑ, πχ. τελωνειακή αποθήκευση, ελεύθερη ζώνη, τελωνειακή αποταμίευση, κτλ), ή καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δεσμούς, ή

καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης, ή ένα από τα καθεστώτα που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 61, τότε η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά αυτά εξέρχονται από το εκάστοτε καθεστώς στο εσωτερικό

της χώρας.

Β) Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός, όταν πρόκειται για αγαθά που υπόκεινται σε δασμούς ή γεωργικές εισφορές ή φόρους ισοδύναμου αποτελέσματος που έχουν θεσπιστεί στα πλαίσια κοινής πολιτικής, κατά το χρόνο που γεννάται η φορολογική υποχρέωση και γίνονται απαιτητές από το δημόσιο οι επιβαρύνσεις αυτών των αγαθών.

Γ) Για σκάφη αναψυχής που βρίσκονται σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής στο εσωτερικό της χώρας κατά την 31.12.1992, βάσει δελτίων κίνησης που τους έχουν χορηγήσει οι αρμόδιες τελωνειακές αρχές, και ανήκουν σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα που έχουν την έδρα της οικονομικής τους δραστηριότητας ή την μόνιμη κατοικία τους σε άλλο κράτος μέλος τότε η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά την λήξη του καθεστώτος που είχαν υπαχθεί. Στην περίπτωση που τα σκάφη αυτά εξάγονται ή έχει ήδη καταβληθεί ο φόρος είτε κατά την εισαγωγή τους στο εσωτερικό της χώρας είτε κατά την αγορά τους στο κράτος μέλος (αποδεικνύεται με το περιεχόμενο του εγγράφου της μεταβίβασης) χωρίς να τύχουν απαλλαγής ή επιστροφής του φόρου αυτού λόγω εξαγωγής ή έχουν νηολογηθεί ή αποδεδειγμένα χρησιμοποιηθεί για 1η φορά πριν την 1.1.1985 ή η τρέχουσα αξία τους δεν υπερβαίνει το ποσό των 4.400€, τότε οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν έχουν ισχύει.

Δ) Όσον αφορά τα εισαγόμενα αγαθά που δεν υπόκεινται σε καμία επιβάρυνση δασμών ή γεωργικών εισφορών, δηλαδή σε καμία επιβάρυνση που αναφέρεται στην 2η περίπτωση, τότε η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά την είσοδο των αγαθών στο τελωνειακό έδαφος και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά τον χρόνο που λαμβάνεται υπόψη για την επιβολή των δασμών, δηλαδή κατά κανόνα την ημερομηνία που ο εισαγωγέας καταθέτει παραστατικό εισαγωγής και ζητάει τον τελωνισμό των αγαθών του, σύμφωνα με τις διατάξεις της τελωνειακής νομοθεσίας.

Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και απαιτητό του φόρου

A) Η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά τον χρόνο που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση των αγαθών, δηλαδή κατά τον χρόνο που τα αγαθά τίθενται στην διάθεση του αποκτώντος προσώπου. Εξαιρέση αυτού αποτελεί η περίπτωση όπου ο προμηθευτής έχει αναλάβει και την αποστολή των αγαθών, αφού τότε χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης είναι η έναρξη της αποστολής ανεξάρτητα από το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου.

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

Θα πρέπει να επισημάνουμε ότι δεν πρέπει να συγχέουμε το χρόνο του απαιτητού του φόρου με το χρόνο πραγματικής καταβολής του.

Τόπος φορολογικής υποχρέωσης¹²

Τόπος παράδοσης αγαθών

Με τις διατάξεις αυτού του άρθρου καθορίζεται σε ποιες περιπτώσεις θεωρείται ότι έχουμε παράδοση αγαθών πραγματοποιούμενες στο εσωτερικό της χώρας, πράγμα που σημαίνει πως η επιβολή του φόρου θα καθοριστεί από το ελληνικό δημόσιο, δηλαδή :

A) όταν μια παράδοση γίνεται:

- στο εσωτερικό της χώρας, όσον αφορά τα ακίνητα όταν βρίσκονται στην Ελλάδα, ενώ για τα κινητά σημαντικό και απαραίτητο στοιχείο είναι η στιγμή που αρχίζουν να υπόκεινται σε φορολογική υποχρέωση κατά την οποία για να ισχύουν τα παραπάνω (δηλαδή να θεωρείται παράδοση στο εσωτερικό της χώρας) θα έπρεπε να βρίσκονται στην ελληνική επικράτεια.
- πάνω σε πλοίο, αεροπλάνο ή τρένο, προς τους επιβάτες κατά την διάρκεια του ταξιδιού με την προϋπόθεση ότι έχει αναχωρήσει από το εσωτερικό της χώρας και προορίζεται σε άλλο κράτος μέλος της κοινότητας.

B) Για να θεωρηθεί ότι η Ελλάδα είναι ο τόπος φορολόγησης αγαθών θα πρέπει να έχει αναλάβει την εγκατάσταση ή την συναρμολόγηση του αγαθού ο προμηθευτής αυτού στο

¹² Ιστότοπος Υπουργείου Οικονομικών , Διατάξεις φορολογίας εισοδήματος, κεφαλαίου, ΦΠΑ και λοιπών φορολογιών και λοιπές διατάξεις ,
<http://www.minfin.gr/portal/el/resource/contentObject/id/4dbfe2a4-f2f7-4ad7-a878-3d360ed2641c>

εσωτερικό της χώρας, χωρίς να αποτελεί υποχρέωση και η δοκιμή λειτουργίας του. Συνήθως, πρακτικά αυτό εφαρμόζεται στην περίπτωση που η αξία του αγαθού και το κόστος συναρμολόγησης ή εγκατάστασης τιμολογούνται μαζί στο συντελεστή του ΦΠΑ που υπολογίζεται το αγαθό. Αν όμως υπολογίζεται χωριστά η αξία του αγαθού, τότε αν αυτό προέρχεται από Τρίτη χώρα θα αντιμετωπιστεί ως εισαγωγή, ενώ αν προέρχεται από άλλο κράτος μέλος ως μια ενδοκοινοτική απόκτηση και το κόστος συναρμολόγησης θα φορολογηθεί ως παράδοση πραγματοποιούμενη στο εσωτερικό της χώρας με τον κατάλληλο φόρο που έχει καθοριστεί για τα συναρμολογούμενα αγαθά.

Γ) Στην περίπτωση παράδοσης αερίου μέσω του συστήματος διανομής φυσικού αερίου ή ηλεκτρικής ενέργειας σε μεταπωλητή υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με κύρια δραστηριότητα την μεταπώληση αερίου και ηλεκτρικής ενέργειας, εφόσον φυσικά η προσωπική του χρήση υπολογίζεται ως αμελητέα ποσότητα, τότε η έδρα στην οποία ασκεί την οικονομική του δραστηριότητα θα θεωρείται ως τόπος παράδοσης, ενώ αν δεν υπάρχει κάποια μόνιμη έδρα τόπος παράδοσης είναι η μόνιμη κατοικία του. Στην αντίθετη περίπτωση που δεν ισχύουν τα παραπάνω, τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος πραγματικής χρησιμοποίησης και κατανάλωσης των αγαθών από τον πελάτη.

Δ) Ως τόπος φορολόγησης θεωρείται η Ελλάδα όταν η παράδοση αγαθού προηγείται της εισαγωγής του στην Ελλάδα εφόσον όμως ο τελικός τόπος προορισμού είναι η Ελλάδα.

Ε) Κατά παρέκκλιση των προαναφερθέντων, στο εσωτερικό της χώρας θεωρούμαι ότι γίνεται παράδοση αγαθών, μονάχα αν το αγαθό το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται από τον προμηθευτή άλλου κράτους μέλους, με δική του ευθύνη, πληροί ταυτοχρόνως τα εξής:

- παραδίδεται ή σε υποκείμενους στο φόρο που ενεργούν μόνον για τις πράξεις τις οποίες δεν τους αναγνωρίζεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου ή σε αγρότες ειδικού καθεστώτος ή σε μη υποκείμενα νομικά πρόσωπα, εφόσον οι αγορές όλων αυτών από άλλο κράτος μέλος είναι το πολύ μέχρι 10000€ ετησίως, δεδομένου ότι αν είναι πάνω από αυτό το ποσό τις διαχειρίζονται ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ως προς την φορολόγηση τους, ή σε οποιονδήποτε άλλο πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο.
- δεν είναι καινούριο μεταφορικό μέσο, ούτε αγαθό που παραδίδεται από τον προμηθευτή έπειτα από συναρμολόγηση, έχοντας ή μη περάσει από στάδιο δοκιμής.

Η παράγραφος αυτή δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση παραδόσεων αγαθών που είναι μη υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης (πχ. Οινόπνευμα, πετρελαιοειδή προϊόντα, κα.) , εφόσον όμως η συνολική καθαρή αξία των συναλλαγών από τον προμηθευτή προς το εσωτερικό της χώρας για την διάρκεια της προηγούμενης ή της τρέχουσας διαχειριστικής

περιόδου δεν ξεπερνούν το ποσό των 35.000€, αφού φορολογούνται πάντα στον τόπο κατανάλωσής τους (δηλαδή την Ελλάδα).

ΣΤ) Με την παράγραφο αυτή, ρυθμίζεται η αντίθετη περίπτωση των διατάξεων της προηγούμενης παραγράφου, δηλαδή η παράδοση αγαθών δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας στην περίπτωση που τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον πωλητή από το εσωτερικό της χώρας σε άλλο κράτος- μέλος και ισχύουν τα εξής:

- η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για τη φορολόγηση της παράδοσης αυτής ως ενδοκοινοτικής απόκτησης στη χώρα τους ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος μέλος, και
- δεν είναι καινούριο μεταφορικό μέσο, ούτε αγαθό που παραδίδεται από τον προμηθευτή έπειτα από συναρμολόγηση, έχοντας ή μη περάσει από στάδιο δοκιμής.

Η παράγραφος αυτή δεν εφαρμόζεται στην περίπτωση παραδόσεων αγαθών που είναι μη υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης (πχ. Οινόπνευμα, πετρελαιοειδή προϊόντα, κα.), εφόσον όμως η συνολική καθαρή αξία των συναλλαγών προς το αυτό κράτος μέλος για την διάρκεια της προηγούμενης ή της τρέχουσας διαχειριστικής περιόδου δεν ξεπερνούν το ποσό των 100.000€.

Οι υποκείμενοι στο φόρο που υπάγονται στις παραπάνω διατάξεις των δύο εδαφίων μπορούν να επιλέξουν την υπαγωγή τους στις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παραγράφου αυτής. Η επιλογή αυτή γίνεται με υποβολή δήλωσης και δεν μπορούν να κάνουν την ανάκλησή της πριν την πάροδο δύο διαχειριστικών περιόδων που ισχύει η δήλωση. Τα παραπάνω εφαρμόζονται και στην περίπτωση που τα αγαθά που αποστέλλονται ή μεταφέρονται, εισάγονται από τον προμηθευτή σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος μέλος άφιξης της αποστολής ή μεταφοράς από τον αγοραστή.

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

Τόπος παροχής υπηρεσιών

Α) Για την εφαρμογή του άρθρου αυτού θα πρέπει πρώτα να προχωρήσουμε στην

ανάλυση των παρακάτω όρων. Έτσι, θεωρείται ως υποκείμενος στο φόρο όσον αφορά όλες τις υπηρεσίες που παρέχονται σε αυτόν, ο υποκείμενος στο φόρο ο οποίος ασκεί δραστηριότητες ή πραγματοποιεί συναλλαγές που δεν θεωρούνται φορολογητέες παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, καθώς και το μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο το οποίο διαθέτει αριθμό μητρώου ΦΠΑ. Ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών θεωρείται κάθε μεταφορά αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης και άφιξης βρίσκονται στο εσωτερικό δύο διαφορετικών κρατών-μελών. Τόπος αναχώρησης ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών είναι ο τόπος από όπου πραγματικά ξεκινά η μεταφορά ανεξάρτητα αν έχουν πραγματοποιηθεί διαδρομές μέχρι τον τόπο των αγαθών και τόπος άφιξης, ο τόπος που πραγματικά ολοκληρώνεται η μεταφορά των αγαθών. Επίσης, ως τμήμα μεταφοράς επιβατών που διενεργείται εντός της Κοινότητας εννοούμε το τμήμα της μεταφοράς που πραγματοποιείται, χωρίς ενδιάμεση στάση εκτός της Κοινότητας, μεταξύ του σημείου αναχώρησης και του σημείου άφιξης της μεταφοράς επιβατών. Ακόμη, σημείο αναχώρησης της μεταφοράς επιβατών θεωρούμε το πρώτο προγραμματισμένο σημείο επιβίβασης των επιβατών εντός της Κοινότητας, ανεξάρτητα αν υπήρξε ενδιάμεση στάση εκτός της Κοινότητας και ως σημείο άφιξης της μεταφοράς επιβατών το τελευταίο προγραμματισμένο σημείο αποβίβασης των επιβατών εντός της Κοινότητας που έχουν επιβιβασθεί εντός της Κοινότητας, ενδεχομένως πριν από ενδιάμεση στάση εκτός Κοινότητας. Να επισημάνουμε, ότι σε περίπτωση που η μεταφορά είναι με επιστροφή, η διαδρομή της επιστροφής θεωρείται ως αυτοτελής μεταφορά. Τέλος, βραχυχρόνια μίσθωση εννοούμε τη συνεχή κατοχή ή χρήση μεταφορικού μέσου για διάστημα που δεν υπερβαίνει τις 30 ημέρες, ενώ αν αφορά πλωτά μέσα, για διάστημα που δεν υπερβαίνει τις 90 ημέρες.

B) Με επιφύλαξη των επόμενων παραγράφων:

Τόπος παροχής υπηρεσιών προς υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή, είναι ο τόπος που έχει την έδρα της επιχείρησής του. Στην περίπτωση που η παροχή γίνεται από την μόνιμη εγκατάστασή του, που δεν βρίσκεται στο ίδιο τόπο της έδρας, τις υπηρεσίες αυτές τότε αυτή η κατοικία θεωρείται ως τόπος πραγματοποίησης της παροχής της υπηρεσίας. Σε περίπτωση έλλειψης μόνιμης εγκατάστασης ή έδρας, τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ο τόπος της μόνιμης κατοικίας της ή της συνήθους διαμονής του υποκείμενου στο φόρο στον οποίο παρέχονται οι υπηρεσίες.

Τόπος παροχής υπηρεσιών προς μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο είναι ο τόπος της έδρας της οικονομικής δραστηριότητας του παρέχοντος τις υπηρεσίες ή της μόνιμης εγκατάστασής του ή της μόνιμης κατοικίας της ή της συνήθους διαμονής του παρέχοντος, αναλόγως σε

κάθε περίπτωση όπως αναλύσαμε παραπάνω από το που παρέχεται η υπηρεσία.

Γ) Θεωρείται ως τόπος πραγματοποίησης της παροχής υπηρεσιών, το εσωτερικό της χώρας:

- στην περίπτωση που ο λήπτης των υπηρεσιών είναι μη υποκείμενος στο φόρο και η πραγματοποίηση της παροχής ενεργείται από μεσολαβητές που ενεργούν στο όνομά του, εφόσον ο τόπος πραγματοποίησης της πράξης που αφορά την μεσολάβηση είναι το εσωτερικό της χώρας.
- στην περίπτωση ακινήτων, περιλαμβανομένων των υπηρεσιών εμπειρογνομόνων και κτηματομεσιτών, της παροχής καταλύματος στον ξενοδοχειακό ή παρεμφερείς τομείς, εφόσον αφορούν ακίνητο που βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας,
- για μεταφορά επιβατών, κατά το μέρος της διαδρομής που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας,
- για μεταφορά αγαθών προς μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, εκτός της ενδοκοινοτικής μεταφοράς των αγαθών, κατά το μέρος της διαδρομής που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας,
- για ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών προς μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, εφόσον ο τόπος αναχώρησης βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας,
- για παρεπόμενες της μεταφοράς υπηρεσίες, όπως η φόρτωση, διευθέτηση μεταφερόμενων ειδών, κ.α., προς μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται πράγματι στο εσωτερικό της χώρας,
- για καλλιτεχνικές, πολιτιστικές, αθλητικές, επιστημονικές, και άλλες όμοιες δραστηριότητες και παροχή παρεπόμενων υπηρεσιών, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας,
- για υπηρεσίες με αντικείμενο πραγματογνωμοσύνες ή εργασίες σε κινητά ενσώματα αγαθά προς μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα, εφόσον αυτές εκτελούνται πράγματι στο εσωτερικό της χώρας,
- για υπηρεσίες εστιατορίου και εστίασης, εκτός αυτών που πράγματι εκτελούνται επί πλοίων, αεροπλάνων ή τρένων κατά τη διάρκεια τμήματος μεταφοράς επιβατών που διενεργείται εντός της Κοινότητας, εφόσον αυτές οι υπηρεσίες εκτελούνται πράγματι στο εσωτερικό της χώρας,
- για υπηρεσίες εστιατορίου και εστίασης που πράγματι εκτελούνται επί πλοίων, αεροπλάνων ή τρένων κατά τη διάρκεια τμήματος μεταφοράς επιβατών που διενεργείται εντός της Κοινότητας, εφόσον το σημείο αναχώρησης της μεταφοράς βρίσκεται στο

εσωτερικό της χώρας.

- για υπηρεσίες που παρέχονται με ηλεκτρονικό τρόπο και κυρίως αυτές του παραρτήματος VII, στην περίπτωση που ο λήπτης είναι μη υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας και ο παρέχων έχει την έδρα του εκτός της Κοινότητας. Να σημειώσουμε ότι το γεγονός ότι ο παρέχων την υπηρεσία και ο λήπτης επικοινωνούν μέσω του ηλεκτρονικού ταχυδρομείου δεν σημαίνει υποχρεωτικά ότι πρόκειται για υπηρεσία παρεχόμενη ηλεκτρονικά.

Ακόμη, τόπος βραχυχρόνιας μίσθωσης μεταφορικού μέσου είναι το εσωτερικό της χώρας, εφόσον το μεταφορικό αυτό μέσο τίθεται πράγματι στην διάθεση του πελάτη στο εσωτερικό της χώρας.

Δ) Αντίθετα, δεν θεωρείται τόπος πραγματοποίησης παροχής υπηρεσιών, το εσωτερικό της χώρας:

- στην περίπτωση που ο λήπτης των υπηρεσιών είναι μη υποκείμενος στο φόρο και η πραγματοποίηση της παροχής ενεργείται από μεσολαβητές που ενεργούν στο όνομά του, εφόσον ο τόπος πραγματοποίησης της πράξης που αφορά την μεσολάβηση δεν είναι το εσωτερικό της χώρας.
- στην περίπτωση ακινήτων, περιλαμβανομένων των υπηρεσιών εμπειρογνομόνων και κτηματομεσιτών, της παροχής καταλύματος στον ξενοδοχειακό ή παρεμφερείς τομείς, εφόσον αφορούν ακίνητο το οποίο δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας,
- για μεταφορά επιβατών, κατά το μέρος της διαδρομής που πραγματοποιείται εκτός του εσωτερικού της χώρας,
- για μεταφορά αγαθών προς μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, εκτός της ενδοκοινοτικής μεταφοράς των αγαθών, κατά το μέρος της διαδρομής που πραγματοποιείται εκτός του εσωτερικού της χώρας,
- για ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών προς μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, εφόσον ο τόπος αναχώρησης βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας,
- για παρεπόμενες της μεταφοράς υπηρεσίες, όπως η φόρτωση, διευθέτηση μεταφερόμενων ειδών, κ.α., προς μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές εκτελούνται πράγματι εκτός του εσωτερικού της χώρας,
- για καλλιτεχνικές, πολιτιστικές, αθλητικές, επιστημονικές, και άλλες όμοιες δραστηριότητες και παροχή παρεπόμενων υπηρεσιών, εφόσον οι εκδηλώσεις αυτές που πραγματοποιούνται εκτός του εσωτερικού της χώρας,

- για υπηρεσίες με αντικείμενο πραγματογνωμοσύνες ή εργασίες σε κινητά ενσώματα αγαθά προς μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα, εφόσον αυτές εκτελούνται πράγματι εκτός του εσωτερικού της χώρας,
- για υπηρεσίες εστιατορίου και εστίασης, εκτός αυτών που πράγματι εκτελούνται επί πλοίων, αεροπλάνων ή τρένων κατά τη διάρκεια τμήματος μεταφοράς επιβατών που διενεργείται εντός της Κοινότητας, εφόσον αυτές οι υπηρεσίες εκτελούνται πράγματι εκτός του εσωτερικού της χώρας,
- για υπηρεσίες εστιατορίου και εστίασης που πράγματι εκτελούνται επί πλοίων, αεροπλάνων ή τρένων κατά τη διάρκεια τμήματος μεταφοράς επιβατών που διενεργείται εντός της Κοινότητας, εφόσον το σημείο αναχώρησης της μεταφοράς βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας,
- για υπηρεσίες που παρέχονται με ηλεκτρονικό τρόπο και κυρίως αυτές του παραρτήματος VII, στην περίπτωση που ο λήπτης είναι μη υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος εκτός της Κοινότητας και ο παρέχων έχει την έδρα του στο εσωτερικό της χώρας.

Ακόμη, τόπος βραχυχρόνιας μίσθωσης μεταφορικού μέσου δεν θεωρείται το εσωτερικό της χώρας, εφόσον το μεταφορικό αυτό μέσο τίθεται πράγματι στην διάθεση του πελάτη εκτός του εσωτερικού της χώρας.

Ε) Επιπροσθέτως, όταν ο υποκείμενος στο φόρο με έδρα της επιχείρησής του ή μόνιμης εγκατάστασής του στο εσωτερικό της χώρας παρέχει υπηρεσίες σε μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο εγκατεστημένο εκτός της Κοινότητας, δεν θεωρείται το εσωτερικό της χώρας τόπος παροχής υπηρεσιών, όταν πρόκειται για υπηρεσίες:

- μεταβίβασης ή παραχώρησης της χρήσης δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας (δηλαδή δικαιώματα συγγραφέων, μουσικοσυνθετών, κα.), διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας (δηλαδή τα προαναφερόμενα δικαιώματα σε προνόμια σχεδίων, προτύπων μεθόδων παραγωγής, κ.α.), αδειών εκμετάλλευσης βιομηχανικών και εμπορικών σημάτων και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων.
- διαφημίσεων, δηλαδή εργασιών που αφορούν γενικά την προβολή στο κοινό διαφόρων δραστηριοτήτων με οποιοδήποτε μέσο.
- υπηρεσιών συμβούλων γενικά (που εξυπηρετούν δηλαδή την γενική ή ειδική οργάνωση της επιχείρησης ή του λογιστηρίου), μηχανικών, γραφείων μελετών, δικηγόρων, λογιστών ή και παρόμοιων υπηρεσιών, καθώς και επεξεργασίας στοιχείων (δηλαδή υπηρεσιών μέσω ηλεκτρονικού υπολογιστή) ή παροχής υπηρεσιών (δηλαδή αυτών που

παρέχονται μέσω γραφείων ιδιωτικών ντετέκτιβ κτλ).

- ανάληψης υποχρέωσης για μη εκτέλεση, εν όλω ή εν μέρει, επαγγελματικής υποχρέωσης ή δικαιώματος.
- τραπεζικών, χρηματοδοτικών, ασφαλιστικών και αντασφαλιστικών εργασιών, με εξαίρεση την μίσθωση χρηματοθυρίδων.
- υπηρεσιών διάθεσης προσωπικού, δηλαδή η διάθεση προσωπικού από υποκείμενο στο φόρο σε άλλο πρόσωπο υποκείμενο ή μη στο φόρο έναντι αμοιβής.
- υπηρεσιών εκμίσθωσης ενσώματων κινητών αγαθών, με εξαίρεση τα μεταφορικά μέσα.
- πρόσβασης στα συστήματα διανομής φυσικού αερίου και ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και μεταφοράς ή διοχέτευσης μέσω των συστημάτων αυτών και παροχή άλλων υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με αυτές,
- υπηρεσίες τηλεπικοινωνιών, δηλαδή υπηρεσίες που αφορούν την μετάδοση, εκπομπή και λήψη σημάτων, εγγράφων, ήχων ή πληροφοριών οποιασδήποτε φύσης μέσω καλωδίου, οπτικών ή άλλων ηλεκτρομαγνητικών συστημάτων καθώς και η εκχώρηση ή παραχώρηση δικαιώματος χρήσης μέσων για μια τέτοια μετάδοση ή λήψη. Επιπλέον, συμπεριλαμβάνεται στην έννοια των τηλεπικοινωνιών τα έξοδα σύνδεσης, συνδρομής και μεταφοράς δικτύου που επιτρέπει την αποστολή ή λήψη τηλεπικοινωνιών, η διάθεση του δικτύου τηλεπικοινωνιών, το δικαίωμα χρήση ειδικών γραμμών καθώς και η συνδρομή για την πρόσβαση στο ιντερνέτ,
- ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών υπηρεσιών, δηλαδή τα ραδιοτηλεοπτικά προγράμματα τα οποία εκπέμπονται μέσω καλωδίου, κεραίας ή δορυφόρου.

ΣΤ) Για τις υπηρεσίες τις οποίες τόπος παροχής είναι εκτός της Κοινότητας, για λόγους αποφυγής στρεβλώσεων του ανταγωνισμού, ο τόπος είναι το εσωτερικό της χώρας, στην περίπτωση που η χρήση και η εκμετάλλευση των υπηρεσιών αυτών πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας.

Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών

Α) Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, επομένως και οφείλεται ΦΠΑ στο ελληνικό δημόσιο, όταν η άφιξη των αγαθών που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από άλλο κράτος-μέλος, ανεξαρτήτως του τύπου εγκατάστασης του αποκτώντος, πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας.

Β) Ακόμη, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, έστω και αν τα αγαθά δεν έφτασαν στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον εκτελείται από υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο στην Ελλάδα και δεν αποδεικνύει ότι τα αγαθά αυτά έχουν ήδη φορολογηθεί ως ενδοκοινοτική απόκτηση στο άλλο κράτος-μέλος που έγινε πραγματικά η άφιξη των αγαθών.

Για να θεωρήσουμε ότι έχει ήδη φορολογηθεί ως ενδοκοινοτική απόκτηση στο άλλο κράτος-μέλος η άφιξη των αγαθών, πρέπει να:

- Αποδείξει ο αποκτών ότι η απόκτηση έγινε με σκοπό την μεταγενέστερη παράδοση των αγαθών εντός του άλλου κράτους μέλους, όπου και είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ΦΠΑ ο παραλήπτης, ο οποίος και έχει οριστεί υπόχρεος για την καταβολή του φόρου της παράδοσης αυτής.
- Έχει εκπληρώσει ο αποκτών τις υποχρεώσεις του όπως προβλέπονται βάση του άρθρου 36 παρ.5 περίπτωση α'.

Γ) Αντιθέτως, δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση στο εσωτερικό της χώρας, όταν ισχύουν σωρευτικά τα παρακάτω:

- η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο άλλου κράτους-μέλους, ο οποίος δεν είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ΦΠΑ της Ελλάδας.
- τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται στο εσωτερικό της χώρας από κράτος-μέλος που δεν είναι όμως εκείνο στο οποίο έχει ΑΦΜ/ΦΠΑ ο υποκείμενος στο φόρο της προηγούμενης περίπτωσης.
- η ενδοκοινοτική απόκτηση έγινε με σκοπό την μεταγενέστερη παράδοση των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας και ο παραλήπτης της έχει οριστεί υπόχρεος για την καταβολή του φόρου της παράδοσης αυτής (βάση του άρθρου 35 παρ. 1δ).
- ο παραλήπτης των αγαθών είναι υποκείμενος ή μη στο φόρο νομικό πρόσωπο εγγεγραμμένος στο μητρώο ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας.

ΈΝΤΥΠΑ ΣΧΕΤΙΚΑ ΜΕ ΤΟ Φ.Π.Α.

Τα έντυπα που αφορούν τον ΦΠΑ είναι τα εξής¹³:

α) Η Περιοδική Δήλωση η οποία περιλαμβάνει το Φ2 για υποκείμενους Β' ή Γ' κατηγορίας και το Φ3 για υποκείμενους Α' κατηγορίας.

β) Η Εκκαθαριστική δήλωση όπου ο φόρος καταβάλλεται μέσω του εντύπου Φ1.

¹³ Ιστότοπος Φορολογικού Ινστιτούτου "Elforin", <http://www.forin.gr/downloads/category/4/entupa-f-p-a>

γ) Ο Ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών παραδόσεων, Φ4, και αποκτήσεων Φ5.

δ) Αίτηση επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ,Φ018Α

ε) Intrastat

βλ. σχετ. Παράρτημα, τελ. σελ.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

Ο Φ.Π.Α., λόγω του τρόπου υλοποίησής του εμπίπτει στην κατηγορία των έμμεσων φόρων και μειονεκτεί έναντι των άμεσων φόρων, πρώτον από άποψης προσαρμογής του φορολογικού βάρους προς την οικονομική δυνατότητα του βαρυνόμενου και δεύτερον από άποψης σταθερότητας. Οι έμμεσοι φόροι με την αύξηση της κατανάλωσης είναι παραγωγικοί ενώ σε περιόδους οικονομικής κατάρπτωσης, στην οποία βρίσκεται τώρα η χώρα μας, η απόδοσή τους δείχνει ακολουθεί απότομη μείωση

Η οποιαδήποτε θέσπιση κανόνων δικαίου από την πολιτεία, με τους οποίους επιβάλλονται στους πολίτες φόροι και τέλη, είναι φυσικό να προκαλεί δυσανασχέτηση ως προς την αποδοχή τους, τουλάχιστον από ορισμένους υπόχρεους . Συνακόλουθα της δυσαρέσκειας είναι η προβολή από αυτούς μέσων άμυνας, τα οποία εκδηλώνονται με την προσπάθεια εξεύρεσης τρόπων και μεθόδων θεμιτών ή αθέμιτων για την αποφυγή της οικονομικής επιβάρυνσης.

Εν όψει αυτού του δεδομένου, της άρνησης, δηλαδή, αποδοχής των κανόνων , η πολιτεία κατά τη θέσπιση του νόμου έπρεπε να έχει λάβει τα αναγκαία εκείνα μέτρα τα οποία θα προσέγγιζαν την κοινωνική διαμόρφωση του όλου φορολογικού συστήματος. Η προσπάθεια διαμόρφωσης του συστήματος θα έπρεπε να έχει ως γνώμονα και να στοχεύει στη δίκαιη κατανομή των φορολογικών βαρών στο μέτρο του δυνατού.

Έτσι, μέσα από ένα πλήθος πράξεων που συνθέτουν και ακολουθούν την ανθρώπινη δραστηριότητα επελέγησαν από το νομοθέτη για να φορολογηθούν εκείνες που είναι αναγκαίες και συνυφασμένες με την ανθρώπινη κοινωνία.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Βιβλία

Α.Φλώρος, *Λογιστική και Πρακτική Αντιμετώπιση του Φ.Π.Α.*, εκδ. Σύγχρονη Εκδοτική, Αθήνα 2005, σελ.21-22

Λ. Αρ. Κόντος – Μάναλης, *Η Φορολογία των Επιχειρήσεων, Πλαίσια, Διαδικασία, Ερμηνεία και Πράξη, Τόμος Α΄*, εκδ. Δίκαιο και Οικονομία, Π.Ν. Σάκκουλας, Αθήνα 2007, σελ. 365, 694

Περιοδικά – Έντυπα

Ε. Καζαλόττι, “Πώς ο ΦΠΑ τρύπωσε στη ζωή μας”, Εφημερίδα “Ελευθεροτυπία”, ημ. έκδοσης 06/02/10

“Με τον καινούργιο χρόνο οι νέοι συντελεστές ΦΠΑ”, Εφημερίδα “Το Βήμα”, ημ. έκδοσης 31/12/10

Ετήσιος Φορολογικός Οδηγός 2000 (περιοδικό Φορολογική Επιθεώρησης, Μάιος 2000, σελ.358)

Εφημερίς της Κυβερνήσεως, αρ. Φύλλου 212, ημ. 17 /12/10

Ιστοσελίδες

“Ισοκράτης”, Τράπεζα Νομικών Πληροφοριών ΔΣΑ , www.dsanet.gr

Ιστότοπος Υπουργείου Δικαιοσύνης , www.ministryofjustice

Ιστότοπος φορολογικού ινστιτούτου Elforin , www.forin.gr

Ιστότοπος Υπουργείου Οικονομικών , www.minfin.gr

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Περιοδική Δήλωση ΦΠΑ Φ2

Φ₂

TAXIS

ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Για υποκειμένους με Β' ή Γ' κατηγορ. βιβλία ΚΒΣ
Έκτακτη δήλωση των υποκειμένων αυτών, των μη υποκειμένων ή απαλ/μένων.
Επέχει θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά.
Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	004		
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ	005		

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ. 001		ΕΤΟΣ	006																								
007 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ από έως	Αν η δήλωση είναι έκτακτη, οι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται.	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμμίστε με x)																									
		ΜΗΝΑΣ 008	<table style="width: 100%; text-align: center; font-size: 0.8em;"> <tr><td>1</td><td>2</td><td>3</td><td>4</td><td>5</td><td>6</td><td>7</td><td>8</td><td>9</td><td>10</td><td>11</td><td>12</td></tr> <tr><td>1</td><td>2</td><td>3</td><td>4</td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td><td></td></tr> </table>	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	1	2	3	4								
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12																
1	2	3	4																								
ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 010 ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ 011 ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΛΕΣΗ	ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ (Διαγραμμίστε με x)		ΜΟΝΟΝ αν διαγραμμίστηκε ο κωδ. 012 - 4, συμπληρώστε τους κωδ. 008 και 009.																								
012		<table style="width: 100%; text-align: center; font-size: 0.8em;"> <tr> <td>ΑΝΗΤΗΣ ΑΠΑΛΩΣΗΣ</td> <td>ΚΑΝΟΝΙΣΜΕΤΩ</td> <td>ΟΡΕΤΣΗ ΑΠΑΛΩΣΗΣ</td> <td>ΕΝΔ. ΣΥΜΦ. ΑΠΑΛΩΣΗΣ</td> <td>ΚΑΘΥΠΕΡΒΗ ΕΞΑΓΩΓΗΣ ΔΟΥ</td> <td>ΕΣΤΙΟΣ ΑΠΟ ΦΟΡ. ΑΠΟΣ.</td> <td>ΚΑΤ. ΑΠΟΚΟΠΗ ΚΑΛΩΒΟΝ</td> <td>ΑΛΛΗ ΑΙΤΙΑ</td> </tr> <tr> <td>1</td><td>2</td><td>3</td><td>4</td><td>5</td><td>6</td><td>7</td><td>8</td> </tr> </table>	ΑΝΗΤΗΣ ΑΠΑΛΩΣΗΣ	ΚΑΝΟΝΙΣΜΕΤΩ	ΟΡΕΤΣΗ ΑΠΑΛΩΣΗΣ	ΕΝΔ. ΣΥΜΦ. ΑΠΑΛΩΣΗΣ	ΚΑΘΥΠΕΡΒΗ ΕΞΑΓΩΓΗΣ ΔΟΥ	ΕΣΤΙΟΣ ΑΠΟ ΦΟΡ. ΑΠΟΣ.	ΚΑΤ. ΑΠΟΚΟΠΗ ΚΑΛΩΒΟΝ	ΑΛΛΗ ΑΙΤΙΑ	1	2	3	4	5	6	7	8	ΜΗΝΑΣ ΕΝΔΟΚ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ 009								
ΑΝΗΤΗΣ ΑΠΑΛΩΣΗΣ	ΚΑΝΟΝΙΣΜΕΤΩ	ΟΡΕΤΣΗ ΑΠΑΛΩΣΗΣ	ΕΝΔ. ΣΥΜΦ. ΑΠΑΛΩΣΗΣ	ΚΑΘΥΠΕΡΒΗ ΕΞΑΓΩΓΗΣ ΔΟΥ	ΕΣΤΙΟΣ ΑΠΟ ΦΟΡ. ΑΠΟΣ.	ΚΑΤ. ΑΠΟΚΟΠΗ ΚΑΛΩΒΟΝ	ΑΛΛΗ ΑΙΤΙΑ																				
1	2	3	4	5	6	7	8																				

Αν διαγραμμίστηκε ο κωδ. 012-3 αναφέρατε: Είδος απαλλαγής/Ετος/Αρ. πρωτ. αρχικής αίτησης

013

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΛΗΠΤΗ

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ
102	ΟΝΟΜΑ	104	Α.Φ.Μ.

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΦΟΡΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων.

α	ΕΚΦΟΡΕΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΚ ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞ. ΛΗΠΤΗ	ΣΥΝΤ. ΦΠΑ	ΦΟΡΟΣ ΕΚΦΟΡΩΝ που αναλογεί	β	ΕΙΣΡΟΕΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΓ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΣΥΝΤ. ΦΠΑ	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ που αναλογεί	
	I. ΕΚΦΟΡΕΣ ΕΝΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ στη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου.				I. ΕΚΦΟΡΕΣ ΕΝΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ, ΕΙΣΑΓΩΓΩΝ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ στη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου.			
	301	13	331		351	13	371	
	302	6,5	332		352	6,5	372	
	303		333		353	23	373	
	II. ΕΚΦΟΡΕΣ ΕΝΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου και από λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά.				II. ΕΚΦΟΡΕΣ ΕΝΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ, ΕΙΣΑΓΩΓΩΝ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου.			
	304	9	334		354	9	374	
	305	5	335		355	5	375	
	306	16	336		356	16	376	
	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ		ΣΥΝΤ. ΦΟΡ	337	Δαπάνες, γεν. έξοδα φορολογητέα		ΦΠΑ ΔΑΠ.	377
	308				ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ		ΣΥΝΤ. ΦΟΡ	378
	309				Πωλήσεις αγροτικών προϊόντων των αγροτών του φέρ. 41 με το κανονικό κέρφιστος.			
	310		346		δ		ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	
	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΦΟΡΩΝ				400		Επιστροφές φόρου (κωδ. 348 x συντ. 5%)	
	311				401		Ποσитель υπόλοιπα πτωχών, φορολ. περιόδου	
	γ	ΕΙΔΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ			402		ΦΠΑ έκτακτης δήλωσης λοιπά προστιθέμ. ποσά	
	341		344		403		Χρεωστικό αρχικής δήλωσης	
					ε	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		
	342		345		411		ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάση προτίμια	
	343				412		Χρεωστικό λόγω 3 ετ πτωχών, φορ. περιόδου & λοιπά αφαιρούμενα	
							ΣΥΝΟΛΟΣ	
							404	
							413	
								=
							ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	420

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 - κωδ. 420)

ΕΚΠΤΩΣΗ Ή ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	511	ΚΑΤΑΒΟΛΗ ΧΡΕΩΣΤΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΙΠΟΥ ΚΩΔ. 511 (μέχρι 3 δόσεις - μόνο για εμπρόθεσμη δήλωση)										
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	ΠΡΟΣΛΥΨΗΗ % εισροών υποβλήσιμης	512	ΠΡΩΤΗ ΔΟΣΗ										
ΠΟΣΟ για έκπτωση	ΠΡΟΣΛΥΨΗΗ κωδ. 522 x 2%	514	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΠΟΣΟ για καταβολή										
ΠΟΣΟ για επιστροφή	ΣΥΝΟΛΟ (511+512+514)	513	521										
			522										
ΑΙΤΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ (Διαγραμμίστε με x)		Δικαίωμα καταβολής του χρεωστικού υπολοίπου σε δόσεις (μέχρι 3) υπάρχει όταν: α) με την υποβολή της δήλωσης καταβάλλεται τουλάχιστον το 40% εισροών (κωδ. 521) που δεν μπορεί να είναι καλύτερο από 300 € και β) έχουν καταβληθεί εμπρόθεσμα όλες οι δόσεις από προηγούμενες δηλώσεις που υποβλήθηκαν κατά την τρέχουσα και την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο. Το υπόλοιπο ποσό (κωδ. 522) προσαυξημένο κατά 2% (κωδ. 514) καταβάλλεται το πολύ σε 2 μηνιαίες δόσεις, με την προϋπόθεση ότι κάθε δόση δεν μπορεί να είναι μικρότερη από 300 €, εκτός από την τελευταία.											
504	<table style="width: 100%; text-align: center; font-size: 0.8em;"> <tr> <td>ΑΠΑΛ. ΠΡΑΞΕΩΣ</td> <td>ΠΑΓΙΑ</td> <td>ΑΝΑΣΤ. ΚΑΤΑΣ.</td> <td>ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΝΤΕΛ.</td> <td>ΑΛΛΗ ΑΙΤΙΑ</td> </tr> <tr> <td>1</td><td>2</td><td>3</td><td>4</td><td>5</td> </tr> </table>	ΑΠΑΛ. ΠΡΑΞΕΩΣ	ΠΑΓΙΑ	ΑΝΑΣΤ. ΚΑΤΑΣ.	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΝΤΕΛ.	ΑΛΛΗ ΑΙΤΙΑ	1	2	3	4	5		
ΑΠΑΛ. ΠΡΑΞΕΩΣ	ΠΑΓΙΑ	ΑΝΑΣΤ. ΚΑΤΑΣ.	ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΝΤΕΛ.	ΑΛΛΗ ΑΙΤΙΑ									
1	2	3	4	5									

Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρόγραφα, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή σε ευρώ.


ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ
	(Όνομο ή Επωνυμία, ΑΦΜ, Α.Μ. αδείας, Κατηγορία αδείας, Δ/ση)	(σφραγίδα & υπογραφή)	(σφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή)

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 - Αν αποσπαστεί ποσό που καταχωρείται να είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλύν (-) πριν απ' αυτό.
 - Τα ποσά σε ΕΥΡΩ αναγράφονται υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,83.

ΕΚΔΟΣΗ 2011 (2) 050 - Φ.Π.Α.
 Υ.Ε.Α.Δ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Περιοδική Δήλωση ΦΠΑ Φ3



ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Για υποκειμένους με Α' κατηγορ. βιβλία ΚΒΣ (τεκμαίρο καθεστώς ΦΠΑ).
 Έκτακτη δήλωση των υποκειμένων αυτών.
 Επίσης θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά.
 Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΧΙΘΟΣ	ΕΤΟΣ
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	004		
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ	005		

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ.	001					ΕΤΟΣ	006
-------------------	-----	--	--	--	--	------	-----

007 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ							
από		έως					

Αν η δήλωση είναι έκτακτη, οι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται.

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ	ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ
010 ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ	012 ΟΡΘΩΤΗ ΠΡΩΤΗΣ ΕΞΟΥΣΙΟΔΟΤΗΣΗΣ	Φορολογική περίοδος (Διαγράμμιστε με x)
011 ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ	013 ΑΝΑΓΝΩΡΙΣΤΕΣ	ΤΡΙΜΗΝΟ
1	3	008
2	6	1
	7	2
		3
		4

Αν διαγράμμιση ο κωδ. 012-3 αναφέρεται: Είδος απαλλαγής/Ετος/Αρ. πρωτ. αρχικής αίτησης

013

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΛΗΠΤΗ

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ		103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ		104	ΤΙΤΛΟΣ
102	ΟΝΟΜΑ						
105	Δ/ΝΣΗ ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΟΣ		106	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ		107	ΤΑΧΥΔΡΑ ΤΗΛΕΦΩΝΟ ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ
108	Α.Φ.Μ.		ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ			Παραπομπές: εφόσον απαιτείται αναφέρεται:	
			ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ	110	ΝΑΙ	ΟΧΙ
			109			1	2

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων.

α	ΕΚΡΩΣΕΙΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΣΥΝ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΣΕΩΝ που αναλογεί	β	ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤ. ΔΕΔΟΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΣΥΝ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ που αναλογεί
301	I. ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή ΕΜΜΕΣ εισοδήματα από τα νησιά Αιγαίου	8	331	351	I. ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ, ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στη λοιπή ΕΜΜΕΣ εισοδήματα από τα νησιά Αιγαίου	8	371
302		4	332	352		4	372
303		18	333	353		18	373
304	II. ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου εκτός από λοιπή ΕΜΜΕΣ εισοδήματα από τα νησιά Αιγαίου	6	334	354	II. ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ, ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου	6	374
305		3	335	355		3	375
306		13	336	356		13	376
307	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΗΠΤΩΝ ΕΚΡΩΣΕΩΝ	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	337	357	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΡΩΣΕΩΝ	ΣΥΝ. ΦΟΡ.	377
308	Επιστροφές φόρου λογιστικά με δικό του μετρητικό			358	Εκπτώσεις με δικό του μετρητικό		378
309	Επιστροφές φόρου λογιστικά με δικό του μετρητικό						
310	Εκπτώσεις απαλλαγών & εξαιρέσεων κωδ. 337-342						
311	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΩΣΕΩΝ						

δ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ					
401	Ποσά από την προηγούμενη περίοδο			401		
402	ΕΠΑ & έκτακτη δέσμευση λοιπών προστίθεται ποσά			402		
403	Χρεωστικό αρχικής δήλωσης			403		
ε	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ			411		
411	ΕΠΑ εισοδήμα που πρέπει να μεταβιβάσει ο φορολογούμενος			411		
412	Χρεωστικό με την 3 ^η περίοδο με την 3 ^η περίοδο & λοιπά αφαιρούμενα			412		

γ	ΕΙΔΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ					
341	Συνολικές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις	343	Πράξεις λήπτη αγαθών και υπηρεσιών			
342	Συνολικές ενδοκοινοτικές παραδόσεις	344	Αγορές και εισαγωγές παγίων			
				ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ	420	

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 - κωδ. 420)

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	501	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	511	Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρόγραφα, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή σε ΕΥΡΩ.
ΠΟΣΟ για έκπτωση	502	ΠΡΟΣΔΕΥΣΗ % εκπρόθεσμο υποβλήσιμα	512	
ΠΟΣΟ για επιστροφή	503	ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή	513	
ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:				

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ
	(Όνομα ή Επωνυμία, ΑΔΜ, Α.Μ. αδείας, Κατηγορία αδείας, Δ/ση)	(σφραγίδα & υπογραφή)	(σφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή)

Συμπληρώνεται από τον ΔΟΥ

Αν υποβληθεί ποσό που καταχωρηθεί είναι αρχικός αριθμός, σημειώστε το ημερομηνία () ημερών από την υποβολή.

ΕΚΔΟΣΗ 2003 051 - Φ.Π.Α. Φ3

Εκκαθαριστική Δήλωση ΦΠΑ Φ1

ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α. Επέχει θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά (Υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα)										ΕΤΟΣ 004		ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 005		ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 006		ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ 007		ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΑΚΕΛΟΥ ΑΕ 008	
Φ1 ΤΑΧΙΣ ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ 001 * ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ από έως										ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 009		ΤΡΟΠΙΚΗ 010		ΜΕ ΕΠΙΦΥΛΑΞΗ					
Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ																			
021 ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ																			
022 ΟΝΟΜΑ				023 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ				024 ΤΙΤΛΟΣ											
025 Δ/ΝΣΗ ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ-ΧΩΡΙΟ						026 ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ													
027 ΤΑΧΥΚΩΔ. Τ.Π.Ε. (κωδ.) (αριθμ.)																			
028 ΚΑΔ *																			
031 Α.Φ.Μ. ΕΙΔΟΣ 032 ΑΡΙΘΜΟΣ 033 Προμηθεύονται ειδών συνάλητες: 034 Αν διεκτερείτε πωλήσεις από απόσταση σε άλλα κωδ διαγραφόμενα ΝΑΙ																			
041 ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΕΒΛΩΝ Κ.Β.Σ. ΚΑΤΑ ΤΗ ΛΗΞΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΕΒΛΩΝ Κατηγορία βεβλών 042 Υποχρ. Προσφρ. Προσφρ. 043 Τεκμια Κανον. Προ. τσελ. Κατά Αρθ. 48 Αρθ. 46 Χρυσός Αποδ. Φορ 044 Υποχρ. Προσφρ.																			
Β. 061 ΣΤΟΙΧΕΙΑ: Φορολογικού αντιπροσώπου 1 Νομίμου εκπροσώπου 2 Αντικλήτου 3																			
ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ Α.Φ.Μ.																			
ΟΝΟΜΑ ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ				ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΕΙΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ				Δ/ΝΣΗ ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ-ΧΩΡΙΟ ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΤΑΧΥΚΩΔ. ΔΟΥ Φορολ. Διαδημάτων ΚΩΔ. ΔΟΥ*											
Ζ. ΠΙΝΑΚΑΣ διακανονισμού κοινών εισροών αρθ. 33 παρ. 1α & 1β βάσει της αναλογίας (Pro-rata) αρθ. 31 παρ. 1 και αρθ. 33 παρ. 3 δεύτερο εδάφιο ν. 2859/00.																			
Πρόξεν φερολογητέες με δικαίωμα έκπτωσης 401																			
Πρόξεν απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης 402																			
Πρόξεν απαλλες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης 403																			
ΣΥΝΟΛΟ 404																			
405 Αριθμητής x 100																			
406 Παρανομαστής																			
407 Πηλικο κλάσματος (Οριστικό ποσοστό έκπτωσης)																			
408 Στραγγιλοποίηση οριστικού ποσοστού έκπτωσης																			
409 Οριστικό ποσοστό μείωση % (100 - κωδ. 408)																			
Αραιούμενα ποσά από τα γενικό σύνολο του φόρου εισροών																			
Ποσά φόρου εισροών που πρέπει να μειωθούν 421																			
Μείωση βάσει αρθ. 31 422																			
Ποσοστό μείωσης 1																			
Πηλίκος κατά ποσά 2																			
Πηλίκος βάσει λογισμών 3																			
Πηλίκος λογισμικών επιμερισμών 4																			
Φόρος εισροών που δεν εκπίπτει 5																			
Σύνολο φόρου εισροών που δεν εκπίπτει κωδ. (421*6) + (422*6) 423																			
Αν ο κωδ. 423 > 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται στον κωδ. 706																			
Αν ο κωδ. 423 < 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 702																			
Η. ΠΙΝΑΚΑΣ πενταετούς διακανονισμού του φόρου εισροών των επενδυτικών αγαθών (παγίων) αρθ. 33 παρ. 2 & 3, ν. 2859/00																			
Ετος χρησιμοποίησης παγίων (διακανονισμού) (1)																			
Pro-rata έτους πρώτης χρησιμοποίησης Μονο-δικη % (2) Μη Μονο-δικη Συμμετάσ (3)																			
ΦΠΑ αγοράς παγίων που χρησιμοποιούνται ως το τέλος της χρήσης (4)																			
ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΜΕΤΑΒΟΛΗ PRO-RATA (5) στήλη (4) X [κωδ (501*2) + στήλη (2)] % : 5																			
ΦΠΑ αγοράς παγίων που παραδόθηκαν κλπ. μέσα στη χρήση και θεωρείται ότι διατέθηκαν σε φορολογητέες δραστηριότητες (6)																			
ΠΟΣΑ ΑΠΟ 100% PRO-RATA ΥΠΟΛ. ΕΤΩΝ (7) στήλη (6) X [100 - στήλη(2)] % X [6 - στήλη(1)] : 5																			
ΦΠΑ αγοράς παγίων που παραδόθηκαν κλπ. μέσα στη χρήση και θεωρείται ότι διατέθηκαν σε φορολογητέες δραστηριότητες (8)																			
ΠΟΣΑ ΑΠΟ 0% PRO-RATA ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΩΝ ΕΤΩΝ (9) στήλη (8) X στήλη (2) % X [6 - στήλη(1)] : 5																			
ΦΠΑ παγίων που απορραχτες από παράδοση παγίων που θεωρείται ότι διατέθηκαν σε φορολογητέες δραστηριότητες (10)																			
501 1α																			
502 2α																			
503 3α																			
504 4α																			
505 5α																			
506 ΣΥΝΟΛΑ																			
507 Προσβάσει: (506*5) + (506*7) + (506*9) Αν ο κωδ. 507 > 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται στον κωδ. 702 Αν ο κωδ. 507 < 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 706																			
Θ. ΠΙΝΑΚΑΣ με πληροφοριακά, οικονομικά & στατιστικά στοιχεία της επιχείρησης																			
Αεία (χωρίς ΦΠΑ) αγοράς Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων (Μόνο κοινοαριών) 901																			
Δαπάνη (χωρίς ΦΠΑ) κτισμών, λοιπών, επίσκεψης, συντήρησης, Ε.Ι.Χ. αυτών μέχρι 9 θέσεων 902																			
Αεία (χωρίς ΦΠΑ) πώλησης Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων 903																			
Δαπάνη (χωρίς ΦΠΑ) για χρηματοδοτική μίσθωση (leasing) Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων 904																			
Μέσος αριθμός πηλ(θω) του συνολικού απασχολούμενου προσωπικού της επιχείρησης 905																			
Αεία πωλήσεων κατασκευαστών επιχείσεων που φοροούν α κατοικία από απόδομη υπαγωγή σε ΦΠΑ 906																			
Αεία εισροών υπαγόμενων σε ΦΠΑ των πωλήσεων του κωδ. 908 907																			
Μικτό κέρδος που φορολογείται με το ειδικό καθεστώς του άρθρου 43 908																			
Αεία αγοράς μεταχειρισμένων Ε.Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων (δεν συμπεριλαμβάνονται οι αγοράς από ιδιώτες) 909																			
Αριθμός υποκαταστημάτων (χωρίς το κεντρικό) 910																			
Άθροισμα των κωδ. 901 έως και 910 911																			
Ο ΔΗΛΩΝ			Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ			Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ			Ο ΤΑΜΙΑΣ										
			(Όνομα ή Επωνυμία, ΑΦΜ, Α.Μ. αδείας, Κατηγορία αδείας, Δ/νση)			(Σφραγίδα και υπογραφή)			(Σφραγίδα, ημερομηνία και υπογραφή)										

*Συμπληρώνεται από τη Δ.Ο.Υ.

Αν απαιδηότε ποσά που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο π/ην (ν) πριν απ' αυτό.

ΕΚΔΟΣΗ 2010 009/10 ΦΠΑ

Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας ενδοκοινοτικών παραδόσεων Φ4

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Α'

Φ4 TAXIS

**ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ
ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ**

Υπαβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. 001

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ 002

Ημερολογιακή περίοδος από 006 έως 007

Μηνός 009 010

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 003

ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΤΟΣ

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 004

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 005

Τέλη / Ετος 008

ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX 018

ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ 019

ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ FAX 017

Α.Φ.Μ. 020

ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ 021

Ε.Λ. 022

ΕΥΡΩ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΣΕΛΙΔΑΣ 023

Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ:

022 ΕΥΡΩ

ΑΡΙΘΜΟΣ ΣΕΛΙΔΑΣ 023

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ


α/α (1)	Χώρα αγοράς / λήπτη υπηρεσιών (2)	Στοιχεία αγοράς / λήπτη υπηρεσιών		Φορολογικά Αξία**		
		Προβλεπόμενος φόρος	Αντικείμενο (ΑΠΑ)	Ενδοκοινοτική παραγωγή αγαθών (Α)	Παράδοση αγαθών εντός ενδοκοινοτικού χώρου (Α+Β)	Παράδοση αγαθών εκτός ενδοκοινοτικού χώρου (Α+Β+Γ)
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24						
25						
ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ						
Ο ΔΗΛΩΝ		Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ		Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ		ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:
		(Όνομα - ΑΔΤ - Δ/νση)		(Όνομα & υπογραφή)		

Υ.Π.Ε.Α.Δ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΡΟΛΟΜΕΤΡΙΑΣ

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
** Το ποσό αναγράφεται σε ΕΥΡΩ με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45.00 ή 45,00.

Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων Φ5

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Β'



ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΛΗΨΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ: 003

ΑΡΙΘΜΟΣ: [] ΕΤΟΣ: []

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ: 004

ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ: 005

Τρίγωνο / Ώρα: 008 / []

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. [] 001

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ [] 002

Ημερολογιακή περίοδος από [] 006 έως [] 007

Μηνός [] 009

[] 010

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΩΝΤΟΣ

011 ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΙΘΥΜΙΑ	
012 ΟΝΟΜΑ	013 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ
014 ΤΙΤΛΟΣ	015 Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ
016 ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ	017 ΤΑΧ. ΚΩΔ.
ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX [] 018 ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ [] 019 ΚΩΔΙΚΟΣ
ΑΡΙΘΜΟΣ FAX [] 020	ΑΡΙΘΜΟΣ FAX [] 021

Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ:

[] 022 **ΕΥΡΩ** []

Αριθμός σελίδας [] 023

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΛΗΨΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

α/α	Χώρα προμηθευτή / παρόντος υπηρεσίας	Στοιχεία προμηθευτή / παρόντος υπηρεσίας		Φορολογικά Αξία**		
		Προέλευση χώρας (α)	Αριθμός υπηρεσίας ΦΠΑ (β)	Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών (γ)	Αποκτήσεις που κατατάσσονται στην κατηγορία των ενδοκοινοτικών υπηρεσιών (δ)	Ενδοκοινοτικές Λήψεις Υπηρεσιών (€205) (ε)
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24						
25						
26	ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ					

Ο ΔΗΛΩΝ

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ
(Όνομα - ΑΔΤ - Δ/νση)

Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ
(Όνομα & υπηρεσία)

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:

Υ.Ε.Ε.Α.Δ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 ** Τα ποσά αναγράφονται ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ σε ΕΥΡΩ με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,05. ΕΚΔΟΣΗ 2009 052 - Φ.Π.Α.

Αίτηση επιστροφής πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ ,Φ018Α

(Ατελώς)

ΑΙΤΗΣΗ

Επώνυμο ή Επωνυμία

Όνομα

Αντικείμενο εργασιών

Α.Φ.Μ.

ΘΕΜΑ: Επιστροφή πιστωτικού
υπολοίπου Φ.Π.Α. σύμφωνα με
την ΑΥΟ Π.Ο.Λ. 1061/2003

...../...../200..

ΣΥΝΗΜΜΕΝΑ

1. Αναλυτική κατάσταση της περιπτ. γ της παραγ. 6 του άρθρου 1^(α)
2. Στοιχεία σχετικά με την επένδυση^(α)
3. Επιμετρήσεις εκτελεσθεισών εργασιών επί κατασκευών ακινήτων^(α)
4. Υπεύθυνη δήλωση του Ν.1599/86^(α)
5. Δικαιολογητικά της περιπτ. δ της παρ. 6 του άρθρου 1^(α)

Προς τη Δ.Ο.Υ.

Παρακαλώ να μου επιστραφεί το ποσό των

..... Ευρώ
(.....) από το πιστωτικό μου
υπόλοιπο τ... φορολογ..... /ή διαχειριστικής⁽¹⁾
περιοδ..... από.../200... έως.../200...

Το ποσό αυτό δικαιούμαι να μου επιστραφεί
επειδή πραγματοποίησα πράξεις:

- Του άρθρου 1 της ΑΥΟ ΠΟΛ. 1061/2003^(α)
- α) οι οποίες προβλέπονται από τα άρθρα 24,25,26,27 και 28 του κώδικα Φ.Π.Α.^(α)
 - β) για τις οποίες προβλέπεται αναστολή καταβολής Φ.Π.Α.^(α)
 - γ) εισαγωγές, αγορές ή κατασκευές επενδυτικών αγαθών,^(α)
 - δ) εκροές υπαγόμενες σε χαμηλότερο συντελεστή Φ.Π.Α. από εκείνον των εισροών^(α)

Του άρθρου 2 της ΑΥΟ ΠΟΛ.1061/2003^(α)
Ο ακριβής υπολογισμός του ποσού που ζητώ
για επιστροφή έγινε με βάση τα δεδομένα των
βιβλίων και στοιχείων μου, όπως αναλυτικά
φαίνεται στην επόμενη σελίδα.

Δηλώνω υπεύθυνα ότι τα παραπάνω στοιχεία
είναι απολύτως ακριβή και ότι γνωρίζω τις σο-
βαρές συνέπειες που συνεπάγεται μία ψευδής
δήλωση.

Ο Αιτών

1. Διαγράψτε ανάλογα
2. Διαγραμίστε ανάλογα

018Α
ΣΕΛ 1/2

ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΕΝΤΥΠΟ Ν		Αφιξη		INTRASTAT			
1 Υπόχρεος Α.Φ.Μ. _____		2 Περίοδος 3 Μην. Έτος					
4 Δηλών τρίτος Α.Φ.Μ. _____		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 εισ.	8 Χώρα προεξ./Περ. προ.	9 Ορ. παραδ.	10 Φ.Σ.	11 Μ	12 Ημένας εκφόρτωσης
		α	β				
		13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Χημεί	15 Στατιστικό καθεστώς			
		16 Καθαρή μάζα (kg)	17 Συμπληρωματικές μονάδες				
		18 Τιμολογούμενο ποσό	19 Στατιστική αξία				
6 Περιγραφή εμπορευμάτων		7 α/α εισ.	8 Χώρα προεξ./Περ. προ.	9 Ορ. παραδ.	10 Φ.Σ.	11 Μ	12 Ημένας εκφόρτωσης
		α	β				
		13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Χημεί	15 Στατιστικό καθεστώς			
		16 Καθαρή μάζα (kg)	17 Συμπληρωματικές μονάδες				
		18 Τιμολογούμενο ποσό	19 Στατιστική αξία				
6 Περιγραφή εμπορευμάτων		7 α/α εισ.	8 Χώρα προεξ./Περ. προ.	9 Ορ. παραδ.	10 Φ.Σ.	11 Μ	12 Ημένας εκφόρτωσης
		α	β				
		13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Χημεί	15 Στατιστικό καθεστώς			
		16 Καθαρή μάζα (kg)	17 Συμπληρωματικές μονάδες				
		18 Τιμολογούμενο ποσό	19 Στατιστική αξία				
6 Περιγραφή εμπορευμάτων		7 α/α εισ.	8 Χώρα προεξ./Περ. προ.	9 Ορ. παραδ.	10 Φ.Σ.	11 Μ	12 Ημένας εκφόρτωσης
		α	β				
		13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Χημεί	15 Στατιστικό καθεστώς			
		16 Καθαρή μάζα (kg)	17 Συμπληρωματικές μονάδες				
		18 Τιμολογούμενο ποσό	19 Στατιστική αξία				
ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ: Τεράγωνα 8α Κράτος μέλος προορισμού Τεράγωνα 11 Τρόπος μεταφοράς		20 Τόπος/ημερομηνία/υπαγραφή του υπόχρεου παροχής πληροφοριών ή του δηλούντος τρίτου					
10 Φύση συναλλαγής							