

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΑΣ  
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ



# ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Θέμα: « Ερμηνεία και απόδοση του φόρου προστιθέμενης  
αξίας για βιβλία Α', Β', Γ', κατηγορίας του Κ.Β.Σ.»

Εισηγητής : κ. Οδυσσέας Σίμος

Ομάδα σπουδαστών:

Δημήτρης Ν. Σαρρής

Λελούδα Τσάνα

Λίσα Χατζημέτρου

ΠΑΤΡΑ - ΧΙΟΣ

Ιανουάριος '94 - Οκτώβριος '96

ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ	2127
----------------------	------

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Η παρούσα εργασία αποτελεί μια προσπάθεια κατανόησης, (επεξήγησης) και συγκέντρωσης όλων όσων έχουν δημοσιευτεί κατά καιρούς γύρω από το Φ.Π.Α. και τον τρόπο λειτουργίας του.

Μεγάλο μέρος της προσπάθειας μας επικεντρώθηκε στο να συγκεντρωθεί όσο το δυνατό μεγαλύτερος όγκος βιβλιογραφίας γύρω από το Φ.Π.Α. και όσο το δυνατόν πιο σύγχρονης ώστε όλες οι διατάξεις και οι ρυθμίσεις να βρίσκονται σε ισχύ κατά την παρουσίαση της εργασίας αυτής.

Είναι γνωστό ότι υπάρχουν συνεχείς αλλαγές και συμπληρώσεις των διατάξεων και των άρθρων με Υπουργικές και εγκυλίους αποφάσεις που η παρακολούθησή τους είναι δυνατή μόνο όταν υπάρχει καθημερινή επαφή με το νόμο, μέσα από το επάγγελμα του λογιστή, αλλά και με τη ανάγνωση του περιοδικού "Λογιστής" όπου δημοσιεύονται οι νέες αλλαγές και τροποποίηση του νόμου.

Η εργασία αυτή μας έδωσε τη δυνατότητα να μελετήσουμε και να κατανοήσουμε καλύτερα και σε βάθος τον Φ.Π.Α. τον οποίο θα συναντάμε αργότερα καθημερινά ως λογιστές και όχι να δώσουμε μια νέα ερμηνεία και ανάλυση πάνω σ' αυτόν.

Θέλομε να ελπίζουμε ότι καλύψαμε το μεγαλύτερο (αν όχι όλο) το φάσμα του Φ.Π.Α. και ότι η εργασία μας αποτελεί μια αξιόλογη και αξιέπαινη προσπάθεια. Για τις τυχόν παραλήψεις και κενά που ίσως υπάρχουν ζητάμε την επιείκεια όλων όσων θα έχουν την δυνατότητα να μελετήσουν την εργασία αυτή και τους παραπέμπομαι στην βιβλιογραφία από την οποία αντλείσαμε τις πληροφορίες.

ΜΕ ΤΙΜΗ  
Η ΟΜΑΔΑ ΤΩΝ ΣΠΟΥΔΑΣΤΩΝ

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'

### ΟΙ ΦΟΡΟΙ ΓΕΝΙΚΑ

#### Α. Γενικά χαρακτηριστικά φορών και η σημασία τους για το κράτος

Το κράτος στην προσπάθεια του να συγκεντρώσει έσοδα χρησιμοποιεί διάφορα μέσα, τα οποία διακρίνονται σε μονομερή και διμερή.

\* Τα μονομερή μέσα συνιστούν παροχή χρηματικών πόρων από τον πολίτη προς το δημόσιο, χωρίς αντίστοιχη ειδική αντιπαροχή, από την πλευρά του δημοσίου (κράτους). Τα μονομερή μέσα, (έχουν αναγκαστικό χαρακτήρα), είναι ατμαστικά, για τον πολίτη και περιλαμβάνουν κυρίως τους φόρους (π.χ. Φόρος Εισοδήματος, Φ.Π.Α.).

\* Τα διμερή μέσα συνιστούν παροχή χρηματικών πόρων από τον πολίτη προς το δημόσιο, που όμως συνοδεύονται από μια ειδική αντιπαροχή από την πλευρά του (κράτους) δημοσίου.

Τα διμερή μέσα είναι συνήθως προαιρετικά με την έννοια ότι επιβαρύνουν μόνο εκείνους που χρησιμοποιούν την παρεχόμενη ειδική αντιπαροχή (π.χ. Τέλη πετλ. αυτο/των, φόρος τσιγάρων, καπνού κ.τ.λ.)

Αναλύοντας κανείς την έννοια του φόρου παρατηρεί ότι:

1) Ο φόρος έχει το στοιχείο του αναγκαστικού και του υποχρεωτικού, δεν αφήνει ελεύθερη την βούληση του πολίτη. Η αναγκαιότητα αυτή πηγάζει από τις ανάγκες του κράτους και της λειτουργίας του.

2) Ο φόρος αφαιρεί αγοραστική δύναμη από τον πολίτη. Η έννοια αυτή είναι ταυτισμένη στη σύγχρονη δημοσιονομική αντίληψη του κρατικού παρεμβατισμού. Δηλ. πρόκειται για μια αναγκαστική εισφορά που έχει ευρύτερες οικονομικοκοινωνικές παρεμβάσεις.

3) Ο πολίτης δεν περιμένει κανενός είδους άμεση ειδική αντιπαροχή με την απαβολή του φόρου από την πλευρά του κράτους. Κατά συνέπεια ο φόρος διαφέρει από τους δασμούς και από το τέλος.

Το τέλος είναι μεν υποχρεωτική εισφορά, αλλά καταβάλεται από τον πολίτη προκειμένου να του δοθεί ειδική αντιπαροχή από το κράτος, άμεση και ανάλογη εξυπηρέτηση, όπως π.χ. τα ταχυδρομικά τέλη, τέλη κυκλοφορίας κ.τ.λ.

Επίσης ο δασμός έχει μεν τα στοιχεία του έμμεσου φόρου αλλά διακρίνεται από αυτόν γιατί αφορά τα εισαγόμενα αγαθά. Τους δασμούς τους χρησιμοποιεί το κράτος για να προστατεύσει την ενχώρα παραγωγή, να αυξήσει τα κρατικά του έσοδα και να διαφυλάξει τα συναλλαγματικά αποθέματά του.

## **B. Ταξινόμηση των φόρων**

α. Ανάλογα με την Φ. Βάση.

Στην περίπτωση αυτή σαν φορολογική βάση λαμβάνεται η παραγωγή, το εισόδημα, η περιουσία.

ι) Αναφορικά με την παραγωγή ο φόρος επιβάλλεται κατά τις συναλλαγές προϊόντων, εμπορευμάτων, υπηρεσιών, μεταξύ αγοραστών και πωλητών. Τέτοιοι φόροι ήταν ο Φ.Κ.Ε (φόρος κύκλου εργασιών), φόρος κατανάλωσης, πολυτελείας κ.λ.π. και τώρα ο Φ.Π.Α., ο οποίος έχει ενσωματώσει πολλούς από τους φόρους κατανάλωσης, διατηρεί συνεπώς τα στοιχεία του φόρου κατανάλωσης και οπωσδήποτε επιβαρύνει τον καταναλωτή των προϊόντων στα οποία επιβάλλεται.

ιι) Όσον αφορά το εισόδημα ο φόρος επιβάλλεται κατά την απόκτησή του από διάφορες πηγές π.χ. Φ. Εισοδήματα φυσικών και Ν.Π.

ιιι) Τέλος, αναφορικά με την περιουσία σαν φορολογική βάση, ο φόρος επιβάλλεται κατά τη μεταβίβαση ή την κατοχή της. Τέτοιοι φόροι είναι ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων, ο φόρος κληρονομιάς, ο φόρος ακίνητης περιουσίας κ.τ.λ.

β) Ταξινόμηση των φόρων ανάλογα με τη φύση των φορολογικών συντελεστών:

ι) Τον αναλογικό φόρο, που προκύπτει με την επιβολή στη φορολογητέα ύλη αναλογικού συντελεστή (σταθερού). Αναλογικοί φόροι είναι για παράδειγμα, ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων, οι Φ.Π.Α κ.λ.π.

ιι) Τον προοδευτικό φόρο που προκύπτει με τη επιβολή στην φορολογητέα ύλη, προοδευτικού φορολογικού συντελεστή (μεταβαλλόμενου) όπως για παράδειγμα ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων.

Στην πράξη μερικοί φόροι ενώ εμφανίζονται σαν αναλογικοί, μετατρέπονται σε αντίστροφα προοδευτικοί, αν τους συχεστίσουμε με το εισόδημα που μένει μετά την αφαίρεση του φόρου. Αυτό γίνεται περισσότερο φανερό στους φόρους δαπανών ή κατανάλωσης (αναλογικοί) όπου η αναλογία φόρου και εισοδήματος, είναι μεγαλύτερη σε χαμηλότερα εισοδήματα καταναλωτών.

γ) Ταξινόμηση των φόρων ανάλογα με τον φορέα που τους επιβάλλει. Με βάση τον φορέα επιβολής του φόρου ταξινομούμε τους φόρους σε κρατικούς και σε δημοτικούς ή κοινοτικούς που επιβάλλονται από τους δήμους και τις κοι-

πηρες όπως π.χ. τέλη ύδρευσης και αποχέτευσης.

## Γ) Η διάκριση των φόρων σε άμεσους και έμμεσους

Μια σοβαρή διάκριση των φόρων είναι σε άμεσους και έμμεσους. Ένα από τα ισχυρότερα κριτήρια που χρησιμοποιείται για τον διαχωρισμό των φόρων σε άμεσους και έμμεσους είναι η δυνατότητα μετάθεσης ή μετακύλισης του φόρου από φορολογούμενο σε φορολογούμενο.

Πηκεκριμένα, οι άμεσοι φόροι δεν μπορούν εύκολα να μετατεθούν σε άλλους φορολογούμενους από αυτούς τους οποίους και επιβαρύνει ονομαστικά, όπως π.χ. ο φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων.

Επίθετα οι έμμεσοι φόροι εύκολα μετατίθενται σε άλλους φορολογούμενους ενσωματωμένοι στην τιμή των αγαθών, είτε αυτοτελώς όπως στις χονδρικές πωλήσεις.

Κύριο χαρακτηριστικό των έμμεσων φόρων είναι ότι αυτοί επιβαρύνουν τελικά τον καταναλωτή. Βασικός έμμεσος φόρος είναι σήμερα ο Φ.Π.Α που αντικατέστησε πολλούς έμμεσους φόρους που ίσχυαν μέχρι την 1/1/87 οπότε και έλαβε η εφαρμογή του.

Οι έμμεσοι φόροι που αντικαταστάθηκαν από το Φ.Π.Α είναι οι εξής:

α) Φ.Κ.Ε., το χαρτόσημο, ο φόρος δημοσίων θεαμάτων, ο ειδικός φόρος κατανάλωσης ζάχαρης, ο φόρος κέντρων διασκέδασης και πολυτέλειας, η εισφορά προς ΟΓΑ στα γεωργικά προϊόντα, ο ειδικός φόρος αμυλοσιροπιού, ο ειδικός φόρος κατανάλωσης στις κηρώδεις ύλες, στα απορρυπαντικά, ο φόρος μεταβίβασης καινούργιων αυτοκινήτων, ο Φ.Κ.Ε στα καπνοβιομηχανικά προϊόντα, ο φόρος υπέρ ΝΑΤ που επιβάρυνε τη μεταφορά επιβατών με πλωτά μέσα.

Στην Ελλάδα η αναλογία άμεσων - έμμεσων φόρων στο σύνολο των φορολογικών εσόδων του κράτους, κυμαίνεται γύρω στο 70% για τους έμμεσους και 30% για τους άμεσους.

### α) Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα άμεσων - έμμεσων φόρων

Οι άμεσοι φόροι πλεονεκτούν από τους έμμεσους κυρίως στα εξής σημεία:

· Έχουν σταθερή απόδοση γιατί συνδέονται με το Εθνικό Εισόδημα και την εξέλιξη του.

· Επιβαρύνουν τις υψηλότερα εισοδηματικές τάξεις.

· Είναι δικαιότεροι γιατί σ' αυτούς εφαρμόζεται η προοδευτική φορολογία και ο φορολογούμενος φορολογείται ανάλογα με τη φοροδοτική του ικανότητα.

· Επιτυγχάνεται αναδιανομή του Εθνικού εισοδήματος προς όφελος των ασθενέστερων οικονομικά τάξεων, με παράλληλη μείωσή των έμμεσων φόρων.

\* Απαιτούν λιγότερα έξοδα εισπράξεως.

Τα μειονεκτήματα των άμεσων φόρων σε σχέση με τους έμμεσους εντοπίζονται κυρίως στις αδυναμίες άμεσης εισπράξης τους και αντικειμενικού προσδιορισμού της φορολογητέας ύλης. (ύψος εισόδηματος, αξία περιουσίας). Παρουσιάζουν δηλ. μεγαλύτερες δυνατότητες διαφυγής από τους έμμεσους. Επίσης στους άμεσους φόρους παρατηρούνται φοροαπαλλαγές που εξυπηρετούν συγκεκριμένη φορολογική πολιτική, ενώ αντίθετα στους έμμεσους δεν δίνεται αυτή η δυνατότητα.

Οπωσδήποτε όμως η έκταση των μειονεκτημάτων των άμεσων φόρων έχει άμεση σχέση με το ισχύον φορολογικό σύστημα και την πάταξη της φοροδιαφυγής.

Οι έμμεσοι φόροι πλεονεκτούν των άμεσων, γιατί παρουσιάζουν μεγαλύτερες δυνατότητες εισπράξης, δεν γίνονται εύκολα αντιληπτοί από τον φορολογούμενο, δεν υπάρχουν δυνατότητες μεγάλης έκτασης φοροδιαφυγής, μειώνονται οι αντιδράσεις των φορολογούμενων.

Οι έμμεσοι φόροι μειονεκτούν των άμεσων γιατί:

\* Δεν λαμβάνεται υπόψη η φοροδοτική ικανότητα των φορολογουμένων.

\* Έχουν Αντιλαϊκό χαρακτήρα (όταν οι εργαζόμενοι αγοράζουν τρόφιμα ενδύματα κ.τ.λ. πληρώνουν τον ίδιο φόρο με το βιομήχανο ή τον εφοπλιστή, ο έμμεσος φόρος τους επιβαρύνει με πολύ μεγαλύτερο ποσοστό στο εισόδημά τους, μια και στα λαϊκά στρώματα του πληθυσμού το μεγαλύτερο μέρος του εισοδήματος του, δαπανάται σε είδη βασικής ανάγκης.

\* Δεν αποτελούν σταθερή πηγή εσόδων για τον προϋπολογισμό του κράτους, γιατί εξαρτώνται σε μεγάλο βαθμό από την κατανάλωση που παρουσιάζει διακυμάνσεις.

\* Υποβοηθούν το λαθρεμπόριο και παρουσιάζουν μεγάλα έξοδα βεβαιώσεως.

## **Ε) Οι Λειτουργίες του φόρου**

α) Η ταμειυτική λειτουργία του φόρου.

Κατά την ταμειυτική λειτουργία, ο φόρος λειτουργεί μόνο σαν μέσο μετάθεσης χρηματικών πόρων από τον φορολογούμενο στο κράτος για την κάλυψη των χρηματικών του αναγκών.

Αυτή η λειτουργία του φόρου ήταν και η μοναδική σχεδόν μέχρι τον Β' παγκόσμιο πόλεμο. Οι φόροι καλύπτουν τις ανάγκες χρηματοδότησης και μισθοδοσίας του στρατού, των διοικητικών υπαλλήλων, των σωμάτων ασφαλείας κ.λ.π.

Έτσι ο φόρος αποτελούσε μοναδικό μέσο συσσώρευσης χρηματικών ποσών στα ταμεία του κράτους.

### β) Η οικονομική λειτουργία του φόρου

Ο μηχανισμός των τιμών σε μια οικονομία που στηρίζεται στην ελεύθερη ζήτηση και προσφορά αγαθών και υπηρεσιών, αδυνατεί να πραγματοποιήσει τις γενικές επιδιώξεις της κοινωνίας. Τέτοιες σύγχρονες επιδιώξεις είναι η σταθεροποίησή της οικονομίας σε επίπεδο πλήρους απασχόλησης των συντελεστών της παραγωγής, χωρίς ανεργία και πληθωρισμό, η αναδιανομή του Εθνικού Εισοδήματος προς όφελος των χαμηλών εισοδηματικά τάξεων, η οικονομική ανάπτυξη της χώρας, η προστασία του περιβάλλοντος, η ποιότητα της ζωής.

Για τον περιορισμό των συνεπειών, από την αδυναμία αυτή του μηχανισμού των τιμών, το κράτος παρεμβαίνει στην οικονομική ζωή των σύγχρονων καπιταλιστικών κρατών.

Ένα από τα μέσα άσκησης οικονομικής πολιτικής του κράτους είναι και οι φόροι, άμεσοι και έμμεσοι.

Για παράδειγμα ο φόρος χρησιμοποιείται για τον περιορισμό της ζήτησης ορισμένων πολυτελών προϊόντων, που υπάγονται σε υψηλό Φ.Π.Α. (36%) ή με την υπαγωγή των βασικών τροφίμων σε χαμηλό συντελεστή (8%).

### γ) Η κοινωνική λειτουργία του φόρου

Ο φόρος αποτελεί μέσο για την άσκηση κοινωνικής πολιτικής του κράτους μέσα από τον λεγόμενο «κοινωνικό μισθό».

Η παροχή κοινωνικών υπηρεσιών από την πλευρά του κράτους όπως η υγεία, η εκπαίδευση, ο πολιτισμός, απαλλάσσει ως ένα βαθμό τον φορολογούμενο από αντίστοιχη οικονομική επιβάρυνση για την αγορά αυτών των υπηρεσιών.

Η παροχή αυτών των υπηρεσιών θα πρέπει να είναι ποιοτικά ανεβασμένη, γιατί διαφορετικά δεν υπάρχει αντίστοιχο ενδιαφέρον, για αυτές και οδηγεί τον πολίτη σε ιδιωτικής μορφής αντίστοιχες υπηρεσίες, με συνέπεια να επιβαρύνεται πολλές φορές υπέρογκα το εισόδημά του, ή λόγω των υψηλών τιμών να αποκλείεται από τη χρησιμοποίηση αυτών των πολύτιμων υπηρεσιών.

Ένα παράδειγμα κοινωνικής λειτουργία του φόρου είναι όταν τα έσοδα από αυτόν χρησιμοποιούνται για τη δημιουργία νοσοκομείων, παιδικών σταθμών, θεάτρων, σχολικών κτιρίων κ.λ.π. δηλαδή για κοινωνικές δαπάνες του κράτους, που οφελούν κυρίως τους εργαζόμενους.



## ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β'

### Ο Φ.Π.Α.

#### Α. Γενικά χαρακτηριστικά του Φ.Π.Α.

Ο Φ.Π.Α. είναι γενικός φόρος καταναλώσεως και επιβάλλεται στην προστιθέμενη αξία των αγαθών και υπηρεσιών σε όλα τα στάδια της παραγωγικής και εμπορικής διαδικασίας καθώς και στα εισαγόμενα αγαθά από το εξωτερικό. Ο φόρος βεβαιώνεται και εισπράττεται κατά την διαδικασία των άμεσων φόρων, συνδεόμενος στενά με το φόρο εισοδήματος, στον οποίο παραπέμπουν πολλές διατάξεις του Φ.Π.Α. Η διαδικασία όμως της βεβαιώσεως και είσπραξης του φόρου δεν αναιρεί το χαρακτήρα του Φ.Π.Α, ως φόρου καταναλώσεως.

Ο Φ.Π.Α επιβαρύνει πραγματικά τον τελευταίο καταναλωτή, σε βάρος του οποίου επιρρίπτεται. Νομικός, όμως υπόχρεος στο φόρο είναι ο παραγωγός ή η επιχείρηση ή οποιαδήποτε άλλη μορφή οικονομικής μονάδας, που οφείλει να καταβάλει το φόρο στο κράτος (δημόσιο) άσχετα αν παράλειψε να τον εισπράξει από τον αντισυμβαλλόμενο.

Για να καταλήξουμε σ' αυτό το αποτέλεσμα η είσπραξη του φόρου γίνεται σε κάθε στάδιο συναλλαγής και υπολογίζεται στην τιμή του αγαθού ή της υπηρεσίας, αφού αφαιρεθεί από το φόρο ο φόρος που επιβάρυνε το αγαθό στο προηγούμενο στάδιο.

Ο Φ.Π.Α. παρουσιάζει τα εξής χαρακτηριστικά: Είναι φόρος

- |   |   |
|---|---|
| - καταναλώσεως                                      | - ουδέτερος   |
| - αναλογικός  | - πραγματικός                                       |
| - καθολικός (γενικός)                               | - πλήττει τα έσοδα και όχι το κέρδος                |
| - δίκαιος   | - ο φόρος δεν είναι παρακρατούμενος-                |
| - ο φόρος δεν αποτελεί<br>στοιχείο κόστους ή εσόδου | - ο φόρος συμβάλει στην αποφυγή της<br>φοροδιαφυγής |

α) Ο Φ.Π.Α είναι φόρος καταναλώσεως και επομένως κατατάσσεται στους έμμεσους φόρους. Είναι γενικός φόρος καταναλώσεως, ο οποίος πλήττει τη φορο-

λογητέα ύλη σε όλα τα στάδια αυτής, από την παραγωγή μέχρι την κατανάλωση των αγαθών, αλλά μόνο κατά το τμήμα της προστιθέμενης αξίας, σε κάθε στάδιο. Με αυτόν τον τρόπο αποφεύγεται η διπλή ή πολλαπλή φορολογία.

Ο Φ.Π.Α έχει όλα τα μειονεκτήματα των έμμεσων φόρων, ότι επιβαρύνει αδιακρίτως τα αγαθά και αυξάνει έτσι το κόστος διαβιώσεως, χωρίς να λαμβάνει υπ' όψη την φοροδοτική ικανότητα του αγοραστή. Αυτό έχει σαν αποτέλεσμα να δημιουργούνται φορολογικές ανισότητες και αδικίες.

β) Ο Φ.Π.Α είναι φόρος αναλογικός και όχι προοδευτικός. Δηλαδή, το ποσοστό του φόρου είναι σταθερό (πάγιο) όσο και αν αυξάνει η φορολογητέα αξία. Ο Φ.Π.Α. υπολογίζεται επί της αξίας των αγαθών και υπηρεσιών και έτσι επιτρέπεται να διαβαθμίζεται ο φόρος ανάλογα με το είδος των αγαθών ή υπηρεσιών. Π.χ. στα είδη πρώτης ανάγκης επιβάλεται μειωμένος φόρος, στα είδη πολυτελείας αυξημένος και στα λοιπά είδη ο κανονικός φόρος.

γ) Ο Φ.Π.Α είναι φόρος καθολικός υπό την έννοια ότι πλήτει, κατ' αρχήν όλα τα αγαθά και τις υπηρεσίες, εκτός από εκείνα που απαλλάσσονται του φόρου με ρητή διάταξη του νόμου. Η καθολικότητα του φόρου αναφέρεται στην επιβολή του φόρου σε όλα τα αγαθά και σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας, μέχρι και του τελευταίου και ότι καλύπτει όλη την έκταση της χώρας (εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους). Έτσι ο Φ.Π.Α εκπληρώνει την κοινωνικοοικονομική και δημοσιονομική του αποστολή χωρίς να δημιουργεί ανισότητες και αδικίες.

δ) Ο Φ.Π.Α είναι δίκαιος φόρος διότι εξασφαλίζει φορολογική ισότητα στο επίπεδο του τελευταίου καταναλωτή: δηλαδή, σε ίση τιμή ίσος φόρος. Έτσι, δύο αγαθά που πωλούνται λιανικώς στην ίδια τιμή βαρύνονται με το αυτό ποσό φόρου.

ε) Ο Φ.Π.Α είναι φόρος ουδέτερος. Η ουδετερότητα του φόρου αποτελεί ένα από τα κύρια πλεονεκτήματα του συστήματος του Φ.Π.Α, διότι εξασφαλίζει ίσους όρους, συναγωνιστικότητας και έτσι δεν διαταράσσει τους όρους του ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων. Υπό αυτή την έννοια ο Φ.Π.Α. αποτελεί κίνητρο οικονομικής αναπτύξεως. Η ουδετερότητα του φόρου ευνοεί το διεθνή ανταγωνισμό και κατά συνέπεια και τις εξαγωγές.

στ) Ο Φ.Π.Α είναι πραγματικός φόρος και όχι προσωπικός, διότι επιβάλλεται επί των συναλλαγών αντικειμενικώς, χωρίς ο νόμος να ενδιαφέρεται ή να λαμβάνει υπόψη την οικονομική ή προσωπική κατάσταση του φορολογουμένου.

Βέβαια, μπορεί βάσιμα να υποστηριχθεί ότι ο Φ.Π.Α δεν έχει τον απόλυτο χαρακτήρα ενός πραγματικού έμμεσου φόρου, αφού πλήτει την φορολογητέα

ύλη χωρίς να ενδιαφέρεται για την ιδιότητα ή την κατάσταση του φορολογούμενου, ενώ ο Φ.Π.Α, λόγω των εκπτώσεων και απαλλαγών που καθιερώνει σε πολλές - περιπτώσεις ο νόμος ή των μειωμένων ή αυξημένων συντελεστών ευνοεί άλλοτε μεν τον παραγωγό ή τον έμπορο, άλλοτε δε τον αγοραστή ή καταναλωτή. Έτσι, όμως, ο φόρος προστιθεμένης αξίας, χάνει ένα μέρος του πραγματικού του χαρακτήρα και καθίσταται εν μέρει προσωπικός φόρος.

ζ) Ο Φ.Π.Α πλήτει τα έσοδα και όχι το κέρδος, δηλαδή πλήτει τον κύκλο εργασιών, τα ακαθάριστα έσοδα, μιας επιχείρισης και όχι το κέρδος της και επιβάλλεται άσχετα με το αν υπάρχει πιθανή ζημιά.

η) Ο Φ.Π.Α δεν είναι φόρος παρακρατούμενος, επιρρίπτεται μεν κατά το νόμο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου, δεν είναι όμως φόρος παρακρατούμενος και δεν εφαρμόζονται ως εκ τούτου οι συνέπειες περί μη παρακρατήσεως του φόρου, οι οποίες είναι βαρύτερες για τους παρακρατούμενους φόρους. Τόσο η Διοίκηση όσο και η νομολογία των διοικητικών δικαστηρίων, έχουν παγίως αποφανθεί υπό το καθεστώς του Φ.Κ.Ε, τον οποίο αντικατέστησε ο Φ.Π.Α, ότι νομικώς υπόχρεος έναντι του Δημοσίου για την καταβολή του φόρου τυγχάνει πάντοτε η επιχείριση η οποία καταβάλλουσα το φόρο εκπληρώνει δική της υποχρέωση και όχι υποχρέωση τρίτου.

θ) Ο Φ.Π.Α συμβάλει σημαντικά στην αποφυγή της φοροδιαφυγής, διότι η λειτουργία του βασίζεται στα αντίθετα συμφέροντα των συναλλασσομένων και διότι αναπτύσσει κίνητρα ειλικρίνειας, τα οποία έχει συμφέρον ο φορολογούμενος να καρπωθεί.

ι) Ο Φ.Π.Α δεν αποτελεί στοιχείο του κόστους ή των εσόδων. Ο Φ.Π.Α παρακολουθείται σε ιδιαίτερο λογαριασμό, το οποίο υποχρεούται η επιχείρηση να τηρεί (με εξαίρεση τις πολύ μικρές επιχειρήσεις. Ο λογαριασμός του Φ.Π.Α χρεώνεται με το φόρο επί της αξίας των αγοραζομένων αγαθών και των καταβολών στο Δημόσιο και πιστώνεται με το φόρο που εισπράττεται κατά την πώληση των αγαθών ή υπηρεσιών. Σε καμία περίπτωση δεν επιτρέπεται να βαρύνει ο φόρος το κόστος των αγαθών ή υπηρεσιών ή να προσ αυξήσει την αξία των πωλήσεων, εφόσον πρόκειται περί υπόχρεου που αποτελεί υποκείμενο φορολογίας.

ια) Επίρριψη ή επίπτωση του φόρου είναι η δυνατότητα που έχει η επιχείρηση ή ο φορολογούμενος να μεταβιβάσει το φορολογικό βάρος στον αντισυμβαλλόμενο μέχρι τον τελευταίο καταναλωτή. Χρησιμοποιούμε τον όρο «φορολογικό βάρος» γιατί η φορολογική υποχρέωση παραμένει σε βάρος της επιχειρή-

σεως, η οποία είναι νομικώς υπόχρεη να καταβάλει το φόρο στο Δημόσιο, άσχετα αν εισέπραξε ή όχι το φόρο από τον αντισυμβαλλόμενο (αγοραστή).

ιβ) Ο Φ.Π.Α επιβάλλεται στο σύνολο των πράξεων μιας περιόδου και όχι σε κάθε πράξη αυτοτελώς. Μεταξύ των δύο συστημάτων φορολογίας, του υπολογισμού του Φ.Π.Α επί του συνόλου των πράξεων ή συναλλαγών μιας ορισμένης φορολογικής περιόδου και του υπολογισμού του φόρου σε κάθε μία πράξη αυτοτελώς λαμβανόμενη, ο Ελληνικός νόμος περί Φ.Π.Α επέλεξε το πρώτο σύστημα. Βάσει του συστήματος αυτού ο Φ.Π.Α επιβάλλεται στην αξία του συνόλου των πράξεων ή συναλλαγών μιας ορισμένης φορολογικής περιόδου (κατά μήνα ή τρίμηνο). Συνέπεια της αρχής αυτής είναι, ότι αν υπολογίσθηκαν εκ πλάνης έσοδα μη υποκείμενα σε φόρο, τα έσοδα αυτά συμψηφίζονται με άλλα έσοδα της αυτής περιόδου υποκείμενα σε φόρο. Επίσης, αν ακυρώθηκαν ορισμένες πράξεις και συναλλαγές, τα ποσά αυτών εκπίπτουν από τα έσοδα από άλλες πράξεις υποκείμενες στο φόρο κατά την ίδια φορολογική περίοδο ή κατά την υποβολή της ετήσιας εκκαθαριστικής δηλώσεως. Το ίδιο ισχύει και για τις επιστροφές. Η εφαρμογή του δευτέρου συστήματος δεν έγινε δεκτή, διότι δυσχεραίνει σημαντικά την εφαρμογή του φόρου στην πράξη.

ιγ) Ο Φ.Π.Α βαρύνει τον τελικό καταναλωτή. Για να κρίνουμε ποιός βαρύνεται με το Φ.Π.Α θα πρέπει να διακρίνουμε σαφώς μεταξύ φορολογικής υποχρεώσεως και φορολογικού βάρους. Την φορολογική υποχρέωση υπέχει η επιχείρηση ή άλλη οικονομική μονάδα, την οποίαν ο νομός καθιστά υπόχρεη για την εισπραξη και καταβολή του φόρου στο Δημόσιο. Η κατά νόμον, όμως, υποχρεα επιχείρηση έχει το δικαίωμα της επιρρίψεως του φόρου εις βάρος του αντισυμβαλλόμενου μέχρι του τελικού καταναλωτή, ο οποίος υφίσταται πραγματικά το φορολογικό βάρος. Η επιχείρηση, δηλαδή, απλώς μεσολαβεί για την εισπραξη και καταβολή του φόρου - ενεργεί ως εισπράκτορας του δημοσίου - χωρίς να βαρύνεται με το φόρο.

ιδ) Ο Φ.Π.Α καθιερώνει την αρχή της ίσης φορολογικής μεταχειρίσεως των ενχωρίων και ξένων προϊόντων, αυτή είναι βασική αρχή η οποία διέπει τον Φ.Π.Α. Ίση φορολογική μεταχείριση σημαίνει ότι η φορολογητέα αξία των αγαθών και οι φορολογικοί συντελεστές είναι ίσοι τόσο για τα ενχώρια αγαθά, όσο και για τα εισαγόμενα που είναι όμοια με αυτά. Με τον τρόπο αυτό δεν διατάρασσονται οι όροι του ανταγωνισμού του εμπορίου και των συναλλαγών, καθεστώς που προβλέπεται άλλωστε και από το άρθρο 95 της συνθήκης της ΕΟΚ.

## Β' Λειτουργία του Φ.Π.Α.

Ο Φ.Π.Α δεν επιβαρύνει τις εξαγωγές και τις επενδύσεις οι οποίες απαλλάσσονται από αυτόν με σκοπό την ενίσχυση της εξαγωγικής ικανότητας της χώρας. Η απαλλαγή αυτή επεκτείνεται και στις υπηρεσίες που έχουν ενσωματωθεί με εξαγόμενα αγαθά.

Ο Φ.Π.Α βασίζεται στο σύστημα των εκπτώσεων. Έννοια όρων «εισροές - εκροές» βάσει του συστήματος των εκπτώσεων κάθε υποκείμενος στο φόρο υπολογίζει και εισπράττει Φ.Π.Α στα έσοδα που πραγματοποιεί από πωλήσεις αγαθών ή από παροχή υπηρεσιών και συνάμα εκπίπτει από το φόρο των πωλήσεων το Φ.Π.Α. που έχει καταβάλει στις αγορές των αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών. Με το σύστημα αυτό ο Φ.Π.Α επιβάλλεται μόνο στην προστιθέμενη αξία να παύει πλέον να είναι «σωρευτικός», όπως συνέβαινε με τους καταργηθέντες φόρους τους οποίους αντικατέστησε.

Η βασική λειτουργία του συστήματος ορίζεται από τη σχέση που υπάρχει μεταξύ εκροών και εισροών.

Έτσι έχουμε: Φόρος εκροών (πωλήσεων), μείον φόρος εισροών (αγορών) = φόρος καταβλητέος στο Δημόσιο

Τρόπος υπολογισμού του Φ.Π.Α.. Παράδειγμα στο οποίο παρουσιάζεται ο μηχανισμός υπολογισμού του Φ.Π.Α κατά διαδοχικά στάδια μεταβίβασης ενός αγαθού μέχρι του τελικού καταναλωτή. Υποτιθέμενος συντελεστής φόρου 18% σε όλα τα στάδια που διέρχεται το αγαθό.

	Αγορές		Πρατ. Αξία	Πωλήσεις		Εκπτωση φόρου επί των αγορών	Καταβλ. φόρος στο Δημόσιο
	Αξία	Φ.Π.Α		Αξία	Φ.Π.Α		
1. Παραγωγός	-	-	4.000	4.000	720	-	720
2. Βιομήχανος	4.000	720	2.000	6.000	1080	720	360
3. Χονδρέμπορος	6.000	1080	3.000	9.000	1.620	1080	540
4. Λιαιέμπορος	9.000	1620	<u>5.000</u>	14.000	2.520	1.620	900
			<u>14.000</u>				<u>2.520</u>

Ο Φ.Π.Α που καταβλήθηκε σταδιακά στο δημόσιο (δρχ. 2520) αντιστοιχεί στο φόρο προστιθέμενης αξίας που βαρύνει τον τελικό καταναλωτή (14.000x18%=2520)

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ'

### ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ ΤΩΝ ΝΟΜΩΝ 1642/1986 ΚΑΙ 2093/1992

#### Άρθρα 1 - 2 Αντικείμενο του φόρου

Αντικείμενο του φόρου είναι:

α) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα.

β) Η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικών της χώρας.

γ) Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και η απόκτηση καινούργιου μετ. μέσου

δ) Η ενδοκοινοτική απόκτηση προϊόντων που υπάγονται στον ειδικό φόρο κατανάλωσης.

Όσον αφορά τις πράξεις των πιο πάνω περιπτώσεων ισχύουν τα εξής:

A) Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία (δηλ με αντάλλαγμα) στην ελληνική επικράτεια (στο εσωτερικό της χώρας) από πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή. Υποκείμενες σε Φ.Π.Α είναι οι συναλλαγές που γίνονται από υποκείμενο σε φόρο στα πλαίσια της επαγγελματικής του δραστηριότητας και όχι ευκαιριακά ή από πρόσωπα που δεν ενεργούν μ' αυτή την ιδιότητα π.χ. πώληση οικιακών συσκευών του σπιτιού ενός εμπόρου. Σ' αυτή την περίπτωση ο έμπορος ενεργεί ως ιδιώτης όχι ως έμπορος. Το αντάλλαγμα είναι σε χρήμα ή είδος και η δωρεά δεν είναι αντικ. φορολογίας (χαριστική πράξη).

B) Η εισαγωγή αγαθών στην Ελληνική Επικράτεια. Μέσα στο ορία του Ελληνικού κράτους εκεί όπου ασκούνται κυριαρχικά δικαιώματα της Ελλάδας. Οι πιο πάνω προϋποθέσεις, του νόμου, είναι αλληλένδετες και πρέπει να λαμβάνονται αθροιστικά. Αν δεν συντρέχουν όλες αυτές μαζί τότε δεν δημιουργείται φορολογική υποχρέωση.

Εξαιρέση αποτελεί η περιοχή του Αγίου Όρους (το οποίο περιλαμβάνονταν στο άρθρο 1 παράγραφος 2 του νόμου 1642/86 και μεταφέρθηκε στο άρθρο 2 του νόμου 2093/92) η οποία βρίσκεται εκτός πεδίου εφαρμογής του Φ.Π.Α.

Η περιοχή αυτή είναι κατοχυρωμένη με το άρθρο 105 του Συντάγματος 1975. Σύμφωνα μ' αυτό το άρθρο (105), σε συνδυασμό με το τελευταίο εδάφιο της πα-

ραγράφου 1 του άρθρου 57 του νόμου, η περιοχή του Αγίου Όρους θεωρείται ως ιδιόρρυθμο φορολογικό έδαφος της χώρας και τίθεται εκτός του πεδίου εφαρμογής το Φ.Π.Α.

Ισχύουν δηλαδή τα εξής:

α) Οι πράξεις που ενεργούνται στην περιοχή του Αγίου Όρους (παραδόσεις αγαθών) και παροχές υπηρεσιών δεν υπάγονται σε Φ.Π.Α.

β) Οι παραδόσεις αγαθών που γίνονται από τη λοιπή χώρα προς την περιοχή του Α.Ο. δεν υπάγονται σε Φ.Π.Α διότι θεωρούνται ως «οιωνε εξαγωγές».

γ) Οι παραδόσεις αγαθών από την περιοχή του Α.Ο. προς την λοιπή χώρα υπάγονται στο Φ.Π.Α διότι θεωρούνται ως «οιωνε εισαγωγές».

Γ) Για την ύπαρξη ενδοκοινοτικής απάοκτησης αγαθών, η έννοια της οποίας δίνεται με τις διατάξεις των νέων άρθρων 10α,β πρέπει να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

ι) Να πρόκειται για αγαθά που μεταφέρονται στην Ελλάδα από άλλο κράτος μέλος και αυτό να αποδεικνύεται από τα κατάλληλα έγγραφα.

ιι) Ο αγοραστής να είναι πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, που όμως ενεργεί με την ιδιότητα του υποκείμενου στο φόρο. Ως υποκείμενος στο φόρο θεωρείται το πρόσωπο που ενεργεί πράξεις φορολογητέες ή αφορολόγητες με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου ή πράξεις απαλλασσόμενες σύμφωνα με το άρθρο 18, καθώς και οι αγρότες του άρθρου 33. Ως μη υποκείμενο στο φόρο Ν.Π.Δ.Δ. θεωρείται το πρόσωπο το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 3 δεν θεωρείται υποκείμενο στο φόρο, καθώς και κάθε νομικό πρόσωπο το οποίο δεν θεωρείται ότι ασκεί οικονομική δραστηριότητα. Π.χ. εκκλησίες, σύλλογοι κ.τ.λ.

ιιι) Ο πωλητής πρέπει να είναι υποκείμενος στο φόρο, σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, να μην απαλλάσσεται λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων στη χώρα του, ούτε να πραγματοποιεί παραδόσεις αγαθών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας (πωλήσεις αγαθών μετά από συρμολόγηση, πώληση από απόσταση).

δ) Η συναλλαγή να πραγματοποιείται από επαχθή αιτία (έναντι ανταλλάγματος). Σε χρήμα ή σε είδος. Μια πράξη θεωρείται ότι πραγματοποιείται από επαχθεί αιτία, όταν το ένα μέρος των συναλλαγόμενων προσφέρει την παροχή και το άλλο την αντιπαροχή. Υπάρχουν όμως, όπως αναλύεται σε επόμενα άρθρα (βλ. 10β), ορισμένες πράξεις οι οποίες υπάγονται σε φόρο αν και δεν υπάρχει αντάλλαγμα. (Π.χ. η μεταφορά αγαθού μιας επιχείρησης σε άλλη χώρα, μηχανήμα).

Ε) Η συναλλαγή πρέπει να πραγματοποιείται στα πλαίσια της άσκησης οικονομικής δραστηριότητας τόσο του πωλητή όσο και του αγοραστή. Πρέπει δηλαδή τα πρόσωπα που πέρνουν μέρος στην συναλλαγή να υπόκεινται σε φόρο

λόγο της επαγγελματικής τους δραστηριότητας και όχι οποιεσδήποτε πράξεις που γίνονται ευκαιριακά από πρόσωπα, π.χ. ιδιώτες, μη υποκείμενοι στο φόρο π.χ. έμπορος πουλά μέρος του οικιακού εξοπλισμού του, ενεργεί ως ιδιώτης όχι ως έμπορος.

Τέλος στην έννοια ενδοκοινοτικές απαίτησης περιλαμβάνεται και η περίπτωση μεταφοράς στην Ελλάδα ετοιμών προϊόντων που κατασκευάστικαν σε άλλο κράτος μέλος από υλικά και αντικείμενα που στάλθηκαν απ' τη χώρα μας, στο κράτος αυτό προκειμένου να υποστούν μεταποίηση στα πλαίσια μίσθωσης έργου (εργασία Facon).

Π.χ. Μια επιχείρηση Α με έδρα στην Ελλάδα στέλνει στην Ιταλία στην επιχείρηση Β, υφάσματα (α' ύλη) για την κατασκευή παντελονιών, στη συνέχεια η επιχ. Β στέλνει στην επιχ. Α τα έτοιμα παντελόνια προς 50.000 λιρέτες το ένα. Η πράξη αυτή για την επιχ. Α είναι μία πράξη που υπόκειται σε Φ.Π.Α στην Ελλάδα, ενώ προς την Β επιχείρηση είναι μια παράδοση αγαθών απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α ως μη φορολογητέα στην Ιταλία.

Β. Ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιου μεταφορικού μέσου με την νέα αυτή διάταξη θεωρείται ως πράξη υπαγόμενη στο φόρο η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων, από οποιοδήποτε πρόσωπο, υποκείμενο ή μη στο φόρο, που είναι εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας μας, όταν δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις φορολόγησης ως ενδοκοινοτικής απόκτησης, σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις (του 2093/92).

Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές έχει υποχρέωση καταβολής φόρου στην Ελλάδα, ακόμη και ο ιδιώτης που περιστασιακά αγοράζει καινούργιο αυτοκίνητο από πωλητή εγκαταστημένο σε άλλο κράτος μέλος.

Άρα οι αγορές καινούργιων μεταφορικών μέσων, φορολογούνται στη χώρα μας και στις περιπτώσεις που ο αγοραστής είναι ιδιώτης, δηλ. μη υποκείμενος σε φόρο. Σε αντίθετη περίπτωση που κάποιος ιδιώτης αγοράζει άλλα αγαθά, πλην μετ. μεσου και από άλλο κράτος μέλος, θα φορολογηθεί στο κράτος που τα αγοράζει, ως παράδοση αγαθών.

Γ. Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που υπάγονται στον Ε.ΦΚ. Με τις διατάξεις της περίπτωσης αυτής, ορίζεται ότι θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση, η απόκτηση αγαθών που μεταφέρονται από άλλο κράτος μέλος στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά αυτά υπάγονται στον ειδικό φόρο κατανάλωσης και ο αγοραστής υπάγεται στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 10α.

Επομένως, οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις των αγαθών αυτών, που πραγματοποιούνται από νομικά πρόσωπα μη υπαγόμενα στο φόρο ή από απαλλασσόμενες επιχειρήσεις ή από αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 33, φορολογούνται πάντοτε στην Ελλάδα, ανεξάρτητα εάν τα πρόσωπα αυτά έχουν υπερβεί το όριο των 2,5 εκ. δρχ., που προβλέπεται από την παράγραφο 2 του άρθρου 10α.



Για τη φορολόγηση αυτή τα ανωτέρω πρόσωπα δεν έχουν υποχρέωση εγγραφής στο μητρώο Φ.Π.Α ή δε καταβολή του φόρου θα γίνεται με υποβολή ειδικής προσωρινής δήλωσης στην αρμόδια τελωνειακή αρχή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 31.

### ΑΡΘΡΟ 3 - ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

1. Στο φόρο υπόκειται:

α) Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής.

β) Κάθε πρόσωπο το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο μέλος κράτος (1).

Το πρώτο εδάφιο της § 1 (περίπτωση α', β') αντικαταστάθηκε με άρθρο 1§ 2. Δεν θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα, τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη του με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.

2. Το ελληνικό δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου δεν θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμη και αν εισπράτουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές.

Εντούτοις τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται ως υποκείμενοι στο φόρο κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Τα πρόσωπα αυτά έχουν οπωσδήποτε την ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο, εφόσον ασκούν τις δραστηριότητες που απαριθμούνται στο παράρτημα I του παρόντος νόμου, εκτός εάν αυτές είναι ασήμαντες. (Το δεύτερο εδάφιο της παρ. 2 τίθεται όπως αντι/κε, με το άρθρο 2§1 του νόμου 2093/92.

Παράρτημα I. Δραστηριότητες που προβλέπονται στο τελευταίο εδάφιο της §2 του άρθρου 3 Ν. 1642/1986.

1) Τηλεπικοινωνίες, 2) διανομή αερίου, ηλεκτρισμού και θερμική ενέργειας, 3) Μεταφορά αγαθών, 4) Παροχή λιμενικών και αερολιμενικών υπηρεσιών, 5) Μεταφορά προσώπων, 6) Παράδοση καινούργιων αγαθών που κατασκευάστηκαν για πώληση, 7) Εργασίες γεωργικών μεσολαβητικών οργανισμών για αγροτικά προϊόντα, οι οποίες πραγματοποιούνται σύμφωνα με τους κανονισμούς που καθορίζουν την κοινή οργάνωση της αγοράς των προϊόντων αυτών, 8) Εκμετάλλευση πανηγυριών (τοπικών εορτών) και εκθέσεων εμπορικού χαρακτήρα, 9) Εναποθήκευση, 10) Δραστηριότητες εμπορικών διαφημιστικών γραφείων, 11) Δραστηριότητες πρακτορείων ταξιδίων, 12) Εργασίες λεσχών και κυλικείων ε-

πιχ/σεων, πρατηρίων και παρόμοιων καταστημάτων, 13) Δραστηριότητες οργανισμών ραδιοφώνου και τηλεόρασης εμπορικού χαρακτήρα.

3. Η αληθής έννοια της παραγράφου 2 είναι ότι τα πρόσωπα που αναφέρονται στις διατάξεις της παραγράφου αυτής εξαιρούνται μόνο για τις πράξεις που ενεργούν ως δημόσια εξουσία (H§3 προστέθηκε με το άρθρο 2§2 του νόμου 2093/1992 ισχύς από 11.87).

#### **ΆΡΘΡΟ 4 : ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ**

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

## ΆΡΘΡΟ 5: ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

1. Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6. Ως ενσώματα αγαθά θεωρούνται και οι φυσικές δυνάμεις ή ενέργειες που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής, όπως είναι το ηλεκτρικό ρεύμα, το αέριο, το ψύχος και η θερμότητα.

2. Κατά την πώληση ή αγορά αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομα τους θεωρείται, ότι συντελεί παράδοση αγαθών μεταξύ αυτού και του παραγγελέα. Στην περίπτωση αυτή ο παραγγελιοδόχος θεωρείται κατά περίπτωση ως αγοραστής ή πωλητής προς τον παραγγελέα.

3. Ως παράδοση λογίζεται επίσης:

α) Η πώληση αγαθών με τον όρο της παρακράτησης της κυριότητας μέχρι την αποπληρωμή του τιμήματος.

β) Η εκτέλεση εργασιών παραγωγής, κατασκευής, συναρμολόγησης κινητών αγαθών, με σύμβαση μίσθωσης έργου, από υλικά και αντικείμενα που παραδίδονται από τον εργοδότη στον εργολάβο για το σκοπό αυτό, ανεξάρτητα αν ο εργολάβος χρησιμοποιεί και δικά του υλικά. (Η περίπτωση β' της §3 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1§3 του Ν. 2093/92 ισχύς από 1/1/93.

Η διάταξη αυτή ισχύει και στην περίπτωση που ο εργοδότης είναι υποκείμενος στο φόρο εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, εφόσον τα υλικά και αντικείμενα αποστέλλονται από το κράτος αυτό και τα αγαθά που παράγονται ή κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από τον εργολάβο μεταφέρονται ή αποστέλλονται στον εργοδότη στο κράτος μέλος όπου αυτός είναι εγκατεστημένος.

γ) Η μεταβίβαση με καταβολή αποζημίωσης, της κυριότητας αγαθού, που ενεργείται κατόπιν επιταγής δημόσιας αρχής ή στο όνομα της ή σε εκτέλεση νόμου.

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

## ΑΡΘΡΟ 6 ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

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

Για την εφαρμογή του νόμου αυτού θεωρούνται:

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

β) Ως πρώτη εγκατάσταση, η πρώτη χρησιμοποίηση, με οποιοδήποτε τρόπο, των κτιρίων ύστερα από την ανέγερση τους, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή άλλη χρήση.

Όταν με τα κτίσματα μεταβιβάζεται οικοπέδο μεγαλύτερο εκείνου που ορίζεται ως οικοδομήσιμο από τις ισχύουσες πολεοδομικές διατάξεις, η παράδοση του επί πλέον οικοπέδου υπάγεται στο φόρο του παρόντος νόμου, εφόσον αυτό δεν είναι οικοδομήσιμο σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις.

2. Παράδοση ακινήτων θεωρείται επίσης:

α) Η μεταβίβαση της υψηλής κυριότητας, η σύσταση, ή η παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής δουλειάς, καθώς και η μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ακινήτων της παραγράφου 1.

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

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

4. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για τα ακίνητα, η άδεια κατασκευής των οποίων εκδίδεται από 1.1.1995 (η παρ. 4 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ. 3 του νόμου 2093/1992 ισχύς από 1.1.1993).

Συμπληρωματικά: 1) Για τις μεταβιβάσεις των ακινήτων που πραγματοποιούνται μέχρι 31.12.1994, θα καταβάλλεται ο φόρος μεταβίβασης και όχι ο Φ.Π.Α.

2) Τα διαμερίσματα που πωλούνται από τον εργολάβο - κατασκευαστή υπόκεινται σε Φ.Π.Α για την κανονική τους αξία, ενώ η πλασματική αξία της μεταβίβασης των ποσοστών του οικοπέδου από τον οικοπεδούχο υπόκειται σε

Φ.Π.Α.

3) Η αξία της αντιπαροχής υπόκειται σε Φ.Π.Α με την κατάρτιση του εργολαβικού προσυμφώνου.

Η μεταβίβαση της υψηλής κυριότητας, της επικαρπίας κ.τ.λ. και η σύσταση ή παραίτηση από το δικαίωμα της προσωπικής δουλειάς.

**Ποιές παραδόσεις ακινήτων δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α αλλά σε Φ.Μ.Α**

Τα κτίρια που η οικοδομική άδεια τους έχει εκδοθεί πριν την 1.1.95 δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α αλλά σε ΦΜΑ.

- Η πώληση καινούργιου διαμερίσματος από ιδιώτη που έκτισε π.χ. μια πολυόροφη οικοδομή δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α αλλά σε Φ.Μ.Α

- Ο εργολάβος που πωλεί καινούργια ακίνητα είναι υποκείμενος σε Φ.Π.Α

- Το οικοπέδο που πωλείται από τον υποκείμενο σε Φ.Π.Α π.χ. εργολάβο, αν είναι αυτοτελές οικοδομήσιμο.

- Η δωρεά και η γονική παροχή.

- Η μεταβίβαση των παλιών ακινήτων και οι μεταβιβάσεις γενικά των αγρών, βοσκοτόπων και δασικών εκτάσεων.

- Τα διαμερίσματα που πωλούνται από τον οικοπεδούχο ιδιώτη, που τα πήρε με αντιπαροχή από τον εργολάβο.

Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών ή κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή κατά την υπογραφή του προσυμφώνου εφόσον σ' αυτό περιλαμβάνεται ο όρος της αυτοσύμβασης του άρθρου 235 του ΑΚ ενώ στις λοιπές περιπτώσεις κατά την υπογραφή του οριστικού συμβολαίου.

## ΑΡΘΡΟ 7: ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΕΣ ΩΣ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

1. Θεωρείται ως παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η διάθεση από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησης του για τις ανάγκες της, εφόσον πρόκειται για αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 23, για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση απόκτησης τους από άλλον υποκείμενο στο φόρο.

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

α) Η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη του ίδιου υποκειμένου.

β) Η ανάληψη από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησης του για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης και γενικά η δωρεάν διάθεση αγαθών για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης. Εξαιρούνται τα δώρα μέχρι αξίας τριών χιλιάδων δραχ. και τα δείγματα που διαθέτει ο υποκείμενος στο φόρο για την εκπλήρωση των σκοπών της επιχείρησής του.

γ) Η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή η χρησιμοποίηση για οποιοδήποτε σκοπό των ακινήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6.

δ) Η ανάληψη μερίδας σε αγαθά από έταιρο, μέτοχο ή κληρονόμο, σε περίπτωση διακοπής των εργασιών, λύσης της εταιρείας, αποχώρησης ή θανάτου του εταίρου (οι περιπτώσεις δ' και ε' της παραγράφου 2 τίθενται όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 2 παράγραφο 4 του νόμου 2093/1992 (ισχύος από 1.1.93))

Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται επίσης στις περιπτώσεις κοινωνίας και συνεταιρισμού, καθώς και στην περίπτωση κοινοπραξίας επιτηδευματιών, για την οποία προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κ.Β.Σ. (Π.Δ. 186/1992 -Φ.Ε.Κ. 84/26.5.1992).

ε) Η περιέλευση στον υποκείμενο στο φόρο ή στους κληρονόμους του, αγαθών της επιχείρησής του κατά την παύση των εργασιών της ή κατά το θάνατο του υποκειμένου.

Προκειμένου για πάγια περιουσιακά στοιχεία του υποκειμένου όπως ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 26, οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου δεν εφαρμόζονται, εφόσον δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού του φόρου αυτών (το δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 προστέθηκε με το άρθρο 2 § 5 του νόμου 2093/92).

3. Θεωρείται επίσης ως παράδοση αγαθών η μεταφορά από ένα υποκείμενο



στο φόρο αγαθών της επιχείρησης του προς ένα άλλο κράτος - μέλος (Η παράγρ. 3 προτέθηκε με το άρθρο 1 παρ. 4 του Ν. 2093/92 (ισχύς από 25.11.92) και η πρώην §3 αριθμήθηκε ως 4.

Θεωρείται ως μεταφερόμενο προς ένα άλλο κράτος - μέλος, κάθε ενσώματο αγαθό που αποστέλλεται ή μεταφέρεται, εκτός του εσωτερικού της χώρας, αλλά εντός της Κοινότητας, από τον υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας ή από άλλου που ενεργεί για λογισμό του, για τις ανάγκες της επιχείρησης του εκτός αν τα αγαθά αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μιας από τις ακόλουθες πράξεις:

α) Παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται από τον υποκείμενο στο φόρο εντός του κράτους μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β) της παραγράφου 1 και των παραγράφων 2 και 5 του άρθρου 11.

β) Παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας από τον υποκείμενο στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 20,22 και 22α.

γ) Πραγματοποίηση εργασίας φασον στο κράτος - μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς του αγαθού και αποστολής του ετοιμού αγαθού στο υποκείμενο στον φόρο που είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας.

δ) Παροχή στο υποκείμενο στο φόρο υπηρεσιών, που έχουν ως αντικείμενο εργασίες οι οποίες αφορούν αυτό το αγαθό και πραγματοποιούνται ολικά στο κράτος - μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς του αγαθού.

ε) Προσωρινή χρησιμοποίηση του αγαθού στο έδαφος του κράτους - μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς για τις ανάγκες παροχής υπηρεσιών οι οποίες πραγματοποιούνται από τον υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας.

στ) Προσωρινή χρησιμοποίηση του αγαθού, για περίοδο μέχρι 24 μήνες στο έδαφος άλλου κράτους - μέλους, εντός του οποίου η εισαγωγή του ίδιου αυτού αγαθού από τρίτη χώρα, με σκοπό την προσωρινή χρησιμοποίησή του θα υπαγόταν στο καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς.

4. Με αποφάσεις του Υπουργείου Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

\* Απόφαση Υπουργού Οικονομικών Π 7015/1986 (ΦΕΚ) 724 Β): Καθορισμός έννοιας δώρων και δειγμάτων και προϋποθέσεις εξαίρεσης αυτών από την παράδοση αγαθών.

\* Απόφαση Υπ. Οικον. Π 7475/7.11.1986 (ΦΕΚ 791Β'/13.11.86): Τύπος και περιεχόμενο του ειδικού στοιχείου που εκδίδεται από τον υποκείμενο στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α, για τις πράξεις που συνιστούν αυτοπαράδοση αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών.

## ΑΡΘΡΟ 8: ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

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

α) Μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός αύλου αγαθού (π.χ. η φήμη και η πελατεία δεν υποκ. σε Φ.Π.Α)

β) Η αμοιβή της υποχρέωσης για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης υπόκειται σε Φ.Π.Α. Π.χ. Η υποχρέωση ενός επιχειρηματία Α έναντι αμοιβής να μην συμμετάσχει σ' ένα διαγωνισμό που θα συμμετάσχει ο επιχειρηματίας Β ή να μην πουλάει σε μια περιοχή που πουλάει ο Β κ.τ.λ. Η αμοιβή είναι Π.Υ. και υπόκειται σε Φ.Π.Α.

2. Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης:

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

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

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

δ) Η μίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων.

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

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

## ΑΡΘΡΟ 9: ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΕΣ ΩΣ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

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

α) Χρησιμοποίηση αγαθών της επιχείρησής του, για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης ή για σκοπούς ξένους προς αυτή, εφόσον κατά την απόκτηση των αγαθών αυτών δημιουργήθηκε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, π.χ. ο Β που διαθέτει μηχανουργείο κατασκεύασε δωρεάν στον τόρνο του ένα ανταλλακτικό για το Ι.Χ. του λογιστή του. Και στην περίπτωση αυτή πρέπει να υπαχθεί σε Φ.Π.Α η χρήση του τόρνου της επιχείρησης ως τεκμαρτό έσοδο (ικανοποίηση των αναγκών του προσωπικού της επιχείρησης).

β) Παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες του ή για τις ανάγκες του προσωπικού ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του.

γ) Χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για δραστηριότητα του ίδιου του υποκειμένου που απαλλάσσεται από το φόρο, καθώς επίσης και η χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για τις ανάγκες της επιχείρησης του, εφόσον πρόκειται για υπηρεσίες για υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 23, για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση λήψης ομοίων υπηρεσιών από άλλο υποκείμενο στο φόρο. Η περίπτωση γ' του άρθρου 9 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 § 6 του Νόμου 2093/92 (ισχύς από 1.1.1993).

## ΑΡΘΡΟ 10: ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ

Το άρθρο 10 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 §5 του Νόμου 2093/92 ισχύς από 1.1.93.

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

α) η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των άρθρων 9 και 10 της συνθήκης περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας ή προκειμένου για αγαθά υπαγόμενα στη συνθήκη περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Άνθρακα και Χάλυβα, που δεν βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία.

β) η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών προερχομένων από τρίτες χώρες, εκτός από αυτά που αναφέρονται στην περίπτωση α'.

2. Η εισαγωγή αγαθών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας κατά το χρόνο της εισόδου των στο εσωτερικό της Κοινότητας.

3. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 2, αν τα αγαθά που εμπίπτουν στην περίπτωση α) της παραγράφου 1 έχουν υπαχθεί από τη στιγμή της εισόδου των στο εσωτερικό της Κοινότητας σε ένα από τα καθεστώτα, που αναφέρονται στα εδάφια αα) και ββ) της περίπτωσης β) της παραγράφου 1 του άρθρου 21, σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς ή σε καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης, η εισαγωγή των αγαθών αυτών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά αυτά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

Επίσης, αν αγαθά που εμπίπτουν στην περίπτωση β) της παραγράφου 1, έχουν τεθεί από το χρόνο της εισόδου των στο εσωτερικό της Κοινότητας σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με απαλλαγή από το ΦΠΑ ή στη διαδικασία της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, που προβλέπεται στο άρθρο 55α, η εισαγωγή των αγαθών αυτών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

Η είσοδος αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από χώρες εκτός της κοινότητας ονομάζεται «εισαγωγή».

Η εισαγωγή συντελείται όταν τα εισαγόμενα αγαθά τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία ή βρίσκονται σε ανάλωση στο εσωτερικό της χώρας. Τα αγαθά αυτά λοιπόν που εισάγονται από τρίτες χώρες, ανεξάρτητα, από το πρόσωπο που ενεργεί την εισαγωγή, υποκείμενο ή μη στο Φ.Π.Α ή ιδιώτη, υπάγονται στο Φ.Π.Α. Έτσι τα αγαθά που κατάγονται από κράτη - μέλη ή που έχουν τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία στο εσωτερικό της κοινότητας, θεωρείται ότι δεν προέρχονται από τρίτες χώρες και κατά συνέπεια δεν θεωρούνται «εισαγωγές». Επίσης για τα αγαθά που εισάγονται από το Άγιο Όρος στο εσωτερικό της χώρας οφείλεται και καταβάλλεται ο Φ.Π.Α, όπως αυτό συμβαίνει και για τα εισαγόμενα αγαθά από τρίτες χώρες.

## ΑΡΘΡΟ 10Α

### (ΤΟ ΑΡΘΡΟ 10Α ΠΡΟΣΤΕΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 1 § 6 ΤΟΥ Ν. 2093/1992 (ΙΣΧΥΣ ΑΠΟ 1.1.1993). ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

1. Ενδοκοινοτική απόκτηση, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται η απόκτηση της εξουσίας να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στον αποκτώντα από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, στο εσωτερικό της χώρας από άλλο κράτος - μέλος, από το οποίο αναχώρησε η αποστολή ή η μεταφορά του αγαθού.

2. Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 1, δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών ή κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται:

α) από υποκείμενο στο φόρο που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών του άρθρου 33,

β) από υποκείμενο στο φόρο που πραγματοποιεί μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, που δεν του παρέχουν κανένα δικαίωμα έκπτωσης και

γ) από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον το ύψος των συναλλαγών αυτών, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, οφείλεται στο κράτος - μέλος της αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 2.500.000 δρχ. και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου δεν ισχύουν προκειμένου για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης.

Τα πρόσωπα που εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου αυτής μπορούν να επιλέγουν τη φορολόγησή τους, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1. Η επιλογή αυτή γίνεται με δήλωση, η οποία υποβάλλεται μέχρι τη 10η Ιανουαρίου του έτους επιλογής και ισχύει τουλάχιστον για δύο διαχειριστικές περιόδους.

3. Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου:

α) ως «προϊόντα υπαγόμενα σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης», θεωρούνται τα ορυκτέλαια, το οινόπνευμα και τα αλκοολούχα ποτά και τα βιομηχανοποιημένα καπνά, όπως αυτά ορίζονται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις.

β) θεωρούνται ως «μεταφορικά μέσα», τα σκάφη μήκους άνω των 7,5 μέτρων, τα αεροσκάφη των οποίων το συνολικό βάρος κατά την απογείωση υπερβαίνει τα 1.550 χιλιόγραμμα και τα χερσαία οχήματα με κινητήρα κυβισμού άνω των

48 κυβικών εκατοστών ή ισχύος άνω των 7,2 KW τα οποία προορίζονται για τη μεταφορά προσώπων ή εμπορευμάτων, με εξαίρεση τα σκάφη και τα αεροσκάφη που αναφέρονται στο άρθρο 22,

γ) δεν θεωρούνται ως «καινούργια», τα μεταφορικά μέσα που αναφέρονται στη προηγούμενη περίπτωση β', όταν πληρούνται σωρευτικά οι ακόλουθες δύο προϋποθέσεις:

αα) η παράδοση έχει πραγματοποιηθεί μετά την πάροδο τριών μηνών από την ημερομηνία της πρώτης θέσης σε κυκλοφορία,

ββ) το μεταφορικό μέσο έχει διανύσει περισσότερα από 3.000 χιλιόμετρα, αν πρόκειται για χερσαίο όχημα, έχει πραγματοποιήσει άνω των 100 ωρών πλεύσης, αν πρόκειται για σκάφος και άνω των 40 ωρών πτήσης αν πρόκειται για αεροσκάφος.

4. Με αποφάσεις του υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

Συμπερασματικά για να θεωρείται μία πράξη ως «ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών» θα πρέπει να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

α) τα αγαθά να μεταφέρονται στην Ελλάδα από άλλο κράτος - μέλος

β) ο αγοραστής να είναι πρόσωπο υπαγόμενο στο Φ.Π.Α ή Ν.Π. μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α, που ενεργεί όμως με την ιδιότητα του υποκείμενου στο Φ.Π.Α

γ) ο πωλητής να είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α σε άλλο Κ.Μ. και να μην απαλλάσσεται λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων στη χώρα του, ούτε να πραγματοποιεί παραδόσεις αγαθών, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας (π.χ. πώληση αγαθών μετά από συναρμολόγηση ή πώληση από απόσταση).

δ) Η συναλλαγή να πραγματοποιείται από επαχθή αιτία, δηλαδή με την ύπαρξη ανταλλάγματος σε χρήμα ή είδος.

ε) Η συναλλαγή να πραγματοποιείται στα πλαίσια άσκησης της οικονομικής δραστηριότητας τόσο του πωλητή όσο και του αγοραστή.

Στην έννοια της ενδοκοινοτικής απόκτησης περιλαμβάνεται και η μεταφορά στην Ελλάδα έτοιμων προϊόντων που κατασκευάστηκαν σε άλλο Κ-Μ απ' υλικά και αντικείμενα που στάλθηκαν από την Ελλάδα, στο κράτος αυτό προκειμένου να υπακτούν μεταποίηση στα πλαίσια σύμβασης μίσθωσης έργου (εργασία Facom).

## ΑΡΘΡΟ 10B

(ΤΟ ΑΡΘΡΟ 10B ΠΡΟΣΤΕΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 1 § 6

ΤΟΥ Ν. 2093/1992 (ΙΣΧΥΣ ΑΠΟ 1.1.1993)

### ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΕΣ ΩΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

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

α) η παραλαβή αγαθού στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο για τις ανάγκες της επιχείρησής του, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται από τον ίδιο ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, από ένα άλλο κράτος - μέλος εντός του οποίου έχει παραχθεί, εξορυχθεί, μεταποιηθεί, αγορασθεί, αποκτηθεί ή έχει εισαχθεί σ' αυτό το κράτος - μέλος από τον ίδιο, στα πλαίσια της επιχείρησής του, π.χ. Η επιχείρηση «Α» με εγκατάσταση στην Ελλάδα μεταφέρει στην Ελλάδα από την εγκατάσταση της στη Γαλλία ένα computer, προκειμένου να το χρησιμοποιήσει στο λογιστήριο της. Η παραλαβή του computer στην Ελλάδα θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση,

β) η παραλαβή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από το ίδιο πρόσωπο από άλλο κράτος - μέλος, στο οποίο είχαν εισαχθεί από το πρόσωπο αυτό.

**ΑΡΘΡΟ 11 (ΤΟ ΑΡΘΡΟ 11 ΤΙΘΕΤΑΙ ΟΠΩΣ ΑΝΤΙΚΑΤΑΣΤΑΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ  
ΑΡΘΡΟ 1 § 7 ΤΟΥ Ν. 2093/1992 (ΙΣΧΥΣ ΑΠΟ 1.1.1993)  
ΤΟΠΟΣ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ**

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

α) στο εσωτερικό της χώρας,

β) πάνω σε πλοίο, αεροπλάνο ή τραίνο, κατά τη διάρκεια μεταφοράς με τόπο αναχώρησης το εσωτερικό της χώρας και τόπο άφιξης άλλο κράτος - μέλος της Κοινότητας. Θεωρείται ως τόπος παράδοσης ο τόπος αναχώρησης.

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

3. Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών πριν από την εισαγωγή τους στο εσωτερικό της χώρας, ως τόπος παράδοσης θεωρείται το εσωτερικό της χώρας, εφόσον αυτό είναι και ο τόπος του τελικού προορισμού τους.

4. Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω διατάξεων, η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του από άλλο κράτος - μέλος στο εσωτερικό της χώρας και πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

α) η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, που καλύπτονται από την παρέκκλιση της παραγράφου 2 του άρθρου 10α ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο και

β) δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του.

Εν τούτοις, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν έχουν εφαρμογή προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που δεν υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, εφόσον το ύψος των συναλλαγών, χωρίς Φ.Π.Α, που πραγματοποιούνται από τον προμηθευτή προς το εσωτερικό της χώρας δεν υπερβαίνει κατά τη διάρκεια της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου το ποσό των δραχμών 8.200.000 και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.



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

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

β) δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του.

Εντούτοις, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν έχουν εφαρμογή προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που δεν υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, εφόσον το ύψος των συναλλαγών, χωρίς Φ.Π.Α., που πραγματοποιούνται προς το αυτό κράτος μέλος δεν υπερβαίνει κατά τη διάρκεια της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου το ποσό των δραχμών 23.400.000 και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Το όριο αυτό περιορίζεται στο ποσό των δραχμών 8.200.000 προκειμένου για παραδόσεις αγαθών προς τα κράτη μέλη που εφαρμόζουν το όριο αυτό.

Οι υποκείμενοι στο φόρο, που υπάγονται στις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου μπορούν να επιλέγουν την υπαγωγή των πράξεων τους στις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρούσας παραγράφου. Η επιλογή αυτή γίνεται με δήλωση, η οποία υποβάλλεται μέχρι τη 10 Ιανουαρίου του έτους επιλογής και ισχύει υποχρεωτικά για δύο τουλάχιστον διαχειριστικές περιόδους.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται και στην περίπτωση κατά την οποία υποβάλλεται μέχρι τη 10 Ιανουαρίου του έτους επιλογής και ισχύει υποχρεωτικά για δύο τουλάχιστον διαχειριστικές περιόδους.

Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται και στην περίπτωση κατά την οποία τα αποστέλλόμενα ή μεταφερόμενα αγαθά εισάγονται από τον προμηθευτή σε κράτος μέλος διαφορετικό από το κράτος - μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς προς τον αγοραστή.

6. Με αποφάσεις του υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

**ΑΡΘΡΟ 12**  
**ΤΟΠΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ**

1. Η παροχή υπηρεσιών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες έχει στο εσωτερικό της χώρας την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάσταση του από την οποία παρέχονται οι υπηρεσίες ή, αν δεν υπάρχει έδρα ή μόνιμη εγκατάσταση, την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του.

2. Κατ' εξαίρεση, ο τόπος παροχής θεωρείται ότι βρίσκεται στην Ελλάδα στις περιπτώσεις που αναφέρονται στις ακόλουθες δραστηριότητες:

α) υπηρεσίες συναφείς με ακίνητα κείμενα στο εσωτερικό της χώρας, στις οποίες περιλαμβάνονται και οι υπηρεσίες που παρέχονται από κτηματομεσίτες, εμπειρογνώμονες, μηχανικούς, αρχιτέκτοντες και γραφεία επιβλέψεων.

β) υπηρεσίες μεταφοράς, εφόσον εκτελούνται στο εσωτερικό της χώρας και προκειμένου για μεταφορές, με τόπο αναχώρησης της μεταφοράς το εσωτερικό της χώρας και τόπο άφιξης έδαφος εκτός της Κοινότητας ή αντίστροφα, για το διανυόμενο στο εσωτερικό της χώρας τμήμα της ολικής διαδρομής ( Η περίπτωση β' της § 2 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 8 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993).

γ) υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών, καθώς και υπηρεσίες μεσολάβησης για την πραγματοποίηση αυτών των υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται από πρόσωπα που ενεργούν στο όνομά τους και για λογαριασμό άλλων προσώπων, εφόσον ο τόπος αναχώρησης της μεταφοράς βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας και ο τόπος άφιξης της μεταφοράς βρίσκεται σε άλλο κράτος - μέλος ( η περίπτωση γ' της § 2 προστέθηκε με το άρθρο 1 § 9 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993).

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

αα) «ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών», κάθε μεταφορά αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης και ο τόπος άφιξης βρίσκονται στο εσωτερικό δύο διαφορετικών κρατών - μελών,

ββ) «τόπος αναχώρησης», ο τόπος όπου αρχίζει πραγματικά η μεταφορά των αγαθών, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι πραγματοποιούμενες διαδρομές προς τον τόπο όπου βρίσκονται τα αγαθά,

γγ) «τόπος άφιξης», ο τόπος όπου περατώνεται πραγματικά η μεταφορά των αγαθών,

δ) υπηρεσίες εγκατάστασης ή συναρμολόγησης εισαγόμενων αγαθών, εφόσον οι εργασίες αυτές ενεργούνται στο εσωτερικό της χώρας από τον προμηθευτή των αγαθών που είναι εγκατεστημένος στο εξωτερικό ( όπως η περίπτωση δ' α-ριθμήθηκε με το άρθρο 1 § 9 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993).

ε) υπηρεσίες μίσθωσης μεταφορικών μέσων, εφόσον ο εκμισθωτής είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας και ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό σ' αυτό ή σε άλλο κράτος μέλος της Κοινότητας ή εφόσον ο εκμισθωτής είναι εγκατεστημένος σε κράτος εκτός της Κοινότητας και ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό στο εσωτερικό της χώρας ( η περίπτωση ε' της § 2 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 10 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993).

στ) υπηρεσίες που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας και έχουν ως αντικείμενο:

(αα) πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές ή παρόμοιες δραστηριότητες, στις οποίες περιλαμβάνονται και οι εργασίες των οργανωτών τέτοιων δραστηριοτήτων, καθώς και οι τυχόν παρεπόμενες προς αυτές παροχές υπηρεσιών.

(ββ) εργασίες παρεπόμενες των μεταφορικών δραστηριοτήτων, όπως η φόρτωση, η εκφόρτωση και άλλες παρόμοιες,

(γγ) πραγματογνωμοσύνες γενικά και εργασίες συναφείς με ενσώματα κινητά αγαθά ( η περίπτωση στ' της § 2 τίθεται όπως αριθμήθηκε με το άρθρο 1 § 11 του Ν. 2093/1992.

ζ) με την επιφύλαξη της παραπάνω περίπτωσης γ', παροχή υπηρεσιών από μεσάζοντες, οι οποίοι ενεργούν στο όνομά τους και για λογαριασμό άλλων προσώπων για την πραγματοποίηση πράξεων, οι οποίες εκτελούνται υλικά στο εσωτερικό της χώρας ( Η περίπτωση ζ' της § 2 προστέθηκε με το άρθρο 1 § 11 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993).

3. Επίσης, κατ' εξαίρεση, ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας στις παρακάτω περιπτώσεις υπηρεσιών, εφόσον παρέχονται από πρόσωπα εγκαταστημένα σε άλλο κράτος μέλος σε υποκείμενους στο φόρο, οι οποίοι έχουν στο εσωτερικό της χώρας την έδρα της οικονομικής τους δραστηριότητας ή την μόνιμη εγκατάστασή τους ή την κατοικία, ή την συνήθη διαμονή τους ή, εφόσον παρέχονται από πρόσωπα εγκαταστημένα εκτός της Κοινότητας, σε οποιοδήποτε λήπτη εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας ( το πρώτο εδάφιο της § 3 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 12 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993).

α) μεταβίβασης ή παραχώρησης της χρήσης δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, αδειών εκμετάλλευσης βιομηχανικών και εμπορικών σημάτων και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων,

β) διαφημίσεων,

γ) συμβούλων γενικά, μηχανικών, γραφείων μελετών, δικηγόρων, λογιστών ή και άλλων παρόμοιων υπηρεσιών, καθώς και επεξεργασίας στοιχείων ή παροχής πληροφοριών,

δ) ανάληψης υποχρέωσης για μη άσκηση, εν όλω ή εν μέρει, επαγγελματικής δραστηριότητας ή δικαιώματος που προβλέπεται στην παράγραφο αυτή,

ε) τραπεζικών, χρηματοδοτικών, ασφαλιστικών και αντασφαλιστικών, με εξαίρεση τη μίσθωση χρηματοθυρίδων,

στ) διάθεσης προσωπικού,

ζ) μίσθωσης ενσώματων κινητών αγαθών εκτός των μεταφορικών μέσων,

η) προσώπων που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων για την πραγματοποίηση των υπηρεσιών που αναφέρονται στην παράγραφο αυτή.

4(Η § 4 προστέθηκε με το άρθρο 1 § 13 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993)). Επίσης, κατ' εξαίρεση, ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας στις παρακάτω περιπτώσεις υπηρεσιών, εφόσον παρέχονται προς λήπτη υποκείμενο στο φόρο εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας:

α) ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών, της οποίας ο τόπος αναχώρησης βρίσκεται σε άλλο κράτος μέλος και ο τόπος άφιξης βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, καθώς και παροχή υπηρεσιών από πρόσωπα που μεσολαβούν ενεργώντας στο όνομά τους και για λογαριασμό άλλων προσώπων, για την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών,

β) εργασίες παρεπόμενες της ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών, που εκτελούνται υλικά σε άλλο κράτος μέλος, καθώς και παροχή υπηρεσιών από πρόσωπα που μεσολαβούν ενεργώντας στο όνομά τους και για λογαριασμό άλλων προσώπων, για την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών,

γ) παροχή υπηρεσιών από πρόσωπα που ενεργούν στο όνομά τους και για λογαριασμό άλλων προσώπων, που μεσολαβούν για την πραγματοποίηση πράξεων που δεν περιλαμβάνονται στο προηγούμενο εδάφιο, ούτε στην παράγραφο 3, οι οποίες εκτελούνται υλικά σε άλλο κράτος - μέλος.

5. ( Η § 5 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 4 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993). Κατά παρέκκλιση των διατάξεων της παραγράφου 1, ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας, όταν ο εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας παρέχει:

α) υπηρεσίες της περίπτωσης α' της παραγράφου 2, για ακίνητο που βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας,

β) υπηρεσίες της περίπτωσης β' της παραγράφου 2, που εκτελούνται εκτός του εσωτερικού της χώρας,

γ) υπηρεσίες της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2, εφόσον πρόκειται για μεταφορά με τόπο αναχώρησης άλλο κράτος - μέλος και τόπο άφιξης το εσωτερικό της χώρας,

δ) υπηρεσίες της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2, που αφορούν σε αγαθά, τα οποία εξάγονται ή αποστέλλονται σε άλλο κράτος - μέλος,

ε) υπηρεσίες της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2, εφόσον ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό σε χώρα εκτός της Κοινότητας,

στ) υπηρεσίες της περίπτωσης στ' της παραγράφου 2, που εκτελούνται υλικά εκτός του εσωτερικού της χώρας ,

ζ) υπηρεσίες της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 2, που εκτελούνται υλικά εκτός του εσωτερικού της χώρας,

η) υπηρεσίες της παραγράφου 3, που παρέχονται σε υποκείμενο στο φόρο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος μέλος ή σε οποιοδήποτε λήπτη εγκαταστημένο εκτός της Κοινότητας,

θ) υπηρεσίες της περίπτωσης α' της παραγράφου 4, εφόσον ο τόπος αναχώρησης της μεταφοράς βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας και ο τόπος άφιξης βρίσκεται σε άλλο κράτος - μέλος, όταν ο λήπτης είναι υποκείμενος εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος,

ι) υπηρεσίες της περίπτωσης β' της παραγράφου 4, εφόσον οι παρεπόμενες της ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών εργασίες εκτελούνται στο εσωτερικό της χώρας και παρέχονται σε λήπτη υποκείμενο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος,

ια) εργασίες της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4, εφόσον παρέχονται σε λήπτη υποκείμενο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος.

## ΑΡΘΡΟ 12α

(Το άρθρο 12α προστέθηκε με το άρθρο 1 § 15 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993).

### Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών

1. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον τα αγαθά κατά το χρόνο της άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς προς τον αποκτώντα βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας.

Επομένως, για κάθε ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από άλλο κράτος - μέλος προς την Ελλάδα, καταβάλλεται ή οφείλεται Φ.Π.Α στην Ελλάδα ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης του προσώπου που τα αποκτά.

2. Επίσης, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον γίνεται από υποκείμενο στο φόρο εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας, ο οποίος δεν αποδεικνύει ότι τα αγαθά αυτά αποτέλεσαν αντικείμενο ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών σε άλλο κράτος - μέλος.

Επομένως, όταν αυτός που αποκτά τα αγαθά είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. εγκαταστημένος στο εσωτερικό της Ελλάδας, τότε η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στην Ελλάδα, έστω κι αν τα αγαθά αυτά δεν έφθασαν στο εσωτερικό της χώρας, με την προϋπόθεση όμως ότι αυτός που τα αποκτά δεν αποδεικνύει ότι για τα αγαθά αυτά καταβλήθηκε Φ.Π.Α σε άλλο κράτος - μέλος, όπου πράγματι έγινε η άφιξη της αποστολής ή της μεταφοράς.

**ΑΡΘΡΟ 13**  
**ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ**  
**ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΣΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ**

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών.

Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά.

Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών.

2. Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου στις περιπτώσεις που, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, παρέχεται η ευχέρεια έκδοσης των στοιχείων αυτών σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης των αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών. Σημ. Η απόδειξη αυτοπαράδοσης για τις περιπτώσεις ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών εκδίδεται με την ολοκλήρωση της παροχής της υπηρεσίας και εντός της αυτής διαχειριστικής περιόδου (Υπ. Οικ. Σ1370/87, άρθρα 14,15 του Κ.Β.Σ.),

β) κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής σε περίπτωση παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούνται ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου. Στις παραπάνω περιπτώσεις που αναφέρονται κυρίως στην επίταξη ή απαλλοτρίωση αγαθών, ο Φ.Π.Α. γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο καταβολής της σχετικής αποζημίωσης, εφόσον όμως ο δικαιούχος αυτής είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α., διότι διαφορετικά δεν υφίσταται φορολογητέα πράξη.

γ) κατά το χρόνο που έχει συμφωνηθεί η καταβολή κάθε δόσης σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες η αντιπαροχή καταβάλλεται περιοδικά.

δ) Κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο τη 15η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση, προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 22α. (Η περίπτωση δ' της § 2 προστέθηκε με το άρθρο 1 § 16 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993).

ε) Προκειμένου για παροχή υπηρεσιών, κατά το χρόνο έκδοσης του φορολογι-

κού στοιχείου, όταν αυτό εκδίδεται σε χρόνο προγενέστερο της παροχής των υπηρεσιών ( το εδάφιο ε' της § 2 προστέθηκε με το άρθρο 2 § 7 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993).

3. Ειδικά για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο:

α) υπογραφής του προσυμφώνου, εφόσον σ' αυτό περιλαμβάνεται ο όρος της αυτοσύμβασης που προβλέπει το άρθρο 235 του Αστικού Κώδικα ή εφόσον καταβλήθηκε ολόκληρο το τίμημα και παραδόθηκε η νομή του ακινήτου,

β) σύνταξης της έκθεσης πλειστηριασμού, στην περίπτωση εκούσιου ή αναγκαστικού πλειστηριασμού,

γ) υπογραφής του οριστικού συμβολαίου,

δ) μεταγραφής στις λοιπές περιπτώσεις που δεν απαιτείται η κατάρτιση συμβολαιογραφικού εγγράφου.



## ΑΡΘΡΟΣ 14

(ΤΟ ΑΡΘΡΟ 14 ΤΙΘΕΤΑΙ ΟΠΩΣ ΑΝΤΙΚΑΤΑΣΤΑΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 1 §  
§17 ΤΟΥ Ν. 2093/1992 (ΙΣΧΥΣ ΑΠΟ 1.1.1993)

### ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑ- ΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το δημόσιο, κατά τον χρόνο που πραγματοποιείται η εισαγωγή των αγαθών, σύμφωνα με το άρθρο 10 του παρόντος.

Όταν τα αγαθά τίθενται, από τη στιγμή της εισαγωγής τους, σε ένα από τα καθεστώτα που προβλέπονται στα εδάφια αα' και ββ' της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 21, σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς ή σε καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

2. Όταν τα εισαγόμενα αγαθά υπόκεινται σε δασμούς, γεωργικές εισφορές ή φόρους ισοδύναμου αποτελέσματος, που έχουν θεσπισθεί στα πλαίσια κοινής πολιτικής, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που η φορολογική υποχρέωση γεννάται και γίνονται απαιτητές από το δημόσιο οι παραπάνω επιβαρύνσεις.

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

## ΑΡΘΡΟ 14Α

(ΤΟ ΑΡΘΡΟ 14Α ΠΡΟΣΤΕΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 1 § 18 ΤΟΥ Ν. 2093/1992

(ΙΣΧΥΣ ΑΠΟ 1.1.1993)

### ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΣΤΗΝ ΕΝΔΟ- ΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΤΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο που τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά.

Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή.

Δηλαδή, για να φορολογηθεί στην Ελλάδα ως ενδοκοινοτική απόκτηση μια παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται σε άλλο κράτος - μέλος, θα πρέπει οπωσδήποτε να γίνει η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών αυτών από το άλλο κράτος μέλος στο εσωτερικό της Ελλάδος. Κατά συνέπεια, αν τα αγαθά παραμείνουν στο κράτος - μέλος όπου έγινε η παράδοση, για οποιοδήποτε λόγο, τότε δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση στο εσωτερικό της Ελλάδας και επομένως δεν οφείλεται Φ.Π.Α στην Ελλάδα.

Για την πράξη αυτή θα πρέπει να καταβληθεί Φ.Π.Α στο άλλο κράτος μέλος ως παράδοση αγαθών που πραγματοποιήθηκε εντός του κράτους αυτού.

π.χ. Υποκείμενος στο Φ.Π.Α με εγκατάσταση στο εσωτερικό της Ελλάδας μεταβαίνει στη Γερμανία όπου αγοράζει στις 20/2/94 ένα μηχάνημα το οποίο μεταφέρει ο ίδιος στην Ελλάδα. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται στις 20.2.94.

Αν κατά τον ίδιο χρόνο εκδοθεί και το τιμολόγιο της πώλησης, κατά την ίδια ημερομηνία 20.2.94 γίνεται απαιτητός ο Φ.Π.Α. Στην περίπτωση που δεν εκδίδεται τιμολόγιο, ο Φ.Π.Α. καθίσταται απαιτητός το αργότερο την 15η του επόμενου μήνα. Αν το τιμολόγιο εκδοθεί πριν από την ημερομηνία αυτή, ο Φ.Π.Α. καθίσταται απαιτητός κατά την ημερομηνία έκδοσης του τιμολογίου.

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

## ΑΡΘΡΟ 15

### ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ, ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΣΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ. ( Ο ΤΙΤΛΟΣ ΤΟΥ ΑΡΘΡΟΥ 15 ΤΙΘΕΤΑΙ ΟΠΩΣ ΑΝΤΙΚΑΤΑΣΤΑΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΑΘΡΟ 1 § 19 ΤΟΥ Ν. 2093/1992)

1. Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή. (Η § 1 του άρθρου 15 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 20 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993).

2. Κατ' εξαίρεση, στις πιο κάτω περιπτώσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται:

α) για τις πράξεις παράδοσης αγαθών, που αναφέρονται στο άρθρο 7, καθώς και για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που αναφέρονται στην περίπτωση α' του άρθρου 10β, η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών, κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων αυτών ( Η περίπτωση α' της § 2 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 21 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993).

β) για τις προβλεπόμενες από τις περιπτώσεις α' και β' του άρθρου 9 παροχές υπηρεσιών, το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών,

γ) για την παροχή υπηρεσιών, που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ' του άρθρου 9, για την ανταλλαγή αγαθών, καθώς και για κάθε περίπτωση που η αντιπαροχή δεν συνίσταται σε χρήμα, η κανονική αξία τους.

Ως κανονική αξία θεωρείται το ποσό που θα έπρεπε, κάτω από κανονικές συνθήκες λειτουργίας της αγοράς, να καταβάλει οποιοσδήποτε αγοραστής ή λήπτης για να επιτύχει την απόκτηση του αγαθού ή τη λήψη της υπηρεσίας από έναν ανεξάρτητο προμηθευτή ή από πρόσωπο που παρέχει ανεξάρτητα τις υπηρεσίες αυτές στο εσωτερικό της χώρας,

δ) για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6, η αξία όπως αυτή προσδιορίζεται από τις διατάξεις του νόμου για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, που ισχύουν κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης. Για τις παραδόσεις ακινήτων στον κύριο του οικοπέδου που αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία των κτισμάτων που παραδίδονται σ' αυτόν. Η αξία αυτή προσδιορίζεται όπως πιο πάνω και δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία των ποσο-

στών του οικοπέδου που μεταβιβάζονται από τον κύριο του οικοπέδου στον εργολάβο κατασκευαστή ( Το εδάφιο δ' τέθηκε όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 § 1α του Ν. 1676/1986 (ισχύς από 1/1/1987).

Κατ' εξαίρεση, για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας σε περίπτωση παραδόσης ακινήτου σε πρόσωπα που έχουν δικαίωμα μερικής ή ολικής απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων, η αξία αυτή μειώνεται κατά το μέρος που αντιστοιχεί στην απαλλασσόμενη από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων αξία.

Το αμάχητο τεκμήριο για τη μεταβίβαση αποπερατωμένου διαμερίσματος, που ορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 2 του νόμου για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, ισχύει και για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος άρθρου.

3. ( Η § 3 προστέθηκε με το άρθρο 1 § 22 του Ν. 2093/1992 Ισχύς από 1.1.1993). Όταν τα στοιχεία προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας εκφράζονται σε νόμισμα άλλου κράτους, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη η επίσημη τιμή πώλησης του συναλλάγματος που περιλαμβάνεται στο δελτίο τιμών συναλλάγματος που εκδίδει η τράπεζα της Ελλάδος την προ τελευταία Τετάρτη του προηγούμενου μήνα και η οποία ισχύει για ολόκληρο τον επόμενο μήνα, με την προϋπόθεση ότι δεν υπάρχει σε επόμενη ημέρα Τετάρτη μεταβολή της ισοτιμίας αυτής  $\pm$  πέραν του 5% όταν υπάρχει τέτοια μεταβολή, από την επόμενη Τετάρτη εφαρμόζεται νέα ισοτιμία.

4. ( Οι παράγραφοι 4, 5, 6 τίθενται όπως αριθμήθηκαν με το άρθρο 1 § 23 του Ν. 2093/1992 ) Στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται:

α) Οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων, οι τόκοι υπερημερίας, καθώς και τα παρεπόμενα έξοδα με τα οποία ο προμηθευτής επιβαρύνει τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφάλισης, μεταφοράς, φορτοεκφόρτωσης, ακόμη και αν αποτελούν αντικείμενο ιδιαίτερης συμφωνίας, ( Η περίπτωση α' της § 4 τέθηκε όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 § 2 του Ν. 1676/86 ( ισχύς από 1/1/1987),

β) οι κάθε είδους φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ του δημοσίου ή τρίτων και τα τέλη χαρτοσήμου, με εξαίρεση το φόρο του παρόντος νόμου.

Προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που διατίθενται σε συσκευασία η οποία επιστρέφεται, η αξία του περιεχομένου και της συσκευασίας αναγράφεται χωριστά κατά συντελεστή φόρου, εφ' όσον υπάγονται σε διαφορετικό συντελεστή. (Το εδάφιο αυτό της περιπτώσεως β' της § 4 προστέθηκε με το άρθρο 4 § 3 του Ν. 1676/86 (ισχύς από 1/1/1987).

Στην περίπτωση του προηγούμενου εδαφίου, δύναται ο υποκείμενος στο φόρο, να μην αναγράφει φόρο για την αξία της συσκευασίας τόσο κατά την παράδοση όσο και κατά την επιστροφή αυτής, εφόσον η επιστρεφόμενη συσκευασία καλύπτεται από καταβαλλόμενη εγγύηση. ( Το ανωτέρω εδάφιο προστέθηκε με

την § 1α της υπ' αριθ. Π. 8498/1372/31.12.1986 αποφάσεως του Υπουργού Οικονομικών).

Αν τα αγαθά διατίθενται σε συσκευασία που δεν επιστρέφεται, εφ' όσον η αξία του περιεχομένου ή της συσκευασίας υπάγεται στον υψηλό συντελεστή φόρου, η αξία αναγράφεται ενιαία και φορολογείται με τον υψηλό αυτό συντελεστή (Το εδάφιο αυτό της περιπτώσεως β' της § 4 προστέθηκε με το άρθρο 4 § 3 του Ν. 1676/86 (ισχύς από 1/1/§987) και καταργήθηκε από 1.1.1993 με το άρθρο 2 § 8 του Ν. 2093/1992).

5. Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται:

α) οι χορηγούμενες στον αγοραστή ή το λήπτη εκπτώσεις, εφόσον αυτές αποδεικνύονται από στοιχεία, τα οποία εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν,

β) οι επιστροφές του τιμήματος, σε περίπτωση ολικής ή μερικής ακύρωσης της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών.

6. Η φορολογητέα αξία μειώνεται κατά την αξία των ειδών συσκευασίας που επιστρέφονται από τους αγοραστές.

7. ( Η § 7 προστέθηκε με το άρθρο 1 § 23 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993). Στην περίπτωση ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από υποκείμενο εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας, η οποία αποδεδειγμένα φορολογήθηκε σε άλλο κράτος - μέλος κατά το χρόνο της άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στο κράτος αυτό, η φορολογητέα αξία μειώνεται αναλόγως. Ειδικά για τα προϊόντα που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, η φορολογητέα αξία μειώνεται επίσης με τον φόρο αυτόν, εφόσον αποδεδειγμένα καταβλήθηκε στο άλλο κράτος - μέλος.

8. ( Η § 8 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 24 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993) Στην παράδοση εφημερίδων και περιοδικών που ενεργούν οι εκδοτικές και εισαγωγικές επιχειρήσεις, καθώς και οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή παράδοσης αυτών, χωρίς Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, μετά την αφαίρεση της προμήθειας που χορηγείται στα πρακτορεία διανομής.

9. Ειδικά, στην πώληση εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων, των οποίων προβλέπεται η ακύρωση σε ειδικά μηχανήματα, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησης των εισιτηρίων χωρίς Φ.Π.Α. Ο φόρος που αναλογεί για τις πωλήσεις αυτές, καταβάλλεται από τους εκμεταλλευτές των μέσων μεταφοράς κατά το χρόνο έκδοσης του σχετικού φορολογικού στοιχείου. οι υποκείμενοι στο φόρο που μεσολαβούν στη διάθεση των εισιτηρίων στο κοινό, δεν έχουν τις υποχρεώσεις του νόμου αυτού, για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα.

## ΑΡΘΡΟ 16

### ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ

1. Στην εισαγωγή αγαθών η φορολογητέα αξία διαμορφώνεται:

α) από την δασμολογητέα αξία των εισαγομένων αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις ( Οι περιπτώσεις α' και β' της § 1 τίθενται όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 1 § 25 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993).

β) από τους δασμούς, φόρους, τέλη, εισφορές και δικαιώματα που οφείλονται εκτός του εσωτερικού της χώρας, καθώς και όσα εισπράττονται κατά την εισαγωγή υπέρ του δημοσίου ή τρίτων, εκτός από το φόρο του παρόντος νόμου.

γ) ( Η περίπτωση γ' της § 1 του άρθρου 16 τέθηκε όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 4 § 4 του Ν. 1676/86 (ισχύς από 1/1/1987) από τα παρεπόμενα έξοδα της εισαγωγής αγαθών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, τόκων, συσκευασίας, φόρτωσης, εκφόρτωσης, ασφάλισης και μεταφοράς μέχρι του πρώτου τόπου του προορισμού τους στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον και κατά το μέρος που δεν έχουν συμπεριληφθεί στη δασμολογητέα αξία,

Ως πρώτος τόπος προορισμού νοείται ο τόπος, ο οποίος αναγράφεται στη φορτωτική ή σε οποιοδήποτε έγγραφο με το οποίο εισάγονται τα αγαθά στη χώρα. Αν δεν υπάρχει τέτοια ένδειξη, ως πρώτος τόπος προορισμού θεωρείται ο τόπος της πρώτης εκφόρτωσης των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας ( Το δεύτερο εδάφιο της περιπτώσεως γ' της § 1 προστέθηκε με την § 1 της αποφάσεως Π. 277/123/16.1.1987 (πολ. 14) του Υπουργού Οικονομικών (ισχύς από 1/2/1987) και κυρώθηκε με το άρθρο 48 του Ν. 1731/1987).

δ) από τα αναφερόμενα στην προηγούμενη περίπτωση γ' έξοδα, τα οποία πραγματοποιούνται για τυχόν μεταφορά των αγαθών από τον πρώτο τόπο προορισμού σε άλλο τόπο που είναι γνωστός κατά το χρόνο τελωνισμού τους και τη θέση τους σε ανάλωση.

2. ( Η § 2 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 25 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993) Σε περίπτωση εισαγωγής αγαθών, τα οποία είχαν εξαχθεί προσωρινά εκτός της Κοινότητας, για τελειοποίηση και επανεισαγωγή, η φορολογητέα αξία που προβλέπουν οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου διαμορφώνεται με βάση τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις.

3. ( Οι παράγραφοι 3, 4, 5, 6 προστέθηκαν με το άρθρο 1 § 25 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993) Όταν τα στοιχεία προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας κατά την εισαγωγή εκφράζονται σε νόμισμα άλλου Κράτους, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία του νομίσματος αυτού προς τη δραχμή, σύμφωνα με τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις, για τον υπολογισμό της δασμολογητέας αξίας.

4. Προκειμένου περί πετρελαιοειδών προϊόντων υπγομένων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης ανεξάρτητα από την προέλευσή τους και με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης α' του άρθρου 7 του Ν. 1038/80 όπως ισχύει, για τη διαμόρφωση της βάσης επιβολής του φόρου προστιθεμένης αξίας, πέραν των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος, συνυπολογίζεται και το κατά περίπτωση καθοριζόμενο κόστος τήρησης των αποθεμάτων ασφαλείας.

5. Στην εισαγωγή μεταχειρισμένων αγαθών προέλευσης άλλου κράτους μέλους της Κοινότητας που πραγματοποιείται από ιδιώτη, αν τα αγαθά αυτά αποδεδειγμένα έχουν επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α. κατά την απόκτηση τους στο κράτος μέλος προέλευσης και δεν έχουν τύχει έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου αυτού, η φορολογητέα αξία και ο οφειλόμενος φόρος μειώνεται κατά το ποσό του εναπομένουτα φόρου που εξακολουθεί να είναι ενσωματωμένος στην τιμή του αγαθού κατά τον χρόνο της εισαγωγής. Η διάταξη αυτή ισχύει για πράξεις που πραγματοποιούνται από 1.1.1987 μέχρι την 31.12.1992.

6. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται η διαδικασία και κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή της προηγούμενης παραγράφου.

Δεν περιλαμβάνονται στη φορολογητέα αξία εισαγωγής:

- Τα παρεπόμενα έξοδα που δημιουργούνται μετά την εκφόρτωση των αγαθών που κομίζονται από το εξωτερικό π.χ έξοδο ΟΛΠ, τα έξοδα που δημιουργούνται στις αποθήκες των τελωνείων, τα εργατικά, τα φορτοεκφορτωτικά, τα τέλη εκπρόσθεσμου διακανονισμού κ.τ.λ.

- Τα έξοδα μεταφοράς φόρτωσης και εκφόρτωσης των αγαθών εκείνων, που μετά την κομηση τους στον πρώτο τόπο προορισμού, προωθούνται στις προσωρινές τελωνειακές αποθήκες (Υπ. Οικ. Εγκ. Δ. 129/87).

- Σε περίπτωση οπισθογράφησης φορτωτικής δεν καταβάλεται Φ.Π.Α (Υπ. Οικ. Εγκ. Δ. 663/87).

## ΑΡΘΡΟ 17

(Το άρθρο 17 τίθεται όπς αντικαστάθηκε  
με το άρθρο 1 § 26 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 8.8.1992)

Προηγούμενως ίσχυαν οι συντελεστές 8%, 18%, 36%.

### ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ, ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

1. Ο συντελεστής του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας ορίζεται σε δεκαοκτώ στα εκατό (18%) στη φορολογητέα αξία. Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε οκτώ στα εκατό (8%). Ο Α πουλάει με δελτίο αποστολής τις 15.1.95 το τιμολόγιο εκδίδεται στις 30.1.95 που ο συντελεστής από 18% μειώνεται στο 16%. Στην περίπτωση αυτή, το τιμολόγιο θα εκδοθεί με Φ.Π.Α 16% που ισχύει την ημέρα της έκδοσής του.

2. Για τον υπολογισμό του φόρου στην παράδοση αγαθών, στην παροχή υπηρεσιών και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, εφαρμόζονται οι συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13 και 14α.

3. Για τα εισαγόμενα αγαθά εφαρμόζονται οι συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 14.

4. Για τα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου, Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο, οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά τριάντα στα εκατό (30%), οι μειωμένοι συντελεστές είναι 3%, 6% και 13%, εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά τον χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός:

α) βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά,

β) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, εγκαταστημένο σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκαταστημένο στα νησιά αυτά,

γ) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκαταστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών,

δ) εισάγονται στα νησιά αυτά.

Η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα κανποβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα.

5. Η μείωση της προηγούμενης παραγράφου ισχύει και για τις υπηρεσίες που



εκτελούνται υλικά στην περιοχή από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος κατά το χρόνο που φόρος γίνεται απαιτητός είναι εγκαταστημένος στην περιοχή αυτή.

6. Οι συντελεστές που προκύπτουν από την πάνω μείωση στρογγυλοποιούνται στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα.

7. Διάταξη νόμου αντίθετου περιεχομένου προς τις διατάξεις του άρθρου αυτού παύει να ισχύει.

8. Με αποφάσεις του υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

**ΑΡΘΡΟ 18**  
**ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΤΗΣ ΧΩΡΑΣ**

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παροχή υπηρεσιών από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία (ΕΛ.ΤΑ) και η παρεπόμενη των υπηρεσιών αυτών παράδοση αγαθών.

β) οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων Ραδιοφωνίας και Τηλεόρασης, με εξαίρεση τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα,

γ) η παροχή ύδατος μη εμφιαλωμένου ( η περίπτωση γ' της § 1 καταργήθηκε με το άρθρο 2 § 10 του Ν. 2093/1992 Ισχύς από 25.11.1992),

δ) Η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παρεχές υπηρεσιών, που ενεργούνται από πρόσωπα που λειτουργούν νόμιμα.

Με τις υπηρεσίες αυτές εξομοιώνονται και οι παρεχόμενες στις εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών ( η περίπτωση δ' της § 1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 § 10 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 25.11.1992).

ε) ( Η περίπτωση ε' της § 1 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ. 11 του Ν. 2093/1992. Η περίπτωση ε' πριν από την αντικατάστασή της περιλάμβανε και την απαλλαγή παροχής υπηρεσιών από δικηγόρους, συμβολαιογράφους, άμισθους υποθηκοφύλακες και δικαστικούς επιμελητές. Η υπαγωγή στο Φ.Π.Α., όμως, των προσώπων αυτών αναστέλλεται και θα ισχύσει από την έκδοση σχετικής κοινοτικής οδηγίας και αντίστοιχης απόφασης του Υπουργού Οικονομικών) η παροχή υπηρεσιών από γιατρούς, μαιές, νοσοκόμους και φυσιοθεραπευτές, οδοντογιατρούς,

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

ζ) η παροχή υπηρεσιών από κτηνιάτρους ( η περίπτωση ζ' της § 1 καταργήθηκε με το άρθρο 2 § 12 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 25.11.92).

η) η παράδοση ανθρώπινων οργάνων, ανθρώπινου αίματος, και ανθρώπινου γάλακτος,

θ) 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,

ι) η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών που συνδέονται στενά με

την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση και πραγματοποιούνται από νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα αναγνωρισμένα από το κράτος,

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

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

ιγ) Η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεδεμένες με αυτή πράξεις παράδοσης αγαθών, που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή ( η περίπτωση ιγ' της § 1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 § 13 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 25.11.92),

ιδ) η παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης,

ιε) 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,

ιστ) 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, συνδικαλιστικούς, θρησκευτικούς, φιλοσοφικούς, φιλανθρωπικούς ή εθνικούς,

ιζ) 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 ( το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης ιζ' της § 1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 § 13 του Ν. 2093 / 1992 (ισχύς από 25.11.92).

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,

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

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

κ) οι ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες, καθώς και οι συναφείς με αυτές εργασίες που παρέχονται από ασφαλειομεσίτες και ασφαλιστικούς πράκτορες,

κα) 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,

κβ) 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 παραστατικού εμπορευμάτων,

κγ) η διαχείριση των αμοιβαίων κεφαλαίων που προβλέπουν οι διατάξεις του ν.δ. 608/1970 (ΦΕΚ 170),

κδ) η χορήγηση και η διαπραγμάτευση πιστώσεων, καθώς και η διαχείρισή τους από το πρόσωπο που τις χορηγεί,

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

κστ) 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 ( το εδάφιο κστ' της § 1 του άρθρου 18 τίθεται όπως συμπληρώθηκε με το άρθρο 8 του Ν. 1905/1990)

κζ) οι μισθώσεις ακινήτων,

κη) η παράδοση κρατικών λαχείων, δελτίων ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ, ΠΡΟΤΟ και λαχείων του Λαχειοφόρου Αμοιβαίου Στοιχήματος ( Sweepstakes) του Οργανισμού Ιπποδρομιών Ελλάδος ( η περίπτωση κη' της § 1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 § 14 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 25.11.92),

κθ) 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 αυτή που προορίζεται για συλλογές (η περίπτωση κθ' της § 1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 § 15 του Ν. 2093/1992 ( ισχύς από 25.11.92)

λ) 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 33, εφόσον τα αγαθά αυτά είχαν αποκτηθεί με φόρο προτιθεμένης αξίας και 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 23 ( Η περίπτωση λ' της § 1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 § 16 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993),

λα) η παροχή υπηρεσιών, των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και των εισαγωγών, όπως αυτή προσδιορίζεται στα άρθρα 15 και 16 (η περίπτωση λα' της § 1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 27 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993),

λβ) η παράδοση ακινήτων, εκτός από αυτά που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6,

λγ) η παράδοση και διανομή εφημερίδων και περιοδικών από πρακτορεία, εφημεριδοπώλες και λοιπούς λιανοπωλητές, εφόσον αυτά διακινούνται μέσω πρακτορείων διανομής (η περίπτωση λγ' της § 1 του άρθρου 18 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 6 της Π. 8499/1987 (πολ. 369) απόφασης του υπουργού Οικονομικών (ισχύς από 1/1/1987).

λδ) 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.

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

Επίσης, με κοινές αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και του, κατά περίπτωση, αρμόδιου υπουργού, καθορίζονται οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούν τα πρόσωπα που υπάγονται στις διατάξεις των περιπτώσεων δ), θ), ι), ιγ), ιε), ιστ), ιζ) και ιη) της παραγράφου 1 ( Το δεύτερο εδάφιο της § 2 προστέθηκε με το άρθρο 2 § 17 του Ν. 2093/1992).

Δεν απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α:

- Τα εργαστήρια ελευθέρων σπουδών που ασχολούνται με την εκμάθηση οποιουδήποτε είδους χορού ερασιτεχνικού ή ψυχαγωγικού χαρακτήρα και δεν εμπορεύονται από το Υπουργείο Πολιτισμού.

- Οι σχολές ερασιτεχνικού ή ψυχαγωγικού χαρακτήρα π.χ. οι σχολές οδηγών, αδυνατίσματος, σχολές ιππασίας, σκι κ.τ.λ.

- Οι επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εκπαίδευση ζώων π.χ. κυνηγετικών σκυλιών.

- Από τις σχολές θεάτρου και κινηματογράφου, τα τμήματα εκπαίδευσης χορού, ντίσκο κ.τ.λ.

- Τα έσοδα των πιο πάνω σχολών που προέρχονται από πωλήσεις διαφόρων ειδών προς τους μαθητές τους, όπως π.χ. πώληση φορμών, ειδικών παπουτσιών κ.τ.λ.

**ΑΡΘΡΟ 19**  
**ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ**

1. ( Η § 1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 28 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993). Απαλλάσσονται από τον φόρο:

α) η επανεισαγωγή αγαθών από το πρόσωπο που τα εξήγαγε και στην ίδια κατάσταση στην οποία ήταν όταν είχαν εξαχθεί, εφόσον έχουν ατέλεια,

β) η οριστική εισαγωγή αγαθών, η παράδοση των οποίων απαλλάσσεται από το φόρο και στο εσωτερικό της χώρας,

γ) η εισαγωγή προϊόντων αλιείας από επιχειρήσεις θαλασσίας αλιείας, στην κατάσταση που αλιεύτηκαν ή αφού υποβλήθηκαν σε εργασίες συντήρησης με σκοπό την εμπορία τους και πριν από την παράδοσή τους,

δ) η εισαγωγή αγαθών, τα οποία στη συνέχεια αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον εισαγωγέα σε άλλο κράτος μέλος και η παράδοσή τους απαλλάσσεται κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 22α.

2. ( Η § 2 προστέθηκε με το άρθρο 4 § 5 του Ν. 1676/86 (ισχύς από 1/1/1987) Στην εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η είσπραξη του οφειλόμενου φόρου. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται, όταν οι εφημερίδες και τα περιοδικά διανέμονται στην Ελλάδα, από τον εισαγωγέα ή, αν δεν υπάρχει εισαγωγέας, από το πρακτορείο διανομής και, σε περίπτωση που δεν υπάρχει ούτε πρακτορείο διανομής, από τον παραλήπτη τους.

3) ( Η § 3 τέθηκε όπως αριθμήθηκε με το άρθρο 4 § 5α του Ν. 1676/86). Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

Παράδειγμα:

Η αλιευτική εταιρία «Α» μεταφέρει αλιεύματα της από τη Λιβύη στον Πειραιά, στην κατάσταση που τα αλιεύσε, όπου και τα εισάγει. Η εισαγωγή αυτή απαλλάσσεται του Φ.Π.Α Στην συνέχεια, η επιχείρηση τα πωλεί στην ιχθυόσκαλα. Η παράδοση αυτή υπάγεται σε Φ.Π.Α

## ΑΡΘΡΟ 20

(Το άρθρο 20 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 29 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993)

### ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΤΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΞΑΓΩΓΗ, ΕΚΤΟΣ ΚΟΙΝΟΤΗΤΑΣ, ΤΩΝ ΕΞΟΜΟΙΟΥΜΕΝΩΝ ΠΡΟΣ ΑΥΤΕΣ ΠΡΑΞΕΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ

1. Απαλλάσσονται από τον φόρο:

α) η παράδοση αγαθών που εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του πωλητή,

β) η παράδοση αγαθών που εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από τον μη εγκαταστημένο στο εσωτερικό της Κοινότητας, αγοραστή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του αγοραστή. Εξαιρούνται από την απαλλαγή τα αγαθά που μεταφέρονται από τον ίδιο τον αγοραστή και προορίζονται για τον εξοπλισμό ή εφοδιασμό σκαφών αναψυχής και ιδιωτικών αεροσκαφών ή οποιουδήποτε άλλου μεταφορικού μέσου ιδιωτικής χρήσης. Κατά την έννοια των διατάξεων του παρόντος άρθρου θεωρούνται:

αα) ως αγαθά εξοπλισμού, τα ενσωματούμενα ή χρησιμοποιούμενα σε μεταφορικό μέσο ιδιωτικής χρήσης,

ββ) ως αγαθά εφοδιασμού, κυρίως, τα καύσιμα, τα λιπαντικά και τα τροφοεφόδια των μέσων αυτών,

γ) η παροχή υπηρεσιών που αφορά στην επεξεργασία κινητών αγαθών, τα οποία έχουν αποκτηθεί ή εισαχθεί για το σκοπό αυτό στο εσωτερικό της χώρας και στη συνέχεια εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από αυτόν που παρέχει τις υπηρεσίες ή από τον εγκαταστημένο εκτός της Κοινότητας λήπτη ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους,

δ) η παράδοση αγαθών σε αναγνωρισμένα σωματεία, ιδρύματα και λοιπά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, εφόσον τα αγαθά εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από τα πρόσωπα αυτά, στα πλαίσια των ανθρωπιστικών, φιλανθρωπικών ή εκπαιδευτικών δραστηριοτήτων τους,

ε) η παροχή υπηρεσιών στις οποίες περιλαμβάνονται οι μεταφορές και οι βοηθητικές εργασίες τους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές συνδέονται άμεσα:

αα) με την εξαγωγή αγαθών, εκτός της Κοινότητας και την εξωτερική διαμετακόμιση, καθώς και με την εισαγωγή αγαθών, που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 21,

ββ) με αγαθά αναφερόμενα στην περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 10 ή προερχόμενα από τα αγγλονορμανδικά νησιά, τα οποία έχουν υπαχθεί στη διαδικασία της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, που προβλέπεται στο άρθρο 55α.

Στις υπηρεσίες αυτές, δεν περιλαμβάνονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 18.

στ) η παροχή υπηρεσιών από μεσίτες ή άλλα πρόσωπα που μεσολαβούν, ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλου προσώπου, οι οποίες αφορούν στις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού και του άρθρου 22 ή πράξεις που πραγματοποιούνται εκτός της Κοινότητας. Εξαιρείται η παροχή υπηρεσιών των πρακτορείων ταξιδίων που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό των ταξιδιωτών, εφόσον αυτή πραγματοποιείται σε άλλο κράτος - μέλος της Κοινότητας.

ζ) η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο, καθώς και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο με σκοπό να εξαχθούν, εκτός της Κοινότητας, αυτούσια ή μεταποιημένα, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών, που συνδέονται άμεσα με την εξαγωγική του δραστηριότητα και μέχρι του ποσού των εξαγωγών του κατά την προηγούμενη δαιχειριστική περίοδο.

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



## ΑΡΘΡΟ 21

(Το άρθρο 21 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 30 του Ν.  
2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993)

### ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗ ΔΙΕΘΝΗ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η εισαγωγή αγαθών που τίθενται σε καθεστώς εναποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης,

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

αα) να προσκομιστούν στο τελωνείο και να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης, ελεύθερης ζώνης, ελεύθερης αποθήκης, τελωνειακής αποταμίευσης ή ενεργητικής τελειοποίησης.

ββ) να γίνουν δεκτά στα χωρικά θαλάσσια ύδατα, για να ενσωματωθούν σε εξέδρες γεωτρήσεων ή εκμετάλλευσης, με σκοπό την κατασκευή, επισκευή, συντήρηση, μετασκευή ή τον εξοπλισμό τους ή για τη σύνδεση των εξεδρών αυτών με την ξηρά, καθώς και για τον ανεφοδιασμό αυτών των εξεδρών γεωτρήσεων ή εκμετάλλευσης,

γγ) να τεθούν σε καθεστώς εναποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης.

Τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις αα και ββ καθεστώτα νοούνται όπως αυτά ορίζονται από τις ισχύουσες κοινοτικές τελωνειακές διατάξεις.

γ) Οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αγαθών, οι οποίες αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση β'.

δ) οι παραδόσεις και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών οι οποίες πραγματοποιούνται στους χώρους που απαριθμούνται στην περίπτωση β', με διατήρηση μιας από τις καταστάσεις που αναφέρονται στην εν λόγω περίπτωση,

ε) οι παραδόσεις αγαθών που προβλέπουν οι διατάξεις:

αα) της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 10, με διατήρηση των καθεστώτων προσωρινής εισαγωγής, με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς ή εξωτερικής διαμετακομής,

ββ) της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 10, με διατήρηση της διαδικασίας της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμησης, που προβλέπεται από το άρθρο 55α, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αυτές.

Οι προβλεπόμενες από το άρθρο αυτό απαλλαγές εφαρμόζονται και για τα ισχύοντα και λειτουργούντα στην Ελλάδα καθεστώτα της τελωνειακής επίβλεψης, του ελεύθερου τελωνειακώς χώρου και των ελευθέρων τελωνειακών συγκροτημάτων.

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

**ΑΡΘΡΟ 22**  
**ΕΙΔΙΚΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ**

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παράδοση, η ενδοκοινοτική απόκτηση και η εισαγωγή πλοίων και πλωτών μέσων που προορίζονται για την εμπορική ναυσιπλοΐα, την αλιεία ή άλλη εκμετάλλευσή τους ή για διάλυση ή για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το δημόσιο γενικά, καθώς και αντικειμένων και υλικών, εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σ' αυτά. Εξαιρούνται τα σκάφη ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό,

β) η παράδοση, η ενδοκοινοτική απόκτηση και η εισαγωγή αεροσκαφών, που προορίζονται για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το δημόσιο γενικά ή για εκμετάλλευση από αεροπορικές εταιρείες, οι οποίες ενεργούν μεταφορές ή που προορίζονται για διάλυση, καθώς και αντικειμένων και υλικών, εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σ' αυτά. Εξαιρούνται τα αεροσκάφη ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό,

γ) η παράδοση, η ενδοκοινοτική απόκτηση και η εισαγωγή καυσίμων, λιπαντικών, τροφοεφοδίων και λοιπών αγαθών που προορίζονται για τον εφοδιασμό των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις πιο πάνω διατάξεις των περιπτώσεων α' και β'. Προκειμένου για πλοία και πλωτά μέσα της εμπορικής ναυσιπλοΐας εσωτερικού ή άλλης εκμετάλλευσης εσωτερικού, καθώς και για αλιευτικά σκάφη που αλιεύουν στα ελληνικά χωρικά ύδατα, η απαλλαγή περιορίζεται στα καύσιμα και λιπαντικά (οι περιπτώσεις α', β', γ' της § 1 τίθενται όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 1 § 31 του Ν. 2093/1992 (Ισχύς από 1.1.1993),

δ) η ναύλωση πλοίων, πλωτών μέσων και η μίσθωση αεροσκαφών, εφόσον προορίζονται για την περαιτέρω ενέργεια φορολογητέων πράξεων ή πράξεων απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών. Εξαιρείται η ναύλωση ή μίσθωση σκαφών ή αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης, που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό. Η ναύλωση επαγγελματικών τουριστικών σκαφών του ν. 438/76 απαλλάσσεται, ανεξάρτητα από το σκοπό για τον οποίο γίνεται. Απαλλάσσονται επίσης οι εργασίες κατασκευής, μετατροπής, επισκευής και συντήρησης των μέσων αυτών, για τα οποία προβλέπεται απαλλαγή στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου αυτής, καθώς και των αντικειμένων που είναι ενσωματωμένα σ' αυτά ή χρησιμοποιούνται για την εκμετάλλευσή τους (η περίπτωση δ' της § 1 του άρθρου 22 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 7 της Π. 8499/1987 (πολ. 369) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (ισχύς από 1/1/1987),

ε) η παροχή υπηρεσιών για την εξυπηρέτηση των άμεσων αναγκών των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών, για τα οποία προβλέπεται απαλλαγή στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου αυτής, όπως η ρυμούλκηση, η πλοήγηση, η πρόσδεση, η διάσωση, η πραγματογνωμοσύνη, η χρήση λιμανιών και αε-

ροδρομίων. Η απαλλαγή επεκτείνεται και στην παροχή υπηρεσιών εξυπηρέτησης του φορτίου των μεταφορικών αυτών μέσων,

στ) η παράδοση, η ενδοκοινοτική απόκτηση και η εισαγωγή αγαθών, καθώς και η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται ( η περίπτωση στ' της § 1 τίθεται όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 1 § 31 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993):

αα) στα πλαίσια των ρυθμίσεων των διπλωματικών και προξενικών σχέσεων,

ββ) για τις ανάγκες αναγνωρισμένων από την Ελλάδα διεθνών οργανισμών ή των μελών τους, με τις προϋποθέσεις και μέσα στα όρια που καθορίζονται από τις ιδρυτικές τους συμβάσεις ή τις συμφωνίες για την εγκατάστασή τους στην Ελλάδα,

γγ) 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 κυλικίων και λεσχών τους, εφόσον αυτές ενεργούνται σύμφωνα με τη Συνθήκη,

ζ) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών προς άλλο κράτος - μέλος που προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις οποιουδήποτε από τα κράτη που συμμετέχουν στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο, εκτός από το ίδιο το κράτος - μέλος προορισμού, για τη χρήση των ενόπλων δυνάμεων αυτών ή του πολιτικού προσωπικού που τις συνοδεύει ή για τον εφοδιασμό των λεσχών και των κυλικίων τους, εφόσον οι ένοπλες αυτές δυνάμεις υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό ( η περίπτωση ζ' της § 1 προστέθηκε με το άρθρο 1 § 31 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993 π.χ. Μια ελληνική επιχείρηση πουλάει διάφορα αγαθά προς τις Γαλλικές ένοπλες δυνάμεις οι οποίες σταθμεύουν στην Ιταλία, στα πλαίσια του ΝΑΤΟ. Η παράδοση αυτή δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α. Αντίθετα η παράδοση δεν απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α αν τα αγαθά παραδίνονται στις Ιταλικές ένοπλες δυνάμεις και αυτές ανήκουν στο ΝΑΤΟ),

η) οι υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών από ή προς τα νησιά που απαρτίζουν τις αυτόνομες περιοχές των Αζορών και της Μαδέρας ( η περίπτωση η' της § 1 προστέθηκε με το άρθρο 1 § 31 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993),

θ) η παράδοση χρυσού στην Τράπεζα της Ελλάδος, καθώς και η εισαγωγή χρυσού που ενεργείται από αυτήν ( οι περιπτώσεις θ' και ι' της § 1 τίθενται όπως αναριθμήθηκαν με το άρθρο 1 § 32 του Ν. 2093/1992 (πρώην περιπτώσεις ζ' και η').

ι) οι αεροπορικές, σιδηροδρομικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από το εσωτερικό της χώρας στο εξωτερικό και αντίστροφα, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές βοηθητικές υπηρεσίες.

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

## ΑΡΘΡΟ 22Α

(Το άρθρο 22α προστέθηκε με το άρθρο 1 § 33 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993)

### ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ ΑΛΛΟ ΚΡΑΤΟΣ ΜΕΛΟΣ

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η παράδοση αγαθών κατά την έννοια του άρθρου 5, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος μέλος από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό τους, προς άλλον υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα του αυτή σε άλλο κράτος μέλος.

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

αα) αγρότες τους ειδικού καθεστώτος,

ββ) υποκείμενους που διενεργούν μόνο απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών και

γγ) νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο, εφόσον το ύψος των συνολικών ενδοκοινοτικών τους αποκτήσεων αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ισόποσο των δραχμών 2.500.000 και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό. Η Ελληνική εταιρία «Α» παραγωγής ντοματοπολτού παραδίδει σε εταιρία «Β» εγκατεστημένη στην Γερμανία ντοματοπολτό συσκευασμένο σε κονσερβές αξίας 50 εκ. δραχ. Επειδή ο Α που είναι ο προμηθευτής των κονσερβών ντομάτας και ο Β είναι ο αγοραστής αυτών που ανήκουν στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α, το τιμολόγιο εκδίδεται χωρίς Φ.Π.Α και η πράξη αυτή θα υπαχθεί σε Φ.Π.Α στη Γερμανία ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

Η εξαίρεση αυτή δεν ισχύει για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης.

β) η περιστασιακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων που αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος - μέλος,

γ) η παράδοση αγαθών κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 7, οι οποίες θα καλύπτονται από την προβλεπόμενη στην περίπτωση α' απαλλαγή, αν είχαν πραγματοποιηθεί προς άλλον υποκείμενο στο φόρο,

δ) η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο με σκοπό την παράδοσή τους με τους όρους της παραπάνω περίπτωσης α' και του άρθρου 22γ, καθώς και η παροχή υπηρεσιών που αφορούν αυτές τις παραδόσεις αγαθών με προορισμό ένα άλλο κράτος - μέλος, μέχρι του ποσού των

παραδόσεων αυτών, που πραγματοποιήθηκαν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

Η παρούσα απαλλαγή, καθώς και η απαλλαγή που προβλέπεται στην περίπτωση ζ' της παραγράφου 1 του άρθρου 20, παρέχεται συνολικά μέχρι του κοινού ορίου που προβλέπεται από τις διατάξεις αυτές.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

## **ΑΡΘΡΟ 22Β**

(Το άρθρο 22β προστέθηκε με το άρθρο 1 § 33 του Ν. 2093/1992

(ισχύς από 1.1.1993)

### **ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ**

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών των οποίων η εισαγωγή ή η παράδοση απαλλάσσεται από το φόρο στο εσωτερικό της χώρας, π.χ ενδοκοινοτική απόκτηση ανθρωπίνων οργάνων,

β) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, για τα οποία, κατ' εφαρμογή των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 27, ο αποκτών (αγοραστής) τα αγαθά στο εσωτερικό της χώρας δικαιούται, σε κάθε περίπτωση, ολικής επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας.

2. Στην ενδοκοινοτική απόκτηση εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η είσπραξη του οφειλόμενου φόρου. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται όταν οι εφημερίδες και τα περιοδικά διανέμονται στην Ελλάδα από τον υποκείμενο στο φόρο ή από το πρακτορείο διανομής και σε περίπτωση που δεν υπάρχει ούτε πρακτορείο διανομής, από τον παραλήπτη τους.

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

## ΑΡΘΡΟ 22 γ

(Το άρθρο 22γ προστέθηκε με το άρθρο 1 § 33 του Ν. 2093/1992

(ισχύς από 1.1.1993)

### ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΑΠΟ ΤΑ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΑ ΑΦΟΡΟΛΟΓΗΤΩΝ ΕΙΔΩΝ

1. Απαλλάσσεται από το φόρο η παράδοση αγαθών από τα καταστήματα αφορολόγητων ειδών, που λειτουργούν στους λιμένες και αερολιμένες της χώρας, καθώς και σε πλοία ή αεροσκάφη, που προορίζονται να μεταφερθούν στις προσωπικές αποσκευές ταξιδιώτη, που μεταβαίνει σε άλλο κράτος μέλος με ενδοκοινοτικό θαλάσσιο πλου ή πτήση.

Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής θεωρούνται:

αα) «ταξιδιώτης που μεταβαίνει σε άλλο κράτος μέλος», κάθε επιβάτης εφοδιασμένος με εισιτήριο θαλάσσιας ή εναέριας διαδρομής, στο οποίο αναφέρεται ως άμεσος προορισμός λιμάνι ή αεροδρόμιο άλλου κράτους μέλους,

ββ) «ενδοκοινοτικός θαλάσσιος πλους ή πτήση», κάθε θαλάσσια ή αεροπορική μεταφορά που αρχίζει από το εσωτερικό της χώρας και έχει πραγματικό τόπο άφιξης στο εσωτερικό άλλου κράτους μέλους.

2. Η απαλλαγή της προηγούμενης παραγράφου παρέχεται μέσα στα όρια της ατέλειας, ποσοτικής και της κατ' αξία που προβλέπεται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις σε ταξιδιώτες προέλευσης τρίτων χωρών προς την κοινότητα χωρών που σήμερα είναι 10.500 δρχ.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του παρόντος άρθρου.

Η παραπάνω ποσοτική ατέλεια που εφαρμόζεται στους ταξιδιώτες τρίτων χωρών είναι:

α) προϊόντα καπνού - σιγαρέτα 200 τεμάχια. Σιγαρίλλος ή πούρα ή καπνός για κάπνισμα 100 τεμάχια, 50 τεμάχια 250 γραμ. αντίστοιχα.

β) Οινοπνευματώδη ποτά:

- Ποτά αποσταμένα και οινοπνευματώδοι, αλκοολικού τύπου ανωτέρου 22% μία φιάλη τυποποιημένη (0,7 lit έως 1 lit)

- Ποτά αποσταγμένα και ποτά οινοπνευματώδοι απεριτίφ με βάση οίνο ή αλκοόλη, αλκοολικού βαθμού ιδίου ή κατωτέρου των 22%, αφρώδες οίνος συνολικά 2 lit.

- Οίνο λικέρ και οίνος μη αεριούχος συνολικά 2 lit.

Αρώματα και κολώνιες 50 γρ. 1/4 του lit.

Καφέ ή εκχύλισμα και αποστάγματα καφέ 500 γρ., 200 γρ. αντίστοιχα.

Τσαϊ ή εκχυλίσματα και αποστάγματα από τσαϊ 100 γρ. και 40 γρ.

Της ατέλειας των προϊόντων καπνού και των οινοπνευματωδών ποτών, δεν δικαιούνται οι ανήλικοι κάτω των 17 ετών, ενώ τον καφέ και των εκχυλισμάτων και αποσταγμάτων καφέ δεν δικαιούνται οι κατωτέρω των 15 ετών ανήλικοι.

## ΕΚΠΤΩΣΗ - ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

### ΑΡΘΡΟ 23

### ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σ' αυτόν και η εισαγωγή αγαθών που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν απ' αυτόν (το πρώτο εδάφιο της § 1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 34 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993)).

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών (το τελευταίο εδάφιο της § 1 προστέθηκε με το άρθρο 2 § 18 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993)).

2. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:

α) για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό των δραστηριοτήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 4, δηλαδή οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου, αυτού που παρέχει υπηρεσίες κ.τ.λ., εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας.

β) για την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων λα' και λδ' της § 1 του άρθρου 18, αντίστοιχα (η περίπτωση β' της § 2 του άρθρου 23 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 8 της Π. 8499/1987 (πολ. 369) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών, που κυρώθηκε με το άρθρο 11 § 4 του Ν. 1839/1989,

γ) για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 20, 21, 22, 22α και 22γ,

δ) για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων κ', κα', κβ', κδ', κε' και κστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18, εφόσον ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της Κοινότητας ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας, (οι περιπτώσεις γ' και δ' της § 2 τίθενται όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 1 § 35 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993), δηλαδή για όλες τις ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες και για το μεγαλύτερο μέρος των ημετοοικονομικών εργασιών,

ε) για τη διάθεση δώρων μέχρις αξίας δραχμών τριών χιλιάδων (3.000) και



δειγμάτων (για την έννοια των δώρων και δειγμάτων βλ. απόφαση Υπουργού Οικονομικών, Υπ. Οικον. Π. 7015/7-10-1986 (ΦΕΚ 724B)).

3. (Οι παράγραφοι 3 και 4 τίθενται όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 1 § 36 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993). Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 13, 14 και 14α.

Ειδικά, προκειμένου για πράξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 22α, το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο της παράδοσης.

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

α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων που αναφέρονται στο άρθρο 36 του νόμου,

β) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων, π.χ η αγορά ή εισαγωγή τζιν, ουίσκυ, βότκα κ.τ.λ. για μια δεξίωση που κάνει η επιχείρηση ή για δώρα στους πελάτες της, ο Φ.Π.Α. αγορών στις πιο πάνω περιπτώσεις προτίθεται στο κόστος του (δεν εκπίπτει),

γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,

ε) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων με τους οδηγούς μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά. Το ίδιο ισχύει και για τα αυτοκίνητα μικτής χρήσης (Υπ. Οίκ. Εγκ. 1188/10.9.92).

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο. Οι σχολές οδηγών και οι επιχειρήσεις που αγοράζουν επιβατηγά αυτοκίνητα μέχρι 9 θέσεων για μίσθωση ή την μεταφορά προσωπικού, έχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. με τον οποίο επιβαρύνθηκε η αγορά τους και του Φ.Π.Α. για δαπάνες καυσίμων, συντήρησης κ.τ.λ. (Ε. 6028/88 Ε10115 /88),

στ) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης ειδών συσκευασίας, των οποίων η παράδοση καλύπτεται από καταβαλλόμενη εγγύηση και των οποίων η περαιτέρω διακίνηση γίνεται χωρίς φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 15. Στην πιο πάνω περίπτωση όμως ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. πωλητής θα πρέπει να μην αναγράφει στο τιμολόγιο πώλησης Φ.Π.Α. για τα επιστρεφόμενα είδη συσκευασίας.

Εξαιρούνται οι δαπάνες που γίνονται σε εκτέλεση αναγκαστικών υποχρεώσεων της επιχείρησης π.χ η χορήγηση ειδικού κράνους στους τεχνίτες της ΔΕΗ ή η χορήγηση γάλακτος στους εργαζομένους σε τυπογραφεία κ.τ.λ. καθώς και οι δαπάνες μεταφοράς των επιχειρήσεων με Ι.Χ αυτοκίνητα άνω των 9 θέσεων

από την κατοικία στον τόπο της δουλειάς και την επιστροφή τους . Τις πιο πάνω περιπτώσεις η επιχείρηση εκπίπτει το Φ.Π.Α των δαπανών αγοράς ή μεταφοράς.

Επίσης η επιχείρηση εκπίπτει το Φ.Π.Α και όταν η μεταφορά του προσωπικού γίνεται με μισθωμένα Δημοσίας χρήσης αυτοκίνητα ΠΟΥΛΜΑΝ (Υπ. Οικ. Εγκ. Ε 12748/87)

Όταν όμως η μεταφορά του προσωπικού πραγματοποιείται με TAXI τότε για να εκπέσει το Φ.Π.Α της δαπάνης αυτής θα πρέπει να μην υπάρχει άλλο μεταφορικό μέσο Δημοσίας χρήσης (Αστικό ΚΤΕΛ κ.τ.λ.) (Υπ. Οικ. 3262/88).

## ΑΡΘΡΟ 24

### ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΚΠΙΠΤΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ

1. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπτόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου.

Το ποσοστό αυτό βρίσκεται σε βάση κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρονομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή, καθώς και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

Η αληθής έννοια της παραγράφου αυτής είναι ότι ο επιμερισμός του προς έκπτωση ή μη φόρου γίνεται μόνο για το φόρο των κοινών δαπανών και για τον προσδιορισμό του ποσοστού έκπτωσης στον παρονομαστή του κλάσματος περιλαμβάνονται και οι απαλλασσόμενες και οι εξαιρούμενες εκροές ( Το τελευταίο εδάφιο της § 1 προστέθηκε με το άρθρο 2 § 19 του Ν. 2093/1992 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1987).

2. Το δεκαδικό μέρος του ποσοστού που προκύπτει από την εφαρμογή του κλάσματος της προηγούμενης παραγράφου στρογγυλοποιείται στην αμέσως μεγαλύτερη ακέραια μονάδα ( Η § 2 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 § 20 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993).

3. Για τον προσδιορισμό του ποσοστού της παραγράφου 1 δε λαμβάνονται υπόψη τα ποσά που προέρχονται:

α) από παράδοση αγαθών που χρησιμοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο για πάγια εκμετάλλευση στην επιχείρηση π.χ. πώληση παλαιών σκευών λόγω ανακαίνησης της επιχείρησης.

β) από συμπτωματικές εργασίες σε ακίνητα ή σε χρηματοοικονομικές δραστηριότητες που προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων κα', κβ', κγ', κδ', κε', και κστ' της παραγράφου 1 του άρθρου 18, εφόσον αυτές είναι συμπτωματικές π.χ. τα συμπτωματικά έσοδα από ακίνητα ή από είσπραξη τόκων.

4. Το ποσοστό που βρίσκεται με τον πιο πάνω τρόπο λαμβάνεται υπόψη για την εκκαθάριση του εκπιπτόμενου φόρου του έτους στο οποίο αφορά και για την υποβολή των προσωρινών δηλώσεων του επόμενου έτους.

5. Σε περίπτωση που κατά το χρόνο υποβολής των προσωρινών δηλώσεων δεν υπάρχουν σχετικά στοιχεία ή αυτά που υπάρχουν δεν είναι πλήρη, ο προσδιορισμός του ποσοστού γίνεται προσωρινά από τον υποκείμενο στο φόρο.

6. Κατά παρέκκλιση των πιο πάνω διατάξεων, με απόφαση του αρμόδιου οικονομικού εφόρου, μπορεί:

α) να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να προσδιορίσει ένα ποσοστό για κάθε τομέα της δραστηριότητάς του, εφόσον για κα-

θέναν από αυτούς τηρούνται ιδιαίτεροι λογαριασμοί στα βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

β) να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να ενεργήσει την έκπτωση, ανάλογα με την πραγματική διάθεση των αγαθών ή τη χρήση των υπηρεσιών, εφόσον τηρούνται ιδιαίτεροι λογαριασμοί στα βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

7. Ο φόρος που αναλογεί σε πράξεις που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης εκπίπτει ολόκληρος, εφόσον, για κάθε διαχειριστική περίοδο, δεν υπερβαίνει το ποσό των δραχμών δέκα χιλιάδων (10.000).

8. Στην περίπτωση παράδοσης καινούργιου μεταφορικού μέσου, που απαλλάσσεται, σύμφωνα με την περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 22α, ο προς έκπτωση φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου που αναλογεί στην αξία παράδοσης (Η § 8 προτέθηκε με το άρθρο 1 § 37 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993).

Παράδειγμα:

1) Ένας επιχειρηματίας διατηρεί στη Μυτιλήνη ξενοδοχείο (κλάδος υποκείμενος σε Φ.Π.Α) και λουτρό (κλάδος μη υποκείμενος).

Μέσα στο 1994 πραγματοποίησε τα εξής ακαθάριστα έσοδα

Από το ξενοδοχείο	40.000.000
Από τα λουτρά	<u>10.000.000</u>
Σύνολο	50.000.000

Ο Φ.Π.Α των κοινών εισροών (γενικών εξόδων και αγορών παγίων) με τον οποίο επιβαρύνθηκε ο επιχειρηματίας είναι 1.500.000 δραχ.

Σύμφωνα μ' αυτά έχουμε :  $40.000.000 : 50.000.000 = 80\%$  ποσοστό Φ.Π.Α εισροών που αναλογεί στις πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

Δηλαδή  $1.500.000 \times 80\% = 1.200.000$  δραχ. είναι το ποσοστό του Φ.Π.Α από τις κοινές δαπάνες που έχει δικαίωμα να εκπέσει ο επιχειρηματίας.

2) Ένας Έλληνας ιδιώτης αγοράζει στις 25.1.94 ένα καινούργιο αυτοκίνητο αξίας 3.000.000 δραχ. και πληρώνει Φ.Π.Α 18%, δηλ. ποσό 540.000 δραχ.

Στις 10.3.94 πωλεί το αυτοκίνητο αυτό σε αγοραστή άλλου κράτους μέλους αντί 2.000.000 δραχ.

Το δικαίωμα για έκπτωση του Φ.Π.Α περιορίζεται στο ποσό των 360.000 δραχ. που είναι  $2.000.000 \times 18\%$ .

ΑΣΚΗΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

1. Η § 1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 38 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993). Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

α) βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 29,

β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο π.χ. (εκκαθάριση, απόδειξη ΟΤΕ ή ΔΕΗ, φορτωτική, συμβόλαιο κ.τ.λ.) που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν. Έτσι δεν είναι δυνατή η έκπτωση του Φ.Π.Α. που εμπεριέχεται στην αξία των δελτίων λιανικής πώλησης ή αποδείξεων λιανικής πώλησης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 16 του άρθρου 12 του Π.Δ. 186/92 περί Κ.Β.Σ. και γενικά κάθε στοιχείου που ο Φ.Π.Α δεν αναγράφεται χωριστά από την αξία.

γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίον επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,

δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή προσωρινή δήλωση, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο. Απαραίτητη προϋπόθεση έκπτωσης του Φ.Π.Α που αναλογεί στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις είναι η πίστωση του λογαριασμού Φ.Π.Α. του δημοσίου με το Φ.Π.Α. αυτό και ο συνυπολογισμός του στο Φ.Π.Α. εκροών της προσωρινής δήλωσης. Το ίδιο ισχύει και για τις λήψεις υπηρεσιών, για τις οποίες υπόχρεος καθίστατε ο λήπτης,

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης προσωρινής δήλωσης, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τη δήλωση αυτή, από την οποία αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

2. Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο, εγκαταστημένο στο εξωτερικό, για τον οποίο προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων β' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 28, το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί από το λήπτη ή αντίπρόσωπο, εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά, σχετικά με την πραγματοποίηση της φορολογητέας πράξης από τον εγκαταστημένο στο εξωτερικό υποκείμενο στον φόρο και αποδεικτικό καταβολής του φόρου.

3. ( Η § 3 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 § 21 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1987 υπό τις προϋποθέσεις του άρθρου 48 περ. γ) ) Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων.

Κατ' εξαίρεση, η διαφορά αυτή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27.

## ΑΡΘΡΟ 26 ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ

1. Η έκπτωση του φόρου που ενεργείται με βάση τις προσωρινές δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 31, υπόκειται σε τελικό διακανονισμό κατά την υποβολή της προβλεπόμενης από το ίδιο άρθρο εκκαθαριστικής δήλωσης, εφόσον:

α) η έκπτωση αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από εκείνη που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο. Αυτό συμβαίνει π.χ. για τις επιχειρήσεις που ενεργούν πράξεις απαλλασσόμενες και πράξεις υποκείμενες στο Φ.Π.Α,

β) μετά την υποβολή των προσωρινών δηλώσεων έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού των εκπτώσεων, όπως στην περίπτωση έκπτωσης στο τίμημα ή ακύρωσης αγορών ή πώλησης ή λόγω συμπληρωματικής έκπτωσης χορηγούμενης από τον προμηθευτή, με την προϋπόθεση φυσικά ότι όλες αυτές οι μεταβολές λαμβάνουν χώρα μέσα στην ίδια χρήση, αλλά μετά από τη λήξη του χρόνου υποβολής των προσωρινών δηλώσεων και πριν από την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης.

Δεν ενεργείται διακανονισμός σε περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται, καθώς και σε περιπτώσεις χορήγησης δωρεάν μέχρις αξίας δραχμών τριών χιλιάδων (3.000) και δειγμάτων, τα οποία διατίθενται για το σκοπό της επιχείρησης κατά το μέρος που δεν υπάρχει από οπουδήποτε αναπλήρωση των ζημιών αυτών ( το δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης β' της § 1 του άρθρου 26 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 9 της Π. 8499/1987 (πολ. 369) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών και κυρώθηκε με το άρθρο 11 § 4 του Ν. 1839/1989) ( Βλ. απόφαση Υπ. Οικ. Π. 7015/7.10.1986 περί δώρων και δειγμάτων στο άρθρο 7 και 23.

2. Ειδικά για τα αγαθά επένδυσης, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτη (1/5) του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης.

3. (Η § 3 τίθεται όπως αντικατατάθηκε με το άρθρο 2 §22 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993). Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησής αυτών σε φορολογητέες πράξεις, κατά τη διάρκεια της πενταετούς περιόδου, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός μέσα στο ίδιο έτος και τα αγαθά αυτά θεωρούνται, για τα έτη που απομένουν, ότι χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο:

α) σε φορολογητέες δραστηριότητες, εφόσον πρόκειται:

αα) για παράδοση η οποία υπάγεται στο φόρο και ο φόρος που αναλογεί

στην παράδοση αυτή είναι τουλάχιστον ίσος με το φόρο που αναλογεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού,

ββ) για καταστροφή, απώλεια ή κλοπή, που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται με νόμιμα παραστατικά κατά το μέρος που δεν υπάρχει από οπουδήποτε αναπλήρωση των ζωμιών αυτών,

β) σε αφορολόγητες δραστηριότητες, στις λοιπές περιπτώσεις.

Εάν εντός πενταετίας από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή επενδυτικών αγαθών δεν έχει γίνει έναρξη της χρησιμοποίησης αυτών, θεωρείται ότι διατέθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε αφορολόγητες πράξεις και ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση της διαχειριστικής αυτής περιόδου. Επίσης αν, η επιχείρηση πωλήσει το πάγιο αγαθό επένδυσης ή παύσει να χρησιμοποιεί το αγαθό αυτό σε φορολογητέες πράξεις και τη χρονιά εκείνη υπάρχει μεταβολή στο δικαίωμα έκπτωσης, τότε γίνεται διακανονισμός του Φ.Π.Α. της αγοράς του, που αναλογεί στο χρόνο που πωλήθηκε ή έπαυσε να χρησιμοποιείται και μετά, μέχρι το τέλος της 5ετίας.

Όταν λέμε «μεταβολή στο δικαίωμα έκπτωσης» εννοούμε: α) Κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης του παγίου η επιχείρηση ν' ασχολείται εν μέρει με φορολογητέες δραστηριότητες (π.χ. 60%) και εν μέρει με αφορολόγητες (π.χ. 40%) ενώ η πώληση του παγίου έχει υπαχθεί σε Φ.Π.Α.

β) Κατά το χρόνο έναρξης λειτουργίας του παγίου η επιχείρηση ν' ασχολείται ή 100% με φορολογητέες δραστηριότητες ή εν μέρει με φορολογητέες και εν μέρει με αφορολόγητες (π.χ. 60%) αλλά το πάγιο όμως κατά το χρόνο της πώλησης του να μην είναι υπαγόμενο στο Φ.Π.Α. (π.χ ακίνητο). Αυτό ισχύει ανεξάρτητα από το αν η δραστηριότητα της επιχείρησης κατά το χρόνο πώλησης ή παύσης της χρησιμοποίησης του αγαθού σε φορολογητέες πράξεις είναι ολικά ή μερικά υποκείμενη στο Φ.Π.Α. Κρίσιμα στοιχεία του διακανονισμού είναι: α) το έτος πώλησης ή παύσης, β) η αναλογία έκπτωσης του Φ.Π.Α. κατά την απόκτηση του αγαθού και γ) η υπαγωγή ή μη του αγαθού σε Φ.Π.Α κατά την πώλησή του.

4. Ως αγαθά επένδυσης, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, θεωρούνται:

α) Τα ενσώματα αγαθά, που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σ' αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων. Αν κατά τη διάρκεια του πενταετούς διακανονισμού λήξει η χρήση του ακινήτου, στο οποίο κατασκευάστηκαν τα ανωτέρω κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 3. Στην αξία των αγαθών επένδυσης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης (Η περίπτωση α' της § 4 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 24 § 3 του Ν. 1882/1990

και τροποποιήθηκε με το άρθρο 9 § 4 του Ν. 1947/1991 (ισχύς από 1/1/1987). (Η αληθινή έννοια της περίπτωσης α' της παραγράφου 4 του άρθρου 26 του ν. 1642/1986 είναι ότι αγαθά επένδυσης νοούνται και εκείνα που εκμεταλλεύονται, σύμφωνα με το σκοπό τους, οι εταιρείες του άρθρου 2 του ν. 1665/1986 (Νόμος 1892/1990, άρθρο 103 § 5).

β) τα δικαιώματα χρησιμοποίησης διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σχεδίου, υποδείγματος, εμπορικού ή βιομηχανικού σήματος και άλλων παρόμοιων, εφόσον εξυπηρετούν περισσότερες από μία χρήσεις.

5. Η διαφορά του φόρου που προκύπτει για τα αγαθά επένδυσης με βάση τον τελικό ετήσιο διακανονισμό δεν καταβάλλεται ούτε εκπίπτεται, εφόσον δεν υπερβαίνει το ποσό των δραχμών δέκα χιλιάδων (10.000).



## ΑΡΘΡΟ 27

### ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται, εφόσον:

- α) καταβλήθηκε στο δημόσιο αχρεώστητα (χωρίς να οφείλεται)
- β) είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση, η έκπτωση αυτή δεν κατέστη δυνατή ή (η περίπτωση β' της § 1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 § 23 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993), δηλ. ο Φ.Π.Α. της έκπτωσης είναι μεγαλύτερος από τον οφειλόμενο,
- γ) αφορά πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 20, 21, 22, 22α και 22γ και των περιπτώσεων α', β' και δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 23, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών-εισορών ή (η περίπτωση γ' της § 1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 39 του Ν. 2093/1992. Δηλαδή: α) για εξαγωγές αγαθών εκτός Κοινότητας και για πράξεις εξομοιούμενες με εξαγωγές που θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας, β) για πράξεις απαλλασσόμενες του άρθρου 21 που αφορούν αγαθά τα οποία τίθενται στα ειδικά ανασταλτικά καθεστώτα, γ) για πράξεις του άρθρου 22, που αφορούν πωλήσεις σε πλοία και αεροσκάφη οι οποίες απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α ή σε πρεσβείες ΝΑΤΟ κ.τ.λ., δ) για παραδόσεις αγαθών σε υποκείμενους στο Φ.Π.Α προς άλλο κράτος - μέλος οι οποίες απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α (άρθρο 22α), ε) για παραδόσεις αγαθών από τα καταστήματα αφορολόγητων ειδών οι οποίες παραδόσεις απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. (άρθρο 22γ) στ) για απαλλασσόμενες εργασίες που ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της ΕΟΚ και για εργασίες που συνδέονται άμεσα με αγαθά τα οποία εξάγονται σε χώρες εκτός ΕΟΚ. Σε όλες αυτές τις περιπτώσεις προβλέπεται επιστροφή του πιστωτικού υπόλοιπου Φ.Π.Α στην επιχείρηση.

δ) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 26 δηλαδή αφορά: α) Τα ενσώματα αγαθά που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση (για τα ακίνητα πρέπει να τα έχει 9 τουλάχιστον χρόνια), β) τα δικαιώματα χρησιμοποίησης διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σχεδίου κ.τ.λ. εφόσον εξυπηρετούν περισσότερες από μία χρήσεις.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι, προκειμένου για αγαθά επένδυσης ορισμένων βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, αντί έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου παρέχεται δικαίωμα αναστολής

της πληρωμής του ή ρυθμίζεται με άλλο τρόπο. Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος αυτού.

2. Επίσης, επιστρέφεται στον υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος είναι εγκαταστημένος σε άλλη χώρα της Ευρωπαϊκής Κοινότητας, ο φόρος που επιβάρυνε τα κινητά αγαθά και τις υπηρεσίες που του προσφέρθηκαν από άλλους υποκείμενους στο φόρο ή την εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, κατά το μέρος που τα αγαθά αυτά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιήθηκαν:

α) για φορολογητέες πράξεις, ο τόπος φορολογίας των οποίων βρίσκεται στο εξωτερικό και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στο εσωτερικό της χώρας,

β) για τις ακόλουθες απαλλασσόμενες από το φόρο υπηρεσίες μεταφοράς και τις στενά συνδεόμενες με αυτές βοηθητικές εργασίες που ενεργούνται στην Ελλάδα:

αα) διεθνείς αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων,

ββ) μεταφορές αγαθών προοριζόμενων για εξαγωγή,

γγ) μεταφορές αγαθών, που τίθενται σε ειδικά καθεστώτα προσωρινής απαλλαγής,

δδ) μεταφορές εισαγόμενων αγαθών, μέχρι τον πρώτο τόπο προορισμού στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον η αξία των υπηρεσιών αυτών συμπεριλαμβάνεται στη φορολογητέα βάση κατά την εισαγωγή.

γ) για τις φορολογητέες πράξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 12.

3) Η επιστροφή του φόρου της προηγούμενης παραγράφου ενεργείται, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο δεν έχει στην Ελλάδα την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάσταση από την οποία να ασκείται η δραστηριότητα αυτή ή, ελλείψει αυτών, την κατοικία ή διαμονή του και δεν πραγματοποίησε στο εσωτερικό της χώρας, κατά τη διάρκεια της περιόδου που ορίζεται στην επόμενη παράγραφο, άλλες πράξεις εκτός από των περιπτώσεων β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου.

4. Η επιστροφή του φόρου που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 δεν μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερη από τρεις (3) μήνες ή μεγαλύτερη από ένα (1) έτος και ενεργείται από την αρμόδια φορολογική αρχή μέσα ε έξι (6) μήνες από την ημερομηνία υποβολής της σχετικής αίτησης.

5. ( Η § 5 προστέθηκε ως § 4α με το άρθρο 1 § 11 της Π. 8499/1987 (πολ. 369) απόφασης του Υπουργού οικονομικών, που κυρώθηκε με το άρθρο 11 § 4 του Ν. 1839/1989 και αριθμήθηκε ως § 5 με το άρθρο 1 § 40 του Ν. 2093/1992) Οι διατάξεις των παραγράφων 2,3 και 4 του άρθρου αυτού, εφαρμόζονται ανάλογα και για υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος σε χώρα εκτός της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, με τον όρο ότι η χώρα της εγκατάστασής του παρέχει στον υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στην Ελλάδα αντίστοιχο δικαίωμα επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας ή άλλου γενικού φόρου κατανάλωσης που ισχύει στη χώρα αυτή.

6. Επίσης, επιστρέφεται στο μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο εγκα-

ταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος, ο φόρος που καταβλήθηκε μετά την εισαγωγή αγαθών, των οποίων ο τελικός προορισμός είναι το κράτος - μέλος της εγκατάστασής του, εφόσον αποδεικνύει ότι καταβλήθηκε ο φόρος που αναλογεί για την ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών αυτών (η § 6 προστέθηκε με το άρθρο 1 § 40 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993).

7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος επιστροφής του φόρου, που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού ( η § 7 τίθεται όπως αριθμήθηκε με το άρθρο 1 § 41 του Ν. 2093/1992).

## **ΑΡΘΡΟ 28**

**(ΤΟ ΑΡΘΡΟ 28 ΤΙΘΕΤΑΙ ΟΠΩΣ ΑΝΤΙΚΑΤΑΣΤΑΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ  
1 § 24 ΤΟΥ Ν. 2093/1992 (ΙΣΧΥΣ ΑΠΟ 1.1.1993)**

### **ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ**

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

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

β) ο αντιπρόσωπος του εγκαταστημένου εκτός του εσωτερικού της χώρας υποκείμενου στο φόρο ή ο λήπτης των αγαθών και υπηρεσιών, στην περίπτωση που δεν υπάρχει αντιπρόσωπος,

γ) ο λήπτης των υπηρεσιών, που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4 του άρθρου 12,

δ) οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο, το οποίο αναγράφει το φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει ή σε άλλα εξομοιούμενα μ' αυτά στοιχεία,

ε) ο υποκείμενος, που ως αγοραστής ή εισαγωγέας αγαθών ή λήπτης υπηρεσιών, έτυχε μερικής ή ολικής απαλλαγής από το φόρο με υπουργικές αποφάσεις,

στ) το πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

Η αληθής έννοια των διατάξεων της παραγράφου αυτής είναι ότι 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.

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

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται ο τρόπος καταβολής του φόρου στις περιπτώσεις που υπόχρεος είναι ο λήπτης υποκείμενος ή μη στο φόρο.

## ΑΡΘΡΟ 29

### (ΤΟ ΑΡΘΡΟ 29 ΤΙΘΕΤΑΙ ΟΠΩΣ ΑΝΤΙΚΑΤΑΣΤΑΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 1 § 43 ΤΟΥ Ν. 2093/1992 (ΙΣΧΥΣ ΑΠΟ 1.1.1993) ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών. Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι τριάντα ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή των κυρώσεων του παρόντος νόμου για την καθυστέρηση αυτή,

β) δήλωση μεταβολών - μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών εποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22α, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρουμένων βιβλίων Κ.Β.Σ. και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός δέκα (10) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές,

γ) δήλωση οριστικής παύσης εργασιών.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός δέκα (10) ημερών από την οριστική παύση των εργασιών του.

2. Μετά την υποβολή της δήλωσης έναρξης των εργασιών χορηγείται στον υποκείμενο αριθμός φορολογικού μητρώου (ΑΦΜ).

Ο αριθμός αυτός είναι μοναδικός για κάθε υποκείμενο, εκτός της περίπτωσης η' της παραγράφου 7 και χορηγείται:

α) στα φυσικά πρόσωπα, με την πρώτη υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών, εκτός αν έχει χορηγηθεί άλλο ΑΦΜ με δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Ο αριθμός αυτός δεν καταργείται με την οριστική παύση των εργασιών,

β) στα νομικά πρόσωπα και τις ενώσεις προσώπων, με την υποβολή της δήλωσης έναρξης ή μεταβολών μετάταξης, σε περίπτωση αλλαγής της νομικής μορφής.

Ο αριθμός αυτός καταργείται με τη λύση, διάλυση ή αλλαγή της νομικής μορφής των προσώπων αυτών.

3. Τις υποχρεώσεις της παραγράφου 1 έχουν, ανεξάρτητα αν είναι υποκείμενα στο φόρο και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, τα οποία:

α) ιδρύουν υποκατάστημα ή αποκτούν άλλη εγκατάσταση στο εσωτερικό της

χώρας,

β) εγκαθιστούν γραφείο στο εσωτερικό της χώρας,

γ) συμμετέχουν σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα, εκτός από τη συμμετοχή σε ανώνυμες εταιρίες,

δ) αποκτούν ακίνητο στο εσωτερικό της χώρας, και

ε) έχουν οποιαδήποτε δραστηριότητα στο εσωτερικό της χώρας, η οποία συνεπάγεται την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

4. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης:

α) να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. Αναλυτικότερα, η καταχώρηση εγγραφών θα πρέπει να γίνεται χωριστά κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και χωριστά για τις απαλλασσόμενες πράξεις για τις αγορές, εισαγωγές και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και χωριστά τις αντίστοιχες πωλήσεις, εξαγωγές και ενδοκοινοτικές παραδόσεις,

β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 31 δηλώσεις.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται προκειμένου για υποκείμενους στο φόρο που πραγματοποιούν αποκλειστικά πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, χωρίς δικαίωμα έκπτωσης.

Ειδικά για τη δήλωση που προβλέπεται από την παράγραφο 8 του άρθρου 31, η υποχρέωση αυτή υφίσταται ανεξάρτητα από την ιδιότητα του προσώπου ως υποκειμένου ή μη στο φόρο.

γ) να υποβάλλει στον αρμόδιο προϊστάμενο ΔΟΥ δήλωση, όταν ενεργεί πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6, για τις οποίες απαιτείται η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου και να καταβάλλει το φόρο που αναλογεί. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται πριν από τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου,

δ) να ορίζει αντιπρόσωπό του, πριν από την ενέργεια οποιασδήποτε φορολογητέας πράξης στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για υποκείμενο στο φόρο που δεν είναι μόνιμα εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας. Ο ορισμός του αντιπροσώπου γίνεται με την κατάθεση αντιγράφου του σχετικού πληρεξουσίου εγγράφου στον προϊστάμενο ΔΟΥ, που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του αντιπροσώπου.

Το αντίγραφο αυτό πρέπει να είναι θεωρημένο από την ελληνική προξενική αρχή του τόπου, όπου είναι εγκαταστημένος ο υποκείμενος στο φόρο.

5. Ο υποκείμενος στο φόρο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 10α και 10β, καθώς και παραδόσεις αγαθών, οι οποίες απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 22α, υποχρεούται επίσης:

α) να τηρεί ειδικό βιβλίο καταχώρησης αγαθών αθεώρητο στο οποίο να καταχωρεί:

αα) τα υλικά που παραλαμβάνει, για τις ανάγκες των πράξεων που αναφέρονται στο δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης β' της παραγράφου 3 του άρθρου 5,

ββ) τα αγαθά που αποστέλλονται σε άλλο κράτος μέλος, για τις ανάγκες των

πράξεων που αναφέρονται στις περιπτώσεις γ,δ,ε και στ της παραγράφου 3 του άρθρου 7,

β) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί προς άλλο κράτος μέλος κατά τις διατάξεις του άρθρου 22α,

γ) να χρησιμοποιεί για τις συναλλαγές αυτές τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα «EL» πριν απ' αυτόν, καθώς επίσης και να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον αριθμό φορολογικού μητρώου (Φ.Π.Α.) του συναλλασσόμενου με το ανάλογο πρόθεμα που ισχύει σε κράτος - μέλος, και

δ) να υποβάλλει στατιστική δήλωση (INTRASTAT) για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιεί για κάθε φορολογική περίοδο. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στην αρμόδια ΔΟΥ μαζί με την προσωρινή δήλωση Φ.Π.Α. Υπόχρεοι είναι όσοι έχουν 5 εκ. εισαγωγές και 7,5 εκ. εξαγωγές.

6. Τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 33, εφόσον διενεργούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, οι οποίες δεν καλύπτονται από την παρέκκλιση της παραγράφου 2 του άρθρου 10α υποχρεούνται:

α) να υποβάλλουν τις δηλώσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 1 και να λαμβάνουν Α.Φ.Μ., όπως προβλέπεται από την παράγραφο 2,

β) να υποβάλλουν δήλωση, με την οποία γνωστοποιούν τη διενέργεια φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο που διαπιστώνεται η συνδρομή των προϋποθέσεων για τη φορολόγηση, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 10α,

γ) να υποβάλλουν τη δήλωση που προβλέπεται από την παράγραφο 6 του άρθρου 31, δηλ. προσωρινή δήλωση (ταχυπληρωμή).

δ) να υποβάλλουν δήλωση με την οποία γνωστοποιούν την παύση των φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέχρι τις 10 Ιανουαρίου του έτους κατά το οποίο δεν προβλέπεται η πραγματοποίηση φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών,

ε) να υποβάλλουν τις δηλώσεις που προβλέπονται στις περιπτώσεις β' και δ' της προηγούμενης παραγράφου και να εφαρμόζουν όσα προβλέπονται στην περίπτωση γ' της ίδιας παραγράφου.

7. Τις υποχρεώσεις που προβλέπει το άρθρο αυτό έχουν κατά περίπτωση και τα εξής πρόσωπα:

α) ο εκκαθαριστής, ο κηδεμόνας, ο προσωρινός διαχειριστής και ο μεσεγγυούχος, στις περιπτώσεις κληρονομίας και μεσεγγύησης,

β) ο επίτροπος, ο κηδεμόνας και ο αντιλήπτορας στις περιπτώσεις ανηλίκων, απόντων, δικαστικά ή νομικά απαγορευμένων και των προσώπων που βρίσκονται υπό δικαστική αντίληψη,

γ) ο προσωρινός ή οριστικός σύνδικος, σε περίπτωση πτώχευσης του υποκειμένου στο φόρο,

δ) ο αντιπρόσωπος του εγκαταστημένου εκτός του εσωτερικού της χώρας υποκειμένου στο φόρο,

ε) οι κληρονόμοι και οι δωρεοδόχοι του υποκειμένου στο φόρο για τις φορολογικές υποχρεώσεις του, μέχρι το θάνατό του ή τη σύσταση της δωρεάν εν ζωή,

στ) κάθε πρόσωπο το οποίο, με βάση νόμο ή δικαστική απόφαση, υποκαθιστά τον υποκείμενο στο φόρο,

ζ) ο εκπρόσωπος ή μέλος της ένωσης προσώπων, κατ' ενάλογη εφαρμογή των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος,

η) ο ιδρυτής της επιχείρησης για τις υποχρεώσεις αυτής μέχρι το χρόνο έναρξης της λειτουργίας της. Για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα ο ιδρυτής αποκτά ιδιαίτερο αριθμό φορολογικού μητρώου. Ο αριθμός αυτός καταργείται με την υποβολή δήλωσης διακοπής από τον ιδρυτή, κατά το χρόνο υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών του νομικού προσώπου.

8. Απαλλάσσονται από τις υποχρεώσεις του παρόντος άρθρου, εκτός αν άλλων ορίζεται σ' αυτό:

α) τα πρόσωπα, τα οποία καθίστανται υποκείμενα στο φόρο από περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου σε άλλο κράτος - μέλος,

β) οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 33,

γ) τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο,

δ) τα φυσικά πρόσωπα, τα οποία πραγματοποιούν απαλλασσόμενες πράξεις της περίπτωσης κζ', της παραγράφου 1 του άρθρου 18 και μόνο για τις πράξεις αυτές.

9. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:

α) ο τύπος, το περιεχόμενο και η διαδικασία υποβολής των δηλώσεων,

β) ο τρόπος τήρησης και το περιεχόμενο του ειδικού βιβλίου που προβλέπεται στην περίπτωση α' της παραγράφου 5,

γ) ο τύπος, το περιεχόμενο και ο χρόνος υποβολής των ανακεφαλαιωτικών καταστάσεων που προβλέπονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 5,

δ) ο χρόνος και ο τρόπος διαχωρισμού των ακαθαρίστων εσόδων από λιανικές πωλήσεις κατά συντελεστή φόρου,

ε) ο τύπος και το περιεχόμενο του στοιχείου, προκειμένου για παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου και,

στ) ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης έναρξης και παύσης φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων της παραγράφου 6.

10. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών ορίζονται τα τυχόν πρόσθετα στοιχεία του κοινοτικού εντύπου INTRASTAT, η διαδικασία και ο χρόνος υποβολής της δήλωσης που προβλέπεται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 5.

Η δήλωση υποβάλλεται:

αα) στην περίπτωση έναρξης των εργασιών, πριν απ' αυτή,

ββ) στην περίπτωση διακοπής των εργασιών, αλλαγής της έδρας ή του τόπου της επαγγελματικής εγκατάστασης, του υποκαταστήματος, του γραφείου ή της αποθήκης και κάθε άλλης μεταβολής, σε δέκα (10) ημέρες αφότου έγιναν οι με-

ταβολές αυτές,

β) να εκδίδει και παραδίδει σε υποκείμενο ή μη στο φόρο, κατά το χρόνο γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης, τιμολόγιο, απόδειξη λιανικής πώλησης ή άλλο στοιχείο που προβλέπουν οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

γ) να αναγράφει στο τιμολόγιο και στα λοιπά στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου τη φορολογητέα αξία και το ποσό του φόρου χωριστά κατά συντελεστή ή την ένδειξη «χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας» στην περίπτωση φορολογικής απαλλαγής,

δ) να τηρεί ιδιαίτερο λογαριασμό φόρου προστιθέμενης αξίας,

ε) να τηρεί βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων στα οποία να καταχωρεί, χωριστά κατά συντελεστή φόρου, τις πραγματοποιούμενες αγορές αγαθών και τα ακαθάριστα έσοδα. Ο υποκείμενος στο φόρο που τηρεί βιβλία τρίτης ή τέταρτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, κατά την σύνταξη οποιασδήποτε απογραφής, υποχρεούται να καταχωρεί, χωριστά κατά συντελεστή φόρου, τα εμπορεύσιμα αγαθά και τα αγαθά επένδυσης,

στ) να ορίζει αντιπρόσωπό του, πριν από την ενέργεια οποιασδήποτε φορολογητέας πράξης στην Ελλάδα, εφόσον είναι μόνιμα εγκαταστημένος στο εξωτερικό. Ο ορισμός του αντιπροσώπου γίνεται με την κατάθεση αντιγράφου του σχετικού πληρεξουσίου εγγράφου στον οικονομικό έφορο που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του αντιπροσώπου.

Το αντίγραφο αυτό πρέπει να είναι θεωρημένο από την ελληνική προξενική αρχή του τόπου, όπου είναι εγκαταστημένος ο υποκείμενος στο φόρο,

ζ) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 31 δηλώσεις,

η) να υποβάλλει στον αρμόδιο οικονομικό έφορο δήλωση, όταν ενεργεί πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6, για τις οποίες απαιτείται η σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου και να καταβάλλει το φόρο που αναλογεί στη δήλωση. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται πριν από τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου.

2. Τις υποχρεώσεις που προβλέπει το άρθρο αυτό έχουν κατά περίπτωση και τα εξής πρόσωπα:

α) ο εκκαθαριστής, ο κηδεμόνας, ο προσωρινός διαχειριστής και ο μεσεγγυούχος, στις περιπτώσεις κληρονομιάς και μεσεγγύησης,

β) ο επίτροπος, ο κηδεμόνας και ο αντιλήπτορας, στις περιπτώσεις ανηλίκων, απόντων, δικαστικά ή νόμιμα απαγορευμένων και των προσώπων που βρίσκονται υπό δικαστική αντίληψη,

γ) ο προσωρινός ή οριστικός σύνδικος, σε περίπτωση πτώχευσης του υποκειμένου στο φόρο,

δ) ο αντιπρόσωπος του εγκαταστημένου στο εξωτερικό υποκειμένου στο φόρο,

ε) οι κληρονόμοι και οι δωρεοδόχοι του υποκειμένου στο φόρο για τις φο-



ρολογικές υποχρεώσεις του μέχρι το θάνατό του ή τη σύσταση της δωρεάς εν ζωή,

στ) κάθε πρόσωπο το οποίο, βάσει νόμου ή δικαστικής απόφασης, υποκαθιστά τον υποκείμενο στο φόρο,

ζ) ο εκπρόσωπος ή μέλος της ένωσης προσώπων, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος,

η) ο ιδρυτής της επιχείρησης για τις υποχρεώσεις αυτής μέχρι το χρόνο έναρξης της λειτουργίας της.

3. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:

α) ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων,

β) ο τρόπος τήρησης του λογαριασμού του φόρου προστιθέμενης αξίας,

γ) ο χρόνος και ο τρόπος διαχωρισμού των ακαθάριστων εσόδων από λιανικές πωλήσεις κατά συντελεστή φόρου».

#### **ΥΠΟΥΡΓΙΚΕΣ ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ**

Απόφαση Υπ. Οικον. Π. 6792/7.10.1986 (ΦΕΚ 703/Β/21.10.86): Τρόπος τήρησης λογαριασμού προστιθέμενης αξίας - § 1. Ο υποκείμενος στο φόρο, που τηρεί βιβλία Δ' κατηγορίας (τώρα Γ') του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, υποχρεούται να τηρεί ιδιαίτερο λογαριασμό με τίτλο «φόρος προστιθέμενης αξίας». Στο λογαριασμό αυτό καταχωρίζονται κυρίως:

Στη χρέωση:

α) Ο φόρος προστιθέμενης αξίας με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι αγορές και οι εισαγωγές αγαθών, οι λήψεις υπηρεσιών καθώς και οι δαπάνες (φόρος εισροών) για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του πιο πάνω νόμου.

β) Ο φόρος που αντιστοιχεί, βάσει πιστωτικών σημειωμάτων, στις χορηγούμενες από τον υποκείμενο στο φόρο εκπτώσεις στους πελάτες του και στις επιστροφές που γίνονται από τους πελάτες του σ' αυτόν.

γ) Ο φόρος που καταβάλλεται στο δημόσιο, βάσει των προσωρινών δηλώσεων, της εκκαθαριστικής δήλωσης και της δήλωσης αποθεμάτων.

Στην πίστωση:

α) Ο φόρος που αντιστοιχεί στα ακαθάριστα έσοδα τα οποία πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο φόρο από παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών (φόρος εκροών).

β) Ο φόρος που αντιστοιχεί, βάσει πιστωτικών σημειωμάτων, στις επιστροφές αγορών που πραγματοποιούνται από τον υποκείμενο στους προμηθευτές του και στις εκπτώσεις που χορηγούνται σ' αυτόν από τους προμηθευτές του.

γ) Ο επιστρεφόμενος από το δημόσιο φόρος (εξαγωγές κ.τ.λ.)

§ 2. Ο υποκείμενος στο φόρο με βιβλία δεύτερης και τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, θα παρακολουθεί το λογαριασμό φόρου προστιθέμενης αξίας στο τηρούμενο βιβλίο Εσόδων - Εξόδων ως ακολούθως:

α) Στο σκέλος των εσόδων του βιβλίου και σε ιδιαίτερη στήλη, γράφονται τα

ποσά του φόρου που αναλογούν στην παράδοση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών (φόρος εκροών).

β) Στο σκέλος των εξόδων του βιβλίου και σε ιδιαίτερη στήλη, γράφονται τα ποσά του φόρου που επιβαρύνουν τις αγορές και εισαγωγές αγαθών, τη λήψη υπηρεσιών και λοιπές δαπάνες (φόρος εισροών),

γ) Ο φόρος που αναλογεί στις εκπτώσεις που λαμβάνει ή χορηγεί και στις επιστροφές που πραγματοποιεί ή δέχεται ο υποκείμενος, καταχωρείται αφαιρετικά στις αντίστοιχες στήλες του λογαριασμού.

§ 3. Το τυχόν χρεωστικό ή πιστωτικό υπόλοιπο του λογαριασμού Φ.Π.Α. στο τέλος της διαχειριστικής χρήσης, δεν θα μεταφέρεται στα αποτελέσματα χρήσης, αλλά στη νέα διαχειριστική χρήση για έκπτωση ή επιστροφή, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27 του νόμου.

§ 4. Οι διαφορές φόρου, που προκύπτουν ύστερα από έλεγχο και βάσει οριστικών στοιχείων και οι οποίες αφορούν προηγούμενες διαχειριστικές χρήσεις, παρακολουθούνται σε ειδικό λογαριασμό που δεν είναι αποτελεσματικός.

**ΑΡΘΡΟ 30**  
**ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΛΛΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

1. Ο κύριος, ο νομέας ή ο κάτοχος ακινήτου, για λογαριασμό του οποίου ενεργούνται οι εργασίες που αναφέρονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 2 του άρθρου 6, με εξαίρεση τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 3 και τον κύριο οικοπέδου που αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, υποχρεούνται:

α) να υποβάλλει στον αρμόδιο για τη φορολογία του εισοδήματος οικονομικό έφορο, το μήνα Ιανουάριο, δήλωση η οποία να περιλαμβάνει τα στοιχεία κόστους των εργασιών που εκτελέστηκαν το ρηγοούμενο ημερολογιακό έτος, εφόσον αυτό υπερβαίνει συνολικά το ποσό των δραχμών πεντακοσίων χιλιάδων (500.000), καθώς και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του εργολάβου ( η περίπτωση α' της § 1 του άρθρου 30 τέθηκε όπως αντικαστάθηκε Π 893/1987 (πολ. 369) απόφασης του Υπουργού Οικονομικού ( ισχύς 1.1.1987) ακυρώθηκε με το άρθρο 11 § 4 του Ν. 1839/1989),

β) να διαφυλάσσει τα πιο πάνω στοιχεία κόστους για μία δεκαετία από την αποπεράτωση του έργου, όταν ισχυρίζεται ότι οι εργασίες πραγματοποιήθηκαν χωρίς τη μεσολάβηση εργολάβου. Τα πιο πάνω πρόσωπα φέρουν το βάρος της απόδειξης αυτού του ισχυρισμού.

2. Τα πρόσωπα που συντάσσουν τη μελέτη του έργου έχουν υποχρέωση να υποβάλουν στην αρμόδια υπηρεσία πολεοδομίας, μαζί με την αίτηση για την έκδοση άδειας εκτέλεσης του έργου, πληροφοριακά στοιχεία για το έργο που θα εκτελεστεί. Οι υπηρεσίες πολεοδομίας υποχρεούνται, μέσα στο μήνα Ιανουάριο κάθε έτους, να αποστέλλουν στο Μηχανογραφικό Κέντρο του Υπουργείου Οικονομικών (ΜΗ.Κ.Υ.Ο.) τα πιο πάνω πληροφοριακά στοιχεία, βεβαιώνοντας ότι αυτά είναι ίδια με τα στοιχεία της αντίστοιχης άδειας που εξέδωσαν για το έργο αυτό.

3. Οι συμβολαιογράφοι υποχρεούνται:

α) να μη συντάσσουν έγγραφα για πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6 ή πράξεις για τις οποίες ο φόρος καταβάλλεται με έκταση δήλωση, εφόσον δεν παραδίδεται σ' αυτούς θεωρημένο αντίγραφο της δήλωσης που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 29, ή της έκτακτης δήλωσης, κατά περίπτωση ( η περίπτωση α' της § 3 τίθεται όπως αναδιατυπώθηκε με το άρθρο 2 § 24 του νόμου (ισχύς από 1.1.1993).

β) να αναγράφουν στα πιο πάνω έγγραφα τον αύξοντα αριθμό της δήλωσης.

4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και του κατά περίπτωση αρμόδιου υπουργού ορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων που υποβάλλουν τα πρόσωπα της παραγράφου 1, τα πληροφοριακά στοιχεία που υποβάλλουν στην αρμόδια υπηρεσία πολεοδομίας τα πρόσωπα που συντάσσουν τη μελέτη του έργου, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

## ΑΡΘΡΟ 31

### (ΤΟ ΑΡΘΡΟ 31 ΤΙΘΕΤΑΙ ΟΠΩΣ ΑΝΤΙΚΑΤΑΣΤΑΘΗΚΕ ΜΕ ΤΟ ΑΡΘΡΟ 1 § 44 ΤΟΥ Ν. 2093/1992 (ΙΣΧΥΣ ΑΠΟ 1.1.1993) ΔΗΛΩΣΗ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΕΙΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

1. Οι υπόχρεοι στο φόρο που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 23, οφείλουν να υποβάλλουν στη ΔΟΥ, που είναι αρμόδια για την επιβολή του φόρου εισοδήματός τους, τις πιο κάτω δηλώσεις:

α) Προσωρινή δήλωση για κάθε φορολογική περίοδο, ως εξής:

αα) κάθε μήνα και μέχρι την 25η ημέρα του επόμενου μήνα, εφόσον τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή πραγματοποιούν πράξεις των άρθρων 10α, 10β και 22α. (ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, και απαλλασσόμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις).

Το ίδιο ισχύει και για το Δημόσιο που δεν είναι υποχρεωμένο να τηρεί βιβλία του Κ.Β.Σ όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπάγεται στο φόρο,

ββ) κάθε ημερολογιακό δίμηνο και μέχρι την 20ή ημέρα του μήνα που ακολουθεί το δίμηνο, εφόσον τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.,

γγ) κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 15η ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, εφόσον τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή δεν τηρούν βιβλία.

Η προσωρινή δήλωση περιλαμβάνει, για κάθε φορολογική περίοδο, την αξία των φορολογητέων παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών, την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, στα οποία περιλαμβάνονται και τα καινούργια μεταφορικά μέσα και τα αγαθά που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, την αξία των πράξεων παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες οφείλεται φόρος από το λήπτη των υπηρεσιών αυτών, το φόρο που αναλογεί, την αξία των απαλλασσόμενων πράξεων, τις εκπτώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 23, 24 και 25, καθώς και τη διαφορά φόρου που προκύπτει.

Κατ' εξαίρεση, η υποβολή της προσωρινής δήλωσης δεν είναι υποχρεωτική όταν από τα πραγματικά στοιχεία του υποκειμένου δεν προκύπτει ποσό για καταβολή. Η ευχέρεια αυτή δεν παρέχεται στις επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 10α, 10β και 22α.

Ειδικά, για τις επιχειρήσεις που δήλωσαν ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών για χρονική περίοδο πέραν του έτους, η ευχέρεια αυτή ισχύει μόνο εφόσον έχουν ακυρωθεί τα στοιχεία του Κ.Β.Σ.

Για κάθε φορολογική περίοδο και ανεξάρτητα από την υποχρέωση υποβολής προσωρινής δήλωσης, συντάσσεται περιοδική εκκαθάριση, η οποία φυλάσσεται

στο κεντρικό ή την έδρα του υποκειμένου και επιδεικνύεται σε οποιοδήποτε έλεγχο.

β) Εκκαθαριστική δήλωση μέχρι την 25η ημέρα του δεύτερου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον κατά τη λήξη της περιόδου αυτής δεν τηρούσαν βιβλία ή τηρούσαν βιβλία πρώτης ή δεύτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ ή μέχρι την 10η ημέρα του πέμπτου μήνα που ακολουθεί τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, εφόσον κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου τηρούσαν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Η δήλωση αυτή περιλαμβάνει τα δεδομένα των περιοδικών εκκαθαρίσεων και των προσωρινών δηλώσεων της διαχειριστικής περιόδου, μετά το διακανονισμό που έγινε, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 26.

2. Η διαφορά φόρου που προκύπτει με τις παραπάνω δηλώσεις, αν είναι θετική και άνω των 1.000 δραχμών καταβάλλεται στο Δημόσιο, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 44, αν είναι θετική μέχρι 1.000 δραχ. μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο ενώ, αν είναι αρνητική, μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 27.

Με τις προσωρινές δηλώσεις που υποβάλλονται για τις φορολογικές περιόδους που λήγουν την 31.12.1992 και εφεξής, προκαταβάλλεται έναντι του φόρου που οφείλεται στην επόμενη φορολογική περίοδο, ποσό φόρου ίσο με το δέκα πέντε στα εκατό (15%) του χρεωστικού υπολοίπου.

Η προκαταβολή αυτή προστίθεται στον φόρο εισροών της επόμενης φορολογικής περιόδου.

Προσωρινή ή εκκαθαριστική δήλωση, η οποία υποβάλλεται χωρίς την ταυτόχρονη καταβολή του οφειλόμενου ποσού, θεωρείται ως απαράδεκτη και δεν παράγει κανένα έννομο αποτέλεσμα.

3. Οι δηλώσεις υποβάλλονται στην αρμόδια ΔΟΥ. Κατ' εξαίρεση οι εποχιακές επιχειρήσεις και οι επιχειρήσεις που εδρεύουν σε νησί όπου δεν εδρεύει ΔΟΥ, μπορούν να υποβάλλουν τις δηλώσεις τους σε οποιαδήποτε ΔΟΥ. Επίσης αρνητική εκκαθαριστική δήλωση μπορεί να αποσταλεί ταχυδρομικά με απόδειξη από τις επιχειρήσεις αυτές.

4. Όταν ο υποκείμενος στο φόρο διακόπτει οριστικά τις εργασίες της επιχείρησής του και αναχωρεί εκτός του εσωτερικού της χώρας ή μεταφέρει εκτός αυτού την οικονομική του δραστηριότητα, υποχρεούται, πριν από την αναχώρηση ή τη μεταφορά της δραστηριότητάς του:

α) να επιδώσει τις προβλεπόμενες από το άρθρο αυτό δηλώσεις και να καταβάλει τον οφειλόμενο φόρο,

β) να ορίσει στην Ελλάδα αντιπρόσωπό του φερέγγυο, που αναλαμβάνει την ευθύνη εκπλήρωσης των υποχρεώσεων που προβλέπονται από τον παρόντα νόμο.

Στις παραπάνω περιπτώσεις η Φορολογική Αρχή μπορεί να ζητά κάθε ανα-

γκαία εγγύηση, που κατά την κρίση της διασφαλίζει τα συμφέροντα του Δημοσίου.

5. Σε περίπτωση εισαγωγής αγαθών, ο υπόχρεος στον φόρο καταθέτει διασάφηση εισαγωγής ή άλλο τελωνειακό παραστατικό έγγραφο στο τελωνείο εισαγωγής, σύμφωνα με τις τελωνειακές διατάξεις.

6. Ο υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος ενεργεί αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν του παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, τα νομικά πρόσωπα, που δεν υπάγονται στον φόρο, καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 33, που πραγματοποιούν φορολογητέες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, υποχρεούνται να υποβάλλουν στον αρμόδιο προϊστάμενο ΔΟΥ προσωρινή δήλωση κάθε μήνα και μέχρι την 25η του επόμενου μήνα και να καταβάλουν το φόρο που αναλογεί στις αποκτήσεις αυτές.

Η δήλωση αυτή περιλαμβάνει την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και κάθε άλλης πράξης, για τις οποίες ο φόρος κατέστη απαιτητός, κατά την ίδια φορολογική περίοδο, καθώς και τον φόρο που αναλογεί στις πράξεις αυτές.

7. Οποιοδήποτε πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιου μεταφορικού μέσου, υποχρεούται να υποβάλλει στην αρμόδια Τελωνειακή Αρχή ειδική προσωρινή δήλωση για την καταβολή του φόρου που αναλογεί στην απόκτηση αυτή.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται το αργότερο μέχρι τη 10η του επόμενου μήνα από εκείνον κατά τον οποίον ο φόρος κατέστη απαιτητός και πάντως πριν από την έκδοση άδειας κυκλοφορίας του μεταφορικού μέσου στο εσωτερικό της χώρας από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή.

8. Τα πρόσωπα που καθίστανται υποκείμενα στο φόρο από περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου υποχρεούνται να υποβάλλουν έκτακτη προσωρινή δήλωση, πριν από την άσκηση του δικαιώματος επιστροφής του φόρου, που προβλέπεται από την περίπτωση γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27.

9. Με αποφάσεις του υπουργού Οικονομικών, ορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων, των περιοδικών εκκαθαρίσεων, τα στοιχεία που υποβάλλονται με αυτές, ο τρόπος υποβολής των δηλώσεων ή άλλη δημόσια Αρχή ή οργανισμός, για την άσκηση ορισμένων αρμοδιοτήτων, τις οποίες σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις ανήκουν στον Προϊστάμενο ΔΟΥ.

Επίσης, με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται μεγαλύτερη φορολογική περίοδος και διαφορετική προθεσμία υποβολής της προσωρινής ή εκκαθαριστικής δήλωσης σε ολόκληρη τη χώρα ή μέρος αυτής.

## ΕΙΔΙΚΑ ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ

### ΑΡΘΡΟ 32

#### ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΜΙΚΡΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

1. Επιχειρήσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία ή που τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων του άρθρου αυτού, εφόσον κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι του ποσού που αποτελεί το ανώτατο όριο για την ένταξη των επιτηδευματιών στην πρώτη κατηγορία τήρησης βιβλίων, σύμφωνα με τις ισχύουσες κάθε φορά διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους ( το πρώτο εδάφιο της § 1 τίθεται όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 2 § 1 εδ. α' της απόφασης 1128763/1989 (πολ. 1282) του Υπουργού Οικονομικών (ισχύς από 1/1/1990).

Στο καθεστώς αυτό δεν υπάγονται οι αγρότες του άρθρου 33, καθώς και οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα στα εκατό (60%) από χονδρικές πωλήσεις ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό ( το δεύτερο εδάφιο της § 1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 4 § 10 του Ν. 1676/86 (ισχύς από 1/1/1987).

Οι επιχειρήσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας, υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων που πραγματοποίησαν την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο ( το τρίτο εδάφιο της § 1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 § 25 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993).

2. Απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής φόρου:

α) Οι επιχειρήσεις της παραγράφου 1, οι οποίες κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι του ποσού, το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που ισχύουν κάθε φορά, αποτελεί το ανώτατο όριο απαλλαγής των επιτηδευματιών από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων ( η περίπτωση α' της § 2 τίθεται όπως τροποποιήθηκε με το εδάφιο β' της § 1 του άρθρου 2 της απόφασης 1128763/1989 του Υπουργού Οικονομικών (ισχύς από 1/1/1990).

β) Οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, που δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν και δεν τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας.

3. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν έχουν εφαρμογή:

α) στις επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους,

β) στους αγρότες του άρθρου 33,

γ) στις επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα κατά ποσοστό τουλάχιστον εξήντα στα εκατό (60%) από χονδρικές πωλήσεις ή εξαγωγές ανε-

ξάρτητα από ποσοστό ( το εδάφιο γ' της § 3 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 4 §11 του Ν. 1676/1986 (ισχύς από 1/1/1987),

δ) στην παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών από υποκείμενο στο φόρο μη εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας ( οι περιπτώσεις δ' και ε' της § 2 προτέθηκαν με το άρθρο 1 §45 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993),

ε) στην παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 22α.

4. Επιχειρήσεις που διατηρούν παράλληλα κλάδους παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών εντάσσονται:

α) στο κανονικό καθεώς, εφόσον το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων όλων των κλάδων τους υπερβαίνει το ποσό, το οποίο, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που ισχύουν κάθε φορά, αποτελεί το ανώτατο όριο απαλλαγής των επιτηδευματιών από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων ( οι περιπτώσεις α' και β' της § 4 τίθενται όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 2 § 1, εδ. γ' της απόφασης 1128763/1989 (πολ. 1282) του Υπουργού Οικονομικών (ισχύς από 1/1/1990),

β) στις απαλλασσόμενες, εφόσον το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων όλων των κλάδων τους δεν υπερβαίνει το ποσό, το οποίο, σύμφωνα με διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων που ισχύουν κάθε φορά, αποτελεί το ανώτατο όριο απαλλαγής των επιτηδευματιών από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και για τον κλάδο παροχής υπηρεσιών δεν έχουν υποχρέωση και δεν τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας ( οι περιπτώσεις α' και β' της § 4 τίθενται όπως τροποποιήθηκαν με το άρθρο 2 § 1, εδ. γ' της απόφασης 1128763/1989 (πολ. 1282) του Υπουργού Οικονομικών (ισχύς από 1/1/1990).

5. Επιχειρήσεις που διατηρούν δύο ή περισσότερους κλάδους εκμετάλλευσης, στους οποίους δεν περιλαμβάνεται η παροχή υπηρεσιών, εντάσσονται στο καθεστώς της παραγράφου 1 ή στο κανονικό ή στις απαλλασσόμενες, με βάση το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων τους από τους κλάδους αυτούς.

6. Οι επιχειρήσεις των παραγράφων 1 και 2, τα ακαθάριστα έσοδα των οποίων υπερβαίνουν σε μία διαχειριστική περίοδο τα όρια που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων αυτών, εντάσσονται υποχρεωτικά από την επόμενη διαχειριστική περίοδο στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου, ή, κατά περίπτωση, στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων.

7. ( Η § 7 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 § 26 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993). Τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού προσδιορίζονται με την προσθήκη του μικτού κέρδους στο συνολικό κόστος των αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, τα οποία αγοράζουν μέσα στη φορολογική περίοδο ή των ετοιμών προϊόντων που έχουν παράχθει από τις πρώτες και βοηθητικές ύλες που αγοράστηκαν μέσα στην ίδια περίοδο.

Το μικτό κέρδος βρίσκεται με σύγκριση της τιμής κτήσης και πώλησης, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας και δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το μικτό



κέρδος που προκύπτει, εάν οι αγορές πολλαπλασιαστούν με κλάσμα που έχει ως αριθμητή το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους επί αγορών και παρανομαστή το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους επί πωλήσεων, εφόσον υπάρχουν τέτοιοι συντελεστές στη φορολογία εισοδήματος.

Σε περίπτωση πραγματοποίησης χονδρικών πωλήσεων, οι πωλήσεις αυτές λαμβάνονται υπόψη, όπως προκύπτουν από τα φορολογικά στοιχεία και το συνολικό κόστος του προηγούμενου εδαφίου μειώνεται με το κόστος των αγορών, που διατέθηκαν για χονδρικές πωλήσεις.

Το κόστος αυτό μειώνεται επίσης με το κόστος των αγορών, που διατέθηκαν για απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, καθώς και με τις επιστροφές και εκπτώσεις ή καταστροφές, απώλειες ή κλοπές αγορασθέντων αγορών, που αποδεικνύονται από ιδιωτικά ή δημόσια έγγραφα, κατά περίπτωση.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής θεωρείται ότι τα εμπορεύσιμα αγαθά που αγοράστηκαν, πωλήθηκαν μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο και ότι οι πρώτες και βοηθητικές ύλες μεταποιήθηκαν και πωλήθηκαν μέσα στην ίδια περίοδο, ως έτοιμα προϊόντα.

Στις επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, εφόσον και στο επόμενο έτος συνεχίζουν να υπάγονται στο ίδιο καθεστώς, θεωρούνται ως πωληθέντα αγαθά μέσα στη φορολογική περίοδο τόσα δωδέκατα αυτών, όσοι οι μήνες της πραγματικής λειτουργίας της επιχείρησης. Τμήμα του μήνα λογίζεται ως ακέραιος μήνας. Το υπόλοιπο ποσό προστίθεται στις αγορές της πρώτης φορολογικής περιόδου του επομένου έτους.

Προκειμένου κατά την επόμενη διαχειριστική περίοδο να κριθεί αν οι επιχειρήσεις αυτές θα παραμείνουν στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή θα μεταταγούν στις απαλλασσόμενες ή στο κανονικό καθεστώς, τα ακαθάριστα έσοδά τους ανάγονται σε ετήσια.

Στην περίπτωση που οι επιχειρήσεις αυτές κατά το επόμενο έτος μεταταγούν στις απαλλασσόμενες ή στο κανονικό καθεστώς, τα υπόλοιπα δωδέκατα των εμπορευσίμων αγαθών, που δεν φορολογήθηκαν στις προηγούμενες φορολογικές περιόδους, προστίθενται στις αγορές της τελευταίας φορολογικής περιόδου της χρήσης μέσα στην οποία έγινε η έναρξη των εργασιών τους.

8 ( Η § 8 του άρθρου 32 τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 4 § 12 του Ν. 1676/86 (ισχύς από 1/1/1987). Για την ένταξη μιας επιχείρησης στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στο κανονικό ή στις απαλλασσόμενες επιχειρήσεις λαμβάνεται υπόψη στο σύνολο των ακαθάριστων εσόδων, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, όπως προβλέπεται στον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων για την ένταξη των επιτηδευματιών σε κατηγορία τήρησης βιβλίων.

9. Οι επιχειρήσεις που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων μπορούν με δήλωσή τους να εντάσσονται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, κατά την οποία υποβάλλεται η δήλωση, στο κανονικό καθε-

στώσ απόδοσης του φόρου και αυτές που απαλλάσσονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στο κανονικό καθεστώς. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στον αρμόδιο οικονομικό έφορο το πρώτο δεκαήμερο του πρώτου μήνα της διαχειριστικής περιόδου και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την παρέλευση μιας πενταετίας από την υποβολή της.

Επίσης με δήλωσή τους που υποβάλλεται στον αρμόδιο οικονομικό έφορο μέσα στην προθεσμία του προηγούμενου εδαφίου, οι επιχειρήσεις μπορούν να μετατάσσονται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου από το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων στις απαλλασσόμενες ή από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή τις απαλλασσόμενες, εφόσον δεν έχουν υποχρέωση παραμονής στο ίδιο καθεστώς ( το τελευταίο εδάφιο της § 9 προστέθηκε με το άρθρο 11 § 1 του Ν. 1884/1990 (ισχύς από 16/6/1990).

10. Αν μια επιχείρηση μετατάσσεται, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, από ένα καθεστώς σε άλλο, τα αποθέματα των εμπορεύσιμων αγαθών, τα οποία υπάρχουν την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου που προηγείται του χρόνου της μετάταξης, απογράφονται, εφόσον από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων επιβάλλεται η σύνταξη απογραφής κατά συντελεστή φόρου που ισχύει την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου που προηγείται της μετάταξης και αποτιμώνται, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ( η πρώτη περίοδος της § 10 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 11 § 2 του Ν. 1884/1990 (ισχύς από 16/6/1990).

α) Αν η μετάταξη της επιχείρησης γίνεται από τις απαλλασσόμενες ή από το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων στο κανονικό:

αα) Όταν τα βιβλία του νέου καθεστώτος είναι δεύτερης κατηγορίας, τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη διαχειριστική περίοδο, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας, δεν μπορούν να υπερβούν τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη διαχειριστική περίοδο, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας, δεν μπορούν να υπερβούν τα ακαθάριστα έσοδα, τα οποία βρίσκονται με τη χρήση του συντελεστή μικτού κέρδους που προκύπτει από τη διάταξη του δεύτερου εδαφίου της παρ. 7 του άρθρου 32 και με βάση τα αγορασθέντα εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα μέσα σ' αυτήν την περίοδο.

Όταν όμως τα ακαθάριστα έσοδα αυτής της περιόδου, που προκύπτουν με βάση τα δεδομένα των βιβλίων και στοιχείων, μειωμένα κατά τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία είχαν τηρηθεί βιβλία πρώτης κατηγορίας, είναι μεγαλύτερο από τα ακαθάριστα έσοδα της ίδιας περιόδου που βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, τότε τα μεγαλύτερα αυτά ακαθάριστα έσοδα θεωρούνται ως έσοδα της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

Οι ανωτέρω διατάξεις δεν έχουν εφαρμογή τις επιχειρήσεις στις οποίες λόγω της φύσης των εργασιών τους δεν διαθέτουν αποθέματα ( η υποπερίπτωση α' της περίπτωσης α' της § 10 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 11 § 3 του Ν. 1884/1990 (ισχύς από 16/6/1990).

αβ) Όταν τα βιβλία του νέου καθεστώτος είναι τρίτης κατηγορίας, τα ακαθάριστα έσοδα κατά την τελευταία πριν από την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων διαχειριστική περίοδο βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα κατά την περίοδο αυτήν εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, μειωμένα κατά την αξία των αγαθών που εμφανίζονται στην απογραφή έναρξης της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων, με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που επιβάρυνε τα αποθέματα, μόνο στην περίπτωση που η επιχείρηση μετατάσσεται από το καθεστώς των απαλλασσομένων επιχειρήσεων.

β) Αν η επιχείρηση μετατάσσεται από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή τις απαλλασσόμενες, τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη διαχειριστική περίοδο, κατά την οποία τηρήθηκαν για πρώτη φορά βιβλία πρώτης κατηγορίας ή δεν τηρήθηκαν καθόλου βιβλία, βρίσκονται με βάση την αξία των αγορασθέντων κατά την περίοδο αυτήν εμπορεύσιμων αγαθών ή παραχθέντων έτοιμων προϊόντων, η οποία προσαυξάνεται με την αξία των εμπορευσιμών αγαθών ή παραχθέντων έτοιμων προϊόντων, που εμφανίζονται στην απογραφή, εφόσον τηρήθηκαν βιβλία τρίτης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή κατά την αξία των αγαθών που αποδεδειγμένα δεν διατέθηκαν ή δεν χρησιμοποιήθηκαν, εφόσον τηρήθηκαν βιβλία δεύτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, με υποχρέωση καταβολής του φόρου που επιβάρυνε τα αποθέματα, μόνο στην περίπτωση που μετατάσσεται στο καθεστώς των απαλλασσόμενων επιχειρήσεων.

11. Αν η επιχείρηση μετατάσσεται από τις απαλλασσόμενες στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στο κανονικό και αντίστροφα, συντάσσεται απογραφή των αγαθών επένδυσης που αποτιμώνται στην αξία κτήσης αυτών, η οποία προσαυξάνεται με τις δαπάνες βελτίωσης και επέκτασης, εκτός από τις δαπάνες επισκευής και συντήρησης, εφόσον χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της επιχείρησης και δεν παρήλθε η πενταετής περίοδος διακανονισμού. Οι μετατασσόμενες επιχειρήσεις για τον εναπομένοντα χρόνο της πενταετίας έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου ή, κατά περίπτωση, υποχρέωση διακανονισμού και καταβολής του φόρου.

Για τα απογραφόμενα αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου 10 και της παραγράφου αυτής, υποβάλλεται μέσα σε δύο (2) μήνες από τη μετάταξη δήλωση που περιλαμβάνει την αξία των αποθεμάτων κατά συντελεστή φόρου και το φόρο που αναλογεί.

Ο φόρος αυτός καταβάλλεται ή εκπίπτει, κατά περίπτωση, με την πιο πάνω δήλωση για την οποία εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 31.

12. Οι επιχειρήσεις της παραγράφου 1 υποχρεούνται:

α) να καταχωρίζουν στο τηρούμενο βιβλίο αγορών, εκτός από τα στοιχεία που προβλέπονται από τις διατάξεις του άρθρου 4 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, τις αγορές κατά συντελεστή φόρου, τις δαπάνες και σε ιδιαίτερη στήλη το φόρο ο οποίος τις επιβαρύνει. Αν δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλίο αγορών, ο φόρος εξευρίσκεται από τα τηρούμενα στοιχεία,

β) να επιδίδουν τις δηλώσεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 31 και να καταβάλλουν το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 44.

Οι πιο πάνω επιχειρήσεις δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν ιδιαίτερο λογαριασμό φόρου προστιθέμενης αξίας και να εκδίδουν αποδείξεις λιανικής πώλησης, εκτός αν ορίζεται διαφορετικά με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών, που εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης ιγ' του άρθρου 49 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

13. Οι επιχειρήσεις της παραγράφου 2, στις περιπτώσεις που σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων έχουν υποχρέωση έκδοσης τιμολογίων, αναγράφουν σ' αυτά την ένδειξη «χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας».

Οι επιχειρήσεις αυτές δεν δικαιούνται να εκπέσουν το φόρο που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 23, 24 και 26.

14. Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται ύστερα από πρόταση του Υπουργού Οικονομικών, μπορεί:

α) να ορίζονται σταθεροί συντελεστές με βάση τους οποίους προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού,

β) να καθορίζονται κατ' αποκοπή ετήσια ακαθάριστα έσοδα για μερικές κατηγορίες επαγγελματιών, ύστερα από προηγούμενη συμφωνία με τους εκπροσώπους των οικείων επαγγελματικών οργανώσεων,

γ) να τροποποιούνται τα όρια των ακαθάριστων εσόδων για την ένταξη των επιχειρήσεων στο καθεστώς της παραγράφου 1 ή στις απαλλασσόμενες.

15. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:

α) ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης μετάταξης που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 9 και της δήλωσης αποθεμάτων που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 11, καθώς και τα συνυποβαλλόμενα με αυτές στοιχεία,

β) ειδικός τρόπος απολογισμού των ακαθάριστων εσόδων των φορολογικών περιόδων των δηλώσεων, προκειμένου για επιχειρήσεις που υπάγονται στο καθεστώς τεκμαρτού υπολογισμού, εφόσον αυτές προβαίνουν σε αγορές εμπορεύσιμων αγαθών ή πρώτων υλών εποχιακά.

Στο καθεστώς του άρθρου 32 υπάγονται:

1) Οι επιτηδευματίες Φ.Π. (όχι Ο.Ε., Ε.Ε. κ.τ.λ.) που ασκούν τη δραστηριότητά τους σε πόλη ή χωριό μη τουριστικό κάτω των 5.000 κατοίκων. Στην έναρξη εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων και τηρούν βιβλίο αγορών. Αν υπερβούν τα ακαθάριστα έσοδα τους, τα 15 εκ. τότε τηρούν β' κατηγορίας βιβλία. Αν όμως τα ακαθάριστα έσοδα είναι κάτω του 1,5 εκ. α-

παλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων.

2) Οι επιτηδευματίες Φ.Π. που εκμεταλλεύονται παραδοσιακά καφενεία σε πόλη ή χωριά κάτω των 5.000 κατοίκων.

3) Πρατηριούχοι υγρών καυσίμων και λιπαντικών αυτοκινήτων μόνο για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου, οι επιτηδευματίες που διαθέτουν τα είδη τους αποκλειστικά λαινώς στις κινητές λαϊκές αγορές, οι εκμεταλλευτές περιπτέρων, οι λιανοπωλητές ψιλικών και συναφών ειδών, εφημερίδων, περιοδικών τσιγάρων.

**ΑΡΘΡΟ 33**  
**ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΑΓΡΟΤΩΝ**

1. Οι αγρότες, για την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού και δικαιούνται να ζητήσουν την επιστροφή του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους.

2. ( η § 2 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 46 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993). Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή των κατ'εποκοπή συντελεστών, στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχομένων αγροτικών υπηρεσιών του Παραρτήματος IV του παρόντος, ως εξής:

α) Δύο και μισό στα εκατό (2,5%) για τα προϊόντα και τις υπηρεσίες του Κεφαλαίου Α' και τα προϊόντα των παραγράφων 1, 2 και 3 του Κεφαλαίου Β'.

β) Τρία και μισό στα εκατό (3,5%) για τα υπόλοιπα προϊόντα του Κεφαλαίου Β' και

γ) Πέντε στα εκατό (5%) για τα προϊόντα του Κεφαλαίου Γ'.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, ως αξία των παραδιδόμενων προϊόντων ή των παρεχομένων υπηρεσιών, λαμβάνεται αυτή που προκύπτει από τα οικεία νόμιμα παραστατικά.

Σε περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων από τρίτους υποκείμενους στον φόρο, για λογαριασμό των παραγωγών αγροτών, η παραπάνω αξία λαμβάνεται χωρίς φόρο και προμήθεια.

3. Οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων δεν εφαρμόζονται δεν εφαρμόζονται σε περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων ή παροχής αγροτικών υπηρεσιών σε άλλους αγρότες, που υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού ή σε μη υποκείμενους στο φόρο.

4. Οι διατάξεις των άρθρων 23, 24, 25, 29 και 31 δεν εφαρμόζονται για τους αγρότες που υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού.

5. Δεν υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού οι αγρότες οι οποίοι :

α) ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 34, με τη μορφή εταιρείας οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών,

β) πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους, ύστερα από επεξεργασία που μπορεί να προσδώσει σ' αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων,

γ) ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία μπορεί να προσώσει σ' αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων,

γ) ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

6. (Το πρώτο εδάφιο της § 6 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 § 46 του Ν. 2093/1992 (ισχύς από 1.1.1993). Οι αγρότες που παραδίδουν προϊόντα παραγωγής τους από δικό τους κατάστημα, καθώς και αυτοί που πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις προϊόντων παραγωγής τους προς άλλο κράτος - μέλος, θεωρούνται ότι ασκούν δύο οικονομικές δραστηριότητες και ότι ενεργούν παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση στην εμπορική επιχείρησή τους. Για την παράδοση αυτή εκδίδεται ειδικό στοιχείο που περιλαμβάνει το είδος, την ποσότητα, την ποιότητα και την κανονική αξία των παραδιδόμενων αγαθών, όπως αυτή ορίζεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 15.

7. Οι αγρότες μπορούν να μετατάσσονται από το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού στο κανονικό και αντίστροφα, με δήλωσή τους που υποβάλλεται στον αρμόδιο οικονομικό έφορο το πρώτο δεκαήμερο του πρώτου μήνα της διαχειριστικής περιόδου. Η μετάταξη ισχύει από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία υποβάλλεται η δήλωση και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την παροδο πενταετίας, εφόσον μετατάσσεται στο κανονικό καθεστώς. Αν κατά τη διάρκεια διαχειριστικής περιόδου συντρέξει μία από τις προϋποθέσεις της παραγράφου 5, οι αγρότες, από την επόμενη διαχειριστική περίοδο, στερούνται του δικαιώματος επιστροφής του φόρου, που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2.

8. Οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να συντάσσουν, σε θεωρημένες από τον αρμόδιο οικονομικό έφορο καταστάσεις, μέσα σε προθεσμία δύο (2) μηνών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, απογραφή που να περιλαμβάνει:

α) τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων, στα οποία περιλαμβάνονται όσα έχουν συλλεχτεί, οι ηρτημένοι καρποί και οι καλλιέργειες που βρίσκονται σε εξέλιξη, κατά συντελεστή του κατ' αποκοπή φόρου,

β) τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής, όπως σπόρων λιπασμάτων, φυτοφαρμάκων, ζωοτροφών και λοιπών συναφών κατα συντελεστή φόρου,

γ) τα αγαθά επένδυσης, εφόσον είναι χρησιμοποιήσιμα για τους σκοπούς της επιχείρησης και δεν παρήλθε η πενταετής περίοδος του διακανονισμού.

Τα αποθέματα των πιο πάνω περιπτώσεων β' και γ' απογράφονται σε τιμές κόστους.

9. Τα αποθέματα των αγροτικών προϊόντων θεωρούνται:

α) ως αγορές του κανονικού καθεστώτος απόδοσης του φόρου, σε τιμή πώλησης κατά το χρόνο της μετάταξης, με δικαίωμα να εκπέσουν τον κατ' αποκοπή φόρο, στην περίπτωση που γίνεται μετάταξη από το καθεστώς των αγροτών στο κανονικό καθεστώς,

β) ως παράδοση αγαθών σε τιμή πώλησης, υποκείμενη στο φόρο με τον κατ'

αποκοπή συντελεστή, στην περίπτωση που γίνεται μετάταξη από το κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου στο καθεστώς των αγροτών.

10. Σε περίπτωση μετάταξης από το ειδικό καθεστώς των αγροτών στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου, οι μετατασσόμενοι δικαιούνται να εκπέσουν το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί:

α) τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής,

β) τα αγαθά επένδυσης, κατά το μέρος του φόρου που αναλογεί στα υπόλοιπα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού.

11. Σε περίπτωση μετάταξης από το κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου στο καθεστώς των αγροτών, οι μετατασσόμενοι είναι υποχρεωμένοι να καταβάλλουν το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί:

α) τα αποθέματα των πρώτων υλών της αγροτικής παραγωγής,

β) τα αγαθά επένδυσης, κατά το μέρος τους που αναλογεί στα υπόλοιπα έτη του διακανονισμού της πενταετούς περιόδου.

12. Για τα απογραφόμενα αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 8, υποβάλλεται, μέσα σε δύο (2) μήνες από τη μετάταξη, δήλωση που περιλαμβάνει την αξία των αποθεμάτων και το φόρο που εκπίπτει ή καταβάλλεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις των πιο πάνω παραγράφων 9, 10 και 11. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται ή εκπίπτει, κατά περίπτωση, με την πιο πάνω δήλωση για την οποία εφαρμόζονται ανάλογα οι διατάξεις του άρθρου 31.

13. Στην πρώτη εφαρμογή του παρόντος νόμου, οι αγρότες μπορούν με δήλωση έναρξης, που υποβάλλεται στον αρμόδιο οικονομικό έφορο μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την έναρξη ισχύος του, να υπαχθούν στο κανονιστικό καθεστώς. Οι αγρότες που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους και επιθυμούν να υπαχθούν στο κανονικό καθεστώς υποβάλουν δήλωση έναρξης μέσα σε είκοσι (20) ημέρες από την έναρξη των αγροτικών εργασιών τους.

14. Με κοινές αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και του κατά περίπτωση αρμόδιου υπουργού μπορεί να ορίζεται ότι η επιστροφή του φόρου στους αγρότες ενεργείται για λογαριασμό του δημόσιου από νομικό πρόσωπο ή οργανισμό. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι η επιστροφή του φόρου ενεργείται από τον αγοραστή των αγροτικών προϊόντων ή το λήπτη των αγροτικών υπηρεσιών.

15. Με αποφάσεις επίσης του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:

α) τα απαιτούμενα δικαιολογητικά καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου φόρου,

β) ο τύπος και το περιεχόμενο του ειδικού στοιχείου που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 6,

γ) ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης μετάταξης που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 7 και της δήλωσης αποθεμάτων που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 12, καθώς επίσης και τα συνυποβάλλόμενα με αυτές στοιχεία.



## ΑΡΘΡΟ 34

### ΑΓΡΟΤΕΣ, ΑΓΡΟΤΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ, ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 33 θεωρούνται:

1. Ως αγρότες, αυτοί που ασκούν προσωπικά ή με τα μέλη της οικογένειάς τους ή με μισθωτούς ή εργάτες τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 3 και 4.

2. Ως αγροτικά προϊόντα, τα αγαθά που παράγονται από τους αγρότες στα πλαίσια των αγροτικών τους εκμεταλλεύσεων.

3. Ως αγροτικές εκμεταλλεύσεις:

α) η γεωργία γενικά και ιδίως η κελλιέργεια δημητριακών, κηπευτικών, καπνού, μαβακιού, οπωροφόρων και καρποφόρων δέντρων, αρωματικών και διακοσμητικών φυρών, η αμπελουργία, η ανθοκομία, η παραγωγήμανιταριών, μπαχαρικών, σπόρων και φυτών,

β) η εκτροφή ζώων γενικά, στην οποία περιλαμβάνονται ιδίως η κτηνοτροφία, η πτηνοτροφία, η κονικλοτροφία, η μελισσοκομία, η σηροτροφία και η σαλιγκαροτροφία,

γ) η δασοκομία γενικά,

δ) η αλιεία σε γλυκά νερά, η αλιεία στα ελληνικά χωρικά ύδατα, η σπογγαλιεία, η ιχθυοτροφία, η βατραχοτροφία, η καλλιέργεια μυδιών, στρειδιών και η εκτροφή μαλακίων και μαλακοστράκων,

ε) οι μεταποιητικές δραστηριότητες του αγρότη, που πραγματοποιούνται με συνήθη μέσα, στα πλαίσια των αγροτικών εκμεταλλεύσεων, σε προϊόντα τα οποία προέρχονται κατά κύριο λόγο από την αγροτική του παραγωγή.

4. Ως αγροτικές υπηρεσίες, οι παρεχόμενες από τους αγρότες με χειρωνακτική εργασία ή με το συνήθη εξοπλισμό της εκμετάλλευσής τους, οι οποίες συμβάλλουν στην παραγωγή αγροτικών προϊόντων.

Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται κυρίως:

α) οι εργασίες σποράς και φύτευσης, καλλιέργειας, θερισμού, αλωνίσματος, δεματοποίησης, περισυλλογής και συγκομιδής,

β) οι εργασίες προπαρασκευής για την πώληση προϊόντων, όπως η διαλογή, η ξήρανση, ο καθαρισμός, η άλεση, η έκθλιψη, η απολύμανση, η συσκευασία και η αποθήκευση,

γ) η φύλαξη, η πάχυνση και η εκτροφή ζώων,

δ) η μίσθωση μηχανικών μέσων και εξοπλισμού γενικά, που χρησιμοποιούνται στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις,

ε) η τεχνική βοήθεια,

στ) η καταπολέμηση επιβλαβών φυτών και ζώων, καθώς και ο ψεκασμός φυτών και εδάφους,

ζ) η χρησιμοποίηση αρδευτικών, αποξηραντικών μέσων και εξοπλισμού,

η) η υλοτομία, η κοπή ξύλων, καθώς και άλλες δασοκομικές υπηρεσίες.

Όταν οι αγρότες πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις (αγορές) αγαθών που υπερβαίνουν στη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου τα 2,5 εκατομμύρια καθίστανται υπόχρεοι απόδοσης του Φ.Π.Α.

Όταν οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος πωλούν καινούργιο μεταφορικό μέσο, σε άλλο κάτοικο των κρατών μελών είναι υποκείμενοι το Φ.Π.Α με δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής του Φ.Π.Α που επιβαρύνει την απόκτηση του μεταφορικού μέσου.

**ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΠΡΑΚΤΟΡΕΙΩΝ ΤΑΞΙΔΙΩΝ**

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

2. Οι πράξεις που γίνονται για την πραγματοποίηση του ταξιδιού ή της περιήγησης θεωρούνται ως ενιαία παροχή υπηρεσίας του πρακτορείου προς τον ταξιδιώτη. Η παροχή αυτή φορολογείται στην Ελλάδα, εφόσον η έδρα της οικονομικής δραστηριότητας του πρακτορείου αγαθών ή η μόνιμη εγκατάσταση, από την οποία αυτό ενεργεί για την πραγματοποίηση του ταξιδιού, βρίσκονται στην Ελλάδα.

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

Στα τιμολόγια παροχής υπηρεσιών που αφορούν τις πράξεις, για τις οποίες η φορολογητέα αξία προσδιορίζεται κατά τις διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου, ο φόρος δύναται να ενσωματώνεται στην τιμή (το δεύτερο εδάφιο της § 3 του άρθρου 35 προστέθηκε με το άρθρο 1 § 17 της Π. 8499/1987 (πολ. 369) απόφασης του Υπουργού Οικονομικών (Ισχύς από 1/1/1987), η οποία κυρώθηκε με το άρθρο 11 § 4 του Ν. 1839/1989.

4. Τα ποσά του φόρου με τα οποία επιβαρύνεται το πρακτορείο από άλλους υποκείμενους στο φόρο για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 δεν εκπίπτονται ούτε επιστρέφονται.

5. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται στις αμοιβές των πρακτορείων ταξιδιών, οι οποίες προέρχονται από υπηρεσίες που αυτά παρέχουν αποκλειστικά, ως μεσολαβητές με προμήθεια, καθώς επίσης και από υπηρεσίες μεταφοράς, οι οποίες παρέχονται με μεταφορικά μέσα που εκμεταλλεύεται το ίδιο το πρακτορείο.

6. Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται με πρόταση του Υπουργού Οικονομικών, μπορεί να ορίζεται άλλος τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας για την οποία προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 3.

7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να επιβάλλεται στα πρακτορεία η υποχρέωση να τηρούν ειδικά βιβλία, λογαριασμούς ή στοιχεία για την παρακολούθηση των πράξεων που ενεργούν.

1. Σε περιπτώσεις παράδοσης καπνοβιομηχανικών προϊόντων ή εισαγωγής τους από την αλλοδαπή, ο φόρος υπολογίζεται στην τιμή λιανικής πώλησης, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας. Ως καπνοβιομηχανικά προϊόντα θεωρούνται τα οριζόμενα στη διάταξη της παραγράφου 2 του άρθρου 1 του ν. 1439/1984 (ΦΕΚ 65).

2. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο παραλαβής των ένησμων ταινιών φορολογίας καπνού. Ο φόρος καταβάλλεται από τον καπνοβιομήχανο ή τον εισαγωγέα, κατά περίπτωση, μαζί με τον ειδικό φόρο κατανάλωσης καπνού του Ν. 1439/1984 και σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 9 και 12 του ίδιου νόμου.

3. Ο καπνοβιομήχανος και ο εισαγωγέας ασκούν το δικαίωμα έκπτωσης του άρθρου 23 κατά την εκκαθάριση των φόρων που γίνεται με την αίτηση φορολογίας καπνοβιομηχανικών προϊόντων, με βάση τα δικαιολογητικά του άρθρου 25 που κατέχουν αυτοί κατά το χρόνο της εκκαθάρισης ( Βλ. σχετική απόφαση Υπ. Οικον. Π. 7090 /1986 στο άρθρο 23).

Τα πιο πάνω πρόσωπα δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν την προσωρινή δήλωση του άρθρου 31, που υποκαθίσταται από την παραπάνω αίτηση.

4. Στα τιμολόγια παράδοσης καπνοβιομηχανικών προϊόντων ο φόρος ενσωματώνεται στην τιμή και αναγράφεται σ' αυτά η ένδειξη «φόρος προστιθέμενης αξίας μη εκπιπτόμενος».

5. Σε περίπτωση φθοράς ή βλάβης καπνοβιομηχανικών προϊόντων για τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 11 του ν. 1439/1984, παρέχεται στον καπνοβιομήχανο ή στον εισαγωγέα, κατά περίπτωση, δικαίωμα συμψηφισμού του φόρου του παρόντος νόμου. Ο φόρος επιστρέφεται μόνο εφόσον είναι αδύνατος ο συμψηφισμός του.

6. Οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές καπνοβιομηχανικών προϊόντων, για την παράδοση των προϊόντων αυτών δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλουν τις δηλώσεις τους άρθρου 31 ούτε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 23. Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 24, το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών των πιο πάνω προσώπων που προέρχεται από παραδόσεις καπνοβιομηχανικών προϊόντων προστίθεται στον παρονομαστή του κλάσματος που ορίζει η διάταξη αυτή.

7. Τα πρόσωπα της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούνται να καταχωρούν τις αγορές καπνοβιομηχανικών προϊόντων σε ιδιαίτερη στήλη των βιβλίων τους ή, εφόσον δεν τηρούν βιβλία, σε ιδιαίτερες καταστάσεις.

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

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ'

### ΟΙ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

#### Α. ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ Φ.Π.Α Γ' ΑΥΤΟΥΣ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΝ Β' ΚΑΙ Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΤΟΥ Κ.Β.Σ

Το έντυπο της περιοδικής εκκαθάρισης του Φ.Π.Α συμπληρώνεται από τον υποκείμενο, πριν συνταχθεί η προσωρινή δήλωση και μέσα στις προθεσμίες υποβολής της .

Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. που τηρεί γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. συμπληρώνει το έντυπο και μέχρι και την 25η ημέρα του επόμενου μηνός, που είναι η τελευταία προθεσμία υποβολής της προσωρινής δήλωσης για τις πράξεις του προηγούμενου μήνα (π.χ. η περιοδική εκκαθάριση του Ιανουαρίου 1994 πρέπει να συνταχθεί μέχρι τις 25.2.94 το αργότερο).

Οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α που τηρούν β' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ., συμπληρώνουν το έντυπο μέχρι και την 20η ημέρα του μήνα, ο οποίος επεται του προηγούμενου διμήνου, μέσα στο οποίο πραγματοποιήθηκαν οι πράξεις (π.χ. η περιοδική εκκαθάριση των μηνών Ιανουαρίου- Φεβρουαρίου 1994, πρέπει να συνταχθεί μέσα στο χρονικό διάστημα από 1-3 έως 20-3-94 το αργότερο).

Οι περιοδικές εκκαθαρίσεις αφού συνταχθούν, φυλάσσονται από τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α, στην έδρα ή στο κεντρικό της κατάστημα και επιδεικνύονται στο φορολογικό έλεγχο όταν ζητηθούν .

Οι περιοδικές εκκαθαρίσεις στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου επισυνάπτονται στην εκκαθαριστική δήλωση, που υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Αν η επιχείρηση με β' κατηγορίας βιβλία έχει εγγραφεί στο σύστημα Φ.Π.Α για πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών (ΝΙΕΣ) ή έχει δηλώσει ότι πρόκειται να πραγματοποιήσει τέτοιες συναλλαγές και δεν έχει προβεί στην ανάκληση αυτής, τότε την περιοδική εκκαθάριση του Φ.Π.Α θα τη συμπληρώσει ο λογιστής της κάθε μήνα και μέχρι τις 25 του επόμενου μήνα. Αν η επιχείρηση με β' κατηγορίας βιβλία δηλώσει τη Δ.Ο.Υ. ότι δεν πραγματοποιεί πλέον ενδοκοινοτικές συναλλαγές τότε από 1.1 του επόμενου έτους οι περιοδικές δηλώσεις θα συμπληρώνονται κανονικά κατά δίμηνο και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα. Οι επιχειρήσεις με β' κατηγορίας βιβλία που παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες συμπληρώνουν την περιοδική του εκκαθάριση πάντα κάθε δίμηνο και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα (Απ. Υπ. Οικ. 104/335/1.4.94)

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΩΝ ΠΙΝΑΚΩΝ Β' ΚΑΙ Δ' ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ Φ.Π.Α ΜΕ Β' Η Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.**

Η επιχείρηση «Star» Α.Ε. Super Market ειδών διατροφής, την περίοδο από 1.2 έως 28.2.95 πραγματοποίησε λιανικές πωλήσεις 5,5 εκ. δρχ. Οι αγορές που αντιστοιχούν στις λιανικές πωλήσεις της ίδιας περιόδου δηλ. 1.2 - 28.2.95 ήταν: 3.000.000 δρχ. ( 2.000.000 χ 8% και 1.000.000 χ 18%).

Οι αγορές της προηγούμενης περιόδου 1.1.-31.1.95 ήταν δρχ. 6.000.000 (4.000.000 χ 8% και 2.000.000 χ 18%). Ο διαχωρισμός λιανικών πωλήσεων με Φ.Π.Α το μήνα Φλεβάρη 1995 σε φορολογητέες λιανικές πωλήσεις χωρίς Φ.Π.Α, κατά συντελεστή Φ.Π.Α, γίνεται όπως απεικονίζεται στον πιο κάτω πίνακα.

Αγορές	Χαμηλός 8%	Κανονικού 18%
Αγορές - εισαγωγές ενδοκοινοτικές αποκτήσεις με Φ.Π.Α. Φορολογικής περιόδου 1.2-28.2.95	2.000.000	1.000.000
Αγορές - εισαγωγές με Φ.Π.Α προηγ. περιόδων Ιανουάριος '95	4.000.000	2.000.000
Σύνολο αγορών με Φ.Π.Α κατά συντελεστή	6.000.000	3.000.000
Ποσοστό αγορών κατά συντελεστή στο σύνολο αγορών	66,67%	33,33 %
Σύνολο λιανικών πωλήσεων με Φ.Π.Α Φορολογικής περιόδου 1.2-28.2.95	5.500.000	5.500.000
Λιανικές πωλήσεις με φόρο κατά συντελεστή	3.666.850	1.833.150
Συντελεστής αποφορολογιστής	1,08	1,18
Φορολογητέες λιανικές πωλήσεις κατα συντελεστή χωρίς το Φ.Π.Α	<u>3.395.231</u>	<u>1.553.517</u>

Το σύνολο αγορών = 6.000.000 + 3.000.000 = 9.000.000

Το ποσοστό 66,67% και 33,33% προκύπτουν από τις σχέσεις

$6.000.000 / 9.000.000 \times 100 = 66,67\%$  και  $3.000.000 / 9.000.000 \times 100 = 33,33\%$

Οι λιανικές πωλήσεις συμπεριλαμβανομένου και του Φ.Π.Α τους είναι:

$5.500.000 \times 66,67\% = 3.666.850$  δρχ. με Φ.Π.Α 8%

και  $5.500.000 \times 33,33\% = 1.833.150$  δρχ. με Φ.Π.Α. 18%

Οι φορολογητέες λιανικές πωλήσεις κατά συντελεστή χωρίς Φ.Π.Α βρίσκονται από τις διαιρέσεις:

$3.666.850 : 1,08 = 3.395.231$  και

$1.833.150 : 1,18 = 1.553.517$

Στην επόμενη σελίδα βλέπετε πως συμπληρώνονται οι πίνακες Β' και Δ' της περιοδικής εκκαθάρισης του Φ.Π.Α.

# ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ Φ.Π.Α.

(Για βιβλία Β' και Γ' κατ. ΚΒΣ)

ΕΤΟΣ 001 1 9 9 5

Υ. ΙΑ' ΑΘΗΝΩΝ  
Γ. ΓΡΑΦΕΙΟ

002				
003				

ΜΗΝΑΣ (Γ' κατηγορ. ή Β' κατηγορ. με ενδο-κρησι. συν/γες) ΔΙΜΗΝΟ (Β' κατηγορ. χωρίς ενδοκ. συν/γες)

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ						
004	1	2	3	4	5	6
	7	8	9	10	11	12
005	1	2	3	4	5	6

006	ΤΡΟΠ/ΚΗ ΣΥΜ/ΚΗ	ΜΕ ΕΠΙ-ΦΥΛΛΕΣΗ	ΑΝΑΚΑΛ-ΤΙΚΗ
	1	2	3

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ (φυσικού ή νομ. προσώπου ή ένωσης προσώπων)

ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	"Σταύρος Α.Ε." ΣΠ.Α.		
ΟΝΟΜΑ	009	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ Ή ΣΥΖΥΓΟΥ	
ΤΙΤΛΟΣ			ΤΗΛΕΦΩΝΟ
Α.Φ.Μ.	ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ		ΑΡΙΘ. ΦΑΚΕΛΟΥ (Α.Ε.)
34821622	012	ΕΙΔΟΣ	013
		ΑΡΙΘΜΟΣ	014
			015
			Ημερομηνία έναρξης εργασιών μέσα στο έτος

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΧΩΡΙΣΜΟΥ κατά συντελεστή ΦΠΑ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΛΙΑΝΙΚΩΝ ΠΩΛΗΣΕΩΝ, των Επιχειρήσεων λιανικής πώλησης ειδών διατροφής (ΑΥΟ Π. 6938/1986 και 1114028/8289/2135/2012.91)

Συν/στής ΦΠΑ %	Σύνολο αγορών, εισαγ., ενδοκ. αποκτ. με ΦΠΑ από την αρχή της διαχ. περιόδου*	Ποσοστό % αγορ., εισαγ., κ.λ.π. κατά συντελεστή φόρου	Φορολογητέες λιαν. πωλήσεις (με ΦΠΑ) της φορολογικής περιόδου, κατά συν/στή φόρου*	Συντελεστής αποφορολόγησης (1 / (1+συν/στής))	Λιανικές πωλήσεις (χωρίς ΦΠΑ) της φορολογικής περιόδου κατά συντελεστή φόρου*
1 8%	2 6.000.000	3 66,67	4 3.666.850	5 1/1,08	6 3.395.231
18%	3.000.000	33,33	1.833.150	4/1,18	1.553.517
ΣΥΝΟΛΑ	120 9.000.000	100/100	5.500.000		4.948.748

Ο πίνακας αυτός εφαρμόζεται για το διαχωρισμό κατά συν/στή ΦΠΑ μόνο των φορολογητέων πωλήσεων

## ΠΙΝΑΚΑΣ Διακανονισμού επί μετάταξης στο κανονικό καθεστώς με βιβλία Β' κατηγορ. ΚΒΣ (άρθρο 32 §10 περ. α' υποπερ. αα' ν. 1642/86)

Συνολικά ακαθάριστα έσοδα από την αρχή της διαχ. περιόδου		Ακαθ. έσοδα που φορολογήθηκαν κατά τις προηγούμεν. φορολ. περιόδους	Τεκμαρτά ακαθ. έσοδα προηγούμενης διαχ. περιόδου	Φορολογητέα ακαθ. έσοδα της φορολ. περιόδου	Πραγματικά ακαθ. έσοδα της φορολ. περιόδου	Διαφορά ετησίων (5)-(6)*	Συντελεστής ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ για έκπτωση ή καταβολή*
Πραγματικά	Τεκμαρτά							
2	3	4	5	6	7	8	9	
131	132	133	134	135	136	137		

Οποιοδήποτε ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός σημειώστε το πρόσημο πλην (-) πριν απ' αυτό.

## ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ Φ.Π.Α ΓΙΑ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ Α' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ Κ.Β.Σ.

Το έντυπο της περιοδικής εκκαθάρισης συμπληρώνεται από τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α, πριν συνταχθεί η προσωρινή δήλωσή και μέσα στις προθεσμίες υποβολής της. Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α, δηλαδή, που τηρεί α' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ., ανεξάρτητα με την περιοχή της χώρας στην οποία έχει έδρα ή το κεντρικό της κατάστημα, συμπληρώνει το έντυπο μέχρι και την 15η ημέρα του μήνα, ο οποίος έπεται του προηγούμενου τριμήνου, μέσα στο οποίο πραγματοποιήθηκαν οι πράξεις. Η πιο πάνω ημερομηνία είναι και η τελευταία προθεσμία υποβολής της προσωρινής δήλωσης π.χ Η περιοδική των μηνών Ιανουαρίου - Φεβρουαρίου - Μαρτίου 1994, πρέπει να συνταχθεί μέχρι τις 15-4-94 το αργότερο.

Σε περίπτωση που μια επιχείρηση με α' κατηγορίας βιβλία ενεργεί ενδοκοινοτικές συναλλαγές, υποχρεούται να υποβάλει προσωρινή δήλωση για κάθε μήνα και επομένως η περιοδική εκκαθάριση θα συμπληρώνεται και αυτή για κάθε μήνα.

Αναφέρεται ότι οι επιχειρήσεις που ενεργούν εξαγωγές δεν μπορούν να τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Στην περίπτωση αυτή ως εξαγωγή θεωρείται και η ενδοκοινοτική παράδοση, δηλαδή η πώληση αγαθών προς άλλο κράτος - μέλος.

Οι περιοδικές εκκαθαρίσεις - μετά τη σύνταξή τους - φυλάσσονται από τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α, στην έδρα ή στο κεντρικό της κατάστημα και επιδεικνύονται στο φορολογικό έλεγχο όταν ζητηθούν. Οι περιοδικές εκκαθαρίσεις στο τέλος της διαχειριστικής περιόδου επισυνάπτονται στην εκκαθαριστική δήλωση που υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

## ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΟΥ Φ.Π.Α ΓΙΑ Α' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ ΤΟΥ Κ.Β.Σ.

Πέρνομε τις αγορές περιόδου και τις πολλαπλασιάζομε με το συντελεστή αγορών κερδών, που ισχύει για την επιχείρηση. Το ποσό που βρίσκομαι το διαιρούμε με το 1,13 (αν π.χ ο συντελεστής του Φ.Π.Α είναι 13%) για να δούμε το ποσό του Φ.Π.Α που εμπεριέχετε σ' αυτό:

Δηλαδή κάνομε υφέρεση. Στην συνέχεια αφού αφαιρέσομε το Φ.Π.Α αγοράς με το Φ.Π.Α πωλήσεων και τις τυχόν απαλλαγές ή εκπτώσεις, το ποσό που βρίσκομαι αν είναι χρεωστικό το πολλαπλασιάζομε με 15% και το προσθέτομε, δηλαδή  $\Phi.Π.Α + 15\% \chi \Phi.Π.Α$  και το αναγράφομε στην περιοδική δήλωση του φόρου.



**ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΚΑΙ ΤΗΣ  
ΠΡΟΣΩΡΙΝΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α ΜΕ Α' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ, ΟΤΑΝ Η  
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗ ΚΑΝΕΙ ΕΝΑΡΞΗ ΕΡΓΑΣΙΩΝ ΜΕΣΑ ΣΤΗ ΧΡΗΣΗ ΑΥΤΗ**

Ο Δ. Σαρρής με έδρα τη Χίο, Βενιζέλου 18, και Α.Φ.Μ. 14364215, ανήκει στη ΔΟΥ ΧΙΟΥ (7411) και στις 20.3.94 ανοίγει ψιλικατζίδικο. Οι αγορές του πρώτου τριμήνου στον κλάδο των ζαχαρωδών ανέρχονται σε 3 εκ. δρχ. και στον κλάδο των περιοδικών σε 1,5 εκ. δρχ.

Εστω ότι, για την αναγωγή των αγορών σε ακκαθάριστα έσοδα εφαρμόζονται οι Σ.Μ.Κ., όπως προκύπτουν από τα φορολογικά στοιχεία του επιτηδευματία αυτού, που είναι 20% και 30% αντίστοιχα.

Εστω ακόμη, ότι τα ζαχαρώδη παρασκευάσματα φορολογούνται με συντελεστή 6% (χαμηλό) και τα περιοδικά με μειωμένο συντελεστή 4%.

Ετσι ο Φ.Π.Α που πληρώθηκε κατά την αγορά είναι:

$$3.000.000 \times 6\% = 180.000$$

$$1.500.000 \times 3\% = \underline{45.000}$$

$$\text{Σύνολο Φ.Π.Α} \quad 225.000$$

Επίσης κατά το α' τρίμηνο (μέχρι 31.3.94) πραγματοποιήθηκαν και οι εξής δαπάνες - γενικά έξοδα.

α) έξοδα φιλοξενίας σύνολο 60.000 + 7.000 Φ.Π.Α = 67.000

β) ΔΕΗ: Αξία 20.000 + 3.000 Φ.Π.Α + ΕΡΤ κ.τ.λ. 5.000 = 28.000

γ) ΟΤΕ: Αξία 11.000 + 2.500 Φ.Π.Α = 13.500

Με βάση τα παραπάνω θα συμπληρώσουμε τους πίνακες της περιοδικής εκκαθάρισης Φ.Π.Α του Α' τριμήνου που θα υποβληθεί μέχρι τις 15.4.94.

Σύμφωνα με τα παραπάνω από τα εμπορεύματα που αγοράστηκαν θεωρείται ότι πωλήθηκαν:

Με συντελεστή 6%

$$\text{Δρχ. } (3.000.000 : 12 \text{ μήνες}) \times 10 \text{ μήνες} = \text{αξία δρχ. } 2.500.000$$

Με συντελεστή 3%

$$(1.500.000 : 12) \times 10 \text{ μήνες} = \text{αξία δρχ.} \quad \underline{1.250.000}$$

$$\text{Σύνολο δρχ. } 3.750.000$$

## Γ. ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α

Οι προσωρινές δηλώσεις του Φ.Π.Α που ονομάζονται και «ταχυπληρωμές» υποβάλλονται στη ΔΟΥ που είναι αρμόδια για την επιβολή του φόρου εισοδήματος του υποχρεού και μέσα στις παρακάτω προθεσμίες (άρθρο 31 Ν. 1642/86):

α) Κάθε μήνα και μέχρι τις 25 του επόμενου μηνός, εφόσον ο υπόχρεος που τηρεί γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. έχει εγγραφεί στο σύστημα Φ.Π.Α για πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών (ΝΙΕΣ) ή έχει δηλώσει ότι πρόκειται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές και δεν έχει προβεί στην ανάκληση αυτής.

Η δήλωση υποβάλλεται στην αρμόδια ΔΟΥ μόνο στην περίπτωση εκείνη που προκύπτει χρεωστικό υπόλοιπο για καταβολή μεγαλύτερο από 1.000 δρχ.

Επίσης μέχρι τις 25 του επόμενου μήνα υποβάλλουν την προσωρινή τους δήλωση και αυτά που τηρούν Α' και Β' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. και ισχύουν τα πιο πάνω δηλ. τα ίδια με αυτούς της Γ' κατηγορίας.

Αυτό δεν ισχύει για όσους τηρούν β' κατηγορίας βιβλία και παρέχουν αποκλειστικά υπηρεσίες.

Η επιχείρηση με Α' ή Β' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ είναι υποχρεωμένη να υποβάλλει την προσωρινή δήλωση του Φ.Π.Α στη ΔΟΥ κάθε μήνα μέχρι να λήξει η διαχειριστική περίοδος και με δήλωση μεταβολών της 31.12 που υποβάλλεται μέχρι 10.1 του επόμενου έτους μπορεί να δηλώσει η επιχείρηση αυτή αν δεν τελεί πλέον ενδοκοινοτικές συναλλαγές και να υποβάλλει στο εξής στη ΔΟΥ μόνο την προσωρινή δήλωση του Φ.Π.Α που έχει χρεωστικά υπόλοιπα πάνω από 1.000 δρχ. κάθε δίμηνο, τρίμηνο κ.λ.π. Σε περίπτωση που δηλωθεί με δήλωση μεταβολών η διακοπή της διενέργειας των ενδοκοινοτικών συναλλαγών κατά τη διάρκεια της χρήσης, τότε πάλι μέχρι τέλους του έτους αυτού, η προσωρινή δήλωση υποβάλλεται κάθε μήνα.

Απ. 1041335/1.4.94 Υπ. Οικ.)

β) Κάθε ημερολογιακό δίμηνο και μέχρι τις 20 του μήνα που ακολουθεί το δίμηνο, εφόσον το ποσό της προσωρινής δήλωσης είναι χρεωστικό και πάνω από 1.000 δρχ. και ο υπόχρεος που τηρεί β' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ δεν διενήργησε ενδοκοινοτικές συναλλαγές (αποκτήσεις ή παραδόσεις) αγαθών κατά την προηγούμενη ή κατά την τρέχουσα διαχειριστική χρήση (βλέπε περίπτωση α).

γ) Κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι της 15 του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, εφόσον ο υπόχρεος τηρεί α' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ ή δεν τηρεί βιβλία και το υπόλοιπο της προσωρινής δήλωσης είναι χρεωστικό (δηλ. ποσό για καταβολή) και μάλιστα μεγαλύτερο από 1.000 δρχ. Αν όμως η επιχείρηση διενήργησε ενδοκοινοτικές συναλλαγές κατά την προηγούμενη ή κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο, τότε η προσωρινή δήλωση, άσχετα αν είναι χρεωστική ή πιστωτική ή μηδενική, υποβάλλεται κάθε μήνα και μέχρι τις 25 του

επόμενου μήνα (βλέπε περίπτωση α').

δ) Οι εγκεκριμένοι αποθηκευτές αγαθών με ειδικό φόρο κατανάλωσης και οι εγγεγραμμένοι επιτηδευματίες ή εισαγωγείς καπνοβιομηχανικών προϊόντων, για την έκπτωση του Φ.Π.Α. που αναλογεί στις εισροές του υποβάλλουν και προσωρινή δήλωση Φ.Π.Α.

Ειδικότερα όσον αφορά τους εγγεγραμμένους επιτηδευματίες ή εισαγωγείς καπνοβιομηχανικών προϊόντων στην προσωρινή δήλωση Φ.Π.Α. που υποβάλλουν, στις εκροές περιλαμβάνονται οι πραγματικές πωλήσεις αφού αποφορολογηθούν με εσωτερική αφαίρεση και στις εκροές περιλαμβάνονται αυτές των οποίων ο Φ.Π.Α. συμψηφίστηκε στο Τελωνείο στη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο. Στα ποσά που προστίθενται στο φόρο εισροών περιλαμβάνεται ο Φ.Π.Α. που καταβλήθηκε στο Τελωνείο. Η προσωρινή δήλωση υποβάλλεται στις ίδιες προθεσμίες που υποβάλλεται και η προσωρινή δήλωση του Φ.Π.Α. από τις άλλες επιχειρήσεις (βλέπε περίπτωση α). Απ. Υπ. Οικ. 1041335/94)

ε) Οι υπόχρεοι χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών τους, τα Ν.Π. που δεν είναι υποκείμενα στο Φ.Π.Α. και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος, όταν διενεργούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και υπόκεινται στο Φ.Π.Α. υποχρεωτικά ή προαιρετικά στην Ελλάδα ή όταν πραγματοποιούν πράξεις λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών, είναι υποχρεωμένοι να υποβάλλουν στο Δημόσιο προσωρινή δήλωση και να καταβάλλουν το Φ.Π.Α. που προκύπτει μέχρι τις 25 του επόμενου μήνα.

Στις ίδιες προθεσμίες υποβάλλεται και η προσωρινή δήλωση από τα παρακάτω πρόσωπα όταν διενεργούν ενδοκοινοτικές παράδοσεις αγαθών.

Η προσωρινή δήλωση υποβάλλεται σε τρία αντίγραφα το ένα αντίγραφο από αυτά επιστρέφεται στο φορολογούμενο υπογεγραμμένο φυσικά από τον αρμόδιο υπάλληλο της ΔΟΥ.

Οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. που αποκλειστικά λαμβάνουν ή παρέχουν υπηρεσίες από ή προς υποκείμενους στο Φ.Π.Α. άλλου κράτους - μέλους, δεν υποχρεούνται να υποβάλλουν την προσωρινή δήλωση κάθε μήνα εκτός αν τηρούν γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ.

Σε περίπτωση υποβολής συμπληρωματικής προσωρινής δήλωσης θα γράφεται από τον φορολογούμενο στο επάνω μέρος της πρώτης όψης του εντύπου, η λέξη «συμπληρωματική».

**ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ  
ΤΗΣ ΠΡΟΣΩΡΙΝΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α**

Η εταιρεία «Α. Αντωνίου και Σία Ο.Ε» με αντικείμενο «ΕΚΤΥΠΩΣΕΙΣ ΕΝΤΥΠΩΝ» εδρεύει στην διεύθυνση Βενιζέλου 14 στην Αθήνα.

Έχει Τ.Κ. 14464 και Α.Φ.Μ. 12433616 ανήκει δε στην ΙΑ' ΔΟΥ Αθηνών.

Τηρεί γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. και ένα υποκατάστημα στη Θήβα που τηρεί και εκείνο βιβλία γ' κατηγορίας, αυτοτελής λογιστικής.

Το μήνα Ιούλιο του 1994 πραγματοποίησε τα εξής ποσά, συμπεριλαμβανομένων και εκείνων του υποκαταστήματος Θήβας:

Αξία ενδοκοινοτικών αποκτήσεων	3.000.000
Αξία ενδοκοινοτικών παραδόσεων	2.000.000
Αξία φορολογητέων εκροών	32.000.000
Φόρος εκροών	6.300.000
Αξία φορολογητέων εισροών	20.000.000
Φόρος εισροών	4.140.000
Προκαταβολή προηγούμενου μήνα	30.000

Σύμφωνα με τα παραπάνω δεδομένα η προσωρινή δήλωση του μήνα Ιουλίου 1994 συμπληρώνεται ως εξής στην επόμενη σελίδα.

**ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α. - ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ**

Επιμέτρηση 1 X	Επιμέτρηση 2	Επιμέτρηση 3	Επιμέτρηση 4	Κατάσταση 5	Τμήμα 6	Κατάσταση 7	Κατάσταση 8	Κατάσταση 9	Κατάσταση 10	Κατάσταση 11	Κατάσταση 12

Μηνός εκδόκ. ονομαζόμενων  
**07**  
Α.Ο.Υ. **14**  
**ΑΘΗΝΩΝ**  
Κατάσταση \*  
Α.Ο.Υ. ημερησίως

Κατηγορία Βιβλίων Κ.Β.Σ.  
Α.Φ.Μ.  
**12.4.336.16**

Φορολογική περίοδος έτους 199...  
Ε  
13  
ΑΜΙΝΟ  
ΜΗΝΑΣ

Στοιχεία υποκειμένου στο φόρο ή Αιτητή.  
**A. ANTONIDION Y. SIMOS**  
**ΕΥΤΥΠΟΞΕΙΣ-ΕΥΤΥΠΩΝ**  
**ΒΕΛΙΤΕΛΩΝ 14-ΑΘΗΝΑ**  
**ΤΥ 14464**

Από Τμήμα Αιτητή Μηνιά ή περιττήνηκα υπολογισμένων κωδ. ή τμήμα έτους

Ο ΜΙΑΣ  
Ο ΠΑΡΑΛΛΗΛΩΝ  
Ο ΤΑΜΙΑΣ

Ημερομηνία σύνταξης ή παρακλήσεως \*

\* συμπληρώστε ανά τη ΔΟΥ

(ημερομηνία - υπογραφή)

(ημερομηνία - υπογραφή)

Περίοδος από	01.10.1994	έως	31.07.94
Άλλα ενδοοργανωτικών αποκρατησών	01	3.000.000	
Άλλα ενδοοργανωτικών ποσοδοσώσεων	02	2.000.000	
ΣΥΝΟΛΟ	03	5.000.000	
Άλλα φορολογητέων ΕΚΠΟΣΩΝ. ΕΝΔΟΚ ΑΠΟΚΤ & ΠΡ. ΔΗΠΤΗ ΠΟΥΡΟΣ ΕΚΠΟΣΩΝ. ΕΝΔΟΚ ΑΠΟΚΤ & ΠΡ. ΔΗΠΤΗ	04	32.000.000	
Άλλα φορολογητέων ΕΚΠΟΣΩΝ (αυθόρων κτλ.)	05	6.300.000	
ΠΟΣΟΙ ΕΙΣΠΡΟΣΩΝ	06	20.000.000	
Ποσό που παρατίθεται στο φόρο ΕΙΣΠΡΟΣΩΝ	07	4.140.000	
Ποσό που αποπίπτει από το φόρο ΕΙΣΠΡΟΣΩΝ	08	30.000	
ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ	09		
ΥΠΟΛΟΙΠΟ	10		
ΠΟΣΟ για ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ	11		
ΧΡΕΣΤΙΚΟ	12	2.130.000	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ για καταβολή	13		
ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ	14		
ΕΚΠΡΟΘΕΣΙΜΗ υποβολής	15	319.500	
ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ ενδελεχώς φοροδ. περιόδου		2449.500	
ΣΥΝΟΛΟ για ΚΑΤΑΒΟΛΗ			
Αποβλήτων			

Ολογράφως:

**ΔΟΥ ΕΥΑΤΟΜΑΝΟΥΔΙΑ ΤΕΤΡΑΥΟ -**  
**ΕΙΣΕΞΑΡΧΙΑ ΧΙΝ ΠΕΥΤ/ΕΙΣΕΔΡΧ**  
**ΕΝΝΕΑ**

## Δ. ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α

Η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται από τον ίδιο τον υποκείμενο ή και από οποιονδήποτε τρίτο για λογαριασμό του. Όταν η δήλωση υποβάλλεται από τρίτο, αυτός υποχρεούται να επιδεικνύει την ταυτότητα του και αν αναγράφει τα στοιχεία του στις οικείες ενδείξεις του πίνακα Β' της πρώτης σελίδας του εντύπου.

Το έντυπο της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α, συμπληρώνεται και υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα στη ΔΟΥ της έδρας ή του κεντρικού που είχε ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α, φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή ένωση προσώπων κατά την 31.12.94. Μαζί με τη δήλωση υποβάλλονται σε απλούν οι περιοδικές εκκαθαρίσεις της διαχειριστικής περιόδου που αφορά η εκκαθαριστική δήλωση.

Επίσης κατά την υποβολή θα επιδεικνύονται (χωρίς να παρακρατούνται από τη ΔΟΥ), προς επαλήθευση, οι προσωρινές δηλώσεις που αφορούν τη συγκεκριμένη περίοδο.

Η εκκαθαριστική δήλωση με συνημμένες σ' αυτή τις περιοδικές εκκαθαρίσεις του έτους 1994, πρέπει να υποβάλλεται στην αρμόδια ΔΟΥ της έδρας του κεντρικού, που έχει η επιχείρηση κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου. Η δήλωση υποβάλλεται όπως προαναφέρθηκε, από τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α αυτοπροσώπων ή από εκπρόσωπο του και όχι ταχυδρομικώς.

Στην περίπτωση που η κατοικία του υποκείμενου στο Φ.Π.Α βρίσκεται σε διαφορετική πόλη από εκείνη που έχει την έδρα ή το κεντρικό η επιχείρησή του, επιτρέπεται η υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης στη ΔΟΥ της κατοικίας του και η καταβολή του τυχόν οφειλόμενου Φ.Π.Α στην ίδια ΔΟΥ.

Κατ' εξαίρεση όταν το αποτέλεσμα της εκκαθαριστικής δήλωσης Φ.Π.Α. είναι πιστωτικό ή μηδενικό και ο υποκείμενος κατοικεί σε νησί, που δεν εδρεύει ΔΟΥ, μπορεί να στείλει τη δήλωση και με συστημένη επιστολή, όπου θα εσωκλείονται εκτός των περιοδικών εκκαθαρίσεων και φωτοαντίγραφα των προσωρινών δηλώσεων.

Στην εκκαθαριστική δήλωση πρέπει να εμφανίζονται αθροιστικά τα οικονομικά δεδομένα του έτους 1994 του κεντρικού ή της έδρας και των υποκαταστημάτων και να επισυνάπτονται σε απλούς οι περιοδικές εκκαθαρίσεις όλων των φορολογικών περιόδων του έτους 1994 (μηνιαίες, διμηνιαίες ή τριμηνιαίες), στις οποίες πρέπει επίσης να εμφανίζονται αθροιστικά, κατά περίοδο, τα οικονομικά δεδομένα του κεντρικού και των υποκαταστημάτων, διαφορετικά η εκκαθαριστική δήλωση δε γίνεται δεκτή.

Στις περιπτώσεις που έχουν υποβληθεί κατά λάθος ξεχωριστές προσωρινές δηλώσεις για το κεντρικό και το υποκατάστημα, υποβάλλονται στη ΔΟΥ φωτοτυπίες των χρεωστικών προσωρινών δηλώσεων (δηλαδή εκείνων που πληρώθηκε ο Φ.Π.Α) και ενιαίες περιοδικές εκκαθαρίσεις. Επίσης αν χαθεί κάποιο αντίγραφο της προσωρινής δήλωσης, αντί της δήλωσης αυτής υποβάλλεται υπεύ-

θυνη δήλωση σε απλό χαρτί.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 31 του νόμου 1642/86 ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α, συντάσσει ενιαία περιοδική εκκαθάριση και προσωρινή δήλωση κατά φορολογική περίοδο και μία εκκαθαριστική δήλωση κατά διαχειριστική περίοδο, στις οποίες περιλαμβάνονται αθροιστικά - κατά περίπτωση - τα οικονομικά δεδομένα, βάσει των βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ., τόσο του κεντρικού, όσο και των υποκαταστημάτων.

Τέλος, η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται στη ΔΟΥ της έδρας ή του κεντρικού του υποκείμενου όπως ορίζεται με την Π. 1972/2980 ΠΟΛ 172/5.6.87 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Επισημαίνεται ότι, στην περίπτωση, που ο υποκείμενος αλλάζει έδρα ή κεντρικό πρέπει μέσα σε δέκα ημέρες από την μεταβολή, να το γνωρίσει στην αρμόδια ΔΟΥ, υποβάλλοντας δήλωση μεταβολών. Αν δεν πραγματοποιήσει καμία πράξη μέσα στο έτος 1994 (π.χ διότι ήταν σε αδράνεια και που το δήλωσε αυτό στη ΔΟΥ), δεν θα επισυνάπτει περιοδικές εκκαθαρίσεις.

Υποχρέωση να υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση έχουν όλοι οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή και απαλλασσομένες με δικαίωμα έκπτωσης. Η υποχρέωση υπάρχει και στην περίπτωση που δεν πραγματοποιήθηκε οικονομική δραστηριότητα, όπως και στην περίπτωση που η επιχείρηση δήλωσε ότι βρίσκεται σε αδράνεια. Επίσης υποχρέωση να υποβάλλει εκκαθαριστική δήλωση έχει και ο ιδρυτής νομικού προσώπου ή ατομικής επιχείρησης, μέσα στη νόμιμη προθεσμία μετά την υποβολή της δήλωσης οριστικής παύσης εργασιών που θα υποβάλλει ο ιδρυτής, όταν το νομικό πρόσωπο συσταθεί ή η ατομική επιχείρηση λειτουργήσει και υποβάλλουν τη σχετική δήλωση έναρξης εργασιών.

Δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση:

α) Οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α, που ενεργούν αποκλειστικά πράξεις απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α των εισροών τους, έστω και να για ορισμένες πράξεις παράδοσης επενδυτικών αγαθών ή λήψης αγαθών ή υπηρεσιών ή ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών κατέλαβαν τον αναλογούντα Φ.Π.Α με προσωρινή δήλωση.

β) Τα μη υποκείμενα στο Φ.Π.Α φυσικά πρόσωπα, έστω κι αν ως λήπτες αγαθών και υπηρεσιών κατέλαβαν τον αναλογούντα Φ.Π.Α με έκτακτη προσωρινή δήλωση.

γ) Οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 33 του Νόμου 1642/86.

δ) Τα μη υποκείμενα στο Φ.Π.Α νομικά πρόσωπα, έστω κι αν ως λήπτες αγαθών και υπηρεσιών ή για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που πραγματοποίησαν, κατέβαλαν το Φ.Π.Α με προσωρινή δήλωση.

Η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, όπως αυτή ορίζεται από τις διατάξεις της φορολογίας εισοδήματος και του Κ.Β.Σ στις ακόλουθες προθεσμίες:

α) Από τους υποκείμενους που δεν τηρούν βιβλία ή που τηρούν βιβλία πρώ-

της και δεύτερη κατηγορίας του Κ.Β.Σ, μέχρι την 25η ημέρα του δεύτερου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

β) Από τους υποκείμενους που τηρούν γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ μέχρι την 10η ημέρα του πέμπτου μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Τονίζεται ακόμη ότι επί μετατροπής κ.λ.π. της νομικής μορφής νομικού προσώπου, υποβάλλεται εκκαθαριστική δήλωση τόσο στο αρχικό νομικό πρόσωπο, για το χρονικό διάστημα μέχρι την ημέρα της μετατροπής, για το χρονικό διάστημα από την ημέρα που μετατράπηκε και εφεξής, μέσα στις ημερομηνίες φυσικά που ορίζονται από το νόμο.

Η εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α υποβάλλεται στη ΔΟΥ της έδρας ή του κεντρικού καταστήματος του υποκείμενου στο Φ.Π.Α, κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Όταν η επιχείρηση εδρεύει σε νησί ή είναι εποχιακή, επιτρέπεται η υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης σε οποιαδήποτε ΔΟΥ και η καταβολή του τυχόν οφειλόμενου Φ.Π.Α στην ίδια ΔΟΥ.

Για την πρόληψη των συνεπειών ανακρίβειας ή παράλειψης, υποβολής δήλωσης, ο υποκείμενος έχει το δικαίωμα να υποβάλλει δήλωση με επιφύλαξη που να αφορά, είτε συγκεκριμένη φορολογητέα αξία, είτε εφαρμογή διαφορετικού συντελεστή κ.λ.π. Η επιφύλαξη πρέπει να είναι ειδική και αιτιολογημένη, να συμπληρώνεται σε χωριστό χαρτί και να υποβάλλεται μαζί με τη δήλωση. Η επιφύλαξη αυτή δεν αναστέλλει την είσπραξη του Φ.Π.Α

Η δήλωση του φορολογούμενου αποτελεί γι' αυτόν δεσμευτικό τίτλο και κατά κανόνα δεν ανακαλείται. Μπορεί όμως να ανακληθεί μόνο για λόγους συγγνωστής πλάνης ως προς τα πραγματικά περιστατικά ή ως προς την έννοια των διατάξεων του νόμου, σύμφωνα με τη γενική αρχή δικαίου (Α.Κ. άρθρα 140-145).

Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α μπορεί να τροποποιήσει ή να συμπληρώσει την αρχική του δήλωση όταν αυτή είναι ελλιπής ή λανθασμένη. Οι τροποποιητικές ή συμπληρωματικές δηλώσεις συμπληρώνονται όπως και οι αρχικές, με τη σωστή συμπλήρωση όλων των ενδείξεων.



**Γενικό παράδειγμα συμπλήρωσης της εκκαθαριστικής δήλωσης  
Φ.Π.Α με Β' ή Γ' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ.**

Η βιομηχανική επιχείρηση παραγωγής κομπόστας με επωνυμία Δ. Χατζίδης Α.Ε και με τίτλο OSKAR εδρεύει στη Θεσ/νίκη στη διεύθυνση Ερμού 20, τηλ. 252.378 , Τ.Κ. 54331 και φέρει Α.Φ.Μ. 94111232 και αριθμό φακέλου 1430 Δ.Ο.Υ. Φ.Α.Ε. Θεσ/νίκης.

Ο Διευθύνων Σύμβουλος της εταιρείας Δημ. Χατοσζίδης του Γεωργίου μένει στη διεύθυνση Εγνατίας 20 Θεσ/νίκη. Αριθμ. Ταυτότητας Ν. 673233.

Η παραπάνω βιομηχανία, που τηρεί γ' κατηγορίας βιβλία, κατά τη χρήση 1994 λειτούργησε μόνο τους μήνες Ιανουάριο και Φεβρουάριο.

Οι αγορές, οι πωλήσεις, οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και παραδόσεις, οι εισαγωγές και οι εξαγωγές καθώς και οι δαπάνες που πραγματοποιήθηκαν μέσα στους μήνες αυτούς και που εμφανίζονται στα λογιστικά βιβλία της επιχείρησης, έχουν ως εξής:

ΠΩΛΗΣΕΙΣ (ΕΚΡΟΕΣ) ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ	Σε δρχ. Αναλυτικά ποσά	Συγκεντρω- τικά ποσά
α) Πωλήσεις εμπορευμάτων χονδρικών	1.500.000	
Πωλήσεις εμπορευμάτων, α' & β' υλών λιανικώς	3.550.000	
- Εκπτώσεις & επιστροφές εμπορευμάτων λιανικώς	<u>-350.000</u>	
Σύνολο πωλήσεων εμπορευμάτων, α' & β' υλών	<u><b>4.700.000</b></u>	4.700.000
β) Πωλήσεις προϊόντων χονδρικών	750.000	
Πωλήσεις προϊόντων λιανικώς	100.000	
Σύνολο πωλήσεων προϊόντων	<u><b>850.000</b></u>	850.000
γ) Εσοδα από παροχή υπηρεσιών λιανικώς	<u><b>200.000</b></u>	200.000
ε) Αξία αγαθών που δόθηκαν δωρεάν στο προσ.	<u><b>10.000</b></u>	10.000
στ) Πωλήσεις παγίων	700.000	
- Εκπτώσεις παγίων	<u>-10.000</u>	
Σύνολο πωλήσεις παγίων	<u><b>690.000</b></u>	690.000
<b>ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ</b>		<u><b>6.450.000</b></u>
<b>ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ</b>		
α) Πωλήσεις εμπορευμάτων στο εξωτερικό	7.000.000	
β) Πωλήσεις προϊόντων στο εξωτερικό	<u><b>2.000.000</b></u>	
	<u><b>9.000.000</b></u>	9.000.000

**ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ**

Φορολογητέα αξία ενδοκοινοτικών παραδόσεων εμπορευμάτων	5.000.000	
Διαφορά πραγματικής και φορολογητέας αξίας ενδοκοινοτικών παραδόσεων εμπορευμάτων	<u>300.000</u>	
Πραγματική αξία ενδοκοινοτικών παραδόσεων	5.300.000	<u>5.300.000</u>
<b>ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΟΩΝ</b>		<b><u>20.750.000</u></b>

<b>ΑΓΟΡΕΣ (ΕΙΣΡΟΕΣ) ΑΠΟ ΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ</b>	Σε δοχ. Αναλυτικά ποσά	Συγκεντρω- τικά ποσά
α) Αγορές εμπορευμάτων υποκείμενες στο Φ.Π.Α	500.000	
β) Αγορές α' & β' υλών υποκείμενες στο Φ.Π.Α	1.000.000	
γ) Εκπτώσεις & επιστροφές αγορών α' & β' υλών	<u>-100.000</u>	
	<b>1.400.000</b>	1.400.000
δ) Εργασίες φασόν υποκείμενες στο Φ.Π.Α	20.000	20.000
ε) Αγορές παγίων υποκείμενες στο Φ.Π.Α	1.000.000	
- Εκπτώσεις & επιστροφές αγορών παγίων	<u>-200.000</u>	
	<u>800.000</u>	<u>800.000</u>
Σύνολο		2.220.000
στ) Αγορές από αγρότες (απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α)	<u>530.000</u>	<u>530.000</u>
Σύνολο αγορών από το εσωτερικό		2.750.000

**ΑΓΟΡΕΣ (ΕΙΣΡΟΕΣ) ΑΠΟ ΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ**

α) Εισαγωγές α' & β' υλών υποκείμενες στο Φ.Π.Α	130.000	
β) Εισαγωγές α' & β' υλών χωρίς καταβολή Φ.Π.Α	570.000	
γ) Διαφορά πλασματικής και φορολογητέας αξίας	<u>20.000</u>	
Σύνολο εισαγωγών α' & β' υλών (πραγματικό κόστος)	<b><u>720.000</u></b>	720.000
γ) Εισαγωγές παγίων υποκείμενες στο Φ.Π.Α.	1.000.000	
δ) Εισαγωγές παγίων χωρίς καταβολή του Φ.Π.Α (απόφ. Π. 2869/87)	<u>5.000.000</u>	
Σύνολο αγορών παγίων	<b><u>6.000.000</u></b>	6.000.000

**ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ**

α) Φορολογητέα αξία ενδοκοινοτικών αποκτήσεων με 18%	4.000.000	
β) Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις απαλλασσόμενες από τον Φ.Π.Α	700.000	
γ) Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών με καταβολή Φ.Π.Α 18%	<u>500.000</u>	
Σύνολο ενδοκοινοτικών αποκτήσεων (πραγματικό κόστος)	<u>5.200.000</u>	5.200.000

**ΓΕΝΙΚΑ ΕΞΟΔΑ**

Δαπάνες (γενικά έξοδα) υποκείμενες στο Φ.Π.Α (Το Φ.Π.Α των δαπανών που υπόκεινται στο Φ.Π.Α είναι δρχ. 225.000)	1.250.000	
Δαπάνες απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α.	200.000	
Δαπάνες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α	300.000	
Αμοιβές και έξοδα προσωπικού (και εργοδοτικές εισφορές)	<u>500.000</u>	
Σύνολο δαπανών - γενικών εξόδων	<u>2.250.000</u>	<u>2.250.000</u>
<b>ΣΥΝΟΛΟ</b>		<b>16.920.000</b>

Μείον: Εισροές απαλλασσόμενες - εξαιρούμενες  
& χωρίς δικαίωμα έκπτωσης

- Απαλλασσόμενη κ.λ.π. αξία εισαγ. α' & β' υλών	20.000	
- Αγορές από αγρότες	530.000	
- Εισαγωγές α' & β' υλών χωρίς καταβολή Φ.Π.Α	570.000	
- Διαφορά πραγματικής και φορολογητέας αξίας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων (απαλλασσόμενη αξία)	700.000	
- Δαπάνες απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α	200.000	
- Δαπάνες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α	300.000	
- Αμοιβές και έξοδα προσωπικού (και εργοδοτικές εισφορές)	<u>500.000</u>	
Σύνολο	<u>7.820.000</u>	<u>-7.820.000</u>

**ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ** 9.100.000

**Συμπληρωματικά στοιχεία για την συμπλήρωση του πίνακα Γ' της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α**

1. Τα αρχικά αποθέματα εμπορευσίμων αγαθών (εμπορευμάτων, α' & β' υλών, προϊόντων κ.λ.π.) έχουν αποτιμηθεί στο ποσό των	3.000.000 δρχ.
2. Τα τελικά αποθέματα εμπορευσίμων αγαθών έχουν αποτιμηθεί στο ποσό των	4.200.000 δρχ.
3. Το πραγματικό κόστος των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων (εμπορ. αγαθών και παγίων) όπως φαίνεται και από τα δεδομένα του παραδείγματος ανήλθε στο ποσό των	5.200.000 δρχ.
4. Το πραγματικό κόστος εισαγωγών (μόνο εμπορευσίμων αγαθών), όπως φαίνεται και από το παράδειγμα ανήλθε στο ποσό των	720.000 δρχ.

**Συμπληρωματικά στοιχεία για τη συμπλήρωση του πίνακα Δ' της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α**

α) Η προκαταβολή 25% που καταβλήθηκε με την προσωρινή δήλωση του μήνα Δεκέμβριο 1993 ήταν 50.000 δρχ., ενώ η προκαταβολή 15% που καταβλήθηκε με την προσωρινή δήλωση του μήνα Ιανουάριου 1994 (που θεωρείται στο παράδειγμά μας και ως η τελευταία προκαταβολή για το έτος 1994) ανήλθε στο ποσό των 19.253 δρχ.

β) Με την προσωρινή δήλωση του μήνα Ιανουάριου 1994, ενώ έπρεπε να καταβληθεί συνολικά, μαζί με την προκαταβολή, το ποσό των 147.603 δρχ., καταβλήθηκε Φ.Π.Α κατά 10.000 δρχ. λιγότερο, δηλαδή καταβλήθηκε το ποσό των 137.603 δρχ. Η εκκαθάριση δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. στις 4.5.95.

**Συμπληρωματικά στοιχεία για την συμπλήρωση του πίνακα Η' της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α**

α) Το Φ.Π.Α των παγίων της χρήσης 1994 ανήλθε στο ποσό των 1.224.000 ως εξής:

Πάγια (αγορές από το εσωτερικό):	$800.000 \times 18\% =$	144.000
Πάγια (εισαγωγές από το εξωτερικό):	$60.000.000 \times 18\% =$	<u>1.080.000</u>
Σύνολο Φ.Π.Α παγίων από αγορές χρήσης 1994		<u>1.224.000</u>

β) Το Φ.Π.Α. αγοράς παγίων της προηγούμενης χρήσης 1993 ήταν 860.000 δρχ. και της χρήσης 1992 920.000 δρχ. Από το Φ.Π.Α αυτό των 920.000 δρχ., ένα ποσό 360.000 δρχ. Φ.Π.Α. αντιστοιχεί στα πάγια εκείνα που πωλήθηκαν μέσα στη χρήση 1994 και από την πώληση των οποίων εισπράχθηκε Φ.Π.Α.

μόνο 96.000 δρχ. Επίσης, κατά τη χρήση 1991 αγοράστηκαν μηχανήματα (πάγια στοιχεία) που το Φ.Π.Α τους ήταν 1.000.000 δρχ. και τα οποία άρχισαν να χρησιμοποιούνται μέσα στην ίδια χρήση. Κατά τη διάρκεια της χρήσης 1994 πωλήθηκε ένα από τα μηχανήματα αυτά με Φ.Π.Α που επιβάρυνε την πώληση δρχ. 150.000, ενώ το αντίστοιχο Φ.Π.Α της αγοράς του ήταν 700.000 δρχ. (ποσό που συμπεριλαμβάνεται στο 1.000.000 δρχ. που είναι το συνολικό Φ.Π.Α αγοράς της χρήσης αυτής). Κατά τη χρήση 1990 αγοράστηκαν μηχανήματα με επιβάρυνση Φ.Π.Α συνολικά 800.000 δρχ. Τα μηχανήματα αυτά πωλήθηκαν όλα μέσα στη χρήση 1994 με Φ.Π.Α πώλησης 700.000 δρχ.

#### **Συμπληρωματικά στοιχεία για τη συμπλήρωση του πίνακα Γ'**

1. Η προκαταβολή Φ.Π.Α που καταβλήθηκε με την προσωρινή δήλωση του προηγούμενου έτους 1993 είναι 50.000 δρχ.

2. Στους κωδ. 384 των περιοδικών εκκαθαρίσεων είναι γραμμένα τα ποσά 60+1.400 σύνολο 1.460 δρχ. και στους κωδ. 393 τα ποσά : 10+400 σύνολο 410 δρχ.

#### **Συμπληρωματικά στοιχεία για την συμπλήρωση του πίνακα ΙΒ' της εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α**

1. Οι δαπάνες (χωρίς Φ.Π.Α) των καυσίμων και των εξόδων συντήρησης των Ε.ΙΧ αυτοκινήτων κατά τη χρήση 1994 ανήλθαν μαζί με το Φ.Π.Α 18% στο ποσό των 212.400 δρχ. Με εσωτερική υφαίρεση προδιορίζεται το ποσό χωρίς Φ.Π.Α που είναι 180.000 δρχ. ( $212.400/1,18 = 180.000$  δρχ.).

2. Ο μέσος όρος των απασχολούμενων κατά τη χρήση 1994 είναι 3 άτομα.

3. Η φορολογητέα αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών κατά τη χρήση 1994, όπως αναφέρεται και στο παράδειγμα, ανήλθε στο ποσό των 5.000.000 δρχ.

4. Η αξία των χονδρικών πωλήσεων αγαθών και υπηρεσιών (χωρίς Φ.Π.Α) για τη χρήση 1994, όπως φαίνεται και από παράδειγμα, ανήλθε στο συνολικό ποσό των 2.250.000 δρχ. ( $1.500.000 + 750.000 = 2.250.000$  δρχ.).

5. Το Φ.Π.Α των παραπάνω χονδρικών πωλήσεων ανήλθε στο ποσό των 405.000 δρχ. ( $2.250.000 \times 18\% = 405.000$  δρχ.). Παρακάτω συμπληρώνουμε τα έντυπα των δηλώσεων που αφορούν το παραπάνω παράδειγμα.

**ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΠΑ**

(Για βιβλία Β' και Γ' και ΚΒΣ)

ΕΤΟΣ 001 1 9 9 4

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

004	2	3	4	5	6
7	8	9	10	11	12
005	1	2	3	4	6

008	ΤΡΟΠΙΚΗ ΣΥΜΚΗ	ΜΕ ΕΠΙ-ΦΥΛΑΞΗ	ΑΝΑΚΑΗ-ΤΙΚΗ
	1	2	3

002				
003				

Π. ΓΡΑΦΕΙΟ

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ** (φυσικού ή νομ. προσώπου ή ένωσης προσώπων)

7 ΕΠΩΝΥΜΟ / Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ **Α ΧΑΤΖΙΑΝΣ ΑΣ**

8 ΟΝΟΜΑ **009** ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ **Η ΣΥΖΥΓΟΥ**

9 ΤΙΤΛΟΣ **ΟΣΥΚΑΡ** ΤΗΛΕΦΩΝΟ

1 Α.Φ.Μ. **941111232** ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΑΡΙΘΜΟΣ **012** ΕΙΔΟΣ **013** ΑΡΙΘ. ΦΑΚΕΛΛΟΥ (Α.Ε.) **014** Ημερομηνία έναρξης εργασιών μέσα στο έτος **015**

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΧΩΡΙΣΜΟΥ** κατά συντελεστή ΦΠΑ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΛΙΑΝΙΚΩΝ ΠΩΛΗΣΕΩΝ, των Επιχειρήσεων λιανικής πώλησης ειδών διατροφής (ΑΥΟ Π. 6938/1986 και 1114028/8289/2135/20.12.91)

Συν/σής ΦΠΑ %	Σύνολο αγορών, εισαγ., ενδοκ. αποκτ. (με ΦΠΑ) από την αρχή της διαχ. περιόδου*	Ποσοστό % αγορ., εισαγ., κ.λ.π. κατά συντελεστή φόρου	Φορολογητέες λιαν. πωλήσεις (με ΦΠΑ) της φορολογικής περιόδου, κατά συν/σής φόρου*	Συντελεστής αποφορολόγησης (1 / (1+συν/σής))	Λιανικές πωλήσεις (χωρίς ΦΠΑ) της φορολογικής περιόδου κατά συντελεστή φόρου*
1	2	3	4	5	6
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
ΣΥΝΟΛΑ	120	100			

Ο Πίνακας αυτός εφαρμόζεται για το διαχωρισμό κατά συν/σής ΦΠΑ μόνο των φορολογητέων πωλήσεων

**ΠΙΝΑΚΑΣ Διακανονισμού** επί μετάταξης στο κανονικό καθεστώς με βιβλία Β' κατηγ. ΚΒΣ (άρθρο 32 §10 περ. α' υποπερ. αα' ν. 1642/86)

Συνολικά ακαθάριστα έσοδα από την αρχή της διαχ. περιόδου		Ακαθ. έσοδα που φορολογήθηκαν κατά τις προηγούμεν. φορολ. περιόδους	Τεκμαρτά ακαθ. έσοδα προηγούμενης διαχ. περιόδου	Φορολογητέα ακαθ. έσοδα της φορολ. περιόδου*	Πραγματικά ακαθ. έσοδα της φορολ. περιόδου	Διαφορά στηλών (6)-(5)*	Συντελεστής ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ για έκπτωση ή καταβολή*
Πραγματικά	Τεκμαρτά	3	4	5	6	7	8	9
131	132	133	134	135	136	137		

Οποιοδήποτε ποσό που καταχωρηθεί είναι υποχρεωτικό να δηλωθεί στην ετήσια δήλωση φορολογίας εισοδήματος

**ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΦΠΑ**

(Για βιβλία Β' και Γ' κατ. ΚΒΣ)

ΕΤΟΣ 001 1 9 9 4

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ 000 001

002				
003				

004	1	2	3	4	5	6
	7	8	9	10	11	12
005	1	2	3	4	5	6

006	ΤΡΟΠΙΚΗ ΣΥΜΛΗΧΗ	ΜΕ ΕΠΙ-ΦΥΛΛΗ	ΑΝΑΚΛΗ-ΤΙΚΗ
	1	2	3

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ** (φυσικού ή νομ. προσώπου ή ένωσης προσώπων)

ΕΠΩΝΥΜΟ / Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ Δ ΧΑΤΖΙΩΝΗΣ

ΟΝΟΜΑ Δ ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ 009 Η ΣΥΖΥΓΟΥ

ΤΙΤΛΟΣ ΟΣΛΑΡ ΤΗΛΕΦΩΝΟ

Α.Φ.Μ. 94111232 ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ ΕΙΔΟΣ 012 ΑΡΙΘΜΟΣ 013 ΑΡΙΘ. ΦΑΚΕΛΟΥ (Α.Ε.) 014 1430 Ημερομηνία έναρξης εργασιών μέσα στο έτος 015

**ΠΙΝΑΚΑΣ ΔΙΑΧΩΡΙΣΜΟΥ** κατά συντελεστή ΦΠΑ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΛΙΑΝΙΚΩΝ ΠΩΛΗΣΕΩΝ, των Επιχειρήσεων λιανικής πώλησης ειδών διατροφής (ΑΥΟ Π. 6938/1986 και 1114028/8289/2135/20.12.91)

1	2	3	4	5	6
Συν/στής ΦΠΑ %	Σύνολο αγορών, εισαγ., ενδοκ. αποκτ. (με ΦΠΑ) από την αρχή της διαχ. περιόδου*	Ποσοστό % αγορ., εισαγ., κ.λ.π. κατά συντελεστή φόρου	Φορολογητέες λιαν. πωλήσεις (με ΦΠΑ) της φορολογικής περιόδου, κατά συν/στή φόρου*	Συντελεστής αποφορολόγησης ( $\frac{1}{1+\text{συν/στής}}$ )	Λιανικές πωλήσεις (χωρίς ΦΠΑ) της φορολογικής περιόδου κατά συντελεστή φόρου*
ΕΥΝΟΛΑ	120	100			

Ο πίνακας αυτός εφαρμόζεται για το διαχωρισμό κατά συντ/στή ΦΠΑ μόνο των φορολογητέων πωλήσεων

**ΠΙΝΑΚΑΣ Διακανονισμού** επί μετάταξης στο κανονικό καθεστώς με βιβλία Β' κατ. ΚΒΣ (άρθρο 32 §10 περ. α' υποπερ. αα' ν. 1642/86)

Συνολικά ακαθάριστα έσοδα από την αρχή της διαχ. περιόδου		Ακαθ. έσοδα που φορολογήθηκαν κατά τις προηγούμεν. φορολ. περιόδους	Τεκμαρτά ακαθ. έσοδα προηγούμενης διαχ. περιόδου	Φορολογητέα ακαθ. έσοδα της φορολ. περιόδου*	Πραγματικά ακαθ. έσοδα της φορολ. περιόδου	Διαφορά σιηλών (6)-(5)*	Συντελεστής ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ για έκπτωση ή καταβολή*
Πραγματικά	Τεκμαρτά							
131	132	133	134	135	136	137		

# ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α. ΕΤΟΥΣ

Ο.Υ. ... **Φ.Α.Ε. ΘΕΣ/ΝΙΚΗ**  
 Ο.Π. ΓΡΑΦΕΙΟ .....

002  
 003

υποβάλλεται  
 σε δύο αντίτυπα

001 1 9 9 4  
 004 Α.Φ.Μ.  
 9 4 1 1 1 2 3 2

005 ΑΡΙΘ. ΔΗΛΩΣΗΣ  
 006 ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

007 ΑΡΙΘ. ΦΑΚΕΛΟΥ (Α.Ε.)  
 1430  
 008 ΤΡΟΠ/ΚΗ ΣΥΜ/ΚΗ ΜΕ ΕΠΙ-ΦΥΛΑΞΗ ΑΝΑΚΑΛΗ-ΤΙΚΗ  
 1 2 3

## ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

09 ΕΠΩΝΥΜΟ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ **Α ΧΑΤΖΙΔΗΣ Α.Ε.**  
 10 ΟΝΟΜΑ 011 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ Η ΣΥΖΥΓΟΥ  
 12 ΤΙΤΛΟΣ **OSKAR** ΤΗΛΕΦΩΝΟ  
 13 Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ-ΑΡΙΘΜΟΣ Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ-ΧΩΡΙΟ **ΕΡΜΟΥ 20** 014 ΤΑΧΥΚΩΔ **5,4,3,3,1** 015 ΠΟΛΗ Η ΕΠΑΡΧΙΑ **ΘΕΣ/ΝΙΚΗ**  
 ΚΥΡΙΑ ΔΡΑΣ/ΤΑ **ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΛΩΠΗΟΣΤΑΣ** 016 ΚΑΔ

ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΤΡΙΤΟΥ ΠΟΥ ΥΠΟΒΑΛΛΕΙ ΤΗ ΔΗΛΩΣΗ  
 Η δήλωση υποβάλλεται είτε αυτοπροσώπως είτε από οποιονδήποτε τρίτο χωρίς εξουσιοδότηση, αλλά με την επίδειξη της ταυτότητας  
 1. Επώνυμο  
 2. Όνομα  
 3. Δ/ση  
 4. Αριθμ. ταυτ.

020	ΦΥΣΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ	ΚΟΙΝΟ-ΠΡΑΞΙΑ	ΚΟΙΝΩΝΙΑ	ΣΥΜΠΛΟΙΟ ΚΤΗΣΙΑ	ΝΟΜ. ΠΡΟΣ. ΜΗ ΚΕΡΔ/ΚΟ	ΝΟΜ. ΠΡΟΣ. ΚΕΡΔ/ΚΟ	ΛΟΙΠΑ	021 ΝΟΜΙΚΟ ΠΡΟΣΩΠΟ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟ						
								Ο.Ε.	Ε.Ε.	Ε.Π.Ε.	Α.Ε.	ΣΥΝ/ΣΜ.	Ι.Μ.Ε.	Ν.Ε.
1	2	3	4	5	6	7	1	2	3	4	5	6	7	

## ΛΤΗΓ. ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΒΣ ΚΑΤΑ ΤΗ ΛΗΞΗ ΔΙΑΧ.ΠΕΡΙΟΔ.

022	Κατ. Βιβλ.	023	Υπομ.	Προσπ.	Προσπ.
1	A B X	1	2	3	

024 ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ	
ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ

026 ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ ΦΠΑ ΚΑΤΑ ΤΗ ΛΗΞΗ ΤΗΣ ΔΙΑΧ. ΠΕΡΙΟΔΟΥ					
Τεκμαρτό	Κανονικό	Πεκκ.Ταξ.	Καπν/κών	027	Υπομ. Προσπ.
1	X	3	4	X	2

028 ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ										
Εναρξης εργασιών μέσα στη χρήση	029	Λήξης της διαχ/κής περιόδου	030	Οριστικής παύσης εργασιών	031	Μετ/σης στο καν. καθ. με Βιβλίο Γ' κατ. στην επόμ. χρήση	032	Μετ/σης στο καν. καθεστώς μέσα στη χρήση.	033	Κλεισίματος ισολογισμού
	3.11.1994								3.10.1995	

3. 034 ΣΤΟΙΧΕΙΑ: Αντιπροσώπου (παρ. 1β αρθρ. 28) 1 Νομίμου εκπροσώπου 2 Αντικλήτου 3

ΕΠΩΝΥΜΟ **ΧΑΤΖΙΔΗΣ** ΟΝΟΜΑ ΔΗΜΗΤΡΙΟΣ ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ Η ΣΥΖΥΓΟΥ  
 ΟΔΟΣ - ΑΡΙΘ. Η ΤΟΠΟΘ. - ΧΩΡΙΟ **ΕΡΜΟΥ 20**  
 ΤΑΧΥΚΩΔ **56623** ΠΟΛΗ Η ΕΠΑΡΧΙΑ **ΘΕΣ/ΝΙΚΗ** Α.Φ.Μ. **98338866** ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ **Α.Τ.4732131** ΔΟΥ Φορολ. Εισοδήματος **Α ΘΕΣ/ΝΙΚΗΣ** ΚΩΔ. ΔΟΥ

## ΠΙΝΑΚΑΣ με τα δεδομένα του υποκειμένου στο φόρο βάσει των βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ. μετά την αφαίρεση εκπτώσεων-επιστροφών

ΕΚΡΟΕΣ (πωλήσεις, παρ. υπηρσ., εφ'αγώνες κτλ) & ΕΝΔ. ΑΠΟΚΤ.. ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΑΞΙΑ (χωρίς ΦΠΑ)	Μειον ποσό μη υποκειμενα στη φορολογία εισοδήματος	Ακαθ. έσοδα φορ. εισοδ/τος	β	ΕΙΣΡΟΕΣ (αγορές, εισαγωγές, δαπάνες, ενδοκ. αποκτήσεις κτλ.)	ΑΞΙΑ (Χωρίς ΦΠΑ)
υπορρομμάτων ιδίων η τρίτων φυσικών και χονδρικών	101 17.000.000	121	141 17.000.000	161	Εμπορ/των - πρώτων & βοηθ. υλών από το εξωτερικό	1.400.000
ροσόντων ίδιων παραγωγής φυσικών και χονδρικών	102 2.850.000	122	142 2.850.000	162	Εισαγωγές εμπορ. αγαθών αξία τ'αμεινών-εξοδ εκτελ.	720.000
καθ. έσοδα πρακτ. ταξιδίων ορις Φ.Π.Α. (αρθρ. 35 §3)	103	123	143	163	Από μη υποκειμενους & απαλ/σμενους άρθρου 32	530.000
αροχή υπηρεσιών & εργασιών σε ακίνητα άρθρ 6 παρ. 2β	104 200.000	124	144 200.000	164	Λήψη υπηρεσιών «καστολογησιμων»	20.000
ριπα έσοδα (προμήθειες, οίκια, επιδοτήσεις κ.λ.π.)	105	125	145	165	Ενδοκινοτικές αποκτήσεις	4.000.000
υποπαραδοσεις αγαθών και υποπαρασχές υπηρεσιών	106 10.000	126 10.000		166	Καπν/β/κών- Εφημερίδων & περιοδικών (1)	
αλλοις παγίων, εργασίες αρθρ. 24 παρ. 3β.	107 690.000	127	146 690.000	167	Παγίων και λοιπων αγαθών μη εμπερευσιμων	6800.000
απομ/κών - εφημερίδων & περιοδικών (1)	108	128	147	168	Δαπάνες-γεν. εξοδα χρησης (φορολ., απαλ/να, εξαιρ/να)	3.450.000
νδοκινοτικές αποκτήσεις	109 4.000.000	129 4.000.000		169	Φορολογηθείσες δαπάνες επόμενης χρήσης	
αξεις λήπτη αγαθών και ηροσιών	110	130		170	ΣΥΝΟΛΟ	16.990.000
ΣΥΝΟΛΟ	111 24.750.000	131 4.010.000	148 20.740.000	171	Μειον απαλλασ. εξαιρουμ. & χωρις δικ. έκπτωσης εισροες	7.890.000
ον εκροες απαλλασ., εξαιρ. μ., φορολογ. εκτός Ελλάδας	112 14.300.000			172	ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΙΣΡΟΩΝ	9.100.000
ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ	113 10.450.000	γ			ΛΟΙΠΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	
			181 3.000.000	184	Πραγματικό κόστος εισαγωγών (κ. 152) που ολοκληρώθηκαν	790.000
			182 4.200.000	185	Έσοδα με φόρο παρ. 3 αρθρ. 35 (πρακτ. ταξ.)	
			183 5.200.000	186	Κόστος με φόρο παρ. 3 αρθρ. 35 (πρακτ. ταξ.)	

Ημερομηνία ..... 199 ... Ο ΔΗΛΩΝ  
 Ημερομηνία ..... 199 ... Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ  
 Ημερομηνία ..... 199 ... Ο ΠΑΡΑΛΛΩΝ  
 ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ  
 (Σφραγίδα και υπογραφή)



**ΠΙΝΑΚΑΣ Διακανονισμού επί μετάταξης στο κανονικό καθεστώς με βιβλία Β' κατηγορίας ΚΒΣ άρθρου 32 § 10 περ.α' υποπερ. αα' v.1642/86**

Πραγματικά ακαθάριστα εσοδα χρήσης	Αξία αγυρών χρήσης	Σ.Μ.Κ. %	Τεκμηριωτά ακαθάριστα εσοδα (χρήσης)	Τεκμηριωτά ακαθάριστα εσοδα προηγούμενης χρήσης	Διαφορά σπληνών (1) - (5) *	Διαφορά σπληνών (11) - (8) ή * (11) - (14) *	Συντ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ για έκπτωση ή για καταβολή *
1	2	3	4	5	6	7	8	9
01								
02								
03								
04								
05								
06								
07								
08								
09								
	310	311	312	313	314	315		316

Αν κωδ.312 > κωδ.310 μη συνεχίσετε τη συμπλήρωση του Πίνακα  
 Αν κωδ.314 < κωδ.312 στη στήλη (7) γράψτε τη διαφορά των σπληνών (1) - (4)  
 Αν κωδ.314 > κωδ.312 στη στήλη (7) γράψτε τη διαφορά των σπληνών (1) - (6)  
 Ο θετικός κωδ.316 μεταφέρεται στον κωδ.875 πιν.1  
 Ο αρνητικός κωδ.318 μεταφέρεται, ως θετικός στον κωδ.883 πιν.1'

**ΠΙΝΑΚΑΣ διακανονισμού κοινών εισροών αρθ. 26 §1α & 1β βάσει της αναλογίας (Pro - rata) αρθ. 24 §1 και άρθρ. 26 §3 δεύτερο εδάφιο v.1642/86.**

Προβλ. φορολ/τές με δικ/μα έκπτωσης	401	Κλάσμα αρθ. 24 §1	β Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φορου εισροών					Φόρος εισροών που δεν εκπίπτει
			Ποσά φόρου εισροών που πρέπει να μειωθούν	Μείωση βάσει αρθρ. 24			Λοιπά επιμερισίμια	
402	Αριθμητής	Ποσοστό μείωσης		Κατά τοις α	Βάσει τον/σών	6		
ΣΥΝΟΛΟ	403	406	2	3	4	5	6	
Προβλ. φορολ/τές χωρίς δικ/μα έκπτωσης & εξαιρούμενες	404	407	2	3	4	5	6	
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ	405	Παινομαστής	2	3	4	5	6	
08	100	Οριστικά ποσά μείωσης %	2	3	4	5	6	
09	409	Το πηλίκο του κλάσματος γράψτε το στον κωδ. αριθ. 408	2	3	4	5	6	
410			2	3	4	5	6	
Αν δεν υπερβεί τις 10.000 δραχ. αμελείται (άρθρ. 24 §7)							470	

**ΠΙΝΑΚΑΣ πενταετούς διακανονισμού του φόρου εισροών των επενδυτικών αγαθών (παγίων) άρθρ.26 § 2 & 3 v.1642/86**

Αριθμ. απόδοσης παγίων	ΕΤΟΣ	β	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ με δικ/μα έκπ/σης αθέρατο			γ	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ με δικ/μα έκπ/σης ποσοστού του φόρου			δ	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ χωρίς δικ/μα έκπ/σης (μηνιαίο)		ε	
			με δικ/μα έκπ/σης	χωρίς δικ/μα έκπ/σης	χωρίς δικ/μα έκπ/σης		ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΠΟΣΑ	ΠΟΣΑ ΑΥΞΗΣΗΣ ΠΟΣΟΣΤΩΝ	ΠΟΣΑ ΜΕΙΩΣΗΣ ΠΟΣΟΣΤΩΝ		ΣΥΝΟΛΙΚΑ ΠΟΣΑ	ΠΟΣΑ ΜΗΔΕΝΙΣΜ. ΠΟΣΟΣΤΩΝ		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15
1	X			1224.000		100	8					12		1224.000
2	X			860.000		100						12		860.000
3	X	X		560.000		100						12		560.000
4	X	X		300.000		100						12		300.000
5	5*					100						12		
6		ΣΥΝΟΛΑ		2.944.000			8					12		2.944.000
7		ΑΘΡΩΣΜΑ (5+8+12)		1.060.000	5		212.000	212.000	212.000	212.000	212.000	212.000	212.000	212.000
8		ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ (που συμψηφίστηκε)		1.060.000	5		212.000	212.000	212.000	212.000	212.000	212.000	212.000	212.000
		509		Μείον φόρος που εκπίπτει			212.000	212.000	172.000	107.000	107.000			
		510		Διαφορά για έκπτωση									512	
		511		Διαφορά για καταβολή					40.000	105.000	105.000		513	250.000
Αν το υπόλοιπο είναι μέχρι δραχ. 10.000 δεν εκπίπτει ούτε καταβάλλεται στο Δημόσιο (άρθρ.26 παρ. 5)													514	
ΥΠΟΛΟΙΠΟ													515	250.000

**ΠΙΝΑΚΑΣ διαχωρισμού κατά συντελεστή ΦΠΑ των φορ/τέων λιανικών πωλήσεων επιχειρήσεων λιαν. πωλ. ειδών διατροφής.**

Αριθμ. στήλης Φ.Π.Α. %	Απογραφή έναρξης με Φ.Π.Α. ..	Αγορές-εισαγωγές ενδοκ. αποκτήσεις διακ. περ. με ΦΠΑ	Απογραφή λήξης με ΦΠΑ ..	Αγορές που διατέθηκαν για φορ/τές λιαν. πωλ. με ΦΠΑ (2)+(3)-(4) *	Ποσοστό συμμετοχής κατά συντ. ΦΠΑ	Φορολογητέες λιαν. πωλήσεις διαχ. περιόδου με ΦΠΑ	Συντ/σής αποφορ/σης 1/(1+συντελ.)	Καθαρές λιανικές πωλήσεις	Φ.Π.Α. που αναλογεί
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
01									
02									
03									
04									
5	ΣΥΝΟΛΑ				100				
ΠΡΟΣΕΙΣ που δεν υποχρεούνται σε απογραφή δεν θα συμπληρώσουν τις στήλες 2 και 4									556
ΜΕΙΟΝ ΦΠΑ λιαν. πωλήσεων με βάση τις προωρ. δηλώσεις									557
ΤΟ ΠΟΣΟ ΑΥΤΟ ΔΕΝ ΜΕΤΑΦΕΡΕΤΑΙ ΠΟΥΘΕΝΑ > ΔΙΑΦΟΡΑ*									

## ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗ

### Ε. ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ - ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΙΚΗ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α

Στις περιπτώσεις που συμπληρώνονται λανθασμένες περιοδικές εκκαθαρίσεις και υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ. προσωρινές δηλώσεις Φ.Π.Α. με λανθασμένα στοιχεία, τότε για τους μήνες αυτούς συμπληρώνονται εκ των υστέρων νέες περιοδικές εκκαθαρίσεις και νέες προσωρινές δηλώσεις Φ.Π.Α. Στις νέες αυτές περιοδικές εκκαθαρίσεις και στις νέες προσωρινές δηλώσεις, περιλαμβάνονται τα σωστά ποσά, άσχετα αν ορισμένα από τα ποσά αυτά είχαν γραφεί και στα αρχικά έντυπα.

Το χρεωστικό υπόλοιπο που τυχόν έχει προκύψει από την αρχική δήλωση γράφεται κωδ. 413.

Όταν μεταξύ τροποποιητικής - συμπληρωματικής δήλωσης και της αρχικής δήλωσης προκύπτει θετική διαφορά του χρεωστικού τους και εφόσον οφείλεται προκαταβολή, αυτή υπολογίζεται επί της διαφοράς αυτής. Αν προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο στον κωδ. 414 ως αρνητικό υπόλοιπο της πιο πάνω διαφοράς, τότε δεν θα υπολογισθεί προκαταβολή και αυτή που τυχόν καταβλήθηκε με την αρχική δήλωση θα συμψηφιστεί με τη δήλωση της επόμενης φορολογικής περιόδου.

**ΣΤ. ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΒΟΛΗ  
ΤΟΥ Φ.Π.Α ΚΑΙ ΓΙΑ ΤΗΝ ΠΡΟΚΑΤΑΒΟΛΗ 15% ΑΥΤΟΥ**

Για να μπορεί ο λογιστής μιας επιχείρησης να ελέγχει τυχόν λάθη στην συμπλήρωση της περιοδικής εκκαθάρισης του Φ.Π.Α, θα πρέπει να παρακολουθεί σε χωριστό τριτοβάθμιο λογαριασμό το Φ.Π.Α εισροών, και σε ξεχωριστό λογαριασμό το Φ.Π.Α εκροών κ.λ.π.

Για να μην υπάρχει όμως αλλοίωση των λογαριασμών αυτών μέχρι τέλους της χρήσης, όταν καταβάλλεται το χρεωστικό υπόλοιπο του Φ.Π.Α χρεώνεται ένας άλλος τριτοβάθμιος λογαριασμός π.χ. ο λογαριασμός 54.000.099 ο «Φ.Π.Α πληρωμένο». Στο τέλος της χρήσης όλοι αυτοί οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί του Φ.Π.Α εξισώνονται μεταξύ τους και το υπόλοιπο αν είναι πιστωτικό, με το ποσό αυτό χρεώνεται ο λογαριασμός 33.13.090 «Συμφηφιστέος στην επόμενη χρήση Φ.Π.Α».

Επίσης η προκαταβολή 15% του Φ.Π.Α παρακολουθείται και σ' αυτή σε χωριστό τριτοβάθμιο λογαριασμό, του γενικού λογαριασμού 33 π.χ. στο λογαριασμό 33.13.008 «προκαταβολή Φ.Π.Α 15%».

α) Έστω για παράδειγμα ο Φ.Π.Α που οφείλεται είναι 150.000 δραχ. και η προκαταβολή 22.500 για την καταβολή του γίνονται οι εξής λογιστικές εγγραφές:

Ημερολόγιο 31.7.94	ΔΙΑΦΟΡΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ	Χρέωση πίστωση
33. Χρεωστές Διάφοροι		
33.13.008 Προκαταβολή Φ.Π.Α		22.500
54 Υποχρεώσεις από Φόρους - Τέλη	22.500	
54.00.099 Φ.Π.Α πληρωμών		22.500

β) Την ίδια μέρα δηλ. 31.7.94 και με το ποσό της προκαταβολής του προηγούμενου μήνα που είναι 10.000 δραχ. γίνεται ακριβώς η αντίθετη εγγραφή.

γ) Την ημέρα καταβολής του Φ.Π.Α π.χ. στις 25.8.94 στο ημερολόγιο ταμείου και με ποσό 150.000 δραχ. που καταβάλλεται γίνεται η εξής εγγραφή:

Ημερολόγιο 28.8.94 Ταμείο	Χρέωση	Πίστωση
54 Υποχρεώσεις από φόρους - Τέλη		
54.00.099 Φ.Π.Α πληρωμών	150.00	
38 χρηματικά διαθέσιμα		
38.00.000 Ταμείο		150.000
Καταβολή Φ.Π.Α μηνός Ιουνίου 1994.		

## **Ζ. ΠΑΡΑΛΕΙΨΗ ΥΠΟΒΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ - ΑΝΑΚΡΙΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗ - ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗ ΔΗΛΩΣΗ - ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΚΑΙ ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ**

Με τις διατάξεις του ισχύοντα νόμου (Ν. 1642/86 άρθρο 47 παρ. 1) ορίζεται ότι σε βάρος των υπόχρεων που δεν υπέβαλαν ή υπέβαλαν ανακριβή ή εκπρόθεσμη προσωρινή δήλωση επιβάλλεται πρόσθετος Φ.Π.Α σε ποσοστό 5% επί του οφειλόμενου ποσού Φ.Π.Α για κάθε μήνα καθυστέρησης. Το ποσοστό 5% του πρόσθετου Φ.Π.Α επιβάλλεται ανάλογα και για τις παραβάσεις που αφορούν την εκκαθαριστική δήλωση, καθώς και τις δηλώσεις αποθεμάτων που προβλέπονται από τις διατάξεις των παραγράφων 11 και 12 των άρθρων 32 και 33 αντίστοιχα.

Στις περιπτώσεις μη υποβολής ή υποβολής ανακριβούς προσωρινής ή εκκαθαριστικής δήλωσης, το ποσοστό 5% του πρόσθετου Φ.Π.Α υπολογίζεται επί του οφειλόμενου Φ.Π.Α για κάθε μήνα που μεσολαβεί από την ημερομηνία που έπρεπε εμπρόθεσμα να υποβληθούν ή υποβλήθηκαν οι δηλώσεις, μέχρι την οριστικοποίηση της σχετικής πράξης καταλογισμού του Φ.Π.Α, είτε με διοικητική επίλυση της διαφοράς (συμβιβασμός στο 50%) είτε με αμετάκλητη απόφαση Διοικητικού Δικαστηρίου. Στις εν λόγω περιπτώσεις, η διαφορά του προσθέτου Φ.Π.Α που προκύπτει, καταλογίζεται από τον αρμόδιο Δ.Ο.Υ. με συμπληρωματική πράξη του. Οι κυρώσεις που προβλέπονται είναι, η επιβολή πρόσθετου Φ.Π.Α και πρόστιμου.

Στην περίπτωση μη καταβολής ή υποβολής ανακριβούς δήλωσης, ο πρόσθετος Φ.Π.Α επιβάλλεται από τον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. με πράξη προσδιορισμού Φ.Π.Α.

Αντίθετα, με ιδιαίτερη αιτιολογημένη πράξη του ίδιου προϊστάμενου της Δ.Ο.Υ. επιβάλλεται το κατά περίπτωση πρόστιμο.

Στην περίπτωση της εκπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης ο πρόσθετος Φ.Π.Α καταλογίζεται από τον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. και καταβάλλεται με την ίδια δήλωση, ενώ το πρόστιμο επιβάλλεται πάντα με ιδιαίτερη πράξη.

Τα πρόστιμα για παραβάσεις που σχετίζονται με την ετήσια εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α, είναι τα εξής:

- Επί εκπρόθεσμης υποβολής της δρχ. 20.000
- Επί ανακριβείας του περιεχομένου της δρχ. 50.000
- Επί παράλειψης υποβολής της δρχ. 100.000

Σε περίπτωση διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, τα πρόστιμα αυτά μειώνονται στο 1/2.

Στα πρόσωπα που παραβαίνουν τις διατάξεις του άρθρου 29, του Ν. 1642/86 (δηλ. που δεν τηρούν τις υποχρεώσεις τους που απορρέουν από το Φ.Π.Α) με εξαίρεση τις παραβάσεις που αφορούν τις διατάξεις των παραγράφων 4, περίπτωση β) και 6, περίπτωση γ), του άρθρου 29, καθώς και τις διατάξεις των άρθρων 30, παράγραφος 12 και 3, 31 παράγραφος 7 και 38, παρά-

γραφοι 6 και 7, επιβάλλεται, πρόστιμο με αυτοτελή πράξη του προϊστάμενου της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. και για κάθε παράβαση δρχ. 400.000.

Το ίδιο πρόστιμο επιβάλλεται, με τις ίδιες διατάξεις του Ν. 1642/86. Τέλος, διευκρινίζεται ότι, το πιο πάνω πρόστιμο επιβάλλεται για κάθε αυτοτελή παράβαση.

Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α, λόγω οποιασδήποτε μη νόμιμης ενέργειας του δεν αποδώσει στο δημόσιο το σωστό Φ.Π.Α., δηλαδή το Φ.Π.Α που οφείλεται, επιβάλλεται και στην περίπτωση αυτή ειδικό πρόστιμο ίσο με το πενταπλάσιο του Φ.Π.Α που δεν αποδόθηκε. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση που η ίδια παράβαση τελείται καθ' υποτροπή.

Το ως άνω ειδικό πρόστιμο, επιβάλλεται μόνο όταν ο Φ.Π.Α που δεν αποδόθηκε στο δημόσιο ή που εκπέστηκε ή επιστράφηκε στον υποκείμενο στο Φ.Π.Α χωρίς να τον δικαιούται υπερβαίνει το σπόδ των 100.000 δρχ.

Επίσης όποιος δεν υποβάλει ή υποβάλει εκπρόθεσμη δήλωση Φ.Π.Α μετά την παρέλευση 15 ημερών και εφόσον το προς απόδοση ποσό για κάθε φορολογία είναι πάνω από 10.000 δρχ. τιμωρείται και με φυλάκιση (άρθρο 32, Ν. 2214/94).

Προκειμένου να επιβληθούν οι πρόσθετοι φόροι και τα πρόστιμα που προβλέπονται παραπάνω, αρκεί η τυπική διατύπωση της φορολογικής παράβασης, χωρίς να ερευνάται η ύπαρξη δόλου ή αμέλειας εκ μέρους του υπόχρεου και ανεξάρτητα από την υποβολή εκπρόθεσμης συμπληρωματικής εκκαθαριστικής δήλωσης ή εκπρόθεσμης συμπληρωματικής προσωρινής δήλωσης, η οποία υποβάλλεται μετά την ημερομηνία έκδοσης εντολής ελέγχου.

## Η. ΤΡΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ ΤΟΥ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ Φ.Π.Α ΜΕΣΩ ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΟΥ ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΗ

Οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ εφαρμόζουν υποχρεωτικά από 1.1.93 (άλλες μέχρι τη δευτεροβάθμια ανάπτυξη και άλλες πλήρως) το Γενικό Λογιστικό σχέδιο (Γ.Λ.Σ.) Στο σχέδιο αυτό ο λογαριασμός 54.00 χρησιμοποιείται για την παρακολούθηση του Φ.Π.Α.

Ο λογαριασμός αυτός αναλύεται κυρίως σε τόσους τριτοβάθμιους λογαριασμούς, όσοι θεωρούνται ότι είναι απαραίτητα για την παροχή των αναγκών πληροφοριών που απαιτούνται για τη συμπλήρωση των φορολογικών δηλώσεων. Τέτοι αναλυτικοί λογαριασμοί είναι π.χ. οι λογαριασμοί 54.000.000 «Φ.Π.Α αγορών 8%».

54.00.001 «Φ.Π.Α πωλήσεων 8%» 54.00.002 «Φ.Π.Α δαπανών 8%», 54.00.003 «Φ.Π.Α αγορών 18%», 54.00.004 «Φ.Π.Α πωλήσεων 18%», 54.00.005 «Φ.Π.Α πληρωμών μηνών» κ.λ.π. Ανάλυση πολύ μεγαλύτερη μπορεί να γίνει στους κώδικους αυτούς του Φ.Π.Α όταν η επιχείρηση χρησιμοποιεί για την ενημέρωση των λογιστικών της βιβλίων Η/Υ.

Όταν στο τέλος της χρήσης προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α, τότε αυτό μεταφέρεται στο λογαριασμό 33.13.90 «Συμψηφιστέως στην επόμενη χρήση Φ.Π.Α»

Στην περίπτωση αυτή, όλοι οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί του Φ.Π.Α (χρεωτικοί - πιστωτικοί) εξισώνονται και μεταφέρονται στο λογαριασμό 33.13.90.

Όταν η επιχείρηση χρησιμοποιεί τους αναγκαίους αναλυτικούς λογαριασμούς του Φ.Π.Α και χρησιμοποιεί το κατάλληλο πρόγραμμα λογιστικής, μπορεί να πάρει από τον Η/Υ ακόμα και τη δήλωση του Φ.Π.Α συμπληρωμένη και έτοιμη προς υποβολή στην αρμόδια ΔΟΥ

Τέτοια προγράμματα λογιστικής που κυκλοφορούν σήμερα είναι π.χ το «ΟΡΙΖΟΝΤΕΣ» της εταιρείας Computer Logic, το «ΚΕΦΑΛΑΙΟ» της εταιρείας UNISOFT κ.λ.π. που έχουν κατακλύσει την αγορά της Ευρώπης με την ορθολογικότητα και τη λεπτομέρειά τους.

Όταν γίνεται μηχανογράφηση ενημέρωση με τη χρήση Η/Υ, τα λογιστικά βιβλία που ενημερώνονται μηχανογραφικά, μπορεί να θεωρηθούν μέχρι το τέλος του επόμενου μήνα και να καταχωρηθούν (εκτυπωθούν) σ' αυτά νόμιμα οι λογιστικές εγγραφές για συναλλαγές από την πρώτη μέχρι την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα, εκτός αν ζητηθεί από τον προϊστάμενο της ΔΟΥ η ενημέρωση των βιβλίων μέχρι και ορισμένη ημέρα, οπότε η θεώρησή τους πρέπει να γίνει τουλάχιστον μέσα στην 15πενθημερη προθεσμία που ορίζει ο νόμος (1109640/πολ. 1239/13.10.89 Υπ. Οικ.).

Λογιστικό Σχέδιο - κατά Κωδικό

Κωδικός	Περιγραφή	Τύπος Λογαριασμού	B	Εναρξη	Χρ Δκ
5400	Λ/ΣΜΟΙ ΦΠΑ	Παθητικού	2		
540010	ΦΠΑ ΠΑΓΙΩΝ	Παθητικού	3		
540010013	ΦΠΑ ΠΑΓΙΩΝ 13%	Παθητικού	4	01/01/94	7
540010018	ΦΠΑ ΠΑΓΙΩΝ 18%	Παθητικού	4	01/04/94	7
540020	ΦΠΑ ΑΓΟΡΩΝ	Παθητικού	3		
540020003	ΦΠΑ ΑΓΟΡΩΝ 3%	Παθητικού	4	01/01/94	7
540020004	ΦΠΑ ΑΓΟΡΩΝ 4%	Παθητικού	4	29/10/94	7
540020006	ΦΠΑ ΑΓΟΡΩΝ 6%	Παθητικού	4	01/01/94	7
540020008	ΦΠΑ ΑΓΟΡΩΝ 8%	Παθητικού	4	01/01/94	7
540020013	ΦΠΑ ΑΓΟΡΩΝ 13%	Παθητικού	4	01/01/94	7
540020018	ΦΠΑ ΑΓΟΡΩΝ 18%	Παθητικού	4	01/01/94	7
540060	ΦΠΑ ΔΑΠΑΝΩΝ	Παθητικού	3		
540060004	ΦΠΑ ΔΑΠΑΝΩΝ 4%	Παθητικού	4	29/10/94	7
540060006	ΦΠΑ ΔΑΠΑΝΩΝ 6%	Παθητικού	4	01/01/94	7
540060013	ΦΠΑ ΔΑΠΑΝΩΝ 13%	Παθητικού	4	01/01/94	7
540060018	ΦΠΑ ΔΑΠΑΝΩΝ 18%	Παθητικού	4	01/01/94	7
540070	ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ	Παθητικού	3		
540070000	ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ 0%	Παθητικού	4	01/01/94	7
540070003	ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ 3%	Παθητικού	4	05/11/94	7
540070006	ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ 6%	Παθητικού	4	01/01/94	7
540070008	ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ 8%	Παθητικού	4	05/12/94	7
540070013	ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ 13%	Παθητικού	4	01/01/94	7
540070018	ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ 18%	Παθητικού	4	01/01/94	7
540071	ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ	Παθητικού	3		
540071013	ΦΠΑ ΠΩΛΗΣΕΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ 13%	Παθητικού	4	05/11/94	7
540073	ΦΠΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	Παθητικού	3		
540073003	ΦΠΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ 3%	Παθητικού	4	01/01/94	7
540073013	ΦΠΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ 13%	Παθητικού	4	01/01/94	7
540073018	ΦΠΑ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ 18%	Παθητικού	4	01/01/94	7
540099	ΦΠΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ ΜΗΝΟΣ	Παθητικού	3		
540099001	ΦΠΑ ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ	Παθητικού	4	01/01/94	7
540099002	ΦΠΑ ΦΕΒΡΟΥΑΡΙΟΥ	Παθητικού	4	01/01/94	7
540099011	ΦΠΑ ΝΟΕΜΒΡΙΟΥ	Παθητικού	4	18/11/94	7
540099012	ΦΠΑ ΔΕΚΕΜΒΡΙΟΥ	Παθητικού	4	01/02/95	7
540099021	ΦΠΑ ΠΡΟΚΑΤΒΟΛΗ ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΥ	Παθητικού	4	01/02/95	7

## Θ. ΔΗΛΩΣΕΙΣ INTRASTAT

Τα έντυπα δηλώσεων INTRASTAT συμπληρώνονται με σκοπό να χρησιμοποιηθούν, στη συνέχεια, από την Εθνική Στατιστική Υπηρεσία της Ελλάδος ως έντυπα άντλησης πληροφοριών σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές αγαθών που πραγματοποιούνται μεταξύ κρατών - μελών. Δηλαδή τα στοιχεία που αναφέρονται στη δήλωση INTRASTAT χρησιμεύουν αποκλειστικά και μόνο για στατιστικούς σκοπούς.

Οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α, για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές, αποκτήσεις και παραδόσεις αγαθών, που πραγματοποιούνται κάθε μήνα, είναι υποχρεωμένοι να συμπληρώσουν και τη δήλωση INTRASTAT. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στην αρμόδια ΔΟΥ ταυτόχρονα με την προσωρινή δήλωση Φ.Π.Α

Η δήλωση INTRASTAT μπορεί να υποβληθεί στη ΔΟΥ και πριν από την υποβολή της προσωρινής δήλωσης Φ.Π.Α οπότε χορηγείται από τη ΔΟΥ βεβαίωση ή θα υπογράφεται αντίγραφο αυτής που θα επιδεικνύεται από την επιχείρηση κατά την υποβολή της προσωρινής δήλωσης του Φ.Π.Α.

Υποχρέωση υποβολής της δήλωσης αυτής έχουν μόνο οι υπόχρεοι εκείνοι που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές μεγαλύτερες από κάποιο όριο που καθορίζεται σε ετήσια βάση από τους αρμόδιους υπουργούς και καλείται «κατώφλοι εξομοίωσης». Για το έτος 1993, το κατώφλι αυτό έχει καθοριστεί στο ποσό των 5.000.000 δρχ. προκειμένου για εισαγωγές που πραγματοποίησε η επιχείρηση το 1992 και στο ποσό των 7.500.000 δρχ. προκειμένου για εξαγωγές που πραγματοποίησε η επιχείρηση επίσης το 1992.

Αν σ' ένα συγκεκριμένο μήνα δεν πραγματοποιήθηκαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές, δεν υποβάλλεται δήλωση INTRASTAT (απόφαση 24189/92 Υπ. Οικ. και Εθνικής Οικονομίας).

Κατά την ενδοκοινοτική απόκτηση μεταφορικού μέσου καθώς και κατά την ενδοκοινοτική απόκτηση προϊόντων που υπόκεινται στον ειδικό φόρο κατανάλωσης, η δήλωση INTRASTAT υποβάλλεται στην αρμόδια Τελωνειακή Αρχή, στην οποία υποβάλλεται η ειδική δήλωση κ.λ.π. καταβολής του Φ.Π.Α. κατά το χρόνο γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης και δεν συμπεριλαμβάνεται ο ειδικός φόρος κατανάλωσης στο τιμολογούμενο ποσό και στην στατιστική αξία που υπολογίζονται κατά τον ίδιο τρόπο που εφαρμόζεται και στις άλλες περιπτώσεις.

Δήλωση INTRASTAT υποβάλλεται επίσης, όταν τα προϊόντα μεταφέρονται από το ένα κράτος - μέλος στο άλλο χωρίς την έκδοση τιμολογίου (π.χ. αντικατάσταση επιστραφέντων εμπορευμάτων) κ.λ.π. Στις περιπτώσεις αυτές δεν θα συμπληρώνεται το πεδίο του τιμολογούμενου ποσού. Θα αναγράφεται όμως η στατιστική αξία και τα λοιπά στοιχεία της δήλωσης.

Στην περίπτωση συναλλαγής ύστερα από εργασία φασόν ως στατιστική αξία λογίζεται η συνολική αξία του προϊόντος δηλαδή το κόστος της εργασίας συν



τις πρώτες και βοηθητικές ύλες.

Στην περίπτωση τριγωνικών ενδοκοινοτικών συναλλαγών, υπόχρεος για την υποβολή της δήλωσης είναι αντίστοιχα ο αρχικός αποστολέας, με φορολογητέα αξία αυτή που χρεώνει τον ενδοιάμεσο συμβαλλόμενο, ή ο τελικός παραλήπτης, με φορολογητέα αξία αυτή που χρεώνεται από τον ειδικό συμβαλλόμενο.

Στην περίπτωση που χορηγούνται ή λαμβάνονται εκπτώσεις δεν θα συμπληρώνεται δήλωση INTRASTAT.

Στην περίπτωση επιστροφής προγενέστερων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, θα συμπληρώνεται δήλωση αποστολής, ενώ στην περίπτωση επιστροφών προγενέστερων ενδοκοινοτικών παραδόσεων θα συμπληρώνεται δήλωση άφιξης.

Δεν απαιτείται συμπλήρωσης της δήλωσης INTRASTAT στις περιπτώσεις παροχής ή λήψης υπηρεσιών.

Στην περίπτωση αλλαγής στοιχείων από αυτά που περιλαμβάνονται σε συγκεκριμένο είδος δήλωσης INTRASTAT πρέπει να υποβάλλεται τροποποιητική δήλωση που θα περιλαμβάνει τα σωστά στοιχεία αυτού του συγκεκριμένου είδους. Επίσης στις περιπτώσεις που έχουν παραληφθεί από τη δήλωση INTRASTAT εμπορευμάτα πρέπει να υποβάλλεται συμπληρωματική δήλωση.

Απαλλασσονται από την υποχρέωση συμπλήρωσης και υποβολής της δήλωσης INTRASTAT τα εξής πρόσωπα:

- α) οι ιδιώτες
- β) οι μικρές επιχειρήσεις που έχουν απαλλαγεί από την υποχρέωση υποβολής περιοδικής υποχρέωσης για το τρέχον έτος.
- γ) Οι υπόχρεοι εκείνοι που κατά το προηγούμενο έτος πραγματοποίησαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές αγαθών οι οποίες δεν ξεπέρασαν το κατώφλι, εξομώσεως.

## Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ LISTING

Ποιοί συμπληρώνουν πίνακα Listing και τί ποσά αναγράφονται σ' αυτόν.

Ο πίνακας αυτός που ονομάζεται και «ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ενδοκοινοτικών παραδόσεων» συμπληρώνεται από τα πρόσωπα που έχουν Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α και πραγματοποιούν πωλήσεις αγαθών και λοιπές αποστολές αγαθών σε άλλα κράτη - μέλη της Κοινότητας χωρίς χρέωση Φ.Π.Α, εξατομικευμένες για κάθε ένα αγοραστή.

Ειδικότερα στον πίνακα αναγράφονται:

α) Οι παραδόσεις αγαθών προς πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος εξατομικευμένα με αριθμό μητρώου Φ.Π.Α

β) Η μετακίνηση αγαθών από υποκείμενο εγκαταστημένο στην Ελλάδα προς άλλο κράτος - μέλος για τις ανάγκες της επιχείρησής του, σύμφωνα με όσα προβλέπονται στην παράγραφο 3 του άρθρου 7 του Ν. 1642/86. Στην περίπτωση αυτή, ως αριθμός μητρώου Φ.Π.Α του αγοραστή αναγράφεται αυτός με τον οποίο ο υποκείμενος εξατομικεύεται στο κράτος - μέλος αφίξεων της μεταφοράς και ως αξία η τρέχουσα τιμή αγοράς ή αν δεν υπάρχει αυτή το κόστος των αγαθών.

γ) Η αποστολή υλικών και αντικειμένων σε υποκείμενο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος με σκοπό την παραγωγή, κατασκευή ή συναρμολόγηση αγαθών από τον τελευταίο και την επαναφορά τους στον εργοδότη (εργασίες φάσον). Στην περίπτωση αυτή δεν αναγράφεται η αξία.

δ) Η αποστολή προϊόντων που παράχθηκαν, κατασκευάστηκαν ή συναρμολογήθηκαν με υλικά του εργοδότη εγκαταστημένου σε άλλο κράτος - μέλος. Στην περίπτωση αυτή θα αναγράφεται μόνο η αξία της εργασίας φάσον.

ε) Η παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων (περίπτωση β', γ', παράγραφος 3 άρθρο 10α) προς πρόσωπα με Α.Φ.Μ. /Φ.Π.Α εγκαταστημένα σε άλλο κράτος - μέλος καθώς και η παράδοση προϊόντων που υπάγονται στον ειδικό φόρο κατανάλωσης (πετρελαιοειδή, οινοπνευματώδη, καπνοβιομηχανικά).

στ) Οι οιωνεί ενδοκοινοτικές τριγωνικές παραδόσεις αγαθών. Η αξία αυτών καταχωρείται σε ιδιαίτερη στήλη.

ζ) Οι εκπτώσεις που χορηγούνται και οι επιστροφές πραγματοποιούνται για ενδοκοινοτικές παραδόσεις που έχουν ήδη αναγραφεί σε προηγούμενο τιμολόγιο, είτε μέσα στο ίδιο ημερολογιακό τρίμηνο, είτε σε παλαιότερο, καταχωρούνται σε ξεχωριστή γραμμή.

### ΠΟΥ, ΠΟΤΕ ΚΑΙ ΠΩΣ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Ο ΠΙΝΑΚΑΣ LISTING

Ο πίνακας αυτός περιλαμβάνει τα παραπάνω στοιχεία για κάθε ένα ημερολογιακό τρίμηνο. Υποβάλλεται από τον υπόχρεο στην αρμόδια ΔΟΥ μέχρι και

την 25η ημέρα του μήνα που ακολουθεί το ημερολογιακό τρίμηνο σε τρία αντίτυπα, από τα οποία το ένα επιστρέφεται υπογεγραμμένο, στον υποκείμενο. Κατά την υποβολή του πίνακα Listng επιδεικνύονται και τα αντίγραφα των προσωρινών δηλώσεων του Φ.Π.Α που αντιστοιχούν σε κάθε μήνα του συγκεκριμένου τριμήνου (Εγκ. Υπ. Οικ. 1012691/94) Αν στο συγκεκριμένο τρίμηνο ο υπόχρεος δεν πραγματοποίησε ενδοκοινοτικές παραδόσεις δεν υποχρεούται να υποβάλει τον πίνακα. Στην περίπτωση των νησιών όπου δεν εδρεύει ΔΟΥ το αντίτυπο επιστρέφεται ταχυδρομικά.

Ειδικά στην περίπτωση που υποβάλλεται δήλωση οριστικής παύσης εργασιών, ο ανακεφαλαιωτικός πίνακας του τρέχοντα ή του προηγούμενου ημερολογιακού τριμήνου πρέπει να συνυποβληθεί με τη δήλωση οριστικής αλλαγής Α.Φ.Μ. λόγω μεταβολής της νομικής μορφής μέσα σε κάποιο τρίμηνο, υποβάλλεται χωριστός ανακεφαλαιωτικός πίνακας για το χρονικό διάστημα του τριμήνου που προηγήθηκε της μεταβολής με τον παλαιό Α.Φ.Μ. και χωριστός για το χρονικό διάστημα του ίδιου τριμήνου που ακολουθεί με νέο Α.Φ.Μ. Ο ανακεφαλαιωτικός πίνακας δεν υποβάλλεται αν σε κάποιο ημερολογιακό τρίμηνο δεν πραγματοποιήθηκαν ενδοκοινοτικές παραδόσεις.

Σε περίπτωση που κατά την αρχική υποβολή του πίνακα δεν δηλώθηκε συγκεκριμένη ενδοκοινοτική παράδοση ή καταχωρήθηκε λανθασμένα ο Α.Φ.Μ. / Φ.Π.Α. ή η αξία παράδοσης ή αν υπήρξαν νεώτερα στοιχεία, που δεν ήταν δυνατόν να προβλεφθούν κατά την αρχική υποβολή του πίνακα, θα πρέπει να υποβληθεί Διορθωτικός Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας ενδοκοινοτικών παραδόσεων α γαθών.

Σε περίπτωση ανακριβούς, εκπρόθεσμης ή μη υποβολής του πίνακα επιβάλλεται το πρόστιμο που προβλέπεται από το άρθρο 48 του Νόμου 1642/86, μέχρι 400.000 δρχ.

## ΓΕΝΙΚΑ ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

### Παράδειγμα διαχωρισμού του Φ.Π.Α Στις λιανικές πωλήσεις

Η επιχείρηση Α έχει πωλήσεις λιανικές 1.000.000 δραχ. στις οποίες συμπεριλαμβάνεται και ο Φ.Π.Α που είναι 18%.

Σ' αυτή την περίπτωση έχουμε:

$1.000.000 / 1,18 = 847.458$  δραχ. καθαρή αξία χωρίς Φ.Π.Α.

$847.458 \times 18\% = 152.542$  δραχ. Φ.Π.Α

### Παράδειγμα αγοράς καινούργιου Ι.Χ αυτοκινήτου από Έλληνα ιδιώτη (άρθρο 2 και 10α)

Έλληνας ιδιώτης αγοράζει από υποκείμενο στο Φ.Π.Α εγκατεστημένο στη Γαλλία καινούργιο Ι.Χ αυτοκίνητο αξίας 2.000.000, το οποίο του αποστέλλεται στο εσωτερικό της χώρας. Στην περίπτωση αυτή, επειδή το Ι.Χ. αυτοκίνητο είναι καινούργιο η αξία αγοράς του θα υπαχθεί στο Φ.Π.Α στην Ελλάδα ως ενδοκοινοτική απόκτηση .

Αν το Ι.Χ. ήταν μεταχειρισμένο, τότε το Φ.Π.Α της αξίας αγοράς του θα καταβάλλονταν στην Γαλλία, διότι αυτός που το αγοράζει είναι Έλληνας ιδιώτης.

### Παράδειγμα άρθρα 8-9

Ο αρχιτέκτονας Γ καταρτίζει δωρεάν τα σχέδια για την εκκλησία της πόλης του. Η αξία των σχεδίων αυτών υπόκειται σε Φ.Π.Α Κάλυψη αναγκών ξένων προς τους σκοπούς της επιχείρησης.

### Παράδειγμα άρθρο 13

Ο ιδιοκτήτης πολυκατοικίας συμφωνεί με την εταιρία Α να αναλάβει τη διαχείριση των δαπανών της πολυκατοικίας και τον υπολογισμό των κοινοχρήστων των ενοίκων για μια 5ετία με αφετηρία την 1.1.95. Η ετήσια αμοιβή συμφωνείται σε 120.000, που θα καταβάλλεται σε 12 ισόποσες μηνιαίες δόσεις καταβλητέες την τελευταία ημέρα κάθε μήνα.

Έτσι ο Φ.Π.Α που οφείλεται για την υπηρεσία παρέχει η εταιρία Α είναι απαιτητός στην τελευταία ημέρα του κάθε μήνα. Στην περίπτωση αυτή το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται μετά την έναρξη παροχής υπηρεσίας και πριν από την ολοκλήρωση αυτής.

### **Παράδειγμα άρθρο 18**

Ο Ιατρικός Σύλλογος Αθηνών εξέδωσε ένα βιβλίο με τα αποτελέσματα ενός σεμιναρίου και το διανέμει έναντι ενός χρηματικού ποσού στα μέλη του. Το χρηματικό αυτό ποσό δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α

### **Παράδειγμα άρθρο 23**

Η επιχείρηση Α που είναι εγκαταστημένη στην Ελλάδα αγοράζει από το εσωτερικό ή εισάγει από το εξωτερικό π.χ. Αμερική τηλεοράσεις συνολικής αξίας 10.000.000 δρχ., πλέον Φ.Π.Α 18%, δηλ. 1.800.000 δρχ. στις οποίες στη συνέχεια πωλεί στην Ιταλία προς 12.000.000 δρχ. με απαλλαγή από το Φ.Π.Α Η επιχείρηση έχει δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του Φ.Π.Α εισροών που είναι 1.800.000 δρχ.

Το ίδιο θα συνέβαινε και στη περίπτωση που οι παραπάνω τηλεοράσεις αντί να πωληθούν στην Ιταλία αποστέλλονται από την Επιχείρηση Α σε δική της εγκατάσταση σε άλλο κράτος - μέλος, όπου διαθέτει και Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.

**Παράδειγμα υπολογισμού του Φ.Π.Α, που επιστρέφεται στο Δημόσιο λόγω καταστροφής εμπορευσίμων αγαθών (άρθρο 26)**

Μία επιχείρηση αγόρασε εμπορεύματα αξίας 3 εκ. τα οποία καταστράφηκαν εντελώς. Η ασφαλιστική εταιρία, στην οποία ήταν ασφαλισμένα τα παραπάνω εμπορεύματα κατέβαλε αποζημίωση 1.180.000 δρχ.

Στην περίπτωση αυτή θα επιστραφεί στο δημόσιο με την ετήσια εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α του έτους αυτού το ποσό των 180.000 δρχ. ( $1.180.000/1,18=1.000.000 - 1.000.000 \times 18\% - 180.000$  δρχ).

Πάντως σε καμία περίπτωση, ο Φ.Π.Α που θα επιστραφεί στο δημόσιο δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερο, από το Φ.Π.Α που κατέβαλε η επιχείρηση για την αγορά των πιο πάνω εμπορευμάτων.

### **Παράδειγμα άρθρο 27**

Η επιχείρηση «Γ» πραγματοποιεί παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος - μέλος αξίας 10.000.000 δρχ., η οποία απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α Κατά την αγορά των αγαθών αυτών αξίας 8 εκ., η επιχείρηση Γ είχε καταβάλει Φ.Π.Α. 1.440.000 δρχ. δηλ.  $8.000.000 \times 18\%$ .

Για το Φ.Π.Α αυτό έχει δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής η επιχείρηση αυτή.

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε΄**  
**Συνοπτική αναφορά**  
**στα άρθρα των Νόμων 1642/86 και 2093/92**

**Άρθρα 1-2:** Αντικείμενο του Φ.Π.Α. είναι η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών εντός της Ελληνικής επικρατείας, η εισαγωγή αγαθών, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, η απόκτηση καινούργιου μεταφορικού μέσου.

Οι πιο πάνω πράξη πρέπει να πραγματοποιούνται από επαχθή αίτια, δηλαδή αντάλλαγμα μέσα στην Ελληνική επικράτεια από πρόσωπο Φυσικό ή Νομικό, υποκείμενο στο φόρο στα πλαίσια της άσκησης της οικονομικής του δραστηριότητας. Οι πιο πάνω προϋποθέσεις πρέπει να ισχύουν ταυτόχρονα για να υπάρχει η φορολογική υποχρέωση. Εξαιρέση αποτελεί η περιοχή του Αγίου Όρους.

**Άρθρο 3:** Υποκείμενοι στο φόρο είναι: κάθε Φυσικό ή Νομικό πρόσωπο ημεδαπό ή αλλοδαπό, που ασκεί οικονομική δραστηριότητα ανεξάρτητα με το σκοπό, τον τόπο και το αποτέλεσμα αυτής, επίσης, κάθε πρόσωπο που πραγματοποιεί παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου. Δεν είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. οι μισθωτοί και όσοι έχουν σύμβαση εργασίας με τον εργοδότη τους.

Το Δημόσιο, δήμοι κτλ, δεν είναι υποκείμενοι για πράξεις που αφορούν την εκπλήρωση των σκοπών τους. Εξαιρέση υπάρχει όταν αυτοί ενεργούν ανταγωνιστικά.

**Άρθρο 4:** Οικονομική δραστηριότητα θεωρείται: η δραστηριότητα του παραγωγού του εμπόρου, αυτού που παρέχει υπηρεσίες των αγροτών, των ελεύθερων επαγγελματιών, η εξόρυξη, η εκμετάλλευση υλικού ή άυλου αγαθού με σκοπό το κέρδος.

**Άρθρο 5:** Παράδοση αγαθών θεωρείται: κάθε πράξη μεταβίβασης του δικαιώματος, του κυρίου, του αγαθού. Τα αγαθά πρέπει να είναι ενσώματα ή να θεωρούνται όπως το ηλεκτρικό ρεύμα, το αέριο, το ψύχος, η θερμότητα. Παράδοση αγαθών τελεί και ο παραγγελιοδόχος. Επίσης ως παράδοση αγαθών λογίζεται: η πώληση τους με τον όρο της παρακράτησης της κυριότητας μέχρι την αποπληρωμή του τιμήματος ή η εκτέλεση εργασιών κατασκευής, συναρμολόγησης κινητών αγαθών, με σύμβαση μίσθωσης έργου μεταξύ εργοδότη - εργολάβου ή η μεταβίβαση με καταβολή αποζημιώσης, της κυριότητας αγαθού που ενεργείται κατόπιν απιταγής δημοσίας αρχής.

Δεν θεωρείται ως παράδοση αγαθών η μεταβίβαση αγαθών μιας επιχείρησης ως συνόλου ή κλάδου ή μέρους της από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με την μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστωμένο Ν.Π.

**Άρθρο 6:** Παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί μ' αυτά εφόσον πραγματοποιείται πριν από την πρώτη εγκατάσταση σ' αυτά. Επίσης η μεταβίβαση της υψηλής κυριότητας, η σύσταση ή παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής δουλειάς, ή η μεταβίβαση της επικρατείας. Η εκτέλεση εργασιών σε ακίνητα με μίσθωση έργου ανεξάρτητα αν διαθέτει υλικά ο εργοδότης ή ο εργολάβος. Δηλαδή οι εσκαφές, οι κατεδαφίσεις, η κατασκευή οδών, γεφυρών, υδραγωγείων κτλ.

Οι πιο πάνω διατάξεις ισχύουν για ακίνητα με άδεια έκδοσης από 1-1-95. Μέχρι 31-12-94 καταβάλεται Φ.Μ.Α. και όχι Φ.Π.Α. Η αξία αντιπαροχής υπόκειται σε Φ.Π.Α..

**Άρθρο 7:** Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών θεωρούνται:

1. η διάθεση αγαθών από υποκείμενο στο φόρο για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εφόσον δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, σε περίπτωση αγοράς τους από άλλον υποκείμενο,
2. η διάθεση αγαθών από υπαγομένη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγομένη του ίδιου υποκειμένου,
3. Η ανάληψη αγαθών της επιχείρησής για ανάγκες του ίδιου ή του προσωπικού ή η δωρεάν διάθεση αγαθών για ξένους προς την επιχείρηση σκοπούς. Εξαιρούνται δώρα μέχρι 3.000 δραχ.,
4. η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, ή μίσθωση,
5. η ανάληψη μερίδας σε αγαθά από έταιρο, μέτοχο ή κληρονόμο κτλ.
6. η μεταφορά από τον υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του προς άλλο κράτος μέλος.

**Άρθρο 8:** Παροχή υπηρεσιών θεωρείται κάθε πράξη που δεν είναι παράδοση αγαθών. Συγκεκριμένα:

1. μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης άυλου αγαθού,
2. η αμοιβή της υποχρέωσης για παράληψη ή ανοχή μιας πράξης,
3. η εκμετάλλευση ξενοδοχείων κτλ χώρων στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων,
4. η διάθεση τροφής και ποτών από επιχειρήσεις,
5. η μίσθωση βιομηχανοαστών ή χρηματοθυρίδων,
6. η εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής,
7. ο μεσάζοντας σε παροχή υπηρεσιών.

**Άρθρο 9:** Πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών, επίσης είναι:

1. η χρησιμοποίηση αγαθών της επιχείρησής του για ικανοποίηση των αγαθών του ή του προσωπικού του, ή για σκοπούς ξένους προς αυτών, εφόσον υπάρχει δικαίωμα εκπτώσεων,

2. χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για δραστηριότητα του ίδιου υποκειμένου, που απαλλάσσεται από το φόρο,
3. ή για την επιχείρησή του, που δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης.

**Άρθρο 10:** Εισαγωγή αγαθών θεωρείται:

1. η είσοδος στην χώρα αγαθών που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των άρθρων 9,10 της συνθήκης περί ιδρύσεως της Ε.Ο.Κ.,
2. Αγαθά υπαγομένα στην συνθήκη περί ιδρύσεως της Ε.Κ.Χ.Α. που δεν βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία,
3. η είσοδος αγαθών που προέρχονται από τρίτες χώρες,
4. ότι πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά βρίσκονται στο εσωτερικό της κατά το χρόνο εισόδου τους στο εσωτερικό της κοινότητας.

Σε περίπτωση όπου για τα αγαθά ισχύουν ειδικά καθεστάτα, όπου υπάρχει απαλλαγή Φ.Π.Α., αυτή παύει όταν αυτά εξέρχονται από τα ειδικά καθεστάτα.

Δεν θεωρούνται «εισαγωγές» τα αγαθά που προέρχονται από κράτη-μέλη. Τα εισαγόμενα από το Άγιο Όρος αγαθά επιβαρύνονται με Φ.Π.Α.

**Άρθρο 10Α:** Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται η απόκτηση της εξουσίας και διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται σ' αυτόν που τα αποκτά, από τον πωλητή ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, στο εσωτερικό της χώρας από άλλο κράτος-μέλος από το οποίο αναχώρησε η αποστολή ή η μεταφορά του αγαθού.

Δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών η απόκτηση που πραγματοποιείται:

1. από υποκείμενο στο φόρο που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών,
2. από υποκείμενο στο φόρο που πραγματοποιεί μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που δεν δίνουν δικαίωμα έκπτωσης,
3. από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο με ύψος καθαρών συναλλαγών 1,5 εκατομμύρια μέσα στην διαχειριστική περίοδο,
4. τα πιο πάνω δεν ισχύουν για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε Ε.Φ.Κ..

Δεν θεωρούνται ως «καινούργια» τα μεταφορικά μέσα που: 1. η παράδοση τους έχει πραγματοποιηθεί μετά την πάροδο τριών μηνών από την 1η ημέρα κυκλοφορίας του, 2. έχει διανύσει πάνω από 3.000 ή 100 ώρες πλεύσεις ή 40 ώρες πτήσης ανάλογα το όχημα.

**Άρθρο 10 Β:** Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών είναι:

1. η παραλαβή αγαθού στο εσωτερικό της χώρας, από υποκείμενο στο φόρο, για τις ανάγκες της επιχείρησής του, τα οποία αποστέλλεται από άλλο κράτος-μέλος.
2. η παραλαβή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από Ν.Π. μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από το ίδιο πρόσωπο από άλλο κράτος-μέλος, στο οποίο εί-



χαν εισαχθεί από το πρόσωπο αυτό.

**Άρθρο 11:** Τόπος παράδοσης αγαθών θεωρείται, το εσωτερικό της χώρας, εφόσον τα αγαθά κατά το χρόνο γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης βρίσκονται:

1. στο εσωτερικό της χώρας,
2. πάνω σε πλοίο, αεροπλάνο ή τραίνο, κατά τη διάρκεια μεταφοράς με τόπο αναχώρησης το εσωτερικό της χώρας και τόπο άφιξης άλλο κράτος-μέλος της Κοινότητας. Θεωρείται ως τόπος παράδοσης, ο τόπος αναχώρησης,
3. σε περίπτωση εγκατάστασης ή συναρμολόγησης ως τόπος παράδοσης θεωρείται αυτός που έγινε.

Δεν θεωρείται παράδοση στο εσωτερικό της χώρας όταν:

1. η παράδοση γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή Ν.Π. μη υποκείμενο τα οποία δεν πληρούν της προϋποθέσεις,
2. δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα.

**Άρθρα 12:** Τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται η Ελλάδα, εφόσον:

1. αυτός που παρέχει έχει την έδρα του εδώ ή έχει μόνιμη εγκατάσταση ή αν δεν υπάρχουν αυτά την κατοικία του ή τη συνηθί διανομή του.

Επίσης κατ' εξαίρεση ως τόπος παροχής θεωρείται η Ελλάδα όταν:

1. οι υπηρεσίες που παρέχονται είναι συναφείς με ακίνητα ,
2. οι υπηρεσίες μεταφοράς με τόπο αναχώρησης την Ελλάδα και τόπο άφιξης χώρα εκτός της Κοινότητας,
3. οι υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών καθώς και οι υπηρεσίες μεσολάβησης,
4. οι υπηρεσίες εγκατάστασης ή συναρμολόγησης εισαγόμενων αγαθών, στην Ελλάδα από προμηθευτή εγκατεστημένο στο εξωτερικό,
5. υπηρεσίες μισθώσης μεταφορικών μέσων,
6. υπηρεσίες με αντικείμενο, πολιτιστικό, καλλιτεχνικό αθλητικό, επιστημονικό, εκπαιδευτικό, ψυχαγωγικό και οι τυχόν παρεπόμενες μ' αυτές Π.Υ.,
7. εργασίες όπως η φόρτωση εκφόρτωση και παρόμιες,
8. πραγματογνωμοσύνες και συναφείς εργασίες με ενσώματα κινητά αγαθά.

Επίσης σε περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών όπως:

1. μεταβιβάσεις ή παραχώρηση της χρήσης δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, αδειών εκμετάλλευση βιομηχανικών και εμπορικών σημάτων,
2. διαφημίσεων,
3. συμβουλών γενικά, μηχανικών, λογιστών, δικηγόρων, παροχής επεξεργασίας πληροφοριών,
4. τραπεζικών χρηματοθυρίδων,
5. διάθεσης προσωπικού,
6. μίσθωση ενσωμάτων κινητών αγαθών πλην των μεταφορικών μέσων.

Ως τόπος παροχής υπηρεσιών δεν θεωρείται η Ελλάδα όταν:

1. πρόκειται για ακίνητα που βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας,
2. υπηρεσίες που εκτελούνται εκτός της χώρας,
3. υπηρεσίες που αφορούν την μεταφορά με τόπο αναχώρησης άλλο κράτος-μέλος και τόπο άφιξης το εσωτερικό της χώρας,
4. υπηρεσίες που αποστέλλονται ή εξάγονται σε άλλο κράτος-μέλος,
5. υπηρεσίες εφόσον ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό σε χώρα εκτός της Κοινότητας,
6. υπηρεσίες που εκτελούνται με υλικά εκτός του εσωτερικού της χώρας,
7. υπηρεσίες που παρέχονται σε υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο σε άλλο κράτος-μέλος.

**Άρθρο 12α:** Ως τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον τα αγαθά κατά το χρόνο της άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς προς τον αποκτώντα βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας.

Επίσης η ενδοκοινοτική απόκτηση θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον γίνεται από υποκείμενο στο φόρο εγκαταστημένο στην Ελλάδα, ο οποίος δεν αποδεικνύει ότι τα αγαθά αυτά αποτέλεσαν αντικείμενο ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος.

**Άρθρο 13:** Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης θεωρείται η στιγμή την οποία ο φόρος γίνεται απαιτητός από το δημόσιο, κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.

Κατ' εξαίρεσιν, ο φόρος γίνεται απαιτητός:

1. κατά το χρόνο έκδοσής του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου, σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ.. Έστω και αν είναι μεταγενέστερος του χρόνου παράδοσης ή παροχής,
2. κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής, σε περίπτωση παράδοσης αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής,
3. κατά το χρόνο καταβολής της κάθε δόσης όπως έχει συμφωνηθεί,
4. κατά το χρόνο έκδοσης του φορολογικού στοιχείου όταν αυτό εκδίδεται προγενέστερα από την Π.Υ.,
5. κατά το χρόνο υπογραφής του προσυμφώνου,
6. ο χρόνος της σύνταξης της έκθεσης πλειστηριασμού,
7. υπογραφής του οριστικού συμβολαίου,
8. μεταγραφής στις λοιπές περιπτώσεις που δεν απαιτείται η κατάρτιση συμβολαιογραφικού εγγράφου.

**Άρθρο 14:** Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το δημόσιο, κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η εισαγωγή των αγαθών. Σε περίπτωση που τα αγαθά βρίσκονται σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς ή σε καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης, ο φόρος γίνεται απαιτητός, όταν τα αγαθά

εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά.

Επίσης όταν τα εισαγόμενα αγαθά υπόκεινται σε δασμούς, γεωργικές εισφορές ή φόρους ισοδύναμους, ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά την στιγμή γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης.

Αν τα αγαθά δεν υπόκειται στις πιο πάνω επιβάρυνσεις, η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά την είσοδο τους στο τελωνειακό έδαφος οπότε γίνεται απαιτητός και ο φόρος.

**Άρθρο 14α:** Η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών. Ως χρόνος απόκτησης θεωρείται η στιγμή που τα αγαθά τίθενται στην διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. Σε περίπτωση που ο προμηθευτής αναλαμβάνει να τα αποστείλει, η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται όταν αρχίζει η αποστολή. Ο φόρος γίνεται απαιτητός από το δημόσιο κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου και το αργότερο την 15η του επόμενου μήνα από αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση.

**Άρθρο 15:** Στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, στην παράδοση αγαθών, καθώς και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο προμηθευτής των αγαθών, ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα μ' αυτή.

Εξαιρέση αποτελούν:

1. παραδόσεις του άρθρου 7 και 10β' περίπτωση α',
2. άρθρο 9 περιπτώσεις α' και β' για Π.Υ. το σύνολο των εξόδων που αναλογούν σ' αυτή.
3. σε περίπτωση αντιπαροχής, η αξία των παραδομένων κτισμάτων.

Αν η φορολογητέα αξία εκφράζεται σε ξένο νόμισμα, τότε λαμβάνεται υπόψη η επίσημη τιμή πωλήσεων του συναλλάγματος.

4. σε ανταλλαγή αγαθών, η κανονική τους αξία

Στην φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται:

1. οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων, οι τόκοι υπερημερίας καθώς και τα παρεπόμενα έξοδα μεσιτείας, ασφαλισής κτλ, με τα οποία επιβαρύνεται ο αγοραστής,
2. οι κάθε είδους φόρος, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ δημοσίου ή τριτών, τα τέλη χαρτοσήμου.

Στην φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται:

1. οι χορηγούμενες εκπτώσεις,
2. οι επιστροφές αγαθών (υλικής ή μερικής).

Η φορολογητέα αξία μειώνεται:

1. με την αξία των ειδών συσκευασίας, που επιστρέφονται στους αγρότες,
2. με τους φόρους που ήδη έχουν επιβαρυνθεί τα αγαθά σε άλλο κράτος-μέλος.

Για την πώληση εισητηρίων ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησής τους.

**Άρθρο 16:** Η φορολογητέα αξία στην εισαγωγή αγαθών διαμορφώνεται:

1. από την δασμολογητέα αξία αυτών,
2. από τους δασμούς, τέλη, φόρους, εισφορές κτλ, που οφείλονται εκτός της Ελλάδας,
3. τα παρεπόμενα έξοδα της εισαγωγής π.χ. έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, τόκων, συσκευασίας, φόρτωσης κτλ, μέχρι τα αγαθά να φτάσουν στον προορισμό τους.

Για τα πετρελαιοειδή προϊόντα τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης ανεξάρτητα από την προέλευση τους, συνυπολογίζεται και το κατά περίπτωση καθοριζόμενο κόστος τήρησης των αποθεμάτων ασφάλειας.

**Άρθρο 17:** Ο συντελεστής του Φ.Π.Α. ορίζεται σε 18% πάνω στη φορολογητέα αξία. Υπάρχουν ειδικές περιπτώσεις όπου μειώνεται σε 8% (παράρτημα ΙΙΙ).

Για τον υπολογισμό του φόρου λαμβάνεται ως συντελεστής, αυτός ο οποίος ισχύει στη στιγμή που έγινε απαιτητός ο φόρος.

Για τα νησιά των νομών Χίου, Λέσβου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κκυκλάδων, Θάσος, Σαμοθράκης, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο, οι συντελεστές μειώνονται κατά 30% (3%, 6%, 13%), όταν ισχύουν οι απαιτούμενες προϋποθέσεις.

Δεν ισχύει μειωμένος συντελεστής για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα.

**Άρθρο 18:** Απαλλάσσονται από το φόρο στο εσωτερικό της χώρας: η Π.Υ. από τα ΕΛ.ΤΑ:

1. οι δραστηριότητες της ΕΡΤ με εξαίρεση τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα,
2. η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης,
3. η παροχή υπηρεσιών από γιατρούς και μαιείς, νοσοκόμους, φυσιοθεραπευτές,
4. οδοντογιατροί - οδοντοτεχνίτες,
5. η Π.Υ. από τους κτηνιάτρους,
6. η παράδοση ανθρωπίνων οργάνων κ.τ.λ.
7. η Π.Υ. από σωματεία, την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση,
8. η μεταφορά ασθενών ή τραυματιών με ειδικά οχήματα,
9. η Π.Υ. από συγγραφείς, καλλιτέχνες και ερμηνευτές,
10. η παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων όλων των βαθμίδων,
11. η Π.Υ. που αφορούν αθλητισμό και την σωματική αγωγή,
12. οι ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες,
13. η διαχείριση των αμοιβαίων κεφαλαίων,
14. οι μισθώσεις ακινήτων,
15. η παράδοση κρατικών λαχείων, ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ κ.τ.λ.,
16. η κυκλοφορία των γραμματοσήμων,
17. η παράδοση και διανομή εφημερίδων.

Δεν απαλλάσσονται από το φόρο:

1. Τα εργαστήρια ελευθέρων σπουδών,
2. Οι σχολές ερασιτεχνικού ή ψυχαγωγικού χαρακτήρα,
3. Οι επιχειρήσεις εκπαίδευσης ζώων,
4. Οι σχολές Θεάτρου και κινηματογράφου,
5. Τα έσοδα που προέρχονται από την πώληση διαφόρων ειδών στους μαθητές των πιο πάνω σχολών.

**Άρθρο 19:** Κατά την εισαγωγή αγαθών απαλλάσσονται από το φόρο:

1. η επανεισαγωγή αγαθών από το πρόσωπο που τα εξήγαγε και στην ίδια κατάσταση που είχαν εξαχθεί, εφόσον είχαν ατέλεια.
2. η οριστική εισαγωγή αγαθών, η παράδοση των οποίων απαλλάσσεται από το φόρο,
3. η εισαγωγή προϊόντων αλιείας, στην κατάσταση που αλιεύτηκαν,
4. η εισαγωγή αγαθών τα οποία στη συνέχεια μεταφέρονται από τον εισαγωγέα σε άλλο κράτος-μέλος και η παράδοση του απαλλάσσεται από το φόρο.

Όσο αφορά την εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών, η είσπραξη του φόρου αναστέλλεται μέχρι να διανεμηθούν αυτά.

**Άρθρο 20:** Απαλλάσσονται από τον φόρο κατά την εξαγωγή εκτός κοινότητας, των εξομοιούμενων προς αυτές πράξεις και των διεθνών μεταφορών:

1. η παράδοση αγαθών που εξάγονται, εκτός Κοινότητας,
2. η παράδοση αγαθών που εξάγονται, εκτός της Κοινότητας από μη εγκαταστημένο στο εσωτερικό της Κοινότητας αγοραστή. Εξαιρούνται αγαθά που μεταφέρονται για εξοπλισμό σκαφών αναψυχής κ.τ.λ.,
3. η παροχή υπηρεσιών που αφορά στην επεξεργασία κινητών αγαθών σε αναγνωρισμένα σωματεία, ιδρύματα κ.τ.λ.,
4. η παροχή υπηρεσιών από μεσίτες ή μεσολαβητές.

**Άρθρο 21:** Απαλλάσσονται στη διεθνή διακίνηση αγαθών, από το Φ.Π.Α.:

1. η εισαγωγή αγαθών που τίθενται σε καθεστώς εναποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης,
2. η παράδοση και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών τα οποία πρόκειται να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης, ελεύθερης ζώνης κ.τ.λ. Να γίνουν δεκτά στα χωριστά θαλάσσια ύδατα, για να ενσωματωθούν σε εξέδρες κ.τ.λ. για συντήρηση ή επισκευή. Να τεθούν σε καθεστώς εναποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης,
3. οι παραδόσεις και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών καθώς και Π.Υ. που αναφέρονται στην περίπτωση β'.

**Άρθρο 22:** Ειδικές απαλλαγές από τον Φ.Π.Α.:

1. η παράδοση ή ενδοκοινοτική απόκτηση πλοίων κ.τ.λ. για οποιοδήποτε λόγο. Εκτός για ανα-

ψυχή και αθλητισμό,

2. η παράδοση και η εισαγωγή αεροσκαφών που προορίζονται για τις Ένοπλες δυνάμεις κ.τ.λ..  
Εξαιρούνται αυτά που προορίζονται για αθλητισμό ή αναψυχή.
3. η παράδοση, η ενδοκοινοτική απόκτηση και η εισαγωγή καυσίμων λιπαντικών κ.τ.λ. για τον εφοδιασμό όλων των σκαφών,
4. η ναύλωση πλοίων, πλωτών μέσων και η μίσθωση αεροσκαφών κ.τ.λ.,
5. η παράδοση αγαθών και Π.Υ. προς άλλο κράτος-μέλος που προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις του NATO,
6. οι πράξεις που αφορούν τις περιοχές των Αζόρων και Μαδέρας,
7. η παράδοση χρυσού στην Τράπεζα της Ελλάδος,
8. οι πάσεις φύσεως μεταφορά προσώπων προς το εξωτερικό.

**Άρθρο 22α:** Όσο αφορά παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος, απαλλάσσονται από το φόρο:

1. η παράδοση αγαθών, τα οποία αποστέλλονται σε άλλο κράτος-μέλος από τον πωλητή, προς τον υποκείμενο φόρο ή προς μη υποκείμενο Ν.Π. που ενεργεί με την ιδιότητα του αυτή, σε άλλο κράτος-μέλος.

(Εξαιρούνται: 1. οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος, 2. υποκείμενους που ενεργούν απαλλασσομένες πράξεις, χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, 3. τα Ν.Π. με ύψος ενδοκοινοτικών αποκτήσεων άνω των 2,5 εκ.)

2. η περιστασιακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων μεταξύ των κρατών-μελών.

**Άρθρο 22β:** Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, από τον Φ.Π.Α.:

1. η απόκτηση αγαθών στην οποία ο αγοραστής στο εσωτερικό της χώρας έχει δικαίωμα επιστροφής του φόρου,
2. η απόκτηση εφημερίδων και περιοδικών, αναστέλλεται η είσπραξη του οφειλόμενου φόρου, μέχρι την διανομή τους.
3. η απόκτηση αγαθών που η εισαγωγή τους απαλλάσσεται από το φόρο στο εσωτερικό της χώρας π.χ. απόκτηση ανθρωπίνων οργάνων.

**Άρθρο 22γ:** Απαλλάσσεται από το φόρο η παράδοση αγαθών από τα καταστήματα αφορολόγητων ειδών, που λειτουργούν στους λιμένες και αερολιμένες της χώρας, καθώς και πλοία ή αεροσκάφη, σε ταξιδιώτη ο οποίος μεταβαίνει σε άλλο κράτος-μέλος.

Η απαλλαγή αυτή παρέχεται μέσα στα όρια της ατέλειας, ποσοτικής και της κατ' αξία που προβλέπει ο νόμος. Σήμερα το ποσό είναι 10.500 δρχ.

**Άρθρο 23:** Ο υποκείμενος έχει δικαίωμα να εκπέσει από το φόρο που αναλογεί σε πράξεις που τον αφορούν, όπως πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών. Είτε έχει καταβληθεί, είτε οφείλεται:

Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται εάν:

1. τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό δραστηριοτήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 4, δηλαδή του παραγωγού, εμπόρου κ.τ.λ., εφόσον έχουν δικαίωμα έκπτωσης στο εσωτερικό της χώρας.
2. για την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο,
3. για τη διάθεση δώρων μέχρι αξίας 3.000 δρχ. και δειγμάτων.

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

1. αγοράς εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων που αναγράφονται στο άρθρο 36, του νόμου,
2. αγορά, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για μη φορολογικές πράξεις,
3. αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης

ΕΙΧ μέχρι 9 θέσεων, μοτοσυκλετών, σκαφών, αεροσκαφών κ.τ.λ. που προορίζονται για αναψυχή και αθλητισμό καθώς και όλες οι δαπάνες που τα αφορούν. Το ίδιο ισχύει και για τα μικτής χρήσης αυτοκίνητα.

Εξαιρούνται επίσης δαπάνες που γίνονται σε εκτέλεση αναγκαστικών και υποχρεωτικών μέτρων μιας επιχείρησης π.χ. η Δ.Ε.Η. που χορηγεί κράνοι: Έτσι για την μεταφορά του προσωπικού με ΠΟΥΛΜΑΝ ισχύει το ίδιο με πιο πάνω.

#### **Άρθρο 24:** Προσδιορισμός του εκπιπτομένου φόρου.

Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχει δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπτόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου.

Το ποσοστό βρίσκεται με βάση κλάσμα, που έχει αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών, χωρίς το Φ.Π.Α. και για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης και ως παρανομαστής, το ποσό του αριθμητή συν, το ποσό των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

Για το πιο πάνω υπολογισμό δεν λαμβάνονται υπόψη τα ποσά που προέρχονται:

1. από παράδοση αγαθών που χρησιμοποιούνται από τον υποκείμενο στο φόρο για πάγια εκμετάλλευση της επιχείρησης του,
2. από συμπωματικές εργασίες σε ακίνητα ή σε χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.

Με υπουργικές αποφάσεις ορίζεται αναλόγως περίπτωσης, ο τρόπος υπολογισμού του Φ.Π.Α..

#### **Άρθρο 25 :** Άσκηση δικαιώματος έκπτωσης του Φ.Π.Α., από τον υποκείμενο εφόσον:

1. κατέχει βεβαίωση, περί υποβολής, δήλωσης στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., έναρξης των εργασιών

μέσα στο έτος,

2. να κατέχει νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που να έχει το κύρος τιμολογίου από τα οποία να αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών ή οι παροχές υπηρεσιών και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν.

Δεν είναι δυνατή η έκπτωση του φόρου που εμπεριέχεται σε Δ.Λ.Π. ή Α.Λ.Π. και γενικά κάθε στοιχείο που δεν αναγράφεται ξεχωριστά ο Φ.Π.Α. από την αξία.

1. Στοιχεία που να αποδεικνύουν την εισαγωγή αγαθών καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν αυτό.

2. Τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή προσωρινή δήλωση, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο.

3. Επικυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης προσωρινής δήλωσης που να αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

Εφόσον ο υπόχρεος είναι εγκαταστημένος στο εξωτερικό, το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί από το λήπτη ή τον αντιπρόσωπο του, εφόσον αυτός κατέχει τα απαραίτητα δικαιολογητικά.

Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται σε επόμενη περίοδο. Επίσης είναι δυνατόν να επιστραφεί η διαφορά αυτή σύμφωνα με το άρθρο 27.

#### **Άρθρο 26: Διακανονισμοί των εκπτώσεων.**

Η έκπτωση του φόρου που έχει προκύψει με βάση τις προσωρινές δηλώσεις, υπόκειται σε τελικό διακανονισμό όταν υποβληθεί η εκκαθαριστική δήλωση και εφόσον:

1. Η έκπτωση είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από εκείνη που έχει δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο. π.χ. επιχειρήσεις που ενεργούν πράξεις απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α.,

2. Μετά την υποβολή των προσωρινών δηλώσεων έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού των εκπτώσεων, (π.χ. ακύρωση αγορών ή πωλήσεων), με την προϋπόθεση οι μεταβολές να γίνονται μέσα στην ίδια χρήση.

Δεν γίνεται διακανονισμός σε περίπτωση καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται καθώς και σε περιπτώσεις χορήγησης δώρων έως 3000 δρχ. και δειγμάτων.

Όταν έχουμε αγαθά επένδυσης, η έκπτωση του φόρου υπόκειται σε 5ετή διακανονισμό, με ποσοστό 20% ανά έτος.

Αγαθά επενδύσεων θεωρούνται;

1. Τα ενσώματα αγαθά που ανοίκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλευση, καθώς και κτίρια ή εγκαταστάσεις ενοικιασμένες τουλάχιστον για 9 χρόνια.

2. Διπλώματα ευρεσιτεχνίας σχεδίου, υποδείγματος, εμπορικού ή βιομηχανικού σήματος και άλλων παρόμοιων, εφόσον εξυπηρετούν περισσότερες από μια χρήσεις.



### **Άρθρο 27:** Επιστροφή Φόρου

Ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:

1. αυτός καταβλήθηκε, χωρίς να οφείλεται,
2. είναι αδύνατο να μεταφερθεί σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή δεν είναι δυνατόν να γίνει η έκπτωση του φόρου,
3. αφορά πράξεις που προβλέπεται αναστολή καταβολής φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών - εισροών,
4. αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 26.

Επίσης επιστρέφεται στον υποκείμενο στο φόρο, που είναι εγκαταστημένος σε άλλη χώρα της Ε.Ε ο φόρος που επιβάρυνε τα κινητά αγαθά και τις υπηρεσίες που του προσφέρθηκαν από άλλους υποκείμενους στο φόρο ή την εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, κατά το μέρος που αυτά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιήθηκαν για πράξεις που φορολογούνται στο εξωτερικό και για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, για απαλλασσόμενες από το φόρο υπηρεσίες μεταφοράς και βοηθητικές εργασίες που ενεργούνται στην Ελλάδα π.χ. αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προαστίων, μεταφορές αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή κ.τ.λ..

Η επιστροφή του φόρου που προβλέπεται από τις διατάξεις αυτές δεν μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερη των 3 μηνών ή μεγαλύτερης του 1ος έτους και ενεργείται από την αρμόδια φορολογική αρχή μέσα σε έξι μήνες από την ημερομηνία υποβολής της σχετικής αίτησης.

### **Άρθρο 28:** Υπόχρεοι στο φόρο.

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

1. ο εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενος στο φόρο, για πράξεις που έχει ενεργήσει,
2. ο αντιπρόσωπος του εγκαταστημένου εκτός χώρας υπηρεσιών, αν δεν υπάρχει αντιπρόσωπος,
3. ο λήπτης των υπηρεσιών των παραγράφων 3,4 του άρθρου 12,
4. οποιοδήποτε πρόσωπο, το οποίο αναγράφει το φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει ή σε άλλα στοιχεία,
5. το πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

Για την εισαγωγή των αγαθών, υπόχρεος στο φόρο είναι αυτός που είναι κύριος των αγαθών.

### **Άρθρο 29:** Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο.

Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

1. Δήλωση έναρξης εργασιών, πριν την έναρξη αυτών. Έναρξη εργασιών θεωρείται, ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής, αν πρόκειται για επιχείρηση ή ο χρόνος της νομι-

κής σύστασης, αν πρόκειται για νομικά πρόσωπα.

**2.** Δήλωση μεταβολής - μετάταξης στην οποία δηλώνεται οποιαδήποτε μεταβολή που γίνεται π.χ. αλλαγή επωνυμίας, αλλαγή αντικειμενικών εργασιών κ.τ.λ. Η δήλωση υποβάλλεται εντός 10 μερών από τον χρόνο που έγιναν οι μεταβολές.

**3.** Δήλωση οριστικής παύσης των εργασιών. Μετά την υποβολή της δήλωσης έναρξης των εργασιών χορηγείται το Α.Φ.Μ. στον υποκείμενο.

Ο αριθμός είναι μοναδικός εκτός αν πριν την έναρξη των εργασιών έχει χορηγηθεί άλλο Α.Φ.Μ. με δήλωση φορολογίας εισοδήματος. Ή στα νομικά πρόσωπα όταν αυτά αλλάζουν νομική μορφή. Ο αριθμός καταργείται όταν διαλυθεί η νομική μορφή των προσώπων αυτών.

**4.** Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούνται να τηρεί επίσης βιβλία και να εκδίδει στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. και να επιδίδει τις προβλεπόμενες δηλώσεις.

Απαλλάσσονται των πιο πάνω: όσοι αγοράσουν μεταφορικό μέσο από άλλο κράτος-μέλος, οι αγρότες του άρθρου 33, τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκειται στο φόρο και τέλος τα φυσικά πρόσωπα που ενεργούν πράξεις απαλλασσομένες.

#### **Άρθρο 30:** Υποχρεώσεις άλλων προσώπων.

Ο κύριος, ο νομέας ή ο κάτοχος ακινήτων ο οποίος ενεργεί εργασίες για ανέγερση οικοδομής και έχει αναθέσει σε εργολάβο το έργο με το σύστημα της αντιπαροχής υποχρεούνται:

**1.** Να υποβάλει στο οικονομικό φόρο δήλωση που να περιλαμβάνει τα στοιχεία κόστους και τα στοιχεία του εργολάβου.

**2.** Να φυλάσει τα στοιχεία για μια 10ετία από το τέλος του έργου.

Τα πρόσωπα που συντάσσουν την μελέτη του έργου υποχρεούνται να υποβάλλουν στην πολεοδομία μαζί με την αίτηση για έκδοση αδείας, πληροφοριακά στοιχεία για το έργο που θα εκτελεστεί.

Οι συμβολαιογράφοι υποχρεούνται να συντάσσουν έγγραφα για πράξεις που αναφέρονται στο άρθρο 6 ( παράδοση ακινήτων) και πράξεις όπου ο φόρος καταβάλλεται με έκτακτη δήλωση, εφόσον δεν παραδίδεται σ' αυτούς θεωρημένα αντίγραφα της δήλωσης. Πρέπει να αναγραφούν το Α/Α της δήλωσης.

#### **Άρθρο 31:** Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις.

Οι υπόχρεοι στο φόρο, πρέπει να υποβάλουν, στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., τις πιο κάτω δηλώσεις:

**1.** Προσωρινή δήλωση για κάθε φορολογική περίοδο, κάθε μήνα και μέχρι τις 25 του επόμενου μήνα, εφόσον τηρούνται βιβλία γ' κατηγορίας Κ.Β.Σ. ή πραγματοποιώντας ενδοκοινοτικές αποκτήσεις. Το ίδιο ισχύει και για το Δημόσιο, αν και δεν τηρεί βιβλία.

Κάθε δίμηνο και μέχρι την 20 ημέρα του επόμενου μήνα αν τηρούνται Β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και κάθε τρίμηνο και μέχρι την 15η ημέρα του μήνα που ακολουθεί για Α' κατηγορία βιβλία.

Η προσωρινή δήλωση περιλαμβάνει: την αξία των αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, των ενδοκοινοτικών αγαθών, το φόρο που αναλογεί, την αξία των απαλλασσομένων πράξεων, τις

εκπτώσεις και την διαφορά φόρου που προκύπτει.

Ανεξάρτητα από την υποχρέωση υποβολής προσωρινής δήλωσης, συντάσσεται περιοδικά εκκαθάριση η οποία φυλάσσεται στο κεντρικό ή την 25η ημέρα του δευτέρου μήνα μετά την λήξη της διαχειριστικής περιόδου αν τηρούνται Α' ή Β' κατηγορίας βιβλίων ή μέχρι την 10η ημέρα του 5ου μήνα για Γ' κατηγορία βιβλία.

Επίσης με τις προσωρινές δηλώσεις καταβάλλονταν προκαταβολή 15%. Η προκαταβολή καταργήθηκε από 1.1.1996.

### **Άρθρο 32:** Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων.

Οι Επιχειρήσεις, που σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ., δεν υποχρεούνται να τηρούν βιβλία ή που τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, εφόσον κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι του ποσού που αποτελεί το ανώτατο όριο για την ένταξη των επιτηδευματιών στην Α' κατηγορία βιβλίων σύμφωνα με το Κ.Β.Σ. ή αρχίζουν πρώτη φορά τις εργασίες τους. Εξαιρούνται οι αγρότες του άρθρου 33 και όσες επιχειρήσεις πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα κατά 60% τουλάχιστον από χονδρικές πωλήσεις ή εξαγωγές ανεξάρτητα από ποσοστό.

Απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής φόρου οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ακαθάριστα έσοδα μέχρι του ποσού το οποίο κάθε φορά αποτελεί το ανώτατο όριο απαλλαγής των επιτηδευματιών από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων. Επίσης απαλλάσσονται οι επιχειρήσεις που δεν τηρούν βιβλία Β' και Γ' κατηγορίες. Οι πιο πάνω διατάξεις δεν ισχύουν αν: οι επιχειρήσεις αρχίζουν πρώτη φορά τις εργασίες τους οι αγρότες του άρθρου 33, όσοι έχουν ακαθάριστα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις σε ποσοστό 60% ή πραγματοποίησαν εξαγωγές, υπάρχει εισαγωγή νέου μεταφορικού μέσου.

Όσες επιχειρήσεις έχουν περισσότερες από ένα κλάδους εκμετάλλευσης στους οποίους δεν υπάρχει παροχή υπηρεσιών εξετάζονται με βάση το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων τους από τους κλάδους αυτούς.

Αν μια επιχείρηση, μέσα σε μια διαχειριστική περίοδο υπερβεί τα όρια που ορίζονται κάθε φορά τότε, περνά υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

### **Άρθρο 33:** Ειδικό καθεστώς αγροτών.

Οι αγρότες για την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, δικαιούνται να ζητήσουν την επιστροφή του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών τις οποίες πραγματοποιούν για την άσκηση της εκμετάλλευσης του.

Η επιστροφή του φόρου γίνεται από το Δημόσιο, με καταβολή στον αγρότη ποσού του οποίου προκύπτει με την αποκοπή συντελεστών, στην αξία των παραδιδόμενων προϊόντων και παρεχομένων υπηρεσιών.

Οι συντελεστές είναι 2,5 %, 3,5% και 5%, ανάλογα σε πιο πίνακα ανοίκουν τα προϊόντα.

Εξαιρούνται αγρότες οι οποίοι ασκούν αγροτικές εκμεταλλεύσεις ή παρέχουν υπηρεσίες σύμφωνα με το άρθρο 34 με την μορφή εταιρίας ή συνεταιρισμού ή πωλούν προϊόντα τους ύστερα από επεξεργασία ή ασκούν παράλληλα άλλη οικονομική δραστηριότητα η οποία μπορεί να δώσει σ' αυτόν χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων ή ασκούν δραστηριότητα βάση της οποίας έχουν υποχρεώσεις τήρησης βιβλίων Β' και Γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

Όταν οι αγρότες έχουν κάνει ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών ή παράδοση αγαθών στο κατάστημα τους θεωρείται ότι ασκούν δυο οικονομικές δραστηριότητες και ενεργούν παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλευση στην εμπορική επιχείρησή τους. Για αυτήν εκδίδεται ειδικό στοιχείο.

#### **Άρθρο 34:** Αγρότες - Αγροτικά προϊόντα.

Αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες.

Για να εφαρμοστεί το άρθρο 33 θεωρούνται:

1. Ως αγρότες αυτός που προσωπικά ή με τα μέλη της οικογένειάς τους ή μισθωτούς ή εργάτες, εκτελεί αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες.
2. Ως αγροτικές εκμεταλλεύσεις θεωρούνται: η γεωργία γενικά, η εκτροφή ζώων και πτηνών, η δασοκομία, η αλιεία σε γλυκά και αλμυρά νερά, η ιχθυοτροφία, οι μεταποιητικές δραστηριότητες του αγρότη, που πραγματοποιούνται με συνηθή μέσα.
3. Ως αγροτικές υπηρεσίες: οι παρεχόμενες από τους αγρότες με χειρονακτική εργασία ή με το συνηθή εξοπλισμό της εκμετάλλευσής τους, οι οποίες συμβάλουν: στην παραγωγή όπως εργασίες σποράς, φύτευσης, καλλιέργειας, θερισμού, αλωνίσματος κ.τ.λ. Οι εργασίες όπως η διαλογή, ζύμωση, καθαρισμός, άλεση, η φύλαξη κ.τ.λ.

Η εκτροφή και πάχιση ζώων, η καταπολέμηση επιβλαβών ζώων και φυτών, η τεχνική βοήθεια κ.τ.λ.

Επίσης η υλοτομία ή κοπή ξυλών κ.τ.λ. Όταν οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών υπερβούν το 2,5 εκ τότε οι αγρότες πρέπει να αποδίδουν τον Φ.Π.Α. Όταν πωλούν καινούργιο μεταφορικό μέσο σε άλλο κάτοικο μέλους-κράτους είναι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. με δικαίωμα έκπτωσης και επιστροφής του Φ.Π.Α. που επιβαρύνει την απόκτηση του μέσου αυτού.

#### **Άρθρο 35:** Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδίων.

Τα προϊόντα ταξιδίων, τις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι αγρότες τουριστικών περιηγήσεων που ενεργούνται στο όνομα τους, υπάγονται στο ειδικό καθεστώς υπολογισμού του φόρου που προβλέπονται από αυτό το άρθρο, εφόσον και κατά το μέρος που για την πραγματοποίηση του ταξιδιού ή της περιήγησης χρησιμοποιούνται προς άμεση εξυπηρέτηση των ταξιδιωτών, παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που παρέχονται από άλλους υποκείμενους στο φόρο.

Οι πιο πάνω πράξεις (πραγματοποίηση ταξιδιού ή περιηγήσεις) θεωρούνται ως ενιαία παροχή φορολογείται στην Ελλάδα εφόσον εδώ είναι η έδρα του γραφείου.

Ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η μικτή αμοιβή του πρακτορείου που προκύπτει μετά την

αφαίρεση από το συνολικό ποσό που καταβάλεται από το πελάτη του κόστους με το οποίο επιβαρύνεται το πρακτορείο από την παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, που γίνονται από άλλους υποκείμενους στο φόρο για άμεση εξυπηρέτηση του ταξιδιώτη. Τα πιο πάνω ποσά του φόρου δεν εκπίπτονται ή επιστρέφονται.

Οι διατάξεις δεν εφαρμόζονται στις αμοιβές για πρακτορεία ταξιδίων οι οποίες προέρχονται από υπηρεσίες που αυτά παρέχουν αποκλειστικά, ως μεσολαβητές, με προμήθεια, καθώς επίσης και από υπηρεσίες μεταφοράς, οι οποίες παρέχονται με μεταφορικά μέσα του ίδιου του πρακτορείου.

**Άρθρο 36:** Ειδικό καθεστώς φορολογία καπνοβιομηχανικών προϊόντων.

Όταν έχουμε παράδοση ή εισαγωγή καπνοβιομηχανικών προϊόντων από άλλη χώρα, ο φόρος υπολογίζεται στην λιανική τιμή πώλησης, χωρίς Φ.Π.Α.

Ως καπνοβιομηχανικά προϊόντα θεωρούνται ο καπνός, τα τσιγάρα, τα τσιγαρόχαρτα, οι πίτες κ.τ.λ.

Η φορολογική υποχρέωση δημιουργείται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο παραλαβής των ενσήμων ταινιών φορολογίας καπνού. Ο φόρος καταβάλεται από τον υπόχρεο (βιομήχανο ή εισαγωγέα) μαζί με τον ειδικό φόρο κατανάλωσης καπνού (του Ν 1439/84). Ο υπόχρεος έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου (άρθρο 23) κατά την εκκαθάριση των φόρων που γίνεται με την αίτηση φορολογίας καπνοβιομηχανικών προϊόντων και με βάση τα δικαιολογητικά, τα οποία κατέχουν κατά το χρόνο της εκκαθάριστος. Η αίτηση αυτή αντικαθιστά την προσωρινή δήλωση (άρθρο 31). Στα τιμολόγια παράδοση ο φόρος ενσωματώνεται στην τιμή και αναγράφεται σ' αυτά η ένδειξη «φόρου προστιθέμενη αξία μη εκπιπτόμενος».

Σε φθορά ή βλάβη των προϊόντων, παρέχεται δικαίωμα συμψηφισμού του φόρου.

Οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές των καπνοβιομηχανικών προϊόντων για την παράδοση αυτών, δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλουν προσωρινή δήλωση, ούτε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

## ΛΟΓΙΣΤΗΣ, ΜΑΡΤΙΟΣ 1995

### **Φ.Π.Α. Επιχειρήσεις λιανικής πώλησης ειδών διατροφής.**

(Υπ. Οικ. 1004132/12/12.1..95, πολ, 1008).

«... Από 1.1.1995 και εφεξής καταργείται η ισχύουσα μέθοδος τεκμαρτού προσδιορισμού και επομένως η απόδοση του Φ.Π.Α. γίνεται με άμεσο διαχωρισμό των ημερησίων λιανικών πωλήσεων ειδών διατροφής κατά συντελεστή Φ.Π.Α.».

### **Επιστροφή Φ.Π.Α. στους αγρότες**

(Υπ. Οικ. 1098439/3.3.95, ΠΟΛ. 1069)

«... για την επιστροφή του Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 33 του ν. 1642/86 μπορεί να χρησιμοποιηθεί μηχανογραφημένο και το έντυπο της αίτηση επιστροφής του φόρου με την προϋπόθεση ότι, το εν λόγω έντυπο (ιδιωτικής εκτύπωσης) θα πληρεί τις προδιαγραφές που ορίζονται κάθε φορά, με σχετικές Υπουργικές αποφάσεις (στοιχεία, κωδικοί αριθμοί κ.λπ.).

Για την διευκόλυνση της συμπλήρωσης του πιο πάνω εντύπου με μηχανογραφικά μέσα σε περίπτωση χρήσης συνεχόμενων μηχανογραφικών εντύπων επιτρέπεται η εκτύπωση των σελίδων στην μια όψη του χαρτιού, καθώς και η απόκλιση του μήκους της σελίδος μέχρι 2cm από το κανονικό μήκος αυτής.

### **Μεταβιβάσεις μεταχειρισμένων αυτο/των.**

“Υπ. Οικ. 1040388/30.3.95, ΠΟΛ. 1092)

«...από 01.1.1995 εφαρμόζεται νέο ειδικό καθεστώς επιβολής Φ.Π.Α. στις παραδόσεις μεταχειρισμένων μεταφορικών μέσων που γίνονται από υποκείμενο στο Φ.Π.Α. μεταπωλητή (έμπορο).

Με βάση τις διατάξεις του παραπάνω ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α., ο μεταπωλητής έμπορος μεταχειρισμένων μεταφορικών μέσων, κατά το χρόνο μεταβίβασης των μέσων αυτών σε άλλο πρόσωπο, οφείλει να έχει αποκτήσει την κυριότητα των μετ. μέσων που αγοράζει προηγούμενος από άλλο πρόσωπο με σκοπό την μεταπώληση...»

## ΛΟΓΙΣΤΗΣ, ΟΚΤΩΒΡΙΟΣ 1995

### **ΑΝΤΙΠΡΟΣΩΠΟΙ ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΩΝ ΣΕ ΝΗΣΙΩΤΙΚΕΣ ΠΕΡΙΟΧΕΣ.**

**Εφαρμογή διατάξεων Φ.Π.Α. στις υπηρεσίες αντιπροσώπων πωλήσεων αυτοκινήτων.**

(Υπ. Οικ. 1064588/8.6.95)

Απαντώντας στο παραπάνω σχετικό με το θέμα έγγραφό, σας πληροφορούμε τα εξής:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγρ. 2 του άρθρου 5 του ν. 1642/86, όπως ερμηνεύτηκαν με τις εγκυκλίους Π. 4131/3046/ΠΟΛ. 198/17.6.87 και 1089868/5701/ΠΟΛ. 1254/10.12.90, στην περ'πτωση που ο παραγγελιοδόχος πώλησης είναι εγκατεστημένος σε ένα από τα νησιά του Αιγαίου, όπου ισχύουν οι μειωμένοι συντελεστές και πουλάει αγαθά στην περιοχή αυτή με μειωμένο συντελεστή για λογαριασμό του παραγγελέα, που είναι εγκατεστημένος στην λοιπή Ελλάδα, εκδίδοντας τις προβλεπόμενες με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. εκκαθερίσει, υπάγεται, για την προμήθεια του, στον ίδιο μειωμένο συντελεστή με την πώληση αγαθών.

Σημειώνεται ότι, με τις διατάξεις της παραγρ. 4 του άρθρου 12 του ν. 1642/86, οι μειωμένοι συντελεστές στην περιοχή των νησιών που αναφέρονται στην παραπάνω παράγραφο, δεν εφαρμόζονται προκειμένου για μεταφορικά μέσα.

Αντίθετα αν ο εγκατεστημένος στα νησιά αυτά αντιπρόσωπος απλώς διαμεσολαβεί μεταξύ πωλητών και αγοραστών, τότε η προμήθειά του υπάγεται στο μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 13%.

2. Ύστερα από τα παραπάνω και εφόσον, όπως αναφέρετε στο έγγραφό σας, οι αντιπρόσωποι της εταιρίας σας, που έχουν την εγκατάστασή τους στις νησιωτικές περιοχές όπου ισχύουν μειωμένοι συντελεστές, ενεργούν σαν απλοί μεσολαβητές μεταξύ της εταιρίας και των αγοραστών, (και όχι σύμφωνα με την παράγρ. 2 του άρθρου 5) εκδίδοντας για την προμήθεια τους τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών και όχι εκκαθάριση, υπάγονται στο μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 13%, ενώ τα οικεία για την πώληση φορολογία στοιχεία εκδίδονται απευθείας από την εταιρία σας.

## ΛΟΓΙΣΤΗΣ, ΙΟΥΛΙΟΣ 1995

### **ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ Φ.Π.Α. ΣΤΟΥΣ ΑΓΡΟΤΕΣ**

**Διευκρινίσεις σχετικά με τα δικαιολογητικά που απαιτούνται  
για την επιστροφή Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος.**

*(Υπ. Οικ. 1060945/22.5.95, πολ. 1139)*

«...1. Όπως προβλέπεται από την Α.Υ.Ο. με αριθμ. πρωτ. Π. 953/432/64/3-2-1988 ΠΟΛ. 41 για την επιστροφή του Φ.Π.Α. με τους κατ' αποκοπήν συντελεστές στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος απαιτείται να προσκομισθούν στην αρμόδια αρχή (πρωτοβάθμια ή δευτεροβάθμια συναιτεριστική οργάνωση ή στην αρμόδια για την φορολογία εισοδήματος Δ.Ο.Υ.) τα πρωτότυπα φορολογικά στοιχεία, από τα οποία προκύπτει η αξία της παράδοσης των αγροτικών προϊόντων και της παροχής υπηρεσιών. Τα στοιχεία αυτά είναι τα προβλεπόμενα από τον

Κ.Β.Σ. και άλλες διατάξεις και αναφέρονται αναλυτικά στην Α.Υ.Ο. Π. 953/432/64/ΠΟΛ.41/3-2-88 και στο έντυπο 010Α/94 -Φ.Π.Α. (αίτηση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών για την επιστροφή του Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 33 του ν. 1642/86), ως εξής:

- α) Τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων, που εκδόθηκαν προς την αγρότη
- β) Εντάλματα πληρωμής ή άλλα νόμιμα στοιχεία, που εκδίδονται για την καταβολή της αξίας απόσυρσης αγροτικών προϊόντων
- γ) Εκκαθαρίσεις, για πωλήσεις που έγιναν για λογαριασμό του αγρότη
- δ) Αποδείξεις επαγγελματικών δαπανών για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών
- ε) Αποδείξεις παροχής υπηρεσιών, που εκδίδονται προς τους αγρότες
- στ) Ειδικά στοιχεία, που εκδίδονται από τους αγρότες, που παραδίδουν προϊόντα παραγωγής τους από δικό τους κατάστημα, καθώς και όταν πραγματοποιούν εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις (άρθρο 33 παρ. 6 ν. 1642/86).

#### **ΜΕΙΩΜΕΝΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ Φ.Π.Α.**

**Συντελεστής Φ.Π.Α. σε Δημόσια τεχνικά έργα που εκτελούνται σε περιοχές με μειωμένο συντελεστή.**

*( Υπ. Οικον. 1058651/16.5.95, πολ. 1136)*

«...1. Με τις εγκυκλίους διαταγές μας Π. 4131/3046/ΠΟΛ. 198/17-6-1987 και 1089868/5701/0014 ΠΟΛ. 1254/10-12-1990, δεχτήκαμε ότι τα τεχνικά έργα (έργα οδοποιίας, λιμενικά, υδρευτικά, αρδευτικά κ.λπ.) που εκτελούνται στη Δωδεκάνησο, θεωρούνται ως παραδόσεις αγαθών, υπάγονται στο φόρο προστιθέμενης αξίας με συντελεστή μειωμένο κατά 30%, δηλαδή υπάγονται σε Φ.Π.Α. με συντελεστή 13%, με τις προϋποθέσεις βέβαια που ορίζει η διάταξη της παρ. 4 του άρθρ. 17 του ν. 1642/86.

2. Σύμφωνα με την αριθμ. Π 4131/3046/ΠΟΛ. 198/17-6-87 Δ.Υ.Ο. για την εφαρμογή του ανωτέρω μειωμένου συντελεστή, έπρεπε ο εργολάβος που εκτελούσε τα έργα στις περιοχές αυτές, να έχει εργοτάξιο εκεί και να το δηλώσει, με δήλωση μεταβολών στον Προϊστάμενο της Δημόσιας Οικον. Υπηρεσίας του τόπου που εκτελούνταν τα έργα πριν την έναρξη κατασκευής τους, και αν επρόκειτο για έργα που ήδη είχαν αρχίσει, να δηλώνονταν στον πιο πάνω προϊστάμενο μέχρι 15 Ιουλίου 1987.

Με την παρούσα εγκύκλιο οι ανάδοχοι και οι επιχ/σεις που εκτελούν ή εκτέλεσαν Δημόσια τεχνικά έργα σε περιοχές με μειωμένο συντελεστή, και η έδρα των οποίων είναι στη λοιπή Ελλάδα, εφόσον δεν υπέβαλαν την ανωτέρω δήλωση, μπορούν να υπαχθούν για τις εργασίες αυτές στον μειωμένο συντελεστή 13%, αφού υποβάλλουν στον Προϊστάμενο της αρμόδιας για τη φορολογία τους, Δ.Ο.Υ. εκπρόθεσμη δήλωση μεταβολών για την εγκατάσταση του εργοταξίου τους στις ανωτέρω περιοχές. Αντίγραφο της δήλωσης αυτής θα αποστέλλεται στον Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. της χωρικής αρμοδιότητας κατασκευής των έργων, προκειμένου να διαπιστώνει



την ύπαρξη ή μη του εργοταξίου και να ελέγχει τη διακίνηση των ενσωματούμενων και χρησιμοποιούμενων σ' αυτά αγαθών.

Με την εκπρόθεσμη υποβολή της δήλωσης μεταβολών, θα επιβάλλεται και το πρόστιμο που ορίζεται με την παρ. 1 του άρθρου 48 ν. 1642/86.

## **ΛΟΓΙΣΤΗΣ, ΜΑΪΟΣ 1996**

### **ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΕΤΑΙΡΕΙΕΣ ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΙΚΗΣ ΜΙΣΘΩΣΗΣ.**

**Τρόπος απόδοσης του Φ.Π.Α. στο Δημόσιο από τις εταιρείες  
χρηματοδοτικής μίσθωσης (leasing) κατά την αγορά παγίων  
από υποκείμενους με δικαίωμα έκπτωσης.**

*(Υπ. Οικ. 1037430/22.3.96, πολ. 1099)*

Με αφορμή ερωτήματα που υποβλήθηκαν στην Υπηρεσία μας αναφορικά με την απόδοση του Φ.Π.Α. στο Δημόσιο από τις εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης, βάσει των διατάξεων της παραγράφου 13 του άρθρου 11 του ν. 2367/1995 (ΦΕΚ 261/Α), σας πληροφορούμε τα εξής:

- Με τις διατάξεις των άρθρων 28,29 και 31 του ν. 1642/1986, όπως ισχύουν, και έχουν εναρμονισθεί με τα άρθρα 21 και 22 της 6ης οδηγίας (97/388/ΕΟΚ) ορίζεται ο υπόχρεος στο φόρο και ο τρόπος απόδοσης του φόρου.

Όμως, με τις διατάξεις της παραγράφου 13 του άρθρου 11 του ν. 2367/1995, ορίζεται ειδικός τρόπος απόδοσης στο Δημόσιο από τις εταιρείες χρηματοδοτικής μίσθωσης, του Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία αγοράς αγαθών που πραγματοποιούν από άλλους υποκείμενους στο φόρο και τα οποία προορίζονται για περαιτέρω εκμίσθωση κατά τις διατάξεις του ν. 1665/1986.

Ειδικότερα ορίζεται ότι, κατά την έκδοση τιμολογίου πώλησης από τον προμηθευτή - πωλητή στον αγοραστή (leasing), θα αναγράφεται σ' αυτό ο Φ.Π.Α. που αναλογεί και θα γίνεται μνεία ότι ο φόρος αυτός θα αποδοθεί από τον αγοραστή, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 13 του άρθρου 11 του ν. 2367/1995. Ο Φ.Π.Α. του τιμολογίου αυτού θα αποδίδεται στο δημόσιο από την αγοράστρια εταιρεία (leasing) με δίγραμμη επιταγή σε διαταγή της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. του προμηθευτή - πωλητή. Η δίγραμμη επιταγή μαζί με έκτατες περιοδικές δηλώσεις του προμηθευτή, εις διπλούν, που θα λαμβάνει ο αγοραστής (leasing) κατά την παραλαβή του τιμολογίου, θα παραδίδονται στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ Αθηνών από τις εταιρείες (leasing) που τις έχουν εκδόσει, μέσα στο πρώτο πενήνήμερο κάθε μήνα και θα φορούν τον Φ.Π.Α. που αναλογεί στις αγορές παγίων του προηγούμενου μήνα. Η εταιρεία Leasing, θα εκδίδει και θα παραδίδει τόσες δίγραμμες επιταγές όσες και τα τιμολόγια πώλησης των προμηθευτών της στη ΔΟΥ ΦΑΕΕ Αθηνών, η οποία αυθημερόν, με συστημένη επιστολή, θα τις διαβιβάζει στην

ΔΟΥ του προμηθευτή - πωλητή, μαζί με τις έκτακτες περιοδικές δηλώσεις απόδοσης Φ.Π.Α. του προμηθευτή - πωλητή.

Επίσης, η Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ Αθηνών για την παραλαβή, θα θεωρεί βεβαίωση απόδοσης Φ.Π.Α., που θα εκδίδεται και θα προσκομίζεται εις τριπλούν από την εταιρεία leasing, για κάθε δίγραμμη επιταγή, που θα αντιστοιχεί σε συγκεκριμένο τιμολόγιο ή πιθανόν περισσότερα τιμολόγια που θα εκδίδονται με την ίδια ημερομηνία για τη συγκεκριμένη συναλλαγή. Στη βεβαίωση θα αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία της εταιρείας leasing και της προμηθεύτριας εταιρείας, ο αριθμός του ή των τιμολογίων, η ημερομηνία, η αξία των αγαθών, ο Φ.Π.Α που ναλογεί καθώς και τα στοιχεία της δίγραμμης επιταγής, δηλαδή το Υποκ/α της Τράπεζας που χορήγησε το στέλεχος των επιταγών, η Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία (Δ.Ο.Υ.) εις διαταγή της οποίας εξεδόθη, και η ημερομηνία έκδοσης της επιταγής, που πρέπει να είναι υποχρεωτικά η ίδια με αυτήν που κατατίθεται η επιταγή στη Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ Αθηνών.

Μετά την θεώρηση θα παραδίδονται από την Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ τα δυο αντίτυπα της βεβαίωσης στην εταιρεία leasing, η οποία, την μια θα κρατά για το αρχείο της, τη δε άλλη θα παραδίδει μέσα στο πρώτο δεκαήμερο κάθε μήνα στον προμηθευτή - πωλητή για τον συψηφισμό εκ μέρους του, του Φ.Π.Α. που του παρακρατήθηκε από την εταιρεία leasing και αποδόθηκε από αυτήν για λογαριασμό του με τη δίγραμμη επιταγή.

Οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ., των προμηθευτών - πωλητών, όταν παραλαμβάνουν τις δίγραμμες επιταγές από την Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ Αθηνών, θα τις εξοφλούν, χρησιμοποιώντας ως αποδεικτικό είσπραξης τις επισυναπτόμενες σ' αυτές έκτακτες δηλώσεις Φ.Π.Α.

Ο προμηθευτής θα αναγράφει το ποσό των εκροών αυτών στην περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου στο πίνακα Δ' στον Κωδικό 303 ή 306, τον δε φόρο στον κωδικό 333 ή 336, κατά περίπτωση, και για τον συψηφισμό του στα λοιπά προστιθέμενα ποσά δηλαδή στον Κωδικό 403 του Ιδίου Πίνακα.

Σημειώνεται ότι, σε περίπτωση που ακυρωθεί η συναλλαγή της παράδοσης των αγαθών από την προμηθεύτρια επιχείρηση μετά την ημερομηνία καταβολής το φόρου από την εταιρεία Leasing η επιστροφή του Φ.Π.Α. θα γίνεται σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις των άρθρων 25 και 27 του ν. 1642/86, στον εκδότη του τιμολογίου που είναι ο προμηθευτής - πωλητής του παγίου στοιχείου σύμφωνα με την ΑΥΟ Π. 1185/1988.

Οι αρμόδιες Δ.Ο.Υ., που έχουν λάβει ή θα λάβουν επιταγές ή γραμμάτια συμψηφισμού, που δεν συνοδεύονται από δυο έκτακτες περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. θα καλούν την προμηθεύτρια εταιρεία να υποβάλει αυτές τις έκτακτες περιοδικές δηλώσεις, ώστε με τη συνήθη διαδικασία κατάθεσης Φ.Π.Α., να εξοφληθούν αυτά. Τα γραμμάτια συμψηφισμού που έχουν παραληφθεί ή θα παραληφθούν από τις Δ.Ο.Υ., θα εξοφληθούν με γράμματα συμψηφιστικής διαχείρισης και με λογαριασμό ΤΛΤ, με τα οποία θα εισπραχθούν οι έκτακτες προσωρινές ή περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α., μέσα σε προθεσμία σαράντα πέντε (45) ημερών από την έκδοση της παρούσας εγκυκλίου.

## ΛΟΓΙΣΤΗΣ, ΙΟΥΝΙΟΣ 1996

### **ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ Φ.Π.Α.**

**Επιστροφή Φ.Π.Α. στους αγρότες του Ειδικού καθεστώτος Φ.Π.Α. με βάση  
αθεώρητα εκ παραδρομής τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων.**

*(Υπ. Οικ. 1045316/16.4.96, πολ. 1130)*

Με την ΑΥΟ υπ' αρ. πρωτ. Π. 953/432/64/3-2-88 ΠΟΛ. 41 προβλέπεται ότι, επιστροφή του Φ.Π.Α. με τους κατ' αποκοπήν συντελεστές στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος γίνεται από τις ΔΟΥ με βάση τα φορολογικά στοιχεία από τα οποία προκύπτει η αξία της παράδοσης των αγροτικών προϊόντων και της παροχής των υπηρεσιών.

Από το ανωτέρω αναφερόμενα φορολογικά στοιχεία και παραστατικά, που απαιτούνται για την επιστροφή του Φ.Π.Α., θεωρημένα είναι τα φορολογικά στοιχεία τα οριζόμενα ρητά από τις κείμενες διατάξεις του ΚΒΣ (Π.Δ. 186/92, όπως ισχύει).

Ειδικά, για τα τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων που εκδίδονται προς τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος ισχύουν τα εξής:

α) Από 1-7-94 μέχρι 30-6-95 δεν υπήρχε υποχρέωση θεώρησής τους, σύμφωνα με το άρθρο 19 παρ. 1 περιπ. β' υποπ. γ' του Π.Δ. 186/92, όπως αυτό τροποποιήθηκε με τη παρ. 16 του άρθρου 43 του ν. 2214/94, στην περίπτωση που είχε προηγηθεί η έκδοση άλλου θεωρημένου στοιχείου για την ίδια συναλλαγή (π.χ. δελτίο αποστολής, ποσοτικής παραλαβής κ.λπ.).

β) Από 1-7-95 επιβλήθηκε η υποχρέωση θεώρησής τους, ανεξάρτητα αν έχει προηγηθεί η έκδοση άλλου θεωρημένου στοιχείου για την ίδια συναλλαγή, με την ΑΥΟ υπ' αρ. πρωτ. 1065732/529/0015/ΠΟΛ 1148/30-5-95.

Παρά την επιβολή της υποχρέωσης αυτής πολλοί επιτηδευματίες εξέδωσαν και μετά την 1-7-95 εκ παραδρομής αθεώρητα τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων.

Με τις διατάξεις του άρθρου 33 του Π.Δ. 186/92 προβλέπεται ότι, για αθεώρητα στοιχεία που εκδόθηκαν κατά παράβαση των κειμένων διατάξεων του ΚΒΣ, σύμφωνα με τις οποίες επιβάλλεται η θεώρησή τους, δεν υφίσταται παράβαση του ΚΒΣ, και δεν υφίσταται παράβαση του ΚΒΣ, και δεν επιβάλλεται πρόστιμο εφόσον συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

α) τα στοιχεία αυτά έχουν εκδοθεί αθεώρητα εκ παραδρομής αλλά έχουν καταχωρηθεί στα βιβλία εμπρόθεσμα και

β) ο υπόχρεος έχει καταθέσει στον αρμόδιο προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ. έγγραφη δήλωση για την παράλειψη αυτή πριν από τη διαπίστωσή της από οποιοδήποτε φορολογικό έλεγχο.

Στην περίπτωση που συντρέχουν οι ανωτέρω προϋποθέσεις και προκειμένου να τύχουν επιστροφής του Φ.Π.Α. οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος, καθόσον δεν είναι υπεύθυνοι για την έκδοση αθεώρητων τιμολογίων αγοράς αγροτικών προϊόντων από τους εμπόρους αγοραστές

γίνεται δεκτό όπως οι Δ.Ο.Υ. προβούν στην επιστροφή του Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος και με αθεώρητα τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων τα οποία εκδόθηκαν μετά την 1-7-1995 και μόνο για το οικον. έτος 1996 (χρήση από 1/1/95-31/12/95).

Για την πραγματοποίηση της επιστροφής του Φ.Π.Α. κατά τα ανωτέρω, η επιχείρηση η οποία έχει εκδώσει εκ παραδρομής το αθεώρητο στοιχείο θα χορηγηθεί στον αγρότη φωτοαντίγραφο της κατατεθείσας στη Δ.Ο.Υ. δήλωσης σύμφωνα με το άρθρο 33 του Π.Δ. 186/92 με την οποία γνωστοποίησε τα στοιχεία τα οποία εκ παραδρομής εξέδωσε αθεώρητα. Το φωτοαντίγραφο αυτό θα επισυνάπτει ο αγρότης στο αθεώρητο τιμολόγιο αγοράς, που έλαβε, προκειμένου να τύχει επιστροφής του Φ.Π.Α. με τους κατ' αποκοπήν συντελεστές (άρθρο 33 του ν. 1642/86).

Τέλος αναφορικά με το θέμα της επιστροφής Φ.Π.Α. στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος με βάση αθεώρητα τιμολόγια αγοράς αγροτικών προϊόντων, τα οποία έχουν εκδοθεί προς της 1-7-1995, ισχύουν οι ρυθμίσεις που αναφέρονται στην ΕΔΥΟ με αριθμ. πρωτ. 1060945/2862/821/Α0014 ΠΟΛ. 1139/22-5-95.

## **ΛΟΓΙΣΤΗΣ, ΙΑΝΟΥΑΡΙΟΣ 1996**

### **ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ**

#### **ΜΕΤΑΒΙΒΑΣΗ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΗΜΑΤΟΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΗΣ.**

**Έννοια της μεταβίβασης υποκαταστήματος επιχείρησης κατ' άρθρο**

**5 παρ. 4 του ν. 1642/1986.**

*(Υπ. Οικ. 1114089/2.11.95, πολ. 1277)*

Σε συνέχεια της Ε.Δ.Υ.Ο. 1008193/447/ΠΟΛ. 1103/0014/18.5.1990 με την οποία κοινοποιήθηκε η αριθμ. 52/1990 γνωμοδότηση των προϊσταμένων των Νομικών Διευθύνσεων και με αφορμή την υποβολή ερωτημάτων, σχετικά με το ανωτέρω αναφερόμενο θέμα, σας γνωρίζουμε τα εξής:

1. Σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 5 του ν. 1642/1986 «Για την εφαρμογή του φόρου προστιθέμενης αξίας και άλλες διατάξεις» (ΦΕΚ 125Α), δεν θεωρείται ως παράδοση αγαθών η μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους αυτής από επαχθή ή χαριστική αιτία, ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο.

Στην περίπτωση αυτή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά, θεωρείται, για την εφαρμογή του νόμου, ότι υπεισέρχεται ως διάδοχος στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του προσώπου, που μεταβιβάζει. Η διάταξη αυτή δεν έχει εφαρμογή αν το πρόσωπο που μεταβιβάζει ή το πρόσωπο, που αποκτά τα αγαθά ενεργεί πράξεις, για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

2. Η αριθ. 52/1990 γνωματοδότηση της συνέλευσης των Προϊσταμένων των Νομικών Δ/νσεων και που έγινε αποδεκτή από τον Υπουργό των Οικονομικών, γνωμοδότησε για την ανωτέρω διάταξη, μεταξύ άλλων, ότι τα αγαθά της επιχείρησης πρέπει να μεταβιβάζονται όχι μεμονωμένα έκαστο, αλλά ως σύνολο ή ως αποτελούντα συγκεκριμένο κλάδο αυτής ή ως μέρος της όλης επιχείρησης.

3. Με την εγκύκλιο Δ/γή μας 1008293/447/0014/ΠΟΛ. 1103/18.5.1990, με την οποία κοινοποιήσαμε την ανωτέρω γνωμοδότηση, δεχτήκαμε ότι ως μεταβίβαση ανεξάρτητου λειτουργικά κλάδου αυτής π.χ. η μεταβίβαση υποκαταστήματος, εφόσον μπορεί να προσδιοριστούν αυτοτελώς το σύνολο της περιουσίας του μεταβιβαζόμενου κλάδου ως σύνολο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων και όχι μονάχα το ενεργητικό αυτού.

Με τις παραπάνω προϋποθέσεις, η μεταβίβαση υποκαταστήματος επιχείρησης, κατά το άρθρο 5 παρ. 4 του ν. 1642/86 θεωρείται ότι συντελείται ως ανεξαρτήτου λειτουργικά κλάδου της λοιπής επιχείρησης εφόσον αυτό τηρεί αυτοτελή λογιστική ή καθοιονδήποτε άλλο τρόπο μπορεί να ελέγχουν και να προσδιορισθούν τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις του προσώπου που μεταβιβάζει, από τη συγκεκριμένη δραστηριότητα. Επειδή όμως αυτό είναι θέμα πραγματικό, σε κάθε συγκεκριμένη περίπτωση θα ελέγχεται αυτό το γεγονός προκειμένου να γίνει ή όχι εφαρμογή των διατάξεων της παραγρ. 4 του άρθρου 5 του ν. 1642/86.

## ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- 1<sup>ο</sup> \* Κώδικας φόρου προστιθέμενης αξίας..  
Νόμος 1642/1986 περί Φ.Π.Α. Νόμος 1684/1987: Φ.Π.Α.  
στα εισαγόμενα αγαθά. Έκδοση 2<sup>η</sup> (περιλαμβάνει και τον νόμο  
2093/92)  
Χρήστου Ν. Τότση Νοέμβριος 1992
- 2<sup>ο</sup> \* Φ.Π.Α. Δηλώσεις Στην Πράξη  
Δημητρίου Ι. Καραγιάννη  
Σεπτέμβριος '94
- 3<sup>ο</sup> \* Ο φόρος προστιθέμενης αξίας  
Ανάλυση και ερμηνεία του νόμου. 1642/86  
Νικολάου Χρ. Τότση και Χρήστου Ν. Τότση 1986 Σεπτέμβριος
- 4<sup>ο</sup> \* Ο Φ.Π.Α. στην Κοινότητα χωρίς σύνορα. Φορολογική επιθεώρηση.  
Επιστημονική έκδοση ομοσπονδίας εργαζομένων Δ.Ο.Υ. Φεβρουάριος  
1993
- 5<sup>ο</sup> \* Φορολογική Λογιστική Ι.Ι.  
Κ. Μελισσαρόπουλου Πάτρα 1993  
Επίκουρου Καθηγητή ΣΔΟ ΤΕΙ Πάτρας
- 6<sup>ο</sup> \* Η φορολογία των Α.Ε. και Ε.Π.Ε. 2ος τόμος  
Υπο Νικολάου Χρ. Τότση και Χρήστου Ν. Τότση Αθήνα 1989

## ΠΕΡΙΟΧΟΜΕΝΑ

### Πρόλογος

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α'

A. Γενικά χαρακτηριστικά των φόρων και η σημασία τους για το κράτος.	Σελ. 1
B. Ταξινόμηση των φόρων.	Σελ. 2
Γ. Η διάκριση των φόρων σε άμεσους και έμμεσους.	Σελ. 3
Δ. Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα άμεσων - έμμεσων φόρων.	Σελ. 3
Ε. Οι λειτουργίες του φόρου.	Σελ. 4

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β'

#### Ο Φ.Π.Α.

A. Γενικά χαρακτηριστικά του Φ.Π.Α.	Σελ. 6
B. Λειτουργία του Φ.Π.Α.	Σελ. 10

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ'

#### ΑΝΑΛΥΣΗ ΚΑΙ ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΤΩΝ ΑΡΘΡΩΝ ΤΩΝ ΝΟΜΩΝ 1642/1986 ΚΑΙ 2093/1992.

Άρθρα 1-2 Αντικείμενο του φόρου	Σελ. 11
Άρθρο 3 Υποκειμένοι στο φόρο	Σελ. 15
Άρθρο 4 Οικονομική δραστηριότητα	Σελ. 17
Άρθρο 5 Παράδοση αγαθών	Σελ. 18
Άρθρο 6 Παράδοση ακινήτων	Σελ. 19
Άρθρο 7 Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών	Σελ. 21
Άρθρο 8 Παροχή υπηρεσιών	Σελ. 23
Άρθρο 9 Πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών	Σελ. 24
Άρθρο 10 Εισαγωγή αγαθών	Σελ. 25
Άρθρο 10Α Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών	Σελ. 26
Άρθρο 10Β Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών	Σελ. 28
Άρθρο 11 Τόπος παράδοσης αγαθών	Σελ. 29
Άρθρο 12 Τόπος παροχής υπηρεσιών	Σελ. 31
Άρθρο 12α Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών	Σελ. 35
Άρθρο 13 Χρόνος γέννησης φορολογικής υποχρέωσης	Σελ. 36
Άρθρο 14 Χρόνος γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης στην εισαγωγή αγαθών	Σελ. 38
Άρθρο 14α Χρόνος γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και απαιτητό του φόρου.	Σελ. 39
Άρθρο 15 Φορολογητέα αξία στην παράδοση αγαθών	Σελ. 40
Άρθρο 16 Φορολογητέα αξία στην εισαγωγή αγαθών	Σελ. 43
Άρθρο 17 Συντελεστές υπολογισμού του φόρου	Σελ. 45
Άρθρο 18 Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας	Σελ. 47
Άρθρο 19 Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών	Σελ. 51
Άρθρο 20 Απαλλαγές των πράξεων κατά την εξαγωγή εκτός κοινότητας των εξομοιούμενων προς αυτές πράξεων και των διεθνών μεταφορών	Σελ. 52
Άρθρο 21 Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών	Σελ. 54
Άρθρο 22 Ειδικές απαλλαγές	Σελ. 55
Άρθρο 22Α Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο πρώτο μέλος	Σελ. 57
Άρθρο 22Β Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.	Σελ. 59
Άρθρο 23 Έκπτωση - Επιστροφή του φόρου	Σελ. 61
Άρθρο 24 Προσιορισμός του εκπιπόμενου φόρου	Σελ. 64
Άρθρο 25 Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου	Σελ. 66
Άρθρο 26 Διακανονισμός Εκπτώσεων	Σελ. 67
Άρθρο 27 Επιστροφή του φόρου	Σελ. 70
Άρθρο 28 - 29 Υπόχρεοι στο φόρο	Σελ. 72
Άρθρο 30 Υποχρεώσεις άλλων προσώπων	Σελ. 80

Άρθρο 31: Δηλώσεις και συναφείς υποχρεώσεις	Σελ 81
Άρθρο 32: Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων	Σελ 84
Άρθρο 33-34: Ειδικό καθεστώς αγροτών	Σελ 91
Άρθρο 35: Ειδικό καθεστώς πρακτόρειων προϊόντων	Σελ 96
Άρθρο 36: Ειδικό καθεστώς φορολογίας καπνοβιομηχανικών προϊόντων	Σελ 97

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ'

### ΟΙ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α

A. Περιοδική - Παράδειγμα	Σελ. 98
B. Προσωρινή - Παράδειγμα	Σελ. 102
Γ. Εκαθαριστική - Παράδειγμα	Σελ. 105
Δ. Τροποποιητική - Συμπληρωματική Εκαθαριστική Δήλωση του Φ.Π.Α	Σελ. 113
Ε. Λογιστικές εγγραφές για την καταβολή του Φ.Π.Α. και την προκαταβολή 15% αυτού.	Σελ. 114
ΣΤ. Παράληψη υποβολής δήλωσης - ανακριβής δήλωση - εκπρόθεσμη δήλωση. Πρόσθημα και προσαυξήσεις	Σελ.115
Z. Τρόπος τήρησης του λογαριασμού Φ.Π.Α. μέσο Η/Υ	Σελ. 117
Η. Δηλώσεις INTRASTAT	Σελ.119
Θ. Πίνακας LISTING	Σελ.121
Ι. Γενικά παραδείγματα	Σελ. 123

## ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε'

A. Συνοπτική αναφορά στα άρθρα των Νόμων 1642/86 και 2093/92	Σελ. 125
B. Αναφορά σε δημοσιεύματα του περιοδικού «Λογιστής»	Σελ. 141

### ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ΥΠΟΥΡΓΙΚΩΝ ΑΠΟΦΑΣΕΩΝ

### ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ - ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ



Άρθρο 31 Δηλώσεις και συναφείς υποχρεώσεις	Σελ. 81
Άρθρο 32 Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων	Σελ. 84
Άρθρο 33 - 34 Ειδικό καθεστώς αγροτών	Σελ. 91
Άρθρο 35 Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδίων	Σελ. 96
Άρθρο 36 Ειδικό καθεστώς φορολογίας καπνοβιομηχανικών προϊόντων	Σελ. 97

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ'**  
**ΟΙ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α.**

A. Περιοδική - Παράδειγμα	Σελ. 98
B. Προσωρινή - Παράδειγμα	Σελ. 102
Δ. Εκαθαριστική - Παράδειγμα	Σελ. 105
E. Τροποποιητική - Συμπληρωματική Εκαθαριστική Δήλωση του Φ.Π.Α.	Σελ. 113
ΣΤ. Λογιστικές ενγραφές για την καταβολή του Φ.Π.Α. και την προκαταβολή 15% αυτού	Σελ. 114
Z. Παράληψη υποβολής δήλωσης - ανακριβής δήλωση - εκπρόθεσμη δήλωση Πρόσθημα και προσαντήσεις	Σελ. 115
H. Τρόπος τήρησης του λογ/σμου Φ.Π.Α. μέσω Η/Υ	Σελ. 117
Θ. Δηλώσεις INTRASTAT	Σελ. 119
I. Πίνακας LISTING	Σελ. 121
Γενικά παραδείγματα	
ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ Υπουργικών αποφάσεων	
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ - ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ	

