



**Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ  
Ν.1642/86 ΚΑΙ Ν.2093/92  
ΠΕΡΙ ΦΠΑ ΚΑΙ ΟΙ  
ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΤΟΥΣ ΣΤΗΝ  
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ  
ΚΟΙΝΩΝΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ  
ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ**

**ΜΑΡΤΙΟΣ 97  
ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
(ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ)**

**ΔΟΥΡΟΥ ΕΛΕΝΗ  
ΚΑΡΑΪΣΚΟΥ ΣΤΥΛΙΑΝΗ  
ΝΙΑΡΟΥ ΑΡΓΥΡΩ**

**ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ  
ΓΕΩΡΓΙΟΣ ΜΑΛΑΚΟΣ**

ΑΡΙΘΜΟΣ  
ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ

2253

**Η ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ  
Ν.1642/86 ΚΑΙ Ν.2093/92  
ΠΕΡΙ ΦΠΑ ΚΑΙ ΟΙ  
ΕΠΙΔΡΑΣΕΙΣ ΤΟΥΣ ΣΤΗΝ  
ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΚΑΙ  
ΚΟΙΝΩΝΙΚΗ ΚΑΤΑΣΤΑΣΗ  
ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ**

**ΜΑΡΤΙΟΣ 97  
ΣΧΟΛΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ  
ΚΑΙ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ  
(ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ)**

**ΔΟΥΡΟΥ ΕΛΕΝΗ  
ΚΑΡΑΪΣΚΟΥ ΣΤΥΛΙΑΝΗ  
ΝΙΑΡΟΥ ΑΡΓΥΡΩ**

# **ΕΙΣΑΓΩΓΗ**

---

## **ΓΕΝΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΦΟΡΟΥΣ**

*Το δημόσιο, για να καλύψει τις διάφορες δαπάνες του, χρειάζεται αγοραστική δύναμη, την οποία, όπως είναι ευνόητο, δεν διαθέτει, γιατί τα αγαθά και οι υπηρεσίες, που παρέχει στο κοινωνικό σύνολο, παρέχονται συνήθως δωρεάν και τα εισοδήματά του από περιουσία είναι ελάχιστα.*

*Για την απόκτηση της αγοραστικής αυτής δύναμης, επομένως το δημόσιο χρησιμοποιεί διάφορα άλλα μέσα.. Ορισμένα από αυτά είναι μονομερή, δηλαδή συνεπάγονται παροχή των ιδιωτών στο δημόσιο χωρίς αντίστοιχη ειδική αντιπαροχή από την πλευρά του τελευταίου. Τα μέσα αυτά έχουν συνήθως αναγκαστικό χαρακτήρα. Σ' αυτήν την κατηγορία περιλαμβάνονται κυρίως οι φόροι οι οποίοι αποτελούν αναγκαστικό μέσο κατάθεσης αγοραστικής δύναμης από τους ιδιώτες στο δημόσιο.*

*Εμείς εδώ θα ασχοληθούμε με το φόρο προστιθέμενης αξίας και ειδικότερα με τους Ν.1642/86 και Ν.2093/92 και τις επιδράσεις τους στην οικονομική και κοινωνική κατάσταση της χώρας μας.*

Ο ΦΠΑ σε έσοδα και συχνότητα εφαρμογής αντιπροσωπεύει πάνω από το 50 % του συνόλου των φορολογικών. Επομένως η σπουδαιότητά του είναι ανάλογη.

Πιο κάτω εξετάζουμε τις διατάξεις του νομοσχεδίου που έχει καταρτίσει το Υπουργείο οικονομικών για την εφαρμογή του φόρου αυτού στην Ελλάδα.

# ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ

## ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΕΣ

# Α

### ΡΘΡΟ 1.

#### ΕΠΙΒΟΛΗ ΦΟΡΟΥ

Με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του Ν. 1642/1986 επιβάλλεται στη χώρα μας φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία “ Φόρος Προστιθέμενης Αξίας ” σύμφωνα με τις διατάξεις του νόμου αυτού.

Ο φόρος αυτός αποτελεί μια μορφή του φόρου κύκλου εργασιών, αλλά διαφέρει ριζικά από τον φόρο αυτό που επιβαλλόταν στη χώρα μας μέχρι τις 31/12/1986, με τις διατάξεις του Α.Ν.660/1937 και άλλων μεταγενέστερων νόμων.

Ο Φ.Π.Α. είναι ένας γενικός φόρος κατανάλωσης που επιβάλλεται σε όλη την επικράτεια και καλύπτει μια μεγάλη κατηγορία πράξεων και συναλλαγών και κατονομάζει κατά τρόπο περιοριστικό, τις πράξεις που απαλλάσσει ή αφήνει εκτός πεδίου εφαρμογής του.

•Στενή ερμηνεία των διατάξεων οι διατάξεις που επιβάλλουν φόρο, καθώς και οι διατάξεις που θεσπίζουν απαλλαγές, πρέπει να ερμηνεύονται στενά σύμφωνα με απόφαση της Δ.Ε.Κ. στις 11/7/85.

*-επίσης στενά πρέπει να ερμηνεύονται και οι διατάξεις που επιτρέπουν παρεκκλίσεις, σύμφωνα με απόφαση της Δ.Ε.Κ. στις 10/4/84.*

•(παρ.11). Υποχρέωση του υποκείμενου σε περίπτωση μη εισπραξης φόρου.με το 2ο εδάφιο της παρ. 1 του αρθ.1 του Ν.1642/1986 που προστέθηκε με την παρ.1 του αρθ.1 της απόφασης του υπουργείου οικονομικών Π 8499/4941/1987, ορίζεται ότι ο Φ.Π.Α επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου.

Από την διάταξη αυτή προκύπτει ότι ο υποκείμενος στο φόρο που πωλεί αγαθά ή παρέχει υπηρεσίες είναι υποχρεωμένος να καταβάλει το Φ.Π.Α. στο δημόσιο ταμείο ή τα ΕΛΤΑ ( με προσωρινή δήλωση) αδιάφορα αν εισέπραξε ή όχι το φόρο που αναλογεί σε περίπτωση άρνησης του αγοραστή των αγαθών ή του λήπτη των υπηρεσιών, για οποιαδήποτε αιτία. Ο πωλητής ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες δεν απαλλάσσεται από την υποχρέωση της εμπρόθεσμης καταβολής του χρεωστικού υπολοίπου της προσωρινής δήλωσης στο δημόσιο (Υπ. Οικονομικών Π.80/1988).Τα πρόσωπα αυτά μπορούν να επιδιώξουν την είσπραξη του Φ.Π.Α. από τους αγοραστές των αγαθών ή τους λήπτες των υπηρεσιών με κάθε νόμιμο μέσο, χωρίς βέβαια την οποιαδήποτε παρέμβαση του αρμόδιου οικ.εφόρου. Στην περίπτωση αυτή η διαφορά είναι αστική και επιλύεται από τα πολιτικά δικαστήρια (Υπ.Οικ.Ε.1 3899/1988).

•**Ποιος νομιμοποιείται για την επιστροφή φόρου που επιρρίφθηκε στην κατανάλωση και καταβλήθηκε στο δημόσιο αχρεώσητα.**

**Σχετικά με το ποιος νομιμοποιείται, πλην όμως επιρρίφθηκε στον αντισυμβαλλόμενο υπό το καθεστώς του φόρου κύκλου εργασιών και των τελών χαρτοσήμου, δημιουργήθηκε η πιο κάτω νομολογία του ΣΤΕ , η οποία πρέπει να έχει εφαρμογή και στο Φ.Π.Α. Και αυτό επειδή “σύμφωνα με τις διατάξεις του αρθ.1 παρ.1 του οργανισμού των φορολογικών δικαστηρίων υπάγονται οι διαφορές εν γένει οι αναφερόμενες κατά τον καταλογισμό των φόρων, δασμών, τελών και συναφών δικαιωμάτων του δημοσίου, καθώς και οι διαφορές οι αναφερόμενες από την επιβολή με διοικητικές πράξεις κάθε είδους κυρώσεων για παράβαση διατάξεων της φορολογικής νομοθεσίας, έστω και αν αυτές επιβάλλονται αυτοτελώς ή ασχέτως προς υποχρέωση καταβολής φόρου, δασμού κ.τ.λ.”**

Συνεπώς νομιμοποιείται να ζητήσει την επιστροφή, στρεφόμενος κατά της φορολογικής αρχής που ενήργησε την βεβαίωση, και ο

αντισυμβαλλόμενος του καταβάλλοντος το φόρο ή το τέλος, όπως είναι εκείνος στον οποίο έχει επιρριθφεί ο φόρος κύκλου εργασιών ή όποιος πράγματι επιβαρύνθηκε με τα τέλη χαρτοσήμου, εφόσον αποδείξει το γεγονός επιρρίψεως ή της επιβαρύνσεώς του.

(Το άρθρο 1 αντικαταστάθηκε από το άρθρο 1 παραγρ. 1 Ν.2093/92. Ισχύς από 1.1.93



# Α

## ΦΟΡΟ 2

### **ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ**

1. Αντικείμενο του φόρου είναι :

- I. Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών εφόσον πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο που ενεργεί με αυτήν την ιδιότητα ,
- II. Η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,
- III. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στον χώρο, ο οποίος ενεργεί μ' αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στον φόρο εγκαταστημένος σε άλλο κράτος-μέλος. Ενεργεί μ' αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται απ' το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με την νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των



παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 11.

Ειδικά η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούριων μεταφορικών μέσων υπάγεται στον φόρο, ανεξάρτητα απ' την ιδιότητα του εγκαταστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου.

2. Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται :

- Ως “ εσωτερικό της χώρας “ η ελληνική επικράτεια, εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους,
- Ως “ εδάφιο της κοινότητας” και ως “ τρίτο έδαφος” όπως καθορίζονται στο παράρτημα ΙΙ.

( το άρθρο 2 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παραγρ.1 ν.2093/92. Ισχύς από 1.1.930.).

**Α**

**ΡΘΡΟ3**

**ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙ ΣΤΟΝ ΦΟΡΟ**

1. Στο φόρο υπόκειται:

- 1.1 Κάθε φυσικό πρόσωπο ή νομικό, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα απ' τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,
- 1.2 Κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούριου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο κράτος-μέλος.

*(το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παραγρ. 2 Ν. 2093/92. Ισχύς από 1.1.93)*

Δεν θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα, τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή 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 δε θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμα και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές.

Εν τούτοις τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται ως υποκείμενοι στον 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 υποκείμενου στο φόρο, εφόσον ασκούν τις δραστηριότητες, που απαριθμούνται στο παράρτημα 1 του παρόντος νόμου, εκτός αν αυτές είναι ασήμαντες.

*(το δεύτερο εδάφιο της παρ. 2 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ. 1 Ν. 2093. Ισχύς από 1.1.93).*

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

*(η παραγρ. 3 προστέθηκε με το άρθρο 2 παρ. 2 Ν. 2093/92. Ισχύς από 1.1.93)*



# Α

## ΡΘΡΟ 4

### **ΕΝΝΟΙΑ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑΣ**

Οικονομική δραστηριότητα , κατά την έννοια της διάταξης της παραγρ. 1 του άρθρου 3 θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες.

Περιλαμβάνονται και η εξόρυξη, οι δραστηριότητες των αγροτών και των ελεύθερων επαγγελματιών, καθώς και η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων.



# Α

## ΡΘΡΟ 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 ακίνητα του άρθρου 6.
2. Κατά την πώληση των αγαθών ή αγορά αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομά του, θεωρείται ότι συντελείται παράδοση αγαθών μεταξύ αυτού και του παραγγελέα.
3. ως παράδοση λογίζεται επίσης :
  - η πώληση αγαθών με τον όρο της παρακράτησης της κυριότητας μέχρι την αποπληρωμή του τμήματος,
  - 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 τα δικά του υλικά.
  - η μεταβίβαση, με καταβολή αποζημίωσης, της κυριότητας αγαθού, που ενεργείται κατόπιν επιταγής δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου.
4. Δεν θεωρείται ως παράδοση αγαθών ή μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους της από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο πρόσωπο. Στην περίπτωση αυτή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά θεωρείται, ότι επεισέρχεται ως διάδοχος στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του προσώπου που μεταβιβάζει. Η διάταξη αυτή δεν έχει εφαρμογή αν το πρόσωπο που μεταβιβάζει ή το πρόσωπό που αποκτά τα αγαθά ενεργεί

πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης φόρου



# Α

## ΡΘΡΟ 6

### **ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ**

1. Παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί μ' αυτά.

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου **θεωρούνται :**

- Ως κτίρια, τα κτίσματα γενικά και οι κάθε είδους κατασκευές που συνδέονται με τα κτίσματα ή με το έδαφος κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο.
- Ως πρώτη εγκατάσταση, η πρώτη χρησιμοποίηση, των κτιρίων ύστερα απ' την ανέγερσή τους, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση, ή ιδιόχρηση, μίσθωση κ.τ.λ.

**Παράδοση ακινήτων θεωρείται επίσης:**

- Η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, η σύσταση ή η παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής δουλειάς, καθώς και η

μεταβίβαση του δικαιώματος της επικαρπίας των ακινήτων της παρ.1.

- Η εκτέλεση εργασιών στα ακίνητα με μίσθωση έργου, ανεξάρτητα αν διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης ή ο εργολάβος. Για παράδειγμα εσκαφές, κατεδαφίσεις, κατασκευή οικοδομών, τεχνικών έργων κτλ.
3. Στις περιπτώσεις της παρ.1 και στην περίπτωση α' της παρ.2, στις οποίες επιβάλλεται ο φόρος του παρόντος νόμου, δεν επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων.
  4. Στις διατάξεις της παρ.1 και της περίπτωσης α' της παρ.2 του άρθρου αυτού, εφαρμόζονται για ακίνητα, η άδεια κατασκευής των οποίων εκδίδεται από 1 Ιανουαρίου 1995.(άρθρο 2 παραγρ.3 Ν.2093/1992).



# Α

## ΡΘΡΟ 7

### **ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΕΣ ΩΣ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ**

1. Θεωρείται ως παράδοση αγαθών, η διάθεση από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του για τις ανάγκες της, εφόσον πρόκειται για αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παρ.4 του αρθ.23,(καπνοβιομηχανικά, οινόπνευματώδη κ.λ.π.) για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση απόκτησής τους από άλλον υποκείμενο στο φόρο.

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

- Η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη του ίδιου υποκειμένου,

“προκειμένου για πάγια στοιχεία του υποκειμένου, οι διατάξεις της παρούσας παρ. δεν εφαρμόζονται, εφόσον δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού του.” (νέο εδάφιο. Προστέθηκε με το άρθρο 2 παρ.5 ν.2093/92. Ισχύς από 1.1.930).

3. Θεωρείται επίσης ως παράδοση αγαθών η μεταφορά από έναν υποκείμενο στο φόρο αγαθών επιχειρήσεως, οι εργασίες φασόν εντός κράτους -μέλους, (προστέθηκε με το άρθρο 1 παρ.4 ν 2093/92), η προσωρινή χρησιμοποίηση αγαθού.

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



**Α**

## **ΡΘΡΟ 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:

- Η εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου.
- Η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων κτλ,
- Η διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία και επιχειρήσεις για επιτόπια κατανάλωση,
- Η μίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων.



3. Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης:

- Η μεσολάβηση για παροχή υπηρεσιών

4. Οι διατάξεις της παρ.4 του άρθρου 5 ( μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου κτ.λ.) εφαρμόζονται αναλόγως και στις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών.



# Α

## ΡΘΡΟ 9

### **ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΕΣ ΩΣ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ**

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

1. Η ιδιοχρησιμοποίηση αγαθών
2. Η ιδιοπαροχή υπηρεσιών
3. Η χρησιμοποίηση υπηρεσιών για αυτοπαροχή  
(η περίπτωση γ' αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2

---

# Α

## ΡΘΡΟ 10

### **ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ**

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

- Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών του δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των άρθρων 9 και 10 της συνθήκης περί ιδρύσεως της ευρωπαϊκής οικονομικής κοινότητας ή για αγαθά υπαγόμενα στη συνθήκη της ευρωπαϊκής κοινότητας άνθρακα και χάλυβα, που δεν βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία.
- Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών προερχόμενων από τρίτες χώρες, εκτός από αυτά που αναφέρονται στην α' περίπτωση.
- Η εισαγωγή αγαθών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον αυτά βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας κατά το χρόνο της εισόδου των στο εσωτερικό της κοινότητας.
- Η προσωρινή εισαγωγή ή εξωτερική ή ενδοκοινοτική διαμετακόμιση.

(το άρθρο 10 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παράγρ. 10 ν.2093/92. Ισχύς από 1.1.93).

# Α

## ΡΘΡΟ 10Α (νέο άρθρο)

### **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 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 παρ.1, δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών η κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται:
  - Από υποκείμενο στο φόρο που πραγματοποιεί μόνο παραδόσεις αγαθών
  - Η παροχές υπηρεσιών που δεν του παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης
  - Από υποκείμενο στο φόρο που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών του άρθρου 33
  - Από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον το ύψος των συναλλαγών αυτών, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο τις 2500000 δρχ. Και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο το ίδιο.
  - Οι διατάξεις της παρούσας παρ, δεν ισχύουν για τα καινούρια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης.

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου:

- Ως “προϊόντα υπαγόμενα σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης” θεωρούνται τα ορυκτέλαια, το οινόπνευμα και τα αλκοολούχα ποτά και τα βιομηχανοποιημένα καπνά.
  - Θεωρούνται ως “μεταφορικά μέσα”, τα σκάφη μήκους άνω των 7,5 μέτρων, τα αεροσκάφη των οποίων το συνολικό βάρος κατά την απογείωση υπερβαίνει τα 1550 χιλιόγραμμα κτλ.
3. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

*(το άρθρο 10α προστέθηκε με το άρθρο 1 παράγρ.6 ν.2093/92).*



# Α

## ΡΘΡΟ 10β (Νέο Άρθρο)

### **ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΕΣ ΩΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ**

Θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου2:

- Η παραλαβή αγαθού στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο για τις ανάγκες της επιχείρησής του, με σκοπό να εξορυχθεί, μεταποιηθεί, αγορασθεί, αποκτηθεί ή έχει εισαχθεί σ' αυτό το κράτος μέλος από τον ίδιο, στα πλαίσια της επιχείρησής του,
- 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”.

*(το άρθρο αυτό προστέθηκε με το άρθρο1 παρ.6 ν.2093/92).*



# ΤΟΠΟΣ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

# Α

## ΡΘΡΟ 11

### **Τόπος παράδοσης αγαθών**

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

- Στο εσωτερικό της χώρας,
- Πάνω σε πλοίο, αεροπλάνο ή τρένο, κατά τη διάρκεια μεταφοράς με τόπο αναχώρησης το εσωτερικό της χώρας και τόπο άφιξης άλλο κράτος - μέλος της κοινότητας.

2. Τόπος παράδοσης αγαθών **θεωρείται**, ο τόπος συναρμολόγησης ή εγκατάστασης αγαθών.

- Τόπος παράδοσης αγαθών θεωρείται επίσης ο τόπος παράδοσης αγαθών πριν απ' την εισαγωγή τους.
- Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω διατάξεων, η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας ,εφόσον πρόκειται για αγαθά τα οποία αποστέλλονται από προμηθευτή .

**5. Δεν θεωρείται παράδοση αγαθών στο εσωτερικό της χώρας :**

- Η παράδοση αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό ή μη, πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία δεν πληρούν τις προϋποθέσεις για φορολόγηση αυτής της παράδοσης ως ενδοκοινοτικής απόκτησης της χώρας του ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος μέλος και
- Δεν πρόκειται για καινούρια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση από τον προμηθευτή για λογαριασμό του.

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

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

(το άρθρο αυτό αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ. 7 ν 2093/92).





## ΡΘΡΟ 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 εγκατάστασή 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:
  - υπηρεσίες που σχετίζονται με ακίνητα
  - υπηρεσίες μεταφορών (η περίπτωση αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παράφρ.8 Ν.2093/92).
  - Εισαγόμενα αγαθά, υπηρεσίες εγκατάστασης ή συναρμολόγησης.
  - Υπηρεσίες μίσθωσης μεταφορικών μέσων (η περίπτωση αυτή προστέθηκε με το άρθρο 1 παράφρ. 10 Ν.2093/92).
  - Υπηρεσίες που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας και έχουν ως αντικείμενο:
    - \* υπηρεσίες πολιτιστικές, αθλητικές κ.λ.π.
    - \* εργασίες παρεπόμενες μεταφορικών υπηρεσιών
    - \* πραγματογνώμονες
    - \* παροχή υπηρεσιών απ' τους μεσάζοντες.
  
3. Επίσης, **κατ' εξαίρεση**, ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας στις περιπτώσεις:



- υπηρεσιών αλλοδαπών προσώπων.(αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παραγρ. 12 Ν.2093/92).
- Περιπτώσεις τόπου παροχής υπηρεσιών στο εσωτερικό της χώρας π.χ διαφημίσεων, διάθεσης προσωπικού, συμβούλων γενικά, μηχανικών, λογιστών κ.τ.λ.

4. Επίσης κατ' εξαίρεση, ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας στις ενδοκοινοτικές περιπτώσεις.

( η νέα παράγραφος 4 προστέθηκε με το άρθρο 1 παράγρ. 13 ν.2093/92)

4. Στις περιπτώσεις τόπου παροχής υπηρεσιών εκτός Ελλάδος από εγκαταστημένο στην Ελλάδα.

(η νέα παράγραφος 5 αντικατέστησε την παλαιά 4 με το άρθρο 1 παράγρ. 14 Ν.2093/92).



# Α

## ΡΘΡΟ 12Α (Νέο Άρθρο)

### **ΤΟΠΟΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ.**

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

*( το άρθρο 12α προστέθηκε με το άρθρο 01 παράγρ. 15 ν.2093/92).*



# **ΓΕΝΕΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ** **ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ**

# **Α**

## **ΡΘΡΟ 13**

### **ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ 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 που τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά.

Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση συντελείται κατά την αρχή της αποστολής, ή με την αποπεράτωση των εργασιών.

**2. Κατ' εξαίρεση, ο φόρος γίνεται απαιτητός:**

- Κατά την έκδοση του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου
- Κατά το χρόνο είσπραξης από επιταγή δημόσιας αρχής
- Κατά την παροχή υπηρεσιών με αντιπαροχή περιοδική, ή καταβολής σε δόσεις
- Κατά το χρόνο έκδοσης τιμολογίου, ή των απαλλων αγαθών (η περίπτωση αυτή προστέθηκε με το άρθρο1 παράγρ. 16 Ν.2093/92).

3. Ειδικά για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου6, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο:

- Παράδοσης ακινήτων
- Υπογραφής προσυμφώνου
- Έκθεσης πλειστηριασμού
- Υπογραφής του οριστικού συμβολαίου
- Μεταγραφής εγγράφων



# Α

## ΡΘΡΟ 14

### **ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ**

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

2. Όταν τα εισαγόμενα αγαθά υπόκεινται σε δασμούς και γενικά σε φόρους, 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. Η γένεση της φορολογικής υποχρέωσης όταν τα αγαθά δεν επιβαρύνονται με άλλους φόρους, γεννάται κατά την εισαγωγή τους στο τελωνειακό έδαφος.

*(Το άρθρο 14 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παράγρ. 17 Ν.2093/92).*



# Α

## ΡΘΡΟ 14 Α (Νέο Άρθρο).

### **ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΤΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ**

1. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, δηλ όταν τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά.

Όταν αναλαμβάνει προμηθευτής την αποστολή τους, τότε η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται όταν αρχίζει η αποστολή.

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

*(Το άρθρο 14α προστέθηκε με το άρθρο 1 παράγρ. 18 του Ν.2093/92).*



# ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

# Α

## ΡΘΡΟ 15

### **ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ, ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΣΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ**

1. Στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που δίνεται στον προμηθευτή αγαθών ή υπηρεσιών.

*(Η παράγρ. 1 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παράγρ. 20 Ν.2093/92).*

2. Κάτ' εξαίρεση, στις πιο πάνω περιπτώσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται:

- Η τιμή αγοράς των αγαθών ή το κόστος των αγαθών  
*(Η περίπτωση α' αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παράγρ. 21 Ν.2093/92).*
- Έξοδα ιδιοχρησιμοποίησης αγαθών, η ιδιοπαροχή υπηρεσιών
- Η κανονική αξία αυτοπαροχής υπηρεσιών

- Η αξία υποκείμενη σε μεταβίβαση ακινήτων ή η αντιπαροχή

Κάτ' εξαίρεση, η αξία σε απαλλαγή από φόρο μεταβίβασης ακινήτων, το αμάχητο τεκμήριο για τη μεταβίβαση αποπερατωμένου διαμερίσματος.

3. Όταν τα στοιχεία προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας εκφράζονται σε νόμισμα άλλου κράτους, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία του νομίσματος αυτού προς τη δραχμή.

4. Στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται:

- Οι τόκοι πωλήσεων επί πιστώσει, υπερημερίας, τα παρεπόμενα έξοδα αγοράς
- Οι φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ του δημοσίου ή τρίτων
- Αξία συσκευασίας αγαθών.

5. Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται:

- Εκπτώσεις
- Επιστροφές

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

7. Μειώνεται επίσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που φορολογήθηκε σε άλλο κράτος. (η παράγραφος αυτή προστέθηκε με το άρθρο 1 παρ. 23 Ν.2093/92).

8. Στην παράδοση εφημερίδων και περιοδικών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή παράδοσης αυτών χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, μετά την αφαίρεση προμήθειας. (Η παράγρ. αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ. 24 Ν.2093/92).



9. Ειδικά στην πώληση εισιτηρίων αστικών συγκοινωνιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησης χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας.

(Η παρ. 9 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ. 9 Ν.2093/92).



# Α

## ΦΟΡΟ 16

### **ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ**

1. Στην εισαγωγή αγαθών η φορολογητέα αξία διαμορφώνεται:

- Από τη δασμολογική αξία των εισαγόμενων αγαθών
- 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

(οι περιπτώσεις αυτές αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 1 παρ. 25 του Ν.2093/92).

- Από τα παρεπόμενα έξοδα εισαγωγής
- Από τα έξοδα δεύτερου τόπου προορισμού

2. Σε περίπτωση επανεισαγόμενων αγαθών, η φορολογητέα αξία διαμορφώνεται με βάση τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις. ( Η

*παρ. Αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ. 25 .N.2093/92).*

3. Η φορολογητέα αξία διαμορφώνεται κατά την εισαγωγή με νόμισμα άλλου κράτους.

4. Προκειμένου με πετρελαιοειδή προϊόντα υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης.

5. Η φορολογητέα αξία μειώνεται με την εισαγωγή μεταχειρισμένων αγαθών από κράτος κοινότητας.

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

*(Οι παράγραφοι 3,4,5 προστέθηκαν με το άρθρο 1 παρ. 25 N.2093/92).*



# Α

## ΡΘΡΟ 17

### **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 ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε οκτώ στα εκατό (8%).

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 του Αιγαίου- Δωδεκανήσου, οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά τριάντα στα εκατό (30%), εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός;

- βρίσκονται στα νησιά αυτά

- πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά
- αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε νομικό πρόσωπο που είναι εγκαταστημένο στα νησιά αυτά
- εισάγονται στα νησιά αυτά.

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

5. Η παραπάνω μείωση ισχύει και για τις υπηρεσίες που εκτελούνται υλικά στην περιοχή αυτή.
6. Οι συντελεστές που προκύπτουν από την πιο πάνω μείωση στρογγυλοποιούνται στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα.
7. Διάταξη νόμου αντίθετου 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.

*(Το άρθρο αυτό αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ. 26 Ν.2093/92).*



# ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ

# Α

## ΡΘΡΟ 18

### **ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΤΗΣ ΧΩΡΑΣ**

#### **1. Απαλλάσσονται από το φόρο:**

- 1) Παροχή από ταχυδρομικές υπηρεσίες.
- 2) Οι υπηρεσίες ραδιοφωνίας και τηλεόρασης.
- 3) Παροχή μη εμφιαλωμένου ύδατος *(η διάταξη καταργήθηκε από 25.11.92 με το άρθρο 2 παρ. 12 Ν.2093/92).*
- 4) Νοσοκομειακή, ιατρική περίθαλψη, θεραπευτικά λουτρά. *(αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ.10 ν.2093/92).*
- 5) Ιατροί, οδοντίατροι, μαίες, νοσοκόμοι, φυσιοθεραπευτές. *(αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ. 11 Ν.2093/92).*
- 6) Οδοντοτεχνικές εργασίες
- 7) Κτηνιατρικές υπηρεσίες
- 8) Η παράδοση ανθρώπινων οργάνων, αίμα και γάλα.
- 9) Οι υπηρεσίες κοινωνικής πρόνοιας και ασφάλισης.
- 10) Η μεταφορά ασθενών και τραυματιών.
- 11) Η παροχή υπηρεσιών από συγγραφείς, καλλιτέχνες.
- 12) Οι υπηρεσίες εκπαίδευσης. *( αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ.13 Ν.2093/92).*
- 13) Ιδιαίτερα μαθήματα, φροντιστήρια.
- 14) Παροχή υπηρεσιών που σχετίζονται με τον αθλητισμό, τη σωματική αγωγή.
- 15) Παροχή υπηρεσιών συνδεδεμένη με φιλανθρωπικά, συνδικαλιστικά σωματεία.
- 16) Παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής και μορφωτικής φύσης. *(αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ. 13 Ν.2093/92).*

- 17) Διάθεση προσωπικού από Ν.Π. απάλ/να, για πνευματική αρωγή.
- 18) Εκδηλώσεις για οικονομική ενίσχυση απάλ/νων Ν.Π.
- 19) Ασφαλιστικές, αντασφαλιστικές εργασίες.
- 20) Εργασίες αγοραπωλησίας συναλλάγματος.
- 21) Εργασίες διαπραγμάτευσης μετοχών κ.λ.π.
- 22) Αμοιβαία κεφάλαια.
- 23) Χορήγηση πιστώσεων.
- 24) Εγγυήσεις και διαχείρισή τους.
- 25) Διαπραγμάτευση καταθέσεων, τρεχούμενων λογαριασμών.
- 26) Πιστωτικών τίτλων κλπ.
- 27) Μισθώσεις ακινήτων.
- 28) Κρατικά λαχεία ΠΡΟ-ΠΟ, σουηπστηκ, ΛΟΤΤΟ, ΠΡΩΤΟ. *(αντικαταστάθηκε με άρθρο 2 ΠΑΡ. 15 ν.2093/92).*
- 29) Πώληση γραμματοσήμων, χαρτοσήμων κλπ.
- 30) Παράδοση αγαθών, επι/ση ως συνόλου ή μέρους ή σε δραστηριότητα.
- 31) Απαλ/νη από φόρο. *(Αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ. 16 Ν.2093/92).*
- 32) Παροχή υπηρεσιών σε ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών. *(αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ. 27 Ν.2093/92).*
- 33) Παράδοση παλαιών ακινήτων.
- 34) Παράδοση εφημερίδων και περιοδικών.
- 35) Παράδοση αγαθών απαλλασσομένων κατά την εισαγωγή.

2. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.



# Α

## ΡΘΡΟ 19

### **ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ**

**1. Απαλλάσσονται απ' το φόρο:**

- I. Η επανεισαγωγή αγαθών στην ίδια κατάσταση , που είχαν εξαχθεί,
- II. Η οριστική εισαγωγή αγαθών απαλλνων στο εσωτερικό της χώρας,
- III. Η εισαγωγή αλιευμάτων
- IV. Η εισαγωγή και επανεξαγωγή αγαθών απαλλνων ενδοκοινοτικός.

*( Η παράγραφος 1 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ.28 Ν.2093/92)*

2. Στην εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η είσπραξη του φόρου.

3. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.



# Α

## ΡΘΡΟ 20

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

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

- I. Απαλλαγές εξαγωγών εκτός ΕΟΚ
- II. Αμοιβή επεξεργασίας εισαχθέντων και απανεξαχθέντων αγαθών
- III. Η εξαγωγή για φιλανθρωπία
- IV. Μεταφορές σε εξαγωγή αγαθών
- V. Τα μεσιτικά ενδοκοινοτικών συναλλαγών
- VI. Η εισαγωγή από την ΕΟΚ και επανεξαγωγή από άλλο πρόσωπο αγαθών

2. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

( Το άρθρο 20 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ.29. Ν2093/92).





# Α

## ΡΘΡΟ 21

### **ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗ ΔΙΕΘΝΗ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ**

#### **1. Απαλλάσσονται από το φόρο:**

- Το καθεστώς εναποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης.
- Η παράδοση και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία προορίζονται.
- Να προσκομιστούν στο τελωνείο και να τεθούν σε καθεστώς ελεύθερης ζώνης, τελωνειακής αποταμίευσης, ενεργητικής τελειοποίησης.
- Οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με την ανωτέρω περίπτωση.
- Οι παραδόσεις και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών , καθώς και η παροχή,
- Υπηρεσιών που πραγματοποιούνται σε χώρους της β' περίπτωσης.

#### **2. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού,**

*(Το άρθρο 21 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παράγρ. 30 Ν2093/92).*



# Α

## ΡΘΡΟ 21

### **ΕΙΔΙΚΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ**

#### **1. Απαλλάσσονται από το φόρο:**

- Η παράδοση, η ενδοκοινοτική απόκτηση και εισαγωγή πλοίων, πλωτών μέσων.
- Η παράδοση, η ενδοκοινοτική απόκτηση και η εισαγωγή αεροσκαφών.
- Η παράδοση, η ενδοκοινοτική απόκτηση και η εισαγωγή καυσίμων, λιπαντικών, τροφοεφοδίων.
- Η ναύλωση, η συντήρηση, των πλοίων και των αεροσκαφών.
- Η ρυμούλκηση, η διάσωση, η πραγματογνωμοσύνη πλοίων.
- Η παράδοση, η ενδοκοινοτική απόκτηση ή η εισαγωγή αγαθών διπλωματικών σχέσεων διεθνών οργανισμών και του NATO.
- Οι ένοπλες δυνάμεις Βορειοατλαντικού Συμφώνου.
- Οι περιοχές Αζορών, Μαδέρας.
- Η εισαγωγή ή η παράδοση χρυσού από την τράπεζα της Ελλάδος.
- Οι μεταφορές προσώπων, (αεροπορικές, σιδηροδρομικές, θαλάσσιες).

#### **2. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.**



# Α

## ΡΘΡΟ 22 Α

### **ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ ΑΛΛΟ ΚΡΑΤΟΣ - ΜΕΛΟΣ**

1. **Απαλλάσσονται** από το φόρο:

- Η ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών
- Η παράδοση καινούριων μεταφορικών μέσων
- Η μεταφορά αγαθών επιχείρησης προς άλλο κράτος - μέλος
- Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, ή από κατάσταση των αφορολόγητων με προορισμό άλλο κράτος - μέλος..

2. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

*(το άρθρο 22α προστέθηκε με το άρθρο 1 παρ. 33 Ν.2093/92).*



# Α

## ΡΘΡΟ 22 Β

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

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών όταν:

- Απαλλάσσεται του φόρου στο εσωτερικό
- Δικαιούται επιστροφής του φόρου
- Αφορά ενδοκοινοτική απόκτηση εφημερίδων και περιοδικών.

2. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

*(το άρθρο 22β προστέθηκε με το άρθρο 1 παρ.33 ν.2093/92).*



# Α

## ΡΘΡΟ 22 Γ

### **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.
2. Η απαλλαγή της προηγούμενης παραγράφου, παρέχεται μέσα στα όρια της ατέλειας, που προβλέπεται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις σε ταξιδιώτες προέλευσης τρίτων χωρών.
3. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

( Το άρθρο 22 γ προστέθηκε με το άρθρο 1 παράγρ. 33 Ν.2093/92).



# ΕΚΠΤΩΣΗ- ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

# Α

## ΡΘΡΟ 23

### **ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΤΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ**

1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει , από το φόρο που αναλογεί απτ' την απόκτηση αγαθών και υπηρεσιών και από την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

*(Το πρώτο εδάφιο της παρ.1 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ. 34 Ν.2093/92).*

Επίσης έχει δικαίωμα να εκπέσει απ' τα αγαθά επένδυσης.

2. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που χρησιμοποιούνται :

- Πράξεις πραγματοποιούμενες στο εξωτερικό.
- Για την παροχή υπηρεσιών εισαγόμενων αγαθών απαλλ/νων κατά την εισαγωγή.
- Για πράξεις απαλλασσόμενες από το φόρο( αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ. 35 Ν. 2093/92).
- Για εργασίες απαλλασσόμενες από το φόρο(αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ. 35 Ν.2093/92).
- Για δώρα μικρής αξίας, για δείγματα.

3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός. (αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ. 36ν.2093/92).

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

- Σε καπνοβιομηχανικά προϊόντα, οινοπνευματώδη, δεξιώσεις, ψυχαγωγία, στέγαση, τροφή προσωπικού επιχείρησης, επιβατικά αυτοκίνητα, μοτοσικλέτες, αεροσκάφη, είδη συσκευασίας.

( η παράγραφος 4 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παράγρ.36 ν.2093/92).



# Α

## ΦΟΡΟ 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.

Ο επιμερισμός του προς έκπτωση ή μη φόρου γίνεται μόνο για το φόρο των κοινών δαπανών και για τον προσδιορισμό του ποσοστού έκπτωσης στον παρανομαστή του κλάσματος περιλαμβάνονται και οι

απαλλασσόμενες και οι εξαιρούμενες εκροές. ( Προσθήκη άρθρο 2 παρ. 19 Ν.2093/92).

2. Γίνεται στρογγυλοποίηση του ποσοστού έκπτωσης. (Αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ.20 Ν.2093/92).

3. Τα ποσά που δεν λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του ποσοστού της παρ.1 προέρχονται από:

- Πάγια εκμετάλλευση
- Συμπληρωματικές εργασίες ακινήτων και χρηματοοικονομικές δραστηριότητες.

4. Το ποσοστό που βρίσκεται, λαμβάνεται υπόψη για την εφαρμογή ποσοστού στην ετήσια εκκαθάριση και στις προσωρινές δηλώσεις του επόμενου έτους.

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

6. Με απόφαση του αρμόδιου οικονομικού εφόρου, μπορεί:

- Να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να προσδιορίσει ένα ποσοστό για κάθε τομέα της δραστηριότητας του, ή να ενεργήσει αυτός την έκπτωση, ανάλογα με την πραγματική διάθεση των αγαθών ή τη χρήση των υπηρεσιών.

7. Μπορεί να υπάρξει έκπτωση και σε πράξεις που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης, αν κάθε διαχειριστική περίοδο, δεν υπερβαίνει τις 10000δρχ.

8. Μπορεί να υπάρξει εκπιπτόμενος φόρος καινούριου μεταφορικού



μέσου, που απαλλάσσεται αλλά ο προς έκπτωση φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου που αναλογεί στην αξία παράδοσης. (η παρ. Προστέθηκε με το άρθρο 1 παρ. 37 Ν.2093/92).



# Α

## ΡΘΡΟ 25

### **ΑΣΚΗΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ**

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 25 καθορίζονται τα αποδεικτικά στοιχεία που πρέπει να κατέχει ο υποκείμενος στο φόρο προκειμένου να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης με το οποίο επιβαρύνθηκαν η παράδοση αγαθών, η παροχή υπηρεσιών, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και η εισαγωγή αγαθών που πραγματοποιήθηκαν απ' αυτόν. ( Η παράγραφος αυτή αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παράγρ38.ν.2093/92).

2. Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο εγκαταστημένου στο εξωτερικό, το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά και αποδεικτικό καταβολής του φόρου.

3. Όταν το ποσό έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από το οφειλόμενο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων.

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

( Η παράγρ.3 αντικαταστάθηκε με το άρθρο2 παρ. 21 Ν.2093/92).



# Α

## ΡΘΡΟ 26

### **ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ**

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

- Η έκπτωση αυτή είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη από εκείνη που έχει δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο,
- Μετά την υποβολή των προσωρινών δηλώσεων έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό των εκπτώσεων

Δεν ενεργείτε διακανονισμός σε περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας και μικροδώρων μέχρι 3000 δρχ.

2. Ειδικά για τα αγαθά επένδυσης, η έκπτωση του φόρου υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό.(κάθε έτος για το 1/5 του φόρου)

3. Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης κατά την πενταετία, ενεργείτε εφάπαξ διακανονισμός μέσα στο ίδιο έτος και τα αγαθά θεωρείται ότι χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο:

σε φορολογητέες δραστηριότητες εφόσον πρόκειται:

- I. για παράδοση που υπάγεται στο φόρο που αναλογεί στην παράδοση αυτή και είναι ίσος με το φόρο που αναλογεί στην πενταετία διακανονισμού
- II. για καταστροφή, απώλεια, ή κλοπή που αποδεικνύονται με νόμιμα παραστατικά
- III. σε φορολογητέες δραστηριότητες στις λοιπές περιπτώσεις

*(η παρ. 3 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ. 22 ν. 2093/92)*

4.Ως αγαθά επένδυσης θεωρούνται τα ενσώματα αγαθά που ανήκουν στην κυριότητα της επιχείρησης και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή κατασκευές που δεν ανήκουν στην κυριότητα της επιχείρησης, αλλά έχουν βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων.

• στην αξία αγαθών επένδυσης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευή και συντήρησης.

5. Η διαφορά μέχρι 10.000 δρχ. αγαθών επένδυσης δεν καταβάλλεται ούτε εκπίπτεται.



# Α

## ΡΘΡΟ 27

### **ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ**

1. Ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:

- Καταβλήθηκε στο δημόσιο αχρεώστητα
- Είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση, η έκπτωση αυτή δεν κατέστη δυνατή
- Αφορά πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 20,21,22,22α,22γ και των περιπτώσεων α,β και δ της παρ.2 άρθρου 23 καθώς και οι πράξεις με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών ή
- Αφορά αγαθά επένδυσης

*(οι β' και γ' περίπτωση καταχωρήθηκαν όπως αντικαταστάθηκαν με το άρθρο 2, παρ. 3 και άρθρο 1 παρ.39 του ν.2093/92)*

2. Επίσης, ο φόρος επιστρέφεται σε πρόσωπα εγκαταστημένα σε άλλη χώρα της ευρωπαϊκής κοινότητας, κατά το μέρος που τα αγαθά αυτά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιήθηκαν:

- Για φορολογητέες πράξεις
- Για απαλλασσόμενες από το φόρο υπηρεσίες μεταφοράς και τις στενά συνδεόμενες με αυτές βοηθητικές εργασίες που διενεργούνται στην Ελλάδα.

3. Η επιστροφή του φόρου 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.

4. Η χρονική περίοδος επιστροφής του φόρου δεν μπορεί να είναι πάνω από 3 μήνες ή μεγαλύτερη από 1 έτος και ενεργείτε από την αρμόδια φορολογική αρχή μέσα σε 6 μήνες από την ημερομηνία υποβολής της σχετικής αίτησης.

5. Οι διατάξεις των παρ.2,3, και 4 του άρθρου αυτού, εφαρμόζονται ανάλογα και για τα πρόσωπα που είναι εγκατεστημένα σε χώρα εκτός της ΕΟΚ.

6. Επίσης επιστρέφεται και στα μη υποκείμενα στο φόρο νομικά πρόσωπα εγκαταστημένα στην ΕΟΚ.

7. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ρυθμίζονται οι λεπτομέρειες για την άσκηση του δικαιώματος επιστροφής του φόρου, που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού.



# ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΟΥΣ

# Α

## ΡΘΡΟ 28

### **ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ**

1. Ορίζονται τα πρόσωπα που είναι υπόχρεα για την καταβολή του φ.π.α για τις πράξεις παράδοσης αγαθών, ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών και παροχή υπηρεσιών που διενεργούν καθώς και για τις εισαγωγές αγαθών.

Συγκεκριμένα υπόχρεοι στο φόρο είναι::

- ο εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενος στο φόρο για τις ενεργούμενες απ' αυτόν πράξεις
- ο αντιπρόσωπος του εγκατεστημένου εκτός του εσωτερικού της χώρας προσώπου
- η λήπτης των αγαθών και υπηρεσιών στην περίπτωση κατά την οποία δεν υπάρχει υποχρέωση ορισμού αντιπροσώπου
- οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο το οποίο αναγράφει το φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει ή σε άλλα εξομοιούμενα μ' αυτά στοιχεία
- ο υποκείμενος, που ως αγοραστής ή εισαγωγέας αγαθών ή λήπτης υπηρεσιών έτυχε μερικής ή ολικής απαλλαγής από το φόρο
- το πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

2. Για την εισαγωγή αγαθών, υπόχρεος στο φόρο είναι ο λογιζόμενος ως κύριος των εισαγόμενων αγαθών.

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

*(το άρθρο 28 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ. 42 ν. 2093/92)*



# Α

## ΦΟΡΟ 29

### **ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΦΟΡΟ**

1. Υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει:

- δήλωση έναρξεως εργασιών
- δήλωση μεταβολών
- δήλωση παύσης εργασιών

2. Μετά την υποβολή της δήλωσης έναρξης των εργασιών χορηγείται στον υποκείμενο αριθμός φορολογικού μητρώου. **Χορηγείται επίσης:**

- στα φυσικά πρόσωπα , στα νομικά πρόσωπα και τις ενώσεις προσώπων.

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

3.Τις υποχρεώσεις της παρ. 1 έχουν ανεξάρτητα αν είναι υποκείμενα στο φόρο και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα τα οποία έχουν οποιαδήποτε δραστηριότητα στο εσωτερικό της χώρας.

4. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται επίσης :

- \* Να τηρεί βιβλία και στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του ΚΒΣ,
- \* Να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις δηλώσεις
- \* Να υποβάλλει στον αρμόδιο προϊστάμενο ΔΟΥ δήλωση, όταν



ενεργεί τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6, για τις οποίες απαιτείται σύνταξη συμβολαιογραφικού εγγράφου και να καταβάλλει το φόρο που αναλογεί.

- \* Να ορίζει αντιπρόσωπό του, πριν από την ενέργεια οποιασδήποτε φορολογητέας πράξης στο εσωτερικό της χώρας

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

- ⇒ στην τήρηση ειδικού βιβλίου
- ⇒ υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα εξαγωγών σε ΕΟΚ,
- ⇒ να χρησιμοποιεί ΑΦΜ με πρόθεμα EL
- ⇒ να υποβάλλουν δήλωση intrastat

6. Ανάλογες υποχρεώσεις έχουν τα ΝΠ που δεν υπόκεινται στο φόρο και οι αγρότες.

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

- εκκαθαριστές, κηδεμόνες, επίτροποι, προσωρινοί ή οριστικοί σύνδικοι, κληρονόμοι και δωρεοδόχοι κλπ.

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

- οι αγρότες του άρθρου 33
- νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο
- φυσικά πρόσωπα που πραγματοποιούν απαλλασσόμενες πράξεις
- πρόσωπα, που εγκαθίστανται υποκείμενα στο φόρο από περιστασιακή παράδοση καινούριου μεταφορικού μέσου σε άλλο κράτος- μέλος.

9. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ορίζονται οι λεπτομέρειες.  
(το άρθρο 29 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ. 43 ν.2093/92).



# Α

## ΡΘΡΟ 30

### **ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΛΛΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ**

Ο κύριος νομέας ή κάτοχος ακινήτου απαλλάσσεται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης εργασιών σε ακίνητα, που περιλαμβάνει στοιχεία κόστους και κατασκευαστικών εργασιών ακινήτου, λόγω της εφαρμογής γι' αυτά τα πρόσωπα των διατάξεων του άρθρου 34 και 35 του κώδικα φορολογίας εισοδήματος .

*(ν2238/1994)για ακίνητα των οποίων η σχετική άδεια από την αρμόδια πολεοδομική υπηρεσία εκδίδεται μετά την 1/1/95.*



# Α

## ΡΘΡΟ 31

### **ΔΗΛΩΣΗ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΕΙΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ**

1. Ορίζονται οι υποχρεώσεις σύμφωνα με την υποβολή των δηλώσεων για την απόδοση του ΦΠΑ (χρόνος υποβολής, περιεχόμενο, αρμόδια αρχή, κτλ)

Οι υπόχρεοι στο φόρο οφείλουν να υποβάλλουν στη ΔΟΥ :

- Προσωρινή δήλωση (μη υποχρέωση υποβολής προσωρινής δήλωσης όταν από τα πραγματικά στοιχεία του υποκείμενου δεν προκύπτει ποσό για καταβολή).
- Προσωρινή δήλωση για επιχειρήσεις που αδρανούν
- Εκκαθαριστική δήλωση

2. Η διαφορά του φόρου που προκύπτει από τις παραπάνω δηλώσεις αν είναι μεγαλύτερη των 1000 δρχ καταβάλλεται στο δημόσιο, αν είναι μέχρι 1000 δρχ. μεταφέρεται στην επόμενη φορολογική περίοδο και αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστροφή.

Μαζί με τις προσωρινές δηλώσεις προκαταβάλλεται φόρος 25 %.

3. Οι δηλώσεις υποβάλλονται στην αρμόδια ΔΟΥ.

4. Σε περίπτωση διακοπής εργασιών ο υποκείμενος

- πρέπει να επιδώσει τις προβλεπόμενες δηλώσεις,
- και να ορίσει στην Ελλάδα αντιπρόσωπο φερέγγυο.

5. Σε περίπτωση εισαγωγής αγαθών ο υπόχρεος πρέπει να καταβάλλει τα απαραίτητα στοιχεία σύμφωνα με τις τελωνειακές διατάξεις.

6. Προσωρινή δήλωση πρέπει να υποβάλλουν από ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ακόμα και τα απαλλασσόμενα πρόσωπα.

7.Ειδική προσωρινή δήλωση πρέπει να υποβάλλεται επίσης για κάθε ενδοκοινοτική απόκτηση καινούριου μεταφορικού μέσου.

8.Σε έκτακτη προσωρινή δήλωση υποχρεούνται να υποβάλλουν τα πρόσωπα που καθίστανται υποκείμενα από περιστασιακή παράδοση μεταφορικού μέσου.

9.Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων, εκκαθαρίσεων, στοιχείων κτλ.

*(το άρθρο 31 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ. 44 ν.2093/92).*



# ΕΙΔΙΚΑ ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ

# Α

## ΡΘΡΟ 32

### **ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΜΙΚΡΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ**

1. Επιχειρήσεις που, σύμφωνα με τις διατάξεις του κώδικα φορολογικών στοιχείων δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία ή που τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων.

Στο καθεστώς αυτό δεν υπάγονται οι αγρότες, οι χονδρέμποροι, και οι εξαγωγείς.

“ Οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία πρώτης κατηγορίας υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού, ανεξάρτητα με το ύψος των ακαθάριστων εσόδων, που πραγματοποίησαν στην προηγούμενη διαχειριστική περίοδο”.

*(το εδάφιο αυτό αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ. 25 ν.2093/92).*

2. Απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και ΦΠΑ :

- οι επιχειρήσεις της παραγράφου 1
- οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών που δεν τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας.

3. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγρ. **δεν έχουν εφαρμογή:**

- ◇ Στην έναρξη εργασιών
- ◇ Στους αγρότες
- ◇ Στους χονδρέμπορους
- ◇ Στους εξαγωγείς
- ◇ Στην παράδοση καινούριου μεταφορικού μέσου
- ◇ Στην παράδοση αγαθών και υπηρεσιών από υποκείμενο μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας.

*(οι δύο τελευταίες περιπτώσεις προστέθηκαν με το άρθρο 1 παρ.45 Ν.2093/92).*

4.Επίσης εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς και στις απαλλασσόμενες των μικρών επιχειρήσεων , οι μικτές επιχειρήσεις και οι παράλληλοι κλάδοι παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών.

5. Οι επιχειρήσεις των παρ.1 και 2 που τα ακαθάριστα έσοδα τους υπερβαίνουν τα όρια τότε εντάσσονται υποχρεωτικά από την επόμενη περίοδο στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου η κατά περίπτωση, στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων.

6.Η παράγραφος αυτή περιλαμβάνει των προσδιορισμό των ακαθάριστων εσόδων για τις επιχειρήσεις που προβλέπει το άρθρο αυτό.

7. Για την ένταξη σε καθεστώτα ή απαλλασσόμενων λαμβάνεται υπόψη το σύνολο των ακαθάριστων εσόδων, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας.

8.Οι επιχειρήσεις που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων μπορούν με δήλωσή τους να εντάσσονται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, στο κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου και αυτές που απαλλάσσονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στο κανονικό καθεστώς. *(προσθήκη άρθρο 11 ν.1884/90).*

9.Αν μια επιχείρηση μετατάσσεται υποχρεωτικά από ένα καθεστώς σε

άλλο, υποχρεωτικά ή προαιρετικά εξαρτάται και από τον υπολογισμό των ακαθάριστων εσόδων της.

10. Αν μια επιχείρηση μετατάσσεται από τις απαλλασσόμενες στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων στο κανονικά και αντίστροφα, συντάσσεται απογραφή αγαθών επένδυσης και απαιτείται η υποβολή δήλωσης των αποθεμάτων της.

11. Οι επιχειρήσεις της παραγράφου 1 υποχρεούνται:

- I. Να καταχωρούν στο βιβλίο αγορών τις αγορές κατά συντελεστή φόρου, τις δαπάνες και σε ιδιαίτερη στήλη το φόρο.
- II. να επιδίδουν τις δηλώσεις του άρθρου 31 και να καταβάλλουν το φόρο.

12. Οι επιχειρήσεις της παραγράφου 2, στην περίπτωση που έχουν υποχρέωση έκδοσης τιμολογίου, πρέπει να αναγράφουν την ένδειξη "χωρίς ΦΠΑ".

13. Με προεδρικά διατάγματα ύστερα από πρόταση του υπουργού οικονομικών μπορεί:

- Να ορίζονται σταθεροί συντελεστές
- Να καθορίζονται ετήσια ακαθάριστα έσοδα για μερικές κατηγορίες επαγγελματιών
- Να τροποποιούνται τα όρια των ακαθάριστων εσόδων για την ένταξη στο καθεστώς της παρ.1 ή στις απαλλασσόμενες.

14. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ορίζονται :

- Ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης μετάταξης και τα συνυποβαλλόμενα με αυτές στοιχεία.
- Ειδικός τρόπος υπολογισμού των ακαθάριστων εσόδων των φορολογικών περιόδων των δηλώσεων.



# Α

## ΡΘΡΟ 33

### **ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΑΓΡΟΤΩΝ**

1. Υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού , οι αγρότες που διαθέτουν ίδιας παραγωγής προϊόντα και δικαιούνται την επιστροφή του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών του.
2. Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή των κατ' αποκοπή συντελεστών.
- 3.Οι διατάξεις των προηγούμενων παρ. δεν εφαρμόζονται σε περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων ή παροχής υπηρεσιών σε άλλους αγρότες.
- 4.Οι διατάξεις των άρθρων 23,24,25,29 και 31 δεν εφαρμόζονται για τους αγρότες.
5. Μη υπαγωγή στο ειδικό καθεστώς αγροτών :
  - οι εταιρείες και οι συνεταιρισμοί
  - επεξεργασία αγροτικών προϊόντων
  - η παράλληλη οικονομική δραστηριότητα
6. Οι αγρότες που παραδίδουν προϊόντα παραγωγής τους από δικό τους κατάστημα και οι εξαγωγείς, θεωρούνται ότι ασκούν δύο οικονομικές δραστηριότητες και υποχρεούνται σε έκδοση ειδικού στοιχείου.



7.Οι αγρότες μπορούν να αναμετατάσσονται από το ειδικό καθεστώς του άρθρου στο κανονικό και αντίστροφα, με δήλωσή τους.

8.Οι μετασσότεμοι είναι υποχρεωμένοι να συντάσσουν απογραφή αποθεμάτων.

9. Σε περίπτωση μετάταξης από το ειδικό καθεστώς των αγροτών στο κανονικό απόδοσης του φόρου δικαιούνται να εκπέσουν το φόρο με τον οποίο είχαν επιβαρυνθεί τα αποθέματα των πρώτων υλών και τα αγαθά επένδυσης.

10. Σε περίπτωση μετάταξης από το κανονικό καθεστώς στο καθεστώς των αγροτών, οι μετασσότεμοι είναι υποχρεωμένοι να καταβάλλουν το φόρο με τον οποίο είχαν επιβαρυνθεί.

11. Ο χρόνος υποβολής της δηλώσεως των απογραφόμενων αγαθών είναι μέσα σε 2 μήνες από την μετάταξη και καταβάλλεται ή εκπίπτεται, κατά περίπτωση σύμφωνα με το άρθρο 31.

12.Η αρχική εφαρμογή της διάταξης του ειδικού καθεστώτος των αγροτών υποβάλλεται μέσα σε 20 ημέρες και η προθεσμία δήλωσης υπαγωγής στο κανονικό καθεστώς μέσα σε 20 ημέρες από την έναρξη των αγροτικών εργασιών τους.

13,14. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών και του αρμόδιου υπουργού ορίζεται η επιστροφή του φόρου και τα απαιτούμενα δικαιολογητικά, ο τύπος και το περιεχόμενο του ειδικού στοιχείου και της δήλωσης μετάταξης.



# Α

## ΡΘΡΟ 34

### **ΑΓΡΟΤΕΣ, ΑΓΡΟΤΙΚΑ ΠΡΟΙΟΝΤΑ, ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ**

Για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου 33 θεωρούνται:

1. Ως αγρότες, αυτοί που ασκούν προσωπικά ή με τα μέλη της οικογένειά τους ή με μισθωτούς ή με εργάτες τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παρ. 3,4.

2. Ως αγροτικά προϊόντα , τα αγαθά που παράγονται από τους αγρότες στα πλαίσια των αγροτικών τους εκμεταλλεύσεων.

3. Ως γεωργικές εκμεταλλεύσεις:

- Η γεωργία γενικά
- Η εκτροφή ζώων γενικά
- Η δασοκομία γενικά
- Η αλιεία σε γλυκά νερά κτλ
- Οι μεταποιητικές δραστηριότητες του αγρότη, που πραγματοποιούνται με συνήθη μέσα

4. Ως αγροτικές υπηρεσίες, οι παρεχόμενες από τους αγρότες με χειρονακτική εργασία ή με το συνήθη εξοπλισμό της εκμετάλλευσής τους, οι οποίες συμβάλλουν στην παραγωγή αγροτικών προϊόντων π.χ. Εργασίες σπορά και φύτευσης, η τεχνική βοήθεια, η φύλαξη και εκτροφή ζώων κτλ.

# Α

## ΡΘΡΟ 35

### **ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΠΡΑΚΤΟΡΕΙΩΝ ΤΑΞΙΔΙΩΝ**

1. Οι τουριστικές περιηγήσεις υπάγονται στο ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού.
2. Οι πράξεις που γίνονται για την πραγματοποίηση του ταξιδιού της περιήγησης θεωρούνται ως ενιαία παροχή υπηρεσιών, η οποία φορολογείται στην Ελλάδα εφόσον η έδρα ή η μόνιμη εγκατάσταση βρίσκονται στην Ελλάδα.
3. Ως φορολογητέας αξία λαμβάνεται η μικτή αμοιβή του πρακτορείου που προκύπτει μετά την αφαίρεση από το συνολικό ποσό που καταβάλλεται από τον πελάτη του κόστους.
4. Τα ποσά του φόρου με τα οποία επιβαρύνεται το πρακτορείο για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παρ.2 και 3 δεν εκπίπτονται και ούτε επιστρέφονται.
5. Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν εφαρμόζονται στους μεσολαβητές με προμήθεια και στις υπηρεσίες με μεταφορικά μέσα.
6. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ορίζεται ο τρόπος προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας.
7. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών, επιβάλλεται στα

πρακτορεία ή τήρηση ειδικών βιβλίων και στοιχείων.



**Α**

**ΡΘΡΟ 36**

**ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ  
ΚΑΠΝΟΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΠΡΟΙΟΝΤΩΝ**

1. Στις περιπτώσεις παράδοσης καπνοβιομηχανικών προϊόντων ή εισαγωγής τους από αλλοδαπή, ο φόρος υπολογίζεται στην τιμή λιανικής πώλησης.

Η καταβολή του φόρου γίνεται κατά το χρόνο παραλαβής των ενσήμων ταινιών φορολογίας.

2. Ο καπνοβιομήχανος και ο εισαγωγέας ασκούν το δικαίωμα έκπτωσης του άρθρου 23 κατά την εκκαθάριση των φόρων, με βάση τα δικαιολογητικά του άρθρου 25.

● Στα τιμολόγια παράδοσης καπνοβιομηχανικών προϊόντων ενσωματώνεται και ο φόρος.

- Σε περίπτωση φθοράς, βλάβης των καπνοβιομηχανικών προϊόντων παρέχεται επιστροφή του φόρου στον εισαγωγέα ή στον καπνοβιομήχανο.

- Οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές, δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν τις δηλώσεις του άρθρου 31 ούτε δικαίωμα έκπτωσης του άρθρου 23.

4. Τα πρόσωπα της προηγούμενης παραγράφου υποχρεούνται να καταχωρούν σε ιδιαίτερη στήλη των βιβλίων τους τις αγορές τους, ή σε ιδιαίτερες στήλες.

5. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ορίζονται οι λεπτομέρειες.



**ΑΡΘΡΑ 36Α ΚΑΙ 36Β ΕΙΔΙΚΑ ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ ΜΕΤΑΠΩΛΗΤΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΩΝ ΚΑΛΛΙΤΕΧΝΙΚΗΣ, ΣΥΛΛΕΚΤΙΚΗΣ Η ΑΡΧΑΙΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ- ΠΩΛΗΣΗΣ ΤΩΝ ΕΙΔΩΝ ΑΥΤΩΝ ΣΕ ΔΗΜΟΠΡΑΣΙΕΣ.**

Το καθεστώς φορολογίας των υποκείμενων στο φόρο μεταπωλητών που παραδίδουν μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας,(άρθρο 36α) και το καθεστώς φορολογίας της παράδοσης μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής κτλ. αξίας που πραγματοποιείται σε δημοπρασίες από διοργανωτή δημοπρασίας(άρθρο 36β).

Η θέσπιση των παραπάνω ειδικών καθεστώτων φορολογίας αποβλέπει:

1. Στη δημιουργία ομοιόμορφων κανόνων προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας των παραδόσεων μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας.  
υποκείμενα στο φόρο ή
2. Στην εξάλειψη των αιτιών που προκαλούσαν στρέβλωση των όρων ανταγωνισμού μεταξύ των υποκείμενων στο φόρο.
3. Στην αποφυγή της διπλής φορολογίας, στις συναλλαγές που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό και ενδοκοινοτικό εμπόριο.

Οι προϋποθέσεις εφαρμογής του ειδικού καθεστώτος είναι:

Πρόσωπα υποκείμενα στο φόρο εφόσον στερήθηκαν του δικαιώματος της έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου κατά την απόκτηση των συγκεκριμένων αγαθών και η εν συνεχεία παράδοσή τους στον μεταπωλητή , απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης λ' της παρ. 1 του άρθρου 18 του νόμου 1642/86 ή αντίστοιχης διάταξης άλλου κράτους με εξαίρεση επενδυτικά αγαθά των αγροτών του άρθρου 33 του Ν.1642/86 που έτυχαν επιστροφής ΦΠΑ με τους κατ' αποκοπή συντελεστές,

Πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο δηλ, από ιδιώτες , δημόσιο, ΝΠΔΔ μη πρόσωπα υποκείμενα στο φόρο, τα οποία λόγω μικρού κύκλου εργασιών απαλλάσσονται από την

υποχρέωση υποβολής δηλώσεων ΦΠΑ και καταβολής φόρου, εφόσον παραδίδουν στον μεταπωλητή αγαθά επένδυσης για τα οποία δεν έχει ασκηθεί δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου.

Άλλου υποκείμενο στο φόρο μεταπωλητή, εφόσον ή εκ μέρους του παράδοση, έχει φορολογηθεί σύμφωνα με το καθεστώς περιθωρίου κέρδους του άρθρου αυτού ή αντιστοιχίας διάταξης άλλου κράτους-μέλους.



# **Α**

## **ΡΘΡΟ 37**

### **ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΕΙΔΩΝ**

Σημείωση: το άρθρο 37 καταργήθηκε με το άρθρο 2 παρ. 27 ν. 2093/92.



# **ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ**

## **ΔΙΑΔΙΚΑΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ**

### **ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΦΟΡΟΥ**

# **Α**

## **ΡΘΡΟ 38**

### **ΑΡΜΟΔΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΡΧΗ - ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ**

1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον οικονομικό έφορο που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο.

Η παραλαβή των δηλώσεων γίνεται από τον εν λόγω οικονομικό έφορο και τον αρμόδιο για την είσπραξη του φόρου εισοδήματος δημόσιο ταμία (άρθρο 31).

2. Ο οικονομικός έφορος ελέγχει τις δηλώσεις.

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων που τηρεί ο υπόχρεος, αναλογικά με τη φορολογητέα αξία,



τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο οικονομικός έφορος προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα:  
ακαθάριστα έσοδα και τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών.

4. Ο έλεγχος ενεργείται τις εργάσιμες για τον υπόχρεο ημέρες και ώρες, στην επαγγελματική του εγκατάσταση ή όταν αυτό είναι δύσκολο, στην οικονομική εφορία καθώς και σε άλλο τόπο και χρόνο ύστερα από συμφωνία του οικονομικού εφόρου και του υπόχρεου στο φόρο.

5. κατά την διάρκεια του ελέγχου επιτρέπεται κάθε αναγκαία έρευνα στην επαγγελματική του εγκατάσταση.

6.Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει ή παραδίδει κάθε έγγραφο ή στοιχείο που του ζητούν για την διεξαγωγή του ελέγχου.

7.Οι δημόσιες, δημοτικές κτλ. αρχές υποχρεούνται μέσα σε 30 ημέρες από την γνωστοποίηση του οικονομικού εφόρου να αποστέλλουν κάθε στοιχείο χρήσιμο για την διεξαγωγή του ελέγχου.

8.Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών μπορεί να ορίζεται πίες υπηρεσίες μπορούν να παραλαμβάνουν δηλώσεις.



# Α

## ΡΘΡΟ 39

### **ΠΡΑΞΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ**

1. Οι χρονικοί περίοδοι των πράξεων προσδιορισμού του φόρου δεν μπορούν να είναι μεγαλύτεροι από ένα μήνα ή ένα τρίμηνο.

Αν από τον έλεγχο προέκυψε διαφορά φόρου όχι μεγαλύτερη των 1000 δρχ, εκδίδεται πράξη με την οποία περαιώνεται η υπόθεση ως ειλικρινής.

2. Αν ο προσδιορισμός του φόρου με μια πράξη είναι δυσχερής, εκδίδεται μερική πράξη στην οποία περιλαμβάνεται η φορολογητέα ύλη για την οποία ο οικονομικός έφορος διαθέτει τα απαιτούμενα στοιχεία.

3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου και αν ακόμα έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης.

4. Η αίτηση για την διοικητική επίλυση της διαφορά ή η προσφυγή κατά της συμπληρωματικής πράξης αφορά μόνο τη φορολογητέα ύλη.

5. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο των πράξεων προσδιορισμού του φόρου καθώς και ο τρόπος τήρησης των βιβλίων.



# Α

## ΡΘΡΟ 40

### **ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ ΠΡΑΞΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ**

1. Αν από τα βιβλία ή στοιχεία ο υποκείμενος παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβή στοιχεία τότε ο οικονομικός έφορος μπορεί να εκδώσει προσωρινή πράξη.
2. Η προσωρινή πράξη περιέχει τη φορολογητέα αξία που προκύπτει απ' τα βιβλία και τα στοιχεία, το φόρο που αναλογεί, τις εκπτώσεις και τον πρόσθετο φόρο.
3. Μπορεί να γίνει προσφυγή κατά της προσωρινής πράξης, η οποία δεν αναστέλλει τη βεβαίωση και είσπραξη του φόρου.
4. Από το φόρο που βεβαιώνεται οριστικά αφαιρείται ο φόρος της προσωρινής πράξης.



# Α

## ΡΘΡΟ 41

### **ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ ΤΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ**

Οι πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 39,40, και 49 κοινοποιούνται στον υπόχρεο με τη σχετική έκθεση ελέγχου, κατά τις διατάξεις του κώδικα φορολογικής δικονομίας. Αν η υπόθεση περαιωθεί ως ειλικρινής τότε γνωστοποιείτε με απλή ταχυδρομική επιστολή.



# Α

## ΡΘΡΟ 42

### **ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΕΠΙΛΥΣΗ ΤΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ**

1. Ο υπόχρεος σε βάρος του οποίου εκδόθηκε η πράξη που προβλέπουν τα άρθρα 39, 40, και 49, μπορεί αν αμφισβητηθεί η ορθότητά της να προτείνει στον αρμόδιο οικονομικό έφορο τη διοικητική επίλυση της διαφοράς.
2. Η πρόταση υποβάλλεται με το δικόγραφο της προσφυγής . Αυτός

που υποβάλλει την αίτηση συμβιβασμού προσκομίζει και τα αποδεικτικά στοιχεία του.

3. Ο οικονομικός έφορος αφού λάβει υπόψη όλα τα στοιχεία του φακέλου που προσκομίζονται από τον υπόχρεο, κρίνει αν το αίτημα είναι βάσιμο για να αποδεχτεί την ακύρωση της πράξης, η τροποποίηση της , τον περιορισμό του φόρου κτλ.
  
4. Αν συμπέσουν οι απόψεις του προϊστάμενου της ΔΟΥ και του υπόχρεου, συντάσσεται πρακτικό με το οποίο επιλύεται η διαφορά κατά το μέρος που επήλθε συμφωνία και ο πρόσθετος φόρος μειώνεται στο 3 %, για κάθε μήνα καθυστέρησης.  
*( η παράγραφος 4 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ28 Ν.2093/92)*
  
5. Η προηγούμενη παράγραφος εφαρμόζεται και στην περίπτωση κατάργησης της δίκης . *( η παρ. 5 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ. 29 Ν.2093/92).*
  
6. Μπορεί να γίνει συμβιβασμός και με ειδικό πληρεξούσιο.
  
7. Με αποφάσεις του υπουργού Οικονομικών ορίζεται ο τύπος και το περιεχόμενο του πρακτικού διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.



# Α

## ΡΘΡΟ 43

### **ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ**

1. Ο φόρος βεβαιώνεται στο όνομα του υπόχρεου που προβλέπουν οι διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 28.

2. Η βεβαίωση του φόρου ενεργείται από :

- Από το δημόσιο ταμεία, στις περιπτώσεις που υποβάλλονται δηλώσεις σ' αυτόν σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου,
- από τον οικονομικό έφορο, στις περιπτώσεις που εκδίδεται πράξη προσδιορισμού φόρου, η οποία έγινε οριστική λόγω μη άσκησης εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής κτλ.

3. Για τη βεβαίωση του φόρου ο οικονομικός έφορος συντάσσει και αποστέλλει στο αρμόδιο δημόσιο ταμείο χρηματικό κατάλογο μέσα σε προθεσμία δύο μηνών.

Η παράλειψη βεβαίωσης του φόρου στην προθεσμία αποτελεί απειθαρχικό αδίκημα.

( η διάταξη αυτή είναι ανενεργή διότι από 1.1.89 η φορολογική και ταμιακή υπηρεσία συγχωνεύτηκαν και έγιναν ΔΟΥ).

4. Αν δεν επιτεύχθηκε διοικητική επίλυση της διαφοράς και ασκήθηκε προσφυγή βεβαιώνεται αμέσως από τον οικονομικό έφορο ποσοστό 30% του αμφισβητούμενου κύριου και του πρόσθετου φόρου.

5. Για την αναστολή καταβολής του φόρου, εφαρμόζονται οι διατάξεις του άρθρου 2 του ν.820/1978).

6. Γίνεται συμψηφισμός ή επιστροφή του φόρου με απόφαση του διοικητικού πρωτοδικείου.

7. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ορίζεται ο τύπος, το περιεχόμενο και ο τρόπος σύνταξης του χρηματικού καταλόγου, καθώς επίσης και ποιες άλλες υπηρεσίες ορίζονται για την είσπραξη του φόρου.



**Α**

**ΡΘΡΟ 44**

### **ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ**

1. Ο οφειλόμενος φόρος , κατά τις διατάξεις του παρόντος νόμου, καταβάλλεται όπως παρακάτω:
2. Εφάπαξ:
  - Με την υποβολή των δηλώσεων που προβλέπουν οι διατάξεις του

- παρόντος νόμου, τον επόμενο μήνα από τη βεβαίωση,
- με διπλότυπο είσπραξης πριν από την υπογραφή του πρακτικού διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, του ποσού του ειδικού προστίμου που αναλογεί στο ποσοστό μείωσης του τελευταίου εδαφίου της παρ. 4 του άρθρου 42.

3. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι η καταβολή του οφειλόμενου φόρου, γίνεται και χωρίς την υποβολή προσωρινών δηλώσεων.

( το άρθρο 44 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ. 30 ν.210293/92).



# Α

## ΡΘΡΟ 45

### **ΕΥΘΥΝΗ ΟΛΟΚΛΗΡΟΝ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ**

Για την καταβολή του φόρου ευθύνονται αλληλέγγυα και εις ολόκληρο με τον υπόχρεο και οι εξής:

- οι αναφερόμενοι στις διατάξεις της παρ 7 του άρθρου 259 και στις περιπτώσεις β' της παρ. 4 του άρθρου 31.
- οι νόμιμοι εκπρόσωποι των νομικών προσώπων, κατά το χρόνο διάλυσης συγχώνευσης ή μετατροπής τους, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης του φόρου.
- το πρόσωπο που μεταβιβάζει, σύμφωνα με τις παρ.4 και 5, για το φόρο που οφείλεται μέχρι το χρόνο μεταβίβασης.





# Α

## ΡΘΡΟ 46

### **ΑΚΥΡΩΣΗ Η ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΕΓΓΡΑΦΗΣ**

Το φύλλο ελέγχου που οριστικοποιήθηκε επειδή δεν ασκήθηκε ένδικο μέσο, καθώς και αυτό που αφορά δήλωση, η οποία κρίθηκε ειλικρινής, δύναται να ακυρωθεί ή να τροποποιηθεί, κατά περίπτωση για έναν από τους λόγους που αναφέρονται πιο κάτω, περιοριστικά: για ολική ή μερική έλλειψη φορολογικής υποχρέωσης.

1. αν ο φορολογούμενος δεν έλαβε γνώση αποδεδειγμένα του φύλλου ελέγχου.
2. αν ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας που έχει εκδώσει το φύλλο ελέγχου δεν έχει αρμοδιότητα να επιληφθεί τη φορολογία
3. για λογιστικό λάθος.
3. για εσφαλμένο προσδιορισμό του φορολογητέου εισοδήματος και του φόρου που αναλογεί σ' αυτό.
4. για την ακύρωση ή τροποποίηση του φύλλου ελέγχου, αποφασίζει ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας, με την σύμφωνη γνώμη του αρμόδιου επιθεωρητή δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτηση του φορολογούμενου ή προκειμένου για τις περιπτώσεις γ' δ' και ε' της παρ. 1 ο αρμόδιος επιθεωρητής δημόσιων οικονομικών υπηρεσιών, ύστερα από αίτημα του προϊστάμενου της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας. Η αίτηση αυτή υποβάλλεται μέσα σε τρία έτη από την καταχώρηση του φύλλου ελέγχου στο βιβλίο που ορίζεται στην παρ. 3 του άρθρου 68.

Με βάση της απόφασης της προηγούμενης παρ. ο προϊστάμενος της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας προβαίνει σε νέα εκκαθάριση και ενεργεί συμπληρωματική βεβαίωση του επιπλέον φόρου που βεβαιώθηκε.

Οι διατάξεις των προηγούμενων παρ. εφαρμόζονται αναλόγως και για την πράξη προσδιορισμού αποτελεσμάτων, η οποία εκδίδεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 64.



# **ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΠΑΡΑΒΑΣΕΙΣ -** **ΚΥΡΩΣΕΙΣ**

# **Α**

## **ΡΘΡΟ 47**

### **ΠΑΡΑΛΕΙΨΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΑΝΑΚΡΙΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗ - ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗ ΔΗΛΩΣΗ**

Με το άρθρο αυτό προβλέπεται η επιβολή πρόσθετων φόρων (προσαυξήσεων) σε περίπτωση μη υποβολής προσωρινής δήλωσης φπα ή υποβολής ανακριβώς ή εκπρόθεσμης δήλωσης.

Η επιβολή πρόσθετων φόρων προβλέπεται και στην περίπτωση υποβολής ή υποβολής ανακριβούς ή εκπρόθεσμης εκκαθαριστικής δήλωσης φπα καθώς και των δηλώσεων που προβλέπουν οι διατάξεις της παρ. 11 του άρθρου 32 κατ της παρ., 12 του άρθρου 33.

Το άρθρο 47 αντικαταστάθηκε με την παρ. 20 του άρθρου 11 του ν. 2386/1996 και ισχύει από 7/3/96. Με την αντικατάσταση του άρθρου αυτού, προβλέπονται νέες κυρώσεις (προσαυξήσεις και πρόστιμα) για μη υποβολή ή ανακρίβειες που αναφέρονται στις δηλώσεις του φπα.

Με τις νέες διατάξεις επιδιώκεται η εναρμόνισή τους με διατάξεις του κώδικα φορολογίας εισοδήματος (ν. 2238/94), που αφορούν προσαυξήσεις και πρόστιμα. Σύμφωνα με τις παρ. 1,2 και 3 του άρθρου 47 όπως αντικαταστάθηκε με την παρ. 20 του άρθρου 11 του ν.2386/96 επιβάλλονται πρόσθετοι φόροι ως κάτωθι:

1. Μη υποβολής προσωρινής δήλωσης.
2. Μη υποβολή ανακριβούς δήλωσης.
3. Εκπρόθεσμη προσωρινή δήλωση.

# Α

## ΡΘΡΟ 48

### **ΑΛΛΑ ΠΡΟΣΤΙΜΑ**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού προβλέπεται η επιβολή προστίμων για παραβάσεις των διατάξεων του Ν.1642/86.

Επίσης προβλέπεται η επιβολή ειδικού προστίμου (πενταπλάσιο του φόρου) με ορισμένες προϋποθέσεις (μη απόδοση ΦΠΑ άνω των 100000δρχ από οποιαδήποτε μη νόμιμη ενέργεια, έκπτωση ή επιστροφή φόρου βάσει πλαστών ή εικονικών τιμολογίων κτλ.) εφόσον οι σχετικές παραβάσεις διαπιστώνονται από το φορολογικό έλεγχο.

Το ίδιο πρόστιμο με το ειδικό επιβάλλεται σε κάθε άλλη περίπτωση έκπτωσης ή είσπραξης φόρου που δεν δικαιούται η επιχείρηση ή μη απόδοσης, εφόσον για τη συγκεκριμένη πράξη είναι υπότροπος. (η τελευταία παρ. αντικαταστάθηκε με το άρθρο 2 παρ. 32 Ν. 2093/92.).

Επιβάλλεται για κάθε παράβαση, πρόστιμο έως τετρακόσιες χιλιάδες δραχμές.  
( Η παρ. 1 αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ.47 Ν. 2093/92.)

Δεν επιβάλλεται το πρόστιμο, εφόσον έχει επιβληθεί για την ίδια αιτία.



# Α

## ΡΘΡΟ 49

### **ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΤΩΝ ΠΡΟΣΤΙΜΩΝ**

1. Τα πρόστιμα που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 47 και 48 επιβάλλονται με ιδιαίτερη πράξη του αρμόδιου οικονομικού εφόρου.
2. Οι διατάξεις των άρθρων 43,44 και 45 εφαρμόζονται και στην περίπτωση των προστίμων.



# Α

## ΡΘΡΟ 50

### **ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΕΣ ΚΥΡΩΣΕΙΣ**

1. Με τις διατάξεις του άρθρου 50 προβλέπονται οι διοικητικές κυρώσεις σε παράλειψη υποβολής δήλωσης ετήσιου φόρου άνω των 500000 δρχ. Και ο το διοικητικό εφετείο απαγγέλλει σε βάρος του υπόχρεου με ιδιαίτερη απόφαση, μια τουλάχιστον από τις κάτω ποινές:

- \* Μη καταβολή σε δόσεις του φόρου
- \* Μη συμμετοχή σε δημοπρασίες
- \* Την απώλεια φορολογικής ενημερότητας
- \* Τη στέρηση άδειας οδήγησης αυτοκινήτου

2. Αν οριστικοποιηθεί η πράξη προσδιορισμού του φόρου λόγω μη άσκησης προσφυγής κτλ. ο οικονομικός έφορος ζητάει με αίτησή του την επιβολή των ποινών που προβλέπει η προηγούμενη παράγραφος.

3. Γίνεται ανακοίνωση των ποινών από την ΔΟΥ στις αρμόδιες αρχές.

4. Οι κυρώσεις επιβάλλονται [παράλληλα] με τους πρόσθετους φόρους.

5. Η εφαρμογή των κυρώσεων δεν εφαρμόζονται σε περίπτωση συμβιβασμού, σύμφωνα με τις διατάξεις του Ν.Δ. 4600/1966.



# **ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ - ΑΠΟΡΡΗΤΟ** **ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ**

# **Α**

## **ΡΘΡΟ 52**

### **ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ρυθμίζονται τα θέματα που αφορούν στην παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για την επιβολή ΦΠΑ και των σχετικών προστίμων. Η παρ. 1 και η πρώτη περίοδος του πρώτου εδαφίου της παρ.2 του άρθρου αυτού αντικαταστάθηκαν με την παρ. 24 του άρθρου του Ν.2386/1996 ενώ με την παρ. 26 του ίδιου άρθρου και νόμου προστέθηκε η παρ.4 στο άρθρο αυτό "Παραγραφή του δικαιώματος του δημοσίου για την επιβολή του φόρου και των προστίμων".

Ειδικότερα σύμφωνα με την νέα κοινοποίηση του υπόχρεου στο φόρο των πράξεων προσδιορισμού του φόρου, δεν μπορεί να γίνει μετά από την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της εκκαθαριστικής δήλωσης που προβλέπεται από το άρθρο 31 του Ν1642/86. Μετά από την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του δημοσίου για την επιβολή του φόρου.



# Α

## ΡΘΡΟ 53

### **ΑΠΟΡΡΗΤΟ**

1. Οι δηλώσεις που υποβάλλονται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου, τα φορολογικά στοιχεία, οι εκθέσεις και οι πράξεις προσδιορισμού του φόρου, είναι απόρρητα και δεν επιτρέπεται η γνωστοποίησή τους σε οποιονδήποτε τρίτο.
2. Η δηλώσεις χρησιμοποιούνται μόνο για φορολογικούς σκοπούς.
3. Όσοι συμπράττουν στην εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου και για το λόγο αυτό λαμβάνουν γνώση των συναλλαγών, υποχρεούνται να διαφυλάσσουν το απόρρητο αυτών.
4. Διατάξεις ειδικών νόμων που προβλέπουν παρεκκλίσεις από το απόρρητο και αφορούν τη φορολογία εισοδήματος, ισχύουν ανάλογα και για την εφαρμογή του παρόντος νόμου.





# Α

## ΡΘΡΟ 54

### **ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ**

1. Διατάξεις νόμων που αφορούν θέματα διαδικασίας για την επιβολή του φόρου εισοδήματος, ισχύουν ανάλογα και στον παρόντα νόμο.
2. Με αποφάσεις του υπουργού οικονομικών ρυθμίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα.



# ΕΙΔΙΚΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΦΟΡΟΥ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ

# ' A

## ΡΘΡΟ 55

1. Κατά την εισαγωγή αγαθών από το εξωτερικό ο φόρος του παρόντος νόμου βεβαιώνεται και εισπράττεται σύμφωνα με τις διατάξεις της τελωνειακής, δασμολογικής και συναφούς νομοθεσίας για τη βεβαίωση και την είσπραξη των εισαγωγικών δασμών και λοιπών φόρων.
2. Οι πιο πάνω διατάξεις εφαρμόζονται και για τη διοικητική επίλυση των διαφορών, που προκύπτουν κατά την εισαγωγή αγαθών. Κάθε παράβαση του παρόντος άρθρου χαρακτηρίζεται ως τελωνειακή και διώκεται σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις του τελωνειακού κώδικα.
3. Οι φορολογικοί συντελεστές εφαρμόζονται και για αγαθά, για τα οποία μέχρι 31/12/86 είχαν κατατεθεί παραστατικά θέσης αυτών σε ανάλυση, δεν καταβλήθηκαν και οι χρεούμετες δασμοί και λοιποί φόροι και δεν είχαν εξαχθεί από τελωνειακούς χώρους μέχρι την ημερομηνία αυτή.
4. Η ρύθμιση αυτή δεν ισχύει προκειμένου για ταχυδρομικά δέματα για τα οποία είχαν βεβαιωθεί μέχρι 31/12/86 οι αναλογούντες δασμοί και λοιποί φόροι.



# **ΕΙΔΙΚΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΓΙΑ ΤΙΣ ΣΥΝΑΜΜΑΓΕΣ**

# **Α**

## **ΡΘΡΟ 55Α**

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού που προστέθηκε με την παρ. 48 του άρθρου 1 του ν.2093/92 εναρμονίζεται η νομοθεσία μας προς το άρθρο 33α της οδηγίας 77/388/ΕΟΚ, όπως ισχύει.

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού ρυθμίζονται τα θέματα που αναφέρονται στις αποστολές εμπορευμάτων από το Άγιο Όρος, τα υπερπόντια διαμερίσματα της Γαλλικής Δημοκρατίας, τα Κανάρια Νησιά Του Βασιλείου Της Ισπανίας Και Τα Αγγλονορμανδικά Νησιά, προς το εσωτερικό της, καθώς και στις αποστολές εμπορευμάτων από τη χώρα μας, και την Ευρωπαϊκή Ένωση , γενικά προς τα παραπάνω εδάφη.



# ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ -ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

# Α

## ΡΘΡΟ 56

### **ΕΚΠΤΩΣΗ ΦΟΡΩΝ ΓΙΑ ΑΠΟΘΕΜΑΤΑ ΕΜΠΟΡΕΥΣΙΜΩΝ ΑΓΑΘΩΝ.**

1. Ο υποκείμενος στο φόρο έχει δικαίωμα να εκπέσει τους φόρους, τα τέλη και τις εισφορές υπέρ του δημοσίου ή τρίτων με τους οποίους επιβαρύνθηκαν τα αποθέματα εμπορεύσιμων αγαθών που κατέχει κατά την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου.
2. Το προς έκπτωση ποσό δεν μπορεί να υπερβεί τη συνολική επιβάρυνση από τους καταργούμενους με τις διατάξεις του άρθρου 57 φόρους, τέλη κτλ.
3. Για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης που προβλέπεται από την πιο πάνω παρ. 1, οι υποκείμενοι στο φόρο οφείλουν:  
\***Να τηρούν** ποσοτική καταγραφή και αποτίμηση των αποθεμάτων εμπορεύσιμων αγαθών που υπάρχουν στις 31 Δεκεμβρίου 1986, σύμφωνα με τις διατάξεις του κώδικα αυτού.
4. Για την έκπτωση των φόρων υποβάλλεται δήλωση στον αρμόδιο οικονομικό έφορο μέσα σε 3 μήνες απ' την έναρξη ισχύος του νόμου αυτού. Αν δεν υποβάλλει ο υποκείμενος δήλωση στην προθεσμία τότε στερείται το δικαίωμα για έκπτωση. Αν η δήλωση είναι ανακριβή τότε περιορίζεται στο 50 % η έκπτωση του φόρου.
5. Το προς έκπτωση ποσό συμψηφίζεται με το φόρο του παρόντος νόμου.
6. Κατ' εξαίρεση, οι επιχειρήσεις οι οποίες από την έναρξη εφαρμογής του παρόντος νόμου δεν υποχρεούνται σε σύνταξη απογραφής.

7. Δεν έχουν δικαίωμα για έκπτωση των φόρων και δεν έχουν υποχρέωση για σύνταξη απογραφής.

⇒ Οι επιχειρήσεις του άρθρου 32

⇒ Οι αγρότες του άρθρου 33

⇒ Οι ασχολούμενοι με δραστηριότητες που απαλλάσσονται από το φόρο για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, καθώς και οι ασχολούμενοι με την παροχή υπηρεσιών.

⇒ Οι επιχειρήσεις που ασχολούνται με την εισαγωγή και μεταπώληση καπνοβιομηχανικών προϊόντων

⇒ Οι ασχολούμενοι με την παράδοση ακινήτων

⇒ Κάθε υποκείμενος στο φόρο για τα αποθέματα πετρελαιοειδών.

8. Στο φόρο προστιθέμενης αξίας υπάγονται και τα εργολαβικά προσύμφωνα ανέγερσης οικοδομών με το σύστημα αντιπαροχής.



# Α

ΡΘΡΟ57

## **ΚΑΤΑΡΓΟΥΜΕΝΕΣ ΚΑΙ ΔΙΑΤΗΡΟΥΜΕΝΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ**

Από την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου καταργούνται οι διατάξεις όπως:

Για την επιβολή του φόρου κύκλου εργασιών , για την επιβολή τελών χαρτοσήμου κτλ.

Με προεδρικά διατάγματα, που εκδίδονται ύστερα από πρόταση του υπουργού οικονομικών, μπορούν να τροποποιούνται, συμπληρώνονται ή καταργούνται οι διατάξεις του κώδικα φορολογικών στοιχείων, με σκοπό την εναρμόνισή τους με τις διατάξεις του παρόντος νόμου.



# Α

## ΡΘΡΟ 58

### **ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ**

1. Οι δηλώσεις και τα έγγραφα που εκδίδονται για την εφαρμογή του παρόντος νόμου δεν υπόκεινται σε τέλος χαρτοσήμου ή άλλη επιβάρυνση.

Η αμοιβή για την εκκαθάριση φόρου των αγροτών του άρθρου 33, δεν υπόκεινται σε φόρο προστιθέμενης αξίας.

2. Ο υπουργός οικονομικών εγκρίνει και εντέλλεται με αποφάσεις του κάθε δαπάνη εφαρμογής του νόμου.

3. Οι υπουργικές αποφάσεις που εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου δημοσιεύονται στην εφημερίδα της κυβερνήσεως.



# Α

## ΡΘΡΟ 58Α

### **ΕΝΟΙΟΛΟΓΙΚΕΣ ΠΡΟΣΑΡΜΟΓΕΣ**

1. Όπου στον παρόντα νόμο "Ελλάδα" ή "Ελληνική επικράτεια", νοείται το εσωτερικό της χώρας κατά την παρ.2 του άρθρου 2.
2. Όπου αναφέρεται "κοινότητα" νοείται το εσωτερικό της κοινότητας, κατά το άρθρο 227 της συνθήκης της ρώμης κατ του άρθρου 3 της οδηγίας 77/388/ΕΟΚ.
3. Όπου αναφέρεται "οικονομικός έφορος ή οικονομική εφορία" νοείται προϊστάμενος ΔΟΥ ή ΔΟΥ, αντίστοιχα.
4. Όπου αναφέρεται κώδικας φορολογικών στοιχείων νοείται ο κώδικας βιβλίων και στοιχείων. (Το άρθρο αυτό προστέθηκε με το άρθρο 2 παρ. 34 ν.2093/92).







## ΡΘΡΟ 67

### **ΕΝΑΡΞΗ ΙΣΧΥΟΣ**

Η ισχύς των διατάξεων του παρόντος νόμου αρχίζει από 1 /1 / 1987, εκτός ανά σ' αυτές ορίζεται άλλος χρόνος έναρξης.



### **Σημείωση**

Οι διατάξεις του ν.2093/92 τροποποιούν το νόμο 1642/86 με σκοπό την εναρμόνισή του με την οδηγία αριθ.91/680/ΕΟΚ, με την οποία ορίζεται το μεταβατικό καθεστώς του ΦΠΑ , που ισχύει στην εσωτερική αγορά'.

Από 1.1.97 έγιναν και κάποιες άλλες τροποποιήσεις του νόμου 1642/86 που όμως δεν περιλαμβάνονται σε αυτό το εγχειρίδιο.

# ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ

## 1.ΣΥΝΘΗΚΗ ΠΡΟΣΧΩΡΗΣΗΣ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ ΣΤΙΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΕΣ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΕΣ ΚΟΙΝΟΤΗΤΕΣ

Με το Ν.945/1979 κυρώθηκε η από 28 Μαΐου 1979 Συνθήκη προσχώρησης της Ελλάδος στις Ευρωπαϊκές Οικονομικές Κοινότητες.

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 2 της πιο πάνω Συνθήκης, από της προσχώρησης, οι διατάξεις των αρχικών συνθηκών και οι πράξεις των οργάνων των Κοινοτήτων, δεσμεύουν την ελληνική δημοκρατία και εφαρμόζονται με τους όρους που προβλέπεται στις συνθήκες αυτές και τη Συνθήκη αυτή.

Στα πλαίσια αυτής της συνθήκης έγινε η τελωνειακή εναρμόνιση, με την κατάργηση σταδιακά των εισαγωγικών δασμών για εισαγωγές από χώρες της ΕΟΚ, των ποσοτικών περιορισμών, των φόρων ισοδύναμου με τους δασμούς αποτελέσματος και την εφαρμογή του Κοινού Εξωτερικού Δασμολογίου (Κ.Ε.Δ.).

Εκτός από την Τελωνειακή εναρμόνιση, η οποία κατά το μεγαλύτερο μέρος είχε πραγματοποιηθεί με το καθεστώς της Συμφωνίας Σύνδεσης της χώρας μας με την ΕΟΚ. στα πλαίσια της προαναφερόμενης Συνθήκης εντάσσεται και η εναρμόνιση στο φορολογικό τομέα, ειδικότερα στην έμμεση φορολογία.

Η φορολογική εναρμόνιση στην Κοινότητα υπαγορεύεται από τις διατάξεις της Συνθήκης της Ρώμης και ειδικότερα από τα άρθρα 95 μέχρι και 99 αυτής, καθώς και από τις κατευθυντήριες οδηγίες της ΕΟΚ.

Στον τομέα αυτό η Κοινότητα πραγματοποίησε σημαντική πρόοδο με την κατάργηση όλων των γενικών έμμεσων φόρων και την αντικατάστασή τους με τον καινούριο φόρο, το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α), με τον οποίο με διάφορες παραλλαγές εφήρμοξε η Γαλλία.

## **2.ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ** **ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΣΤΗ ΧΩΡΑ ΜΑΣ**

Η εφαρμογή του φόρου προστιθέμενης αξίας στη χώρα μας αποτελεί μια από τις βασικές υποχρεώσεις που αναλάβαμε με τη Συνθήκη Προσχώρησης στις Ευρωπαϊκές Κοινότητες.

Η εισαγωγή του φόρου αυτού αποτελεί αναμφίβολα μια από τις μεγαλύτερες φορολογικές μεταρρυθμίσεις που έγιναν στη χώρα μας κατά τη μεταπολεμική περίοδο και έχει επιπτώσεις σε όλους τους τομείς της κοινωνικής και οικονομικής ζωής του τόπου μας.

Ανεξάρτητα όμως από τις υποχρεώσεις που απορρέουν από τη Συνθήκη Προσχώρησης, η εφαρμογή του φόρου αυτού επιβάλλεται τόσο για λόγους οικονομικής και κοινωνικής πολιτικής, όσο και για λόγους απλοποίησης, εξυγίανσης και εκσυγχρονισμού του ισχύοντος στη χώρα μας συστήματος έμμεσης φορολογίας, που παρουσιάζει πολλά και σοβαρά μειονεκτήματα, τα οποία επιδρούν αρνητικά στην οικονομική και κοινωνική ανάπτυξη του τόπου μας.

Σύμφωνα με το άρθρο 145, σε συνδυασμό με το παράρτημα XII της Συνθήκης Προσχώρησης της χώρας μας στις Ευρωπαϊκές Κοινότητες, η Ελλάδα έπρεπε να εφαρμόσει το φόρο προστιθέμενης αξίας από 1ης Ιανουαρίου 1984.

Επειδή όμως η εφαρμογή του φόρου αυτού, στην προβλεπόμενη από τη Συνθήκη προθεσμία, θα προσέκρουε σε δυσκολίες τεχνικού χαρακτήρα, τόσο για τη Διοίκηση όσο και για τους υποκείμενους στο φόρο και θα δημιουργούσε αύξηση των προβλημάτων που συνδέονται με την οικονομική συγκυρία, η Μόνιμη ελληνική αντιπροσωπεία με την από 19 Ιουλίου 1983 επιστολή της ζήτησε από την Επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων την αναβολή της προθεσμίας εφαρμογής του φόρου προστιθέμενης αξίας μέχρι της 31 Δεκεμβρίου 1985. Το αίτημα έγινε δεκτό και εκδόθηκε από το Συμβούλιο των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων η Δέκατη Πέμπτη Οδηγία.

Στη συνέχεια, η χώρα μας, για λόγους τεχνικού και συγκυριακού χαρακτήρα, ζήτησε από την επιτροπή των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων την αναβολή της εφαρμογής του φόρου αυτού κατά ένα χρόνο.

Το αίτημα αυτό έγινε δεκτό και εκδόθηκε η εικοστή Πρώτη

Οδηγία, με βάση την οποία η χώρα μας, το αργότερο μέχρι την 1η Ιανουαρίου 1987, έπρεπε να συμμορφωθεί με τις Οδηγίες 67/227/ΕΟΚ, 67/228/ΕΟΚ και 77/338/ΕΟΚ, καθώς και με κάθε οδηγία που έχει εκδοθεί ή πρόκειται να εκδοθεί, σχετικά με το κοινό σύστημα του φόρου προστιθέμενης αξίας.

Με βάση τις πιο πάνω οδηγίες, τις παρεκκλίσεις που δόθηκαν στη χώρα μας με τη Συνθήκη Προσχώρησης και τις ιδιαιτερότητες του συστήματος έμμεσης φορολογίας που ίσχυε στη χώρα μας μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1986, καταρτίστηκε από το Υπ. Οικονομικών και ψηφίστηκε από τη Βουλή ο Ν.1642/1986 << για την εφαρμογή του φόρου προστιθέμενης αξίας και άλλες διατάξεις>>, που αργότερα τροποποιήθηκε από το Ν.2093/92.

### **3. ΠΛΕΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΜΕΙΟΝΕΚΤΗΜΑΤΑ** **ΤΩΝ ΕΜΜΕΣΩΝ ΦΟΡΩΝ**

Τα σπουδαιότερα πλεονεκτήματα των φόρων κατανάλωσης (έμμεσων φόρων), στους οποίους ανήκει και ο ΦΠΑ, είναι τα εξής:

1. Τα έξοδα βεβαίωσης και είσπραξης των φόρων κατανάλωσης είναι σημαντικώς μικρότερα από τα αντίστοιχα έξοδα των άμεσων φόρων, γιατί δεν ερευνάται η φοροδοτική ικανότητα των βαρυνόμενων με τους φόρους αυτούς.
2. Φορολογείται με τους φόρους αυτούς το μεγαλύτερο μέρος της εθνικής δαπάνης, ιδιαίτερα στις υποανάπτυκτες χώρες, ενώ δεν μπορεί να φορολογηθεί με τους άμεσους φόρους.
3. Η φοροδιαφυγή στους έμμεσους φόρους είναι μικρότερη απ' ότι τους άμεσους φόρους.
4. Παρουσιάζουν μεγαλύτερη σταθερότητα τα έσοδα απ' αυτούς σε σύγκριση με τους άμεσους φόρους και υπάρχει η δυνατότητα ευχερούς προσαρμογής των εσόδων ανάλογα με τις ανάγκες του Δημοσίου (π.χ. Αύξηση συντελεστών, η οποία αποδίδεται αμέσως).

Ως μειονεκτήματα των έμμεσων φόρων επισημαίνονται τα εξής:

1. Πλήττουν περισσότερο τις φτωχότερες εισοδηματικές τάξεις σε σύγκριση με τις πλουσιότερες, γιατί σύμφωνα με το γνωστό νόμο του ERNST ENGEL, όσο μεγαλύτερο είναι το εισόδημα, τόσο μικρότερο είναι το ποσοστό που διαθέτει για την αγορά τροφίμων και γενικά για καταναλωτικές δαπάνες, που επιβαρύνονται με τους φόρους αυτούς.

2. Ενώ μειώνεται η φοροδοτική ικανότητα ενός φορολογούμενου, λόγω μεταβολής των προσωπικών αυτού συνθηκών (π.χ μείωση του εισοδήματος του λόγω ασθένειας), αυξάνεται η φορολογική αυτού επιβάρυνση με τους φόρους σε είδη πρώτης ανάγκης (π.χ. Αγορά φαρμάκων κ.τ.λ.).
3. Το φορολογικό βάρος από τους φόρους κατανάλωσης δεν καθορίζεται με βάση τη φοροδοτική ικανότητα εκείνου που πλήττουν τελικά.
4. Παρουσιάζουν αντίστροφη προοδευτικά υπό την έννοια της αφαίρεσης μεγαλύτερου εισοδήματος από τις φτωχότερες τάξεις και μικρότερου από τους πλουσιότερες.
5. Είναι ελαστικοί γιατί παρακολουθούν αυτόματα και χωρίς καθυστέρηση τον αντίκτυπο των οικονομικών διακυμάνσεων μιας χώρας.

Παρά τα σοβαρά μειονεκτήματα που παρουσιάζουν οι έμμεσοι φόροι, κατέχουν σημαντική θέση στα σύγχρονα φορολογικά συστήματα των διαφόρων κρατών, ανάλογα με το βαθμό ανάπτυξης τους.

## **4. ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΓΝΩΡΙΣΜΑΤΑ ΦΟΡΟΥ** **ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ**

**Χ α ρ α κ τ η ρ ι σ τ ι κ ά :** ο φόρος προστιθέμενης αξίας είναι ένας γενικός φόρος κατανάλωσης (έμμεσος φόρος) που επιβάλλεται σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας και διανομής των αγαθών, μέχρι και το λιανικό εμπόριο, στην παροχή υπηρεσιών, καθώς και στην εισαγωγή αγαθών από το εξωτερικό.

Θεωρείται ο πλέον επιστημονικά θεμελιωμένος φόρος και εφαρμόζεται όχι μόνο στις χώρες κράτη-μέλη της ΕΟΚ, όπου αποτελεί το βασικότερο σύστημα φόρου κατανάλωσης, αλλά και σε άλλες ευρωπαϊκές χώρες και χώρες της Αμερικής και του τρίτου κόσμου.

Εκ της όλης οικονομίας του Ν,1642/86, προκύπτει ότι ο φόρος προστιθέμενης αξίας επιβάλλεται επί της κατανάλωσης και κυκλοφορίας των αγαθών, καθώς και επί των παρεχόμενων υπηρεσιών, επιτρεπόμενης της επίρριψής του από το φορολογικό υποκείμενο στην κατανάλωση. Η επίρριψη δε αυτή δεν αποτελεί είσπραξη του φόρου για λογαριασμό του δημοσίου, αλλά επιτρεπτή μεταβίβαση φορολογικού βάρους από το φορολογικό υποκείμενο στην κατανάλωση.

Έτσι είχε κριθεί από την νομολογία, υπό το καθεστώς του φόρου κύκλου εργασιών και πρέπει να έχει εφαρμογή και στο ΦΠΑ. (Σ.Τ.Ε 1466/1966, 190, 1299/1962, Πολ. Εφ.Αθ.423/1979).

Ο ΦΠΑ δεν είναι παρακρατούμενος φόρος. Ο φόρος αυτός επιβαλλόμενος τις επιχειρήσεις, καταβάλλεται από αυτές, οι οποίες εκπληρώνουν δική τους φορολογική υποχρέωση, το γεγονός δε ότι βαρύνει τελικά τους καταναλωτές, όπως άλλωστε συμβαίνει με όλους τους φόρους κατανάλωσης, δεν αποτελεί στοιχείο χαρακτηρισμού αυτού ως παρακρατούμενου φόρου.

Συμπερασματικά μπορούμε να πούμε:

Α) υποκείμενος στο φόρο από νομικής άποψης είναι η επιχείρηση σε βάρος της οποίας επιβάλλεται ο φόρος αυτός. Αυτή υποχρεούται στην υποβολή της δήλωσης και καταβολή του φόρου σε

εκπλήρωση δικής της φορολογικής υποχρέωσης.

Β) αντιστοίχως παρέχεται στην επιχείρηση το δικαίωμα να επιρρίψει το φόρο σε βάρος του αντισυμβαλλόμενου τρίτου, γιατί ο νομοθέτης θέλησε να επιβαρύνει στην ουσία τον καταναλωτή.

Γ) το δημόσιο δεν μπορεί να στραφεί κατά του τρίτου, γιατί νομικώς αυτός δεν υπέχει φορολογική υποχρέωση, αλλά κατά της επιχείρησης, στο όνομα και σε βάρος της οποίας βεβαιώνεται και εισπράττεται.

Δ) η επιχείρηση δεν απαλλάσσεται τις υποχρέωσης εάν για οποιοδήποτε λόγο δε μπόρεσε ή δε θέλησε αν επιρρίψει το φόρο σε βάρος του αντισυμβαλλόμενου.

Από τα ανωτέρω προκύπτει σαφώς ότι ο ΦΠΑ βαρύνει νομικώς την επιχείρηση σε βάρος της οποίας βεβαιώνεται και εισπράττεται και δεν είναι παρακρατούμενος.

Ο ΦΠΑ επιβάλλεται μεν σε όλα τα στάδια της παραγωγής και διάθεσης των αγαθών, σε κάθε όμως στάδιο φορολογείται η νέα αξία που δημιουργείται στο στάδιο αυτό, δηλαδή επιβαρύνεται φορολογικώς μόνο η λεγόμενη προστιθέμενη αξία.

Ο φόρος στην περίπτωση αυτή υπολογίζεται στα συνολικά ακαθάριστα έσοδα κάθε επιχείρησης, σε οποιοδήποτε στάδιο και αν λειτουργεί αυτή, απ' το εξευρισκόμενο όμως ποσό φόρου εκπίπτει ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκε το προϊόν στο αμέσως προηγούμενο στάδιο. Δηλαδή, εκπίπτει ο φόρος ο οποίος έχει επιρριφθεί από τις επιχειρήσεις του προηγούμενου στις επιχειρήσεις του αμέσως επόμενου σταδίου. Έτσι κάθε επιχείρηση, ένα μέρος του φόρου ο οποίος βαρύνει την αξία του προϊόντος της καταβάλλει στις επιχειρήσεις του προηγούμενου σταδίου, μαζί με την τιμή αγοράς, το δε υπόλοιπο καταβάλλει αυτή απ' ευθείας στο δημόσιο.



## **5. ΕΠΙΧΕΙΡΗΜΑΤΑ ΥΠΕΡ ΤΗΣ ΕΠΙΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ**

Ο ΦΠΑ παρουσιάζει ορισμένα πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα, σε σύγκριση με τους άλλους φόρους δαπάνης, τα κυριότερα επιχειρήματα που προβάλλονται συνήθως υπέρ του φόρου αυτού είναι τα επόμενα.

Α) Ο ΦΠΑ είναι “ουδέτερο φόρος” τόσο στην εγχώρια αγορά όσο και στις διεθνείς συναλλαγές. Στην εγχώρια αγορά είναι ουδέτερος με την έννοια, ότι δεν παρεμβαίνει στην κατακόρυφη οργάνωση της παραγωγής, όπως συμβαίνει με τους σωρευτικούς φόρους δαπάνης, όπου οι επιχειρήσεις συγκεντρώνονται κατακόρυφα, για να αποφύγουν τη σωρευτική φορολόγηση των προϊόντων τους όταν μετακινούνται στα διάφορα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας. Πραγματικά εφόσον ο φόρος υπολογίζεται με βάση την προστιθέμενη αξία σε κάθε στάδιο, δεν υπάρχει λόγος για τις επιχειρήσεις να συγκεντρώνονται κατακόρυφα, ώστε να περιορίσουν τον αριθμό των σταδίων από τα οποία περνούν τα προϊόντα τους, γιατί η προστιθέμενη αξία φορολογείται μόνο μια φορά. Επιπλέον, αν ο ΦΠΑ καλύπτει όλα τα στάδια όλης της παραγωγικής διαδικασίας, δεν υπάρχει λόγος για τις επιχειρήσεις να μετατοπίσουν δραστηριότητες από το ένα στάδιο στο άλλο, πράγμα που θα επηρέαζε την ουδετερότητα του φόρου στην κατακόρυφη οργάνωση της παραγωγής.

Αναφορικά με την ουδετερότητα του ΦΠΑ στις διεθνείς συναλλαγές παρατηρούμε ότι ο φόρος αυτός επιβαρύνει τα εισαγόμενα και τα εγχώρια προϊόντα με τον ίδιο συντελεστή και, επιπλέον, επιτρέπει την πλήρη απαλλαγή των εξαγόμενων προϊόντων. Κατά συνέπεια δεν διαφοροποιεί την επιβάρυνση ανάμεσα στην εγχώρια παραγωγή και στις εισαγωγές ούτε ανάμεσα στις εξαγωγές μιας χώρας και στην επιτόπιο παραγωγή στο εξωτερικό. Η ίση φορολογική μεταχείριση εισαγόμενων και παραγόμενων αγαθών μπορεί να θεωρηθεί και ως μειονέκτημα.

Επιπλέον ο ΦΠΑ επιτρέπει την πλήρη απαλλαγή των εξαγωγών. Εφόσον ο ΦΠΑ υπολογίζεται με τη μέθοδο πίστωσης, το ποσό φόρου που πληρώσει κάθε επιχείρηση γράφεται χωριστά πάνω στο

τιμολόγιο και έτσι μπορούμε να γνωρίζουμε για κάθε προϊόν το ποσό φόρου, που είναι ενσωματωμένο σ' αυτό.

Β) Ένα άλλο επιχείρημα, που συνήθως προβάλλεται υπέρ του ΦΠΑ είναι ότι, αυτός οδηγεί στη βελτίωση του ισοζυγίου πληρωμών. Εφόσον ο φόρος αυτός επιτρέπει πλήρη απαλλαγή των εξαγωγών, η υιοθέτησή του θα οδηγήσει σε μείωση των τιμών των εξαγωγών και αύξηση του όγκου τους. Ενισχύεται δηλαδή η ανταγωνιστικότητα των εξαγόμενων προϊόντων, γιατί μπορεί να γίνει ακριβώς προσδιορισμός του φόρου που επιβαρύνει το εξαγόμενο προϊόν, πράγμα που δε συνέβαινε με το φόρο κύκλου εργασιών και τα τέλη χαρτοσήμου, και οδηγούνται σε αύξηση οι σχετικές τιμές των εισαγωγών και μείωση του όγκου τους. Επομένως η υιοθέτηση του ΦΠΑ θα βελτιώσει το ισοζύγιο πληρωμών τόσο από την πλευρά των εξαγωγών όσο και από την πλευρά των εισαγωγών.

Το επιχείρημα αυτό εντούτοις είναι παραπλανητικό. Είπαμε πιο πάνω ότι ο ΦΠΑ είναι ουδέτερος τόσο στις εισαγωγές όσο και στις εξαγωγές. Η επιβολή του επομένως δεν επηρεάζει ούτε τις εξαγωγές ούτε τις εισαγωγές και κατά συνέπεια αφήνει αμετάβλητο το ισοζύγιο πληρωμών. Μόνο αν ο ΦΠΑ υιοθετείται για να αντικαταστήσει άλλο φόρο, που παρέβλαπτε το ισοζύγιο πληρωμών, θα προκαλέσει βελτίωση του ισοζυγίου αυτού. Στην περίπτωση αυτή όμως τη βελτίωση στο ισοζύγιο πληρωμών την προκαλεί η κατάργηση του παλιού φόρου, που δεν ήταν ουδέτερος, και όχι η υιοθέτηση του νέου. Επίσης πρέπει να παρατηρηθεί ότι η μείωση των τιμών των εξαγωγών μπορεί να επιφέρει αύξηση του όγκου τους, όχι όμως και της αξίας τους, ώστε αν βελτιώσει το ισοζύγιο πληρωμών, εκτός αν η ελαστικότητα της ζήτησης των εξαγωγών είναι σχετικά ψηλή.

Γ) Ένα τρίτο επιχείρημα που προβάλλεται υπέρ του ΦΠΑ είναι , ότι επιτρέπει την πλήρη απαλλαγή των επενδύσεων, ενώ αυτό είναι πολύ δύσκολο να γίνει στην περίπτωση των άλλων μορφών φόρων δαπάνης. Η απαλλαγή των επενδύσεων εξάλλου είναι επιθυμητή, γιατί ευνοεί το σχηματισμό πάγιου κεφαλαίου και επιταχύνει την οικονομική ανάπτυξη της χώρας. Επιπλέον η απαλλαγή των επενδύσεων είναι απαραίτητη, γιατί μόνο τότε ο ΦΠΑ είναι ουδέτερος στην εγχώρια αγορά και στις διεθνείς συναλλαγές. Αν ο φόρος αυτός επιβαρύνει και τις επενδύσεις, τότε τα τελικά προϊόντα που παράγονται στη χώρα επιβαρύνονται με το ΦΠΑ άμεσα και έμμεσα, δηλαδή με το φόρο

που έχει ενσωματωθεί στις επενδύσεις, και μετακυλιέται στη συνέχεια στα τελικά προϊόντα με τις αποσβέσεις. Αλλά τότε δεν ξέρουμε ποια είναι η έμμεση επιβάρυνση των εγχώριων προϊόντων, ώστε να την επιστρέψουμε κατά την εξαγωγή και να επιβαρύνουμε ανάλογα και τα εισαγόμενα προϊόντα. Κατά συνέπεια ο φόρος παύει να είναι ουδέτερος.

Δ) Η παροχή της δυνατότητας σε όλες τις επιχειρήσεις (βιομηχανικές, βιοτεχνικές, εμπορικές) να εκπίπτουν από το φόρο των πωλήσεων ή των παρεχόμενων υπηρεσιών το φόρο που επιβαρύνει τα επενδυτικά αγαθά αυτών και άρα η συμβολή αυτού στην οικονομική ανάπτυξη είναι σημαντική.

#### **Ε) Η τμηματική καταβολή του φόρου.**

Στην πράξη εφαρμόζεται η μέθοδος πίστωσης του φόρου, σύμφωνα με την οποία, κάθε επιχείρηση υπολογίζει το φόρο που χρεώνει στον πελάτη της με βάση τον ισχύοντα συντελεστή και την συνολική αξία πώλησης του αγαθού που γράφεται στο τιμολόγιο. Στο δημόσιο δεν αποδίδεται ολόκληρο το ποσό του φόρου που εισπράττεται, αλλά αφού προηγουμένως αφαιρεθεί το ποσό του φόρου που έχει πληρωθεί στους προμηθευτές και καταβάλλεται στο δημόσιο μόνο η διαφορά.

Ζ) Τέλος υποστηρίζεται ότι ο ΦΠΑ πλεονεκτεί σχετικά με τις άλλες μορφές έμμεσων φόρων δαπάνης, διότι διευκολύνει τον περιορισμό της φοροδιαφυγής. Καθιστά αδύνατη τη νόμιμη φοροδιαφυγή (με την αποφυγή φορολογίας μέρους της συνολικής αξίας ενός προϊόντος), ενώ περιορίζονται οι δυνατότητες παράνομης φοροδιαφυγής. Αυτό κατά ένα μέρος οφείλεται στον αυτόματο έλεγχο που επιτρέπει η μέθοδος πίστωσης του φόρου. Το ποσό φόρου που καταβάλλει ο πωλητής ενός προϊόντος το αφαιρεί ο αγοραστής απ' το ποσό φόρου που οφείλει. Γι' αυτό ο αγοραστής έχει συμφέρον να ζητήσει από τον πωλητή να εκδώσει τιμολόγιο και να του γράψει πάνω σ' αυτό το ποσό φόρου που αντιστοιχεί στις πωλήσεις του.

Ένας άλλος λόγος για τον οποίο η φοροδιαφυγή είναι ίσως μικρότερη σχετικά με τους άλλους φόρους δαπάνης : η φορολογική υποχρέωση κάθε επιχείρησης είναι συγκριτικά μικρότερη, γιατί ο φόρος αυτός επιβάλλεται στην προστιθέμενη αξία μόνο και όχι στη συνολική αξία πώλησης των προϊόντων. Κατά συνέπεια το όφελος, που θα έχει η επιχείρηση από τη φοροδιαφυγή, θα είναι σχετικά μικρότερο και

επομένως η τάση της για φοροδιαφυγή θα είναι επίσης σχετικά μικρότερη.

( το θέμα της φοροδιαφυγής, αναπτύσσεται εκτενέστερα πιο κάτω).

Εξάλλου, ορισμένα άλλα χαρακτηριστικά του ΦΠΑ διευκολύνουν μάλλον παρά επιβαρύνουν τη φοροδιαφυγή. Ο σημαντικότερος λόγος είναι , ότι ο ΦΠΑ επιβάλλεται σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας και επομένως καλύπτει ένα μεγάλο αριθμό από επιχειρήσεις, πολλές από τις οποίες είναι μικρές με σχετικά πτωχή λογιστική οργάνωση. Επιπλέον πολλές φορές στην πράξη εκδίδονται πλαστά τιμολόγια αγορών και έτσι αφαιρείται φόρος που δεν πληρώθηκε ποτέ στο δημόσιο.

## **6. Επιχειρήματα κατά της επιβολής του φόρου.**

Ο ΦΠΑ παρουσιάζει ορισμένα μειονεκτήματα. Τα σπουδαιότερα είναι τα επόμενα :

α) Ο ΦΠΑ είναι πολυπλοκότερος σε σχέση με τους άλλους φόρους δαπάνης. Αυτό οφείλεται τόσο στη φύση του φόρου όσο και στην ευρύτητα της βάσης, πάνω στην οποία επιβάλλεται, 'που οπωσδήποτε δυσκολεύει τη διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξης του φόρου. Ο φόρος αυτός δημιουργεί πολλές φορές προβλήματα κατά την εφαρμογή του, γιατί οι επιχειρήσεις αντιμετωπίζουν προβλήματα ακόμα και στην κατανόηση της έννοιας προστιθέμενης αξίας και έτσι δημιουργούνται προβλήματα κατά τον υπολογισμό του φόρου. Οι δυσκολίες αυτές μετριάζονται βέβαια όταν χρησιμοποιείται η μέθοδος πίστωσης του φόρου, γιατί δεν χρειάζεται τότε να γνωρίζουμε καν την προστιθέμενη από την επιχείρηση αξία.

Η όλη διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξης του φόρου όμως δημιουργεί προβλήματα για δύο λόγους: 1) ο ΦΠΑ συνήθως καλύπτει πολύ μεγαλύτερο αριθμό επιχειρήσεων, σε σύγκριση με τις άλλες μορφές έμμεσων φόρων δαπάνης

li) ορισμένες από τις επιχειρήσεις που υποβάλλονται στο φόρο είναι μικρές και η λογιστική τους οργάνωση ανεπαρκής. Τα προβλήματα γίνονται μεγαλύτερα όσο μεγαλύτερος είναι ο αριθμός των φορολογικών συντελεστών που χρησιμοποιούνται, γιατί η επιχείρηση πρέπει να διακρίνει στα βιβλία τις αγορές και τις πωλήσεις της σε διάφορες κατηγορίες, ανάλογα με τον συντελεστή, στον οποίο υπάγεται κάθε είδος.

β) Ο ΦΠΑ αντιμετωπίζει επίσης σημαντικά προβλήματα, όταν ορισμένες επιχειρήσεις εξαιρούνται από το φόρο. Τέτοιες εξαιρέσεις επιβάλλονται πολλές φορές είτε για λόγους οικονομικής και κοινωνικής πολιτική είτε και για τον περιορισμό των φορολογούμενων επιχειρήσεων, ώστε να απλοποιείται η διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξης του φόρου. Αυτό γίνεται πολλές φορές για τις μικρές επιχειρήσεις. Η εξαίρεση όμως μπορεί να αποβαίνει είτε σε βάρος της εξαιρούμενης επιχείρησης είτε να παρεμποδίζει την ομαλή εφαρμογή του ΦΠΑ.

γ) Ένα σοβαρό μειονέκτημα του ΦΠΑ είναι ότι αυξάνεται ο αριθμός των υποκείμενων στο φόρο επιχειρήσεων και επομένως αυξάνουν και οι δαπάνες του δημοσίου για τον έλεγχο, τη βεβαίωση και είσπραξη του φόρου αυτού, ενώ από άποψης μικρών επιχειρήσεων θα αυξηθεί το λειτουργικό κόστος αυτών, γιατί θα είναι υποχρεωμένες να έχουν στοιχεία και βιβλία που δεν είχαν με το καθεστώς που ίσχυε μέχρι 31 Δεκεμβρίου 1986.

δ) Τέλος η επιβολή του ΦΠΑ αντιμετωπίζει σημαντικά προβλήματα σχετικά με ορισμένες επιχειρήσεις ή και ολόκληρους κλάδους της οικονομικής δραστηριότητας. Ιδιαίτερα στις μικρές επιχειρήσεις λόγω της ανεπαρκούς λογιστικής, οργάνωσης τους αλλά και του μικρού κύκλου εργασιών, με αποτέλεσμα πολλές φορές τα έσοδα να μην καλύπτουν ούτε καν το δημοσιονομικό κόστος του φόρου. (συνήθως με τις μικροεπιχειρήσεις λιανικού εμπορίου). Προβλήματα δημιουργούνται επίσης με τη φορολογία του γεωργικού τομέα, λόγω του μεγάλου αριθμού και της έλλειψης λογιστικής οργάνωσης των εκμεταλλεύσεων. Τέλος η εφαρμογή του φόρου στον τομέα των υπηρεσιών αντιμετωπίζει σημαντικά προβλήματα, κυρίως στην περίπτωση των τραπεζικών και ασφαλιστικών υπηρεσιών, αλλά και στις υπηρεσίες των ελεύθερων επαγγελματιών.

## **7. ΣΧΕΣΗ ΦΠΑ ΜΕ ΤΟ ΦΕΚ ΚΑΙ ΤΑ ΤΕΛΗ** **ΧΑΡΤΟΣΗΜΟΥ**

Όπως έχει προαναφερθεί, ο φόρος προστιθέμενης αξίας είναι ένας γενικός φόρος κατανάλωσης, που επιβάλλεται σε όλο σχεδόν το πλέγμα των συναλλαγών της οικονομίας μέχρι και το λιανικό εμπόριο, στον οποίο εκλείπει το στοιχείο της σωρευτικότητας, χαρακτηριστικό γνώρισμα των περισσότερων έμμεσων φόρων.

Ο φόρος κύκλου εργασιών επιβαλλόταν στα ακαθάριστα έσοδα των βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων και ορισμένων επιχειρήσεων παροχής υπηρεσιών, με δικαίωμα έκπτωσης της αξίας των πρώτων και βοηθητικών υλών, που είχαν υπαχθεί στο φόρο αυτό, προκειμένου περί βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, ενώ στο σύστημα του ΦΠΑ γίνεται έκπτωση φόρου από φόρο.

Στις παρεχόμενες υπηρεσίες στο σύστημα του φόρου κύκλου εργασιών δεν προβλέπονταν εκπτώσεις (τράπεζες, ΟΤΕ, ασφαλιστικές επιχειρήσεις, διαφημιστικές επιχειρήσεις κτλ.), Πλην ελαχίστων περιπτώσεων (μεταφορικές-έκπτωση μισθώματος μεταφορικών μέσων τρίτων. Συνεργεία επισκευής αυτοκινήτων-έκπτωσης αξίας ανταλλακτικών. Εκμετάλλευση ηλεκτρονικών υπολογιστών- έκπτωση μισθώματος ηλεκτρονικών υπολογιστών. Γραφεία τουρισμού- έκπτωση αντιτίμου εισιτηρίου μεταφορών και τμήματος που καταβαλλόταν σε ξενοδοχειακές επιχειρήσεις στο εσωτερικό), ενώ αντίθετα στο φόρο προστιθέμενης αξίας, παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης από το φόρο των εκροών (ακαθάριστα έσοδα) όλου του φόρου των εισροών (αγορά και εισαγωγή αγαθών, καθώς και λήψη υπηρεσιών).

Εξάλλου, ενώ ο φόρος κύκλου εργασιών ήταν μονοσταδιακός φόρος, ο ΦΠΑ επιβάλλεται τμηματικά στην προστιθέμενη αξία σε όλα τα στάδια του συναλλακτικού κυκλώματος.

Τα τέλη χαρτοσήμου αποτελούσαν κλασική περίπτωση επιβολής σωρευτικού φόρου, που επιβάρυνε τις τιμολογήσεις των αγαθών, χωρίς να παρέχονταν η δυνατότητα έκπτωσης των τελών που καταβλήθηκαν σε προηγούμενο στάδιο, ενώ ο φόρος προστιθέμενης αξίας, σε

αντίθεση, είναι ουδέτερος στην επιβάρυνση μεταξύ καθετοποιημένων και μη επιχειρήσεων και πλήττει μόνο μια φορά την τιμή πώλησης των αγαθών στον καταναλωτή, ανεξάρτητα από τα στάδια που θα περάσει το αγαθό.

## **8. ΑΝΤΙΜΕΤΩΠΙΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ ΣΤΑ ΠΛΑΙΣΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΥΣ Ν,1643/86 ΚΑΙ 2093/92.**

*“ Όσο ανέρχεται το επίπεδο φορολογικής επιβάρυνσης,  
τόσο κατέρχεται  
το επίπεδο της φορολογικής ηθικής  
POPITZ”.*

**Φ** φοροδιαφυγή, είναι η παράνομη αποφυγή του φορολογικού βάρους. Η πράξη αυτή αντίκειται σε βασική συνταγματική επιταγή, σύμφωνα με την οποία οι έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους.

Η φοροδιαφυγή είναι διεθνές πρόβλημα, ή έκτασή της όμως διαφέρει από χώρα σε χώρα ανάλογα με τις κοινωνικοοικονομικές συνθήκες και το ύψος φορολογικής επιβάρυνσης, που επικρατούν σ' αυτές.

Προσδιοριστικοί παράγοντες της φοροδιαφυγής σε κάθε χώρα είναι:

- Ο βαθμός αποτελεσματικότητας του φορολογικού διοικητικού μηχανισμού, ο οποίος εξαρτάται από το επίπεδο μόρφωσης των φορολογικών οργάνων, το ήθος αυτών, το βαθμό οργάνωσης των φορολογικών υπηρεσιών και τις εφαρμοζόμενες φοροελεγκτικές

- μεθόδους,
- Η εφαρμοζόμενη φοροτεχνική,
  - Ο βαθμός ανάπτυξης και οργάνωσης της εθνικής οικονομίας και
  - Η διάρθρωση του φορολογικού συστήματος κάθε χώρας.

Η φοροδιαφυγή καταδικάζεται από όλα τα κράτη, γιατί οδηγεί σε άδικο κατανομή των φορολογικών βαρών, δημιουργεί φορολογικές αδικίες, μειώνει την αποτελεσματικότητα των φορολογικών κινήτρων και δημιουργεί ανισότητα όρων ανταγωνισμού μεταξύ των φοροφυγάδων και των μη φοροφυγάδων επιχειρήσεων και εξωθεί τις δεύτερες σε φοροδιαφυγή για λόγους στοιχειώδους άμυνας.

Τέλος, η φοροδιαφυγή δυσχεραίνει το κράτος στην εξασφάλιση των αναγκαίων φορολογικών εσόδων για την κάλυψη των δημόσιων δαπανών.

Ορθά έχει χαρακτηριστεί ως μεταδοτική ασθένεια, γιατί όταν οι ευσυνείδητοι φορολογούμενοι βλέπουν άλλους να φοροδιαφεύγουν εξεγείρεται η φορολογική τους συνείδηση και υπονομεύεται η φορολογική τους ηθική.

Η φοροδιαφυγή παρατηρείται σε όλους τους φόρους, τόσο τους άμεσους όσο και τους έμμεσους, αλλά κατά διάφορο τρόπο και σε διαφορετική έκταση σε κάθε φόρο, ανάλογα με τη φύση του.

Από πολλούς οικονομολόγους υποστηρίζεται ότι η φοροδιαφυγή είναι μεγαλύτερη όταν το φορολογικό σύστημα κυριαρχείται από τους άμεσους φόρους και αντίστροφα. Αν η άποψη αυτή είναι ορθή, θα έπρεπε με το φορολογικό μας σύστημα που κυριαρχείται από τους έμμεσους φόρους να έχουμε μικρή φοροδιαφυγή, άποψη που δε νομίζουμε ότι βρίσκει πολλούς υποστηρικτές.

Η εφαρμογή του φόρου προστιθέμενης αξίας στη χώρα μας δε θα αποτελέσει βέβαια πανάκεια για την εξάλειψη του φαινομένου της φοροδιαφυγής.

Πολλά επιχειρήματα έχουν προβληθεί για την εφαρμογή του φόρου αυτού από τα διάφορα κράτη. Άλλα από αυτά προσδοκούσαν ωφέληματα από την οικονομική ουδετερότητα του φόρου αυτού στην εσωτερική αγορά και τις διεθνείς συναλλαγές και άλλα από τη βελτίωση του ισοζυγίου πληρωμών.

Στη χώρα μας η εφαρμογή του ΦΠΑ, εκτός των άλλων,



αποτελεί το εργαλείο εκείνο που βοηθά στην αναμόρφωση και το εκσυγχρονισμό του φορολογικού μας συστήματος, ιδιαίτερα της έμμεσης φορολογίας. Ο εκσυγχρονισμός αυτός αποτελεί θετικό μέτρο για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής.

Μέσα από τα πλεονεκτήματα του φόρου αυτού και τους μηχανισμούς λειτουργίας του, θα πρέπει να δούμε πόσο επιδρά ευνοϊκά στην αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής.

Υποστηρίζεται ότι ένα σπουδαίο πλεονέκτημα του φόρου είναι ότι η εφαρμογή του οδηγεί στον περιορισμό της φοροδιαφυγής και στην βελτίωση των όρων ανταγωνισμού.

Η άποψη αυτή στηρίζεται στο γεγονός ότι ένας υποκείμενος στο φόρο, για να εκπέσει το φόρο που κατέβαλε στους προμηθευτές του και γενικά στους παρέχοντες προς αυτόν υπηρεσίες, πρέπει να έχει τα προβλεπόμενα από τον Κ.Φ.Σ στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.

Εάν λοιπόν σε κάθε συναλλαγή που γίνεται, εκδίδονται τα στοιχεία που προβλέπονται από το νόμο, η φοροδιαφυγή θα περιοριστεί.. Θα υπάρχει δηλαδή ένας αυτόματος μηχανισμός ελέγχου της φοροδιαφυγής, γιατί με τη μέθοδο της έκπτωσης του φόρου που ακολουθείται στο ΦΠΑ, δημιουργείται στην πράξη μια αντίθεση συμφερόντων μεταξύ των συμβαλλομένων μερών, πράγμα που αποτρέπει τη συνεννόηση και τη συμπαιγνία μεταξύ τους.

Μια επιχείρηση που πληρώνει φόρο προστιθέμενης αξίας για τις πωλήσεις που πραγματοποιεί, δεν έχει συμφέρον αν αγοράσει αγαθά χωρίς τιμολόγιο και συνεπώς χωρίς φόρο, γιατί δεν θα έχει το δικαίωμα να εκπέσει κανένα φόρο και επομένως θα πληρώσει μεγαλύτερο ποσό φόρου κατά την πώληση των αγαθών.

Ένας άλλος λόγος για τον οποίο η φοροδιαφυγή θα πρέπει να περιοριστεί με την εφαρμογή του φπα, είναι ότι η επιχείρηση δεν προσδοκεί μεγάλη ωφέλεια από την πράξη της φοροδιαφυγής, γιατί θα καρπωθεί μόνο το φόρο που αναλογεί στην αξία του αγαθού που προσθέτει η επιχείρηση αυτή, αφού θα έχει ήδη επιβαρυνθεί με τον φόρο στην τιμή αγοράς κατά την απόκτηση του αγαθού, πράγμα που δε συνέβαινε με το καθεστώς του φεκ. Όπως προαναφέρθηκε ένας απ' τους παράγοντες που προσδιορίζει την έκταση της φοροδιαφυγής είναι και το ύψος της φορολογικής επιβάρυνσης.

Στις περισσότερες λοιπόν περιπτώσεις και ιδιαίτερα στο κύκλωμα της διανομής των αγαθών, δεν υπάρχει σοβαρό κίνητρο για την διάπραξη της φοροδιαφυγής, επειδή ο ΦΠΑ, επιβάλλεται σε όλα

τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας και διανομής των αγαθών και ο φόρος που οφείλεται σε κάθε στάδιο είναι μικρός.

Βεβαίως, η καταπολέμηση και περιστολή της φοροδιαφυγής δε γίνεται από τη μια μέρα στην άλλη, αλλά απαιτεί μακροχρόνια διαδικασία με δέσμη μέτρων που θα καταπολεμούν τα αίτια που την προκαλούν.

Απαιτούνται μέτρα φορολογικής πολιτικής (μείωση της φορολογικής επιβάρυνσης, καλλιέργεια κλίματος εμπιστοσύνης στις σχέσεις κράτους και φορολογουμένων), μέτρα για τη διασφάλιση της καλής εφαρμογής των φορολογικών νόμων, την άνοδο της στάθμης μόρφωσης των φορολογικών ελεγκτών και την εισαγωγή σύγχρονων μεθόδων φορολογικού ελέγχου.

Όσο το πλέγμα των διατάξεων των Ν.1642/86 και 2093/92, για την εφαρμογή στη χώρα μας του ΦΠΑ, θωρακίζει το φορολογικό μας σύστημα κατά της τάσεως για φοροδιαφυγή.

**Θα μπορούσαμε όμως να ενδεικτικά να επισημάνουμε ορισμένες διατάξεις του ανωτέρω νόμου, που θα αποτελέσουν αποτρεπτικό παράγοντα για τις επιχειρήσεις ή για τουλάχιστον για ορισμένες απ' αυτές να διαπράξουν τη φοροδιαφυγή.**

Οι διατάξεις του άρθρου 6, βάσει του οποίου υπάγεται στο ΦΠΑ η πώληση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί μ' αυτά, εφόσον πραγματοποιείται πριν από την πρώτη εγκατάσταση σ' αυτά.

Με βάσει τις διατάξεις αυτές, οι τεχνικές εταιρείες έχουν συμφέρον να ζητούν από τους προμηθευτές τους (ξυλέμπορους, μαρμαράδες κτλ), και εργολάβους τα τιμολόγια και τα άλλα στοιχεία για να μπορούν από το φόρο που αναλογεί στις πωλήσεις τους να εκπέσουν το φόρο με τον οποίο επιβαρύνθηκαν, πράγμα που δεν συμβαίνει με το ισχύον καθεστώς.

Έτσι με τον τρόπο αυτό ελέγχεται όλο το κύκλωμα των επιχειρήσεων που έχουν σχέση με την οικοδομή, γιατί είναι υποχρεωμένες να εκδίδουν τα προβλεπόμενα από τον ΚΦΣ Στοιχεία.

Με τις διατάξεις του άρθρου 15, καθορίζεται με σαφήνεια η φορολογητέα αξία στην πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, η οποία λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό του ΦΠΑ με τον οικείο συντελεστή, ώστε να μην δημιουργούνται αμφισβητήσεις.

Το άρθρο 23 το οποίο υλοποιεί το μεγάλο πλεονέκτημα του φόρου αυτού, σχετικά με το δικαίωμα που παρέχεται σε όλες τις επιχειρήσεις που υπάγονται στο ΦΠΑ( βιομηχανικές, εμπορικές, παροχής υπηρεσιών), να εκπίπτουν το φόρο που αναλογεί στις αγορές τους (εμπορευσίμων και επενδυτικών αγαθών), ή στις παρεχόμενες προς αυτές υπηρεσίες.

Το άρθρο 25, σε συνδυασμό με το προηγούμενο άρθρο, με το οποίο ορίζεται ότι για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου, ο υποκείμενος στο φόρο πρέπει να κατέχει ( υποχρεωτικά) τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο, που επέχει θέση τιμολογίου, για τις αγορές αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν, καθώς και τα στοιχεία με τα οποία να αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών απ' αυτόν, καθώς και οι φόροι με τους οποίους επιβαρύνθηκαν τα αγαθά.

Με τις διατάξεις του άρθρου 29, καθορίζονται με σαφήνεια οι υποχρεώσεις του υποκείμενου στο φόρο μεταξύ των οποίων και η υποχρέωση αναγραφής στο τιμολόγιο και τα λοιπά στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου, της φορολογητέα αξίας και το ποσό του φόρου ή η ένδειξη χωρίς ΦΠΑ, στην περίπτωση φορολογικής απαλλαγής.

Με άλλες διατάξεις (άρθρο 32) ορίζεται ότι για τις επιχειρήσεις των οποίων τα καθαρά κέρδη στη φορολογία εισοδήματος προσδιορίζονται με την εφαρμογή μοναδικών συντελεστών καθαρού κέρδους, τα ακαθάριστα έσοδα αυτών για τον υπολογισμό του ΦΠΑ γίνεται με αντικειμενικό τρόπο, όπως ειδικότερα ορίζεται με τις διατάξεις αυτές.

Στο ειδικό καθεστώς των αγροτών (άρθρο 33) για την άσκηση δικαιώματος επιστροφής του κατ' αποκοπή φόρου, πρέπει οι αγρότες να κατέχουν τιμολόγια τα οποία έχουν εκδώσει οι αγοραστές των προϊόντων τους.

Ο καταλογισμός του φόρου (άρθρο 40) μπορεί να γίνει με προσωρινή πράξη του οικονομικού εφόρου, με τις γνωστές συνέπειες (άμεση καταβολή-προσαυξήσεις αυξημένες κτλ).

Η προβεβαίωση του αμφισβητούμενου φόρου (άρθρο 44), σε περίπτωση άσκησης προσφυγής ανέρχεται στο 30 % αντί του 20%

που ισχύει σήμερα στις λοιπές φορολογίες.

Στη διοικητική επίλυση της διαφοράς και στο δικαστικό συμβιβασμό, ο πρόσθετος φόρος μειώνεται στο  $\frac{1}{2}$  (άρθρο 42 ) και όχι στο  $\frac{1}{3}$  που ισχύει σήμερα στις λοιπές φορολογίες.

Επίσης, οι προσαυξήσεις, τα πρόστιμα και οι λοιπές διοικητικές κυρώσεις (άρθρα 47,48, και 50 ). Που προβλέπονται από το νόμο, θα πρέπει αν αποτελούν ανασταλτικό παράγοντα για τη φοροδιαφυγή.

Τέλος, η ποινικοποίηση της φοροδιαφυγής που θεσπίστηκε με τις διατάξεις των άρθρων 31 και 32 του Ν.1591/1986, καταλαμβάνει και το ΦΠΑ, με τις ιδιαιτερότητες που έχει για ορισμένες παραλείψεις που δεν καλύπτονται με το άρθρο 31 (άρθρο 51 του Ν. 1642/86).

Στη δέσμη μέτρων για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής εντάσσεται και η δημιουργία Γραφείου Φοροδιαφυγής ως επιτελικού οργάνου, η καλύτερη οργάνωση της ΥΠ.Ε.ΔΑ. και η ίδρυση παραρτημάτων της, στις μεγαλύτερες πόλεις, η καθιέρωση του τεκμηρίου βιωσιμότητας των εμπορικών επιχειρήσεων και των ελευθέρων επαγγελματιών, η επικείμενη χρησιμοποίηση ειδικών ταμειακών μηχανών και η αναμόρφωση των διατάξεων του Κ.Φ.Σ. που έχει γίνει.

**Θέλουμε να πιστεύουμε ότι η εφαρμογή του ΦΠΑ με τη λήψη των ανωτέρω μέτρων, θα αποτελέσει θετικό στοιχείο για την αποτελεσματική καταπολέμηση της φοροδιαφυγής και γενικά για την ανάπτυξη της οικονομικής και κοινωνικής ανάπτυξης της χώρας μας.**



## **ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ**

Βιβλία που χρησιμοποιήθηκαν και που επιτρέπουν μια περαιτέρω  
εμβάθυνση στο θέμα:

-ΘΕΟΔΩΡΟΣ Α. ΓΕΩΡΓΑΚΟΠΟΥΛΟΣ.

Δημόσια οικονομική και δημοσιονομική νομοθεσία-(Αθήνα 1992).

-ΑΓΑΠΗΤΟΥ Σ. ΚΡΑΤΣΗ.

ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ-(Αθήνα1993).

-ΠΡΟΒΟΠΟΥΛΟΥ Γ.

Ο ΦΠΑ .Τι είναι και πως εφαρμόζεται.

-ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ ΓΙΑΝΝΑΚΑΡΗΣ.

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας στη θεωρία και στην πράξη.

-ΓΕΩΡΓΑΚΟΠΟΥΛΟΥ ΘΕΟΔΩΡΑ.

Οικονομικά μονογραφία.

-ΚΟΝΙΣΤΗ Κ.-ΤΡΙΑΝΤΑΦΥΛΛΟΥ ΑΓΓ.

Ο ΦΠΑ στην εισαγωγή και εξαγωγή αγαθών και στην παροχή  
υπηρεσιών. (ΑΘΗΝΑ 1987).

ΓΙΑΝΝΑΚΟΥΡΗ - ΚΟΥΚΟΒΙΝΗ

Φ.Π.Α. (ΑΘΗΝΑ 1996)

**ΕΥΧΑΡΙΣΤΟΥΜΕ  
ΤΟΝ ΕΙΣΗΓΗΤΗ  
ΤΟΥ ΘΕΜΑΤΟΣ  
ΓΕΩΡΓΙΟ ΜΑΛΑΚΟ**