

ΑΝΩΤΑΤΟ ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΑΤΡΑΣ
(Α.Τ.Ε.Ι. ΠΑΤΡΩΝ)
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΤΕΛΕΙΟΦΟΙΤΩΝ

**ΘΕΜΑ: «ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΣΕ
ΣΥΝΔΥΑΣΜΟ ΜΕ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ
ΚΩΔΙΚΑ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ»**

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:

Κος ΑΝΔΡΙΟΠΟΥΛΟΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ

ΟΙ ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ

ΑΝΑΠΛΙΩΤΗ ΣΟΦΙΑ
ΔΗΜΗΤΡΟΠΟΥΛΟΥ ΧΡΙΣΤΙΝΑ
ΚΑΡΡΑ ΑΓΓΕΛΙΚΗ

ΠΑΤΡΑ 2005

Π Ε Ρ Ι Ε Χ Ο Μ Ε Ν Α

Σελίδα

Πρόλογος	6
ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ: ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α΄: ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ	8
Άρθρο 1: Επιβολή του φόρου	8
Άρθρο 2: Αντικείμενο του φόρου	8
Άρθρο 3: Υποκείμενοι στο φόρο	9
Άρθρο 4: Οικονομική δραστηριότητα	10
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β΄: ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ	11
Άρθρο 5: Παράδοση αγαθών	11
Άρθρο 6: Παράδοση ακινήτων	15
Άρθρο 7: Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών	19
Άρθρο 8: Παροχή υπηρεσιών	26
Άρθρο 9: Πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών	33
Άρθρο 10: Εισαγωγή αγαθών	36
Άρθρο 11: Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών	37
Άρθρο 12: Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική Απόκτηση αγαθών	43
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ΄: ΤΟΠΟΣ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗΣ	
ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ	46
Άρθρο 13: Τόπος παράδοσης αγαθών	46
Άρθρο 14: Τόπος παροχής υπηρεσιών	50
Άρθρο 15: Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών	54
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ΄: ΓΕΝΕΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ	
ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ	57
Άρθρο 16: Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην παράδοση αγαθών & στην παροχή υπηρεσιών	57

Άρθρο 17: Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην εισαγωγή αγαθών	58
Άρθρο 18: Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και απαιτητό του φόρου	59
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε΄: ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ	61
Άρθρο 19: Φορολογητέα αξία στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών	61
Άρθρο 20: Φορολογητέα αξία στην εισαγωγή αγαθών	63
Άρθρο 21: Συντελεστές – Υπολογισμός του φόρου	64
ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΣΤ΄: ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ	66
Άρθρο 22: Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας	66
Άρθρο 23: Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών	70
Άρθρο 24: Απαλλαγές των πράξεων κατά την εξαγωγή εκτός κοινότητας, των εξομοιούμενων προς αυτές πράξεων και των διεθνών μεταφορών	71
Άρθρο 25: Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών	74
Άρθρο 26: Απαλλαγές στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών, άλλων από αυτές του Ν. 212/1993	75
Άρθρο 27: Ειδικές απαλλαγές	77
Άρθρο 28: Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο Κράτος-μέλος	80
Άρθρο 29: Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών	82
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ζ΄: ΕΚΠΤΩΣΗ-ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΦΟΡΟΥ	83
Άρθρο 30: Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου	83

Άρθρο 31: Προσδιορισμός του εκπιπτόμενου φόρου	86
Άρθρο 32: Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου	88
Άρθρο 33: Διακανονισμός εκπτώσεων	90
Άρθρο 34: Επιστροφή του φόρου	92
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Η΄: ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΟΥΣ	95
Άρθρο 35: Υπόχρεοι στο φόρο	95
Άρθρο 36: Υποχρεώσεις των υποκείμενων στο φόρο	96
Άρθρο 37: Υποχρεώσεις άλλων προσώπων	102
Άρθρο 38: Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις	102
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Θ΄ ΕΙΔΙΚΑ ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ	108
Άρθρο 39: Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων	108
Άρθρο 40: Ειδικό καθεστώς κατ’ αποκοπή καταβολής του φόρου	112
Άρθρο 41: Ειδικό καθεστώς αγροτών	115
Άρθρο 42: Αγρότες-αγροτικά προϊόντα-αγροτικές Εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες	117
Άρθρο 43: Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδίων	120
Άρθρο 44: Ειδικό καθεστώς φορολογίας βιομηχανο- ποιημένων καπνών	124
Άρθρο 45: Ειδικό καθεστώς φορολογίας των υποκείμενων στο φόρο μεταπωλητών που παραδίδουν μεταχειρι- σμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας	127
Άρθρο 46: Ειδικό καθεστώς φορολογίας για τις πωλήσεις σε δημοπρασία	131
Άρθρο 47: Ειδικό καθεστώς επενδυτικού χρυσού	137

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ: ΔΙΑΔΙΚΑΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α΄: ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΦΟΡΟΥ	140
Άρθρο 48: Αρμόδια φορολογική αρχή – Φορολογικός Έλεγχος	140
Άρθρο 49: Πράξη προσδιορισμού του φόρου	141
Άρθρο 50: Προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου	142
Άρθρο 51: Κοινοποίηση των πράξεων	142
Άρθρο 52: Διοικητική επίλυση της διαφοράς	143
Άρθρο 53: Βεβαίωση του φόρου	144
Άρθρο 54: Τρόπος καταβολής του φόρου	145
Άρθρο 55: Ευθύνη εις ολόκληρον καταβολής του φόρου	145
Άρθρο 56: Ακύρωση ή τροποποίηση οριστικής εγγραφής	146
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β΄: ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ - ΑΠΟΡΡΗΤΟ – ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ	147
Άρθρο 57: Παραγραφή	147
Άρθρο 58: Απόρρητο	148
Άρθρο 59: Λοιπές διαδικαστικές διατάξεις	148
ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ΄: ΕΙΔΙΚΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ (ΑΡΘΡΟ 60)	149
ΕΠΙΛΟΓΟΣ	150
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ	151
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	175

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Το 1987 έκανε για πρώτη φορά την εμφάνισή του ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας με την ψήφιση του νόμου 1642. Τότε οι τρεις συντελεστές ήταν 6%, 18% και 36% ο υψηλότερος.

Η πρώτη αλλαγή έγινε το 1992 με τους συντελεστές Φ.Π.Α. να διαμορφώνονται στο 4%, 8% και στο 18%. Στις 29 Μαρτίου 2005 είχαμε τη δεύτερη μεγάλη αλλαγή με αύξηση των συντελεστών κατά μία ποσοστιαία μονάδα.

Η παρακάτω πτυχιακή έχει στηριχθεί στην ανάλυση των άρθρων του Ν. 2859/2000 και ελπίζουμε από τα βάθη της καρδιάς μας να έχουμε ανταπεξέλθει των προσδοκιών σας.

ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ
ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο Α΄

Π Ε Δ Ι Ο Ε Φ Α Ρ Μ Ο Γ Η Σ

Άρθρο 1: ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία «Φόρος Προστιθέμενης αξίας», σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος νόμου (Ν. 2859/2000). Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου.

Άρθρο 2: ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Αντικείμενο του φόρου είναι:

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

β) Η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.

Σημειώνεται ότι ως «εσωτερικό της χώρας» θεωρείται η ελληνική επικράτεια, εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους.

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

Ειδικά η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκατεστημένου προσώπου στο εσωτερικό της χώρας.

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

Άρθρο 3: ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

1. Στο φόρο υπόκεινται:

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

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

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 με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.

2. Το Ελληνικό Δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα του δημόσιου δικαίου δεν 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 στο φόρο κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.

3. Κατά την παράγραφο 2 τα πρόσωπα που εξαιρούνται είναι αυτά που ενεργούν πράξεις ως δημόσια εξουσία.

Άρθρο 4: ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ

Οικονομική δραστηριότητα θεωρείται οποιαδήποτε από τις δραστηριότητες του παραγωγού, του εμπόρου ή αυτού που παρέχει υπηρεσίες. Στις δραστηριότητες αυτές περιλαμβάνονται και η εξόρυξη, οι δραστηριότητες των αγροτών και ελεύθερων επαγγελματιών καθώς και η εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων.

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο Β'

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ

Άρθρο 5: ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ (ποιες παραδόσεις αγαθών υπόκεινται σε Φ.Π.Α.)

Τέτοιες είναι:

α) Η πώληση αγαθών (εμπορευμάτων, προϊόντων κ.λπ.) (άρθρο 5 Ν. 2859/00).

β) Η παροχή ηλεκτρικού ρεύματος, αερίου, ψύχους και θερμότητας που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής.

γ) Η πώληση αγαθών που γίνεται με παρακράτηση της κυριότητας μέχρι αποπληρωμής του τιμήματός τους (άρθρο 5 παρ. 3α Ν. 2859/00). Ο Φ.Π.Α. θα επιβάλλεται εφάπαξ σε ολόκληρη την αξία του τιμήματος κατά το χρόνο που θα γίνεται η πώληση.

δ) Η αγορά ή πώληση αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομά του οπότε αυτός θεωρείται αγοραστής ή πωλητής ανάλογα με την περίπτωση ως προς τον παραγγελέα (άρθρο 5 παρ. 2 Ν. 2859/00).

Για καλύτερη κατανόηση παραθέτουμε αμέσως παρακάτω δύο παραδείγματα:

Παράδειγμα: Αγοράς με Φ.Π.Α. για λογαριασμό άλλων

Ο παραγγελιοδόχος Α αγοράζει στο όνομά του από τον τρίτο (πωλητή του αγαθού) αγαθά για λογαριασμό του παραγγελέα Β αξίας 2.000 € με προμήθεια 20%. Ο συντελεστής Φ.Π.Α. είναι 29%. Στην περίπτωση αυτή εκδίδει τιμολόγιο ο τρίτος στο όνομα του Α με αξία 2.000 € συν 190 € = 2.190 € συνολική αξία.

Στην συνέχεια ο Α εκδίδει αθεώρητη εκκαθάριση στο όνομα του Β με τα εξής στοιχεία:

Αξία αγοράς	2.000 €
Προμήθεια 20%	<u>200 €</u>
Σύνολο	2.200 €
Φ.Π.Α. 19%	<u>418 €</u>
ΣΥΝΟΛΟ	2.618 €

Η παραπάνω εκκαθάριση εκδίδεται μέχρι τις 10 του αμέσως επόμενου μήνα και με ημερομηνία έκδοσης, πάντα την τελευταία μέρα του μήνα που πέρασε. Για την αγορά αυτή ο Α οφείλει ν' αποδώσει στην Δ.Ο.Υ. Φ.Π.Α. 228 € (418-190). Ο παραγγελέας Β θα εκπέσει από τη δική του δήλωση το Φ.Π.Α. της εκκαθάρισης δηλαδή το ποσό των 418 € Φ.Π.Α..

Παράδειγμα: Πώλησης με Φ.Π.Α. για λογαριασμό άλλων

Ο παραγγελέας Β στέλνει αγαθά στον παραγγελιοδόχο Α με δελτίο αποστολής και με την εντολή να τα πωλήσει αντί 1000 € Η προμήθεια του Α είναι 20% και ο Φ.Π.Α. 19%. Ο Α μόλις τα πωλήσει θα εκδώσει τιμολόγιο – δελτίο αποστολής για λογαριασμό τρίτων, στο όνομα του τρίτου (αγοραστή) με αξία 1000 € + 190 € Φ.Π.Α. = 1.190 € συνολική αξία. Επίσης ο Α, αμέσως μετά τη λήξη του μήνα θα εκδώσει αθεώρητη «εκκαθάριση πωλήσεων για λογαριασμό τρίτων» στο όνομα του Β. Στην εκκαθάριση αυτή θα αναγράφεται η αξία πώλησης, η προμήθεια, ο Φ.Π.Α. της αξίας πώλησης και ο Φ.Π.Α. της προμήθειας του Α. Δηλαδή στην εκκαθάριση που θα εκδώσει ο Α θα γράφονται τα εξής ποσά:

Αξία πώλησης	1.000 €
Φ.Π.Α. αξίας πώλησης 19%	<u>190 €</u>
Σύνολο	1.190 €
Προμήθεια 20%	- 200 €

Φ.Π.Α. προμήθειας 19%	- <u>38 €</u>
Υπόλοιπο προς απόδοση	952 €

Η παραπάνω εκκαθάριση δίδεται μέχρι τις 10 του αμέσως επόμενου μήνα και με ημερομηνία έκδοσης πάντα την τελευταία ημέρα του μήνα που πέρασε. Για την πώληση αυτή ο Α οφείλει να αποδώσει στο Δημόσιο Φ.Π.Α. $200 \times 19\% = 38 \text{ €}$ Επίσης ο Β που για λογαριασμό του έγινε η πώληση, οφείλει να αποδώσει στο Δημόσιο Φ.Π.Α. $190 - 38 = 152 \text{ €}$

ε) Η νόμιμη αποζημίωση που καταβάλλεται για τη μεταβίβαση της κυριότητας κινητών ή ακινήτων αγαθών π.χ. λόγω αναγκαστικής απαλλοτρίωση κ.λπ. με τον όρο φυσικά ότι τα αγαθά αυτά ανήκουν σε υποκείμενο στο Φ.Π.Α. και όχι σε ιδιώτη. Ειδικά για τα ακίνητα απαραίτητη επιπλέον προϋπόθεση είναι να πρόκειται για καινούργιο. Η απαλλοτρίωση δηλαδή θα πρέπει να γίνει πριν από την πρώτη εγκατάσταση σ' αυτά. Σ' αυτή την περίπτωση η νόμιμη αποζημίωση υπόκειται σε Φ.Π.Α. (άρθρο 5 παρ. 3β Ν. 2859/00).

στ) Η μεταβίβαση μιας επιχείρησης (σαν σύνολο) ή μέρος ή κλάδους αυτής λειτουργικά ανεξάρτητου (π.χ. υποκαταστήματος) με αντάλλαγμα ή με χαριστική αιτία δεν θεωρείται παράδοση αγαθών και δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α. εφόσον αυτός που αποκτά τ' αγαθά συνεχίζει τις εργασίες του προκατόχου του και υπεισέρχεται ως διάδοχος στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του προσώπου που τα μεταβιβάζει δηλαδή γίνεται υποκείμενος στο Φ.Π.Α. (άρθρο 5 παρ. 4 Ν. 2859/00).

Αντίθετα η παράδοση αγαθών σε κληρονόμο που προτίθενται να τ' αναλώσει για προσωπικές του ανάγκες, υπόκειται σε Φ.Π.Α.. Επίσης, η μεταβίβαση υπόκειται σε Φ.Π.Α. όταν το πρόσωπο που μεταβιβάζει ή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά ενεργεί πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α.. Κατά συνέπεια, οι εισφορές των εταίρων ή μετόχων λόγω συμμετοχής τους στο κεφάλαιο της εταιρείας δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α.. Επίσης δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α. οι

απορροφήσεις, οι συγχωνεύσεις και οι μετατροπές εταιρειών, ούτε και οι εισφορές ατομικών επιχειρήσεων έναντι συμμετοχής τους στο κεφάλαιο των αντίστοιχων εταιρειών.

Σε περίπτωση όμως που μια επιχείρηση του κανονικού καθεστώτος απόδοσης Φ.Π.Α. απορροφάται από μια άλλη επιχείρηση που ανήκει στις απαλλασσόμενες λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων (έσοδα κάτω από 9.000,00 €) τότε η μεταβίβαση αυτή υπόκειται σε Φ.Π.Α. γιατί η επιχείρηση που απορροφά είναι απαλλασσόμενη.

Δεν θεωρούνται μεταβιβάσεις αγαθών επιχείρησης ως «συνόλου» και κατά συνέπεια υπόκεινται στο Φ.Π.Α. οι παρακάτω περιπτώσεις:

(α) Η ανάληψη των περιουσιακών στοιχείων της εμπορικής εταιρείας (στοιχείων ενεργητικού και παθητικού) από έναν ή περισσότερους εταίρους λόγω διάλυσής της, με σκοπό να συνεχίσουν την επιχείρηση.

(β) Η ταυτόχρονη μεταβίβαση (εκχώρηση) των εταιρικών μεριδίων όλων των εταίρων εμπορικής εταιρείας (Ο.Ε., Ε.Ε., Ε.Π.Ε.) σε τρίτα πρόσωπα τα οποία θα καταστούν με τον τρόπο αυτό νέα μέλη της εταιρείας.

(γ) Η μεταβίβαση της εμπορικής εταιρείας ως σύνολο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, κατά το στάδιο της εκκαθάρισης αυτής, σε άλλη εταιρεία. Όταν όμως η επιχείρηση βρίσκεται σε ειδική εκκαθάριση, τότε μπορεί να μεταβιβαστεί μόνο το ενεργητικό χωρίς Φ.Π.Α. αρκεί να συνεχίζεται η δραστηριότητα του μεταβιβάζοντος.

(δ) Η λόγω θανάτου του επιχειρηματία, περιέλευση της ατομικής του επιχείρησης στους κληρονόμους του υπάγεται στο Φ.Π.Α., εφόσον οι κληρονόμοι δεν επιθυμούν την συνέχιση της λειτουργίας της επιχείρησης του κληρονομούμενου. Στην περίπτωση αυτή υποβάλλεται δήλωση παύσης των εργασιών της επιχείρησης από τους κληρονόμους και καταβάλλεται στην Δ.Ο.Υ. ο Φ.Π.Α. που αναλογεί.

Θεωρούνται μεταβιβάσεις ως «συνόλου» και κατά συνέπεια δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α. οι παρακάτω περιπτώσεις:

(α) Η μεταβίβαση εμπορικής εταιρείας ως «συνόλου» σε φυσικό πρόσωπο πριν από τη λύση και εκκαθάριση της εταιρείας. Αν γίνει στο στάδιο της εκκαθάρισης υπόκειται στο Φ.Π.Α..

(β) Η μεταβίβαση με επαχθή αιτία μηχανήματος από τον εκμεταλλευτή του σε τρίτο πρόσωπο, το οποίο θα συνεχίσει την εκμετάλλευση του μηχανήματος για τον ίδιο λόγο (π.χ. κοπτική μηχανή).

(γ) Η λόγω θανάτου του επιχειρηματία περιέλευση της ατομικής του επιχείρησης στους κληρονόμους δεν υπάγεται στο Φ.Π.Α. εφόσον ο κληρονόμος ή οι κληρονόμοι αποφασίσουν τη συνέχιση της επιχείρησης είτε ως ατομική επιχείρηση στην περίπτωση μοναδικού κληρονόμου από διαθήκη ή εξ αδιαθέτου, είτε ως κοινωνία στην περίπτωση περισσότερων κληρονόμων.

Αυτό γίνεται διότι θεωρείται ότι υπάρχει συνέχεια της επιχείρησης και η νέα επιχείρηση αναλαμβάνει τα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις όσον αφορά την εφαρμογή του Φ.Π.Α. του κληρονομούμενου. Στην περίπτωση αυτή ο κληρονόμος ή οι κληρονόμοι υποβάλλουν δήλωση διακοπής στο όνομα του κληρονομούμενου και συγχρόνως δήλωση έναρξης στο όνομα του κληρονόμου ή της κοινωνίας των κληρονόμων. Οι δηλώσεις αυτές υποβάλλονται το συντομότερο δυνατό από την ημερομηνία του θανάτου και το αργότερο μέσα στην προβλεπόμενη προθεσμία (ένα εξάμηνο) για την αποδοχή ή μη της κληρονομιάς.

Άρθρο 6: ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΚΙΝΗΤΩΝ (ποιες παραδόσεις ακινήτων υπόκεινται σε Φ.Π.Α.)

α) Οι μεταβιβάσεις ακινήτων. Τέτοιες μεταβιβάσεις που υπόκεινται στο Φ.Π.Α. είναι:

1. Η παράδοση (μεταβίβαση) ακινήτων (κτιρίων κ.λπ.) που είναι αποπερατωμένα ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί μ' αυτό, εφόσον πραγματοποιείται από εργολάβο ή επιχείρηση (όχι ιδιώτη) πριν από την πρώτη εγκατάσταση σ' αυτό (καινούργια), δηλαδή πριν από ιδιοκατοίκηση, ιδιόχρηση, εκμίσθωση ή άλλη χρήση και εφόσον η άδεια ανέγερσης εκδίδεται μετά την 1.1.2006 υπόκειται σε Φ.Π.Α. (άρθρο 6 παρ. 10β). Δηλαδή για τις μεταβιβάσεις αυτές των ακινήτων που θα πραγματοποιούνται μέχρι 31.12.2005 θα καταβάλλεται φόρος μεταβίβασης και όχι Φ.Π.Α..

2. Όταν μαζί με τα κτίσματα πωλείται από τον υποκείμενο σε Φ.Π.Α. (εργολάβο, επιχείρηση κ.λπ.) και οικόπεδο μεγαλύτερο από εκείνο που ορίζεται σαν οικοδομήσιμο, η παράδοση του επιπλέον οικοπέδου υπόκειται σε Φ.Π.Α.. Αν όμως το επιπλέον οικόπεδο μπορεί ν' αποτελέσει άλλο αυτοτελές οικοδομήσιμο τότε το επιπλέον αυτό οικόπεδο υπάγεται στο Φ.Μ.Α. και όχι στο Φ.Π.Α..

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

4. Η αξία της αντιπαροχής υπόκειται σε Φ.Π.Α. με την κατάρτιση του εργολαβικού προσυμφώνου. Ο προσδιορισμός του οφειλόμενου Φ.Π.Α. γίνεται σύμφωνα με τους υπολογισμούς του παρακάτω παραδείγματος:

Παράδειγμα: Υπολογισμού της αξίας εργολαβικού για τον υπολογισμό του Φ.Π.Α..

Έστω ότι την 10.1.2006 καταρτίζεται σύμβαση με την οποία ο εργολάβος X αναλαμβάνει την ανέγερση πολυκατοικίας σε οικόπεδο ιδιοκτησίας του Κ, συνολικής έκτασης 500 τ.μ. με τους παρακάτω όρους: Ο οικοπεδούχος θα μεταβιβάσει στον εργολάβο κατασκευαστή τα 600%

του οικοπέδου και θα πάρει 4 διαμερίσματα συνολικής επιφάνειας 300 τ.μ..

Η αξία του εργολαβικού θα υπολογισθεί ισόποση της αξίας των 300 τ.μ. των κτισμάτων της αντιπαροχής. Η αξία αυτή δεν μπορεί να είναι χαμηλότερη από την αξία των ποσοστών οικοπέδου που μεταβιβάζει ο οικοπεδούχος στον εργολάβο κατασκευαστή. Αν π.χ. η αξία κατά τ.μ. του οικοπέδου στο οποίο ανεγείρεται η πολυκατοικία, ανέρχεται έστω σε 700 € τότε η αξία του εργολαβικού δεν μπορεί να είναι κατώτερη των 210.000 € (τ.μ. οικοπέδου 500 X 600% = 300 τ.μ., 300 X 700 = 210.000 €).

Αν ο συντελεστής είναι 19% τότε ο Φ.Π.Α. που θα καταβληθεί από τον εργολάβο με την υποβολή της δήλωσης πριν από την έκδοση της οικοδομικής άδειας θα είναι: 210.000 X 19% = 39.900 €

β) Η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας κ.λπ. και η σύσταση ή παραίτηση από το δικαίωμα της προσωπικής δουλείας (άρθρο 6 παρ. 2α Ν. 2859/00).

γ) Η εκτέλεση εργασιών που γίνονται στα αυτοκίνητα με σχέση μίσθωσης έργου, ανεξάρτητα αν διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης ή ο εργολάβος (άρθρο 6 παρ. 2β Ν. 2859/00).

Τέτοιες εργασίες είναι:

- 1) Οι εκσκαφές και οι κατεδαφίσεις
- 2) Οι κατασκευές οικοδομών, γεφυρών και υδραγωγείων
- 3) Οι κατασκευές ηλεκτρολογικών και μηχανολογικών εγκαταστάσεων
- 4) Οι κατασκευές υδραυλικών και αποχετευτικών έργων
- 5) Οι κατασκευές τεχνικών έργων γενικά
- 6) Οι συμπληρώσεις, επεκτάσεις, διαρρυθμίσεις και επισκευές (εκτός από τις συνηθισμένες εργασίες συντήρησης των έργων αυτών).

Για να θεωρηθούν οι εργασίες αυτές ως παραδόσεις ακινήτων πρέπει αφ' ενός να εκτελούνται από εργολάβους κατασκευαστές και αφετέρου να μη συνιστούν εργασίες απλής συντήρησης, χωρίς να

λαμβάνεται υπόψη αν τα υλικά κατασκευής τα διαθέτει ο εργολάβος ή ο εργοδότης.

Ποιες παραδόσεις ακινήτων δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α. αλλά σε Φ.Μ.Α.

- Τα κτίρια που η οικοδομική άδεια τους έχει εκδοθεί πριν από την 1.1.2006 δεν υπόκεινται στο Φ.Π.Α., αλλά στο Φ.Μ.Α..

Επομένως ο εργολάβος που μεταβιβάζει σε μια διαχειριστική περίοδο εν μέρει καινούργια ακίνητα (φορολογητέες πράξεις) και εν μέρει παλαιά (αφορολόγητες πράξεις) γίνεται εν μέρει υποκείμενος στο Φ.Π.Α. και το δικαίωμά του προς έκπτωση του Φ.Π.Α. των εισροών περιορίζεται ανάλογα και σύμφωνα με όσα ορίζονται στο άρθρο 31 του Ν. 2859/00.

- Η πώληση καινούργιων διαμερισμάτων από ιδιώτη που έχτισε π.χ. μια πολυώροφη οικοδομή δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α. αλλά σε Φ.Μ.Α..

- Το οικόπεδο που πωλείται από τον υποκείμενο σε Φ.Π.Α. (εργολάβο, εταιρεία κ.λπ.) αν είναι αυτοτελές οικοδομήσιμο υπόκειται σε Φ.Μ.Α. και όχι σε Φ.Π.Α..

- Η δωρεά και η γονική παροχή δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α. αλλά σε Φ.Μ.Α..

- Η μεταβίβαση (πώληση κ.λπ.) των παλιών ακινήτων και οι μεταβιβάσεις γενικά των αγρών, βοσκοτόπων και δασικών εκτάσεων δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α. αλλά σε Φ.Μ.Α..

- Τα διαμερίσματα που πωλούνται από τον οικοπεδούχο ιδιώτη, που τα πήρε με αντιπαροχή από τον εργολάβο, δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α. αλλά σε Φ.Μ.Α..

Παράδειγμα: Παράδοσης καινούργιου ακινήτου

Γίνεται παράδοση από εργολάβο καινούργιου ακινήτου στον Μ με σύζυγο και ένα παιδί, που στερούνται ιδιόκτητης κατοικίας έναντι τιμήματος 70.000 € Ο Μ και η οικογένειά του έχουν δικαίωμα απαλλαγής

από το Φ.Π.Α. λόγω απόκτησης πρώτης κατοικίας ποσό π.χ. μέχρι 38.000 €

Η αξία της μεταβίβασης ακινήτου που υπόκειται σε Φ.Π.Α. προσδιορίζεται ως εξής:

Αξία ακινήτου	70.000 €
Απαλλασσόμενη αξία λόγω α' κατοικίας π.χ.	- <u>38.000 €</u>
Φορολογητέα αξία για την επιβολή Φ.Π.Α.	32.000 €

- Για τις περιπτώσεις ιδιοκατοίκησης, ιδιόχρησης, μίσθωσης ή χρησιμοποίησης με οποιοδήποτε τρόπο των ακινήτων του άρθρου 6, των καινούργιων δηλαδή ακινήτων που χρησιμοποιούνται από τον ίδιο τον εργολάβο κατασκευαστή για την κάλυψη προσωπικών του αναγκών ή αναγκών τρίτων προσώπων, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται αυτή που προσδιορίζεται από τις διατάξεις του νόμου για τη φορολογία μεταβίβασης ακινήτων, δηλαδή αυτή που λαμβάνεται υπόψη και για την πώληση ακινήτων του άρθρου 6.

Άρθρο 7: ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΕΣ ΩΣ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

(ποιες πράξεις θεωρούνται ως «παράδοση αγαθών» και υπόκεινται σε Φ.Π.Α.)

α) Παράδοση αγαθών που υπόκεινται σε Φ.Π.Α. θεωρείται και η διάθεση από την επιχείρηση παραγμένων δικών της προϊόντων για τις ανάγκες της, όταν πρόκειται για αγαθά που κατονομάζονται στο άρθρο 30 παρ. 4 του Ν. 2859/00. Για τα αγαθά δηλαδή εκείνα που δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. σε περίπτωση αγοράς τους από άλλο πρόσωπο υποκείμενο στο Φ.Π.Α. (άρθρο 7 παρ. 1).

Τέτοια αγαθά του άρθρου 30 παρ. 4 είναι τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα (τσιγάρα, καπνός κ.λπ.), τα ποτά, οι δεξιώσεις, οι ψυχαγωγίες και φιλοξενίες γενικά, η στέγαση, η τροφή, η μετακίνηση και ψυχαγωγία

για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης, τα επιβατικά αυτοκίνητα ιδιωτικής χρήσης μέχρι 9 θέσεων κ.λπ..

Στην περίπτωση αυτή λοιπόν οι επιχειρήσεις που παράγουν τα παραπάνω είδη και διαθέτουν π.χ. στο προσωπικό τους ορισμένα απ' αυτά για την αξία των ειδών αυτών υπόκεινται σε Φ.Π.Α..

Ο λογιστής δηλαδή της επιχείρησης θα εκδώσει μια απόδειξη αυτοπαράδοσης ή μια απόδειξη δαπανών αθεώρητη εφόσον όμως αναγραφεί πάνω σ' αυτήν η ένδειξη απόδειξη αυτοπαράδοσης (άρθρα 14 και 15 Κ.Β.Σ.). Πάνω σ' αυτήν θα αναγράψει ο λογιστής την ποσότητα του προϊόντος αυτού που αυτοπαραδίδει η επιχείρηση, την τιμή κόστους ανά μονάδα και την συνολική αξία κόστους της ποσότητας αυτής. Στη συνέχεια, στη δεύτερη σειρά της ίδιας απόδειξης θα αναγράψει τον συντελεστή του Φ.Π.Α. που υπόκειται το προϊόν αυτό. Έπειτα κάτω από τη συνολική αξία κόστους θ' αναγράψει το συνολικό ποσό του Φ.Π.Α. που οφείλει η επιχείρηση ν' αποδώσει στην Δ.Ο.Υ., για την αξία της ποσότητας της διάθεσης αυτής.

Αντίθετα, αν τα ίδια παραπάνω αγαθά τα αγοράσει μια επιχείρηση έτοιμα από το εσωτερικό της χώρας ή τα εισάγει έτοιμα από το εξωτερικό και καταβάλλει γι' αυτά Φ.Π.Α., τότε τον Φ.Π.Α. αυτό δεν έχει δικαίωμα να τον εκπέσει (δηλαδή να τον συμψηφίσει με το Φ.Π.Α. των πωλήσεών της) αλλά στην περίπτωση όμως αυτή και η διάθεση των αγαθών αυτών στο προσωπικό κ.τ.λ. δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α..

Παράδειγμα: Διάθεση από βιομηχανία ποτών στο προσωπικό της ποτά παραγωγής της.

Ένας βιομήχανος παράγει ποτά και διαθέτει π.χ. σε μια δεξίωση ή στο προσωπικό του (δηλαδή για τις ανάγκες της επιχείρησής του) μια ποσότητα ποτών. Η αξία κόστους των ποτών αυτών που διαθέτει στη δεξίωση υπόκειται σε Φ.Π.Α..

Ένας άλλος βιομήχανος αγοράζει ποτά και τα διαθέτει για τον ίδιο παραπάνω σκοπό (δεξίωση κ.τ.λ.). Κατά την αγορά τους πληρώνει Φ.Π.Α. π.χ. 200 €. Το ποσό αυτό των 200 € δεν έχει δικαίωμα να το εκπέσει, αλλά ούτε όμως και η διάθεσή τους στη δεξίωση αυτή υπόκειται σε Φ.Π.Α..

Παράδειγμα 2^ο: Αγορά αυτοκινήτου Ι.Χ. μέχρι 9 θέσεων από επιχείρηση για τις ανάγκες της.

Ο Βιομήχανος Α αγοράζει ένα αυτοκίνητο Ι.Χ. 5 θέσεων και το χρησιμοποιεί για τις ανάγκες της επιχείρησής του. Κατά την αγορά αυτή, πληρώνει Φ.Π.Α. 5.000 €. Το ποσό των 5.000 € Φ.Π.Α. δεν έχει δικαίωμα να το εκπέσει ούτε όμως και η χρησιμοποίησή του αυτοκινήτου αυτού για τις ανάγκες της επιχείρησης υπόκειται σε Φ.Π.Α..

Ο Βιομήχανος Β κατασκευάζει Ι.Χ. αυτοκίνητα και ένα από αυτά των 5 θέσεων το διέθεσε για την εξυπηρέτηση της επιχείρησης. Η αξία αυτή του αυτοκινήτου του Β που χρησιμοποιείται από την επιχείρησή του υπόκειται σε Φ.Π.Α., διότι ο Β εξέπεσε το Φ.Π.Α. των α' και β' υλών. Το ίδιο γίνεται και όταν η επιχείρηση εμπορεύματα (αντί να κατασκευάζει) αυτοκίνητα.

Η αυτοπαράδοση των παραγμένων παραπάνω αγαθών υπόκειται σε Φ.Π.Α. για να τεθούν οι βιομηχανικές επιχειρήσεις στο ίδιο επίπεδο φορολογίας με τις εμπορικές επιχειρήσεις. Γιατί οι εμπορικές επιχειρήσεις όταν εισάγουν τα ίδια παραπάνω αγαθά του άρθρου 30 παρ. 4 Ν. 2859/00 για τις ανάγκες τους αυτούσια, καταβάλλουν Φ.Π.Α. για την αγορά τους τον οποίο δεν έχουν δικαίωμα στη συνέχεια να τον εκπέσουν από το Φ.Π.Α. των πωλήσεών τους.

Αντίθετα οι βιομηχανικές επιχειρήσεις εκπίπτουν το Φ.Π.Α. της αγοράς α' και β' υλών που χρησιμοποιούνται για την παραγωγή των ίδιων παραπάνω αγαθών. Η διάθεση για τις ανάγκες της επιχείρησης οποιουδήποτε άλλου αγαθού που δεν αναφέρεται στην παραπάνω

περίπτωση (α) δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α. άσχετα αν αγοράζεται ή παράγεται από την ίδια την επιχείρηση.

Παράδειγμα: Διάθεσης αγαθών που δεν περιλαμβάνονται στο άρθρο 30 παρ. 4 του Ν. 2859/00.

Ένας βιομήχανος που παράγει κινητήρες χρησιμοποιεί έναν για τις ανάγκες της επιχείρησής του. Η αξία αυτή του κινητήρα που ιδιοχρησιμοποιείται δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α. (διότι είναι αγαθό για το οποίο παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α., όταν η επιχείρηση το αγοράζει από τρίτο υποκείμενο στο Φ.Π.Α.).

Αν όμως πωληθεί στο μέλλον ο κινητήρας αυτός, τότε υπόκειται κανονικά σε Φ.Π.Α. παίρνοντας υπόψη φυσικά και τη διάταξη του άρθρου 33 παρ. 2 Ν. 2859/00 για την πενταετή παρακολούθηση της έκπτωσης Φ.Π.Α. που ενεργήθηκε από την ημέρα της χρησιμοποίησής του.

β) Παραδόσεις αγαθών που υπόκεινται σε Φ.Π.Α. θεωρούνται και οι παρακάτω εφόσον ο Φ.Π.Α. που βάρυνε τα υλικά κατασκευής τους (α' και β' ύλες κ.τ.λ.) έχει εκπέσει κατά την αγορά τους, την παραγωγή τους ή την κατασκευή τους (άρθρο 7 παρ. 2 Ν. 2859/00). Έτσι:

(1) Η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο Φ.Π.Α. δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη, της ίδιας πάντα επιχείρησης υπόκειται σε Φ.Π.Α..

Παράδειγμα: Ένας βιβλιοπώλης (φορολογητέα δραστηριότητα) που είναι και μεσίτης ασφαλειών (δραστηριότητα που απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α.) για την αξία της γραφικής ύλης που αυτοχρησιμοποιεί ως μεσίτης ασφαλειών υπόκειται σε Φ.Π.Α. που αποδίδεται στην Δ.Ο.Υ. με την περιοδική δήλωση. Ο λογιστής της επιχείρησης εκδίδει αθεώρητη απόδειξη αυτοπαράδοσης ή απόδειξη δαπανών ή τιμολόγιο αναγράφοντας πάνω και την ένδειξη «απόδειξη αυτοπαράδοσης».

(2) Η δωρεάν διάθεση αγαθών της επιχείρησης προς τον ίδιο τον επιχειρηματία το προσωπικό ή προς τρίτους, για σκοπούς δηλαδή ξένους

προς την άσκηση της επιχείρησης. Η αξία των αγαθών αυτών υπόκειται σε Φ.Π.Α. το οποίο αποδίδεται με την περιοδική δήλωση.

Παράδειγμα: Ο κρεοπώλης διαθέτει κρέας στην οικογένειά του. Ο βιοτέχνης θερμοστρών χρησιμοποιεί μια θερμάστρα στο σπίτι του (διάθεση αγαθού για προσωπικές ανάγκες) μια άλλη δωρίζει σ' έναν υπάλληλό του (διάθεση για τις ανάγκες του προσωπικού) και για άλλη δωρίζει σε συγγενή του (διάθεση για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση). Η αξία όλων των παραπάνω παραδόσεων (δωρεών κ.τ.λ.) υπόκειται σε Φ.Π.Α. και ο λογιστής της επιχείρησης εκδίδει απόδειξη αυτοπαράδοσης.

Δεν αποτελούν παραδόσεις και κατά συνέπεια δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α. τα δώρα μέχρι 10 € και τα δείγματα που αποβλέπουν στη διαφήμιση της επιχείρησης και την προαγωγή των δημοσίων σχέσεων της. Και σ' αυτές όμως τις περιπτώσεις παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. με το οποίο επιβαρύνθηκαν οι αγορές α' και β' υλών κ.τ.λ. που χρησιμοποιήθηκαν για την παραγωγή των δώρων αυτών και των δειγμάτων.

(3) Σε περίπτωση ιδιοκατοίκησης, ιδιόχρησης ή μίσθωσης ή χρησιμοποίησης για οποιοδήποτε σκοπό των καινούργιων ακινήτων που χρησιμοποιούνται για πρώτη φορά, η αξία τους υπόκειται σε Φ.Π.Α.. Η δεύτερη, η τρίτη κ.τ.λ. φορά δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α. αλλά σε Φ.Μ.Α..

Η περίπτωση αυτή αφορά την ιδιοκατοίκηση, ιδιόχρηση κ.λπ. των ακινήτων για ικανοποίηση αναγκών του υποκείμενου στο Φ.Π.Α. (επιχειρηματία, εργολάβο – κατασκευαστή) ή μη του προσωπικού της επιχείρησης ή τέλος για ικανοποίηση σκοπών ξένων προς την άσκηση της επιχείρησης. Δεν πρόκειται δηλαδή για ικανοποίηση αναγκών της ίδιας της επιχείρησης, γιατί στην περίπτωση αυτή η ιδιοχρησιμοποίηση δεν υπάγεται στο Φ.Π.Α. αφού δεν πρόκειται για αγαθά, για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α.. Στις παραπάνω περιπτώσεις ο

Φ.Π.Α. θα καταβάλλεται με την υποβολή της περιοδικής δήλωσης του μήνα που γίνεται η έναρξη της χρήσης του κτιρίου, δηλαδή θα θεωρηθεί κανονικά σαν Φ.Π.Α. που αναλογεί στις εκροές της επιχείρησης και μάλιστα με αγοραία αξία που θα προσδιοριστεί είτε με τις διατάξεις του άρθρου 41 του Ν. 1243/82 και του άρθρου 14 του Ν. 1473/84 όπου ισχύει ο αντικειμενικός προσδιορισμός της αξίας των ακινήτων.

Παράδειγμα: Καταβολής ή διακανονισμούς του Φ.Π.Α. της ιδιοχρησιμοποίησης ακινήτου.

Ο εργολάβος «X» άρχισε στο τέλος Οκτωβρίου του 2006 να ιδιοχρησιμοποιεί για κατοικία του ένα διαμέρισμα της ιδιόκτητης πολυκατοικίας που έχτισε βάσει άδειας που εκδόθηκε μετά από την 1.1.2006. Το διαμέρισμα αυτό έχει αγοραία αξία π.χ. 200.000 € και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία αυτή προς 19% είναι 38.000 € Έτσι λοιπόν ο εργολάβος «X» στην περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. του μήνα Οκτωβρίου 2006 που θα υποβάλλει στην Δ.Ο.Υ. μέχρι τις 20 Νοεμβρίου 2006 θα αναγράψει και θα καταβάλλει το Φ.Π.Α. των 38.000 € που αναλογεί στην αξία του ιδιοχρησιμοποιούμενου διαμερίσματος (για κάλυψη προσωπικής ανάγκης).

(4) Η ανάληψη μερίδας σε αγαθό από εταίρο ή μέτοχο ή κληρονόμο σε περίπτωση διακοπής των εργασιών, λύσης της εταιρείας ή αποχώρησης ή θανάτου του εταίρου από την εταιρεία, Κοινοπραξία, συνεταιρισμό ή κοινωνία, υπόκειται σε Φ.Π.Α.. Στην περίπτωση αυτή για τον εταίρο ή τον μέτοχο που αναλαμβάνει τη μερίδα του σε αγαθό, καταβάλλεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία των αναλαμβανομένων αγαθών. Αυτό γίνεται γιατί ο εταίρος ή ο μέτοχος παίρνοντας τη μερίδα του σε αγαθά θεωρείται ότι ενεργεί φορολογητέα αυτοπαράδοση για την κάλυψη προσωπικών του αναγκών και εξομοιώνεται με τον τελικό καταναλωτή.

Παράδειγμα: Ανάληψης μερίδας σε αγαθά από εταίρο που αποχωρεί από την εταιρεία.

Οι Κ, Λ, Ψ είναι κληρονόμοι του αποβιώσαντος εμπόρου τροχόσπιτων Χ. Οι Κ και Λ συνεχίζουν τις εργασίες του Χ, ενώ ο Ψ αποχωρεί παίρνοντας το μερίδιό του που είναι 2 τροχόσπιτα. Η αξία των τροχόσπιτων αυτών του Ψ υπόκειται σε Φ.Π.Α. που καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση, που υποβάλλεται μέσα στη νόμιμη προθεσμία μετά τη λήξη της φορολογικής περιόδου (μήνα ή διμήνου) μέσα στην οποία έγινε η ανάληψη της μερίδος.

(5) Η μεταβίβαση στον επιχειρηματία ή στους κληρονόμους του των αγαθών της ατομικής του επιχείρησης, σε περίπτωση παύσης των εργασιών της, ή θανάτου του επιχειρηματία υπόκειται σε Φ.Π.Α. εφόσον φυσικά δεν επιθυμούν οι κληρονόμοι τη συνέχιση της επιχείρησης του κληρονομούμενου. Η περίπτωση αυτή θεωρείται αυτοπαράδοση αγαθών, για την κάλυψη προσωπικών αναγκών και για τον λόγο αυτό υπόκειται σε Φ.Π.Α.. Ο Φ.Π.Α. της αξίας των αναλαμβανομένων αγαθών καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση που υποβάλλεται, για την φορολογική αυτή περίοδο (μήνα ή διμήνου) μέσα στην οποία εκδηλώθηκε η παύση των εργασιών της ατομικής επιχείρησης ή του θανάτου του επιχειρηματία ή της δημοσίευσης της διαθήκης. Σε περίπτωση όμως που οι κληρονόμοι αποφασίσουν τη συνέχιση των εργασιών της επιχείρησης τότε δεν υφίσταται θέμα επιβολής Φ.Π.Α., εφόσον φυσικά γίνει δήλωση διακοπής στο όνομα του κληρονομούμενου και συγχρόνως δήλωση έναρξης στο όνομα του κληρονόμου και μέσα φυσικά στην προθεσμία για την αποδοχή ή μη της κληρονομιάς. Η περιοδική αυτή δήλωση θα πρέπει να συνοδεύεται και με απογραφή των αναλαμβανομένων αγαθών σε περίπτωση τήρησης βιβλίων Γ' κατηγορίας. Δεν ισχύουν τα παραπάνω στις περιπτώσεις που η επιχείρηση τηρούσε πριν από την παύση των εργασιών βιβλίο αγορών ή δεν τηρούσε καθόλου βιβλία, γιατί στις περιπτώσεις αυτές, για τα αναλαμβανόμενα εμπορεύσιμα αγαθά, ο Φ.Π.Α.

εκροών καταβλήθηκε στη Δ.Ο.Υ. μέσα στη φορολογική περίοδο της αγοράς τους.

(6) Επίσης δεν θεωρείται ως παράδοση αγαθών και επομένως δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α. η μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους αυτής από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο. Ως μεταβίβαση κλάδου επιχείρησης θεωρείται και η μεταβίβαση ανεξαρτήτου λειτουργικά κλάδου αυτής π.χ. η μεταβίβαση υποκαταστήματος εφόσον μπορεί να προσδιοριστεί αυτοτελώς το σύνολο της περιουσίας του μεταβιβαζόμενου κλάδου ως συνόλου δικαιωμάτων και υποχρεώσεων και όχι μονάχα το ενεργητικό αυτού. Η μεταβίβαση υποκαταστήματος είναι θέμα πραγματικό και σε κάθε περίπτωση θα πρέπει να γίνεται από τη Δ.Ο.Υ. ο σχετικός έλεγχος. Αν το πρόσωπο που μεταβιβάζει ή το πρόσωπο που αποκτά αγαθά ενεργεί πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. τότε η μεταβίβαση αυτή υπόκειται σε Φ.Π.Α. με συντελεστή 19%.

Άρθρο 8: ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (ποιες παροχές υπηρεσιών θεωρούνται υποκείμενες σε Φ.Π.Α.)

1. Γενικά θεωρούνται «παροχές υπηρεσιών» οι πράξεις εκείνες που δεν αποτελούν παραδόσεις αγαθών (άρθρο 8 παρ. 1). Τέτοιες πράξεις που θεωρούνται παροχές υπηρεσιών και υπόκεινται σε Φ.Π.Α. είναι οι εργασίες π.χ. των ελεύθερων επαγγελματιών, ελεύθερων τεχνιτών, των μεσιτών, των μεταφορέων, των κομμωτηρίων, της μίσθωσης ενσώματων κινητών αγαθών κ.τ.λ.).

2. Επίσης ως παροχή υπηρεσιών που υπόκειται σε Φ.Π.Α. είναι και η μεταφορά προσώπων στο εσωτερικό της χώρας που γίνεται με αυτοκίνητα τα οποία εκτελούν συγκοινωνία σε υπεραστικές οδικές

γραμμές που δεν εξυπηρετούνται από λεωφορεία των ΚΤΕΛ, καθώς και οι μεταφορές προσώπων που γίνονται από τα ειδικά τουριστικά λεωφορεία Δ.Χ. μέσα στα νησιά (τόπος αναχώρησης και προορισμού τα νησιά). Στο Φ.Π.Α. επίσης υπάγονται και οι υπηρεσίες μεταφοράς επιβατών με πλοία κάτω των 50 κόρων.

3. Η μεταβίβαση ή εκχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού (άρθρο 8 παρ. 1α) όπως π.χ. η εκχώρηση της χρήσης ενός εμπορικού σήματος ή ενός διπλώματος ευρεσιτεχνίας κ.τ.λ. υπόκειται σε Φ.Π.Α.. Δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α. η φήμη και πελατεία όταν μεταβιβάζεται σαν σύνολο η επιχείρηση.

4. Η αμοιβή της υποχρέωσης για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης θεωρείται παροχή υπηρεσιών και υπόκειται σε Φ.Π.Α. (άρθρο 8 παρ. 1β).

Παράδειγμα: Η υποχρέωση ενός επιχειρηματία Α έναντι αμοιβής να μην συμμετάσχει σ' ένα διαγωνισμό που θα συμμετάσχει ο επιχειρηματίας Β ή να μην πουλάει σε μια περιοχή που πουλάει ο Β κ.τ.λ.. Η τυχόν αμοιβή στην περίπτωση αυτή θεωρείται ότι είναι παροχή υπηρεσιών και υπόκειται σε Φ.Π.Α..

5. Οι εργασίες συνήθους συντήρησης των ακινήτων π.χ. οι επισκευές, οι ελαιοχρωματισμοί υπόκεινται ως παροχή υπηρεσιών σε Φ.Π.Α..

6. Οι ντίλερς, που ασκούν κατά σύστημα αυτό το επάγγελμα εκδίδουν θεωρημένες αποδείξεις παροχής υπηρεσιών στις οποίες προσθέτουν και το ανάλογο Φ.Π.Α., το οποίο είναι εκπεστέο για τις επιχειρήσεις που τους απασχολούν. Αν όμως οι ντίλερς δεν ασκούν κατά σύστημα το επάγγελμα αυτό τότε οι αμοιβές τους δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α. εφόσον όμως γι' αυτές εκδίδουν οι επιχειρήσεις αποδείξεις επαγγελματικών δαπανών (για τις οποίες στο τέλος του έτους υποβάλλουν συγκεντρωτικές καταστάσεις στη Δ.Ο.Υ.) και εφόσον οι αμοιβές τους

αυτές συμπεριλαμβάνονται στην τιμή που πωλούν οι επιχειρήσεις τα αγαθά τους.

Άλλες εργασίες ή πράξεις που θεωρούνται ως παροχή υπηρεσιών και υπόκεινται σε Φ.Π.Α. είναι οι εξής:

(1) Η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και άλλων παρόμοιων εγκαταστάσεων θεωρείται παροχή υπηρεσιών (άρθρο 8 παρ. 2α). Στην κατηγορία των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων περιλαμβάνονται και αυτά που λειτουργούν ως πανδοχεία, ξενώνες, υπαίθρια κάμπινγκ κ.τ.λ.. Για την υπαγωγή στο Φ.Π.Α. των εσόδων από τα παραπάνω καταλύματα και ιδιαίτερα αυτών που λειτουργούν χωρίς άδεια του Ε.Ο.Τ. θα πρέπει οι παρεχόμενες υπηρεσίες για την εξυπηρέτηση των πελατών τους να είναι ανάλογες μ' αυτές των ξενοδοχειακών επιχειρήσεων και μάλιστα τέτοιας έκτασης, ώστε το εισόδημα που αποκτούν από αυτές να χαρακτηρίζεται στη φορολογία σαν εισόδημα Δ' κατηγορίας. Στα πλαίσια αυτά, θα πρέπει να εξετάζεται η υπαγωγή ή όχι στο Φ.Π.Α. των εσόδων που προέρχονται και από την ενοικίαση δωματίων κατά τους θερινούς μήνες σε παραθεριστές γενικά.

Αντίθετα, αν διάφοροι ιδιώτες, ιδιοκτήτες οικιών, ενοικιάζουν οικίες ή δωμάτια έστω και επιπλωμένα χωρίς να παρέχουν στους ενοικιαστές και τις απαραίτητες υπηρεσίες του ξενοδόχου τότε τα ενοίκια αυτά που εισπράττουν δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α. γιατί δεν θεωρούνται έσοδα από εκμετάλλευση επιχείρησης ενοικιαζόμενων δωματίων, αλλά έσοδα από εκμίσθωση ακινήτων που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α..

Στις οργανωμένες επιχειρήσεις κατασκηνώσεων (κάμπινγκ κ.λπ.) υπάγονται στο Φ.Π.Α. τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιούνται τόσο από τις παρεχόμενες υπηρεσίες στάθμευσης, φύλαξης όσο και από την παράδοση διάφορων αγαθών που προσφέρονται συνήθως στους χώρους αυτούς.

Η μίσθωση οργανωμένων αθλητικών εγκαταστάσεων, όπως σταδίων, γηπέδων κ.λπ. που διαθέτουν όργανα και εγκαταστάσεις άθλησης, αποδυτήρια, ζεστό νερό υπάγεται στο Φ.Π.Α.. Επίσης στο Φ.Π.Α. υπάγεται η μίσθωση ευκαιριακά αιθουσών, κινηματογράφων, θεάτρων κ.λπ..

Αντίθετα δεν υπάγεται στο Φ.Π.Α. αλλά στο τέλος χαρτοσήμου 3,6% η ολική μίσθωση ξενοδοχειακών μονάδων έστω και με πλήρη εξοπλισμό, ανεξάρτητα αν το εισόδημα που προκύπτει φορολογείται σαν εισόδημα Α' ή Δ' κατηγορίας. Τα έσοδα των ξενοδοχείων που προέρχονται από παροχή υπηρεσιών προς τους πελάτες που δεν είναι καθαρά ξενοδοχειακής μορφής όπως π.χ. τα έσοδα από παροχή τηλεπικοινωνιακής εξυπηρέτησης ή υπηρεσιών θέρμανσης κ.τ.λ. υπάγονται στο Φ.Π.Α. με τον ίδιο συντελεστή που υπάγονται οι κυρίως υπηρεσίες του ξενοδοχείου δηλαδή στο 9%. Διευκρινίζεται ότι στα έσοδα από την εκμετάλλευση των ξενοδοχείων κ.τ.λ. περιλαμβάνεται και το τέλος παρεπιδημούντων.

(2) Η εκμετάλλευση χώρων στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων θεωρείται παροχή υπηρεσιών.

Στην κατηγορία αυτή ανήκουν κυρίως οι χώροι πάρκινγκ και τα γκαράζ. Για την εκμετάλλευση χώρων στάθμευσης αυτοκινήτων κ.τ.λ. εφόσον δεν παρέχονται παράλληλα και υπηρεσίες (φύλαξη, διευκόλυνση στο παρκάρισμα κ.τ.λ.) δεν γεννάται θέμα επιβολής Φ.Π.Α.. Συνεπώς η εκμετάλλευση χώρων πολυκατοικιών, παρκόμετρα κ.τ.λ. για στάθμευση αυτοκινήτων δεν υπόκειται στο Φ.Π.Α. επειδή δεν προσφέρονται υπηρεσίες. Η αγορά όμως του χώρου στάθμευσης υπόκειται στο Φ.Π.Α..

(3) Η διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις για επιτόπια κατανάλωση, θεωρείται παροχή υπηρεσιών (άρθρο 8 παρ. 2β Ν. 2859/00). Οι χώροι αυτοί θα πρέπει να έχουν το κατάλληλο εξοπλισμό δηλαδή

τραπέζια, καρέκλες κ.τ.λ.. Θεωρείται προσφορά για επιτόπια κατανάλωση ακόμα και όταν η τροφή ή τα ποτά προσφέρονται από αυτόματα μηχανήματα αλλά εντός στεγασμένου χώρου μαζί με τα κατάλληλα σκεύη για την επιτόπια κατανάλωση. Αντίθετα η διάθεση τροφής κ.τ.λ. για κατανάλωση στο σπίτι, εξοχή κ.τ.λ. θεωρείται φορολογητέα παράδοση αγαθών και όχι παροχή υπηρεσιών.

(4) Η εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου θεωρείται παροχή υπηρεσιών.

Στην κατηγορία αυτή ανήκουν οι υπηρεσίες που προσφέρονται π.χ. από ορκωτούς ελεγκτές, πραγματογνώμονες κ.λπ. καθώς και σε κάθε περίπτωση παροχής υπηρεσίας μετά από επιταγή της δημόσιας αρχής όπως π.χ. η υποχρέωση των πολιτικών μηχανικών μιας περιοχής να εκτιμήσει τις ζημιές των σπιτιών από ένα σεισμό.

(5) Η μίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων θεωρείται παροχή υπηρεσιών.

Στο Φ.Π.Α. υπάγεται η εκμίσθωση βιομηχανοστασίων, καθώς και τα μισθώματα που τυχόν εισπράττονται από τη χρηματοδοτική μίσθωση βιομηχανοστασίων. Σαν βιομηχανοστάσια θεωρούνται και οι εγκαταστάσεις ψύξης, το ελαιοτριβείο κ.τ.λ.. Ο συντελεστής Φ.Π.Α. με τον οποίο επιβαρύνεται η μίσθωση βιομηχανοστασίων είναι 19%. Αν το κτίριο δεν συγκεντρώνει τα χαρακτηριστικά του βιομηχανοστασίου τότε το ενοίκιο είναι εισόδημα α' κατηγορίας και επιβάλλεται σ' αυτό μόνο χαρτόσημο 3,6%. Τα μισθώματα όμως από τις συμβάσεις χρηματοδότησης μίσθωσης απαλλάσσονται από τα τέλη χαρτοσήμου.

Σε περίπτωση που μια επιχείρηση Β (μισθώτρια) ενοικιάζει ένα εργοστάσιο από την επιχείρηση Α (εκμισθώτρια) και το δημόσιο κατασχέσει το μίσθωμα (ενοίκιο) τότε η επιχείρηση Α υποχρεούται να εκδώσει προς την επιχείρηση Β τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών

προσθέτοντας και το Φ.Π.Α. που αναλογεί στο μίσθωμα αυτό. Στη συνέχεια από την επιχείρηση Β θα εισπράξουν το Δημόσιο το μίσθωμα ενώ η επιχείρηση Α το Φ.Π.Α. που θα το αποδώσει στο Δημόσιο όταν υποβάλλει την περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. της φορολογικής αυτής περιόδου (μήνα ή δίμηνο κ.λπ.)..

Επί εμπορικών μισθώσεων, η αποζημίωση που καταβάλλεται για την εγκατάλειψη του μισθίου λόγω έξωσης ή για την αποδέσμευση πριν από τη λήξη της μισθωτικής σύμβασης υπόκειται σε Φ.Π.Α. 19%. Δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α. η αποζημίωση που καταβάλλεται όταν ο μισθωτής δεν είναι πρόσωπο υποκείμενο στο Φ.Π.Α. αλλά σε χαρτόσημο 2,4% αν η αποζημίωση καταβάλλεται από Α.Ε. ή Ε.Π.Ε. και 3,6% για τα άλλα πρόσωπα.

Η μίσθωση ασκεπούς χώρου (οικόπεδο ή γήπεδο) όταν αυτή γίνεται με σκοπό την ανέγερση από τον μισθωτή κτισμάτων και την εγκατάσταση μηχανολογικού και λοιπού εξοπλισμού δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α. ούτε και η αποζημίωση που λαμβάνει ο μισθωτός από τον εκμισθωτή για να παραιτηθεί ο πρώτος από τα μισθωτικά του δικαιώματα. Δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του Φ.Π.Α. παρέχεται και σ' αυτόν που κατασκευάζει ακίνητο το οποίο δεν ανήκει σ' αυτόν αλλά το μισθώνει όμως για χρονικό διάστημα τουλάχιστον 9 ετών. Το δικαίωμα αυτό παρέχεται ακόμα και αν το ιδιωτικό συμφωνητικό της οικείας μίσθωσης προσκομισθεί εκπρόθεσμα στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. για θεώρηση.

(6) Οι εργασίες φασόν πάνω σε ενσώματα κινητά αγαθά (άρθρο 8 παρ. 2ε).

Οι εργασίες φασόν που προσφέρει κάποιος επάνω σε κινητά αγαθά που γίνονται με σύμβαση μίσθωσης έργου θεωρούνται ως παροχή υπηρεσιών και υπόκεινται στο Φ.Π.Α. με το συντελεστή που ισχύει για τα νέα αγαθά που παράγονται από τις εργασίες αυτές. Οι εργασίες αυτές γίνονται με υλικά και αντικείμενα που διαθέτει ο εργοδότης στον

εργολάβο έστω κι αν ο εργολάβος χρησιμοποιεί και δικά του υλικά για αυτές τις εργασίες. Από τις εργασίες φασόν θα πρέπει να προκύπτει νέο προϊόν εμφανώς διάφορο από τα υλικά με τα οποία κατασκευάστηκε, αλλιώς έχουμε απλή περίπτωση παροχής υπηρεσιών. Για τις εργασίες φασόν θα πρέπει ο εργοδότης ή ο εργολάβος να είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα και ο αντισυμβαλλόμενος να είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος – μέλος οπότε οι α' και β' ύλες να αποστέλλονται προς επεξεργασία από τον εργοδότη στον εργολάβο και στη συνέχεια τα αγαθά που παράγει ο εργολάβος να τα μεταφέρει ή να τα αποστέλλει στον εργοδότη. Για την φασόν αμοιβή του εργολάβου δεν υποβάλλεται πίνακας listing ούτε και ο εργοδότης δηλώνει ως ενδοκοινοτική απόκτηση την αξία αμοιβής φασόν. Υποβάλλεται όμως δήλωση intrastat αποστολής και άφιξης (ανάλογα) κατά τη διακίνηση των α' και β' υλών ή του έτοιμου προϊόντος μεταξύ των κρατών – μελών.

Ο Φ.Π.Α. θα υπολογίζεται στο σύνολο: α) των εργασιών και β) της αξίας των υλικών που χρησιμοποίησε ο παρέχων τις εργασίες φασόν. Αν συμφωνήθηκε τα υλικά που έχουν μείνει να παραμείνουν στον εργολάβο τότε η φορολογητέα αξία του τιμολογίου που εκδίδει ο εργολάβος για την αμοιβή του προσυξάνεται ανάλογα, εκτός αν πρόκειται για υλικά ασήμαντης αξίας.

Σημειώνεται ότι τα παραπάνω ισχύουν και όταν ο εργοδότης είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. εγκατεστημένος σε άλλο κράτος – μέλος εφόσον τα υλικά και αντικείμενα αποστέλλονται από το κράτος του εργοδότη και τα αγαθά που παράγονται ή κατασκευάζονται από τον εργολάβο μεταφέρονται ή αποστέλλονται στον εργοδότη στο κράτος – μέλος στο οποίο αυτός είναι εγκατεστημένος.

Άρθρο 9: ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΕΣ ΩΣ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

α) Η χρησιμοποίηση από τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. αγαθών της επιχείρησής του για την ικανοποίηση αναγκών του ιδίου ή του προσωπικού της επιχείρησης ή για σκοπούς ξένους προς αυτή θεωρείται παροχή υπηρεσιών εφόσον κατά την απόκτηση των αγαθών αυτών δημιουργήθηκε δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. (άρθρο 9 παρ. α Ν. 2859/00).

Έτσι θεωρείται ως φορολογητέα πράξη παροχής υπηρεσιών η χρησιμοποίηση αγαθών της επιχείρησης (αυτοχρησιμοποίηση) για τα οποία έχει εκπέσει ο Φ.Π.Α. απόκτησής τους και επομένως θα πρέπει να φορολογηθεί για την πράξη αυτή εφόσον χρησιμοποιεί τα αγαθά για την ικανοποίηση προσωπικών αναγκών κ.λπ..

Παράδειγμα: Περίπτωση 1^η

Ο Α διαθέτει ατομική επιχείρηση εξόρυξης ορυχείων και χρησιμοποίησε ένα φορτηγό της επιχείρησής του για την μεταφορά υλικών στην υπό ανέγερση εξοχική κατοικία του. Τα κόμιστρα αυτά (τεκμαρτά έσοδα για την ατομική επιχείρηση) υπόκεινται σε Φ.Π.Α.. Δηλαδή τα τεκμαρτά αυτά έσοδα προστίθενται τα λοιπά έσοδα της ατομικής επιχείρησης κατά τη συμπλήρωση των δηλώσεων του Φ.Π.Α. και αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ. το Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτό (περίπτωση κάλυψης προσωπικών αναγκών του επιχειρηματία).

Περίπτωση 2^η

Ο Β που διαθέτει μηχανουργείο κατασκεύασε δωρεάν στον τόρνο του ένα εξάρτημα του Ι.Χ. αυτοκινήτου του λογιστή του. Και στην περίπτωση αυτή θα πρέπει να υπαχθεί σε Φ.Π.Α. η χρήση του τόρνου της επιχείρησης ως τεκμαρτό έσοδο (περίπτωση ικανοποίησης αναγκών του προσωπικού της επιχείρησης).

Περίπτωση 3^η

Ο Γ που έχει επιχείρηση φωτοαντιγράφων παραχώρησε δωρεάν για ένα μήνα τη χρήση ενός φωτοτυπικού μηχανήματος στον σύλλογο Α. Η αξία της χρήσης του φωτοτυπικού μηχανήματος υπόκειται σε Φ.Π.Α. ως τεκμαρτό έσοδο (περίπτωση κάλυψης αναγκών ξένων προς την επιχείρηση).

β) Η παροχή υπηρεσιών για τις ανάγκες του ή για τις ανάγκες του προσωπικού του ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρηση (άρθρο 9β Ν. 2859/00). Και στις δύο περιπτώσεις αυτές έχουμε φορολογητέα παροχή υπηρεσιών αν και η χρησιμοποίηση αυτών γίνεται σε κάθε περίπτωση χωρίς αντάλλαγμα (έσοδα) για την επιχείρηση. Αυτό γίνεται γιατί η επιχείρηση για όλες τις υπηρεσίες που παρέχει δωρεάν έχει εκπέσει το Φ.Π.Α. των εισροών που επιβαρύνουν την εκμετάλλευση της επιχείρησης.

Παράδειγμα: Περίπτωση 1^η

Ο Πολιτικός Μηχανικός Α καταρτίζει τις μελέτες για την άδεια ανέγερσης της κατοικίας του. Η αξία της μελέτης αυτής υπόκειται σε Φ.Π.Α. (κάλυψη προσωπικών αναγκών).

Περίπτωση 2^η

Η παροχή δωρεάν τηλεφωνικών συνδιαλέξεων από τον Ο.Τ.Ε. στο προσωπικό του υπόκειται σε Φ.Π.Α. (κάλυψη αναγκών του προσωπικού).

Περίπτωση 3^η

Ο αρχιτέκτονας Γ καταρτίζει δωρεάν τα σχέδια για την εκκλησία του χωριού του. Η αξία των σχεδίων αυτών υπόκειται σε Φ.Π.Α. (κάλυψη αναγκών ξένων προς τους σκοπούς της επιχείρησης).

γ) Η χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για δραστηριότητα του ίδιου του υποκειμένου που απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. καθώς επίσης και η χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εφόσον πρόκειται για υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις της παρ. 4 του άρθρου 30 για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα

έκπτωσης του Φ.Π.Α. σε περίπτωση λήψης όμοιων υπηρεσιών από άλλον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. (άρθρο 9γ Ν. 2859/00).

Στην κατηγορία των υπηρεσιών αυτών (παρ. 4 άρθρο 30 Ν. 2859/00) που δεν αναγνωρίζεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών, ανήκουν οι δαπάνες:

- δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά
- στέγασης, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης
- επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας γενικά των επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι 9 θέσεων, των μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων καθώς και των σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό.

Σε όλες τις παραπάνω περιπτώσεις των δαπανών, οι αντίστοιχες υπηρεσίες υπόκεινται σε Φ.Π.Α. για λόγους φορολογικής ισότητας. Γιατί αν αυτές οι υπηρεσίες προσφέρονταν στην επιχείρηση από οποιονδήποτε άλλον υποκείμενο δε θα είχε το δικαίωμα η επιχείρηση να εκπέσει το Φ.Π.Α. που θα την επιβάρυνε.

Παράδειγμα: Χρησιμοποίησης δικών του υπηρεσιών για τις ανάγκες της επιχείρησής του.

Ο ξενοδόχος Α παρέχει δωρεάν ψυχαγωγία και φιλοξενία σε οργανωτές τουριστικών περιηγήσεων. Επίσης ο μηχανικός Β επισκευάζει στο δικό του συνεργείο και το Ι.Χ. αυτοκίνητο 9 θέσεων της επιχείρησής του. Η αξία της ψυχαγωγίας και φιλοξενίας από τον Α και η αξία της επισκευής από τον Β υπόκεινται σε Φ.Π.Α. και θα πρέπει να εκδίδουν στις περιπτώσεις αυτές ο Α και ο Β τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών με την ένδειξη «ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών».

Παράδειγμα: Χρησιμοποίησης δικών του υπηρεσιών για δραστηριότητα επίσης δική του που είναι όμως απαλλασσόμενη του Φ.Π.Α..

Ένας λογιστής (δραστηριότητα υπαγόμενη στο Φ.Π.Α.) διατηρεί συγχρόνως και φροντιστήριο (δραστηριότητα απαλλασσόμενη του Φ.Π.Α.). Ο λογιστής αυτός καταρτίζει μελέτη για την οργάνωση του φροντιστηρίου του. Η πράξη αυτή ως ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών υπάγεται στο Φ.Π.Α.. Ως αξία στην οποία θα υπολογιστεί το Φ.Π.Α. λαμβάνεται η κανονική αξία, δηλαδή η αξία που θα κατέβαλε ο λογιστής σε άλλο πρόσωπο για την κατάρτιση αυτής της μελέτης.

γ) Η αμοιβή της μεσολάβησης υποκειμένων στο Φ.Π.Α. για παροχή υπηρεσιών υπόκειται σε Φ.Π.Α.. Στην περίπτωση αυτή πραγματοποιούνται περισσότερες από μία φορολογητέες πράξεις, οι οποίες υπόκεινται στο Φ.Π.Α. ξεχωριστά.

Παράδειγμα: Ο Α που έχει συνεργείο αυτοκινήτων κατασκευάζει το αυτοκίνητο του Κ και καλεί σε βοήθεια τον τεχνίτη Β. Ο Α πήρε για την κατασκευή 200 € και απ' αυτά κατέβαλε στον Β τα 80 €. Στις περιπτώσεις αυτές ο Β θα εκδώσει τιμολόγιο με αξία 80 € και με επιπλέον Φ.Π.Α. στο όνομα του Α. Επίσης ο Α θα εκδώσει τιμολόγιο με αξία 200 € και με επιπλέον Φ.Π.Α. στο όνομα του Κ.

Άρθρο 10: ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ (ποιες εισαγωγές υπόκεινται σε Φ.Π.Α.)

Όλες οι εισαγωγές αγαθών από το εξωτερικό στην Ελληνική επικράτεια υπόκεινται σε Φ.Π.Α. χωρίς να λαμβάνεται υπόψη το πρόσωπο που ενεργεί τις εισαγωγές αυτές, αν δηλαδή είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. ή ιδιώτης (άρθρο 10 Ν. 2859/00).

Τι ονομάζεται «εισαγωγή αγαθών» και πότε υπόκειται στο Φ.Π.Α.

Η είσοδος αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από χώρες εκτός της Κοινότητας ονομάζεται «εισαγωγή». Η εισαγωγή συντελείται όταν τα εισαγόμενα αγαθά τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία ή βρίσκονται σε

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

Τα αγαθά που βρίσκονται στη χώρα μας και τελούν σε κάποια ανασταλτικό καθεστώς ή σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με ολική απαλλαγή (Φ.Π.Α. και Εισαγωγικό δασμό) ή σε καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης ή εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης κ.τ.λ. θεωρείται ότι εισάγονται και υπόκεινται στο Φ.Π.Α. όταν εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά και τίθενται σε ελεύθερη κυκλοφορία ή σε ανάλωση. Διευκρινίζεται ότι δεν θεωρείται ως εισαγωγή αγαθών αλλά ως ενδοκοινοτική απόκτηση η περίπτωση αποστολής αγαθών από άλλο κράτος – μέλος και παραλαβής αυτών στην Ελλάδα από επιχείρηση ή και από άλλο πρόσωπο (σε ορισμένες περιπτώσεις).

Άρθρο 11: ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

(τι ονομάζεται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών)

Ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που υπόκειται σε Φ.Π.Α., θεωρείται η πράξη με την οποία αποκτά ένα πρόσωπο το δικαίωμα να κατέχει ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά που αποστέλλοντας ή μεταφέροντας από άλλο κράτος – μέλος στην Ελλάδα από τον πωλητή ή τον αγοραστή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους (άρθρο 11 παρ. 1 Ν. 2859/00).

Παράδειγμα: Ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών

Η επιχείρηση «Α» με έδρα την Αγγλία στέλνει στην επιχείρηση «Β» με έδρα την Ελλάδα εμπορεύματα αξίας 10.000.000 λιρών, τα οποία φθάνουν στην επιχείρηση «Β» όπου και παραλαμβάνονται. Η πράξη αυτή για την επιχείρηση «Α» είναι μια ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α. στην Αγγλία και για την επιχείρηση «Β» είναι μια ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών υποκείμενη στο Φ.Π.Α. στην Ελλάδα. Όταν λέμε «ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών υποκείμενη στο Φ.Π.Α. στην Ελλάδα» εννοούμε ότι τα αγαθά αυτά θα τα παραλάβει ο «Β» χωρίς να καταβάλλει Φ.Π.Α. στο τελωνείο. Στην συνέχεια θα συμπληρώσει το έντυπο του Intrastat του μήνα αυτού, καθώς και το έντυπο του listing μετά τη λήξη του τριμήνου και όταν πωληθούν τα αγαθά αυτά, τότε στο τιμολόγιο πώλησης που θα εκδώσει ο Β θα προσθέσει και Φ.Π.Α. το οποίο και θα αποδώσει στη Δ.Ο.Υ. ως Φ.Π.Α. εκροών με την περιοδική δήλωση του μήνα εκείνου της πώλησης των αντίστοιχων αγαθών.

Δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών η αγορά αγαθών από τα κράτη – μέλη που πραγματοποιείται από τα παρακάτω πρόσωπα (άρθρο 11 παρ. 2 Ν. 2859/00):

- (α) από νομικά πρόσωπα τα οποία πραγματοποιούν πράξεις μη υπαγόμενες στο Φ.Π.Α. (Δημόσιο, Ο.Τ.Α., σύλλογοι κ.λπ.)
- (β) από τα πρόσωπα που ενεργούν αποκλειστικά πράξεις απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α., για τις οποίες δεν τους παρέχεται κανένα δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών τους όπως γιατροί, φροντιστήρια κ.λπ.
- (γ) από αγρότες που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς των αγροτών του άρθρου 4

Τα παραπάνω ισχύουν εφόσον τα πρόσωπα αυτά πραγματοποιούν αγορές αγαθών από άλλα κράτη – μέλη, των οποίων η ετήσια αξία χωρίς Φ.Π.Α. κατά το προηγούμενο ή κατά το τρέχον έτος δεν ξεπερνά το ποσό

των 10.000 €

Εφόσον το επιθυμούν τα παραπάνω πρόσωπα, μπορούν με δήλωσή τους να επιλέξουν, οι αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιούν, από άλλα κράτη – μέλη στην Ελλάδα να θεωρούνται ως «ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών» ανεξάρτητα από το ύψος αυτών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. μέχρι της 10/1 του έτους επιλογής και ισχύει τουλάχιστον για δύο διαχειριστικές περιόδους. Αν η δήλωση αυτή υποβληθεί κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου και μετά την 10^η Ιανουαρίου τότε ισχύει για την τρέχουσα, καθώς και για τις δύο επόμενες διαχειριστικές περιόδους. Η δήλωση αυτή ισχύει και πέραν της διετίας, εφόσον μετά την πάροδο της διετίας δεν ανακληθεί.

Σε περίπτωση ανάκλησης, η σχετική δήλωση που υποβάλλεται ισχύει από την έναρξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου. Με την επιλογή αυτή τα παραπάνω πρόσωπα καθίστανται υπόχρεοι στο Φ.Π.Α. και υποβάλλουν κανονικά τις δηλώσεις του Φ.Π.Α. και αποδίδουν το Φ.Π.Α. που αντιστοιχεί στην αγορά αγαθών από άλλο κράτος – μέλος σύμφωνα με όσα ορίζουν τα άρθρα 35, 36 και 38.

Παράδειγμα: Ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών από Ν.Π.Δ.Δ.

Το νοσοκομείο Ευαγγελισμός αγοράζει κατά το έτος 2002 διάφορα ιατρικά μηχανήματα από χώρες της Κοινότητας, ως εξής:

- Τον Ιανουάριο από τη Γαλλία, μηχάνημα αξίας 3.000 €(χωρίς Φ.Π.Α.)
- Τον Φεβρουάριο από την Ιταλία, μηχάνημα αξίας 4.000 € (χωρίς Φ.Π.Α.)
- Τον Ιούνιο από τη Γερμανία, μηχάνημα αξίας 3.600 €(χωρίς Φ.Π.Α.)

Για τις αγορές από τη Γαλλία και την Ιταλία, που το σύνολό τους δεν υπερβαίνει το ποσό 10.000 €(3.000 + 4.000 = 7.000 €), το Φ.Π.Α. που αναλογεί στις αξίες αυτές καταβάλλεται στα αντίστοιχα κράτη – μέλη Γαλλία και Ιταλία κατά το χρόνο πραγματοποίησης των αγορών αυτών. Για την αγορά όμως από τη Γερμανία, επειδή το σύνολο της αξίας των 3

αγορών του 2002 υπερβαίνει το όριο των 10.000 €(3.000 + 4.000 + 3.600 = 10.600 > 10.000 €) το Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία αυτή καταβάλλεται στην Ελλάδα, διότι η αγορά αυτή θεωρείται πλέον ως «ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών».

Αν ο Ευαγγελισμός είχε ασκήσει το δικαίωμα επιλογής όπως ορίζεται πιο πάνω, τότε όλες οι παραπάνω αγορές και όχι μόνο η τελευταία θα θεωρούνταν ως «ενδοκοινοτικής αποκτήσεις» υπαγόμενες στο Φ.Π.Α. στην Ελλάδα.

Αξίζει να σημειωθεί ότι στο άρθρο 11 παρ. 2 Ν. 2859/00 ισχύουν τα εξής:

(α) Η αγορά από άλλο κράτος – μέλος, σκαφών και αεροσκαφών καθώς και υλικών και αντικειμένων, τροφοεφοδίων κ.τ.λ. που προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σε σκάφη ή αεροσκάφη τα οποία απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., απαλλάσσεται άμεσα από το Φ.Π.Α. γιατί δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

(β) Η απόκτηση μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας από πρόσωπο εγκαταστημένο στην Ελλάδα, δεν θεωρείται ως «ενδοκοινοτική απόκτηση», εφόσον ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής ή ο διοργανωτής της δημοπρασίας είναι εγκαταστημένος σε άλλο κράτος – μέλος και το παραδιδόμενο αγαθό έχει υπαχθεί σε Φ.Π.Α. στο κράτος – μέλος εγκατάστασης του μεταπωλητή ή του διοργανωτή της δημοπρασίας.

(γ) Η απόκτηση μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας δεν θεωρείται «ως ενδοκοινοτική απόκτηση» εφόσον η παράδοση γίνεται από υποκείμενο στο Φ.Π.Α. μεταπωλητή ή διοργανωτή δημοπρασίας εγκαταστημένο στην Ελλάδα.

(δ) Αυτοί που αγοράζουν μεταχειρισμένα σκάφη αναψυχής και έχουν καταβάλλει Φ.Π.Α. στο άλλο κράτος – μέλος της Ε.Ε. από το οποίο

αγοράστηκε το σκάφος αυτό, θα πρέπει να προσκομίσουν στο τελωνείο της Ελλάδος πιστοποιητικό από τη φορολογική αρχή του κράτους αυτού, ότι ο πωλητής ή ο αγοραστής δεν έτυχε έκπτωσης ή επιστροφής του Φ.Π.Α. για το συγκεκριμένο σκάφος.

Σημειώνεται ότι για τα μεταφερόμενα από άλλο κράτος – μέλος της κοινότητας στη χώρα μας μεταχειρισμένα μεταφορικά μέσα ισχύει η εξής από πλευράς Φ.Π.Α. μεταχείριση:

* Για τα αγοραζόμενα από ιδιώτες (μη υποκείμενα δηλαδή στο Φ.Π.Α. πρόσωπα) μεταχειρισμένα μεταφορικά μέσα ο Φ.Π.Α. καταβάλλεται στο κράτος – μέλος αγοράς τους. Στην Ελλάδα τα πρόσωπα αυτά δεν καταβάλλουν Φ.Π.Α. ούτε και επί της αξίας του ειδικού τέλους ταξινόμησης. (Τα αγαθά που υπάγονται στον ειδικό φόρο κατανάλωσης είναι: τα ορυκτέλαια, το οινόπνευμα και τα οινοπνευματώδη ποτά, τα βιομηχανοποιημένα καπνά, τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα).

** Για τα αγοραζόμενα από υποκείμενα στο Φ.Π.Α. πρόσωπα ο Φ.Π.Α. καταβάλλεται στην Ελλάδα, θεωρημένης της πράξης αυτής ως ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών. Έτσι οι επιχειρήσεις που αγοράζουν ως πάγιο στοιχείο καινούργιο ή μεταχειρισμένο Ι.Χ. αυτοκίνητο μέχρι 9 θέσεων (ή μοτοσικλέτα κ.τ.λ.) από άλλο κράτος – μέλος καταβάλλουν το Φ.Π.Α. στο τελωνείο μαζί με τους λοιπούς φόρους που βαρύνουν την αγορά αυτή, ενώ οι έμποροι δεν πρέπει να καταβάλλουν το Φ.Π.Α. στο τελωνείο, γιατί για αυτούς η αγορά αυτή θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση με χρόνο καταβολής του Φ.Π.Α. στη Δ.Ο.Υ. το μήνα πώλησης του αντίστοιχου αυτοκινήτου. Αν όμως οι έμποροι καταβάλλουν το Φ.Π.Α. στο τελωνείο της Ελλάδας, τότε το Φ.Π.Α. αυτό αναγράφεται στα λοιπά προστιθέμενα ποσά της περιοδικής δήλωσης για να εκπέσει έτσι από το Φ.Π.Α. των εκροών. (Ως μεταφορικά μέσα θεωρούνται τα οχήματα άνω των 48 κ. εκ. ή άνω των 7,2 KW, τα σκάφη άνω των 7,5 μέτρων και τα αεροσκάφη βάρους άνω των 1.550 χιλιογράμμων κατά την απογείωσή

τους, τα οποία προορίζονται για τη μεταφορά προσώπων ή εμπορευμάτων, με εξαίρεση τα σκάφη και τα αεροσκάφη που αναφέρονται στο άρθρο 27 Ν. 2859/00).

*** Τα πρόσωπα που εργάζονται στα λοιπά κράτη – μέλη, όταν αυτά επιστρέφουν οριστικά στην Ελλάδα, για τα επιβατικά αυτοκίνητα (καινούργια ή μεταχειρισμένα) για τα οποία ο Φ.Π.Α. που αναλογεί αποδεδειγμένα έχει καταβληθεί στο άλλο κράτος – μέλος, τότε δεν θα καταβάλλεται εκ νέου ο Φ.Π.Α., στη χώρα μας αρκεί να προσκομισθούν στο τελωνείο, το πρωτότυπο από το τιμολόγιο αγοράς, η κανονική άδεια κυκλοφορίας και μία μοναδική βεβαίωση από το ελληνικό προξενείο από την οποία προκύπτει η ιδιότητα του εργασθέντος στο άλλο κράτος – μέλος προσώπου.

**** Όταν αγοράζεται (από έμπορο ή άλλο πρόσωπο) μεταχειρισμένο αυτοκίνητο (επιβατικό ή φορτηγό) από πωλητή άλλου κράτους – μέλους που είναι ενταγμένος στο ειδικό καθεστώς φορολογίας του περιθωρίου κέρδους της χώρας του, τότε δεν καταβάλλεται Φ.Π.Α. στο τελωνείο της Ελλάδας, αλλά ούτε και απεικονίζεται η συναλλαγή αυτή στην περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. ως ενδοκοινοτική απόκτηση.

Δεν συνιστούν ενδοκοινοτική απόκτηση για την Ελλάδα, οι αγορές σκαφών και αεροσκαφών, υλικών και αντικειμένων, τροφοεφοδίων κ.τ.λ. οι οποίες απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., καθώς και οι παραδόσεις αγαθών προς διεθνείς οργανισμούς, πρεσβείες και ένοπλες δυνάμεις του ΝΑΤΟ. Οι αγορές αυτές απαλλάσσονται άμεσα από το Φ.Π.Α. ως παραδόσεις αγαθών πραγματοποιούμενες στο άλλο κράτος – μέλος.

Δεν θεωρούνται καινούργια μεταφορικά μέσα όταν συντρέχουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις (άρθρο 11 παρ. 4γ Ν. 2859/00):

(α) Η παράδοσή του πραγματοποιείται μετά πάροδο τριών μηνών από την ημερομηνία της πρώτης θέσης σε κυκλοφορία. Ειδικά για τα χερσαία οχήματα η παραπάνω χρονική διάρκεια αυξάνεται σε 6 μήνες. Η

ημερομηνία αυτή αποδεικνύεται με έκδοση σχετικού παραστατικού στοιχείου από τον πωλητή ή άλλο ισοδύναμο στοιχείο, και

(β) Έχει διανύσει περισσότερα από 6.000 χλμ., αν πρόκειται για χερσαίο όχημα ή έχει πραγματοποιήσει άνω των 100 ωρών πλεύσης αν πρόκειται για σκάφος και άνω από 40 ωρών πτήσης αν πρόκειται για αεροσκάφος.

Παράδειγμα: Αγοράς Ι.Χ. αυτοκινήτου από άλλο κράτος – μέλος

Αυτοκίνητο Ι.Χ. αγοράζεται για πρώτη φορά στις 15.2.2005 στη Γερμανία από γερμανική επιχείρηση και λαμβάνει άδεια κυκλοφορίας, με κανονικές πινακίδες κυκλοφορίας της Γερμανίας. Στις 18.4.2005 έχει ήδη διανύσει 7.000 χλμ. και πωλείται σε μια ελληνική ασφαλιστική επιχείρηση η οποία απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α.. Το αυτοκίνητο αυτό θεωρείται καινούργιο και καταβάλλεται ο Φ.Π.Α. στην Ελλάδα, διότι δεν καλύπτει την προϋπόθεση της πέραν του εξαμήνου κατοχής και χρήσης αυτού.

Το ίδιο αυτοκίνητο αν μεταβιβασθεί στις 16.8.2005 ενώ έχει διανύσει τα ίδια χιλιόμετρα, δεν θα θεωρείται ως καινούργιο. Αυτό σημαίνει ότι θα πληρωθεί ο Φ.Π.Α. στο κράτος – μέλος όπου αγοράζεται το αυτοκίνητο, δηλαδή στη Γερμανία και όχι στην Ελλάδα.

Στην περίπτωση που και ο πωλητής και ο αγοραστής είναι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών, η πώληση των μεταφορικών μέσων συνιστά ενδοκοινοτική απόκτηση, ανεξάρτητα αν αυτά είναι ή δεν είναι καινούργια.

Άρθρο 12: ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΕΣ ΩΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ (ποιες πράξεις θεωρούνται ως «ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών» και υπόκεινται στο Φ.Π.Α.

Οι παρακάτω πράξεις εξομοιώνονται με ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών παρότι δεν συντρέχουν οι προϋποθέσεις της επαχθούς αιτίας ή της μεταβίβασης της κυριότητας του αγαθού.

(α) Παραλαβή αγαθού από υποκείμενο στο Φ.Π.Α.

Όταν ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταφέρει από εγκατάστασή του σε κράτος – μέλος αγαθά της επιχείρησής του και τα παραλαμβάνει στην Ελλάδα, η παραλαβή αυτή εξομοιώνεται με ενδοκοινοτική απόκτηση εφόσον συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις: 1) τα αγαθά αυτά να έχουν αποκτηθεί με οποιοδήποτε τρόπο (αγορά, εισαγωγή κ.λπ.) στο άλλο κράτος – μέλος και 2) τα αγαθά αυτά προορίζονται για την εκπλήρωση των σκοπών της επιχείρησης.

Η μεταφορά των αγαθών αυτών μπορεί να γίνεται από τον ίδιο ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του.

Παράδειγμα: Η επιχείρηση Α με εγκατάσταση στην Ελλάδα μεταφέρει στην Ελλάδα από την εγκατάστασή της στη Γαλλία ένα computer προκειμένου να το χρησιμοποιήσει στο λογιστήριό της. Η παραλαβή του computer στην Ελλάδα θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση. Επίσης η επιχείρηση Β με εγκατάσταση στην Ελλάδα εισάγει από τρίτη χώρα σε εγκατάστασή της στη Γαλλία ένα τόρνο τον οποίο στη συνέχεια τον μεταφέρει στην Ελλάδα. Η παραλαβή του τόρνου στην Ελλάδα θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

(β) Παραλαβή αγαθού από μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α. νομικό πρόσωπο.

Όταν αναφέρθηκαν στην περίπτωση (α) ισχύουν ανάλογα και σ' αυτή την περίπτωση.

Παράδειγμα: Ο Δήμος Αθηναίων παραγγέλνει στην Αμερική μετρητές παρκαρίσματος και στη συμφωνία πώλησης ορίζεται ως τόπος παράδοσης ένα κράτος – μέλος π.χ. η Ιταλία.

Με την εισαγωγή των μετρητών στην Ιταλία επιβάλλονται και καταβάλλονται οι δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις που αντιστοιχούν (π.χ.

δασμοί και Φ.Π.Α.). Στη συνέχεια ο Δήμος Αθηναίων μεταφέρει από την Ιταλία στην Ελλάδα τα παρκόμετρα αυτά. Στην περίπτωση αυτή η μεταφορά τους στην Ελλάδα θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση και καταβάλλεται στην Ελλάδα ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία αυτών, εφόσον βέβαια οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις του Δήμου υπερβαίνουν το όριο των 10.000 € ή έχει ενταχθεί οικειοθελώς στο σύστημα Φ.Π.Α.. Στη συνέχεια ο Δήμος Αθηναίων μπορεί να ζητήσει την επιστροφή του Φ.Π.Α. που κατέβαλε στην Ιταλία, εφόσον φυσικά αποδείξει ότι τα αγαθά αυτά αποτέλεσαν αντικείμενο ενδοκοινοτικής απόκτησης και καταβολής του Φ.Π.Α. στην Ελλάδα.

(γ) Η μετακίνηση αγαθών από άλλο κράτος – μέλος στο εσωτερικό της χώρας θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

Για να θεωρείται μια πράξη ως «ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών» θα πρέπει να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

α) να πρόκειται για αγαθά που μεταφέρονται στην Ελλάδα από άλλο κράτος – μέλος, β) ο αγοραστής και ο πωλητής να είναι πρόσωπα υποκείμενα στο Φ.Π.Α., γ) η συναλλαγή να γίνεται με αντάλλαγμα μέσα στα πλαίσια άσκησης της οικονομικής δραστηριότητας τόσο του πωλητή όσο και του αγοραστή.

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο Γ'

ΤΟΠΟΣ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

Άρθρο 13: ΤΟΠΟΣ ΠΑΡΑΔΟΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ (πότε η παράδοση των αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας και κατά συνέπεια υπόκειται σε Φ.Π.Α. στην Ελλάδα)

α) Ως τόπος παράδοσης των αγαθών θεωρείται η Ελλάδα εφόσον κατά το χρόνο που γεννιέται η φορολογική υποχρέωση υπαγωγής στο Φ.Π.Α. τα αγαθά βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας.

β) Επίσης θεωρείται ότι πραγματοποιείται παράδοση αγαθού στην Ελλάδα και στις περιπτώσεις παράδοσης αγαθών επάνω σε πλοίο, αεροπλάνο ή τραίνο προς επιβάτες κατά τη διάρκεια ταξιδιού με τόπο αναχώρησης το εσωτερικό της χώρας και τόπο άφιξης άλλο κράτος – μέλος της κοινότητας.

Η περίπτωση αυτή αφορά συνήθεις πωλήσεις αγαθών που πραγματοποιούνται κατά τη διάρκεια ταξιδιού με τα παραπάνω μεταφορικά μέσα, όπως πωλήσεις ποτών, αρωμάτων κ.τ.λ..

Παράδειγμα: Παράδοσης αγαθών πάνω σε αεροπλάνο

Για τις πωλήσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στο αεροπλάνο κατά την πτήση Αθήνα-Παρίσι, τόπος παράδοσης των αγαθών και κατά συνέπεια τόπος καταβολής του Φ.Π.Α. είναι η Ελλάδα, που είναι και ο τόπος αναχώρησης του αεροπλάνου. Για κάθε ταξίδι και για τη μεταφορά αγαθών στο αεροπλάνο εκδίδεται συγκεντρωτική δελτίο αποστολής και με την ολοκλήρωση του ταξιδιού σημειώνονται πάνω στο συγκεντρωτικό δελτίο αποστολής οι ποσότητες από τα αγαθά αυτά που επιστρέφονται. Επίσης για το ίδιο ταξίδι εκδίδεται μία συνολική απόδειξη λιανικής πώλησης. Αντίθετα για τις πωλήσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στο

αεροπλάνο κατά την πτήση Παρίσι-Αθήνα, τόπος παράδοσης των αγαθών και κατά συνέπεια τόπος καταβολής του Φ.Π.Α. είναι η Γαλλία, που είναι και ο τόπος αναχώρησης του αεροπλάνου.

γ) Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει και την συναρμολόγηση ή την εγκατάσταση των αγαθών αυτών, τότε ως τόπος παράδοσης των αγαθών αυτών θεωρείται ο τόπος που πραγματοποιείται η εγκατάσταση ή συναρμολόγησή τους.

Συνεπώς η Ελλάδα θεωρείται τόπος παράδοσης και καταβολής του Φ.Π.Α. των αγαθών που προέρχονται από άλλο κράτος – μέλος ή από τρίτη χώρα, στην περίπτωση που ο προμηθευτής των αγαθών έχει αναλάβει και την εγκατάσταση ή τη συναρμολόγηση αυτών στο εσωτερικό της χώρας.

Αντίθετα, για τα αγαθά που παραδίδονται από την Ελλάδα σε άλλο κράτος – μέλος ή σε τρίτη χώρα, με υποχρέωση του Έλληνα προμηθευτή για εγκατάσταση ή συναρμολόγηση των αγαθών στις χώρες αυτές, ως τόπος παράδοσης των αγαθών και καταβολής του Φ.Π.Α. θεωρείται ότι είναι το άλλο κράτος – μέλος ή τρίτη χώρα.

Στις περιπτώσεις που ως τόπος παράδοσης θεωρείται η Ελλάδα, συνήθως τιμολογείται συνολικά από τον προμηθευτή ως πακέτο η αξία των αγαθών και η αμοιβή για την εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, οπότε επιβάλλεται ο Φ.Π.Α. με το συντελεστή του αγαθού στην συνολική αξία. Στις περιπτώσεις που η τιμολόγηση γίνεται ξεχωριστά για την αξία των αγαθών, η αξία αυτή θα υπαχθεί στο Φ.Π.Α. ως εισαγωγή αν προέρχεται από τρίτη χώρα ή ως ενδοκοινοτική απόκτηση αν προέρχεται από άλλο κράτος – μέλος και η αξία της συναρμολόγησης θα υπαχθεί στο Φ.Π.Α. ως παροχή υπηρεσιών πραγματοποιούμενη στο εσωτερικό της χώρας και με το συντελεστή στον οποίο υπάγονται τα συναρμολογούμενα αγαθά.

δ) Στην περίπτωση παράδοσης αγαθών πριν από την εισαγωγή τους στην Ελλάδα, ως τόπος παράδοσης των αγαθών θεωρείται το εσωτερικό

της Ελλάδας, εφόσον τα αγαθά προορίζονται να εισαχθούν στην Ελλάδα (άρθρο 13 παρ. 3 Ν. 2859/00).

ε) Όταν πρόκειται για πωλήσεις που πραγματοποιούνται από απόσταση και διενεργούνται μεταξύ της Ελλάδος και των άλλων κρατών – μελών, εφόσον την ευθύνη της μεταφοράς την φέρει ο πωλητής, τότε ο Φ.Π.Α. καταβάλλεται κατά κανόνα στη χώρα του προμηθευτή. Τέτοιες μεταφορές είναι εκείνες που γίνονται ταχυδρομικά, τηλεφωνικά ή με άλλο τρόπο, από προμηθευτές που είναι εγκατεστημένοι σε διαφορετικό κράτος – μέλος από τους αγοραστές και οι αγοραστές είναι ιδιώτες, δηλαδή πρόσωπα τα οποία δεν έχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. και δεν υποχρεούνται από άλλες διατάξεις να καταβάλλουν Φ.Π.Α. για τις ενδοκοινοτικές τους αποκτήσεις στο κράτος – μέλος άφιξης των αγαθών. Στις περιπτώσεις αυτές, τόπος που καταβάλλεται το Φ.Π.Α. είναι αρχικά ο τόπος που είναι εγκατεστημένος ο προμηθευτής, χωρίς να αποκλείεται και ως τόπος υπαγωγής στο Φ.Π.Α. εκείνος όπου είναι εγκατεστημένος ο αγοραστής, εφόσον φυσικά πληρούνται ορισμένες προϋποθέσεις που αναφέρονται στις παρακάτω περιπτώσεις.

στ) Αγορές από άλλα κράτη – μέλη, με ευθύνη του πωλητή για τη μεταφορά τους, όταν αυτές πραγματοποιούνται από αγρότες, Ν.Π. μη υποκείμενα στο Φ.Π.Α. και από πρόσωπα στα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. και εφόσον οι αγορές αυτές για τον καθένα από όλα συνολικά τα κράτη – μέλη, δεν υπερβαίνουν ετήσιο το ποσό των 10.000 € τότε ο Φ.Π.Α. δεν καταβάλλεται στην Ελλάδα.

Αν όμως οι πωλήσεις που πραγματοποιεί ο προμηθευτής προς όλους συνολικά τους αγοραστές του στην Ελλάδα υπερβαίνουν κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο το ποσό των 35.000 € ή αν έχουν υπερβεί το όριο αυτό οι πωλήσεις του κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, τότε καταβάλλεται ο Φ.Π.Α. στην Ελλάδα από τα παραπάνω πρόσωπα (αγρότες, Ν.Π., γιατροί κ.λπ.) που προβαίνουν σε αγορές από

τον προμηθευτή αυτό. Δηλαδή, στην περίπτωση αυτή, το πιο πάνω πρόσωπο και άσχετα αν πραγματοποιούν ετήσιες αγορές συνολικά από όλα τα κράτη – μέλη της κοινότητας, λιγότερες ή περισσότερες από 10.000 € θα καταβάλλουν το Φ.Π.Α. στην Ελλάδα, διότι στην περίπτωση αυτή υποχρεούται να έχει ο προμηθευτής φορολογικό αντιπρόσωπο στην Ελλάδα. Επίσης και οι ιδιώτες που αγοράζουν αγαθά από τον παραπάνω προμηθευτή θα καταβάλλουν, στην περίπτωση αυτή, το Φ.Π.Α. στην Ελλάδα.

Στο παραπάνω ποσό των 35.000 € δεν περιλαμβάνεται η αξία των καινούργιων μεταφορικών μέσων, καθώς και των προϊόντων που υπάγονται στον ειδικό φόρο κατανάλωσης (ποτά, καπνοβιομηχανικά προϊόντα κ.τ.λ.). Διότι τα καινούργια μεταφορικά μέσα και τα προϊόντα που υπάγονται στον ειδικό φόρο κατανάλωσης όταν αγοράζονται από άλλα κράτη – μέλη υπόκεινται στο Φ.Π.Α. και καταβάλλεται αυτός στον τόπο κατανάλωσης που είναι η Ελλάδα.

ζ) Για πωλήσεις από Έλληνες υποκείμενους στο Φ.Π.Α. (επιχειρήσεις κ.τ.λ.) σε αγρότες, Ν.Π. μη υποκείμενα στον Φ.Π.Α. και σε πρόσωπα στα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των άλλων κρατών – μελών και εφόσον αυτές δεν υπερβαίνουν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το κατώτερο όριο των πωλήσεων που ορίζεται στο καθένα από τα άλλα κράτη – μέλη (100.000 € ή 35.000 € ανάλογα) το Φ.Π.Α. καταβάλλεται στην Ελλάδα.

Στην περίπτωση όμως που οι ετήσιες πωλήσεις, τις οποίες πραγματοποίησε ο Έλληνας προμηθευτής κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο προς το αυτό κράτος-μέλος (Γαλλία, Γερμανία κ.τ.λ.) υπερέβησαν το ποσό των 100.000 € ή (Ιταλία, Ισπανία κ.τ.λ.) υπερέβησαν το ποσό των 35.000 € ή κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο υπερβαίνουν τα ποσά αυτά, τότε ο Φ.Π.Α. καταβάλλεται στο κράτος-μέλος παράδοσης των αγαθών.

Τα παραπάνω δεν ισχύουν για αγαθά που υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, καινούργια μεταφορικά μέσα καθώς και για αγαθά που αποστέλλονται ή μεταφέρονται και την ευθύνη της εγκατάστασης ή της συναρμολόγησής τους εκτός του εσωτερικού της χώρας έχει ο προμηθευτής.

Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. εγκατεστημένος στην Ελλάδα του οποίου οι πωλήσεις από απόσταση προς άλλο κράτος-μέλος δεν υπερβαίνουν το ποσό των 35.000 € ή το ποσό των 100.000 € έχει δικαίωμα επιλογής του τύπου φορολογίας των πράξεων αυτών και καταβολής του Φ.Π.Α. στο άλλο κράτος-μέλος ή στο εσωτερικό της χώρας.

Άρθρο 14: ΤΟΠΟΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (σε ποιες περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών ο Φ.Π.Α. οφείλεται στην Ελλάδα και σε ποιες εκτός Ελλάδας)

(α) 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.

(β) Ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται στην Ελλάδα, για τις υπηρεσίες που είναι συναφείς με ακίνητα κείμενα στο εσωτερικό της χώρας. Τέτοιες υπηρεσίες θεωρούνται και εκείνες που παρέχονται από κτηματομεσίτες, εμπειρογνώμονες, μηχανικούς, αρχιτέκτονες και γραφεία επιβλέψεων. Σε περίπτωση που οι υπηρεσίες παρέχονται από πρόσωπο εγκατεστημένο εκτός Ελλάδας, τότε θα πρέπει να οριστεί φορολογικός αντιπρόσωπος στην Ελλάδα, διαφορετικά το

Φ.Π.Α. το πληρώνει ο λήπτης της υπηρεσίας στην Ελλάδα.

(γ) Ο τύπος παροχής υπηρεσιών μεταφοράς προσώπων και πραγμάτων (αγαθών) ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης του προσώπου που την πραγματοποιεί, βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας:

- όταν η μεταφορά εκτελείται εξ ολοκλήρου στο εσωτερικό της χώρας, δηλαδή αρχίζει και τελειώνει μέσα στην Ελλάδα, και

- προκειμένου για διεθνείς μεταφορές αγαθών που έχουν τόπο αναχώρησης το εσωτερικό της χώρας και τόπο άφιξης έδαφος εκτός της κοινότητας ή αντίστροφα, υπόκειται σε Φ.Π.Α. μόνο το διανυόμενο στο εσωτερικό της χώρας τμήμα της ολικής διαδρομής. Επίσης για τις διεθνείς μεταφορές προσώπων, που έχουν τόπο αναχώρησης το εσωτερικό της χώρας και τόπο άφιξης έδαφος εκτός της κοινότητας ή αντίστροφα, υπόκειται σε Φ.Π.Α. μόνο το διανυόμενο στο εσωτερικό της κοινότητας τμήμα της ολικής διαδρομής.

(δ) Ως τόπος παροχής της υπηρεσίας για την καταβολή του Φ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές μεταφορές αγαθών καθώς και στις υπηρεσίες μεσολάβησης που αφορούν την πραγματοποίηση των ενδοκοινοτικών μεταφορών θεωρείται η Ελλάδα, εφόσον η μεταφορά έχει τόπο αναχώρησης την Ελλάδα και τόπο άφιξης άλλο κράτος-μέλος. Συμπεριλαμβάνεται στα πιο πάνω και η μεταφορά που πραγματοποιείται αυτοτελώς στο εσωτερικό της Ελλάδας και συνδέεται άμεσα με την κύρια ενδοκοινοτική μεταφορά.

(ε) Οι υπηρεσίες εγκατάστασης ή συναρμολόγησης τόσο των εισαγομένων όσο και των αγαθών που προέρχονται από άλλο κράτος - μέλος εφόσον πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας από τον προμηθευτή, ο οποίος δεν είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα, φορολογούνται και πληρώνεται ο Φ.Π.Α. για τις υπηρεσίες αυτές στην Ελλάδα.

(στ) Οι υπηρεσίες μίσθωσης μεταφορικών μέσων, εφόσον ο εκμισθωτής είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας και ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό σ' αυτό ή σε άλλο κράτος-μέλος της κοινότητας ή εφόσον ο εκμισθωτής είναι εγκατεστημένος σε κράτος εκτός της κοινότητας και ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό στο εσωτερικό της χώρας, τότε οι υπηρεσίες αυτές θεωρείται ότι παρέχονται στο εσωτερικό της χώρας και κατά συνέπεια ο Φ.Π.Α. που αναλογεί καταβάλλεται στην Ελλάδα.

(ζ) Ο τόπος παροχής θεωρείται ότι βρίσκεται στην Ελλάδα για τις υπηρεσίες που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας και έχουν ως αντικείμενο:

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

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

(γγ) πραγματογνωμοσύνες γενικά και εργασίες συναφείς με ενσώματα κινητά αγαθά (π.χ. επισκευή) εφόσον δεν παρέχονται σε λήπτη που διαθέτει Α.Φ.Μ. σε άλλο κράτος-μέλος και τα αγαθά αυτά μετά την παροχή των υπηρεσιών δεν αποστέλλονται ούτε μεταφέρονται εκτός του εσωτερικού της χώρας. Αυτά ισχύουν ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης του προσώπου που παρέχει τις υπηρεσίες. Για πραγματογνωμοσύνες και λοιπές εργασίες σε ταξινομημένα στην Ελλάδα μεταφορικά μέσα (ΤΑΧΙ κ.τ.λ.) λογίζεται ότι τα αγαθά αυτά σε κάθε περίπτωση δεν αποστέλλονται ούτε μεταφέρονται εκτός της Ελλάδας και το Φ.Π.Α. καταβάλλεται στην Ελλάδα, ανεξάρτητα αν το τιμολόγιο εκδίδεται σε όνομα που έχει Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος-μέλος. Αν

δεν είναι ταξινομημένο στην Ελλάδα και ο λήπτης των υπηρεσιών έχει Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος-μέλος, τότε το Φ.Π.Α. για τις υπηρεσίες αυτές δεν καταβάλλεται στην Ελλάδα.

(η) Στις υπηρεσίες μεσολάβησης για εργασίες που ολικά εκτελούνται στο εσωτερικό της χώρας, τόπος υπαγωγής στο Φ.Π.Α. θεωρείται το εσωτερικό της Ελλάδας, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης του προσώπου που παρέχει τις υπηρεσίες μεσολάβησης.

(θ) Ο τόπος παροχής υπηρεσιών και καταβολής του Φ.Π.Α. θεωρείται ότι βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας στις παρακάτω περιπτώσεις υπηρεσιών εφόσον παρέχονται από πρόσωπα εγκατεστημένα σε άλλο κράτος-μέλος σε υποκείμενους στο Φ.Π.Α., οι οποίοι έχουν στο εσωτερικό της χώρας την έδρα της οικονομικής τους δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάστασή τους ή την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους ή εφόσον παρέχονται από πρόσωπα εγκατεστημένα εκτός της κοινότητας, σε οποιοδήποτε λήπτη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας. Οι περιπτώσεις αυτές είναι:

α) η μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων

β) οι διαφημίσεις

γ) οι παροχές από συμβούλους γενικά, μηχανικούς, δικηγόρους, λογιστές ή και από άλλες παρόμοιες υπηρεσίες

δ) η ανάληψη υποχρέωσης για μη άσκηση, εν όλω ή εν μέρει, επαγγελματικής δραστηριότητας ή δικαιώματος

ε) οι τραπεζικές, χρηματοδοτικές, ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες με εξαίρεση τη μίσθωση χρηματοθυρίδων

στ) η διάθεση προσωπικού

ζ) η μίσθωση ενσώματων κινητών αγαθών εκτός των μεταφορικών μέσων

η) οι εργασίες προσώπων που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό

άλλων προσώπων, για την πραγματοποίηση των υπηρεσιών που αναφέρονται στην παράγραφο αυτή

ι) τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται το εσωτερικό της χώρας για ορισμένες υπηρεσίες, εφόσον φυσικά ο λήπτης των υπηρεσιών αυτών (δηλαδή η επιχείρηση) διαθέτει Α.Φ.Μ. στην Ελλάδα. Στην περίπτωση αυτή, ως υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. θεωρούνται και τα μη υποκείμενα στο Φ.Π.Α. νομικά πρόσωπα, οι γιατροί κ.τ.λ. καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος, που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

Άρθρο 15: ΤΟΠΟΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ

(πότε η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της Ελλάδος για την επιβολή του Φ.Π.Α.)

Μια ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας όταν η άφιξη των αγαθών που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από άλλο κράτος-μέλος πραγματοποιείται στο εσωτερικό της Ελλάδος. Επομένως, για κάθε ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από άλλο κράτος-μέλος προς την Ελλάδα, καταβάλλεται ή οφείλεται Φ.Π.Α. στην Ελλάδα, ανεξάρτητα από τον τρόπο εγκατάστασης του προσώπου που τα αποκτά.

Επίσης, ως τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών θεωρείται ότι είναι το εσωτερικό της Ελλάδας, εφόσον: (α) αυτός που αποκτά τα αγαθά είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. και έχει την εγκατάστασή του στο εσωτερικό της Ελλάδας και (β) δεν αποδεικνύει ότι για τα αγαθά αυτά καταβλήθηκε προηγουμένως Φ.Π.Α. ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος.

Παράδειγμα: Προσδιορισμού του τόπου καταβολής του Φ.Π.Α. σε ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

Ελληνική επιχείρηση υποκείμενη στο Φ.Π.Α. και εγγεγραμμένη στο μητρώο VIES στην Ελλάδα, αγοράζει αγαθά από την Γερμανία με σκοπό να τα αποστείλει στην Γαλλία για πώληση από υποκατάστημα που διαθέτει εκεί. Στον προμηθευτή της στη Γερμανία δεν δηλώνει τον πραγματικό προορισμό των αγαθών αλλά δηλώνει τον Α.Φ.Μ. που διαθέτει στην Ελλάδα. Η πράξη αυτή θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών στην Ελλάδα εκτός αν αποδείξει η αγοράστρια επιχείρηση ότι για τα αγαθά αυτά καταβλήθηκε ή οφείλεται Φ.Π.Α. ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών στη Γαλλία, όπου πραγματικά μεταφέρθηκαν.

Στην περίπτωση όπου πρόκειται για τριγωνική πώληση, δηλαδή στην περίπτωση που ο εγκατεστημένος στην Ελλάδα αποδείξει ότι τα αγαθά αυτά αποτέλεσαν αντικείμενο παράδοσης σε άλλο κράτος-μέλος, θεωρείται ότι η απόκτηση έχει υπαχθεί σε Φ.Π.Α. στο άλλο κράτος-μέλος και κατά συνέπεια δεν οφείλεται Φ.Π.Α. στην Ελλάδα. Στην περίπτωση αυτή, υπόχρεος για την καταβολή του Φ.Π.Α. που αναλογεί στην παράδοση είναι ο εγκατεστημένος στο άλλο κράτος-μέλος υποκείμενος στο Φ.Π.Α., ενώ αυτός που ενεργεί την παράδοση και είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α., εγκατεστημένος στην Ελλάδα υποχρεούται να περιλάβει την παράδοση αυτή στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα VIES.

Δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση στην Ελλάδα στην περίπτωση που ο αποκτών δεν είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα, διαθέτει Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος-μέλος και πραγματοποιεί την απόκτηση αυτή με σκοπό επόμενη παράδοση στο εσωτερικό της άλλης χώρας-μέλους στην οποία υπόχρεος για την καταβολή του Φ.Π.Α. είναι ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας αυτής παραλήπτης των αγαθών, ο οποίος είναι και εγγεγραμμένος στο μητρώο του Φ.Π.Α. της χώρας αυτής.

Ο παραλήπτης των αγαθών, τα οποία μεταφέρονται στην Ελλάδα

από κράτος-μέλος διαφορετικό από το κράτος εγκατάστασης του πωλητή, υποχρεούται να περιλάβει την αξία των αγαθών αυτών στις ενδοκοινοτικές του αποκτήσεις.

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο Δ'

ΓΕΝΕΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ

Άρθρο 16: ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΣΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ (πότε γεννιέται η φορολογική Υποχρέωση στις παραδόσεις αγαθών)

Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται και ο Φ.Π.Α. γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο, κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και εκδίδεται το τιμολόγιο πώλησης – δελτίο αποστολής ή το τιμολόγιο πώλησης ή η απόδειξη λιανικής πώλησης για τις πωλήσεις ή η απόδειξη αυτοπαραδόσης για τις αυτοπαραδόσεις (άρθρο 16 παρ. 1,2) ή η σύνταξη της έκθεσης πλειστηριασμού κ.τ.λ..

Αξίζει να σημειωθεί ότι: όταν εκδίδεται δελτίο αποστολής και στη συνέχεια μέσα σ' ένα μήνα, τιμολόγιο πώλησης, τότε ο Φ.Π.Α. γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο την ημέρα που εκδίδεται το τιμολόγιο πώλησης και όχι το δελτίο αποστολής (άρθρο 16 παρ. 2α Ν. 2859/00).

Πότε γεννιέται η φορολογική υποχρέωση της παροχής υπηρεσιών)

Η φορολογική υποχρέωση της παροχής υπηρεσιών γεννιέται και ο Φ.Π.Α. γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παροχή υπηρεσιών, π.χ. για τις μεταφορές ως χρόνος παροχής θεωρείται η έναρξη αυτής.

Ειδικότερα, η φορολογική υποχρέωση γεννιέται:

1. Κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου παροχής υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου.
2. Κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής, σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιείται ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή

στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου.

Στις παραπάνω περιπτώσεις που αναφέρονται κυρίως στην επίταξη ή απαλλοτρίωση αγαθών, ο Φ.Π.Α. γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο καταβολής της σχετικής αποζημίωσης, εφόσον όμως ο δικαιούχος αυτής είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. διότι διαφορετικά δεν υφίσταται φορολογητέα πράξη.

3. Κατά το χρόνο που έχει συμφωνηθεί η καταβολή κάθε δόσης, σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών για τις οποίες η αντιπαροχή καταβάλλεται περιοδικά (άρθρο 16 παρ. 2 Ν. 2859/00).

Παράδειγμα: Ο Γ ιδιοκτήτης πολυκατοικίας συμφωνεί με το γραφείο Δ να αναλάβει αυτό τη διαχείριση των δαπανών της πολυκατοικίας και τον υπολογισμό των κοινόχρηστων των ενοίκων για μια ζετία με αφετηρία την 1.1.2006. Συμφωνείται επίσης ετήσια αμοιβή 600 € που θα καταβάλλεται σε 12 ισόποσες δόσεις καταβλητέες την τελευταία ημέρα κάθε μήνα (δηλαδή $600/12 = 50$ €ανά μήνα).

Στο παράδειγμα αυτό ο Φ.Π.Α. που οφείλεται για την υπηρεσία που παρέχει το γραφείο Δ είναι απαιτητός στις 31.1.2006 για ποσό αμοιβής 50 € στις 28.2.2006, για ποσό αμοιβής επίσης 50 €κ.ο.κ..

Στην περίπτωση αυτή το φορολογικό στοιχείο εκδίδεται κάθε μήνα μετά την έναρξη της παροχής υπηρεσίας και πριν από την ολοκλήρωση αυτής.

Άρθρο 17: ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ (πότε γεννιέται η φορολογική υποχρέωση κατά την εισαγωγή αγαθών)

Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται με την εισαγωγή των αγαθών και ο Φ.Π.Α. γίνεται απαιτητός, όταν πραγματοποιείται η εισαγωγή και τα αγαθά αυτά έρχονται στον Ελληνικό χώρο. Αυτό γίνεται κατά κανόνα την

ημέρα εκείνη που ο εισαγωγέας καταθέτει παραστατικά εισαγωγής και ζητάει τον τελωνισμό των αγαθών του για να τεθούν αυτά σε ανάλωση. Όταν τα αγαθά προορίζονται να τεθούν σε ανάλωση σε άλλο κράτος-μέλος, τότε ο Φ.Π.Α. εισπράττεται στο άλλο κράτος-μέλος προορισμού.

Άρθρο 18: ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΤΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ (πότε γεννιέται η φορολογική υποχρέωση στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών)

Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο που τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά (λήπτη). Επίσης, στην περίπτωση που ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση αποστολής των αγαθών στην Ελλάδα, η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται κατά το χρόνο που αρχίζει η αποστολή.

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

Ο Φ.Π.Α. γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που εκδίδεται το τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου και

στην περίπτωση που για κάποιο λόγο δεν εκδόθηκε τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο, ο Φ.Π.Α. γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο το αργότερο τη 15^η ημέρα του επόμενου μήνα απ' αυτόν κατά τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση. Ο Φ.Π.Α. αυτός καταβάλλεται στο Δημόσιο ή δηλώνεται στις εισροές και εκροές (ανάλογα) μαζί με τις άλλες πράξεις του ίδιου μήνα και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα που ακολουθεί το μήνα που ο Φ.Π.Α. έγινε απαιτητός. Αν τα αγαθά παραλήφθηκαν στην Ελλάδα σε μήνα μεταγενέστερο από εκείνον που εκδόθηκε το τιμολόγιο, τότε γίνεται πρόβλεψη για την ενδοκοινοτική αυτή απόκτηση στο μήνα που εκδόθηκε το τιμολόγιο.

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο Ε΄

ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΚΑΙ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 19: ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΣΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

(Ποια είναι η φορολογητέα αξία στις παραδόσεις αγαθών)

Σαν φορολογητέα αξία στις παραδόσεις αγαθών θεωρείται η αξία εκείνη που εισέπραξε ή που πρόκειται να εισπράξει για τις πράξεις του αυτές ο προμηθευτής των αγαθών από τον αγοραστή, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται μ' αυτή άμεσα.

Παράδειγμα: Αντικατάστασης παλαιού αυτοκινήτου-φορολογητέα αξία.

Ο έμπορος αυτοκινήτων Α πουλάει στον Β αυτοκίνητο αξίας 50.000 € και παίρνει πίσω το παλιό αυτοκίνητο του Β που εκτιμάται 20.000 € και το υπόλοιπο ποσό 30.000 € σε μετρητά. Ο Φ.Π.Α. θα υπολογιστεί πάνω στο ποσό των 50.000 €

(Ποια είναι η φορολογητέα αξία στην παροχή υπηρεσιών)

Σαν φορολογητέα αξία στην παροχή υπηρεσιών λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή που πρόκειται να λάβει αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα μ' αυτήν.

Ειδικότερα: α) Όταν χρησιμοποιούνται υπηρεσίες της επιχείρησης για ικανοποίηση ατομικών αναγκών ή του προσωπικού της επιχείρησης τότε σαν φορολογητέα αξία παίρνεται το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών.

β) Όταν ο ίδιος παρέχει τις υπηρεσίες του στην επιχείρηση του σαν φορολογητέα αξία παίρνεται η κανονική αξία αυτών, δηλαδή η αξία που έπρεπε να καταβάλει για τη λήψη των υπηρεσιών αυτών, σ' ένα πρόσωπο

τρίτο που παρέχει τέτοιες υπηρεσίες.

Στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται όλα τα έξοδα που βαρύνουν τον λήπτη καθώς επίσης οι φόροι, εισφορές, τέλη κ.λπ..

Στη φορολογητέα αξία δεν συμπεριλαμβάνονται οι εκπτώσεις και επιστροφές του τιμήματος σε περίπτωση ολικής ή μερικής ακύρωσης της παροχής υπηρεσιών. Οι εκπτώσεις που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών λαμβάνονται υπόψη μόνο στην περίπτωση που τα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. 4 μήνες τουλάχιστον πριν από την πραγματοποίησή τους.

γ) Τα ποσά που λαμβάνει ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. από τον λήπτη των υπηρεσιών για κάλυψη δαπανών που πραγματοποιεί στο όνομα του λήπτη των υπηρεσιών και για λογαριασμό του εφόσον: α) τα ποσά αυτά έχουν καταχωρηθεί σε προσωρινό λογαριασμό στα λογιστικά του βιβλία και β) το πραγματικό ποσό των δαπανών να προκύπτει από τα αντίστοιχα παραστατικά που έχουν εκδοθεί στο όνομα του λήπτη των υπηρεσιών και τα οποία φυσικά παραδίδονται στο λήπτη υπηρεσιών.

Ποια είναι η φορολογητέα αξία στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών

Στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή που πρόκειται να λάβει ο προμηθευτής των αγαθών αυτών, δηλαδή η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων ή αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος αγαθών κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων αυτών.

Στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που εκφράζονται σε ξένο νόμισμα ως «φορολογητέα αξία» λαμβάνεται η αξία εκείνη που προκύπτει με βάση την επίσημη τιμή πώλησης του συναλλάγματος του προηγούμενου μήνα.

Άρθρο 20: ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ

Ποια είναι η φορολογητέα αξία στην εισαγωγή αγαθών

Στην διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας περιλαμβάνονται τα εξής ποσά:

(α) Η δασμολογητέα αξία των αγαθών που εισάγονται. Η αξία αυτή διαμορφώνεται κυρίως από την τιμή που πράγματι καταβάλλεται στον προμηθευτή από τα διάφορα έξοδα που δεν περιλαμβάνονται στην τιμή αυτή, όπως είναι π.χ. τα έξοδα μεταφοράς μέχρι το σημείο εισόδου των αγαθών στο τελωνειακό έδαφος της κοινότητας.

(β) Οι δασμοί, φόροι, τέλη, εισφορές και δικαιώματα που εισπράττονται από το Δημόσιο κατά την εισαγωγή εκτός από το Φ.Π.Α.

(γ) και (δ) Τα παρεπόμενα έξοδα εισαγωγής, όπως τα έξοδα προμηθειών, οι μεσιτείες, τόκοι, τα φορτοεκφορτωτικά έξοδα κ.λπ. μέχρι τον πρώτο τόπο προορισμού τους στο εσωτερικό της χώρας ή στο εξωτερικό άλλου κράτους-μέλους της Κοινότητας, που αναγράφονται στην φορτωτική ή σ' άλλο σχετικό έγγραφο εισαγωγής και δεν έχουν συμπεριληφθεί στη δασμολογητέα αξία.

Παράδειγμα

1^η περίπτωση: Αγαθά που εισάγονται από τον Α, εκφορτώνονται στο λιμάνι του Πειραιά και στη συνέχεια μεταφορτώνονται με τελικό προορισμό την Λαμία, όπου είναι οι αποθηκευτικοί χώροι του εισαγωγέα, προκειμένου να τεθούν σε ανάλωση. Για τον προσδιορισμό της παραπάνω φορολογητέας αξίας θα ληφθεί υπόψη και η δαπάνη της μεταφοράς αυτής από τον Πειραιά μέχρι τη Λαμία, ανεξάρτητα αν πραγματοποιηθεί με μεταφορικά μέσα ιδιωτικής ή δημοσίας χρήσης.

2^η περίπτωση: Αγαθά από τη Ρωσία, που εισάγονται από τον Ιταλό εισαγωγέα Α και έχουν προορισμό την Ιταλία, εκφορτώνονται από το λιμάνι του Πειραιά όπου και τελωνίζονται και στη συνέχεια μεταφέρονται στην Ιταλία όπου βρίσκονται οι εγκαταστάσεις του Ιταλού εισαγωγέα. Για

τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας και τον υπολογισμό του Φ.Π.Α. θα ληφθεί υπόψη και η δαπάνη για τη μεταφορά των αγαθών από Πειραιά στην Ιταλία, ανεξάρτητα αν η μεταφορά πραγματοποιήθηκε με μεταφορικά μέσα ιδιωτικής ή δημόσιας χρήσης. Στην περίπτωση αυτή ο μεταφορέας θα πρέπει να μην επιβαρύνει ξανά τον Α με Φ.Π.Α.. Αλλά και αν συμβεί κάτι τέτοιο δεν προκύπτει θέμα διπλής φορολογίας αφού ο Α έχει δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. με τον οποίο έχει επιβαρυνθεί τόσο κατά την εισαγωγή όσο και στα εξωτερικά της χώρας.

Άρθρο 21: ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ – ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Στην περιοχή των νησιών των νομών Δωδεκανήσου, Σάμου, Χίου, Λέσβου, Κυκλάδων καθώς και στα νησιά Βόρειες Σποράδες, Σκύρο, Σαμοθράκη και Θάσο, εφαρμόζονται οι συντελεστές του Φ.Π.Α. μειωμένοι κατά 30% έναντι των συντελεστών που ισχύουν στην λοιπή Ελλάδα. Οι συντελεστές που προκύπτουν από τη μείωση αυτή στρογγυλοποιούνται στην πλησιέστερη ακέραια μονάδα. Κατά συνέπεια, οι μειωμένοι συντελεστές είναι 3%, 6% και 13%.

Οι μειωμένοι αυτοί συντελεστές εφαρμόζονται:

(α) Στις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στα νησιά αυτά, εφόσον κατά το χρόνο που ο Φ.Π.Α. γίνεται απαιτητός συντρέχουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

- τα αγαθά βρίσκονται στα νησιά αυτά, και
- παραδίδονται από υποκείμενο εγκαταστημένο στα νησιά αυτά.

(β) Στις πωλήσεις αγαθών που πραγματοποιούνται από τη λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

- ο αγοραστής είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. ή μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α.
Νομικό Πρόσωπο

- ο αγοραστής είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά, και
- τα αγαθά έχουν προορισμό στα νησιά αυτά και μεταφέρονται σ' αυτά.

(γ) Στις παραγγελιοδοχικές εργασίες αγοράς και πώλησης αγαθών.

(δ) Στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, δηλαδή στις αποστολές αγαθών από άλλο κράτος-μέλος όπου τόπος άφιξης των αγαθών είναι τα νησιά αυτά και ο αποκτών είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. ή μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α. Νομικό Πρόσωπο που είναι εγκαταστημένο στα νησιά αυτά.

(ε) Στις εισαγωγές αγαθών που πραγματοποιούνται στα νησιά αυτά. Η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα.

Τέλος οι μειωμένοι κατά 30% συντελεστές Φ.Π.Α. στις πιο πάνω νησιωτικές περιοχές ισχύουν και για τις παροχές υπηρεσιών, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής δύο προϋποθέσεις:

- α.** παρέχονται από υποκείμενους στο Φ.Π.Α. που έχουν την εγκατάστασή τους στις εν λόγω νησιωτικές περιοχές, και
- β.** ολοκληρώνεται υλικά η εκτέλεσή τους εντός των περιοχών αυτών.

Στη λοιπή Ελλάδα οι συντελεστές που ισχύουν για τον υπολογισμό του φόρου είναι 4,5%, 9% και 19%.

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο Σ Τ'

ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΟΡΟ

Άρθρο 22: ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΤΗΣ ΧΩΡΑΣ

Ποιες συναλλαγές απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.

Ειδικότερα απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. οι παρακάτω συναλλαγές:

α) Τα ΕΛ.ΤΑ.

β) Οι Ε.Ρ.Τ. εκτός από τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα.

γ) Η παροχή μη εμφιαλωμένου νερού και η αποχέτευση που πραγματοποιούνται απευθείας από τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης ή συνδέσμους αυτών χωρίς τη μεσολάβηση δημοτικών επιχειρήσεων, καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων – Ο.Ε.Β. στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και οι λοιπές παροχές που συνδέονται άμεσα μ' αυτήν.

δ) Η αμοιβή που εισπράττουν τα νοσοκομεία, οι ιδιωτικές κλινικές και οι εκμεταλλευτές ιαματικών λουτρών για ιατρική περίθαλψη και για διάγνωση καθώς και για φάρμακα και για τροφή που προσφέρουν στους ασθενείς τους δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α..

ε) Οι υπηρεσίες από ορισμένα ελευθέρια επαγγέλματα όπως οι δικηγόροι, οι γιατροί, οι μαίες, οι νοσοκόμοι, οι φυσιοθεραπευτές κ.λπ..

στ) Οι εργασίες οδοντικής προσθετικής. Τέτοιες είναι οι παροχές υπηρεσιών και τα είδη οδοντικής προσθετικής που παρέχονται από τους οδοντοτεχνίτες και από τους οδοντογιατρούς.

ζ) Τα ανθρώπινα όργανα, φυσικά και τεχνητά. Επίσης το ανθρώπινο αίμα και γάλα.

η) Η παροχή υπηρεσιών από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους που ασκούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α.

ή μη υποκείμενη στο Φ.Π.Α. εφόσον παρέχονται έναντι συνεισφοράς στο κοινά έξοδα και είναι απαραίτητες για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής.

Παράδειγμα:

Ο «Σύλλογος Φοιτητών Αθηνών» έναντι μιας μικρής αμοιβής π.χ. 30 € αναλαμβάνει την έκδοση των προσκλήσεων χορευτικής εκδήλωσης των μελών του. Η αμοιβή αυτή δεν υπόκειται στο Φ.Π.Α..

θ) Η Κοινωνική Πρόνοια και η ασφάλιση καθώς και η προστασία των παιδιών και των νέων π.χ. το Ι.Κ.Α., τα Επικουρικά ταμεία κύριας ή επικουρικής ασφάλισης.

ι) Η μεταφορά ασθενών κ.λπ. με ειδικά οχήματα που είναι κατασκευασμένα ή διαρρυθμισμένα για το σκοπό αυτό, εφόσον για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής έχει δοθεί έγκριση από την αρμόδια Δημόσια Αρχή.

ια) Οι συγγραφείς, οι καλλιτέχνες και οι ερμηνευτές έργων τέχνης, με εξαίρεση τις υπηρεσίες που παρέχονται απ' ευθείας στο κοινό.

ιβ) Οι υπηρεσίες εκπαίδευσης γενικά. Η απαλλαγή από το Φ.Π.Α. ισχύει μόνο για την εκπαίδευση που παρέχεται από δημόσια εκπαιδευτήρια, καθώς και από άλλα πρόσωπα που αναγνωρίζονται ότι παρέχουν εκπαίδευση, από την κατά περίπτωση αρμόδια Αρχή.

ιγ) Τα ιδιαίτερα μαθήματα. Τα έσοδα από ιδιαίτερα μαθήματα που πραγματοποιούνται σε όλες τις βαθμίδες εκπαίδευσης.

ιδ) Ο Αθλητισμός και η σωματική αγωγή που συνδέονται με νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Οι υπηρεσίες δηλαδή που παρέχονται σε πρόσωπα που ασχολούνται με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή.

ιε) Τα Φιλανθρωπικά, Συνδικαλιστικά, Πολιτιστικά, Θρησκευτικά, Φιλοσοφικά και Εθνικά Σωματεία, εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. όλες οι

υπηρεσίες και τα συναφή μ' αυτές αγαθά που παρέχουν τα προαναφερόμενα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, έναντι συνδρομής στα μέλη τους.

ιστ) Οι υπηρεσίες πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης που παρέχονται από οργανισμούς, ιδρύματα ή νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Κατά συνέπεια απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. τα εισιτήρια εισόδου στα μουσεία, μνημεία, αρχαιολογικούς ή άλλους χώρους παρακολούθησης καλλιτεχνικών εκδηλώσεων καθώς και εκθέσεων και διαλέξεων.

ιζ) Η διάθεση προσωπικού από νομικά πρόσωπα θρησκευτικού ή φιλοσοφικού χαρακτήρα για τις δραστηριότητες που αναφέρονται στις παραπάνω περιπτώσεις δ', θ', ιβ' με σκοπό την πνευματική αρωγή και ανάπτυξη.

ιη) Οι εκδηλώσεις για την ενίσχυση των νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που αναφέρονται στις παραπάνω περιπτώσεις δ', θ', ιβ', ιδ', ιε', ιστ', κ'.

ιθ) Οι ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες. Δηλαδή δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α. τα ασφάλιστρα ούτε οι ασφαλιστικές αποζημιώσεις αλλά ούτε και οι αμοιβές των ασφαλειομεσιτών και ασφαλιστικών πρακτόρων.

κ) Οι χρηματικές συναλλαγές και το συνάλλαγμα.

κα) Οι μετοχές, τα μερίδια, οι ομολογίες και οι λοιποί τίτλοι π.χ. η αγορά μετοχών, μεριδίων. Οι τίτλοι όμως που αντιπροσωπεύουν εμπορεύματα υπόκεινται στο Φ.Π.Α..

κβ) Τα αμοιβαία κεφάλαια.

κγ) Η χορήγηση, η διαπραγμάτευση και η διαχείριση πιστώσεων.

κδ) Οι προσωπικές εγγυήσεις και οι εγγυήσεις πιστώσεων.

κε) Οι καταθέσεις, οι τρεχούμενοι λογαριασμοί και οι πληρωμές. Τέτοιες εργασίες που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. είναι και οι μεταφορές καταθέσεων, τα εμβάσματα, οι απαιτήσεις, οι πιστωτικοί τίτλοι, οι επιταγές και τα λοιπά αξιόγραφα καθώς και οι εργασίες που αφορούν την πρακτορεία επιχειρηματικών απαιτήσεων.

κστ) Οι μισθώσεις ακινήτων.

κζ) Τα κρατικά λαχεία, το ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ, ΠΡΟΤΟ και τα λαχεία Στοιχήματος Ιπποδρομιών.

κη) Τα γραμματόσημα, τα κινητά επίσημα, τα ένσημα κ.λπ. όταν αυτά πωλούνται στην ονομαστική τους αξία.

κθ) Η παράδοση αγαθού ή αγαθών επιχείρησης ως συνόλου κλάδου ή μέρους αυτής από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο εφόσον:

(α) Τα αγαθά αυτά παραδίδονται από απαλλασσόμενη ή εξαιρούμενη από το Φ.Π.Α. δραστηριότητα ή από αγρότη του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41.

(β) Τα αγαθά αυτά είχαν αποκτηθεί με Φ.Π.Α. και δεν έχει παρασχεθεί ούτε ασκηθεί δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α..

Επίσης, απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η παράδοση αγαθών, των οποίων η κτήση ή διάθεση έχει εξαιρεθεί από το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 30.

Παράδειγμα 1^ο

Ο δικηγόρος Α πωλεί τα έπιπλα του γραφείου του σ' έναν έμπορο. Η επιχείρηση Β πωλεί ένα επιβατικό αυτοκίνητο (μέχρι 9 θέσεων) σε μια έχει επιχείρηση. Και στις δύο αυτές περιπτώσεις η πώληση απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α..

Παράδειγμα 2^ο

Παντοπώλης «Α» απαλλασσόμενος του Φ.Π.Α. λόγω τζίρου, εισφέρει σε ομόρρυθμο εταιρεία τροφίμων «Β» την επιχείρησή του, έναντι

ποσοστού συμμετοχής 5% στο κεφάλαιο και τα κέρδη του ή ζημιές της εταιρείας αυτής. Στην περίπτωση αυτή απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η εισφορά στην ομόρρυθμη εταιρεία.

Παράδειγμα 3^ο

Αγρότης του ειδικού καθεστώτος πωλεί τρακτέρ στην επιχείρηση «Α». Η πώληση αυτή απαλλάσσεται του Φ.Π.Α..

λ) Οι υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στη φορολογητέα βάση των εισαγόμενων αγαθών.

λα) Παλιά ακίνητα και αυτοτελή οικόπεδα.

λβ) Οι εφημερίδες, τα περιοδικά, οι εφημεριδοπώλες εφόσον αυτά διακινούνται μέσω πρακτορείων διανομής.

λγ) Η παράδοση αγαθών, όταν όμοια τους απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. κατά την εισαγωγή.

λδ) Τα έσοδα που πραγματοποιούν τα καζίνα από τα παιχνίδια που επιτρέπεται να παίζονται σ' αυτά.

Άρθρο 23: ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ

Απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.:

1α) Η επανεισαγωγή αγαθών από το πρόσωπο που τα εξήγαγε και στην ίδια κατάσταση στην οποία ήταν όταν είχαν εξαχθεί και δεν επιβαρύνονται με εισαγωγικούς δασμούς.

1β) Η οριστική εισαγωγή αγαθών των οποίων η αντίστοιχη παράδοση από υποκείμενο στο Φ.Π.Α. πρόσωπο στο εσωτερικό της χώρας απαλλάσσεται του Φ.Π.Α. αυτού π.χ. τα ανθρώπινα όργανα, το ανθρώπινο γάλα κ.λπ..

1γ) Η εισαγωγή προϊόντων αλιείας από επιχειρήσεις θαλάσσιας αλιείας στην κατάσταση που αλιεύθηκαν ή αφού υποβλήθηκαν σε εργασίες συντήρησης με σκοπό την εμπορία τους και πριν από την παράδοσή τους.

Παράδειγμα:

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

1δ) Η εισαγωγή αγαθών τα οποία στη συνέχεια αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον εισαγωγέα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί στο όνομά του και για λογαριασμό του εισαγωγέα σε άλλο κράτος-μέλος και η παράδοσή τους απαλλάσσεται του Φ.Π.Α..

Παράδειγμα:

Επιχείρηση «Α» εγκαταστημένη στην Ελλάδα εισάγει αγαθά από την Αίγυπτο, τα οποία στη συνέχεια τα αποστέλλει στην Ιταλία στο κατάστημα που διατηρεί ή τα πωλεί σε άλλον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. που είναι εγκαταστημένος στην Ιταλία. Η πράξη αυτή αποτελεί ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών προς την Ιταλία, γι' αυτό και απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. στην Ελλάδα.

2. Αναστολή καταβολής του Φ.Π.Α. εισαγόμενων εφημερίδων και περιοδικών.

Ο Φ.Π.Α. αυτός καταβάλλεται κατά το χρόνο διανομής των εφημερίδων και περιοδικών στο εσωτερικό της χώρας από τον εισαγωγέα ή από πρακτορείο διανομής ή από παραλήπτη εφημερίδων και περιοδικών. Ο Φ.Π.Α. είναι 4,5%.

Άρθρο 24: ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΤΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΞΑΓΩΓΗ, ΕΚΤΟΣ ΚΟΙΝΟΤΗΤΟΣ, ΤΩΝ ΕΞΟΜΟΙΟΥΜΕΝΩΝ ΠΡΟΣ ΑΥΤΕΣ ΠΡΑΞΕΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ

Οι απαλλαγές του άρθρου αυτού παρέχουν το δικαίωμα στον υπο-

κείμενο σε Φ.Π.Α. να εκπέσει (αφαιρέσει) το Φ.Π.Α. με τον οποίο έχει επιβαρυνθεί η απόκτηση των αγαθών και η λήψη των υπηρεσιών που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

Ειδικότερα απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.:

1α) Οι εξαγωγές αγαθών εκτός Κοινότητας από τον ίδιο τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του πωλητή.

1β) Η παράδοση αγαθών που εξάγονται εκτός της Κοινότητας από τον μη εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας αγοραστή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του αγοραστή απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.. Όταν πρόκειται για λιανικές πωλήσεις αγαθών σε ταξιδιώτες, τα οποία μεταφέρονται στις προσωπικές τους αποσκευές ή απαλλαγή από το Φ.Π.Α. εφαρμόζεται εφόσον πληρούνται οι εξής προϋποθέσεις: (α) ο αγοραστής-ταξιδιώτης να μην είναι εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους-μέλους της Κοινότητας, (β) τα αγαθά να μεταφέρονται εκτός της Κοινότητας προτού περάσει ο τρίτος μήνας που ακολουθεί το μήνα μέσα στον οποίο πραγματοποιήθηκε η παράδοση. Η εξαγωγή των αγαθών αποδεικνύεται με την προσκόμιση ενός και μόνου θεωρημένου φορολογικού στοιχείου από το αρμόδιο τελωνείο της χώρας ή του κράτους-μέλους της Κοινότητας από το οποίο εξάγονται τα αγαθά, (γ) η συνολική αξία της παράδοσης συμπεριλαμβανομένου και του Φ.Π.Α. να υπερβαίνει το ποσό που ορίζεται κάθε φορά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Δεν απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. τα αγαθά εκείνα που μεταφέρονται από τον ίδιο αγοραστή και προορίζονται για τον εξοπλισμό ή εφοδιασμό σκαφών αναψυχής και ιδιωτικών αεροσκαφών ή οποιουδήποτε άλλου μεταφορικού μέσου ιδιωτικής χρήσης.

1γ) Οι υπηρεσίες που έχουν ενσωματωθεί στα αγαθά που εξάγονται εκτός της Κοινότητας απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.. Τέτοιες είναι οι εργασίες που αφορούν επεξεργασία κινητών αγαθών, τα οποία έχουν

αποκτηθεί , αποσταλεί ή εισαχθεί για το σκοπό αυτό στην Ελλάδα και στη συνέχεια εξάγονται ως έτοιμα προϊόντα απ' αυτόν που παρείχε τις υπηρεσίες ή από τον μη εγκατεστημένο στην Ελλάδα λήπτη ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό αυτών.

Παράδειγμα: Παροχής υπηρεσιών σε εξαγόμενα αγαθά

Η επιχείρηση «Α» παραλαμβάνει αγαθά προέλευσης τρίτης χώρας κατασκευάζει φασόν ενδύματα και εξάγει αυτά στον εργοδότη. Η πράξη της εξαγωγής αυτής θεωρείται πράξη απαλλασσόμενη του Φ.Π.Α. για την αμοιβή της επιχείρησης «Α» που είναι εγκαταστημένη στο εσωτερικό της Ελλάδας.

1δ) Τα αγαθά που παραδίδονται σε φιλανθρωπικά και λοιπά ιδρύματα με σκοπό της εξαγωγή τους.

1ε) Οι υπηρεσίες που συνδέονται άμεσα με τις εξαγωγές εκτός Κοινοτικού εδάφους και με την εξωτερική διαμετακόμιση όπως οι μεταφορές και οι βοηθητικές εργασίες.

1στ) Οι μεσιτικές εργασίες, εφόσον τα πρόσωπα που μεσολαβούν ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλου προσώπου.

Επίσης απαλλάσσονται μεσιτικές εργασίες που αφορούν πράξεις που πραγματοποιούνται έξω από το έδαφος της Κοινότητας.

Εξαιρείται επίσης η παροχή υπηρεσιών των πρακτορείων που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό των ταξιδιωτών.

1ζ) Όριο παροχής άμεσης απαλλαγής από το Φ.Π.Α. των εισροών που προορίζονται για εξαγωγή.

Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. που είναι εγκαταστημένος στην Ελλάδα και πραγματοποιεί εξαγωγές έχει δικαίωμα άμεσης απαλλαγής από το Φ.Π.Α. για τις εισροές του, που προορίζονται για το σκοπό αυτό:

(α) να αγοράζει αγαθά από το εσωτερικό της χώρας, να πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών ή να εισάγει αγαθά από τρίτη χώρα ή (β) να λαμβάνει υπηρεσίες με απαλλαγή από το Φ.Π.Α. που αναλογεί για τις

πράξεις αυτές.

Άρθρο 25: ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗ ΔΙΕΘΝΗ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

Οι απαλλαγές του άρθρου αυτού παρέχουν το δικαίωμα στον υποκείμενο σε Φ.Π.Α. να εκπέσει (αφαιρέσει) το Φ.Π.Α. εισροών με τον οποίο έχει επιβαρυνθεί η διακίνηση αγαθών και η λήψη υπηρεσιών που αναφέρονται στο άρθρο αυτό.

Ειδικότερα απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.:

1α) Η εισαγωγή αγαθών που τίθενται σε καθεστώς εναποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης.

Παράδειγμα:

Ένας έμπορος εισάγει εμπορεύματα αξίας 80.000 € τα οποία θέτει σε καθεστώς εναποθήκευσης με σκοπό να τα επανεξάγει. Για την εισαγωγή των εμπορευμάτων αυτών δεν πληρώνει Φ.Π.Α.. Αν όμως πραγματοποίησε δαπάνες που αναφέρονται στα εμπορεύματα αυτά π.χ. 3.000 € Φ.Π.Α. και Φ.Π.Α. 570 € τότε το ποσό των 570 € συμψηφίζεται στις επόμενες περιοδικές δηλώσεις με το Φ.Π.Α. των άλλων περιπτώσεων.

1β) Η παράδοση και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών όταν αυτά προορίζονται:

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

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

γγ) να τεθούν σε καθεστώς φορολογικής αποθήκης ή να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής επίβλεψης, ελεύθερου τελωνειακού χώρου, ελεύθερου τελωνειακού συγκροτήματος, αποθηκών ανεφοδιασμού ή καταστημάτων Αφορολόγητων ειδών.

1γ) Οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αγαθών, οι οποίες αναφέρονται στην παραπάνω περίπτωση 1β.

1δ) Οι παραδόσεις και οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών οι οποίες πραγματοποιούνται στους χώρους που απαριθμούνται στην περίπτωση 1β, με διατήρηση μιας από τις καταστάσεις που αναφέρονται στην περίπτωση αυτή.

1ε) Επίσης, οι παραδόσεις αγαθών που προβλέπουν οι παρακάτω διατάξεις:

αα) της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 2859/2000 με διατήρηση των καθεστώτων προσωρινής εισαγωγής, με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς ή εξωτερικής διαμετακόμισης.

ββ) της περίπτωσης β της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν. 2859/2000, με διατήρηση της διαδικασίας της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, που προβλέπεται από το άρθρο 61 του Ν. 2859/2000, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αυτές.

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

Άρθρο 26: ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΠΟΘΗΚΩΝ ΑΛΛΩΝ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΟΥ Ν. 2127/1993

Όταν λέμε «φορολογικές αποθήκες» εννοούμε το χώρο όπου από-

θηκεύονται αγαθά από τον εκμεταλλευτή της φορολογικής αποθήκης χωρίς να καταβάλλεται Φ.Π.Α..

Για τη λειτουργία της φορολογικής αποθήκης χορηγείται άδεια από τη Δ.Ο.Υ. της έδρας μετά από αίτηση του ενδιαφερόμενου. Αν η φορολογική αποθήκη δεν είχε δηλωθεί μέχρι τότε ως εγκατάσταση, υποβάλλεται και δήλωση μεταβολών μέσα σε 10 ημέρες από την κοινοποίηση της άδειας λειτουργίας. Αν αποθηκεύονται και αγαθά τρίτων, τότε θα πρέπει να γίνει δήλωση μεταβολών και για τη δραστηριότητα αυτή.

Πριν από την είσοδο των αγαθών στη φορολογική αποθήκη ο αποθηκευτής υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. συμπληρωμένο το έντυπο «Δήλωση εισόδου αγαθών σε φορολογική αποθήκης».

Μπορούν να τεθούν στο καθεστώς της φορολογικής αποθήκευσης μόνο οι παραδόσεις από το εσωτερικό της χώρας και οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από άλλα κράτη-μέλη.

Απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. οι υπηρεσίες που είναι σχετικές με την παράδοση αγαθών σε φορολογική αποθήκευση καθώς και τα αγαθά που χρησιμοποιούνται κατά την παροχή υπηρεσιών ή ενσωματώνονται στα αποθηκευμένα αγαθά. Για την απαλλαγή αυτή ο αποθηκευτής υποβάλλει αίτηση στη Δ.Ο.Υ. και παίρνει βεβαίωση απαλλαγής. Η βεβαίωση δίνεται στον προμηθευτή των υπηρεσιών που εκδίδει στη συνέχεια πιστωτικό τιμολόγιο με το Φ.Π.Α. της υπηρεσίας που το δηλώνει και στον κωδικό 402 «Λοιπά προστιθέμενα ποσά» της περιοδικής δήλωσης. Επίσης ο αποθηκευτής δηλώνει την αξία των παραπάνω τιμολογίων στον κωδικό 666 «Λοιπές εισροές απαλλασσόμενες» της εκκαθαριστικής δήλωσης.

Για να εξαχθούν τα αγαθά από το καθεστώς της φορολογικής αποθήκευσης θα πρέπει ο αποθέτης να υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. την έντυπη «Δήλωση εξόδων». Σε περίπτωση ανάλωσης των αγαθών στο εσωτερικό

της χώρας, τότε ο αποθηκευτής υποβάλλει έκτακτη δήλωση και πληρώνει στην Δ.Ο.Υ. το Φ.Π.Α. που αναλογεί στα αγαθά αυτά.

Σε κάθε φορολογική αποθήκη τηρείται το ειδικό θεωρημένο «Βιβλίο Φορολογικής αποθήκης» στο οποίο παρακολουθούνται χωριστά τα αγαθά του αποθηκευτή και χωριστά του κάθε εναποθέτη. Για καθένα από αυτούς τηρούνται μερίδες κατ' είδος, με αναγραφή των ποσοτήτων σε κάθε είσοδο και έξοδο και του υπολοίπου που προκύπτει κάθε φορά.

Άρθρο 27: ΕΙΔΙΚΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ

1α) Απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στην εμπορική ναυσιπλοΐα, την αλιεία, μόνο από τους υποκείμενους στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α. ή για άλλη εκμετάλλευση ή για διάλυση ή για χρήση από το Δημόσιο.

Επίσης, απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η παράδοση και η εισαγωγή ναυαγοσωστικών και πλωτών μέσων επιθαλάσσιας αρωγής καθώς και αντικειμένων και υλικών τα οποία προορίζονται να ενσωματωθούν ή χρησιμοποιηθούν στα πλοία ναυαγοσωστικά και πλωτά μέσα της περίπτωσης αυτής. Δεν απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. τα σκάφη ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό.

Παράδειγμα:

Ο έμπορος «Α» ειδών εξοπλισμού πλοίων, πωλεί διάφορα εξαρτήματα πλοίου αντί 30.000 € σε πλοιοκτήτη, ο οποίος τα τοποθετεί σε πλοίο που ναυπηγεί. Στο τιμολόγιο που εκδίδει ο Α βάζει αξία 30.000 € χωρίς να προσθέσει Φ.Π.Α.. Τα εν λόγω εξαρτήματα έχουν εισαχθεί από τον Α από το εξωτερικό αντί 20.000 και επιπλέον Φ.Π.Α. 3.800 € Τα 3.800 € καθώς και το Φ.Π.Α. των διαφόρων δαπανών που

πραγματοποίησε έχει δικαίωμα ο Α να τις αφαιρέσει από το Φ.Π.Α. των άλλων πωλήσεών του.

1β) Απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η παράδοση παντός τύπου αεροσκαφών όπως αεροπλάνων, υδροπλάνων κ.λπ. που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για τις ανάγκες των ενόπλων δυνάμεων και του δημοσίου γενικά ή από τις αεροπορικές εταιρείες οι οποίες εκτελούν κυρίως διεθνείς μεταφορές με κόμιστρο ή που πρόκειται να διαλυθούν, καθώς και αντικειμένων τα οποία προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σ' αυτά όπως τα εξαρτήματα, ανταλλακτικά κ.λπ..

1γ) Απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η παράδοση και η εισαγωγή καυσίμων, λιπαντικών, τροφοεφοδίων τα οποία προορίζονται για τον εφοδιασμό πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών. Η απαλλαγή για πλοία και πλωτά μέσα της εμπορικής ναυσιπλοΐας εσωτερικού ή άλλης εκμετάλλευσης εσωτερικού ή για αλιευτικά σκάφη που αλιεύουν στα ελληνικά χωρικά ύδατα, περιορίζεται μόνο στα καύσιμα και στα λιπαντικά.

1δ) Απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η ναύλωση πλοίων και η μίσθωση αεροσκαφών εφόσον γίνεται από υποκείμενο στο Φ.Π.Α. πρόσωπο σε άλλο επίσης υποκείμενο ή απαλλασσόμενο με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. και με σκοπό την εκμετάλλευση αυτών. Απαλλάσσονται επίσης οι εργασίες μετατροπής, επισκευής και συντήρησης πλοίων, πλωτών μέσων καθώς και των αντικειμένων που ενσωματώνονται ή χρησιμοποιούνται για την εκμετάλλευση των μέσων αυτών. Η ναύλωση επαγγελματικών τουριστικών σκαφών υπόκειται σε Φ.Π.Α. 9%.

1ε) Απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται για τις άμεσες ανάγκες των πλοίων και αεροσκαφών που αναφέρονται στις παραπάνω περιπτώσεις 1α και 1β καθώς και για την εξυπηρέτηση γενικά του φορτίου αυτών π.χ. ρυμούλκηση, πλοήγηση.

1στ) Απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η παράδοση και η εισαγωγή αγαθών καθώς και η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται για τις ανάγκες των πρεσβειών, προξενείων, των αναγνωρισμένων από τη χώρα μας διεθνών οργανισμών και των μελών τους καθώς και των αναγκών των ενόπλων δυνάμεων των κρατών-μελών του ΝΑΤΟ ή τον εφοδιασμό των κυλικείων των λεσχών τους.

1ζ) Απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που ενεργεί ένας υποκείμενος στο Φ.Π.Α. στην Ελλάδα προς ένα άλλο κράτος-μέλος, εφόσον τα αγαθά αυτά και οι υπηρεσίες προορίζονται να καλύψουν ανάγκες των ενόπλων δυνάμεων οποιουδήποτε κράτους που συμμετέχει στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο εκτός από τις ένοπλες δυνάμεις του κράτους προορισμού των αγαθών.

1η) Απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. οι υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών από ή προς τα νησιά των Αζόρων και της Μαδέρας.

1θ) Απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η εισαγωγή χρυσού από την Τράπεζα της Ελλάδος καθώς και η παράδοση χρυσού σ' αυτή.

1ι) Απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. οι αεροπορικές και οι θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από την Ελλάδα στο εξωτερικό και αντίστροφα καθώς και η μεταφορά των αποσκευών των ταξιδιωτών και των ιδιωτικής χρήσης αυτοκινήτων που έχουν μαζί τους τα πρόσωπα αυτά.

1ια) Απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων και πλωτών μέσων που προορίζονται για την αλιεία και σπογγαλιεία στα ελληνικά χωρικά ύδατα, ανεξάρτητα από το καθεστώς Φ.Π.Α. στο οποίο υπάγεται ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. που ενεργεί κατά κύριο επάγγελμα αυτή τη δραστηριότητα. Επίσης, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. και τα χρησιμοποιούμενα αντικείμενα καθώς και τα υλικά, εφόσον όμως προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σ' αυτά.

Άρθρο 28: ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ ΑΛΛΟ ΚΡΑΤΟΣ-ΜΕΛΟΣ

1α) Απαλλαγή από το Φ.Π.Α. αγαθών που αποστέλλονται ή μεταφέρονται σε άλλο κράτος μέλος.

Απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. οι παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στο Φ.Π.Α. πρόσωπο εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας προς υποκείμενο στο Φ.Π.Α. πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος-μέλος της Κοινότητας.

Επίσης, απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α., η παράδοση αγαθών, εφόσον τα αγαθά αυτά αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος-μέλος, προς υποκείμενο στο Φ.Π.Α. ή προς μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α. Νομικό Πρόσωπο.

Η παραπάνω απαλλαγή από το Φ.Π.Α. δεν εφαρμόζεται όταν η παράδοση των αγαθών πραγματοποιείται προς:

(α) αγρότες που ανήκουν στο ειδικό κατ' αποκοπήν καθεστώς Φ.Π.Α. στο κράτος-μέλος εγκατάστασής τους

(β) υποκειμένους που πραγματοποιούν απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. εισροών τους στο κράτος-μέλος εγκατάστασής τους.

(γ) μη υποκείμενα στο Φ.Π.Α. Νομικά Πρόσωπα, εφόσον τα πρόσωπα όλων των παραπάνω περιπτώσεων δεν έχουν ενταχθεί στα υπόχρεα πρόσωπα για την απόδοση του Φ.Π.Α. που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές τους αποκτήσεις, είτε διότι δεν έχουν υπερβεί κατά την προηγούμενη και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο το ισόποσο των 7.500 € είτε διότι δεν έκαναν χρήση της επιλογής να ενταχθούν στα υπόχρεα πρόσωπα για την απόδοση του Φ.Π.Α. ενδοκοινοτικών αποκτήσεων στο κράτος αυτό.

Παράδειγμα:

Η ελληνική εταιρεία «Α» παραγωγής ντοματοπολτού παραδίδει σε

εταιρεία «B» εγκατεστημένη στη Γερμανία ντοματοπολτό συσκευασμένο σε κονσέρβες αξίας 700.000 €

Επειδή ο Α που είναι προμηθευτής των κονσερβών ντομάτας και ο Β που είναι αγοραστής αυτών ανήκουν στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., το τιμολόγιο εκδίδεται χωρίς Φ.Π.Α. και η πράξη αυτή θα υπαχθεί στο Φ.Π.Α. στη Γερμανία ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

1β) Απαλλαγή από το Φ.Π.Α. στις περιστασιακές παραδόσεις καινούργιων μεταφορικών μέσων που αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος-μέλος, καθώς και παραδόσεις αγαθών που υπάγονται στον ειδικό φόρο κατανάλωσης, τα οποία αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος-μέλος.

1γ) Απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η μεταφορά ενσώματων αγαθών επιχείρησης προς άλλο κράτος-μέλος.

1δ) Όριο άμεσης απαλλαγής από το Φ.Π.Α. των εισροών, που προορίζονται για παράδοση σε άλλο κράτος.

Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. που πραγματοποιεί παραδόσεις προς άλλο κράτος-μέλος, οι οποίες απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. σύμφωνα με την περίπτωση 1α, έχει δικαίωμα να αγοράζει αγαθά από το εσωτερικό ή από άλλο κράτος-μέλος, καθώς και να εισάγει από τρίτες χώρες και να λαμβάνει υπηρεσίες χωρίς την καταβολή Φ.Π.Α.. Η απαλλαγή αυτή καλύπτει σύνολο εισροών μέχρι του ορίου των ενδοκοινοτικών παραδόσεων που έχει πραγματοποιήσει την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

Σε περίπτωση που ο ίδιος υποκείμενος πραγματοποιεί τόσο εξαγωγές όσο και ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών, η απαλλαγή της περίπτωσης αυτής και της περίπτωσης 1ζ του άρθρου 24 παρέχεται συνολικά μέχρι του κοινού ορίου των πράξεων αυτών που πραγματοποίησε την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

Άρθρο 29: ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

1α) Απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, εφόσον η παράδοση των αγαθών αυτών στο εσωτερικό της χώρας ή η εισαγωγή τους από τρίτη χώρα απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α.. Τέτοια περίπτωση είναι η ενδοκοινοτική απόκτηση ανθρώπινων οργάνων.

1β) Απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, για την οποία ο υπόχρεος για καταβολή του Φ.Π.Α. στην Ελλάδα θα είχε δικαίωμα ολικής επιστροφής του Φ.Π.Α.. Πρόκειται για το δικαίωμα επιστροφής του Φ.Π.Α. με τον οποίο επιβαρύνονται στην Ελλάδα υποκείμενοι εγκαταστημένοι σε άλλο κράτος-μέλος.

Παράδειγμα:

Η μεταφορική επιχείρηση «Α» που είναι εγκαταστημένη στη Γαλλία κατά τη διάρκεια μεταφοράς που πραγματοποιεί από τη Γερμανία στην Ελλάδα παραγγέλνει ένα εξάρτημα από τη Γερμανία για την επισκευή του αυτοκινήτου της που έπαθε βλάβη στην Ελλάδα. Για την απόκτηση αυτή δεν οφείλεται Φ.Π.Α. στην Ελλάδα, εφόσον η επιχείρηση «Α» δεν πραγματοποιεί μεταφορές στο εσωτερικό της χώρας. Αν όμως η επιχείρηση «Α» πραγματοποιεί μεταφορές από άλλο κράτος-μέλος προς την Ελλάδα και αντίστροφα και παράλληλα πραγματοποιεί και εσωτερικές μεταφορές, για τις τελευταίες αυτές πράξεις πρέπει να εγγραφεί στο Φ.Π.Α., να πάρει Α.Φ.Μ. και να υποβάλλει δηλώσεις Φ.Π.Α. στην Ελλάδα.

2) Αναστέλλεται η είσπραξη του Φ.Π.Α., στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις εφημερίδων και περιοδικών. Ο Φ.Π.Α. αυτός καταβάλλεται όταν οι εφημερίδες και τα περιοδικά διανέμονται στην Ελλάδα από τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. ή από το πρακτορείο διανομής και σε περίπτωση που δεν υπάρχει ούτε πρακτορείο διανομής, από τον παραλήπτη τους.

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο Ζ'

ΕΚΠΤΩΣΗ – ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 30: ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

(Σε ποιες περιπτώσεις παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. με το οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι αντίστοιχες εισροές)

Η επιχείρηση δικαιούται ν' αφαιρέσει από το Φ.Π.Α. που εισέπραξε από τις υποκείμενες στο Φ.Π.Α. πωλήσεις της ή από τις παροχές υπηρεσιών της ή από ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών και λήψεις υπηρεσιών, το Φ.Π.Α. που πλήρωσε κατά την αγορά και κατά την εισαγωγή των αγαθών της και παγίων της, καθώς επίσης και το Φ.Π.Α. των δαπανών της.

Παράδειγμα:

Ιδιώτης «Α» αγόρασε στις 15.5.2005 καινούργιο Ι.Χ. αξίας 30.000 € πλέον Φ.Π.Α. 5.700 € Στις 22.7.2005 πωλεί το αυτοκίνητο σε πρόσωπο εγκαταστημένο στην Ιταλία αντί 20.000 € με απαλλαγή από το Φ.Π.Α.. Ο ιδιώτης αυτός δικαιούται να ζητήσει, κατά το χρόνο της παράδοσης (22.7.2005) να του επιστραφεί το Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία των 20.000 € πλέον 3.800 € Φ.Π.Α.. Η επιστροφή αυτή θα πραγματοποιηθεί από τη Δ.Ο.Υ. της κατοικίας του, αφού προηγουμένως υποβάλλει σ' αυτή σχετική έκτακτη περιοδική δήλωση και αίτηση, προσκομίζοντας και τα αποδεικτικά στοιχεία της συναλλαγής αυτής.

Το δικαίωμα έκπτωσης του υποκειμένου στο Φ.Π.Α. για τα αγαθά επένδυσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά τα μέρη που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:

(α) Την πραγματοποίηση στο εξωτερικό δραστηριοτήτων του άρθρου 4 με την προϋπόθεση όμως ότι οι υπηρεσίες αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας.

(β) Την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις περιπτώσεις λ' και λγ' της παρ. 2 του άρθρου 22, δηλαδή των υπηρεσιών των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία των εισαγόμενων αγαθών καθώς και των παραδόσεων αγαθών των οποίων η εισαγωγή απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α..

Παράδειγμα:

Μεταφορικό γραφείο αναλαμβάνει την μεταφορά εισαγόμενων από την Αμερική αγαθών από τελωνείο της Αθήνας σε τελωνείο της Θεσσαλονίκης όπου και θα γίνει ο εκτελωνισμός τους. Στην περίπτωση αυτή το μεταφορικό γραφείο θα εκδώσει φορτωτική χωρίς να προσθέσει στην αξία της μεταφοράς και Φ.Π.Α.. Επίσης και ο αποκλειστικός αντιπρόσωπος των παραπάνω εισαγόμενων αγαθών για την προμήθεια που παίρνει, εκδίδει τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών στο όνομα της Τράπεζας από την οποία εισπράττει την προμήθεια αυτή χωρίς να προσθέτει Φ.Π.Α..

Στην περίπτωση αυτή όμως τόσο το μεταφορικό γραφείο όσο και ο αποκλειστικός αντιπρόσωπος εκπίπτουν το Φ.Π.Α. που πλήρωσαν π.χ. για έξοδα λειτουργίας των γραφείων τους και που αφορούν τις απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α. πράξεις τους.

(γ) Τις πράξεις που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 27 και 28.

(δ) Τις εργασίες που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ιθ', κ, κα, κγ, κδ και κε της παρ. 1 του άρθρου 22 του Ν. 2859/2000. Δηλαδή για όλες τις ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες και για το μεγαλύτερο μέρος των

χρηματοοικονομικών εργασιών εφόσον ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της Κοινότητας ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας.

(ε) Τη διάθεση δώρων μέχρι ποσού 10 € και δειγμάτων.

Ειδικά για τις ευκαιριακές παραδόσεις καινούργιων μεταφορικών μέσων οι οποίες απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο της παράδοσης του μεταφορικού μέσου.

Σε ποιες περιπτώσεις δεν παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α.

Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. δεν δικαιούται να εκπέσει το Φ.Π.Α. με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι παρακάτω δαπάνες-αγορές:

(α) Η αγορά, η εισαγωγή ή η ενδοκοινοτική απόκτηση καπνοβιομηχανικών προϊόντων. Τέτοια προϊόντα είναι τα τσιγάρα, τα πούρα κ.λπ..

(β) Η αγορά, η εισαγωγή ή η ενδοκοινοτική απόκτηση οινοπνευματωδών ποτών, εφόσον αυτά διατέθηκαν για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων, π.χ. μύρα, κρασί κ.λπ.

(γ) Οι δαπάνες για δεξιώσεις, ψυχαγωγία και φιλοξενία γενικά.

(δ) Οι δαπάνες στέγασης, τροφής, ποτών μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπρόσωπους της επιχείρησης.

(ε) Οι δαπάνες αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι 9 θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης, που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς επίσης και οι δαπάνες για καύσιμα, επισκευή, συντήρηση, μίσθωση και κυκλοφορία αυτών.

(στ) Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης Φ.Π.Α. με το οποίο έχουν επιβαρυνθεί η αγορά, η ενδοκοινοτική απόκτηση ή η εισαγωγή ειδών

συσκευασίας, εφόσον αυτά επιστρέφονται και η επιστροφή τους καλύπτεται με εγγύηση που καταβάλλει ο αγοραστής.

Άρθρο 31: ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΕΚΠΗΤΟΜΕΝΟΥ ΦΟΡΟΥ

(Πως κατανέμεται ο Φ.Π.Α. που εκπίπτει μεταξύ υποκειμένων και μη στο Φ.Π.Α. πράξεων)

Σε περίπτωση που η επιχείρηση ενεργεί πράξεις για τις οποίες παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. και πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α., τότε ο Φ.Π.Α. των κοινών δαπανών που εκπίπτει, ορίζεται με ποσοστό πάνω στο συνολικό ποσό του Φ.Π.Α. των κοινών εισροών που βαρύνουν το σύνολο των δραστηριοτήτων της.

Το ποσοστό αυτό βρίσκεται με κλάσμα που έχει αριθμητή τον ετήσιο κύκλο εργασιών χωρίς Φ.Π.Α. που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. και παρανομαστή το συνολικό ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών. Το δεκαδικό μέρος του ποσοστού στρογγυλοποιείται στην αμέσως ανώτερη ακέραια μονάδα.

Το ποσοστό αυτό χρησιμοποιείται στην εκκαθαριστική δήλωση του έτους αυτού και στις περιοδικές δηλώσεις του αμέσως επόμενου έτους. Για τον προσδιορισμό του ποσοστού έκπτωσης του Φ.Π.Α. θα συμπεριλαμβάνεται στον παρανομαστή του κλάσματος και τα απαλλασσόμενα καθώς και τα εξαιρούμενα έσοδα.

Παράδειγμα:

Ο «Α» διατηρεί ξενοδοχείο στην Κασσάνδρα (κλάδος υποκείμενος σε Φ.Π.Α.) και λουτρά (μη υποκείμενος στο Φ.Π.Α. κλάδος). Μέσα στο 2003 ο «Α» πραγματοποίησε τα εξής ακαθάριστα έσοδα:

Από το ξενοδοχείο	580.000 €
Από τα λουτρά	<u>254.000 €</u>
Σύνολο:	834.000 €

Ο Φ.Π.Α. των κοινών εισροών με τον οποίο επιβαρύνθηκε ο Α είναι 28.000 €

Σύμφωνα με αυτά έχουμε $580.000 : 834.000 = 69,54\%$ ή 70% ποσοστό Φ.Π.Α. εισροών που αναλογεί στις πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

Δηλαδή $28.000 \times 70\% = 19.600$ € το ποσό Φ.Π.Α. που έχει δικαίωμα να εκπέσει ο Α.

Αν τα στοιχεία είναι ανεπαρκή για τον προσδιορισμό του ποσοστού τότε το ποσοστό προσδιορίζεται προσωρινά από τον ίδιο τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α..

Επίσης το ποσοστό έκπτωσης του Φ.Π.Α. μπορεί να προσδιοριστεί και με άλλους τρόπους όμως θα πρέπει να προηγηθεί έγκριση από την Δ.Ο.Υ., π.χ. μπορεί να ζητήσει η επιχείρηση να της επιτρέψει να προσδιορίζει διαφορετικό ποσοστό έκπτωσης του Φ.Π.Α. για κάθε τομέα δραστηριότητάς της ή να ενεργεί την έκπτωση του Φ.Π.Α. ανάλογα με την πραγματική διάθεση των αγαθών.

Ποσό μη εκπιπτομένου Φ.Π.Α. μικρότερο των 30 € το ποσό αυτό θα εκπίπτει.

Σε περίπτωση παράδοσης καινούργιου μεταφορικού μέσου που απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α., ο προ έκπτωση Φ.Π.Α. δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί στην αξία παράδοσης.

Παράδειγμα:

Ένας Έλληνας ιδιώτης αγοράζει στις 25.5.2005 ένα καινούργιο αυτοκίνητο αξίας 90.000 € και πληρώνει Φ.Π.Α. 19% δηλαδή 17.100 € Στις 10.7.2005 πωλεί το αυτοκίνητο σε αγοραστή άλλου κράτους-μέλους, αντί 80.000 €

Το δικαίωμα για έκπτωση και κατά συνέχεια για επιστροφή Φ.Π.Α. από τη Δ.Ο.Υ. στον Έλληνα ιδιώτη περιορίζεται στο ποσό των 80.000 Χ 19% = 15.200 €

Άρθρο 32: ΑΣΚΗΣΗ ΤΟΥ ΔΙΚΑΙΩΜΑΤΟΣ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

(Ποιες προϋποθέσεις πρέπει να ισχύουν για να γίνει η έκπτωση του Φ.Π.Α.)

Ο Φ.Π.Α. των αγορασμένων αγαθών και ληφθέντων υπηρεσιών αφαιρείται από το Φ.Π.Α. των πωλήσεων, εφόσον ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. κατέχει:

- α) βεβαίωση ότι έχει υποβάλλει πριν από τη συγκεκριμένη πράξη στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωση έναρξης των εργασιών του, που προβλέπεται από το άρθρο 36
- β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. από το οποίο να αποδεικνύεται, δηλαδή να αναγράφεται χωριστά η αξία της παράδοσης αγαθών και της παροχής υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και χωριστά ο Φ.Π.Α. από την αξία αυτή. Αν ο αγοραστής εφοδιαστεί με άλλο στοιχείο αντί του νομίμου, τότε δεν έχει δικαίωμα να εκπέσει το Φ.Π.Α. του στοιχείου αυτού
- γ) διασάφηση ή άλλο τελωνειακό παραστατικό από τα οποία να αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από τον υποκείμενο, καθώς επίσης και ο Φ.Π.Α. με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά αυτά κατά την εισαγωγή τους
- δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που πραγματοποιεί ο υποκείμενος. Στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο στοιχείο που να αποδεικνύει την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και τις

λήψεις υπηρεσιών καθώς και το Φ.Π.Α. που τις έχει επιβαρύνει, μπορεί να ληφθεί υπόψη η αντίστοιχη περιοδική δήλωση που υποβάλλεται στην οποία περιλαμβάνονται και οι εν λόγω ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

Απαραίτητη προϋπόθεση έκπτωσης του Φ.Π.Α. που αναλογεί στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις είναι να έχουν καταχωρηθεί οι πράξεις αυτές στα τηρούμενα βιβλία του Κ.Β.Σ.

ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης από την οποία να αποδεικνύεται η καταβολή του Φ.Π.Α. όπου προβλέπεται η καταβολή Φ.Π.Α. με έκτακτη περιοδική δήλωση.

2. Όταν ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. είναι εγκατεστημένος στο εξωτερικό, τότε υπόχρεος για την απόδοση του Φ.Π.Α. στο Δημόσιο είναι ο αντιπρόσωπος ή ο λήπτης των αγαθών και υπηρεσιών αν δεν υπάρχει αντιπρόσωπος και προκειμένου για τις υπηρεσίες ο λήπτης αυτών.

Παράδειγμα:

Αμερικανικός οίκος, ο οποίος είχε πουλήσει μηχανήματα σε ελληνική εταιρεία, προβαίνει στην συναρμολόγηση και εγκατάσταση αυτών, έναντι χωριστής αμοιβής, η οποία δεν συμπεριλήφθηκε στη φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή των μηχανημάτων. Αν δεν υπήρχε στην Ελλάδα αντιπρόσωπος του αμερικανικού οίκου, υπόχρεος για την καταβολή του αναλογούντος Φ.Π.Α. στο δημόσιο είναι η ελληνική εταιρεία, η οποία θα τον εκπέσει από το Φ.Π.Α. των εκροών της, γιατί είναι Φ.Π.Α. που επιβάρυνε τις εισροές της.

3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο του Φ.Π.Α. που οφείλεται στην ίδια περίοδο η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο.

Άρθρο 33: ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ

(Σε ποιες περιπτώσεις γίνεται διακανονισμός των εκπτώσεων Φ.Π.Α.)

Στο τέλος του έτους γίνεται διακανονισμός των εκπτώσεων του Φ.Π.Α. που έγιναν με τις περιοδικές δηλώσεις, οι οποίες υποβλήθηκαν από τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. καθ' όλη τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου.

Ο διακανονισμός αυτός ενεργείται όταν υποβάλλεται η εκκαθαριστική ετήσια δήλωση και προβλέπεται στις παρακάτω περιπτώσεις:

(α) Όταν η έκπτωση του Φ.Π.Α. που ενεργήθηκε κατά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη απ' αυτήν που είχε δικαίωμα να ενεργήσει η επιχείρηση.

(β) Όταν μετά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων, έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπ' όψη για τον καθορισμό του ακριβούς ποσού της έκπτωσης του Φ.Π.Α.. Αυτό μπορεί να συμβεί π.χ. λόγω συμπληρωματικής έκπτωσης χορηγούμενης από τον προμηθευτή.

Παράδειγμα: Διακανονισμού έκπτωσης στις περιπτώσεις που το πιστωτικό τιμολόγιο εκδίδεται μετά από το χρόνο υποβολής όλων των περιοδικών δηλώσεων και πριν από την υποβολή της ετήσιας εκκαθαριστικής δήλωσης του Φ.Π.Α..

Την 31.12.2004 ένας προμηθευτής της επιχείρησης «ΑΣΤΗΡ» Α.Ε. εκδίδει πιστωτικό τιμολόγιο για συμπληρωματική έκπτωση με ποσό 20.000 € + 3.600 € Φ.Π.Α. = 23.600 € Το πιστωτικό αυτό τιμολόγιο το παρέλαβε ο λογιστής της επιχείρησης «ΑΣΤΗΡ» Α.Ε. μετά από την υποβολή της περιοδικής δήλωσης του μήνα Δεκεμβρίου 2004.

Κατά συνέπεια, για το ποσό της έκπτωσης αυτής που είναι αξίας 10.000 € και για το ποσό του Φ.Π.Α. που είναι 3.600 € η επιχείρηση «ΑΣΤΗΡ» Α.Ε. υποχρεώνεται να κάνει διακανονισμό στην εκκαθαριστική δήλωση του έτους 2004 που θα την υποβάλλει μέχρι 10 Μαΐου 2005.

Δηλαδή στην εκκαθαριστική δήλωση θα γίνει μείωση των αγορών κατά 3.600 € Φ.Π.Α. θα πρέπει να το αποδώσει η επιχείρηση «ΑΣΤΗΡ Α.Ε.» στο Δημόσιο κατά την υποβολή της παραπάνω εκκαθαριστικής δήλωσης.

2. Ειδικά για τα πάγια γίνεται πενταετής διακανονισμός του Φ.Π.Α. που εκπέσθηκε κατά την απόκτησή τους. Ο διακανονισμός αυτός γίνεται μόνο όταν γενομένη αλλαγή στις εργασίες της επιχείρησης ήταν πάγιο συνεπάγεται συγχρόνως μεταβολή στο δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α.. Δηλαδή αν στα πέντε πρώτα χρόνια αλλάξει εργασίες οι οποίες να συνεπάγονται μεταβολή δικαιώματος έκπτωσης τότε υποχρεώνεται η επιχείρηση να κάνει διακανονισμό για το 1/5 του συνολικού Φ.Π.Α. του πάγιου.

3. Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησης αυτών σε φορολογητέες πράξεις κατά τη διάρκεια της πενταετούς περιόδου, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός μέσα στο ίδιο έτος.

4. Ως αγαθά επένδυσης θεωρούνται:

(1) Τα ενσώματα αγαθά που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση. Για τα κινητά θα πρέπει η επιχείρηση που ζητά την επιστροφή Φ.Π.Α. να έχει την κυριότητα αυτών, ενώ για τα ακίνητα κυριότητας τρίτων θα πρέπει να έχει τουλάχιστον τη χρήση για χρονικό διάστημα 9 χρόνων και πάνω. Στην αξία τους δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης.

(2) Τα δικαιώματα χρησιμοποίησης διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σχεδίου, υποδείγματος, εμπορικού ή βιομηχανικού σήματος και άλλων εφόσον εξυπηρετούν περισσότερες από μία χρήσεις.

Τέλος, δεν γίνεται διακανονισμός των εκπτώσεων Φ.Π.Α.:

(α) για τα δώρα μέχρι αξίας 10 € και για τα δείγματα που διαθέτει η επιχείρηση, με την προϋπόθεση ότι η διάθεση αυτών γίνεται για την εξυπηρέτηση του σκοπού της επιχείρησης.

(β) Στις περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής των αγαθών, εφόσον όμως αποδεικνύονται και δικαιολογούνται.

Άρθρο 34: ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

(Σε ποιες περιπτώσεις επιστρέφεται ο Φ.Π.Α.)

Ο Φ.Π.Α. επιστρέφεται μόνο στις παρακάτω περιπτώσεις:

1α) Αν καταβλήθηκε στο Δημόσιο χωρίς να οφείλεται.

1β) Αν ο Φ.Π.Α. της έκπτωσης είναι μεγαλύτερος από τον οφειλόμενο Φ.Π.Α. στην ίδια φορολογική περίοδο και η διαφορά δεν είναι δυνατόν να συμψηφισθεί μέσα στην επόμενη διαχειριστική περίοδο και εφόσον φυσικά το σχετικό δικαίωμα επιστροφής δεν έχει παραγραφεί. Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. δικαιούται επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου μέχρι τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου, η οποία προηγείται του έτους της παραγραφής.

1γ) Αν η διαφορά Φ.Π.Α. προέρχεται από πράξεις που προβλέπουν τα άρθρα 24, 25, 27 και 28 και οι περιπτώσεις α', β' και δ' της παρ. 2 του άρθρου 30 καθώς και οι πράξεις για τις οποίες προβλέπεται αναστολή καταβολής του Φ.Π.Α. ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών-εισροών.

1δ) Αν ο Φ.Π.Α. αφορά τα αγαθά επένδυσης που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 33 παρ. 4.

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

2α) Για φορολογητέες πράξεις, ο τόπος φορολογίας των οποίων

βρίσκεται στο εξωτερικό και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. αν αυτές ενεργούνταν στο εσωτερικό της χώρας.

2β) Για τις παρακάτω απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α. υπηρεσίες μεταφοράς και τις στενά συνδεδεμένες μ' αυτές βοηθητικές εργασίες που ενεργούν στην Ελλάδα:

- μεταφορές αγαθών προοριζόμενων για εξαγωγή
- μεταφορές εισαγόμενων αγαθών, μέχρι του πρώτου τόπου προορισμού στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον η αξία των υπηρεσιών αυτών συμπεριλαμβάνεται στη φορολογητέα βάση κατά την εισαγωγή
- διεθνείς αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων
- μεταφορές αγαθών που θέτονται σε ειδικά καθεστάτα προσωρινής απαλλαγής.

2γ) Για τις φορολογητέες υπηρεσίες που απαριθμούνται στην παρ. 3 του άρθρου 14.

3. Οι προϋποθέσεις που πρέπει να συντρέχουν για να γίνει η επιστροφή του Φ.Π.Α. είναι οι εξής:

3α) Ο εγκαταστημένος σε άλλη χώρα της Κοινότητας υποκείμενος, δικαιούχος της επιστροφής, να μην έχει στην Ελλάδα την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάστασή του, από την οποία να ασκείται η δραστηριότητα αυτή.

3β) Να μην πραγματοποιήσει στην ελληνική επικράτεια, κατά τη διάρκεια της περιόδου από 3 μήνες μέχρι 1 έτος, για την οποία απαιτείται την επιστροφή του Φ.Π.Α..

4. Η επιστροφή του Φ.Π.Α. που προβλέπεται από τις παραπάνω διατάξεις της παρ. 2 δεν μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερη από 3 μήνες ή μεγαλύτερη από 1 έτος. Η αρμόδια Φορολογική Αρχή ενεργεί την επιστροφή μέσα σε 6 μήνες από την ημερομηνία υποβολής της σχετικής αίτησης.

5. Οι διατάξεις των παραπάνω παραγράφων 2, 3, 4 του άρθρου 34

εφαρμόζονται ανάλογα και για υποκείμενο στο Φ.Π.Α. που είναι εγκαταστημένος σε χώρα εκτός της Κοινότητας, με τον όρο ότι η χώρα της εγκατάστασής του παρέχει στον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. που είναι εγκαταστημένος στην Ελλάδα αντίστοιχο δικαίωμα επιστροφής του Φ.Π.Α. ή άλλου γενικού φόρου κατανάλωσης που ισχύει στη χώρα αυτή.

6. Επίσης, παρέχεται το δικαίωμα επιστροφής του Φ.Π.Α. στο νομικό πρόσωπο, που είναι εγκαταστημένο σ' άλλο κράτος-μέλος και δεν είναι υποκείμενο στο Φ.Π.Α., κατά την εισαγωγή των αγαθών, με την προϋπόθεση ότι τα αγαθά αυτά δεν καταναλώνονται στην Ελλάδα, αλλά τελικός προορισμός είναι το άλλο κράτος-μέλος στο οποίο το Νομικό Πρόσωπο που έκανε την εισαγωγή στην Ελλάδα, είναι εγκαταστημένο στο άλλο κράτος-μέλος.

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο Η'

ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΚΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΟΥΣ

Άρθρο 35: ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

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

(α) Ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενος στο φόρο, για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις.

(β) Ο αντιπρόσωπος του εγκαταστημένου εκτός του εσωτερικού της χώρας προσώπου.

(γ) Ο λήπτης των αγαθών και υπηρεσιών, στην περίπτωση κατά την οποία δεν υπάρχει υποχρέωση ορισμού αντιπροσώπου, καθώς και σε κάθε περίπτωση που δεν υπάρχει αντιπρόσωπος.

(δ) Οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο, το οποίο αναγράφει το φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει ή σε άλλα εξομοιούμενα με αυτά στοιχεία.

(ε) Ο υποκείμενος που ως αγοραστής ή εισαγωγές αγαθών ή λήπτης υπηρεσιών έτυχε μερικής ή ολικής απαλλαγής από το φόρο με υπουργικές αποφάσεις.

(στ) Το πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

Η αληθής έννοια των διατάξεων της παραγράφου αυτής είναι ότι οποιοδήποτε πρόσωπο χρεώνει φόρο σε φορολογικό στοιχείο που εκδίδει, έστω και αν ο φόρος αυτός είναι μεγαλύτερος του προβλεπόμενου, υποχρεούται στην απόδοση του φόρου αυτού στο δημόσιο.

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

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

Άρθρο 36: ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

(Ποιοι ανήκουν στο κανονικά καθεστώς Φ.Π.Α. και ποιες είναι οι υποχρεώσεις τους)

Στο κανονικό καθεστώς επιχειρήσεων του Φ.Π.Α. ανήκουν οι υποκείμενοι του Φ.Π.Α. (δηλαδή οι επιχειρήσεις, οι αντιπρόσωποι, όσοι πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή παρέχουν υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών, οι λήπτες υπηρεσιών, εισαγωγείς κ.λπ.) που τηρούν βιβλία β' κατηγορίας (βιβλίο εσόδων-εξόδων) ή γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ..

Ο κάθε υποκείμενος στο Φ.Π.Α. που ανήκει στο κανονικό καθεστώς έχει υποχρέωση να υποβάλλει τις παρακάτω έντυπες δηλώσεις που δίνονται δωρεάν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. (παράγραφος 1).

1. Δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. Ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Για νομικά πρόσωπα ως έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασής τους.

2. Δήλωση μεταβολών-μετάταξης

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στις περιπτώσεις:

(α) αλλαγή επωνυμίας

(β) αλλαγής του τόπου επαγγελματικής εγκατάστασης του αντικειμένου εργασιών, της ίδρυσης ή κατάργησης υποκαταστημάτων

(γ) αλλαγής των τηρούμενων βιβλίων Κ.Β.Σ. και του καθεστώτος Φ.Π.Α.

(δ) Έναρξης ή παύσης πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών συναλλαγών. Η δήλωση μεταβολών-μετάταξης υποβάλλεται μέσα σε 10 ημέρες από την πραγματοποίηση των αλλαγών.

3. Δήλωση οριστικής παύσης εργασιών. Η δήλωση οριστικής παύσης εργασιών για τα φυσικά πρόσωπα υποβάλλεται σε 10 ημέρες από το χρόνο οριστικής παύσης εργασιών, ενώ για τα νομικά πρόσωπα και τις ενώσεις προσώπων μέσα σε 30 ημέρες από τη λύση τους. Η δήλωση που υποβάλλεται μετά την προθεσμία αυτή θεωρείται εκπρόθεσμη και επιβάλλεται το πρόστιμο και ο πρόσθετος φόρος των άρθρων 1 και 4 του Ν. 2523/97.

Οριστική παύση εργασιών στα νομικά πρόσωπα θεωρείται ο χρόνος εξαφάνισης αυτών. Στα φυσικά πρόσωπα θεωρείται ο χρόνος πραγματικής παύσης των δραστηριοτήτων, πώληση ή συγχώνευση της επιχείρησης.

Σε περίπτωση διακοπής ατομικής επιχείρησης κληρονομούμενου, η δήλωση παύσης εργασιών υποβάλλεται από τους κληρονόμους μέσα σε 10 ημέρες από την ενεργό ανάμιξή τους στην κληρονομούμενη επιχείρηση.

Τα αλλοδαπά Νομικά Πρόσωπα που ιδρύουν υποκατάστημα, γραφείο ή έχουν οποιαδήποτε δραστηριότητα στην Ελλάδα έχουν τις ίδιες από τις παραπάνω υποχρεώσεις που αφορούν την υποβολή των δηλώσεων έναρξης, μεταβολών-μετάταξης και οριστικής παύσης εργασιών.

Σε κάθε υποκείμενο στο φόρο χορηγείται μοναδικός αριθμός φορολογικού μητρώου από την αρμόδια Δ.Ο.Υ. ως εξής:

α) στα φυσικά πρόσωπα, ο αριθμός αυτός δεν καταργείται με την οριστική παύση των εργασιών

β) στα νομικά πρόσωπα και ενώσεις με την υποβολή της δήλωσης έναρξης εργασιών. Ο αριθμός αυτός καταργείται με την οριστική λύση ή διάλυση των ενώσεων.

γ) στις υπό ίδρυση επιχειρήσεις χορηγείται Α.Φ.Μ. που παραμένει το ίδιο για την επιχείρηση και μετά το πέρας των εργασιών της ίδρυσης.

Ο κάθε υποκείμενος στο Φ.Π.Α. που τηρεί βιβλία β' και δ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. θα πρέπει:

(1) Να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία του Κ.Β.Σ.. Στα βιβλία και στις καταστάσεις θα πρέπει να αναγράφονται οι αγορές και τα έσοδα χωριστά κατά συντελεστή Φ.Π.Α. ή απαλλαγή και χωριστά ο Φ.Π.Α. έτσι ώστε να διευκολύνει την σωστή συμπλήρωση των εντύπων του Φ.Π.Α. (περιοδικής, εκκαθαριστικής δήλωσης).

Η καταχώρηση εγγραφών θα πρέπει να γίνεται χωριστά κατά συντελεστή Φ.Π.Α. και χωριστά για τις απαλλασσόμενες πράξεις, τις αγορές, εισαγωγές και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και ξεχωριστά τις αντίστοιχες πωλήσεις εξαγωγές και ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών. Την παροχή υπηρεσιών, τα λοιπά έσοδα. Ειδικά τα γενικά έξοδα μπορεί να παρακολουθούνται ενιαία αλλά με διάκριση σε αυτά που παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης και στα απαλλασσόμενα.

2. Να επιδίδει στη Δ.Ο.Υ. τις προβλεπόμενες από το άρθρο 38 του Ν. 2859/2000 δηλώσεις του Φ.Π.Α. (περιοδικές-εκκαθαριστικές).

3. Να υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. δήλωση για καταβολή του Φ.Π.Α., στην περίπτωση μεταβίβασης ακινήτων του άρθρου 6, πριν από τη σύνταξη του συμβολαιογραφικού εγγράφου.

4. Να ορίζει φορολογικό αντιπρόσωπό του, πριν από την ενέργεια οποιασδήποτε φορολογητέας πράξης στην Ελλάδα, εφόσον πρόκειται για υποκείμενο στο Φ.Π.Α. που δεν είναι μόνιμα εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας.

Δεν υπάρχει υποχρέωση ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου στις εξής περιπτώσεις:

(1) Στην περίπτωση παράδοσης αγαθών όταν ένας υποκείμενος σε άλλο κράτος-μέλος αποκτά αγαθά στην Ελλάδα που του αποστέλλονται

από κράτος-μέλος άλλο από το δικό του και στη συνέχεια τα παραδίδει σε πρόσωπο με Α.Φ.Μ. / Φ.Π.Α. στην Ελλάδα. Δηλαδή σε πρόσωπο που καθίσταται υπόχρεο για την καταβολή του Φ.Π.Α. ως ενδοκοινοτική απόκτηση και με την προϋπόθεση ότι στο φορολογικό στοιχείο που εκδίδει γίνεται ρητή αναφορά ότι πρόκειται για πράξη στα πλαίσια τριγωνικής συναλλαγής. Η περίπτωση αυτή ισχύει μόνο όταν ο εγκατεστημένος στην Ελλάδα υποκείμενος όσο και ο αγοραστής είναι γραμμένοι στα μητρώα των κρατών τους ως ασκούντες ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

2. Στην παροχή υπηρεσιών ενδοκοινοτικής μεταφοράς και μεσολάβησης από Ελλάδα προς άλλο κράτος-μέλος εκτός αν ο παρέχων τις ενδοκοινοτικές υπηρεσίες δεν είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα και ο λήπτης στερείται ή για οποιοδήποτε λόγο δεν δίνει τον Α.Φ.Μ. / Φ.Π.Α. του στον παρέχοντα τη συγκεκριμένη υπηρεσία.

3. Στην παροχή υπηρεσιών περίπτωσης άρθρου 14 παράγραφο 3, εκτός αν ο παρέχων τις υπηρεσίες αυτές δεν είναι εγκατεστημένος σε κράτος-μέλος της κοινότητας και οι υπηρεσίες παρέχονται σε λήπτη που δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης και είναι εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας.

4. Στην παροχή υπηρεσιών περίπτωσης άρθρου 14 παράγραφος 4. Επίσης δεν υπάρχει υποχρέωση ορισμού αντιπροσώπου και στην ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών και στις υπηρεσίες διαμεσολάβησης που πραγματοποιούνται από πρόσωπα που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, όταν ο παρέχων τις υπηρεσίες αυτές δεν είναι εγκατεστημένος σε κράτος-μέλος της κοινότητας και ο λήπτης είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. εγκατεστημένος σε κράτος-μέλος της Κοινότητας.

Παράδειγμα:

Μεταφορική επιχείρηση εγκατεστημένη σε τρίτη χώρα (Κύπρο) εκτελεί μεταφορά αγαθών από την Ελλάδα στην Ιταλία για λογαριασμό υποκειμένου στο Φ.Π.Α. Ιταλού. Στην περίπτωση αυτή δεν είναι απαραίτητος ο ορισμός φορολογικού αντιπροσώπου της κυπριακής επιχείρησης στην Ελλάδα διότι υπόχρεος για την απόδοση του Φ.Π.Α. είναι ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. λήπτης Ιταλός, στην Ιταλία.

Αντίθετα στην περίπτωση που η μεταφορική επιχείρηση είναι εγκατεστημένη σε τρίτη χώρα (Κύπρο) και εκτελεί μεταφορά οικοσυσκευής για λογαριασμό ιδιώτη από την Ελλάδα στην Ιταλία, πρέπει να εγκατασταθεί στην Ελλάδα ή να ορίσει φορολογικό αντιπρόσωπο της, για να αποδώσει τον εισπραχθέντα από τον ιδιώτη Φ.Π.Α. στο Ελληνικό δημόσιο.

5. Να τηρεί ιδιαίτερο λογαριασμό με τίτλο φόρο προστιθέμενης αξίας.

Ο Φ.Π.Α. των εισροών και των εκροών, για όλες τις κατηγορίες βιβλίων του Κ.Β.Σ., θα πρέπει να παρακολουθείται κατά συντελεστή Φ.Π.Α. σε ξεχωριστές στήλες ή ξεχωριστούς λογαριασμούς έτσι ώστε να γίνεται πιο εύκολη η συμπλήρωση των εντύπων Φ.Π.Α.. Αν το υπόλοιπο του λογαριασμού 54.00 Φ.Π.Α. στις 31/12 είναι πιστωτικό μεταφέρεται στο λογαριασμό 33.13.00 Συμψηφιστέος στην επόμενη χρήση Φ.Π.Α..

6. Να τηρεί θεωρημένο ειδικό βιβλίο όπου θα καταγράφει τα αγαθά που απέστειλε ή μετέφερε ή τα οποία απεστάλησαν ή μεταφέρθηκαν για λογαριασμό του σε άλλο κράτος-μέλος για τις ανάγκες των πράξεων εργασιών, φασόν και λοιπών εργασιών παροχής υπηρεσιών.

Ειδικές υποχρεώσεις υποκειμένων στο Φ.Π.Α. που διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές

Οι υποκείμενοι στο φόρο που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 12

καθώς και παραδόσεις αγαθών όπου απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28 υποχρεούνται:

(1) Να υποβάλλουν ανακεφαλαιωτικό πίνακα (listing) για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών που γίνονται κατά τις διατάξεις 1α και 1γ του άρθρου 28 καθώς και του άρθρου 15 παράγραφος 2. Ο πίνακας υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε 20 ημέρες του επόμενου μήνα. Επίσης υποβάλλουν και ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιούν σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 12 του Ν. 2859/2000.

(2) Να υποβάλλουν δήλωση (intrastat) για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές (αποκτήσεις και παραδόσεις) που πραγματοποιούν κάθε φορολογική περίοδο. Η δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μαζί με την περιοδική Φ.Π.Α..

Υποχρεώσεις ορισμένων προσώπων που δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α.

Τα νομικά πρόσωπα που δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α., οι απαλλασσόμενοι χωρίς δικαίωμα έκπτωσης, καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος εφόσον έχουν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών και πραγματοποίησαν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις πάνω από 10.000 € υποχρεούνται:

(1) Να υποβάλλουν δήλωση με την οποία να κάνουν γνωστή την παύση των φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών

(2) Να υποβάλλουν δήλωση έναρξης εργασιών. Καθώς και τις προβλεπόμενες δηλώσεις μεταβολών-μετάταξης και οριστικής παύσης εργασιών και να λαμβάνουν Α.Φ.Μ..

(3) Να υποβάλλουν δήλωση με την οποία κάνουν γνωστή τη διενέργεια φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων.

(4) Να υποβάλλουν περιοδική δήλωση Φ.Π.Α., καθώς και η δήλωση listing και intrastat.

Από τις υποχρεώσεις του άρθρου 36 απαλλάσσονται:

(1) Τα πρόσωπα που καθίστανται υποκείμενα από περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου σε άλλο κράτος-μέλος.

(2) Οι αγρότες ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41.

(3) Τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο Φ.Π.Α..

(4) Τα φυσικά πρόσωπα που πραγματοποιούν μίσθωση ακινήτων.

(5) Τα πρόσωπα που απαλλάσσονται του Φ.Π.Α. χωρίς δικαίωμα έκπτωσης δεν έχουν υποχρέωση υποβολής δήλωσης περιοδικής ή εκκαθαριστικής.

Άρθρο 37: ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Οι υποχρεώσεις που έχουν τα λοιπά πρόσωπα είναι:

1) Να διαφυλάσσουν τα στοιχεία κόστους 10 χρόνια από την αποπεράτωση του έργου, όταν ισχυρίζονται ότι οι εργασίες πραγματοποιήθηκαν χωρίς τη μεσολάβηση εργολάβου.

2) Τα πρόσωπα που συντάσσουν τις μελέτες των έργων αυτών έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν στην Πολεοδομία, μαζί με την αίτηση για την έκδοση της άδειας εκτέλεσης του έργου και πληροφοριακά στοιχεία για το έργο που θα εκτελεστεί.

3) Οι συμβολαιογράφοι έχουν υποχρέωση να μην συντάσσουν συμβολαιογραφικό έγγραφο πώλησης ακινήτου, αν δεν πληρώθηκε ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στη δήλωση του εγγράφου αυτού. Επίσης θα πρέπει να αναγράφουν στα πιο πάνω έγγραφα τον αύξοντα αριθμό της δήλωσης.

Άρθρο 38: ΔΗΛΩΣΗ ΚΑΙ ΣΥΝΑΦΕΙΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ

(Κάθε πότε υποβάλλεται η περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. από τους υπόχρεους του κανονικού καθεστώτος)

Η περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. από τους υπόχρεους του κανονικού

καθεστώς υποβάλλεται:

- Όσοι τηρούν βιβλία β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. περιοδική δήλωση κάθε τρίμηνο και μέχρι την 20^η ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο και ανάλογα με το τελευταίο νούμερο του Α.Φ.Μ. κάθε υπόχρεου. Όσοι όμως πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις των άρθρων 11 και 12 ή απαλλασσόμενες ενδοκοινοτικές παραδόσεις του άρθρου 28 ανεξάρτητα αν τηρούν βιβλία β' ή γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. υποβάλλουν την περιοδική δήλωσή τους κάθε μήνα και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα. Οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. που αποκλειστικά λαμβάνουν ή παρέχουν υπηρεσίες από ή προς υποκειμένους στο Φ.Π.Α. άλλου κράτους-μέλους, δεν υποχρεούνται να υποβάλλουν την περιοδική δήλωση κάθε μήνα, εκτός αν τηρούν βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ..

- Όσοι τηρούν βιβλία γ' κατηγορίας υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. περιοδική δήλωση κάθε μήνα και μέχρι της 20 του επόμενου μήνα. Επίσης το Δημόσιο όταν ασκεί πράξεις για τις οποίες υπάγεται Φ.Π.Α. υποβάλλει δήλωση κάθε μήνα. Οι επιχειρήσεις που βρίσκονται σε αδράνεια για χρονική διάρκεια μεγαλύτερη του έτους για να μην έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν περιοδική δήλωση πρέπει να έχουν κάνει ακύρωση βιβλίων και στοιχείων και να έχουν υποβάλλει δήλωση μεταβολής-μετάταξης, ενώ αντίθετα εκκαθαριστική δήλωση πρέπει να υποβάλλει.

Κάθε πότε υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α.

Η εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α. υποβάλλεται μέχρι τις 25 Φεβρουαρίου από τις επιχειρήσεις που τηρούν Α' και Β' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ.. Οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας υποβάλλουν εκκαθαριστική μέχρι τις 10 Μαΐου. Για τις επιχειρήσεις που η διαχειριστική περίοδος λήγει στις 30 Ιουνίου η εκκαθαριστική υποβάλλεται μέχρι τις 10 Νοεμβρίου. Η εκκαθαριστική δήλωση Φ.Π.Α.

περιλαμβάνει τα ποσά των περιοδικών δηλώσεων που υποβλήθηκαν την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

- Δήλωση Φ.Π.Α. για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις καινούργιων μεταφορικών μέσων καθώς και για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις προϊόντων με Ε.Φ.Κ..

Όποιος πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιου μεταφορικού μέσου, υποχρεούται να υποβάλλει στην αρμόδια τελωνειακή αρχή ειδική περιοδική δήλωση για την καταβολή Φ.Π.Α. που αναλογεί στην απόκτηση αυτή μέχρι την ημερομηνία μεταφοράς.

Οι αντιπροσωπείες αυτοκινήτων, οι επιχειρήσεις που μισθώνουν αυτοκίνητα και οι επιχειρήσεις εκπαίδευσης οδηγών αυτοκινήτων, κατά την ενδοκοινοτική απόκτηση των μεταφορικών μέσων, δεν καταβάλλουν Φ.Π.Α. γιατί εμπίπτουν στο αντικείμενο εργασιών τους και δεν δηλώνουν τις απαιτήσεις τους με ειδική περιοδική δήλωση αλλά με τη δήλωση της περιόδου και το intrastat.

2. Η παράδοση καινούργιου αυτοκινήτου που πραγματοποιείται προς άλλο κράτος-μέλος θεωρείται πράξη απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α. (άρθρο 28 παρ. 1). Έτσι το πρόσωπο αυτό δικαιούται έκπτωση Φ.Π.Α.

3. Οι αγρότες, τα Ν.Π. που δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α. και οι απαλλασσόμενοι που οι αγορές τους δεν υπερβαίνουν τα 10.000 € υποχρεούνται να υποβάλλουν έκτακτη περιοδική δήλωση στην αρμόδια τελωνειακή αρχή όταν πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις προϊόντων, που υπόκεινται στον Ε.Φ.Κ. και να καταβάλλουν τον οφειλόμενο Φ.Π.Α..

Οι λοιπές επιχειρήσεις που δικαιούνται εκπτώσεις Φ.Π.Α. εισροών δεν καταβάλλουν Φ.Π.Α. για τα μεταφορικά μέσα που αγοράζουν, εφόσον αυτά δεν είναι Ε.Ι.Χ. μέχρι εννέα θέσεων ή ιδιωτικά σκάφη ή αεροσκάφη για αναψυχή ή αθλητισμό. Αντίθετα, για τα Ε.Ι.Χ. αυτοκίνητα για τα σκάφη και τα αεροσκάφη της προηγούμενης περίπτωσης, καθώς και για

τις αγορές που πραγματοποιούνται από οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο, καταβάλλεται Φ.Π.Α.. Η δήλωση υποβάλλεται πριν από τη μεταβίβαση.

Τεκμαρτός προσδιορισμός του Φ.Π.Α. κάθε τρία χρόνια

Αφορά επιχειρήσεις εμπορίας και παραγωγής, παροχής υπηρεσιών και μικτές επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία Β' κατηγορίας. Τα ακαθάριστα έσοδα που δηλώνονται για την απόδοση του Φ.Π.Α. μέσα στην τριετία, θα πρέπει να είναι ίσα ή μεγαλύτερα από το άθροισμα των πιο κάτω παραγόντων:

- (α) κόστος πωλήσεων και κόστος αναλώσεων χρήσης (α)
- (β) πραγματικές δαπάνες της ίδιας χρήσης (β)
- (γ) αποσβέσεις παγίων στοιχείων της ίδιας χρήσης (γ)
- (δ) αναλογούντα καθαρά κέρδη (δ)
- (ε) σύνολο ακαθάριστων εσόδων (ε)

$$(\alpha + \beta + \gamma) \chi \text{ Μ.Σ.Κ.Κ.} = (\epsilon)$$

$$\alpha + \beta + \gamma + \delta$$

Αν τα ακαθάριστα έσοδα για την απόδοση του Φ.Π.Α. της τριετίας είναι μικρότερα από το παραπάνω άθροισμα (ε) τότε για τη διαφορά που προκύπτει οφείλεται Φ.Π.Α. χωρίς πρόσθετους φόρους και προσαυξήσεις.

Το 1/3 από τη διαφορά αυτή που τυχόν προκύπτει κατανέμεται στην κάθε μία από τις 3 χρήσεις και πάνω σ' αυτήν υπολογίζεται ο οφειλόμενος Φ.Π.Α.

(α) Το κόστος πωλήσεων ή αναλώσεων υπολογίζεται ως εξής:

Κόστος πωλήσεων ή αναλώσεων = Αρχικό απόθεμα + Αγορές – Τελικό απόθεμα.

(β) Στις πραγματικές δαπάνες περιλαμβάνονται και η κινητή τηλεφωνία καθώς και όλες οι επαγγελματικές δαπάνες.

(γ) Όταν η επιχείρηση είναι εμπορική και μεταποιητική τότε για τον υπολογισμό των αποσβέσεων παίρνεται ο συντελεστής 1% ή 3% αντίστοιχα.

(δ) Όταν υπάρχουν περισσότεροι από ένα Μ.Σ.Κ.Κ. τότε ως μοναδικός συντελεστής παίρνεται ο μέσος σταθμικός συντελεστής που προκύπτει αν διαιρεθούν τα συνολικά καθαρά κέρδη, που προκύπτουν με την εφαρμογή των Μ.Σ.Κ.Κ. κατά κατηγορία εσόδων, με τα συνολικά δηλωθέντα ακαθάριστα έσοδα της κάθε χρήσης.

Παράδειγμα: Υπολογισμού του μέσου σταθμικού Μ.Σ.Κ.Κ. για τη συνάφεια.

Στην ατομική επιχείρηση Β. Νιφόρα για την τριετία 2001-2003

Έσοδα κατά Μ.Σ.Κ.Κ.	Μ.Σ.Κ.Κ.	2001	2002	2003
Ακαθάριστα έσοδα	15%	20.000	15.000	30.000
Ακαθάριστα έσοδα	20%	15.000	10.000	30.000
Σύνολο ακαθάριστων εσόδων		35.000	25.000	60.000

Με βάση τα παραπάνω ο μέσος σταθμικός Μ.Σ.Κ.Κ. ανά έτος προσδιορίζεται ως εξής:

2001

$$20.000 \chi 15\% = 3.000$$

$$\underline{15.000} \chi 20\% = \underline{3.000}$$

$$35.000 \quad 6.000$$

$$\text{Μ.Σ.Κ.Κ.} = \frac{6.000}{35.000} = 17,14\%$$

2002

$$15.000 \chi 15\% = 2.250$$

$$\underline{10.000} \chi 20\% = \underline{2.000}$$

$$25.000 \quad 4.250$$

$$\text{Μ.Σ.Κ.Κ.} = \frac{4.250}{25.000} = 17\%$$

2003

$$30.000 \chi 15\% = 4.500$$

$$\underline{30.000} \chi 20\% = \underline{6.000}$$

$$60.000 \quad 10.500$$

$$\text{Μ.Σ.Κ.Κ.} = \frac{10.500}{60.000} = 17,5\%$$

Αν προκύπτει διαφορά στα ακαθάριστα έσοδα τότε υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. το ειδικό σημείωμα υπολογισμού του Φ.Π.Α.. Με βάση αυτό καταβάλλεται το χρεωστικό ποσό του Φ.Π.Α. ή μεταβάλλεται το πιστωτικό υπόλοιπο.

4. Η συνάφεια δεν εφαρμόζεται στις εξής περιπτώσεις:

- (1) Στις τεχνικές επιχειρήσεις για τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιούνται από την εκτέλεση δημοσίων έργων.
- (2) Στις επιχειρήσεις που εκτός της τριετίας τηρούν εκτός από β' και γ' κατηγορίας βιβλία και Α' (π.χ. βενζινάδικα)
- (3) Στους ελεύθερους επαγγελματίες (λογιστές)
- (4) Στις επιχειρήσεις που βρίσκονται σε αδράνεια καθ' όλη τη διάρκεια της τριετίας.
- (5) Στην περίπτωση που γίνεται οριστική παύση εργασιών της επιχείρησης πριν από την έναρξη της τρίτης διαχειριστικής περιόδου.
- (6) Στις επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών, οι οποίες έστω και για μια διαχειριστική περίοδο μέσα στην τριετία πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα πάνω από 58.700 € Επίσης στις μικτές επιχειρήσεις οι οποίες από τον κλάδο παροχής υπηρεσιών πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα πάνω από 58.700 € έστω και μία διαχειριστική περίοδο μέσα στην τριετία.

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο Θ'

ΕΙΔΙΚΑ ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ

Άρθρο 39: ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΜΙΚΡΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

Ποιοι υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων.

Στο καθεστώς αυτό υπάγονται:

1. Οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα που ασκούν τη δραστηριότητά τους σε πόλη ή χωριό που δεν χαρακτηρίζεται ως τουριστική περιοχή και έχει πληθυσμό κάτω των 5.000 κατοίκων. Οι επιτηδευματίες αυτοί εντάσσονται κατά την έναρξη των εργασιών τους στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων και τηρούν βιβλίο αγορών. Στη συνέχεια, αν τα ακαθάριστα έσοδά τους υπερβούν τα 100.000,00 € τηρούν β' κατηγορίας βιβλία, ενώ αν δεν υπερβούν τα 100.000,00 € απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων.

2. Οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα που εκμεταλλεύονται παραδοσιακά καφενεία σε πόλεις ή χωριά κάτω των 5.000 κατοίκων και δεν χαρακτηρίζονται ως τουριστικές περιοχές. Εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς κατά την έναρξη των εργασιών και τηρούν βιβλίο αγορών. Στη συνέχεια αν τα ακαθάριστα έσοδά τους ξεπεράσουν τα 100.000,00 € τηρούν β' ή γ' κατηγορίας βιβλία.

3. Οι πρατηριούχοι υγρών καυσίμων και λιπαντικών αυτοκινήτων, μόνο για την εμπορία βενζίνης και πετρελαίου, οι επιτηδευματίες που διαθέτουν τα είδη τους αποκλειστικά λιανικώς, στις λαϊκές αγορές, οι εκμεταλλευτές περιπτέρων και οι λιανοπωλητές ψιλικών και συναφών ειδών, εφημερίδων, περιοδικών και τσιγάρων ανήκουν στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων και τηρούν βιβλία αγορών, ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων τους. Αν τηρούν και β

κλάδο, τότε δια το δεύτερο κλάδο τηρεί βιβλία β' ή β' κατηγορίας και μπορεί να παρακολουθείται και ο α' κλάδος σε ξεχωριστές στήλες.

Στο καθεστώς αυτό δεν μπορούν να επαχθούν:

(1) Οι αγρότες του άρθρου 41 που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς αγροτών.

(2) Οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν χονδρικές και λιανικές πωλήσεις και τα έσοδα από τις χονδρικές πωλήσεις αποτελούν πάνω από το 60% του συνόλου των εσόδων, καθώς και οι επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους.

(3) Οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν εξαγωγές.

(4) Οι επιχειρήσεις που δεν είναι εγκαταστημένες στην Ελλάδα για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχής υπηρεσιών.

(5) Οι ατομικές επιχειρήσεις που διατηρούν παράλληλα κλάδους παροχής υπηρεσιών και πώλησης αγαθών:

(α) Αυτές εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς, εφόσον το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων από όλους τους κλάδους υπερβαίνει τα 7.500 € ή είναι κάτω από 7.500 € αλλά τα έσοδα από παροχή υπηρεσιών υπερβαίνουν τις 3.000 €

(β) Στις απαλλασσόμενες επιχειρήσεις, εφόσον το άθροισμα ακαθάριστων εσόδων τους από όλους τους κλάδους δεν υπερβαίνει τα 7.500 € και για τον κλάδο παροχής υπηρεσιών δεν υπερβαίνει τα 3.000 € τότε δεν τηρούν βιβλία β' και άνω κατηγορίας.

Παράδειγμα:

Υπάρχουν τρεις ατομικές επιχειρήσεις που το έτος 2004 πραγματοποίησαν

	A	B	Γ
Έσοδα από πωλήσεις	2.600	1.100	7.400
Έσοδα από παροχή υπηρεσιών	600	4.800	800
Σύνολο εσόδων	3.200	5.900	8.200

Η Α θα επαχθεί στις απαλλασσόμενες γιατί πληρεί και τις δύο προϋποθέσεις. Η Β θα επαχθεί στο κανονικό καθεστώς γιατί πραγματοποίησε τζίρο από παροχή υπηρεσιών πάνω από 3.000 € Η Γ θα επαχθεί επίσης στο κανονικό καθεστώς γιατί ο συνολικός τζίρος της υπερβαίνει τις 7.500 € οπότε από τον Κ.Β.Σ. θα τηρεί βιβλίο β' κατηγορίας.

Ποιες υποχρεώσεις έχουν οι μικρές επιχειρήσεις που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς – πότε υποβάλλουν τη δήλωση Φ.Π.Α..

1. Οι επιχειρήσεις που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς και είναι υποχρεωμένες από τον Κ.Β.Σ. να τηρούν βιβλίο αγορών είναι υποχρεωμένες να καταχωρούν στο βιβλίο αγορών τις αγορές κατά συντελεστή Φ.Π.Α., για τις δαπάνες που πραγματοποιούν δεν ισχύει το ίδιο.

2. Να υπολογίζουν τα ακαθάριστα έσοδα του κάθε τριμήνου για τον υπολογισμό του Φ.Π.Α.. Τα ακαθάριστα έσοδα του κάθε τριμήνου για το Φ.Π.Α., θα υπολογίζονται τεκμαρτά με βάση τις αγορές του κάθε τριμήνου.

3. Να συμπληρώνουν και να υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ. μετά τη λήξη του τριμήνου και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα την περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. μόνο όταν είναι χρεωστική.

Απαλλασσόμενες επιχειρήσεις

Οι πολύ μικρές επιχειρήσεις απαλλάσσονται από κάθε υποχρέωση όσον αφορά το Φ.Π.Α.. Τέτοιες επιχειρήσεις είναι:

(1) Όσες τηρούν βιβλία α κατηγορίας του Κ.Β.Σ. ή δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία και μέχρι την προηγούμενη περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι 10.000 €

(2) Όσες ατομικές επιχειρήσεις παρέχουν υπηρεσίες και δεν έχουν υποχρέωση από τον Κ.Β.Σ. να τηρούν και δεν τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας. Οι επιχειρήσεις αυτές δεν υποβάλλουν δήλωση και ούτε

πληρώνουν Φ.Π.Α. στην Δ.Ο.Υ..

Παράδειγμα:

Ένα συνεργείο υποχρεώνεται από τον Κ.Β.Σ. να τηρεί βιβλία β κατηγορίας μόνο αν τα ακαθάριστα έσοδα είναι πάνω από 3.000 € Αν είναι κάτω από 3.000 € απαλλάσσεται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής Φ.Π.Α., εκτός αν τηρεί προαιρετικά βιβλία β κατηγορίας οπότε υποχρεώνεται στην υποβολή της δήλωσης και καταβολής του Φ.Π.Α..

(3) Οι ατομικές επιχειρήσεις που διατηρούν παράλληλα κλάδους παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., εφόσον το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων όλων των κλάδων δεν ξεπερνά τα 7.500 € Αν ξεπερνούν τα 7.500 € τότε η επιχείρηση εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς.

Παράδειγμα:

Αν μια επιχείρηση πραγματοποίησε για το προηγούμενο έτος τα εξής:

<u>1^η περίπτωση</u> => Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις	7.100
Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών	<u>600</u>
Σύνολο	7.700

7.700 > 7.500 η επιχείρηση εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς.

<u>2^η περίπτωση</u> => Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις	2.000
Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών	<u>3.500</u>
Σύνολο	5.500

Επειδή 5.500 < 7.500 η επιχείρηση εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς γιατί υποχρεώνεται από τον Κ.Β.Σ. να τηρεί δεύτερης κατηγορίας βιβλία γιατί τα έσοδα από παροχή υπηρεσιών είναι 3.500 > 3.000.

Άρθρο 40: ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΚΑΤ' ΑΠΟΚΟΠΗ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ποιες επιχειρήσεις ανήκουν στο καθεστώς της κατ' αποκοπής καταβολής του Φ.Π.Α..

Οι μικρές επιχειρήσεις οι οποίες λόγω του τρόπου άσκησης δραστηριότητας, αντιμετωπίζουν σοβαρά προβλήματα στο να ανταποκριθούν στις υποχρεώσεις που προβλέπονται από το κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α. υπάγονται στο ειδικό καθεστώς της κατ' αποκοπή καταβολής του Φ.Π.Α.. Με τον τρόπο αυτό ελαφρύνονται οι μικρές επιχειρήσεις από τις διοικητικές εργασίες που έχουν τα άλλα καθεστώτα όσον αφορά την καταβολή του Φ.Π.Α..

Το καθεστώς αυτό έχει τα εξής χαρακτηριστικά:

(1) Προσδιορίζεται ένα ετήσιο κατ' αποκοπή ποσό Φ.Π.Α. για καταβολή από τις επιχειρήσεις που εντάσσονται στο καθεστώς αυτό, με το οποίο εξαντλείται έτσι η υποχρέωσή τους για καταβολή Φ.Π.Α..

(2) Οι επιχειρήσεις που εντάσσονται στο ειδικό αυτό καθεστώς δεν θα έχουν υποχρέωση υποβολής περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων για καταβολή Φ.Π.Α., ούτε δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. που έχει επιβαρύνει τις εισροές του. Η μόνη τους υποχρέωση θα είναι η καταβολή του ετήσιου κατ' αποκοπή ποσού Φ.Π.Α..

(3) Η ένταξη στο ειδικό αυτό καθεστώς δεν είναι υποχρεωτική για τις επιχειρήσεις, δηλαδή οι επιχειρήσεις αυτές μπορούν να συνεχίζουν να υπάγονται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α., εφόσον το επιθυμούν.

(4) Στο ειδικό αυτό καθεστώς δεν μπορούν να επαχθούν επιχειρήσεις που ασκούν την οικονομική τους δραστηριότητα με τη μορφή εταιρείας, οποιουδήποτε τύπου, διότι κατά κανόνα διαθέτουν την απαραίτητη οργάνωση για την ανταπόκριση στις υποχρεώσεις που προβλέπονται από τον Ν. 2859/2000.

Οι επιχειρήσεις που ανήκουν στο ειδικό αυτό καθεστώς της κατ' αποκοπή καταβολής του Φ.Π.Α. είναι:

1. Οι ιδιοκτήτες TAXI

Το ποσό του Φ.Π.Α. καταβάλλεται σε δύο δόσεις, το 50% μέχρι τις 15/6 και το 50% μέχρι 15/12. Οι εκμεταλλευτές των Ε.Δ.Χ. (TAXI) δεν τηρούν βιβλία ούτε εκδίδουν θεωρημένες αποδείξεις, ούτε έχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α., ο οποίος επιβαρύνει τις κάθε είδους εισροές τους (δαπάνες αγοράς, λειτουργίας και συντήρησης του Ε.Δ.Χ.). Πλην όμως υποχρεούνται να ζητούν, να λαμβάνουν και να διατηρούν τα οικεία παραστατικά των δαπανών αυτών. Αν όμως αναλαμβάνουν την μεταφορά προσώπων υποχρεούνται να εκδίδουν θεωρημένο τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών.

Σε περίπτωση μεταβίβασης ταξί, ο πωλητής υποχρεούται να καταβάλλει το Φ.Π.Α. μέχρι την ημερομηνία της μεταβίβασης.

2. Εκμεταλλευτές ενοικιαζόμενων δωματίων ή διαμερισμάτων

Οι παραπάνω επιχειρήσεις δικαιούνται να ζητήσουν από το Δ.Ο.Υ. ν' απαλλαγούν από την τήρηση βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ., εφόσον πληρούν τις προϋποθέσεις τήρησης βιβλίων β' κατηγορίας δηλαδή οι ατομικές, κοινωνικές, Ο.Ε., Ε.Ε.. Οι επιχειρήσεις αυτές εφόσον ζητήσουν την απαλλαγή τους από την τήρηση βιβλίων μέσα στις 10 ημέρες του Ιανουαρίου δεν υποβάλλουν δήλωση Φ.Π.Α..

Αν στον ίδιο χώρο του οικοπέδου που βρίσκονται τα δωμάτια, υπάρχει σνακ-μπαρ ή καφέ-μπαρ, τότε για τη δραστηριότητα αυτή δεν ισχύει η απαλλαγή Φ.Π.Α., αλλά τηρούνται βιβλία και στοιχεία, υποβάλλονται περιοδικές και εκκαθαριστικές δηλώσεις Φ.Π.Α., στα οποία βιβλία δεν καταχωρούνται οι δαπάνες που αφορούν τη δραστηριότητα μέχρι 7 δωμάτια.

3. Εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας

(α) Υπόχρεος για την καταβολή του Φ.Π.Α. είναι ο ιδιοκτήτης ή

εκμεταλλευτής του σκάφους, ο οποίος θα έχει υποβάλλει δήλωση έναρξης εργασιών για να καταχωρηθεί πρώτα στο «ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς Φ.Π.Α. αλιέων» χωρίς να καταβληθεί κανένα ποσό για χαρτόσημα.

(β) Σε περίπτωση αλλαγής ιδιοκτησίας ή εκμετάλλευσης εντός του έτους υπόχρεος είναι ο παλαιός και ο νέος ιδιοκτήτης, κατά περίπτωση ανάλογα με τους μήνες ιδιοκτησίας. Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση έναρξης ή παύσης δραστηριότητας εκμετάλλευσης σκάφους.

(γ) Ο Φ.Π.Α. καταβάλλεται σε δύο ισόποσες δόσεις με την υποβολή έκτακτης περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. στη Δ.Ο.Υ.. Η μια καταβάλλεται μέχρι 20 Ιουνίου και η δεύτερη μέχρι 20 Δεκεμβρίου

Οι επιχειρήσεις που απαλλάσσονται από την υποχρέωση καταβολής Φ.Π.Α. είναι οι εξής:

Οι επιχειρήσεις παράκτιας αλιείας, καθώς και οι επιχειρήσεις σπογγαλιείας που εκμεταλλεύονται ένα μόνο σκάφος μικρότερο από 6 μέτρα, μεταξύ καθέτων, απαλλάσσονται από την καταβολή του Φ.Π.Α. που αναλογεί, διότι εμπίπτουν στο όριο της απαλλαγής (10.000 €).

Ποιοι δεν μπορούν να ενταχθούν στο ειδικό καθεστώς

1. Αυτοί που εκμεταλλεύονται σκάφη υπό μορφή εταιρείας.
2. Αυτοί που πραγματοποιούν εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών.
3. Αυτοί που διαθέτουν την παραγωγή τους από δικό τους κατάστημα.
4. Αυτοί που εκμεταλλεύονται σκάφος παράκτιας αλιείας, μικρότερο από 12 μέτρα και σκάφος μεγαλύτερο από 12 μέτρα.
5. Αυτοί που εκμισθώνουν τα σκάφη σε άλλο πρόσωπο.
6. Αυτοί που με δήλωσή τους εντάσσονται στο κοινοτικό καθεστώς απόδοσης του Φ.Π.Α..

Τα πρόσωπα που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή δεν υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων ούτε στην έκδοση στοιχείων του

Κ.Β.Σ.. Είναι υποχρεωμένοι όμως να τηρούν το ημερολόγιο μεταφοράς, να εκδίδουν δελτία αποστολής αγαθών και υποβάλλουν συγκεντρωτικές καταστάσεις μέχρι 25/5 του επόμενου έτους για τις εκκαθαρίσεις πώλησης των προϊόντων τους από τρίτους καθώς και για τα τιμολόγια πώλησης των προϊόντων τους που εκδίδουν οι ίδιοι μετά από έγκριση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ..

Άρθρο 41: ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΑΓΡΟΤΩΝ

Ποιοι αγρότες υπάγονται στο ειδικό καθεστώς και τι ποσά Φ.Π.Α. δικαιούνται να εισπράξουν από το δημόσιο.

Αγρότες είναι αυτοί που ασχολούνται προσωπικά με αγροτικές εργασίες ή με τα μέλη της οικογένειάς τους ή με μισθωτούς και εργάτες για την παράδοση των αγροτικών τους προϊόντων και για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών. Αυτοί υπάγονται στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 41 και δικαιούνται την επιστροφή του Φ.Π.Α. που πλήρωσαν κατά την αγορά μηχανημάτων, λιπασμάτων, φυτοφαρμάκων, υλικών για τα θερμοκήπια τους. Δεν δικαιούνται την επιστροφή Φ.Π.Α. για την επισκευή του ιδιωτικού τους αυτοκινήτου.

Οι υπάλληλοι καθώς και οι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α. που τηρούν βιβλία α κατηγορίας, όταν καλλιεργούν μόνοι τους ή με εργάτες τα κτήματά τους θεωρούνται για τη δραστηριότητά τους αυτή αγρότες του ειδικού καθεστώτος.

Ο Φ.Π.Α. επιστρέφεται από το Ελληνικό Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη του ποσού που προκύπτει με τον πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων που προέρχονται από την πώληση αγροτικών προϊόντων με τους κατ' αποκοπή συντελεστές που ορίζονται από το Υπουργείο Οικονομικών.

Ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται αυτά που προκύπτουν από τα

σχετικά παραστατικά (τιμολόγια) που εκδίδουν στον πωλητή αγρότη οι αγοραστές των αγροτικών προϊόντων οι οποίοι θα πρέπει να είναι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α.. Στα ακαθάριστα έσοδα πάνω στα οποία υπολογίζεται ο Φ.Π.Α. που επιστρέφεται στον αγοραστή, δεν περιλαμβάνεται ο Φ.Π.Α., η προμήθεια καθώς και τα έξοδα που γίνονται στο όνομα του συνεταιρισμού και παρακρατούνται από τον αγρότη.

Τα παραπάνω δεν ισχύουν για τις παραδόσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές υπηρεσιών σε άλλους αγρότες που υπάγονται στο ειδικό αυτό καθεστώς ή σε μη υποκείμενους στο Φ.Π.Α. ή σε λαϊκές αγορές. Για την επιστροφή του Φ.Π.Α. θα πρέπει ο ενδιαφερόμενος να υποβάλλει τη σχετική αίτηση στη Δ.Ο.Υ. ή το συνεταιρισμό από 1/3 έως 31/7.

Στο ειδικό καθεστώς αγροτών δεν υπάγονται:

- Οι αγρότες που πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους μετά από επεξεργασία που μπορεί να δώσει σε αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων.
- Αν για ορισμένα προϊόντα που επεξεργάζεται ο αγρότης δεν ανήκει στο καθεστώς αυτός αλλά τηρεί βιβλία α κατηγορίας (π.χ. κονσερβοποιημένα ντομάτα) για τα υπόλοιπα προϊόντα μπορεί να ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς.
- Όσοι αγρότες έχουν και δεύτερη οικονομική δραστηριότητα και υποχρεούνται να τηρούν βιβλία β' ή γ' κατηγορίας.

Οι αγρότες που πωλούν τα προϊόντα παραγωγής τους από δικό τους κατάστημα και αυτοί που τα εξάγουν οι ίδιοι στο εξωτερικό ή σε άλλα κράτη-μέλη της Ε.Ο.Κ. θεωρείται ότι ασκούν δύο οικονομικές δραστηριότητες. Για την παράδοση των προϊόντων τους από την αγροτική τους εκμετάλλευση στην εμπορική τους επιχείρηση εκδίδουν αθεώρητο τιμολόγιο αγοράς, με την ιδιότητα του εμπόρου, στο οποίο αναγράφονται, η ποιότητα, η ποσότητα, το είδος και η κανονική αξία των αγαθών. Το τιμολόγιο αυτό δεν επιβαρύνεται με Φ.Π.Α.. Το πρωτότυπο του

τιμολογίου αυτού παραδίδεται στην αγροτική εκμετάλλευση ως παραστατικό για την επιστροφή του Φ.Π.Α..

Η εμπορική επιχείρηση θα ανήκει στο καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων κανονικό ή ειδικό ή στους απαλλασσόμενους ενώ η αγροτική εκμετάλλευση θα ανήκει στο ειδικό καθεστώς των αγροτών. Για τα προϊόντα που παραδίδονται από την αγροτική εκμετάλλευση στο κατάστημά του ο αγρότης δικαιούται επιστροφή Φ.Π.Α. μόνο αν το κατάστημα δεν τηρεί βιβλία ή τηρεί α' κατηγορίας. Για τους αγρότες που κάνουν εξαγωγές σε άλλα κράτη-μέλη θεωρούν βιβλίο εσόδων-εξόδων και εκδίδουν τιμολόγια.

Άρθρο 42: ΑΓΡΟΤΕΣ – ΑΓΡΟΤΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ – ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

Ποιοι θεωρούνται αγρότες, τι είναι αγροτικές εκμεταλλεύσεις και τι αγροτικές υπηρεσίες

Εκτός από αυτούς που ασχολούνται προσωπικά ή με τις οικογένειές τους ή με μισθωτούς και εργάτες στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις, αγρότες θεωρούνται και οι υπάλληλοι που καλλιεργούν με εργάτες τα κτήματά τους και κατά συνέπεια δικαιούνται την επιστροφή του Φ.Π.Α..

Ως αγροτικές εκμεταλλεύσεις θεωρούνται:

1. Η γεωργία γενικά και ιδίως η καλλιέργεια δημητριακών, κηπευτικών, καπνού, βαμβακιού, οπωροφόρων και καρποφόρων δέντρων, αρωματικών και διακοσμητικών φυτών, η αμπελουργία, η ανθοκομία, η παραγωγή μανιταριών, μπαχαρικών, σπόρων και φυτών.

2. Η εκτροφή ζώων γενικά, στην οποία περιλαμβάνονται κυρίως η κτηνοτροφία, η πτηνοτροφία, μελισσοκομία, σηροτροφία και σαλιγκαροτροφία.

3. Δασοκομία γενικά.

4. Η αλιεία σε γλυκά νερά, η ιχθυοτροφία, η βατραχοτροφία, η καλλιέργεια μυδιών, στρειδιών και η εκτροφή μαλακοστράκων.

Ως αγροτικές υπηρεσίες θεωρούνται οι υπηρεσίες εκείνες που παρέχονται από αγρότες με χειρωνακτική εργασία ή με το συνήθη εξοπλισμό της εκμετάλλευσής τους οι οποίες συμβάλλουν στην παραγωγή αγροτικών προϊόντων. Τέτοιες είναι:

(1) Οι εργασίες σποράς και φύτευσης, καλλιέργειας, θερισμού, αλωνίσματος, δεματοποίησης, περισυλλογής και συγκομιδής.

(2) Οι ενέργειες προπαρασκευής για την πώληση προϊόντων όπως η διαλογή, η ξήρανση, ο καθαρισμός, η άλεση, η έκθλιψη, η απολύμανση.

(3) Η φύλαξη, η πάχυνση και η εκτροφή ζώων.

(4) Μίσθωμα μηχανικών μέσων και εξοπλισμού που χρησιμοποιούνται στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις.

(5) Η καταπολέμηση επιβλαβών φυτών και ζώων, καθώς και ο ψεκασμός φυτών και εδάφους.

(6) Η χρησιμοποίηση αρδευτικών μέσων.

(7) Η υλοτομία, η κοπή ξύλων.

(8) Η τεχνική βοήθεια.

Οι περιπτώσεις όπου οι αγρότες δικαιούνται επιστροφή Φ.Π.Α. είναι οι περιπτώσεις όπου η επιστροφή γίνεται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιεί ο αγρότης από:

(α) την παράδοση αγροτικών προϊόντων σε άλλους υποκείμενους στο Φ.Π.Α. που γίνεται απ' ευθείας από τους παραγωγούς ή τη μεσολάβηση τρίτων

(β) την παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική στην εμπορική του εκμετάλλευση

(γ) την παροχή αγροτικών υπηρεσιών σε άλλους υποκείμενους στο Φ.Π.Α..

(δ) την απόσυρση αγροτικών προϊόντων

Για τον υπολογισμό του Φ.Π.Α. που πρέπει να επιστραφεί στον αγρότη, λαμβάνονται σαν ακαθάριστα έσοδα και τα ποσά που εισπράττει ο αγρότης στις περιπτώσεις απόσυρσης των αγροτικών του προϊόντων. Δεν λαμβάνονται όμως υπόψη τα ποσά που παίρνει ο αγρότης ως αποζημίωση λόγω καταστροφής των προϊόντων του.

Τα δικαιολογητικά που πρέπει να υποβάλλει ο αγρότης στο συνεταιρισμό ή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. είναι:

(α) Αίτηση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών επιστροφής Φ.Π.Α. στους αγρότες, η οποία συμπληρώνεται και υπογράφεται από τον αγρότη.

(β) Τα πρωτότυπα στοιχεία από τα οποία προκύπτει η αξία της παράδοσης των αγροτικών προϊόντων και της παροχής των αγροτικών υπηρεσιών βάσει της οποίας θα γίνει η επιστροφή του Φ.Π.Α. στον αγρότη. Τα στοιχεία αυτά είναι:

α. Τιμολόγιο αγοράς ή πώλησης αγροτικών προϊόντων ή τιμολόγιο – δελτία αποστολής.

β. Αποδείξεις επαγγελματικών δαπανών

γ. Ειδικά τιμολόγια παράδοσης αγροτικών προϊόντων για λογαριασμό τρίτων.

δ. Εκκαθαρίσεις που αφορούν πωλήσεις οι οποίες έγιναν για λογαριασμό του αγρότη.

ε. Τιμολόγια ή αποδείξεις παροχής υπηρεσιών σε αγρότες από τρίτους.

στ. Ένταλμα πληρωμής ή άλλα νόμιμα στοιχεία που εκδίδονται για την καταβολή αποζημιώσεων στον αγρότη στην περίπτωση απόσυρσης των αγροτικών προϊόντων.

ζ. Τιμολόγιο – δελτίο αποστολής αγροτικών προϊόντων.

Τα δικαιολογητικά αυτά ο αγρότης πρέπει να τα υποβάλλει από 1/3 μέχρι 31/7. Αν παραλείψει κάποιο τιμολόγιο μπορεί να καταθέσει

συμπληρωματική δήλωση μέσα στο χρονικό διάστημα υποβολής των δηλώσεων.

Οι Συντελεστές επιστροφής Φ.Π.Α. στους αγρότες είναι:

1. 4% για τα δασικά προϊόντα, τα προϊόντα αλιείας
2. 5% για τα προϊόντα φυσικής προέλευσης
3. 6% για τα προϊόντα ζωικής προέλευσης

Άρθρο 43: ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΠΡΑΚΤΟΡΕΙΩΝ ΤΑΞΙΔΙΩΝ

Στο ειδικό αυτό καθεστώς υπάγονται τα πρακτορεία ταξιδίων εφόσον συγκεντρώνουν τις τρεις παρακάτω προϋποθέσεις:

1. Το πρακτορείο θα πρέπει να ενεργεί στο όνομά του και για δικό του λογαριασμό προσφέροντας την υπηρεσία κατ' ευθείαν προς τον πελάτη για ολόκληρο το ταξίδι (πακέτο).

Σε αυτή την περίπτωση το πρακτορείο έρχεται σε επαφή είτε κατευθείαν με τον πελάτη, είτε μέσω άλλων πρακτορείων και εισπράττει το τίμημα (αμοιβή) για οτιδήποτε αφορά το ταξίδι (όλα πληρωμένα) δηλαδή για τη μεταφορά, το φαγητό, τα ποτά, το ξενοδοχείο, την επίσκεψη στα αξιοθέατα, στα μουσεία, στα κέντρα διασκέδασης. Μερικά από τα έξοδα όμως μπορεί να μην περιλαμβάνονται στο τίμημα του ταξιδιού αλλά να καταβάλλονται απευθείας από τον ταξιδιώτη στους τρίτους.

2. Το πρακτορείο θα πρέπει να χρησιμοποιεί για την εκτέλεση του ταξιδιού υπηρεσίες άλλων υποκείμενων στο Φ.Π.Α. όπως του μεταφορέα, του ξενοδόχου, του εστιατορά κ.τ.λ. Δηλαδή οι παραδόσεις αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που σχετίζονται με την εκτέλεση του ταξιδιωτικού πακέτου θα πρέπει να γίνονται από άλλους υποκείμενους στο Φ.Π.Α. και όχι από το ίδιο το πρακτορείο που διενεργεί το ταξίδι. Για το λόγο αυτό είναι ενδεχόμενο ένα και το αυτό πρακτορείο, για ένα συγκεκριμένο

ταξίδι, να υπάγεται ταυτόχρονα για ορισμένες πράξεις στο κανονικό καθεστώς και για κάποιες άλλες στο ειδικό καθεστώς. Έτσι κάθε παροχή υπηρεσιών των πρακτορείων ταξιδίων πρέπει να εξετάζεται αυτοτελώς.

Αν λείπει έστω και μία από τις προϋποθέσεις αυτές δεν υφίσταται ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδίων. Ως φορολογική αξία της ενιαίας αξίας του πρακτορείου θεωρείται η μικτή αμοιβή που αναλογεί σε πράξεις που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της Ελλάδας. Δεν υπάγεται στο Φ.Π.Α. το μέρος της μικτής αμοιβής που αναλογεί σε πράξεις οι οποίες πραγματοποιούνται σε χώρες εκτός της κοινότητας.

3. Ακόμη το πρακτορείο θα πρέπει να έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητας στην Ελλάδα ή σε περίπτωση έλλειψης έδρας, να έχει στην Ελλάδα τη μόνιμη εγκατάστασή του από την οποία να παρέχεται η ενιαία υπηρεσία.

Ως φορολογητέα αξία θεωρείται η μικτή αμοιβή του πρακτορείου που προκύπτει μετά την αφαίρεση από το συνολικό ποσό που καταβάλλει ο πελάτης το οποίο λαμβάνεται του κόστους χωρίς να υπολογίζεται πάνω σε αυτό Φ.Π.Α., γιατί θεωρείται ότι μέσα σε αυτήν είναι και ο Φ.Π.Α. με το οποίο επιβαρύνεται το πρακτορείο από την παράδοση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών που παρέχονται σ' αυτό από άλλους υποκείμενους για την άμεση εξυπηρέτηση του ταξιδιού.

Ως κόστος θεωρείται κάθε δαπάνη για λήψη υπηρεσιών ή αγορά αγαθών εφόσον καλύπτεται από τιμολόγια ή από άλλα στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου.

Για οργανωμένα ταξίδια που γίνονται στο εξωτερικό από το πακέτο θα αφαιρεθούν οι αξίες των προσφερόμενων υπηρεσιών στο εξωτερικό όσο και στο εσωτερικό της χώρας για τις οποίες έχει καταβληθεί Φ.Π.Α. ή έχουν εξαιρεθεί του Φ.Π.Α.. Επίσης αφαιρούνται και τα έξοδα μεταφοράς. Στην περίπτωση δηλαδή που τα μεταφορικά μέσα είναι ιδιοκτησίας του γραφείου ταξιδιού ή μισθωμένα από αυτό, η τεκμαρτή δαπάνη της

μεταφοράς προσανξάνει το κόστος του πακέτου ενώ ταυτόχρονα αποτελεί και τεκμαρτό έσοδο του κοινωνικού καθεστώτος με συντελεστή Φ.Π.Α. 19%.

Παράδειγμα:

Το πρακτορείο Α με έδρα την Πάτρα προσφέρει σε ταξιδιώτη ταξίδι πακέτο από Πάτρα μέχρι Ρόδο και επιστροφή για 8 ημέρες έναντι 900 € Για την πραγματοποίηση του ταξιδιού το πρακτορείο Α χρησιμοποιεί υπηρεσίες τρίτων υποκείμενων στο Φ.Π.Α. εγκατεστημένων στην Πάτρα για τις οποίες επιβαρύνεται συνολικά με 450 € Επίσης το ίδιο πρακτορείο συμβάλλεται με το πρακτορείο Β της Ρόδου που αναλαμβάνει να προσφέρει στον ταξιδιώτη διάφορες υπηρεσίες στην περιοχή της Ρόδου έναντι αμοιβής 300 € Για τις υπηρεσίες αυτές το πρακτορείο Β επιβαρύνεται από τρίτους υποκείμενους στο Φ.Π.Α. με 200 €

Ζητείται: Να προσδιοριστεί η μικτή αξία και η καθαρή αμοιβή των πακέτων του πρακτορείου Α και του πρακτορείου Β

Λύση

Στο παράδειγμα αυτό έχουμε δύο πακέτα του πρακτορείου Α και του πρακτορείου Β. Η καθαρή και η μικτή αμοιβή των πρακτορείων αυτών προσδιορίζονται ως εξής:

ΠΡΑΚΤΟΡΕΙΟ Α

Συνολική αμοιβή (με Φ.Π.Α.)	900
- Κόστος πρακτορείου Α (450 + 300)	- <u>750</u>
Μικτή αμοιβή (με Φ.Π.Α.)	<u>150</u>
Κατά συνέπεια	
Καθαρή αμοιβή (χωρίς Φ.Π.Α.)	126,05
150 X 100/119	
Φ.Π.Α. 126,05 X 19%	23,94
Μικτή αμοιβή (με Φ.Π.Α.)	150,00

ΠΡΑΚΤΟΡΕΙΟ Β

Συνολική αμοιβή	300
- Κόστος πρακτορείου Β	- <u>200</u>
μικτή αμοιβή (με Φ.Π.Α.)	100
Κατά συνέπεια	
Καθαρή αμοιβή (χωρίς Φ.Π.Α.)	84,03
100 X 100/119	
Φ.Π.Α. 84,03 X 19%	<u>15,96</u>
Μικτή αμοιβή (με Φ.Π.Α.)	100,00

Στο ειδικό καθεστώς των πρακτορείων ταξιδίων δεν υπάγονται οι παρακάτω προμήθειες και υπηρεσίες:

1. Οι κάθε φύσης αμοιβές για της υπηρεσίες μεσολάβησης ενός πρακτορείου που ενεργεί με την ιδιότητα του μεσίτη με προμήθεια. Σημειώνουμε ότι η προμήθεια που παίρνουν οι επιχειρήσεις πρακτορείων ταξιδίων που έχουν έδρα ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα για τη μεσολάβηση έκδοσης εισιτηρίων επιβάλλεται φόρος προστιθέμενης αξίας 19%. Ο φόρος αυτός επιβαρύνει τον οργανωτή εκδρομών. Επίσης οι προμήθειες που καταβάλλουν τα ελληνικά τουριστικά γραφεία σε ξένες τουριστικές εταιρεία στερούμενες εγκατάστασης στην Ελλάδα δεν περιλαμβάνονται στο πακέτο και κατά συνέπεια η μικτή αμοιβή υπάγεται σε Φ.Π.Α. 19%. Από το Φ.Π.Α. απαλλάσσονται οι παραπάνω προμήθειες που αναφέρονται στις αεροπορικές, σιδηροδρομικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από το εσωτερικό της χώρας στο εξωτερικό και αντίστροφα καθώς και οι διεθνείς μεταφορές.

2. Οι αμοιβές για τις υπηρεσίες μεταφοράς που παρέχει ένα πρακτορείο εφόσον χρησιμοποιεί μεταφορικά μέσα που εκμεταλλεύεται το συγκεκριμένο πρακτορείο υπάγονται στις γενικές διατάξεις. Επομένως το πρακτορείο θα πρέπει να χρησιμοποιεί είτε δικά του μεταφορικά μέσα

είτε να ανήκουν σε τρίτους, αλλά η εκμετάλλευση των μέσων μεταφοράς να έχει αναληφθεί από το πρακτορείο αυτό.

Όταν τα τουριστικά γραφεία απασχολούν αλλοδαπούς ή ταξί εκδίδουν τα εξής στοιχεία:

1) Όταν απασχολούν περιστασιακά αλλοδαπούς υπαλλήλους στην Ελλάδα και εφόσον αυτοί δεν εκδίδουν φορολογικά στοιχεία για τις αμοιβές που δικαιούνται, τότε επιτρέπεται τα τουριστικά γραφεία να εκδίδουν αυτά απόδειξη δαπάνης του άρθρου 15 του Κ.Β.Σ.. Στην περίπτωση αυτή θα πρέπει τα πρόσωπα αυτά να μην έχουν την ιδιότητα του επιχειρηματία από άλλη αιτία στη χώρα μας η απασχόλησή τους να είναι περιστασιακή και τα συνολικά ποσά των ετήσιων αμοιβών να μην υπερβαίνουν το ποσό των 3.000 € Για το ακαθάριστο ποσό των αμοιβών που καταβάλλονται στους αλλοδαπούς υπαλλήλους δεν οφείλεται Φ.Π.Α. διότι είναι δαπάνη εξαιρούμενης του Φ.Π.Α. αλλά μόνο χαρτόσημο 3% και Ο.Γ.Α. 20% επί του χαρτοσήμου που αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ. μέσα σε 20 ημέρες από τη λήψη του αντίστοιχου διμήνου.

2) Όταν τα τουριστικά γραφεία μισθώνουν ΤΑΞΙ τότε για την αμοιβή των εκμεταλλευτών του ταξί εκδίδεται απόδειξη δαπάνης του άρθρου 15 Κ.Β.Σ. από το τουριστικό γραφείο. Αλλά επειδή οι εκμεταλλευτές ταξί είναι πρόσωπα υποκείμενα στο Φ.Π.Α. το ποσό της δαπάνης που εκδίδεται δεν οφείλεται χαρτόσημο 3% και Ο.Γ.Α. 20% επί του χαρτοσήμου.

Άρθρο 44: ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟ-ΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΚΑΠΝΩΝ

Στα βιομηχανοποιημένα καπνά ο Φ.Π.Α. υπολογίζεται στην τιμή λιανικής πώλησης χωρίς Φ.Π.Α..

Παράδειγμα 1

Αν ένα πακέτο τσιγάρων κοστίζει 2,80 € και το Φ.Π.Α. είναι 19% τότε η φορολογητέα αξία είναι $2,80 \times 100 : 119 = 2,35$ και ο Φ.Π.Α. $2,35 \times 19\% = 0,44$ €

Παράδειγμα 2

Αν σε αξία €100 ο Φ.Π.Α. είναι 19 €

σε αξία €199 ο Φ.Π.Α. είναι X;

$$X = 19 \times 100 / 119 = 15,96\%$$

Ο συντελεστής 15,96% χρησιμοποιείται ως ενιαίος αναλογικός συντελεστής στην τιμή λιανικής πώλησης όλων των βιομηχανοποιημένων καπνών, χωρίς να γίνεται αφαίρεση του Φ.Π.Α..

Ως βιομηχανοποιημένα καπνά θεωρούνται τα τσιγάρα, τα πούρα και τα σιγαρίλλος, ο καπνός καπνίσματος, ο καπνός αναρρόφησης και ο καπνός μασήματος.

Στα τιμολόγια που εκδίδονται για τα βιομηχανοποιημένα καπνά ο Φ.Π.Α. ενσωματώνεται στην τιμή και αναγράφεται σε αυτά η ένδειξη Φ.Π.Α. μη εκπιπτόμενος.

Ο καπνοβιομήχανος, ο εισαγωγέας και αυτός που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις βιομηχανοποιημένων καπνών έχουν υποχρέωση, εκτός από τον ειδικό φόρο κατανάλωσης των καπνών να αποδώσουν μαζί και το Φ.Π.Α.. Για την απόδοση του Φ.Π.Α. καταβάλλονται οι περιοδικές δηλώσεις του Φ.Π.Α. κάθε μήνα και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα. Επίσης υποβάλλονται εκκαθαριστικές Φ.Π.Α., ανακεφαλαιωτικοί πίνακες, listing και intrastat, δήλωση έναρξης εργασιών, μεταβολής, οριστικής παύσης εργασιών, ορισμού φορολογικού αντιπροσώπου κ.τ.λ..

Οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές δεν αποδίδουν Φ.Π.Α. για τα βιομηχανοποιημένα καπνά. Τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιούν οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές από την πώληση καπνών θεωρούνται

γι' αυτούς ότι προέρχονται από απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α. δραστηριότητα. Έτσι οι παραπάνω υποχρεώνονται να καταχωρούν τις αγορές των καπνών σε ιδιαίτερη στήλη των βιβλίων τους.

Παράδειγμα: Υπολογισμού του ποσοστού εκπιπόμενου Φ.Π.Α. στα ψιλικάζιδικα.

Ένα ψιλικάζιδικό που τηρεί βιβλία β' κατηγορίας έχει πραγματοποιήσει μέσα στο έτος 2004 τις εξής αγορές και πωλήσεις:

Αγορές			Πωλήσεις		
Είδη	Αξία χωρίς Φ.Π.Α.	Φ.Π.Α.	Είδη	Αξία χωρίς Φ.Π.Α.	Φ.Π.Α.
Ψιλικά	300,00	57,00	Ψιλικά	400,00	76,00
Τσιγάρα	100,00	–	Έσοδα παροχής υπηρεσιών	20,00	3,80
Μισθοί	30,00		Τσιγάρα	50,00	–
Γενικά έξοδα	20,00	3,80			
Σύνολα	450,00	60,80	Σύνολο	470,00	79,80

Υπολογισμός του Φ.Π.Α. που εκπίπτει:

$$400 + 20 = 420 \rightarrow 420/470 = 89\%$$

Για τα ψιλικά αφαιρείται ολόκληρος ο Φ.Π.Α. των αγορών που είναι 300,00 € αγορές Φ.Π.Α. 57,00 και από το Φ.Π.Α. των γενικών εξόδων και των παγίων αφαιρείται το 89%.

$$20,00 \times 89\% = 17,8 \text{ σύνολο Φ.Π.Α. } (57 + 17,8 = 74,80)$$

Άρθρο 45: ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΤΩΝ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΦΟΡΟ ΜΕΤΑΠΩΛΗΤΩΝ ΠΟΥ ΠΑΡΑΔΙΔΟΥΝ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΑ ΑΓΑΘΑ ΚΑΙ ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΑ ΚΑΛΛΙΤΕΧΝΙΚΗΣ ΣΥΛΛΕΚΤΙΚΗΣ Ή ΑΡΧΑΙΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΞΙΑΣ

Σε ποιες περιπτώσεις εφαρμόζεται το ειδικό καθεστώς των μεταπωλητών μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας.

Το παραπάνω ειδικό καθεστώς δεν είναι υποχρεωτικό και για την εφαρμογή του απαιτείται να υποβληθεί πρώτα η δήλωση έναρξης εργασιών ή μεταβολών – μετάταξης στη Δ.Ο.Υ. από 1-1/10-1 και ισχύει για δύο χρόνια. Το καθεστώς αυτό του Φ.Π.Α. εφαρμόζεται στις περιπτώσεις μεταπώλησης αγαθών καθώς και για αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας που μεταπωλούνται από τους υποκείμενους στο Φ.Π.Α. μεταπωλητές. Το καθεστώς αυτό προβλέπει την επιβολή Φ.Π.Α. πάνω στο μικτό κέρδος που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής εφόσον υπάρχουν οι παρακάτω προϋποθέσεις:

1. Τα μεταπωλούμενα από αυτόν αγαθά να του έχουν παραδοθεί στο εσωτερικό της χώρας ή από άλλο κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης από τα παρακάτω πρόσωπα: α) από ιδιώτες, δημόσιο, Ν.Π.Δ.Δ. μη υποκείμενα στο Φ.Π.Α., β) από πρόσωπα υποκείμενα στο Φ.Π.Α., γ) πρόσωπα υποκείμενα στο Φ.Π.Α., τα οποία λόγω μικρού κύκλου εργασιών απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δηλώσεων Φ.Π.Α. και καταβολής Φ.Π.Α., δ) από άλλον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. μεταπωλητή εφόσον η εκ μέρους του παράδοση, έχει φορολογηθεί σύμφωνα με το ειδικό αυτό καθεστώς του μικτού κέρδους, ε) από αγρότες του ειδικού καθεστώτος απόκτηση μεταχειρισμένων επενδυτικών αγαθών, εφόσον αυτά είχαν αποκτηθεί από τους αγρότες με Φ.Π.Α..

Με ποια μέσα αποδεικνύεται η εφαρμογή του ειδικού αυτού καθεστώτος των μεταπωλητών

1. Για αγορές από το εσωτερικό της χώρας τα σχετικά φορολογικά στοιχεία που προβλέπονται από το Κ.Β.Σ. (τιμολόγιο αγοράς, τιμολόγιο πώλησης κ.τ.λ.) εφόσον ο μεταπωλητής για κάθε παράδοση του με το καθεστώς του άρθρου αυτού, αναγράφει πάνω σε αυτά την ένδειξη «παράδοση με το καθεστώς του άρθρου 45 – Φ.Π.Α. μη εκπιπόμενος».

2. Συμπλήρωση βεβαίωσης – υπεύθυνης δήλωσης του προμηθευτή υποκείμενου στο Φ.Π.Α. μεταπωλητή κατά τη στιγμή της παράδοσης του αγαθού. Η βεβαίωση αυτή δεν εκδίδεται από το μεταπωλητή αλλά από τους ιδιώτες, από τα Ν.Π.Δ.Δ. που δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α.. Για τις αγορές, οι οποίες δεν συνοδεύονται από την παραπάνω βεβαίωση ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής δεν θα έχει το δικαίωμα να υπολογίσει το Φ.Π.Α..

3. Η άμεση καταχώριση του αγορασμένου αγαθού στο ειδικό βιβλίο που υποχρεούται να τηρεί ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής.

4. Κάθε άλλο αποδεικτικό στοιχείο σχετικό με την παράδοση του αγαθού στον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. μεταπωλητή, όπως π.χ. δελτία παραγγελιών, συμφωνητικά).

Για αγορές από άλλο κράτος – μέλος της Ε.Ε.

Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής που είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα και αγοράζει μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας από τα παραπάνω πρόσωπα, τα οποία είναι εγκατεστημένα σε άλλα κράτη-μέλη της Ε.Ε. αποδεικνύει τις αγορές αυτές από τα πρόσωπα αυτά, με βάση τα νόμιμα δικαιολογητικά τα οποία έχουν θεσπιστεί από το κράτος-μέλος του προμηθευτή για τη δικαιολόγηση των αντίστοιχων αγορών των υποκείμενων στο Φ.Π.Α. μεταπωλητών τους. Οι αγορές αγαθών που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής της Ελλάδας από

συγκεκριμένους προμηθευτές που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος-μέλος πρέπει να καταχωρούνται στο ειδικό βιβλίο που τηρεί. Η άμεση καταχώρηση του φορολογικού στοιχείου στο ειδικό βιβλίο και η σχετική βεβαίωση ή άλλη απόδειξη, αποτελούν για τον υποκείμενο στο Φ.Π.α. μεταπωλητή της Ελλάδας, δικαιολογητικό στοιχείο για την εφαρμογή του καθεστώτος του άρθρου 45 του Ν. 2859/00 κατά τη μεταπώληση των αγαθών αυτών.

Ο μεταπωλητής του καθεστώτος αυτού υπολογίζει το Φ.Π.Α. στο μικτό κέρδος για κάθε παράδοση ξεχωριστά που πραγματοποιεί από κάθε αγαθό. Ως μικτό κέρδος θεωρείται η θετική διαφορά μεταξύ της τιμής πώλησης του αγαθού και της τιμής αγοράς του, μειωμένη με το Φ.Π.Α. που εμπεριέχεται στη θετική αυτή διαφορά (μικτό κέρδος) και το οποίο βρίσκεται με εσωτερική αφαίρεση. Το τέλος ταξινόμησης δεν λαμβάνεται υπόψη για τον υπολογισμό του εμπεριεχομένου Φ.Π.Α. στο μικτό κέρδος και κατά συνέπεια δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α. κατά την εισαγωγή, την παράδοση ή την ενδοκοινοτική απόκτηση του αγαθού. Σε περίπτωση που η τιμή αγοράς ενός αγαθού είναι μεγαλύτερη από την τιμή πώλησής του, δηλαδή προκύπτει αρνητική διαφορά δεν υπάρχει φορολογητέα αξία και η αρνητική αυτή διαφορά δεν συμψηφίζεται με τυχόν θετική διαφορά που προκύπτει από παράδοση άλλου αγαθού στην ίδια φορολογική περίοδο ούτε μεταφέρεται για συμψηφισμό σε επόμενη φορολογική περίοδο.

1. Η εισαγωγή από τρίτες χώρες, αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, από τον ίδιο τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. μεταπωλητή.

2. Η παράδοση στον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. μεταπωλητή αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας, από τον ίδιο το δημιουργό τους ή τους διαδόχους του.

3. Η ευκαιριακή παράδοση στον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. πρόσωπο εκτός από υποκείμενο στο Φ.Π.Α. μεταπωλητή, εφόσον η παράδοση από

το άλλο αυτό πρόσωπο έγινε κάτω από ορισμένες προϋποθέσεις. Σε αυτές τις περιπτώσεις οι μεταπωλητές μπορούν να εφαρμόσουν το ειδικό καθεστώς του περιθωριακού κέρδους. Ο μεταπωλητής που εφαρμόζει το καθεστώς αυτό υποχρεούται να τηρεί ειδικό θεωρημένο βιβλίο, στο οποίο να καταχωρεί ξεχωριστά κατ' είδος ποσότητα και αξία κάθε αγαθού που αγοράζει ή παραδίδει με το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής πραγματοποιεί συγκεντρωτικές αγορές ή πωλήσεις αγαθών υποχρεούται να επιμερίζει την αξία αγοράς ή πώλησης των αγαθών προκειμένου να υπολογίσει το περιθώριο κέρδους για κάθε ένα από τα αγαθά. Ακόμη υποχρεούται στα φορολογικά στοιχεία που εκδίδει να ενσωματώνει στην τιμή το Φ.Π.Α. που αναλογεί σε κάθε παράδοση αγαθού, που πραγματοποιεί με το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους.

Προσδιορισμός φορολογητέας αξίας σε περιπτώσεις συγκεντρωτικών αγορών με ενιαίο ζήτημα

Στην περίπτωση που είναι αδύνατον να υπολογισθεί το περιθώριο κέρδους για κάθε παράδοση αγαθού, ξεχωριστά, λόγω συγκεντρωτικών αγορών με ενιαίο τίμημα, παρέχεται η δυνατότητα στον υποκείμενο στο Φ.Π.Α. μεταπωλητή, μετά από άδεια της αρμόδιας Δ.Ο.Υ., να προσδιορίζει συνολικά κατά φορολογική περίοδο τη φορολογητέα αξία των παραδόσεων αγαθών που υπάγονται στον ίδιο συντελεστή Φ.Π.Α. για τις οποίες έχει το δικαίωμα να εφαρμόσει το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους. Στην περίπτωση αυτή, η φορολογητέα αξία ισούται με το συνολικό περιθώριο κέρδους του μεταπωλητή στην ίδια φορολογική περίοδο, μειωμένο με το ποσό του εμπεριεχομένου Φ.Π.Α.. Σε περίπτωση που ο μεταπωλητής προσδιορίζει τη φορολογητέα αξία συνολικά κατά φορολογική περίοδο, δεν δικαιούται επιστροφής του Φ.Π.Α. που αναλογεί σε αρνητικό περιθώριο της ίδιας φορολογικής περιόδου ενώ κατ' εξαίρεση μπορεί να μεταφέρει το αρνητικό αυτό περιθώριο για συμψηφισμούς με

θετικό περιθώριο επόμενης φορολογικής περιόδου και πάντοτε μέσα στην ίδια διαχειριστική περίοδο, αποκλειόμενου του συμψηφισμού αυτού, σε επόμενη διαχειριστική περίοδο. Επίσης, παρέχεται το δικαίωμα στο μεταπωλητή, προκειμένου να υπολογίσει το συνολικό περιθώριο μιας φορολογικής περιόδου, να αφαιρεί από την αξία των συνολικών αγορών της ίδιας φορολογικής περιόδου, την αξία αγοράς των αγαθών που διατίθενται για πραγματοποίηση απαλλασσομένων από το Φ.Π.Α. πράξεων με δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. ή πράξεων για τις οποίες επιλέγει να φορολογηθεί με τις διατάξεις του κανονισμού καθεστώτος Φ.Π.Α.. Στην περίπτωση αυτή αναγράφει στο ειδικό βιβλίο που τηρεί «παράδοση με το κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.» ή «απαλλαγή από Φ.Π.Α. βάσει του άρθρου 24 ή 27», κατά περίπτωση καθώς επίσης και τους αριθμούς των φορολογικών στοιχείων που εκδόθηκαν για τις πράξεις αυτές.

Υποχρεώσεις των μεταπωλητών για αυτοπαραδόσεις αγαθών, καθώς και για μεταβιβάσεις ως συνόλου επιχειρήσεων κλάδου ή μέρους αυτών.

Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής, που έχει ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού έχει και τις παρακάτω υποχρεώσεις και δικαιώματα:

(1) Να αποδίδει το Φ.Π.Α. που αναλογεί σε τυχόν πράξεις κατά το μέρος κατά το οποίο έχει εκπεσθεί ο Φ.Π.Α.

(2) Να μην αποδίδει Φ.Π.Α., για τις πράξεις της μεταβίβασης ως σύνολο, κλάδου ή μέρους επιχείρησης.

Άρθρο 46: ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΣΕ ΔΗΜΟΠΡΑΣΙΑ

Ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. για τις πωλήσεις σε δημοπρασίες.

Σε ποιες περιπτώσεις εφαρμόζεται το ειδικό καθεστώς

Το καθεστώς αυτό είναι προαιρετικό και μπορεί να εφαρμόζεται από τον διοργανωτή δημοπρασίας ο οποίος ενεργεί στο όνομα του κατ' εντολή και για λογαριασμό των εντολέων του με αντικείμενο την παράδοση μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, μέσω δημοπρασιών που διοργανώνει, με οποιοδήποτε τρόπο (τηλεόραση ή έκθεση). Τα μεταχειρισμένα αγαθά που εισάγονται από τρίτες χώρες δεν μπορούν να υπαχθούν στο καθεστώς του άρθρου 46.

Πως συμπληρώνεται η δήλωση Φ.Π.Α.

Η φορολογητέα αξία, κάθε παράδοσης αγαθού που διενεργεί ο διοργανωτής της δημοπρασίας, ισούται με τη διαφορά μεταξύ της συνολικής αξίας με την οποία χρεώνει τον αγοραστή και του καθαρού ποσού που καταβάλλει στον εντολέα του, μειωμένη κατά το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί στην προμήθειά του.

Το καθαρό ποσό που καταβάλλει ο διοργανωτής της δημοπρασίας στον εντολέα του, ισούται με τη διαφορά μεταξύ της τιμής κατακύρωσης του αγαθού στη δημοπρασία και του ποσού της προμήθειας που εισπράττει ο διοργανωτής της δημοπρασίας από τον εντολέα του, με βάση τη σχετική σύμβαση που καταρτίζεται μεταξύ τους, για πώληση του αγαθού με προμήθεια.

Ο διοργανωτής της δημοπρασίας εκδίδει προς τον εντολέα του εκκαθάριση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 12 Κ.Β.Σ., στην οποία αναγράφει χωριστά για κάθε παράδοση αγαθού, την τιμή κατακύρωσης του αγαθού και το ποσό της προμήθειας, στην οποία εμπεριέχεται και ο Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτήν, που εισπράττει ο διοργανωτής της δημοπρασίας από τον εντολέα του για την συγκεκριμένη παράδοση αγαθού.

Η παραπάνω εκκαθάριση που εκδίδει ο διοργανωτής της δημοπρασίας επέχει θέση τιμολογίου για τον εντολέα του, εφόσον αυτός

είναι υποκείμενο στο Φ.Π.Α. πρόσωπο που όφειλε να εκδώσει τιμολόγιο κατά την παράδοση του αγαθού στον διοργανωτή της δημοπρασίας, προκειμένου το αγαθό να πωληθεί για λογαριασμό του.

Για κάθε παράδοση αγαθού που κάνει ο διοργανωτής της δημοπρασίας, εκδίδει προς τον αγοραστή χειρόγραφα ή μηχανογραφημένα το φορολογικό στοιχείο στο οποίο πρέπει να αναγράψει εκτός των άλλων το είδος, την ποσότητα του αγαθού και διακεκριμένα : 1) την τιμή κατακύρωσης του αγαθού στη δημοπρασία, 2) τους φόρους, τέλη, εισφορές υπέρ του δημοσίου, 3) τα έξοδα, όπως της προμήθειας συσκευασία, μεταφοράς, κ.λπ. τα οποία επιβαρύνουν τον αγοραστή.

Ο διοργανωτής της δημοπρασίας οφείλει να καταχωρεί σε προσωρινούς λογαριασμούς ή σε ξεχωριστές στήλες, στα βιβλία που τηρεί, σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ., τα ποσά που εισπράττει ή θα εισπράξει από τον αγοραστή των αγαθών και τα ποσά που αποδίδει στον πωλητή των αγαθών.

Παράδειγμα:

Ο διοργανωτής «Α» είναι εγκατεστημένος στην Πάτρα, με βιβλία β' κατηγορίας και οργανώνει δημοπρασία τον Ιανουάριο του 2005. Στη δημοπρασία αυτή πωλεί παλιά μεταχειρισμένα αντικείμενα τα οποία του παρέδωσε ο εντολέας στο εσωτερικό της χώρας με σύμβαση εντολής για πώληση με προμήθεια 20% υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής του άρθρου 45.

Τα αντικείμενα είναι:

- 1) μία κορνίζα από ασήμι
- 2) ένα βάζο μπρούτζινο
- 3) ένα πίνακα ζωγραφικής

Ο διοργανωτής της δημοπρασίας διενεργεί τη δημοπρασία και πωλεί τα παραπάνω αγαθά στον παλαιοπώλη «Β» ο οποίος πλειοδότησε τη σχετική δημοπρασία.

Η τιμή κατακύρωσης για κάθε αγαθό με Φ.Π.Α. είναι

Κορνίζα	2.000
Βάζο	1.000
Πίνακα ζωγραφικής	<u>3.000</u>
Σύνολο	6.000

Ο διοργανωτής της δημοπρασίας ανέλαβε και την αποστολή των αγαθών στον αγοραστή και κατέβαλε μεταφορικά έξοδα 200 € και Φ.Π.Α. 19% σύνολο 238 €

Ζητείται: Να καταγραφούν όλες οι λογιστικές ενέργειες που αφορούν τον διοργανωτή «Α».

Λύση

1. Ο διοργανωτής της δημοπρασίας Α εκδίδει τιμολόγιο προς τον αγοραστή Β. Στο τιμολόγιο αυτό αναγράφει χωριστά για κάθε αγαθό την τιμή κατακύρωσης με Φ.Π.Α. και τις λοιπές επιβαρύνσεις του αγοραστή. Το τιμολόγιο εκδίδεται με τα εξής στοιχεία:

Τιμή κατακύρωσης αγαθών

Κορνίζα	2.000
Βάζο	1.000
Πίνακα ζωγραφικής	<u>3.000</u>
Σύνολο	6.000
Πλέον μεταφορικά με Φ.Π.Α.	<u>238</u>
ΣΥΝΟΛΟ	6.238

2. Ο διοργανωτής της δημοπρασίας «Α» μετά τη λήξη του μηνός και μέχρι τις 10 του επόμενου μήνα εκδίδει αθεώρητη εκκαθάριση προς τον εντολέα.

Η εκκαθάριση αυτή περιέχει τα εξής στοιχεία:

Τιμή κατακύρωσης αγαθών

Κορνίζα	2.000
Βάζο	1.000
Πίνακας ζωγραφικής	<u>3.000</u>
	6.000
- Προμήθεια με Φ.Π.Α.(6.000X20%)	- <u>1.200</u>
Αξία προς απόδοση στον εντολέα	4.800

3. Υπολογισμός φορολογητέας αξίας του διοργανωτή της δημοπρασίας, τιμή πώλησης

Κορνίζα	2.000
Βάζο	1.000
Πίνακας ζωγραφικής	3.000
Πλέον μεταφορικά	<u>238</u>
	6.238
- Μείον αξία του εντολέα	- <u>4.800</u>
Φορολογητέα αξία με ΦΠΑ	1.438

Έτσι από τα 1.438 € βρίσκουμε με εσωτερική υφαίρεση το εμπεριεχόμενο Φ.Π.Α. προς 19% και έχουμε τη φορολογητέα αξία χωρίς Φ.Π.Α..

$$1.438 \times 100/119 = 1.208,40$$

Φ.Π.Α.	<u>229,60</u>
--------	---------------

Σύνολο	1.438
--------	-------

4. Ο διοργανωτής της δημοπρασίας θα υποβάλλει περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. για τη φορολογική περίοδο Ιανουάριο-Φεβρουάριο 2005 και θα δηλώσει στις εκροές τη φορολογητέα αξία των 1.208,40 € και το Φ.Π.Α. 229,60 €. Ο Φ.Π.Α. που επιβαρύνει τα μεταφορικά 38 € θα εκπέσει ολόκληρος στην ίδια φορολογική περίοδο.

Μεταξύ των άλλων υποχρεώσεών του ο διοργανωτής της δημοπρασίας οφείλει να καταχωρεί σε προσωρινούς λογαριασμούς ή σε ξεχωριστές στήλες, στα βιβλία που τηρεί, σύμφωνα με τον Κ.Β.Σ., τα ποσά που εισπράττει ή θα εισπράξει από τον αγοραστή των αγαθών και τα ποσά που αποδίδει ή θα αποδώσει στον πωλητή των αγαθών.

Ως χρόνος παράδοσης του αγαθού από τον εντολέα προς τον διοργανωτή της δημοπρασίας θεωρείται ο χρόνος της πώλησης του αγαθού στη δημοπρασία. Ο καθορισμός του χρόνου παράδοσης έχει πρακτική σημασία, προκειμένου να προσδιοριστεί η φορολογική περίοδος στην οποία πρέπει να δηλωθεί η παράδοση του αγαθού από τον εντολέα στο διοργανωτή της δημοπρασίας. Για την παράδοση αυτή ο εντολέας δεν έχει υποχρέωση να αποδώσει Φ.Π.Α. στο δημόσιο δεδομένου ότι ο Φ.Π.Α. για την συγκεκριμένη παράδοση του αγαθού καταβάλλεται με την περιοδική Φ.Π.Α. που δίνει ο διοργανωτής της δημοπρασίας.

Παραδόσεις μέσω δημοπρασιών μεταχειρισμένων μεταφορικών μέσων σε πρόσωπα εγκατεστημένα σε άλλα κράτη-μέλη.

Το καθεστώς αυτό εφαρμόζεται για παραδόσεις μεταχειρισμένων μεταφορικών μέσων σε πρόσωπα εγκατεστημένα σε άλλο κράτος-μέλος, μπορούν να φορολογούνται τα πρόσωπα στην Ελλάδα, εφόσον η παράδοσή τους σε δημοπρασία, ενεργείται για λογαριασμό των προσώπων που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 45, δηλαδή για λογαριασμό ιδιωτών, δημοσίου κ.λπ.. Οι παραδόσεις καινούργιων μεταφορικών μέσων σε πρόσωπα εγκατεστημένα στην Ελλάδα δεν μπορούν να φορολογούνται με το καθεστώς των άρθρων 45 και 46 του Ν. 2859/00, αλλά με το κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.. Ως μεταχειρισμένα αγαθά θεωρούνται τα κινητά ενσώματα αγαθά, τα οποία πρόκειται να επαναχρησιμοποιηθούν στην κατάσταση που βρίσκονται ή μετά από επισκευή ή συντήρηση, εκτός από τα αντικείμενα καλλιτεχνικής,

συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας καθώς και των ευγενών μετάλλων ή πολύτιμων λίθων τα οποία δεν θεωρούνται μεταχειρισμένα αγαθά.

Υποκείμενος στο Φ.Π.Α. μεταπωλητής θεωρείται το υποκείμενο στο Φ.Π.Α. πρόσωπο που συστηματικά εισάγει, αγοράζει ή διαθέτει για τις ανάγκες της επιχείρησής του, με σκοπό την μεταπώληση, μεταχειρισμένα αγαθά ή αντικείμενα καλλιτεχνικής, αρχαιολογικής αξίας, είτε ενεργεί για δικό του λογαριασμό είτε για λογαριασμό τρίτου προσώπου με βάση σχετική σύμβαση παραγγελίας για την αγορά ή πώληση των αγαθών αυτών. Το πρόσωπο οφείλει πριν την διενέργεια οποιασδήποτε πράξης να υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., δήλωση έναρξης εργασιών ή μεταβολών-μετάταξης.

Διοργανωτής της δημοπρασίας θεωρείται το υποκείμενο στο Φ.Π.Α. πρόσωπο, το οποίο θέτει προς πώληση σε δημοπρασία ένα μεταχειρισμένο αγαθό ή αντικείμενο καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας που του παρέδωσε ο εντολέας του, με σκοπό την πώληση του αγαθού αυτού στον πλειοδότη.

Άρθρο 47: ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΟΥ ΧΡΥΣΟΥ

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

(α) Η παράδοση ενδοκοινοτική απόκτηση και εισαγωγή επενδυτικού χρυσού, συμπεριλαμβανομένου του επενδυτικού χρυσού για τον οποίο υπάρχουν πιστοποιητικά, κατ' είδος ή κατά γένος.

(β) Οι υπηρεσίες μεσιτών, οι οποίες ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλου, όταν παρεμβαίνουν στην παράδοση επενδυτικού χρυσού για τον εντολέα τους.

2. Ως «επενδυτικός χρυσός» νοείται:

(α) ο χρυσός υπό μορφή ράβδου ή πλάκας, βάρους καθαρότητας τουλάχιστον 995 χιλιοστών

(β) τα χρυσά νομίσματα για τα οποία ισχύουν τα εξής:

- Είναι καθαρότητας τουλάχιστον 900 χιλιοστών
- Έχουν κοπεί μετά το έτος 1800
- Αποτελούν ή έχουν αποτελέσει νόμιμο χρήμα στη χώρα προέλευσής τους
- Πωλούνται υπό κανονικές συνθήκες σε τιμή η οποία δεν υπερβαίνει κατά ποσοστό άνω του 80% την αξία της ελεύθερης αγοράς του χρυσού, ο οποίος περιέχεται στα νομίσματα.

3. Οι υποκείμενοι στο φόρο που παράγουν επενδυτικό χρυσό ή μεταποιούν κάθε είδους χρυσό σε επενδυτικό, μπορούν να επιλέγουν τη φορολόγηση της παράδοσης του επενδυτικού χρυσού σε άλλο πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο.

4. Οι υποκείμενοι στο φόρο που ενεργούν τις πράξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 δεν έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών τους.

5. Οι υποκείμενοι της παραγράφου 1, πέρα των υποχρεώσεών τους που προβλέπονται από άλλες διατάξεις, υποχρεούνται επίσης για τις πωλήσεις επενδυτικού χρυσού να εφαρμόζουν τις διατάξεις του π.δ. 186/1992 (ΦΕΚ 84 Α') για την πώληση αγαθών.

ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ
ΔΙΑΔΙΚΑΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο Α΄

ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Άρθρο 48: ΑΡΜΟΔΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΑΡΧΗ – ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟΣ ΕΛΕΓΧΟΣ

1. Η επιβολή του φόρου γίνεται από τον προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. που είναι αρμόδιος για τη φορολογία εισοδήματος του υπόχρεου στο φόρο.

2. Ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ελέγχει την ακρίβεια των υποβαλλόμενων δηλώσεων και προβαίνει στην εξακρίβωση των υπόχρεων που δεν έχουν υποβάλλει δήλωση.

3. Εφόσον διαπιστώνεται ανεπάρκεια ή ανακρίβεια των βιβλίων και στοιχείων, τα οποία τηρεί ο υπόχρεος στο φόρο, αναφορικά με τη φορολογητέα αξία, τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις του φόρου, ο προϊστάμενος προβαίνει στον προσδιορισμό τους με βάση τα εξής στοιχεία:

(α) τα ακαθάριστα έσοδα που προσδιορίζονται ύστερα από έλεγχο στη φορολογία εισοδήματος, τις αγορές και τις σχετικές με το φόρο δαπάνες του παρόντος νόμου

(β) τα συναφή στοιχεία που προκύπτουν από τον έλεγχο άλλων φορολογιών από πληροφορίες που διαθέτει ή περιέχονται σ' αυτόν.

4. Ο έλεγχος ενεργείται τις εργάσιμες ημέρες και ώρες για τον υπόχρεο στην επαγγελματική του εγκατάσταση ή αν αυτό είναι δύσκολο στην Δ.Ο.Υ. καθώς και σε άλλο τόπο και χρόνο ύστερα από συμφωνία του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και του υπόχρεου.

5. Κατά τη διάρκεια του ελέγχου επιτρέπεται κάθε εξέταση ή έρευνα στην επαγγελματική εγκατάσταση του υπόχρεου στο φόρο, στους χώρους επεξεργασίας, αποθήκευσης, παραγωγής και φυσικά στον τόπο παροχής υπηρεσιών.

6. Ο υπόχρεος στο φόρο επιδεικνύει κάθε έγγραφο ή στοιχείο που του ζητείται για τη διεξαγωγή του ελέγχου.

7. Ύστερα από έγγραφη πρόσκληση του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., οι δημόσιες δημοτικές, κοινοτικές και λοιπές αρχές, καθώς και κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, οφείλουν να αποστέλλουν σ' αυτόν μέσα σε 30 ημέρες από τη γνωστοποίηση της πρόσκλησης, κάθε στοιχείο χρήσιμο για τη διεξαγωγή του ελέγχου, πληροφορίες ή συνδρομή.

8. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται άλλος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. ή άλλη δημόσια αρχή για την παραλαβή των δηλώσεων, καθώς και άλλος προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. για την επιβολή του φόρου.

Άρθρο 49: ΠΡΑΞΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

1. Με βάση τα αποτελέσματα του ελέγχου ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. εκδίδει πράξη προσδιορισμού του φόρου για χρονική περίοδο που δεν μπορεί να είναι μεγαλύτερη από μια διαχειριστική περίοδο.

2. Αν ο προσδιορισμός του φόρου με μία πράξη είναι δυσχερής, εκδίδεται μερική πράξη στην οποία περιλαμβάνεται η φορολογητέα ύλη για την οποία ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. διαθέτει τα απαιτούμενα στοιχεία.

3. Πράξη προσδιορισμού του φόρου και αν ακόμη έγινε οριστική, δεν αποκλείει την έκδοση και κοινοποίηση συμπληρωματικής πράξης, αν από συμπληρωματικά στοιχεία που περιήλθαν με οποιοδήποτε τρόπο σε γνώση του προϊσταμένου Δ.Ο.Υ. μετά την έκδοση της πράξης, εξακριβώνεται ότι ο φόρος που προκύπτει είναι μεγαλύτερος από αυτόν που προσδιορίζεται με την αρχική πράξη ή αν η δήλωση ή τα έντυπα που τη συνοδεύουν αποδεικνύονται ανακριβή.

4. Η αίτηση για τη διοικητική επίλυση της διαφοράς ή η προσφυγή κατά της συμπληρωματικής πράξης αφορά μόνο τη φορολογητέα ύλη που προσδιορίζεται με αυτή.

5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται ο τόπος και το περιεχόμενο των πράξεων προσδιορισμού του φόρου, καθώς και ο τρόπος τήρησης του βιβλίου καταχώρησης των πράξεων αυτών.

Άρθρο 50: ΠΡΟΣΩΡΙΝΗ ΠΡΑΞΗ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΥ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

1. Αν από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου στο φόρο προκύπτει ότι παρέλειψε να δηλώσει ή δήλωσε ανακριβώς τη φορολογητέα αξία που προκύπτει από αυτά ή υπολόγισε εσφαλμένα τα ποσοστά ή τις εκπτώσεις, ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. μπορεί να εκδώσει προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου για μια ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή και για ολόκληρη διαχειριστική περίοδο.

2. Η προσωρινή πράξη περιέχει τη φορολογητέα αξία που προκύπτει από τα βιβλία και στοιχεία του υπόχρεου, το φόρο που αναλογεί, τις εκπτώσεις του φόρου, καθώς και τον πρόσθετο φόρο.

3. Κατά της προσωρινής πράξης επιτρέπεται η άσκηση προσφυγής, η οποία δεν αναστέλλει τη βεβαίωση και είσπραξη του φόρου. Οι δικαστικές αποφάσεις που εκδίδονται στις περιπτώσεις αυτές δεν επηρεάζουν τα αποτελέσματα του τακτικού ελέγχου και την ενδεχόμενη κύρια δίκη μιας και αποτελούν προσωρινό δεδικασμένο.

4. Από το φόρο που βεβαιώνεται οριστικά αφαιρείται ο φόρος της προσωρινής πράξης.

Άρθρο 51: ΚΟΙΝΟΠΟΙΗΣΗ ΤΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ

Οι πράξεις τις οποίες προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 40 και

50 κοινοποιούνται στον υπόχρεο μαζί με τη σχετική έκθεση ελέγχου, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Διοικητικής Δικονομίας. Αν η υπόθεση περαιωθεί ως ειλικρινής, τούτο γνωστοποιείται στον υπόχρεο με απλή ταχυδρομική επιστολή.

Άρθρο 52: ΔΙΟΙΚΗΤΙΚΗ ΕΠΙΛΥΣΗ ΤΗΣ ΔΙΑΦΟΡΑΣ

1. Ο υπόχρεος σε βάρος του οποίου εκδόθηκε η πράξη που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50, μπορεί αν αμφισβητεί την ορθότητά της, να προτείνει στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. τη διοικητική επίλυση της διαφοράς.

2. Η πρόταση υποβάλλεται με το δικόγραφο της προσφυγής ή με ιδιαίτερη αίτηση που κατατίθεται μέσα στη νόμιμη προθεσμία για την άσκηση της προσφυγής. Αυτός που υποβάλλει την αίτηση προσκομίζει όλα τα αποδεικτικά στοιχεία, αναπτύσσοντας και τους ισχυρισμούς του.

3. Ο προϊστάμενος Δ.Ο.Υ. αφού λάβει υπόψη του όλα τα στοιχεία που αναπτύσσονται από τον υπόχρεο είτε προφορικά είτε γραπτά, μπορεί να κρίνει το αίτημα βάσιμο εν όλω ή εν μέρει, να αποδεχθεί την ακύρωση της πράξης, την τροποποίηση της ή τη διαγραφή μερικών στοιχείων προσδιορισμού του φόρου, καθώς και τον περιορισμό του φόρου αυτού.

4. Στην περίπτωση που συμπέσουν οι απόψεις του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. και του υπόχρεου, συντάσσεται και υπογράφεται και από τους δυο πρακτικό διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

5. Η παραπάνω περίπτωση εφαρμόζεται και σε περίπτωση κατάργησης της δίκης.

6. Η διοικητική επίλυση της διαφοράς μπορεί να γίνει από ειδικό πληρεξούσιο αν αυτός καταθέσει στον προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ., έγγραφο πληρεξουσιότητας, δημόσιο ή ιδιωτικό.

7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται ο τύπος και

το περιεχόμενο του πρακτικού διοικητικής επίλυσης της διαφοράς.

Άρθρο 53: ΒΕΒΑΙΩΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

1. Ο φόρος βεβαιώνεται από τον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. στο όνομα του υπόχρεου σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 35. Για τη βεβαίωσή του, ο προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. συντάσσει χρηματικό κατάλογο μέσα σε 2 μήνες από τη λήξη του μήνα που αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης και όχι αργότερα από τρία έτη από το τέλος του έτους κατά το οποίο αποκτήθηκε ο τίτλος βεβαίωσης.

Η παράλειψη βεβαίωσης του φόρου στην προθεσμία των 2 μηνών αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα και τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικα.

2. Αν δεν έχει επιτευχθεί διοικητική επίλυση της διαφοράς και ασκήθηκε από το φορολογούμενο εμπρόθεσμη προσφυγή, βεβαιώνεται αμέσως από τον προϊστάμενο της δημόσιας οικονομικής υπηρεσίας ποσοστό 30% του αμφισβητούμενου κύριου φόρου, πρόσθετου φόρου και λοιπών συμβεβαιούμενων με αυτόν φόρων και τελών.

3. Η αναστολή που χορηγείται κατά τις διατάξεις των άρθρων 200 έως 205 του ν. 2717/1999 (ΦΕΚ 97Α), δεν αποκλείει την ολοκλήρωση της διαδικασίας βεβαίωσης και ταμειακώς του παραπάνω ποσοστού του αμφισβητούμενου κύριου φόρου, του πρόσθετου φόρου και των λοιπών συμβεβαιούμενων φόρων και τελών.

4. Φόρος που έχει ήδη βεβαιωθεί κατά το ποσό που δεν οφείλεται με βάση οριστική απόφαση του διοικητικού Πρωτοδικείου, εκπίπτει ή επιστρέφεται κατά περίπτωση.

5. Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών ορίζεται ο τύπος, το περιεχόμενο και ο τρόπος σύνταξης του χρηματικού καταλόγου καθώς

επίσης ορίζονται εκτός από τις Δ.Ο.Υ. και άλλες τράπεζες ή αρχές για την είσπραξη του φόρου.

Άρθρο 54: ΤΡΟΠΟΣ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ο οφειλόμενος φόρος καταβάλλεται:

- (α) Βάσει των δηλώσεων που υποβάλλονται.
- (β) Βάσει των φύλλων ελέγχου, εφόσον αυτά έχουν οριστικοποιηθεί με διοικητική επίλυση της διαφοράς ή λόγω μη άσκησης ή εκπρόθεσμης άσκησης προσφυγής.
- (γ) Βάσει ορισμένων αποφάσεων διοικητικών δικαστηρίων ή πρακτικών δικαστικού συμβιβασμού.

Στην περίπτωση αυτή καταβάλλεται σε 2 ίσες μηνιαίες δόσεις, με τον περιορισμό ότι το συνολικό ποσό του φόρου δεν υπερβαίνει το ποσό των 300 €. Η πρώτη δόση καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του επόμενου από τη βεβαίωση του μήνα και η δεύτερη μέχρι την τελευταία εργάσιμη για τις δημόσιες υπηρεσίες, ημέρα του μήνα που ακολουθεί.

Άρθρο 55: ΕΥΘΥΝΗ ΕΙΣ ΟΛΟΚΛΗΡΟΝ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Για την καταβολή του οφειλόμενου φόρου ευθύνονται εις ολόκληρον οι εξής:

(α) οι αναφερόμενοι στις διατάξεις της παραγράφου 7 του άρθρου 36 και της περίπτωσης β της παραγράφου 4 του άρθρου 38.

(β) οι νόμιμοι εκπρόσωποι των νομικών προσώπων κατά το χρόνο διάλυσης, συγχώνευσης ή μετατροπής τους, ανεξάρτητα από το χρόνο βεβαίωσης του φόρου.

(γ) το πρόσωπο που μεταβιβάζει σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 5 για το φόρο που οφείλεται μέχρι το χρόνο της μεταβίβασης.

Άρθρο 56: ΑΚΥΡΩΣΗ Ή ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΟΡΙΣΤΙΚΗΣ ΕΓΓΡΑΦΗΣ

Για την ακύρωση ή την τροποποίηση οριστικής φορολογικής εγγραφής εφαρμόζονται αναλόγως οι διατάξεις του άρθρου 75 του Ν. 2238/1994 όπως ισχύουν.

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο Β΄

ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ – ΑΠΟΡΡΗΤΟ ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

Άρθρο 57: ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ

1. Η κοινοποίηση φύλλου ελέγχου κατά τις διατάξεις του άρθρου 49 δεν μπορεί να γίνει μετά την πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την επίδοση της δήλωσης. Το δικαίωμα του Δημόσιου για επιβολή του φόρου παραγράφεται μετά την πάροδο της πενταετίας.

2. Κατ' εξαίρεση η βεβαίωση του φόρου μπορεί να γίνει και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο της δεκαετίας εφόσον:

α) δεν υποβλήθηκε περιοδική ή εκκαθαριστική δήλωση

β) οφείλεται στην από πρόθεση πράξη ή παράλειψη του φορολογούμενου με τη σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου

γ) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49

3. Σε περίπτωση υποβολής της περιοδικής ή εκκαθαριστικής δήλωσης κατά την διάρκεια του τελευταίου έτους της παραγραφής, το δικαίωμα του δημοσίου για την κοινοποίηση της πράξης του άρθρου 49 παραγράφεται μετά την πάροδο τριετίας από τη λήξη του έτους υποβολής της δήλωσης.

4. Χρέη προς το Δημόσιο, βεβαιωθέντα ή βεβαιούμενα με οποιοδήποτε τρόπο, παραγράφονται μετά δεκαετία από τη λήξη του οικονομικού έτους εντός του οποίου κατέστησαν ληξιπρόθεσμα.

Άρθρο 58: ΑΠΟΡΡΗΤΟ

1. Οι φορολογικές δηλώσεις, τα φορολογικά στοιχεία, οι εκθέσεις, οι πράξεις προσδιορισμού αποτελεσμάτων, τα φύλλα ελέγχου και κάθε στοιχείο του φακέλου που έχει σχέση με τη φορολογία ή άπτεται αυτής είναι απόρρητα και δεν επιτρέπεται η γνωστοποίησή τους σε οποιοδήποτε άλλον εκτός από το φορολογούμενο στον οποίο αφορούν αυτά.

2. Οι δηλώσεις φόρου χρησιμοποιούνται αποκλειστικά για φορολογικούς σκοπούς και δεν επιτρέπεται η χρησιμοποίησή τους για δίωξη εκείνου που υπέβαλε τη δήλωση ή του προσώπου από το οποίο αυτός απέκτησε το εισόδημα, για παράβαση των κειμένων διατάξεων.

3. Όσοι με οποιαδήποτε ιδιότητα συμπράττουν στην εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος και από το λόγο αυτό λαμβάνουν γνώση των τραπεζικών ή άλλων συναλλαγών, υποχρεούνται να τηρούν το απόρρητο των συναλλαγών αυτών.

4. Διατάξεις ειδικών νόμων που προβλέπουν παρεκκλίσεις από το απόρρητο και αφορούν τη φορολογία εισοδήματος, ισχύουν αναλόγως και για την εφαρμογή του παρόντος νόμου.

Άρθρο 59: ΛΟΙΠΕΣ ΔΙΑΔΙΚΑΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

1. Διατάξεις νόμων που αφορούν θέματα διαδικασίας για την επιβολή του φόρου εισοδήματος ισχύουν αναλόγως και για την εφαρμογή του παρόντος νόμου, εφόσον στις διατάξεις του δεν ορίζεται διαφορετικά.

2. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ρυθμίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου.

Κ Ε Φ Α Λ Α Ι Ο Γ΄

ΕΙΔΙΚΗ ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΒΕΒΑΙΩΣΗΣ ΚΑΙ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Άρθρο 60

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 είσπραξη των εισαγωγικών δασμών και λοιπών φόρων.

Οι πιο πάνω διατάξεις εφαρμόζονται και για τη διοικητική επίλυση των διαφορών, που προκύπτουν κατά την εισαγωγή αγαθών.

2. Κάθε παράβαση των διατάξεων του παρόντος άρθρου χαρακτηρίζεται ως τελωνειακή παράβαση και διώκεται σύμφωνα με τις εκάστοτε ισχύουσες διατάξεις του Τελωνειακού Κώδικα.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Πολλοί λένε ότι το να κάνεις αυτοκριτική για πράγματα τα οποία έχει πράξει είναι το ύψιστο αγαθό. Κάνοντας λοιπόν μια πλήρη ανακεφαλαίωση σε όλη τη δουλειά που έχει γίνει θέλουμε να σταθούμε σε δύο, τρία σημεία που αξίζει να αναφερθούν.

Πρώτον, ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας θεωρείται το άλφα και το ωμέγα ενός κομματιού της λογιστικής επιστήμης που καλά θα ήταν να γίνει κατανοητό και αυτό γιατί η λειτουργία του Φ.Π.Α. σε κάθε επιχείρηση είναι:

ι) η επιχείρηση παίρνει τα τιμολόγια από τους προμηθευτές της οι οποίοι τη χρεώνουν με την αξία των αγορών της και με ένα ποσό Φ.Π.Α., το οποίο γράφεται χωριστά από την αξία, ιι) η επιχείρηση χρεώνει επίσης τους πελάτες της με την αξία των αγαθών που πουλάει και με το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί, ιιι) έτσι η επιχείρηση έχει εισπράξει ένα ποσό Φ.Π.Α. από τους πελάτες της και έχει πληρώσει ένα ποσό Φ.Π.Α. στους προμηθευτές της. Αφαιρεί το Φ.Π.Α. που πλήρωσε στους προμηθευτές της από αυτό το Φ.Π.Α. που εισέπραξε από τους πελάτες της και αποδίδει στο δημόσιο τη διαφορά.

Ένα άλλο σημείο που θέλουμε να σταθούμε είναι η μη διαχρονικότητα των νόμων που αφορούν το θέμα. Κάθε νόμος, διάταξη έχει μια ημερομηνία λήξης. Αυτό που ισχύει για μια περίοδο παύει να ισχύει με νομοθετικές ρυθμίσεις για μια άλλη περίοδο. Αυτό σημαίνει ότι ο λογιστής πρέπει να είναι πάντα ενήμερος για τις τρέχουσες αλλαγές εκ των προτέρων για να μπορεί να τις αντιμετωπίζει.

Τέλος θέλουμε να ευχαριστήσουμε θερμά τον εισηγητή μας για τις κατευθύνσεις του, οι οποίες μας οδήγησαν στο επιθυμητό αποτέλεσμα και θέλουμε να ελπίζουμε ότι η παραπάνω πτυχιακή θα αποτελέσει ένα πρακτικό βοήθημα σε όσους ανατρέξουν κάποτε σ' αυτή.

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

ΟΙ ΚΥΡΙΟΤΕΡΕΣ ΑΛΛΑΓΕΣ ΓΙΑ ΤΟ Φ.Π.Α. ΠΟΥ ΕΧΟΥΝ ΓΙΝΕΙ ΑΠΟ 1.1.2003 ΚΑΙ ΜΕΤΑ

1. Η περιοδική δήλωση από 1.1.2003 και μετά υποβάλλεται ως εξής:

(α) Όσοι τηρούν βιβλία γ' κατηγορίας υποβάλλουν την περιοδική δήλωση κάθε μήνα και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα.

(β) Όσοι τηρούν βιβλία α' ή β' κατηγορίας, έστω και αν πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές, υποβάλλουν την περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. μετά τη λήξη του κάθε τριμήνου και μέχρι τις 20 του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο.

(γ) Με βάση το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ., παρατείνεται η υποβολή της περιοδικής δήλωσης ως εξής:

Όταν ο Α.Φ.Μ. λήγει στα ψηφία	Χρόνος υποβολής της περιοδικής δήλωσης
1 ή 2	Μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα
3 ή 4 ή 5	Μέχρι τις 21 του επόμενου μήνα
6 ή 7 ή 8	Μέχρι τις 22 του επόμενου μήνα
9 ή 0	Μέχρι τις 23 του επόμενου μήνα

2. Αν οι περιοδικές δηλώσεις υποβάλλονται ηλεκτρονικά, τότε η τελευταία ημερομηνία υποβολής τους (ανεξάρτητα από το Α.Φ.Μ.) και ταυτόχρονα καταβολής του Φ.Π.Α. ορίζεται η 26^η ημέρα. Επίσης, αν κάποια από τις παραπάνω ημερομηνίες συμπίπτει με αργία (μη εργάσιμη ημέρα), τότε θα μετακυλίωνται οι αντίστοιχες ημερομηνίες, ανάλογα.

3. Όσοι τηρούν βιβλία α' ή β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές, τότε αυτοί θα πρέπει να υποβάλλουν τις δηλώσεις Intrastat κάθε μήνα (και όχι κάθε τρίμηνο που υποβάλλεται η περιοδική δήλωση),

4. Δεν υποβάλλονται οι πιστωτικές ούτε και οι μηδενικές περιοδικές δηλώσεις ούτε και οι χρεωστικές μέχρι 3 € Όταν όμως η επιχείρηση πραγματοποιεί και ενδοκοινοτικές συναλλαγές, ή όταν υποβάλλεται αίτημα επιστροφής του Φ.Π.Α. ή όταν το επιθυμεί η επιχείρηση, τότε υποβάλλονται και οι πιστωτικές ή μηδενικές περιοδικές δηλώσεις του Φ.Π.Α. (άρθρο 11 Ν. 3052/02).

5. Δεν επιβάλλεται πρόστιμο για τις πιστωτικές περιοδικές δηλώσεις που δεν έχουν υποβληθεί μέχρι να ψηφιστεί ο Ν. 3052/02.

6. Όσοι τηρούν βιβλία α' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και επιθυμούν, μπορούν να προκαταβάλλουν το Φ.Π.Α. το περσινό, όπως αυτό φαίνεται από την εκκαθαριστική δήλωση, προσαυξημένο κατά 10% και έτσι δεν θα υποβάλλουν περιοδικές δηλώσεις, αλλά μόνο η εκκαθαριστική δήλωση, οπότε τακτοποιείται και η τυχόν διαφορά από το Φ.Π.Α. του έτους.
Προϋπόθεση: Να μην διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Όσοι επιλέξουν το καθεστώς αυτό για τη χρήση 2003 υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση μεταβολών μέχρι 30.01.2003 και να παραμείνουν στο καθεστώς αυτό 3 χρόνια.

7. Οι δηλώσεις μεταβολών υποβάλλονται στο εξής μέσα σε 30 ημέρες (όχι σε 10 ημέρες).

8. Οι τόκοι υπερημερίας στις πωλήσεις με πίστωση είναι απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α.. Δηλαδή, σε Φ.Π.Α. υπόκεινται οι τόκοι στις πωλήσεις με πίστωση, τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφάλισης, μεταφοράς, φορτοεκφόρτωσης, όχι όμως και οι τόκοι υπερημερίας.

9. Οι πωλητές τηλεκαρτών κ.λπ. δεν προσθέτουν Φ.Π.Α. στην πώληση τηλεκαρτών, εισιτηρίων κ.λπ., διότι ο Φ.Π.Α. αυτός καταβάλλεται από την επιχείρηση παροχής υπηρεσιών κατά το χρόνο διάθεσης αυτών. Οι πωλητές όμως έχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. των εισροών τους (άρθρο 19 παρ. 9 Ν. 2859/2000).

10. Όσοι πραγματοποιούν αποκλειστικά πράξεις που δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. (γιατροί, δικηγόροι), τα νομικά πρόσωπα που δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α. και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος, όταν πραγματοποιούν φορολογητέες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, υποβάλλουν στη Δ.Ο.Υ. έκτακτη περιοδική δήλωση μέχρι τις 15 του επόμενου μήνα (ήταν μέχρι τις 25 του επόμενου μήνα) (άρθρο 38 παρ. 6 Ν. 2859/2000).

11. Από 1.7.2003 και μετά οι περιοδικές δηλώσεις του Φ.Π.Α. με β' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. υποβάλλονται υποχρεωτικά μέσω TAXIS (δεν έχει εφαρμοστεί ακόμα αυτό η διάταξη).

12. Καθιερώνεται από 1.1.2003 και μετά το ειδικό καθεστώς ανακυκλώσιμων απορριμμάτων και αφορά τις επιχειρήσεις που αγοράζουν ή συλλέγουν ανακυκλώσιμα απορρίμματα, όπως μέταλλα, γυαλί, χαρτί, χαρτόνι κ.λπ., οι οποίες απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α., εφόσον τα ακαθάριστα έσοδα από όλες τις δραστηριότητες (εκτός από μη σιδηρούχα μέταλλα) της προηγούμενης χρονιάς δεν υπερβαίνουν τα 900.000 €(άρθρο 39 α Ν. 2859/00).

Άρθρο 39

Παράδειγμα τήρησης βιβλίου Αγορών

Η επιχείρηση της Μάρκου Αγγελικής διατηρεί παντοπωλείο με είδη διατροφής λιανικά στο χωριό Λακκόπετρα στην Κάτω Αχαΐα. Στην επιχείρηση αυτή συνέβησαν τα παρακάτω γεγονότα όπου αποτυπώθηκαν στο βιβλίο αγορών ως εξής:

Ενέργειες για τη συμπλήρωση του Φ.Π.Α. μετά τη λήξη του α' τριμήνου.

Η επιχείρηση έχει συντελεστή κέρδους 5% πάνω στις αγορές και 4% πάνω στις πωλήσεις. Υποθέτουμε ότι οι συντελεστές αυτοί χρησιμοποιούνται για τον προσδιορισμό του συντελεστή μικτού κέρδους, διότι αυτοί δίνουν μικτό κέρδος μεγαλύτερο συγκριτικά από εκείνο που προκύπτει με βάση τα πραγματικά δεδομένα λειτουργίας της επιχείρησης.

Ο λογιστής της επιχείρησης είναι υποχρεωμένος μέχρι τις 20 Απριλίου να συμπληρώσει την περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. και μαζί μ' αυτήν να συμπληρώσει το τυχόν Φ.Π.Α. στην αρμόδια Δ.Ο.Υ..

Για να συμπληρώσει την περιοδική δήλωση ο λογιστής θα πρέπει πρώτα να υπολογίσει τα ακαθάριστα έσοδα για το α' τρίμηνο. Αυτά βρίσκονται, αν πολλαπλασιαστούν οι αγορές με το κλάσμα 5/4

Στο παράδειγμά μας έχουμε:

	Αγορές		Τεκμαρτές πωλήσεις
Πωλήσεις 8 %	660 X 5/4	=	825
Πωλήσεις 8 %			
Αγροτικών προϊόντων	800 X 5/4	=	1.000
Σύνολο με 8%	1.460 X 5/4	=	1.825
Πωλήσεις με 8%	5.100 X 5/4	=	6.375
Σύνολο πωλήσεων	6.560 X 5/4	=	8.200

Σύμφωνα με τα παραπάνω και με βάση τα δεδομένα του βιβλίου αγορών η περιοδική δήλωση συμπληρώνεται ως εξής. Πρώτα συμπληρώνεται η δεύτερη σελίδα 368 και στη συνέχεια συμπληρώνεται η πρώτη σελίδα 367 της δήλωσης.

Άρθρο 38

Παράδειγμα τήρησης βιβλίου Εσόδων-Εξόδων του Κ.Β.Σ. και ενδοκοινοτικές συναλλαγές και εισαγωγές – εξαγωγές.

Η εμπορική επιχείρηση Δ. Δημόπουλου και Σία Ο.Ε. με β' κατηγορίας βιβλία του Κ.Β.Σ. διατηρεί βιβλιοπωλείο στην Καλαμάτα στην οδό Παραδείσου 23 και έχει Α.Φ.Μ. 023562712. Μέσα στο έτος 2004 πραγματοποίησε τις παρακάτω πωλήσεις, αγορές και δαπάνες που αποτυπώνονται στο βιβλίο εσόδων εξόδων για το πρώτο τρίμηνο καθώς και οι εισαγωγές-εξαγωγές.

Ενέργειες για τη συμπλήρωση της περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α. και των δηλώσεων Intrastat του α' τριμήνου του 2004.

Με βάση τα δεδομένα του βιβλίου εσόδων-εξόδων και μέσα στο χρονικό διάστημα από 1.4. έως 20.4 συμπληρώνεται η περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. του α' τριμήνου. Για την συμπλήρωση της περιοδικής δήλωσης, υποθέτουμε ότι το πιστωτικό υπόλοιπο του τελευταίου τρίμηνου της προηγούμενης χρονιάς 2003 είναι 100 €. Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα μετά τη λήξη του τριμήνου. Ακόμη μέχρι την ίδια χρονική περίοδο μαζί με την περιοδική Φ.Π.Α. συμπληρώνεται και η δήλωση intrastat (μία για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις και μία για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις). Επίσης μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα από την κατάθεση του Φ.Π.Α. και του intrastat καταθέτουμε και έναν ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν μέσα στο προηγούμενο τρίμηνο και έναν για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

Άρθρο 38

Παράδειγμα λειτουργίας επιχείρησης με βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ..
Περιλαμβάνονται αγορές, εισαγωγές, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις,
πωλήσεις, εξαγωγές, ενδοκοινοτικές παραδόσεις.

Η επιχείρηση ΝΗΜΑΤ Α.Ε. τηρεί βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. και έχει έδρα την Αθήνα, Καποδιστρίου 27, Δ.Ο.Υ. ΦΑΕΕ Αθηνών. Ασχολείται με την παραγωγή και εμπορία νήματος, κουβέρντας και φλοκάτης. Την 1.1.2004 παρουσιάζει την εξής περιουσιακή κατάσταση.

Ενεργητικό => λογαριασμός 38.00.00 Ταμείο 300.000 €

Παθητικό => λογαριασμός 40.00.00 Μετοχικό κεφάλαιο 300.000 €

Κατά το 2004 πραγματοποίησε λογιστικά γεγονότα από τα οποία προκύπτουν οι ακόλουθες εγγραφές στα ημερολόγια.

Γεγονός 1

Η ΝΗΜΑΤ Α.Ε. αγοράζει με πίστωση από το Σακκά Ο.Ε. κουβέρτες αξίας 10.000 € με ΔΑΤ Νο 10 στις 10.1.2004

Εγγραφή στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων

_____ 10.1.2004 _____	Χρέωση	Πίστωση
20 ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ		
20.01.00.018 Αγορές με 18%	10.000	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		
54.00.00.018 Φ.Π.Α. αγορών με 18%	1.800	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00.000 Σακκάς Ο.Ε.		11.800
Τιμ. Νο 10/10.1.2004 Σακκάς Ο.Ε.		
_____ // _____		

Γεγονός 2

Η ΝΗΜΑΤ Α.Ε. αγοράζει ανταλλακτικά για τα μηχανήματά της αξίας 2.000 € με πίστωση στις 15.1.2004 με Τ.Δ.Α. Νο 12 από τον Ζανά Α.Ε..

Εγγραφή στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων

<u>15/1/04</u>	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
62 ΠΑΡΟΧΕΣ ΤΡΙΤΩΝ		
62.07.02.001 Επισκευές και συντηρήσεις υποκείμενες στο Φ.Π.Α.	2.000	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ ΤΕΛΗ		
54.00.02.018 Φ.Π.Α. δαπανών 18%	360	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.01.001 Ζανάς Α.Ε.		2.360
Εξόφληση τιμολογίου Νο 12/Ζανάς Α.Ε.		
_____ // _____		

Γεγονός 3

Η ΝΗΜΑΤ Α.Ε. πουλάει 90 κουβέρτες (εμπορεύματα με πίστωση στις 29/1 με Τ.Δ.Α. Νο 26 στον Βαρνά Ο.Ε. αξίας 40.500

Εγγραφή στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων

<u>20.1.2004</u>	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
30 ΠΕΛΑΤΕΣ		
30.00.00.000 Βαρνάς Ο.Ε.	47.790	
70 ΠΩΛΗΣΕΙΣ		
70.00.00.018 Πωλήσεις με 18%		40.500
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		
54.00.04.018 Φ.Π.Α. πωλήσεων με 18%		7.290
Τ.Δ.Α. Νο 26/20.1.2004		
_____ // _____		

Γεγονός 4

Στις 22/1. Έγινε ο διακανονισμός τοις μετρητοίς μιας εισαγωγής α' υλών (νήματα 3.500 κιλά τύπου R) από τη Ρουμανία. Για την εισαγωγή αυτή καταβλήθηκαν στην Τράπεζα που μεσολάβησε και πραγματοποίησε τον διακανονισμό 25.000 € Το εκκαθαριστικό έντυπο της Τράπεζας συνοδεύεται και με το τιμολόγιο του οίκου του εξωτερικού.

Εγγραφή στο ημερολόγιο ταμείου

_____22.1.04_____	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
32. ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ		
32.01.00.001 Εισαγωγή Νο 1	25.000	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο επιχείρησης		25.000
Εξόφληση εισαγωγής Νο 1/21.1		
_____ // _____		

Γεγονός 5

Στις 26/1. Για την παραπάνω εισαγωγή, η μεταφορική εταιρεία «Ερμής Α.Ε.» εκδίδει μια φορτωτική και εισπράττει από την επιχείρηση 1.500 € για τη μεταφορά του νήματος από το εξωτερικό μέχρι την αποθήκη της επιχείρησης. Στο ποσό των 1.500 € η μεταφορική εταιρεία δεν προσθέτει Φ.Π.Α., διότι τα μεταφορικά αυτά έχουν ληφθεί υπόψη στο τελωνείο.

Στο ημερολόγιο ταμείου γίνεται η εγγραφή

_____16.1.2004_____	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
32 ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ		
32.01.00.001 Εισαγωγή Νο 1	1.500	
38 ΧΡΗΜΑΤΙΚΑ ΔΙΑΘΕΣΙΜΑ		
38.00.00.000 Ταμείο		1.500
Εξόφληση φορτωτική		
_____ // _____		

Σημείωση

Αν η ΝΗΜΑΤ Α.Ε. ενημερώνει τα λογιστικά της βιβλία μέσω Η/Υ, τότε θα έπρεπε πρώτα να πιστωθεί ένας τεταρτοβάθμιος του λογαριασμού 50 προμηθευτές και στη συνέχεια με χρέωση του λογαριασμού 50 πιστώνεται ο λογαριασμός 38. Αυτό γίνεται για να συμπεριληφθεί η μεταφορική εταιρεία στη συγκεντρωτική κατάσταση για τις αγορές-δαπάνες που θα υποβάλλει η ΝΗΜΑΤ Α.Ε.

Γεγονός 6

Ο εκτελωνιστής εκδίδει το εξοδολόγιο, δηλαδή το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών, που αφορά την εισαγωγή της 21.1. επί πιστώσει, ως εξής:

ΤΙΜΟΛΟΓΙΟ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ Νο 15, ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ: 30/1	
ΕΚΔΟΤΗΣ: ΑΒΡΑΜΙΔΗΣ ΓΕΩΡΓΙΟΣ, ΚΟΜΝΗΝΩΝ 10, ΑΦΜ 567840020	
ΠΕΛΑΤΗΣ: ΝΗΜΑΤ Α.Ε. ΚΑΠΟΔΙΣΤΡΙΟΥ 27, Α.Φ.Μ. 123456000	
ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΠΟΣΑ ΣΕ €
Χαρτόσημα διασάφησης	40
Φ.Π.Α. εισαγωγής	3.600
Λοιποί φόροι	160
Λοιπά έξοδα	100
Αμοιβή	200
Φ.Π.Α. αμοιβής με 18%	36
ΣΥΝΟΛΟ	4.136 €

(Α) Αν η εταιρεία ενημερώνει τα βιβλία της μέσω Η/Υ τότε για την αμοιβή του εκτελωνιστή που είναι 200 € πιστώνεται πρώτα ένας τεταρτοβάθμιος λογαριασμός του λογαριασμού 50 «Προμηθευτές και στη

συνέχεια μεταφέρεται στο λογαριασμό 35 «λογιστικής διαχείρισης προκαταβολών και πιστώσεων», ενώ για το υπόλοιπο ποσό πιστώνεται κατευθείαν ο λογαριασμός 35. Δηλαδή γίνονται οι εξής εγγραφές:

Ημερολόγιο διαφόρων πράξεων

_____ 30.1.2004 _____	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
32 ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ		
32.01.00.001 Εισαγωγή Νο 1	4.136	
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00.002 Αβραμίδης		200
35 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ		
35.00.00.000 Αβραμίδης		3.939
Τιμ. Παροχής Υπηρεσιών Νο 15		
_____ // _____		
50 ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ		
50.00.00.002 Αβραμίδης	200	
35 ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΗΣ		
35.00.00.000 Αβραμίδης		200
Τακτοποίηση λογαριασμών		
_____ // _____		

Αν στη συνέχεια, εξοφληθεί το τιμολόγιο του εκτελωνιστή, τότε χρεώνεται ο λογαριασμός 35.00.00.000 με το ποσό 4.136 € και πιστώνεται ο λογαριασμός 38.00.00.000 Ταμείο

(B) Το εξοδολόγιο συνοδεύεται και με την διασάφηση εισαγωγής και έχουμε την εγγραφή στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων

_____ 30.1.2004 _____	ΧΡΕΩΣΗ	ΠΙΣΤΩΣΗ
24 A+B ΥΛΕΣ-ΥΛΙΚΑ ΣΥΚΕΥΑΣΙΑΣ		
24.02.00.0018 Εισαγωγές Α' υλών 18%	20.200	
24.02.00.000 >> >> >>		
απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α.	6.800	
34 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		
54.00.00.018 Φ.Π.Α. αγορών με 18%	3.636	
32 ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ		
32.01.00.001 Εισαγωγή Νο 1		30.636
Μεταφορά εισαγωγής Νο από 32.00.001		
Στο λογαριασμό 24.00		
_____ // _____		

Ενέργειες για το Φ.Π.Α. του μήνα Ιανουαρίου 2004

Μετά τη λήξη του μήνα Ιανουαρίου και μέχρι της 20.2 με βάση τα δεδομένα των βιβλίων της επιχείρησης που αφορούν το μήνα Ιανουάριο, δηλαδή με βάση τα δεδομένα των λογαριασμών Φ.Π.Α. και των αντίστοιχων λογαριασμών εσόδων-εξόδων του αναλυτικού καθολικού που χρεωπιστώθηκαν το μήνα αυτό ο λογιστής είναι υποχρεωμένος να συμπληρώσει μια περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. εις διπλούν και μαζί μ' αυτήν να πληρώσει στη Δ.Ο.Υ. το ποσό Φ.Π.Α. που οφείλεται για καταβολή.

Τα ποσά της περιοδικής δήλωσης παίρνονται από τις καρτέλες του αναλυτικού καθολικού ή από ισοζύγιο που έχει χωριστά την κίνηση του συγκεκριμένου μήνα. Οι καρτέλες αυτές είναι συμπληρωμένες ως εξής:

Καρτέλες αναλυτικού καθολικού μήνα Ιανουαρίου

Χρέωση 20.01.00.018 Αγορές 18% Πίστωση

10/1/04 Τιμ. Νο 10 Σακκάς Ο.Ε. 10.000

Χρέωση 24.02.00.018 Εισαγωγές α' υλών με 18% Πίστωση

30.1.04 Εισαγωγή Νο 1 20.200

Χρέωση 24.02.00.000 Εισαγωγές α' υλών απαλλασ. Πίστωση

30.1.04 Εισαγωγή Νο 1 6.800

Χρέωση 54.00.00.018 Φ.Π.Α. αγορών με 18% Πίστωση

10.1.04 Τιμ. Νο 10 Ζακκάς Ο.Ε. 1.800

30.1.04 Εισαγωγή Νο 1 3.636

5.436

Χρέωση 54.00.02.018 Δαπανών με 18% Πίστωση

15.1.04 Τιμ. Νο 12 Ζανάς Α.Ε. 360

Χρέωση 54.00.04.018 Φ.Π.Α. πωλήσεων με 18% Πίστωση

20.01.04 Τιμ. Νο 26 7.290

Χρέωση 62.07.02.001 Επισκευές +συντηρήσεις μηχαν. Πίστωση

που υπόκεινται στο Φ.Π.Α.

15.1.04 Τιμ. Νο 12 Ζανάς Α.Ε. 2.000

Χρέωση 70.00.00.018 Πωλήσεις χονδρικής με ΦΠΑ 18% ΠΙΣΤΩΣΗ
20.1.04 Τιμ. Νο 26 40.500

Σύμφωνα με τις παραπάνω καρτέλες η περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.
συμπληρώνεται ως εξής:

Ενέργειες για το Φ.Π.Α. του μήνα Φεβρουαρίου 2004

Μετά τη λήξη του μήνα Φεβρουαρίου και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα, ο λογιστής της «NHMAT A.E.» θα πρέπει να προβεί στις παρακάτω ενέργειες, που είναι ίδιες με εκείνες του μηνός Ιανουαρίου, δηλαδή:

1. Να συγκεντρώσει σε μία απλή αθεώρητη κατάσταση τις εκροές, τις εισροές, τις δαπάνες και το Φ.Π.Α. που αναλογεί σ' αυτές.

2. Σύμφωνα με τα ποσά του αναλυτικού καθολικού ή του ισοζυγίου κίνησης Φεβρουαρίου ο λογιστής μέχρι τις 20/3 συμπληρώνει την περιοδική δήλωση εις διπλούν και την υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. μόνο όταν είναι χρεωστική.

3. Επίσης μέχρι τις 20/3 μαζί με την περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α. υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. και τις δηλώσεις (intrastat) μια για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις και μία για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

4. Μέχρι τις 20/4 υποβάλλονται και οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες (listing) για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις και αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν μέσα στο τρίμηνο.

Οι καρτέλες Αναλυτικού καθολικού του μήνα Φεβρουαρίου είναι οι εξής:

<u>Χρέωση</u>	<u>12.00.10.018</u>	<u>Αγορές μηχανημάτων 18%</u>	<u>Πίστωση</u>
25.2.04 Τιμ. Νο 11 Εστιάδη		10.000	

<u>Χρέωση</u>	<u>20.03.00.098</u>	<u>Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις</u>	<u>Πίστωση</u>
		<u>Απαλλασσόμενες του Φ.Π.Α.</u>	
22.2.04 Τιμ. Νο 33 Λαρς		618,96	

Χρέωση 20.03.00.018 Ενδοκοινοτικές απαιτήσεις 18% Πίστωση

22.2.04 Φορτωτική Νο 115 Σπανός Α.Ε. 3.000

28.2.04 Φορτωτική Νο 85 Κάλβος Α.Ε. 2.500

Σύνολο 5.500

Χρέωση 24.01.00.018 Αγορές άυλων με 18% Πίστωση

10.2.04 Τιμ. Νο 17 Μήκα 9.200 16.2.04 ΠΤ Νο 11 Μήκα 600

Χρέωση 54.00.00.018 Φ.Π.Α. αγορών με 18% Πίστωση

10.2.04 Τιμ. Νο 17 Μήκα 1.656 16.2.04 ΠΤ Νο 11 Μήκα 108

Χρέωση 54.00.02.018 Φ.Π.Α. δαπανών με 18% Πίστωση

27.2.04 ΔΕΗ Ιανουαρίου 43,35

28.2.04 ΟΤΕ Ιανουαρίου 81,50

ΣΥΝΟΛΟ 124,85

Χρέωση 54.00.04.018 Φ.Π.Α. πωλήσεων με 18% Πίστωση

23.2.04 Α.Λ.Π. Νο 10 122,03

Χρέωση 54.00.99.099 Φ.Π.Α. πληρωμών μηνών Πίστωση

22.2.04 Εξόφληση ΦΠΑ Ιανουαρίου 1.494 Υπόλοιπο 31.1.04 1,494

Χρέωση 54,99,95,928 Φ.Π.Α. ενδοκοινοτικών Πίστωση

Αποκτήσεων με 18%

22.2.04 Φορτωτική Νο 115 Σπανός Α.Ε. 540

28.2.04 Φορτωτική Νο 85 Κάλβος Α.Ε. 450

Σύνολο 990

Χρέωση 54.00.05.018 Φ.Π.Α. φορολογητέας αξίας Πίστωση
Ενδοκοινοτικών αποκτήσεων με 18%

22.2.04 Στατ. Αξία τιμ. Νο 113 2.520,35

28.2.04 Στατ. Αξία τιμ. Νο 28 756,00

ΣΥΝΟΛΟ 3.276,35

Χρέωση 54.00.05.098 Φ.Π.Α. φορολογητέας Αξίας Πίστωση
Ενδοκοινοτικών αποκτήσεων με 18%

22.2.04 Στατ. αξία τιμ. Νο 133 2.520,35

28.2.04 Στατ. αξία τιμ. Νο 38 756,00

ΣΥΝΟΛΟ 3.276,35

Χρέωση 54.00.01.018 Φ.Π.Α. αγορών παγίων 18% Πίστωση
25.2.04 Τιμ. Νο 11 Εσκιάδη 1.800

Χρέωση 62.00.00.001 Ηλεκτρικό ρεύμα παραγωγής Πίστωση
υποκ. στο Φ.Π.Α.

27.2.04 Απόδειξη ΔΕΗ Ιανουαρίου 541,87

Χρέωση 62.03.00.001 Τηλεπικοινωνίες υποκ. Πίστωση
στο Φ.Π.Α.

28.2.04 Απόδειξη ΟΤΕ Ιανουαρίου 452,80

Χρέωση 63.04.00.000 Τέλη καθαριότητας & φωτισμού Πίστωση
27.2.04 Απόδειξη ΔΕΗ Ιανουαρίου 77,65

Χρέωση 71.02.00.018 Φορολογητέα αξία ενδοκοινοτι- Πίστωση
κών παραδόσεων

26.2.04 Τιμ. Νο 118 5.774

28.2.04 Τιμ. Νο 39 3.850

ΣΥΝΟΛΟ 9.624

Χρέωση 71.00.01.018 Λιανικές πωλήσεις προϊόντων Πίστωση
με 18%

23.02.04 Α.Λ.Π. Νο 10 677,97

Χρέωση 71.01.00.000 Προϊόντα χονδρικής στο εξωτερικό Πίστωση
22.02.04 Τιμ. Νο 127 12.035,70

Χρέωση 71.02.00.118 Διαφ. Φορολογητέας & πραγματικής Πίστωση
Αξίας ενδοκοινοτικών παραδόσεων

26.2.04 Τιμ. Νο 118 255,20

Επειδή από τις καρτέλες του Φ.Π.Α. των πωλήσεων προκύπτει ότι εισπράξαμε μαζί με το Φ.Π.Α. των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων συνολικά 3.398,38 € (122,03 + 3.276,35 = 3.398,38 € δηλαδή λιγότερο από το ποσό 3.398,39 € Φ.Π.Α. που αναλογεί στις εκροές με την διαφορά αυτή που είναι 0,01 γίνεται η εγγραφή στο ημερολόγιο διαφόρων πράξεων.

_____28.2.04_____	Χρέωση	Πίστωση
63 ΦΟΡΟΙ – ΤΕΛΗ		
63.98.09.000 Φ.Π.Α. μη εκπιπτόμενος	0,01	
54 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ-ΤΕΛΗ		
54.00.99.099 Φ.Π.Α. πληρωμών μηνών		0,01
Διαφορές Φ.Π.Α. Φεβρουαρίου		
_____ // _____		

Η συμπλήρωση της δήλωσης Φ.Π.Α. γίνεται ως εξής:

ΣΥΝΔΥΑΣΜΟΣ ΑΡΘΡΟ 38 – Κ.Β.Σ.

Τρόπος τήρησης του λογαριασμού Φ.Π.Α. μέσω Η/Υ.

Οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία δ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. εφαρμόζουν σήμερα υποχρεωτικά το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Στο σχέδιο αυτό ο λογαριασμός 54.00 χρησιμοποιείται για την παρακολούθηση του Φ.Π.Α..

Ο λογαριασμός αυτός αναλύεται σε τόσους τριτοβάθμιους λογαριασμούς, όσοι θεωρείται ότι είναι απαραίτητοι για την παροχή των αναγκαίων πληροφοριών που απαιτούνται για την συμπλήρωση των φορολογικών δηλώσεων.

Τέτοιοι αναλυτικοί λογαριασμοί είναι π.χ.

- 54.00.00.008 Φ.Π.Α. αγορών με 8%
- 54.00.04.008 Φ.Π.Α. πωλήσεων με 8%
- 54.00.02.008 Φ.Π.Α. δαπανών με 8%
- 54.00.00.018 Φ.Π.Α. αγορών με 18%
- 54.00.02.018 Φ.Π.Α. πωλήσεων με 18%
- 54.00.99.099 Φ.Π.Α. πληρωμών μηνών, κ.λπ..

Ανάλυση πολύ μεγαλύτερη στους κωδικούς αυτούς του Φ.Π.Α. μπορεί να γίνει όταν η επιχείρηση χρησιμοποιεί για την ενημέρωση των λογιστικών της βιβλίο Η/Υ.

Όταν στο τέλος της χρήσης προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α., τότε αυτό μεταφέρεται στο λογαριασμό 33.12.90 «συμψηφιστέος στην επόμενη χρήση Φ.Π.Α.». Στην περίπτωση αυτή, όλοι οι τριτοβάθμιοι λογαριασμοί του Φ.Π.Α. (χρεωστικοί και πιστωτικοί) εξισώνονται και μεταφέρονται πρώτα στο λογαριασμό 54.00.99/099 «Φ.Π.Α. πληρωμών μηνών» και στη συνέχεια το χρεωστικό υπόλοιπο του λογαριασμού 54.00.99.099 μεταφέρεται στο λογαριασμό 33.13.90.

Όταν η επιχείρηση χρησιμοποιεί τους αναγκαίους αναλυτικού λογαριασμούς του Φ.Π.Α. και χρησιμοποιεί το κατάλληλο πρόγραμμα λογιστικής, μπορεί να πάρει από τον υπολογιστή συμπληρωμένες τις περιοδικές δηλώσεις καθώς και την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α., έτοιμες για υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Τέτοια προγράμματα λογιστικής είναι το πρόγραμμα «DEFACTO-Λογιστική» της εταιρείας Computer Logic, το πρόγραμμα «κεφάλαιο» της Unisoft, το πρόγραμμα Eurofasma της Singular.

Όταν γίνεται μηχανογραφική ενημέρωση με τη χρήση Η/Υ, τα λογιστικά βιβλία που ενημερώνονται μηχανογραφικά μπορεί να θεωρηθούν μέχρι το τέλος του επομένου μήνα και να καταχωρηθούν (εκτυπωθούν) σ' αυτά νόμιμα οι λογιστικές εγγραφές για συναλλαγές από την πρώτη μέχρι την τελευταία ημέρα του προηγούμενου μήνα, ενώ η ενημέρωση των αναλυτικών ημερολογίων (ταμείου – διαφόρων πράξεων κ.λπ.) καθώς και των βιβλίων εσόδων-εξόδων και βιβλίων αγορών γίνεται μέχρι τις 15 του επόμενου μήνα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

1. Φ.Π.Α. – ΔΗΛΩΣΕΙΣ

(Δημήτριος Ι. Καραγιάννης, Θεσσαλονίκη 2002)

2. ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

(Νόμου 2859/2000)

3. ΑΝΑΛΥΣΗ – ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΒΙΒΛΙΩΝ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ

(Δημήτριος Παρ. Σταματόπουλου, Αθήνα 2004)

4. ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ

(Αγαπητός Σ. Κράτσης)