

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Ο ΦΠΑ ΣΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

ΚΑΡΑΓΙΩΡΓΟΥ ΠΗΝΕΛΟΠΗ ΜΕ ΑΡ. ΜΗΤΡΩΟΥ 15339

ΣΕΓ'ΝΤΗ ΖΑΧΑΡΗ ΜΕ ΑΜ 15553

ΚΑΚΑΛΗ ΧΡΥΣΗ ΜΕ ΑΜ 15322

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ : ΑΝΔΡΙΑΚΟΠΟΥΛΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2016

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	4
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	5
ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ.....	5
1.1 Ιστορική αναδρομή	5
1.2 Έννοια των φόρων	6
1.3 Διάκριση των φόρων.....	7
1.4 Τρόποι φορολογίας.....	7
1.5 Χαρακτηριστικά των φόρων	8
1.6 Οι βασικές αρχές της Φορολογίας	8
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	11
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ ΚΑΙ ΕΥΡΩΠΗ	11
2.1 Ορισμός φορολογικού συστήματος	11
2.2 Αμεσότητα της φορολόγησης	11
2.3 Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα άμεσων και έμμεσων φόρων	14
2.4 Διάκριση φορολογικών συστημάτων.....	17
2.5 Βασικά χαρακτηριστικά της αναμόρφωσης του φορολογικού συστήματος.....	17
2.6 Αποτελεσματικότητα φορολογικών συστημάτων.....	18
2.7 Διοικητικό κόστος φορολογικών συστημάτων	19
2.8 Πολιτική υπευθυνότητα	19
2.9 Δικαιοσύνη.....	20
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	21
ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΤΟΝ ΦΠΑ.....	21
3.1 Εισαγωγή.....	21
3.2 Ορισμός ΦΠΑ	22
3.3 Ποιες είναι οι μορφές του ΦΠΑ.....	23
3.4 Ιστορική εξέλιξη του ΦΠΑ στην Ελλάδα	24
3.5 Η ιστορία του ΦΠΑ στις χώρες της Ε.Ε	24
3.6 Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα του ΦΠΑ.....	27
3.6.1 Πλεονεκτήματα.....	27
3.7 Χαρακτηριστικά γνωρίσματα του ΦΠΑ	28
3.8 Λειτουργία του Φ.Π.Α.	29
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4	31
ΠΕΔΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΦΠΑ	31
4.1 Επιβολή του ΦΠΑ	31
4.2 Αντικείμενο του φόρου	31

4.3	Υποκείμενοι στο φόρο	32
4.4	Μη Υποκείμενα στο Φόρο Πρόσωπα	32
4.5	Απαλλασσόμενα από το Φόρο Πρόσωπα	33
4.6	Φορολογητέες πράξεις	34
4.7	Άρθρο 13 Τόπος παράδοσης αγαθών.....	42
4.8	Τόπος φορολόγησης υπηρεσιών.	45
4.9	Ποιες πράξεις απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.....	46
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5		48
ΟΔΗΓΟΣ ΓΙΑ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ.....		48
5.1	Δηλώσεις ΦΠΑ	48
5.2	Υποβολή δήλωσης INTRASTAT	50
5.3	Διευκρινίσεις σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και την εγγραφή των υποκειμένων στο φόρο στο Μητρώο V.I.E.S.	51
5.4	Εφαρμοζόμενος συντελεστής Φ.Π.Α.....	52
5.5	Σε ποιες περιπτώσεις (γεωγραφικές περιοχές) ισχύουν οι μειωμένοι, κατά 30%, συντελεστές Φ.Π.Α.....	53
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6		55
ΝΟΜΟΣ 4334/2015 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΛΛΑΓΕΣ		55
6.1	Μείωση υπερμειωμένου συντελεστή ΦΠΑ από 6,5% σε 6% [άρθρο 1 § 1] 55	
6.2	Μεταβολές στους συντελεστές ΦΠΑ αγαθών και υπηρεσιών [άρθρο 1 § 1]55	
6.3	ΦΠΑ φροντιστηρίων όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης και τα κέντρα ξένων γλωσσών και ηλεκτρονικών υπολογιστών [άρθρο 1 § 1].....	55
6.4	Συντελεστές ΦΠΑ νησιών [άρθρο 1 § 1]. Σταδιακή κατάργηση μείωσης συντελεστών.	56
6.5	Δέσμευση και απευθείας απόδοση ΦΠΑ μέσω τραπεζής [άρθρο 1 § 2]	56
ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ.....		58
7.1	Περιπτώσεις παράδοσης ακινήτων που επιβάλλεται Φ.Π.Α.	58
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8		61
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ		68
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ		69

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η φορολογία στην Ελλάδα αποτελεί βασική πηγή εσόδων για το δημόσιο τομέα, αφού από τους φόρους που εισπράττει μπορεί να χρηματοδοτεί τις δαπάνες του και να παρέχει δωρεάν υπηρεσίες στο κοινωνικό σύνολο.

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) είναι ένας γενικός έμμεσος φόρος κατανάλωσης που επιβάλλεται στους καταναλωτές στο εσωτερικό της χώρας. Πρόκειται για φόρο που επιρρίπτεται εις βάρος των επιχειρήσεων και καταβάλλεται τμηματικά σε κάθε στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας και της εμπορίας των αγαθών και υπολογίζεται ως η διαφορά μεταξύ αξίας παράδοσης των αγαθών και αξίας κτήσης τους.

Με την εργασία μας θέλουμε να παρουσιάσουμε την εξέλιξη του ΦΠΑ στην χώρα και το ποσό έχει επηρεάσει την οικονομία γενικότερα. Επιπλέον η εργασία μας να αποτελέσει εργαλείο για οποιονδήποτε θέλει να γνωρίσει το ΦΠΑ και τις βασικές λειτουργίες του.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

1.1 Ιστορική αναδρομή

Η φορολογία έχει τις ρίζες της στην αρχαιότητα πρωτοεμφανιζόμενη, σε υποχρεωτική μορφή καταβολής αντικειμένων και προϊόντων αξίας σε άρχοντες ή κράτη . Σε κάθε κράτος ή περιοχή, οι εισφορές αποδίδονταν, σε κάποιον άρχοντα με πολιτική στρατιωτική εξουσία ή σε έναν απλό γαιοκτήμονα που με τη σειρά του απέδιδε τις εισφορές στην ανώτατη κρατική αρχή. Αξιοσημείωτο επιπλέον γεγονός κατά την περίοδο του μεσαίωνα, αποτελεί η παροχή υπηρεσιών από τους άρχοντες με αντάλλαγμα το δικαίωμα είσπραξης των φόρων μιας επαρχίας προς όφελος τους. Στην Ελλάδα επί του Βυζαντίου εισφορές αντί να δίνονται σε κάποιον άρχοντα και έπειτα στο κράτος, καταβάλλονταν την κοινότητα. (<http://el.wikipedia.org/wiki>)

Ιστορικά διακρίνονται περιπτώσεις κατά τις οποίες ο φορολογούμενος είναι ένα ολόκληρο κράτος. Σε τέτοιου είδους περιπτώσεις ένα κράτος αναγνωρισμένο, αποδίδει υποχρεωτική εισφορά σε ένα άλλο έπειτα από την εκάστοτε υπογεγραμμένη συνθήκη . Αυτό για παράδειγμα συνέβη το Μεσαίωνα, όπου σλαβικά κράτη απέδιδαν φόρους στο Βυζάντιο , ενώ αντίστοιχες περιπτώσεις έχουν σημειωθεί σε διαφορετική χρονική περίοδο, όπως για παράδειγμα στην Περσία και την Οθωμανική Αυτοκρατορία.

Η φορολογία ίσως έχει συνδεθεί με τη στρατιωτική κατάκτηση ή την πολιτική κυριαρχία όπως δηλώνει η χαρακτηριστική φράση φόρος υποτέλειας, κατά την περίοδο του Μεσαίωνα και την αρχαιότητα.

Ταυτόχρονα με τη φορολογία παρατηρείται και η ανάπτυξη της φοροδιαφυγής . Δημιουργούνται επομένως ειδικές οργανώσεις συλλογής φόρων για τη διασφάλιση της απόδοσής τους και τους εν λόγω ακριβείς υπολογισμούς τους. Αυτό του είδους οι οργανώσεις είχαν το δικαίωμα να αποδώσουν ποινές σε όσους φοροδιέφευγαν.

Σε αρχικό στάδιο οι εισφορές αποδίδονταν ως ένα μέρος της σοδιάς όπως για παράδειγμα στην αρχαία Αίγυπτο. Αυτό αργότερα, εφόσον εφευρέθηκαν τα χρήματα, αντικαταστάθηκε.

Πάραυτα ο υπολογισμός της καταβολής που έπρεπε να αποδοθεί εξακολουθούσε να διεκπεραιώνεται, σε πολλά κράτη, αναλογικά με την έκταση των κτημάτων του φορολογούμενου μέχρι και μετά τη Ρωμαϊκή αυτοκρατορία . (<http://el.wikipedia.org/wiki>)

Αν και αποτελεί μεγάλη πηγή εσόδων η φορολογία δεν είναι πάντα η μοναδική πηγή εσόδων ενός κράτους . Ορισμένες φορές το κράτος ελέγχει κάποια μονοπώλια ως βασική ή συμπληρωματική πηγή εσόδων, όπως για παράδειγμα η Ελλάδα την εποχή του Όθωνα, κατά την οποία το κράτος ήλεγχε τα ορυχεία της Χαλκιδικής. ένα κράτος μπορεί επιπλέον να επιβάλλει εισφορές σε συναλλαγές εμπορικής φύσεως που διεκπεραιώνονται μέσα σε αυτό , ακόμη και αν οι συναλλασσόμενοι δεν είναι πολίτες του κράτους.

1.2 Έννοια των φόρων

Ένα κράτος μπορεί να έχει έσοδα από υπηρεσίες όπως η αποκλειστική εκμετάλλευση κρατικών παραγωγικών πόρων , η συμμετοχή του σε διάφορες επιχειρήσεις , η μονοπωλιακή εκμετάλλευση κάποιων κλάδων της οικονομίας, οι διαδικασίες δανεισμού και δωρεών .Ωστόσο όλα τα παραπάνω δεν είναι αρκετά ώστε να καλυφθούν δημόσιες χρηματικές δαπάνες . Έτσι, η κάλυψη τους δύναται να διεκπεραιωθεί με αναγκαστικές εισφορές από τον ιδιωτικό τομέα. Η αναγκαστική εισφορά ιδιωτικής προς την δημόσια οικονομία, πραγματοποιείται με την επιβολή φόρων και εφαρμόζεται βασιζόμενη σε κανόνες δικαίου, το λεγόμενο Φορολογικό Δίκαιο. (*Αριστείδης Φλώρος, 2009*)

1.3 Διάκριση των φόρων

Οι φόροι διακρίνονται σε τρεις κυρίως κατηγορίες:

Φόροι εισοδήματος : διαχωρίζονται σε φόρους νομικών και φυσικών προσώπων. (*A. Φλώρος, 2005*)

Φόροι δαπάνης: είναι οι φόροι που ενσωματώνονται πάνω στα προϊόντα και αποτελούν την δαπάνη απόκτησης τους από το φορολογούμενο. (*A. Φλώρος, 2005*)

Φόροι περιουσίας: Ο φόρος περιουσίας εξαρτάται από το ύψος της αξίας που έχει στην κατοχή του ο φορολογούμενος. (*A. Φλώρος, 2005*)

1.4 Τρόποι φορολογίας

Με βάση τη συμπεριφορά του μέσου φορολογικού συντελεστή, οι φόροι διακρίνονται σε αναλογικούς, προοδευτικούς και αντιστρόφως προοδευτικούς.

Αναλογικοί φόροι

Πρόκειται για φόρους που επιβαρύνουν το φορολογούμενο με το ίδιο μέσο φορολογικό συντελεστή, ανεξάρτητα από το μέγεθος της φορολογικής βάσης. Όταν η φορολογία είναι αναλογική, ο συντελεστής παραμένει σταθερός καθώς αυτή που μεταβάλλεται είναι η φορολογική βάση. Μ' αυτό τον τρόπο η φορολογούσα αρχή αφαιρεί το ίδιο ποσοστό του εισοδήματος , της περιουσίας της καταναλωτικής δαπάνης από όλους τους φορολογούμενους ανεξάρτητα από τη φορολογική βάση και το μέγεθος αυτής. Αυτό φυσικά σημαίνει ότι ο οριακός φορολογικός συντελεστής δεν μεταβάλλεται και είναι ίσος με τον μέσο. (*A. Φλώρος, 2005*)

Προοδευτικοί φόροι

Πρόκειται για φόρους των οποίων, ο μέσος φορολογικός συντελεστής αυξάνεται αναλογικά με την αύξηση της φορολογικής βάσης. Έτσι η φορολογούσα αρχή αφαιρεί με το φόρο, μεγαλύτερο ποσοστό της φορολογικής βάσης από άτομα που κατέχουν μεγαλύτερη βάση, και μικρότερο ποσοστό από

άτομα με μικρότερη βάση. Καθώς η φορολογική βάση αυξάνεται , αυξάνεται και ο μέσος φορολογικός συντελεστής με ρυθμό σταθερό. Τότε η προοδευτικότητα του φόρου καλείται σταθερή. Εάν αυξάνει με αύξοντα ρυθμό , η προοδευτικότητα του φόρου είναι αύξουσα και τέλος εφόσον αυξάνει με φθίνοντά ρυθμό καλείται φθίνουσα .

1.5 Χαρακτηριστικά των φόρων

Οι φόροι έχουν δύο βασικά γνωρίσματα:

1. Αποτελούν αναγκαστικό μέσο μετάθεσης πόρων από τον ιδιωτικό στο δημόσιο τομέα.
2. Αποτελούν μονομερές μέσο, δηλαδή συνεπάγονται μόνο παροχή από τους ιδιωτικούς φορείς προς τους δημόσιους φορείς. Αυτό δεν εξασφαλίζει αντίστοιχα και τη αντιπαροχή των δεύτερων στους πρώτους.
(<http://el.wikipedia.org/wiki>)

1.6 Οι βασικές αρχές της Φορολογίας

Οι «Βασικές αρχές της Φορολογίας», είναι αυτές που αποδίδουν κάθε κανόνα και αξίωμα το οποίο πρέπει να εμφυσηθεί σε κάθε φορολογικό σύστημα, με αποτέλεσμα το τελευταίο να είναι αποδοτικό και δίκαιο. Οι αρχές αυτές σε πρωταρχικό στάδιο σχετίζονται με τον συνταγματικό νομοθέτη, ο οποίος δημιουργεί μία σύνθεση προστασίας για το φορολογούμενο και υποχρεώσεις σε φόρους οικονομικής μονάδας , ενώ διασφαλίζει την κοινή κατεύθυνση του φορολογικού νομοθέτη, ώστε να θεσπιστούν διατάξεις που στοχεύουν στη φορολογική δικαιοσύνη. Να θυμηθούμε την παράγραφο 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος: «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους», η οποία αποδίδει την αρχή της φορολογικής, άμα δε και της νομικής ισότητας των πολιτών, ήτοι την ομοιόμορφη μεταχείρισή τους από την πλευρά του κράτους.(<http://epixeirisi.gr>)

Αναλογικά με αυτή την αρχή , κάθε πολίτης υπόκειται σε φορολογία , ανάλογα με την οικονομική του αντοχή. Πρέπει ωστόσο υπενθυμίσουμε στους

σχεδιαστές του φορολογικού χάρτη της χώρας ότι η φορολογική ισότητα ως έννοια, περιλαμβάνει εκ των πραγμάτων δύο σημαντικές παραμέτρους και αρχές. Αρχικά την καθολικότητα του φόρου και επιπροσθέτως την φοροδοτική ικανότητα του φορολογούμενου . Αν και πρόκειται για έναν συνδυασμό δύσκολο είναι αναγκαία η διατήρησή του ώστε να μην προκύπτουν αρνητικές αντιδράσεις στην εκάστοτε κοινωνία. Η καθολικότητα του φόρου υπόκειται στην φορολογική υποχρέωση η οποία είναι γενική και επιβαλλόμενη βάσει γενικών κριτηρίων απαγορευομένων ρητώς τυχόν εξαιρέσεων, πλην ενδεχομένως εκείνων που εξυπηρετούν το λεγόμενο δημόσιο συμφέρον. Η φοροδοτική ικανότητα αναφέρεται στο μετρώ της αντοχής των εισοδημάτων του φορολογούμενου, έτσι ώστε μετά και την επιβολή του φόρου και την εκάστοτε μείωση ο φορολογούμενος να είναι σε θέση ανταπεξέλθει σε μια αξιοπρεπή διαβίωση στα πλαίσια μιας σύγχρονης κοινωνικής αντίληψης.

Αρχή της βεβαιότητας του φόρου, για να θυμηθούμε την άλλη συνταγματική επιταγή (άρθρο 78, παρ. 2):«Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που εκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου, κατά το οποίο επιβλήθηκε». Η αρχή αυτή μας γνωστοποιεί ότι ο όρος πρέπει να είναι γνωστός τόσο για την ύπαρξη του όσο και για τον τρόπο επιβολής του, το ύψος και το μέγεθός του, εκ των προτέρων. Για την «επιτυχία» αυτού του κανόνα, τονίζεται πως ο φορολογικός νόμος επιβάλλεται να είναι σταθερός, και αμετάβλητος, κατά το δοκούν και ασφαλώς να μην επιβάλλει αιφνίδια φορολογία. (<http://epixeirisi.gr>)

Αρχή της προσφορότητας διεκπεραιώνεται στις μέρες μας, με την ανάπτυξη των ηλεκτρονικών υπηρεσιών και της διαδικτυακής επικοινωνίας. Αυτή η αρχή έγκειται στην καταβολή του φόρου με όσο το δυνατόν μικρότερο διαχειριστικό κόστος του υπόχρεου . Σε αυτόν τον τομέα είναι ευρέως γνωστό ότι καταγράφονται εξαιρετικά σημαντικές πρόοδοι που ενισχύουν κάθε μελλοντική εφαρμογή.

Η αρχή του ευχερούς ελέγχου της επιβαλλόμενης φορολογίας αναφέρεται στην δυνατότητα του φορολογούμενου είτε πρόκειται για φυσικό είτε για νομικό

πρόσωπο, να κατέχει κάθε απαραίτητο νομικό όπλο και να βρίσκεται σε θέση να αμύνεται χωρίς κανένα προσωπικό επιπλέον κόστος , κατά των τυχόν λαθών παραλείψεων ή αυθαιρεσιών της φορολογικής αρχής. Να μην φοβάται, δηλαδή να υποβάλλει την ένστασή του και την προσφυγή του, αναλογιζόμενος ότι το κόστος αυτό θα του στερήσει την οικονομική ωφέλεια της όποιας επιτυχούς έκβασης της υπόθεσης.

Η αρχή της απλότητας του φόρου, έγκειται στον χαρακτηρισμό της διαδικασίας από απλότητα και σαφήνεια χωρίς περιθώρια παρερμηνείας τόσο από τους υπόχρεους φορολογούμενους όσο και από τα ελεγκτικά όργανα της πολιτείας. Ο νόμος οφείλει να είναι σαφής, και να περιλαμβάνει κάθε ερμηνεία όπως αυτή αναφέρεται στην νομοθεσία χωρίς την αλλοίωση του από τη διοίκηση, προς αποφυγή των λαθών.

Αρχή της αποφυγής της διπλής φορολογίας, ίσως η πλέον καταπατημένη αρχή, αφού πολλοί φόροι επιβάλλονται επί άλλων φόρων, χωρίς καν να τηρούνται τα προσχήματα και με την διαρκή αιτιολογία των έκτακτων δημοσιονομικών καταστάσεων και αναγκών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ ΚΑΙ ΕΥΡΩΠΗ

2.1 Ορισμός φορολογικού συστήματος

Το σύνολο των διαφορετικών φόρων που επιβάλλονται σε μια χώρα αποτελούν το φορολογικό της σύστημα. Η επιλογή του εκάστοτε φορολογικού συστήματος κάθε χώρας εξαρτάται από πολλούς κοινωνικό-οικονομικούς και πολιτικούς παράγοντες. Ένα κράτος έχοντας ως σκοπό να επιτύχει όσο το δυνατόν καλύτερα τις επιδιώξεις του επιβάλλει συνήθως παραπάνω από έναν φόρους. Ο συνδυασμός, ωστόσο των φόρων πρέπει να γίνεται με τέτοιο τρόπο ώστε να ελαχιστοποιούνται να μειονεκτήματα και να μεγιστοποιούνται τα πλεονεκτήματά τους.

Η ελληνική νομοθεσία καθορίζει έξι κατηγορίες εισοδημάτων προς φορολόγηση, οι οποίες είναι:

- 1. Εισόδημα από ακίνητη περιουσία, όπως γη και κτίρια**
- 2. Εισόδημα από κινητή περιουσία, όπως εισόδημα από επενδύσεις**
- 3. Εισόδημα από επιχειρήσεις**
- 4. Γεωργικό εισόδημα**
- 5. Εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών**
- 6. Από ελεύθερους επαγγελματίες και άλλες πηγές.**

2.2 Αμεσότητα της φορολόγησης

Οι φόροι διαχωρίζονται πρωτίστως σε δύο είδη, αναφορικά με το συσχετισμό τους με το εισόδημα του φορολογουμένου.

Συγκεκριμένα, αναφερόμαστε σε άμεση φορολόγηση-άμεσους φόρους, σε περιπτώσεις κατά τις οποίες τα έσοδα του κράτους λαμβάνονται βάσει κλίμακας εισοδήματος, φορολογώντας συνήθως περισσότερο αυτούς που λαμβάνουν μεγάλα εισοδήματα και λιγότερο όσους λαμβάνουν μικρά.

Εννοούμε ως έμμεση φορολόγηση-έμμεσους φόρους, περιπτώσεις κατά τις οποίες τα έσοδα λαμβάνονται από όλες τις κοινωνικές ομάδες χωρίς αυτά να σχετίζονται με το εισόδημα του καθενός, εφόσον δεν είναι εύκολη η διάκριση στο εισόδημα ή για άλλους λόγους. (<http://el.wikipedia.org/wiki>)

Άμεση Φορολόγηση

Όταν αναφερόμαστε σε άμεση φορολόγηση εννοούμε τις εισφορές που το κράτος λαμβάνει άμεσα από τους πολίτες. Είναι συνηθέστερος τρόπος φορολόγησης των φυσικών προσώπων και νομικών προσώπων. Η άμεση φορολόγηση είναι "αξιοκρατική", γιατί δύναται να διακρίνει το ποσό που πρέπει να καταβληθεί από τον εκάστοτε φορολογούμενο αναφορικά με το εισόδημά του.

Έμμεση Φορολόγηση

Η έμμεση φορολόγηση είναι η καταβολή των εισφορών που πραγματοποιείται με έμμεσο τρόπο. Σε περιπτώσεις κατά τις οποίες η άμεση φορολόγηση αδυνατεί να αντλήσει τα έσοδα αναλαμβάνει η έμμεση φορολόγηση βασιζόμενη σε ένα σκεπτικό άντλησης εσόδων που το καθιστά εφικτό όπως είναι για παράδειγμα ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, ο φόρος κύκλου εργασιών, χαρτοσήμου, φόρος μεταβίβασης ακινήτων.

Άμεσος φόρος, είναι εκείνος που υπολογίζεται με βάση ένα κριτήριο, ατομικό, όπως ο φόρος εισοδήματος, φόρος ακίνητης περιουσίας, κτλ.

Ο έμμεσος φόρος, δεν είναι ονομαστικός, πληρώνεται από τον αγοραστή, και καταβάλλεται από την πωλητή, στο κράτος. Τέτοιοι φόροι είναι ο ΦΠΑ, φόρος καυσίμων, τσιγάρων, ποτών.

Ανάλογα με την οπτική γωνία από την οποία εξετάζουμε το κάθε θέμα, έτσι και με τους φόρους, προκύπτουν πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα. Ο κυριότερος άμεσος φόρος είναι ο φόρος εισοδήματος. Πρόκειται για ένα φόρο κλιμακωτό. Κατ' αυτό τον τρόπο οι φορολογούμενοι με διαφορετικά εισοδήματα καταβάλλουν και διαφορετικά ποσοστά του φόρου. Συνηθίζεται, όπως και στη χώρα μας, να υπάρχει ένα όριο αφορολόγητο μέχρι το οποίο δεν πληρώνεται κανένας φόρος. Πέρα από το αφορολόγητο όριο υπάρχει μία κλίμακα που αναλογικά με τις προϋποθέσεις που

υφίστανται καθορίζει και το ανάλογο ποσοστό του φόρου. Ο άμεσος φόρος είναι πιο αξιοκρατικός καθώς φορολογούμενοι με μικρά εισοδήματα δεν πληρώνουν,ή πληρώνουν λίγα,ενώ φορολογούμενοι με μεγάλα εισοδήματα πληρώνουν αναλογικά μεγαλύτερα ποσά.(<http://el.wikipedia.org/wiki>)

Απεναντίας ο έμμεσος φόρος εκλαμβάνεται ως λιγότερο αξιοκρατικός , καθώς καταβάλλεται και από άτομα που δεν έχουν μεγάλα εισοδήματα . Πιο συγκεκριμένα πληρώνεται από όλους · ακόμη και από πολίτες που δεν ζουν στην εκάστοτε χώρα που επιβάλει το φόρο . Ένα τέτοιο παράδειγμα αποτελούν οι τουρίστες .

Άμεση Φορολογία (Εισόδημα και Κεφάλαιο)	Έμμεση Φορολογία
<p><u>Επικέντρωση σε:</u></p> <p>Συνολική ευημερία</p> <p>Ισονομία</p> <p>Δικαιοσύνη</p> <p>Στοχευμένα μέτρα αναδιανομής εισοδήματος</p>	<p><u>Επικέντρωση σε:</u></p> <p>Φορολογία τελικής κατανάλωσης</p> <p>Αποτελεσματικότητα, μη επιβολή φόρων στην ενδιάμεση κατανάλωση και κεφαλαιουχικά/επενδυτικά αγαθά</p> <p>Ευρεία βάση επιβολής του φόρου</p>
<p><u>Μέσα:</u></p> <p>Ενιαία Φορολογητέα Βάση</p> <p>Απαλλαγές</p> <p>Διαφοροποίηση συντελεστών φορολογίας</p> <p>Συντονισμός φορολογικών συστημάτων</p>	<p><u>Μέσα:</u></p> <p>Εναρμόνιση φορολογίας</p> <p>Προσέγγιση συντελεστών</p> <p>Κατάργηση απαλλαγών</p>

2.3 Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα άμεσων και έμμεσων φόρων

Τα πλεονεκτήματα και τα μειονεκτήματα των άμεσων και των έμμεσων φόρων αναλύονται, με βάση ορισμένες παραμέτρους. Συγκεκριμένα: (Γεώργιος Ανδρουλάκης, 2011)

1. Από την ταμειυτική άποψη

Οι έμμεσοι φόροι αν και λιγότερο αξιοκρατικοί, είναι περισσότερο αποτελεσματικοί, όσον αφορά την ταμειυτική τους λειτουργία . Ως ταμειυτική άποψη, αντιλαμβανόμαστε το κόστος διαχείρισης , δηλαδή τη διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξης, των φόρων αναλογικά με τα φορολογικά έσοδα που αυτοί αποφέρουν . Τα πλεονεκτήματα των έμμεσων φόρων ως προς την εκταμειυτεί κι αποτελεσματικότητα είναι τα παρακάτω:

- ✓ Ο αριθμός των υπόχρεων για την καταβολή του έμμεσου φόρου είναι μικρότερος από τον αριθμό των υπόχρεων για την πληρωμή του άμεσου.
- ✓ Κατά τον υπολογισμό των έμμεσων φόρων, η φορολογούσα αρχή δεν χρειάζεται να διερευνήσει τις προσωπικές συνήθειες των φορολογουμένων, όπως συμβαίνει στον άμεσο τρόπο φορολόγησης.
- ✓ Τα προβλήματα προσδιορισμού και εξόδων διαπίστωσης της φορολογικής βάσης είναι μικρότερα από ότι στους άμεσους φόρους.

Ως απόρροια της παραπάνω ταμειυτικής αποτελεσματικότητας, διακρίνεται η ταχύτερη εισφορά των φορολογικών εσόδων από έμμεσους φόρους σε σύγκριση με τους άμεσους . Οι έμμεσοι φόροι καταβάλλονται ευκολότερα καθώς η επιβάρυνση που υφίσταται ο φορολογούμενος δεν είναι τόσο εμφανής , όπως στους άμεσους. Οι έμμεσοι φόροι δεν είναι δυνατό να αποφευχθούν τόσο εύκολα όσο οι άμεσοι (φοροδιαφυγή) και έχουν μεγαλύτερη ελαστικότητα στις μεταβολές της οικονομίας .

2. Από την άποψη οικονομικής ανάπτυξης

Για να είναι επιτυχής ένας ανοδικός ρυθμός οικονομικής ανάπτυξης , είναι απαραίτητο να υπάρχουν επαρκείς αποταμειυτικοί πόροι , για να γίνει εφικτή η χρηματοδότηση του όγκου των επενδύσεων που απαιτείται ώστε να σημειωθεί

πρόοδος και ανοδική πορεία της οικονομίας . Έτσι λοιπόν , οι φόροι πλήττουν τις αποταμιεύσεις και αποτελούν τροχοπέδη για τις επενδύσεις .

Θεωρείται ότι έχουν το μειονέκτημα σχετικά με τους φόρους που ευνοούν την αποταμίευση ασκώντας μικρή αρνητική επίδραση στις επενδύσεις . Από αυτή την οπτική γωνία οι έμμεσοι φόροι πλεονεκτούν ενός αξιοκρατικότερου άμεσου φόρου για όλους τους παρακάτω λόγους:

- ✓ Αφού οι έμμεσοι φόροι είναι αντιστρόφως προοδευτικοί πλήττουν περισσότερο τα χαμηλά εισοδήματα, τα οποία όμως έχουν χαμηλή ροπή για αποταμίευση. Έτσι, τα υψηλά εισοδήματα από τα οποία προέρχεται το μεγαλύτερο μέρος των αποταμιεύσεων δεν θίγεται. Αντίθετα, οι άμεσοι φόροι πλήττουν , περισσότερο τα υψηλά εισοδήματα.
- ✓ Ο έμμεσος φόρος αν και αντιστρόφως προοδευτικός ως προς το εισόδημα, μπορεί να γίνει προοδευτικός ως προς τη δαπάνη ώστε να αποθαρρύνει τις δαπάνες των υψηλών εισοδημάτων για αγαθά πολυτελείας και να ενισχύσει τις αποταμιεύσεις.
- ✓ Στην έκταση που ο έμμεσος φόρος μετακυλύετε στους καταναλωτές, τα κέρδη δεν μειώνονται και συνεπώς δεν επηρεάζεται η ικανότητα αυτοχρηματοδότησης των επενδύσεων.

Οι έμμεσοι φόροι επηρεάζουν την αποδοτικότητα των επενδύσεων κατά έμμεσο τρόπο, δηλαδή μέσω μεταβολών της ζήτησης, ενώ ο φόρος εισοδήματος πλήττει άμεσα την αποδοτικότητα των επενδύσεων. Άρα οι άμεσοι φόροι ασκούν λιγότερο δυσμενή επίδραση στις επενδύσεις. *(Γεώργιος Ανδρουλάκης,2011)*

3. Από την άποψη σταθεροποίησης

Οι έμμεσοι φόροι λειτουργούν επιβαρυντικά για τα νοικοκυριά , αυξάνουν ή μειώνουν τις τιμές των προϊόντων που είναι απαραίτητα για αυτά έχοντας το ίδιο αντίκτυπο στο εκάστοτε εισόδημα . Η μείωση του πραγματικού εισοδήματος επιφέρει μείωση της κατανάλωσης και κατ' επέκταση της συνολικής ζήτησης . Το μέγεθος των επιδράσεων των έμμεσων φόρων εξαρτάται από το κατά πόσο οι καταναλωτές αντιλαμβάνονται ότι η επιβολή του φόρου στα προϊόντα μειώνει και το αντίστοιχο εισόδημα τους .

Η αντιπληθωριστική επίδραση (μείωση της ζήτησης) του έμμεσου φόρου είναι μεγάλη, όταν οι καταναλωτές έχουν πλήρη αυταπάτη της αξίας του χρήματος.

Εάν όμως οι καταναλωτές δεν έχουν αυταπάτη της αξίας του χρήματος, τότε η αντιπληθωριστική επίδραση του έμμεσου φόρου είναι το ίδιο με εκείνη του άμεσου φόρου).

Ένα επιπλέον μειονέκτημα της έμμεσης φορολογίας είναι η αύξηση των τιμών που προκαλείται από την επιβολή ή την αύξηση των έμμεσων φόρων, οι οποίοι δύνανται να προκαλέσουν αντιδράσεις αλυσιδωτές, στις αυξήσεις των μισθών – τιμών. Σε περίπτωση που αυτό γίνει, είναι δυνατόν να οδηγήσει σε αναζωπύρωση πληθωριστικών τάσεων με αποτέλεσμα την επιδείνωση του προβλήματος του πληθωρισμού.

Σε αντιπαράθεση με τα παραπάνω η επιβολή αύξησης του φόρου εισοδήματος δεν προκαλεί μείωση της αγοραστικής δύναμης μέσω της αύξησης των τιμών αλλά μέσω της μείωσης του διαθέσιμου εισοδήματος δημιουργώντας αντιδράσεις μικρότερες στους φορολογούμενους των μεσαίων και των υψηλότερων εισοδηματικών ομάδων. (Γεώργιος Ανδρουλάκης, 2011)

4. Από την άποψη της δίκαιης διανομής του εισοδήματος

Δικαιότερη κατανομή του εισοδήματος υπάρχει, όταν ο φόρος που επιβάλλεται περιορίζει τις εισοδηματικές διαφορές και καθορίζει υψηλότερη φορολογία στα υψηλότερα εισοδήματα, ενώ παράλληλα λαμβάνει υπόψη τις προσωπικές συνθήκες (πλούτος, οικογενειακή κατάσταση, κ.λπ.) των φορολογούμενων.

Σε αντίθεση με τους έμμεσους φόρους, οι άμεσοι πληρούν τις παραπάνω προϋποθέσεις. Έτσι, με την προϋπόθεση ότι οι φορολογικές υπηρεσίες διαθέτουν κάθε απαιτούμενη οργάνωση και τα μέσα που βοηθούν στην βεβαίωση και την είσπραξη του εκάστοτε φόρου εισοδήματος από τους φορολογούμενους, οι άμεσοι φόροι αποτελούν ένα αποτελεσματικό μέσο αναδιανομής του εισοδήματος και επίτευξης ενός κοινωνικά δικαιότερου φορολογικού συστήματος.

Επιπροσθέτως, οι άμεσοι φόροι επιβάλλονται κατευθείαν επί του εισοδήματος και αποτελούν στοιχεία τα οποία σε μεγάλο βαθμό προσδιορίζουν την φοροδοτική

ικανότητα των υπόχρεων . Όταν επιβάλλονται άμεσοι φόροι προσδιορίζουν συντελεστές προοδευτικούς με μεγαλύτερους φορολογικούς συντελεστές σε υψηλότερα εισοδήματα . Εν κατακλείδι , κατά την επιβολή άμεσων φόρων δύναται να αναλογιστούμε οικογενειακά βάρη και άλλες ειδικές περιπτώσεις του εκάστοτε φορολογούμενου . (Γεώργιος Ανδρουλάκης,2011)

2.4 Διάκριση φορολογικών συστημάτων

Τα φορολογικά συστήματα διακρίνονται με βάση τον τρόπο υπολογισμού του φόρου:

A) Στο αναλογικό σύστημα στο οποίο ο φορολογικός συντελεστής παραμένει σταθερός ανεξάρτητα με το ύψος της φορολογητέας ύλης.

B) Στο προοδευτικό σύστημα στο οποίο οι ισχυρότερες οικονομικές τάξεις εισφέρουν στο κράτος πολύ περισσότερα από τις ασθενέστερες. (www.e-forologia.gr)

2.5 Βασικά χαρακτηριστικά της αναμόρφωσης του φορολογικού συστήματος

A) Αποτελεσματικό

Το φορολογικό σύστημα οφείλει να προωθεί την αποτελεσματική αναδιανομή των οικονομικών πόρων της οικονομίας, να ελαχιστοποιεί τις στρεβλώσεις και να μεγιστοποιεί την αύξηση του εθνικού προϊόντος και της κοινωνικής ευημερίας.(Αναστασόπουλος Ι.,Φορτσάκης Θ.,2003)

B) Απλό

Το φορολογικό σύστημα πρέπει να είναι απλό στο διοικητικό τομέα, και εύκολα κατανοητό , σαφές , και να περιορίζει το γραφειοκρατικό κόστος εξυπηρέτησης του στο ελάχιστο δυνατό σημείο . Με αυτό τον τρόπο το κόστος διαχείρισής του, εξασφαλίζεται στο ελάχιστο, τόσο για το κράτος όσο και για τους φορολογούμενους πολίτες . (Αναστασόπουλος Ι.,Φορτσάκης Θ.,2003)

Γ) Σταθερό

Το φορολογικό σύστημα πρέπει να είναι σταθερό και να σταματήσει αυτή η αλλαγή που γίνεται 2-3 φορές το χρόνο και να προσαρμόζεται με βάση τις ανάγκες του προϋπολογισμού. (Αναστασόπουλος Ι., Φορτσάκης Θ., 2003)

Δ) Κοινωνικά δίκαιο

Το φορολογικό σύστημα πρέπει να διακρίνεται για το δίκαιο χαρακτήρα του στην κατανομή των φορολογικών βαρών έτσι ώστε άτομα με την ίδια φορολογική ικανότητα να έχουν την ίδια φορολογική επιβάρυνση. (Αναστασόπουλος Ι., Φορτσάκης Θ., 2003)

2.6 Αποτελεσματικότητα φορολογικών συστημάτων

Το φορολογικό σύστημα δεν πρέπει να παρεμβαίνει στην αποτελεσματική κατανομή πόρων.

Η Όψεις της οικονομικής αποτελεσματικότητας:

A) Επιδράσεις στη συμπεριφορά των φορολογούμενων: αν υπάρχει φόρος στο μισθό και όχι στα BONUS τότε έχουμε αρνητική επίδραση της οικονομίας γιατί αυτοί που παίρνουν BONUS θα δουλεύουν πιο πολλές ώρες και έτσι δε θα δημιουργούνται νέες θέσεις εργασίας άρα υπάρχει μεγαλύτερη ανεργία.

B) Παραγόμενα οικονομικά αποτελέσματα: είναι ο τρόπος φορολόγησης και είσπραξης φόρων.

Γ) Στρεβλωτική και μη στρεβλωτική φορολογία: Στρεβλωτικοί φόροι αναφέρονται στο άτομο που μπορεί να μεταβάλλει τις φορολογικές υποχρεώσεις του μειώνοντας απλά τις ποσότητες που αγοράζει ένα εμπόρευμα (ΦΠΑ, φόροι εισοδήματος). Οι μη στρεβλωτικοί φόροι αναφέρονται στο άτομο που δεν μπορεί να αλλάξει τη φορολογική του υποχρέωση (εφάπαξ φόροι).

Δ) Διορθωτική φορολογία: Η φορολογία μπορεί όμως να χρησιμοποιηθεί με θετικό τρόπο για να διορθώσει κάποια ατέλεια της αγοράς. Οι διορθωτικοί φόροι συγκεντρώνουν έσοδα και βελτιώνουν την αποτελεσματική κατανομή των πόρων.

Ε) Επιδράσεις στη γενική ισορροπία: Η φορολογία των τόκων μπορεί να μειώσει το μέγεθος της αποταμίευσης και το κεφαλαιακό απόθεμα το οποίο θα μειώσει την παραγωγικότητα των εργατών και τους μισθούς τους.

Στ) Επιδράσεις εξαγγελίας: Μερικά από τα αποτελέσματα του φόρου μπορεί να γίνουν αισθητά ακόμη και πριν την επιβολή του απλά με την εξαγγελία του φόρου. Όταν εξαγγέλλεται η μελλοντική φορολογική μεταχείριση ενός περιουσιακού στοιχείου, η επίπτωση της αξίας αυτού του στοιχείου είναι άμεση.

2.7 Διοικητικό κόστος φορολογικών συστημάτων

Η διοικητική διαχείριση του φορολογικού συστήματος μας συνεπάγεται σημαντικό κόστος το οποίο μπορεί να είναι είτε άμεσο το κόστος λειτουργίας της υπηρεσίας Εσωτερικών Εσόδων , είτε έμμεσο αυτό που θα υποστούν οι φορολογούμενοι .Αυτό το έμμεσο κόστος προσλαμβάνει ποικιλία μορφών :κόστος του χρόνου που απαιτείται για τη συμπλήρωση των φορολογικών δηλώσεων , το κόστος διατήρησης αρχείων και το κόστος των φοροτεχνικών και νομικών συμβούλων. (Θ. Γεωργακόπουλος,2005)

Το διοικητικό κόστος που απαιτείται για τη λειτουργία ενός φορολογικού συστήματος εξαρτάται από μία πληθώρα παραγόντων . Πρωτίστως , από το κόστος των αρχείων που θα έπρεπε να υπάρχουν και να διατηρούνται εάν δεν υπήρχε φορολογία . Οι επιχειρήσεις οφείλουν να διατηρούν αρχεία για δικούς τους διαχειριστικούς εσωτερικούς σκοπούς. Έτσι το φορολογικό σύστημα δεν αποτελεί μεγάλο επιπρόσθετο βάρος σε μεγάλους οργανισμούς όταν τους ζητείται να παραδώσουν τα αρχεία στα οποία αναγράφεται η μισθοδοσία των υπαλλήλων τους . Αν και ο νόμος το απαιτεί, τα περισσότερα άτομα που έχουν οικιακή βοηθό δεν δηλώνουν τους σχετικούς μισθούς ενώ ένα μικρό ποσοστό του πληθυσμού που το κάνει , το θεωρεί ενοχλητική διαδικασία . Το ίδιο ισχύει και για τις πολύ μικρές επιχειρήσεις. (Joseph Stiglitz ,1992)

2.8 Πολιτική υπευθυνότητα

Πολιτικά υπεύθυνη φορολογική δομή είναι εκείνη στην οποία οι φορολογικές αλλαγές προκύπτουν από τις νομοθετημένες μεταβολές εκεί που το κράτος οφείλει να καταφεύγει επανειλημμένα στους πολίτες για την εκτίμηση του κατά πόσο δαπανά

λίγα ή πολλά. Οι απότομα προοδευτικοί φορολογικοί συντελεστές σε συνδυασμό με ένα φορολογικό σύστημα, οδηγούν στην αύξηση των φορολογικών εσόδων του κράτους σε πραγματικούς όρους.

Θεωρείται επιθυμητή η πολιτική υπευθυνότητα και εκφράζονται ανησυχίες για τον τρόπο που μπορεί να γίνει κατάχρηση ενός φορολογικού συστήματος σε ένα δημοκρατικό σύστημα, προκειμένου να επιδιωχθούν τα συμφέροντα ειδικών μειοψηφικών ομάδων ή ακόμη και μιας πλειοψηφίας εις βάρος της μειοψηφίας. (*Joseph Stiglitz, 1992*)

2.9 Δικαιοσύνη

Οι περισσότερες επικρίσεις φορολογικών συστημάτων αρχίζουν από την αδικία τους. Είναι δύσκολο να ορίσουμε τι είναι δίκαιο και τι άδικο. Η δικαιοσύνη διακρίνεται σε δυο έννοιες:

A) Οριζόντια δικαιοσύνη: Ένα φορολογικό σύστημα είναι οριζοντίως δίκαιο αν αντιμετωπίζονται με ίσο τρόπο τα άτομα που είναι ίδια σ' όλες τις σημαντικές όψεις τους.

B) Κάθετη δικαιοσύνη: Η αρχή της οριζόντιας δικαιοσύνης λέει ότι τα άτομα που είναι ίδια πρέπει να αντιμετωπίζονται ισότιμα, ενώ η αρχή της κάθετης δικαιοσύνης λέει ότι μερικά άτομα είναι σε θέση να πληρώνουν περισσότερους φόρους και επίσης ότι αυτά τα άτομα θα πρέπει όντως να τους πληρώσουν. (*Joseph Stiglitz, 1992*)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΤΟΝ ΦΠΑ

3.1 Εισαγωγή

Όπως αναφέρει και η λέξη Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, ο Φ.Π.Α. αποτελεί έναν φόρο κύκλου εργασιών που επιβάλλεται αποκλειστικά στην προστιθέμενη αξία των αγαθών και των υπηρεσιών, ώστε να αποφεύγεται η πολλαπλή φορολογία ίδιων προϊόντων και υπηρεσιών, καθώς και η επιβάρυνση των αγαθών η οποία επιφέρει αύξηση του κόστους και της τιμής της πώλησης της.

Ο Φ.Π.Α. ισχύει από 1/1/87 με το Ν.1642/86 από συμβατική υποχρέωση της χώρας μας προς την Ευρωπαϊκή Ένωση, με βάση την 6η ντιρεκτίβα της, που ισχύει για όλες τις χώρες της. Ήδη, το νομοθέτημα αυτό κωδικοποιήθηκε με το Ν.2859/2001.

Ο Φ.Π.Α. επιρρίπτεται σε βάρος του αντισυμβαλλόμενου φυσικού ή νομικού προσώπου, το οποίο επιβαρύνεται με το Φ.Π.Α. όπως και ο τελευταίος καταναλωτής, έστω και αναπαλλάσσεται αυτό για τις δραστηριότητες που αναπτύσσει. Επιβαρύνονται με το Φ.Π.Α. και το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. κατά την αγορά αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών, έστω και αναπαλλάσσονται από αυτόν για τις δραστηριότητες που τυχόν ασκούν.

Η επιχείρηση φέρνει το «φορολογικό βάρος» γιατί έχει την νομική υποχρέωση να καταβάλλει το φόρο στο Δημόσιο, έστω και αν δεν τον εισέπραξε από τον αντισυμβαλλόμενο. Γενικά έχει επιχείρηση το δικαίωμα να επιρρίψει το Φ.Π.Α. στον αντισυμβαλλόμενο, μέχρι τον τελικό καταναλωτή. Και αυτό συμβαίνει διότι ο Φ.Π.Α. είναι φόρος έμμεσος, επιβαρύνοντας τον τελικό καταναλωτή. Έτσι, ο Φ.Π.Α. δεν είναι έσοδο για την επιχείρηση, ούτε επιβαρύνει το κόστος των αγαθών ή των υπηρεσιών καθώς δεν εισπράττεται με σκοπό να αποδοθεί στο Δημόσιο.

Ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται στις παραδόσεις αγαθών, δηλαδή στις πωλήσεις αγαθών και γενικά στις πράξεις εκείνες που μεταβιβάζεται η κυριότητα ενσώματων κινητών ή ακίνητων αγαθών. Επίσης, ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται στις παροχές υπηρεσιών που

γίνονται μέσα στην Ελληνική επικράτεια, εφόσον πραγματοποιούνται με αντάλλαγμα, καθώς επίσης και στις εισαγωγές αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.

Επιβάλλεται, επίσης, Φ.Π.Α. και στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο Φ.Π.Α., ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα (του υποκειμένου στο Φ.Π.Α.) καθώς και από μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α. Ν.Π. , εφόσον ο πωλητής που είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α. είναι εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος και ενεργεί με αυτήν την Ιδιότητα (του υποκειμένου στο Φ.Π.Α.) και δεν απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών που καθορίζεται στη χώρα του (στην Ελλάδα το ύψος αυτό είναι 10.000 ευρώ).

Όταν όμως πραγματώνονται ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, όπως , βιομηχανικοί καπνοί, πετρελαιοειδή, αλκοόλ , από νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου που δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α. , ή από επιχειρήσεις που δεν έχουν δικαίωμα να διεκδικήσουν την έκπτωση του Φ.Π.Α. (π.χ. από γιατρούς κλπ) ή από αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 , τότε φορολογούνται πάντοτε στην Ελλάδα ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και το Φ.Π.Α. καταβάλλεται με υποβολή ειδικής περιοδικής δήλωσης στο αρμόδιο τελωνείο.

3.2 Ορισμός ΦΠΑ

Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) : πρόκειται για οποιοδήποτε φόρο δαπάνης για τον οποίο κάθε υποκείμενος σ' αυτόν αποδίδει στο Δημόσιο ένα ποσό ανάλογο της αξίας που ο φόρος προσθέτει σε ένα προϊόν, όχι όμως ανάλογο της συνολικής αξίας πώλησης του προϊόντος . Απλούστερα μπορούμε να πούμε ότι το κράτος με αυτό τον τρόπο παρεμβαίνει στην τιμή πώλησης των αγαθών της εκάστοτε επιχείρησης και προσθέτει με συντελεστή « επί τις εκατό (%) » μια δεύτερη επί πλέον αξία που είναι ΕΜΜΕΣΟΣ ΦΟΡΟΣ .

Η επιχείρηση στο επίπεδο του έμμεσου φόρου παίζει το ρόλο του «φοροεισπράκτορα». Εισπράττει το φόρο που πληρώνει ο καταναλωτής μέσω της τιμής πώλησης και τον αποδίδει στο Δημόσιο. Πρέπει να τονίσουμε πως ο έμμεσος φόρος δεν επηρεάζει το ΚΑΘΑΡΟ ΑΠΟΤΕΛΕΣΜΑ της επιχείρησης γιατί δεν είναι έσοδο της , αλλά είσπραξη για λογαριασμό του Δημοσίου.

Ο ΦΠΑ αποδίδεται στην αρμόδια εφορία της έδρας, που βρίσκεται και δρα η επιχείρηση κάθε μήνα ή κάθε τρίμηνο (για μικρές επιχειρήσεις). Ο ΦΠΑ επομένως επιβάλλεται, στην τελική τιμή ενός αγαθού με πολλαπλασιασμό της τιμής αυτής επί τον συντελεστή που προβλέπει ο νόμος επί το αγαθό.

3.3 Ποιες είναι οι μορφές του ΦΠΑ

Ανάλογα με τη φύση των δαπανών που καλύπτει ο ΦΠΑ διακρίνουμε διάφορες μορφές του. Οι κυριότερες μορφές του επομένως είναι :

α) Φόρος προστιθέμενης αξίας καταναλωτικής μορφής :

Ο ΦΠΑ της μορφής αυτής καλύπτει την προστιθέμενη αξία αποκλειστικά στα καταναλωτικά αγαθά και δεν επιβαρύνει τις άλλες μορφές δαπάνης στην οικονομία.

β) Φόρος προστιθέμενης αξίας εισοδηματικής μορφής:

Η μορφή αυτή ΦΠΑ καλύπτει όλες τις κατηγορίες δαπάνης που δημιουργούν εθνικό εισόδημα. Εκτός από τη δαπάνη για κατανάλωση δηλαδή, καλύπτει και τις δαπάνες των ιδιωτών για επενδύσεις καθώς επίσης και τις δαπάνες του δημοσίου για αγαθά και υπηρεσίες.

γ) Φόρος Προστιθέμενης Αξίας μορφής Ακαθάριστου Εγχώριου Προϊόντος :

Η μορφή αυτή ΦΠΑ καλύπτει όλες τις μορφές δαπάνης που λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του Ακαθάριστου Εγχώριου Προϊόντος. Στο φόρο της μορφής αυτής δηλαδή, υποβάλλεται ο όχι μόνο η καθαρή αξία των επενδύσεων αλλά η συνολική που περιλαμβάνει και τις αποσβέσεις.

δ) Φόρος Προστιθέμενης Αξίας μορφής εισοδήματος από εργασία :

Η μορφή αυτή ΦΠΑ καλύπτει μόνο την προστιθέμενη αξία από τον συντελεστή εργασία και εξαιρεί την προστιθέμενη αξία από τους άλλους συντελεστές παραγωγής

3.4 Ιστορική εξέλιξη του ΦΠΑ στην Ελλάδα

Ο ΦΠΑ υιοθετήθηκε την 1η Ιανουαρίου 1987 με το νόμο 1642/1986 (ΦΕΚ 125/Α) και αποτέλεσε τη βασική φορολογική μεταβολή που έπρεπε να κάνει η χώρα μας ύστερα από την ένταξη της στην Κοινότητα.

Από εκείνη την περίοδο μέχρι τις μέρες μας η σχετική νομοθεσία με το Φ.Π.Α. έχει τροποποιηθεί αρκετά τόσο σε κοινοτικό όσο και σε εθνικό επίπεδο . Πρόσφατα, με το νόμο 2859/2000 κωδικοποιήθηκε σε ενιαίο κείμενο. Η κωδικοποίηση αυτή χωρίζεται σε δύο μέρη: στο πρώτο μέρος περιλαμβάνονται οι διατάξεις του νόμου 2859/2000 όπως ισχύουν μέχρι σήμερα, και στην οποία για την διευκόλυνση όσων διατρέχουν στην παρούσα κωδικοποίηση έχει γίνει συσχετισμός των διατάξεων του παραπάνω νόμου με τον νόμο 1642/1986.

Το δεύτερο μέρος αποτελείται από τις βασικότερες αποφάσεις, εγκυκλίους, διαταγές και λοιπά οι οποίες τέθηκαν σε εφαρμογή από την πρώτη ημέρα εφαρμογής του Φ.Π.Α. , στη χώρα μας, έως και σήμερα . Οι πολλαπλές τροποποιήσεις και μεταβολές καθώς και οι συμπληρώσεις, που προστέθηκαν, εκ των υστέρων συνέβαλαν στην πολυπλοκότητα που πλέον διακρίνει τη νομοθεσία περί Φ.Π.Α. , εξαιτίας του ότι αυτή οφείλει να ρυθμίσει κανόνες αφενός του εσωτερικού και αφετέρου του διεθνούς εμπορίου.

Ο Φ.Π.Α. εφαρμόζεται στις μέρες μας σε όλες τις χώρες της ευρωπαϊκής ένωσης . Υιοθετήθηκε για να αντικαταστήσει διαφορετικούς έμμεσους φόρους δαπάνης που προϋπήρχαν αυτού, (όπως για παράδειγμα το χαρτόσημο τιμολογίων, και ο φόρος κύκλου εργασιών).

3.5 Η ιστορία του ΦΠΑ στις χώρες της Ε.Ε

Προκειμένου να δημιουργηθεί μία έννοια εναρμόνιση της έμμεσης φορολογίας , των κρατών μελών της ΕΟΚ , διορίζεται το 1957 από την Κομισιόν, με πρόεδρο τον καθηγητή Νιούμαρκ, μία ειδική επιτροπή φορολογικής εναρμόνισης . Αυτή η επιτροπή εξετάζοντας τις προϋπάρχουσες ως τότε πρακτικές , εισηγήθηκε την κατάργηση όλων των εφαρμοζόμενων εσωτερικών σωρευτικών φόρων κύκλου εργασιών , και πρότεινε την αντικατάστασή τους με έναν μόνο φόρο . Ο φόρος αυτός

ήταν ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας , ευρέως γνωστός ως Φ.Π.Α. . Εκείνη την εποχή, εφαρμοζόταν επιτυχώς στη Γαλλία σε κάθε στάδιο συναλλαγής πάνω στην προστιθέμενη αξία .

Οι προτάσεις της επιτροπής Νιούμαρκ έγιναν εν τέλει αποδέκτες , ενώ η εφαρμογή τους ξεκίνησε 11 Απριλίου 1967 με τη νέα έκδοση από το υπάρχον τότε Συμβούλιο Υπουργών των δύο πρώτων οδηγιών (ντιρεκτίβες), 62/227/ΕΟΚ και 67/228/ΕΟΚ, δια των οποίων και καθιερώθηκε ο ΦΠΑ ως κοινό σύστημα φόρου κύκλου εργασιών στα κράτη-μέλη. Αυτές καθιέρωσαν και τις αρχές του ΦΠΑ (αντικείμενα-πράξεις, υπόχρεους, συντελεστές, βεβαιώσεις κ.λπ.). Η εισαγωγή του ΦΠΑ, βάσει των παραπάνω, ολοκληρώθηκε σταδιακά το 1973.

Αργότερα, 10 χρόνια μετά την έκδοση της 2ης οδηγίας, στις 11 Μαΐου του 1977 εκδόθηκε η 6η οδηγία (77/388/ΕΟΚ) η οποία συμπλήρωσε και ολοκλήρωσε κενά πρακτικής των δύο προηγούμενων επεκτείνοντας τον ΦΠΑ μέχρι και το λιανικό εμπόριο. Η οδηγία αυτή έπρεπε να τεθεί σε ισχύ από τις 1 Ιανουαρίου του 1978, πλην όμως δύο μόνο κράτη-μέλη, το Βέλγιο και η Αγγλία είχαν συμμορφωθεί. Έτσι το Συμβούλιο Υπουργών με την 7η οδηγία (78/558/ΕΟΚ) παρέτεινε την προθεσμία εφαρμογής για ένα χρόνο ακόμη. Τελικά οι τελευταίες χώρες-μέλη, η Γερμανία και το Λουξεμβούργο εφάρμοσαν τον ΦΠΑ στις 1 Ιανουαρίου του 1980.

Η 6η αυτή οδηγία είναι και η σπουδαιότερη κοινοτική πράξη βάσει της οποίας ρυθμίστηκε αρχικά ο ΦΠΑ ως κοινό φορολογικό σύστημα στην ΕΕ, αλλά και για όλες τις νεότερες συμπληρώσεις και τροποποιήσεις.

Κάπου εδώ πρέπει να αναφερθεί ότι ο ομοιόμορφος υπολογισμός του φόρου από όλα τα κράτη-μέλη, και ο υπολογισμός ενός κοινού ποσοστού , αποτελούν τα βασικότερα δεδομένα στη χρηματοδότηση του κοινοτικού προϋπολογισμού , και αυτός είναι ο λόγος που η εφαρμογή και υλοποίηση του στα κράτη-μέλη , παρακολουθείται στενά.

Πίνακας % ΦΠΑ στις χώρες της Ε.Ε.

Χώρα	Βασικό ποσοστό	Μειωμένο και χαμηλό ποσοστό	Ονομασία
 Αλβανία	20%	0%	TVSH = <i>Tatimi mbi Vlerën e Shtuar</i>
 Αζερμπαϊτζάν	18%	10,5% ή 0%	? DV = <i>? lav? d?y?r vergisi</i>
 Αρμενία	20%	0%	AAH = <i>Avelac'vaç aržek'i hark</i> ? ? ? = ? ???? ? ? ? ? ? ? ? ? ? ?
 Λευκορωσία	20%		ПДВ = <i>Падатак на дададзеную вартасць</i>
 Βοσνία και Ερζεγοβίνη	17%	0%	PDV = <i>Porez na dodanu vrijednost</i>
 Γεωργία	18%	0%	DGhG = <i>Damatebuli Ghirebulebis gdasakhadi</i> ? ? ? = ? ???? ?
 Ισλανδία	25,5%	7%	VSK, VASK = <i>Virðisaukaskattur</i> ? C? = <i>? осымша салы ? ? ? ны</i> (Kazakh) НДС = <i>Налог на добавленную стоимость</i> (Russian) VAT = <i>Value Added Tax</i>
 Κόσοβο	12%		TVSH = <i>Tatimi mbi Vlerën e Shtuar</i>
 Μολδαβία	20%	8%, 5% ή 0%	TVA = <i>Taxa pe Valoarea Adăugată</i>
 Π.Γ.Δ.Μ.	18%	5%	ДДВ = <i>Данок на Додадена Вредност</i> , DDV = <i>Danok na Dodadena Vrednost</i>
 Μαυροβούνιο	17%		PDV = <i>Porez na dodatu vrijednost</i>
 Νορβηγία	25%	14% ή 8%	MVA = <i>Merverdiavgift</i> (bokmål) or <i>meirverdiavgift</i> (nynorsk) (informally <i>moms</i>)
 Ρωσία	18%	10% ή 0%	НДС = <i>Налог на добавленную стоимость</i> , NDS = <i>Nalog na dobavlenniuyu stoimost'</i>
 Σερβία	18%	8% ή 0%	ПДВ = <i>Порез на додату вредност</i> , PDV = <i>Porez na dodatu vrednost</i>
 Ελβετία^[4]	8%	3,8% ή 2,5%	MWST = <i>Mehrwertsteuer</i> , TVA = <i>Taxe sur la valeur ajoutée</i> , IVA = <i>Imposta sul valore aggiunto</i> , TPV = <i>Taglia sin la Plivalur</i>
 Τουρκία	18%	8% ή 1%	KDV = <i>Katma değer vergisi</i>
 Ουκρανία	20%	0%	ПДВ = <i>Податок на додану вартість</i> , PDV = <i>Podatok na dodanu vartist'</i> .
 Αυστρία	20%	12% ή 10%	USt.=Umsatzsteuer
 Βέλγιο	21%	12%, 6% ή 0% σε μερικές περιπτώσεις	BTW = <i>Belasting over de toegevoegde waarde</i> TVA = <i>Taxe sur la Valeur Ajoutée</i> MWSt = <i>Mehrwertsteuer</i>
 Βουλγαρία	20%	0% ή 7%	ДДС = <i>Данък върху добавената стойност</i>
 Κύπρος	18%	5%	Φ.Π.Α.= Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

Πηγή Wikipedia

3.6 Πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα του ΦΠΑ

3.6.1 Πλεονεκτήματα

Ο Φ.Π.Α. παρουσιάζει σε σχέση με τους φόρους που αντικατέστησε τα εξής:

Ουδέτερότητα. Ο Φ.Π.Α. είναι ουδέτερος φόρος . Τα αγαθά και υπηρεσίες επιβαρύνονται ανεξάρτητα από την προέλευσή τους με το ίδιο ποσό, είτε πρόκειται για αγαθά εγχώριας παραγωγής είτε πρόκειται για εισαγόμενα . Έτσι, αποφεύγεται ο ανταγωνισμός του εμπορίου και των συναλλαγών, κάτι το οποίο προβλέπεται και από το Άρθρο 9 της Συνθήκης της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας από τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας που διέρχεται ένα αγαθό καθώς επίσης και από τις ενδιάμεσες διαβιβάσεις αγαθών από τον παραγωγό στον τελικό καταναλωτή.

Συμβάλει στην οικονομική ανάπτυξη. Με τη μη φορολόγηση των επενδύσεων οι οποίες απαλλάσσονται με τη μέθοδο της έκπτωσης ή επιστροφής φόρου τη πλήρη αποφορολόγηση των εξαγωγών (με έκπτωση ή επιστροφή φόρου) ώστε τα ελληνικά προϊόντα να γίνονται πιο ανταγωνιστικά στις διεθνείς αγορές.

Τη δικαιότερη κατανομή των φορολογικών βαρών ανάλογα με την εισοδηματική κατάταξη των κοινωνικών στρεμμάτων. Πιο συγκεκριμένα ο Φ.Π.Α. λόγω των εκπτώσεων και απαλλαγών που καθιερώνει σε πολλές περιπτώσεις ο νόμος ή των μειωμένων ή αυξημένων συντελεστών (π.χ. στα είδη πρώτης ανάγκης επιβάλλεται μειωμένος φόρος, στα είδη πολυτελείας αυξημένος φόρος, στα λοιπά είδη κανονικός φόρος) ευνοεί άλλοτε μεν τον παραγωγό ή τον έμπορο, άλλοτε τον αγοραστή ή καταναλωτή. Την αποφυγή της φοροδιαφυγής, διότι η λειτουργία του Φ.Π.Α. βασίζεται στα αντίθετα συμφέροντα των συναλλασσόμενων και αναπτύσσει κίνητρα ειλικρίνειας, τα οποία έχει συμφέρον ο φορολογούμενος να έχει καρπωθεί π.χ. κάθε επιχειρηματίας και φορολογούμενος, έχει προσωπικό συμφέρον να ζητεί και να λαμβάνει τιμολόγιο ή άλλο παραστατικό στοιχείο για τις αγορές του, διαφορετικά χάνει το δικαίωμα της έκπτωσης του καταβληθέντος φόρου στις αγορές.

Είναι απλός στη διαχείριση. Η διαχείριση του Φ.Π.Α. είναι η ευκολότερη σε σχέση με τους διάφορους φόρους που ίδιος αντικατέστησε · τόσο για το δημόσιο όσο και για τους φορολογούμενους . Πρόκειται για ένα φόρο μεγάλης αποδοτικότητας ο οποίος εισπράττεται εύκολα και αδιαμαρτύρητα .

Μειονεκτήματα

Η βεβαίωση και η είσπραξη είναι δυσχερές. Απαιτείται άρτια λογιστική οργάνωση από τις επιχειρήσεις. Αυξάνεται ο φόρος εργασίας των φορολογικών υπηρεσιών και οι γραφειοκρατικές διαδικασίες.

Προβλήματα δημοσιονομικού και κοινωνικού κόστους που έχουν σχέση με ορισμένους κλάδους της οικονομικής δραστηριότητας (γεωργικό τομέα, μικρές επιχειρήσεις). Επιβαρύνει τα αγαθά χωρίς καμία διάκριση και αυξάνει το κόστος χωρίς να αντιλαμβάνεται τη φορολογική ικανότητα του καταναλωτή ο οποίος επιβαρύνεται με την υποχρέωση της καταβολής του φόρου .

Η ίση μεταχείριση εγχώριων και εισαγόμενων αγαθών πέρα από τις θετικές επιπτώσεις στην οικονομία **δυσχεραίνει την άσκηση εθνικής προστατευτικής πολιτικής.** Ο Φ.Π.Α. αποτελεί σημαντικό έσοδο του κράτους. Συμβάλλει στην ανάπτυξη αλλά έχει και δυσάρεστες επιπτώσεις στην οικονομία.

3.7 Χαρακτηριστικά γνωρίσματα του ΦΠΑ

Είναι **φόρος καταναλώσεως**, έμμεσος φόρος, επιβαρύνει την εγχώρια κατανάλωση και επιβάλλεται σε όλα τα στάδια της από την παραγωγή, ως την κατανάλωση των αγαθών.

Είναι **αναλογικός και όχι προοδευτικός**, δηλαδή το ποσοστό του φόρου είναι σταθερό όσο κι αν αυξάνει η φορολογητέα αξία.

Είναι φόρος **γενικός – καθολικός**. Πλήττει όλα τα αγαθά και τις υπηρεσίες εκτός από εκείνα που απαλλάσσονται του φόρου με ρητή διάταξη του νόμου.

Είναι **ουδέτερος** γιατί εξασφαλίζει ίσους όρους επιβαρύνσεως για τα ίδια προϊόντα και τηρεί τους όρους ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων.

Είναι **πραγματικός** γιατί επιβάλλεται επί των συναλλαγών αντικειμενικά χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η οικονομική ή προσωπική κατάσταση του φορολογούμενου.

Βαρύνει τον τελικό καταναλωτή. Γιατί ναι, μεν ο πληρωτής το φόρου είναι η επιχείρηση αυτή όμως επιρρίπτει τον τελικό καταναλωτή.

Πλήττει τα έσοδα και όχι το κέρδος.

Ο Φ.Π.Α. δεν είναι παρακρατούμενος φόρος.

Ο Φ.Π.Α. συμβάλλει στην αποφυγή φοροδιαφυγής, γιατί λειτουργεί και βασίζεται στα αντίθετα συμφέροντα των συναλλασσομένων.

Δεν αποτελεί στοιχείο κόστους των εσόδων. Δηλαδή δεν επιτρέπεται να βαρύνει το Φ.Π.Α. το κόστος των αγαθών ή υπηρεσιών ή να προσαυξάνει την αξία των πωλήσεων.

Λειτουργεί βάση της σχέσης των εισροών (αγορές) και των εκροών (πωλήσεις) δηλαδή φόρος εκροών – φόρος εισροών = φόρος καταβληθέντος στο δημόσιο.

Επιβάλλει ίση φορολογική μεταχείριση στα εισαγόμενα και εγχώρια προϊόντα.

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

Απαλλάσσει τα επενδυτικά αγαθά. Η απαλλαγή αυτή προέρχεται δια της έκπτωσης ή επιστροφής φόρου.

3.8 Λειτουργία του Φ.Π.Α.

Η λειτουργία του ΦΠΑ σε κάθε επιχείρηση είναι η εξής:

A) 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.

B) Η επιχείρηση χρεώνει επίσης τους πελάτες της με την αξία των αγαθών που πουλάει και με το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί.

Γ) 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 το Φ.Π.Α. που εισέπραξε από τους πελάτες της και αποδίδει στο δημόσιο τη διαφορά.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΠΕΔΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΦΠΑ

4.1 Επιβολή του ΦΠΑ

Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας"(Φ.Π.Α.).

Ο φόρος αυτός επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλόμενου.

4.2 Αντικείμενο του φόρου

Αντικείμενο του φόρου είναι:

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

β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,

γ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που υλοποιείται από δυσβάσταχτα αίτια στο εσωτερικό της χώρας από υπόχρεο στο φόρο , που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υπόχρεο στο φόρο νομικό πρόσωπο , στην περίπτωση που ο πολίτης είναι υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος πράττει με αυτή την ιδιότητα χωρίς να απαλλάσσεται από το φόρο λόγω οποιουδήποτε ύψους ήδη πραγματοποιημένου ετησίου κύκλου εργασιών. Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκαταστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου.

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.

4.3 Υποκείμενοι στο φόρο

Υποκείμενοι στον Φ.Π.Α. είναι όλοι όσοι ασκούν κάποια οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο.

Οικονομική δραστηριότητα κατά ανεξάρτητο τρόπο εφαρμόζουν και ασκούν όλοι όσοι πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες . Πιο συγκεκριμένα , υποκείμενα στο φόρο που είναι η βιομηχανία , η βιοτεχνία, ο εισαγωγέας, ο χονδρέμπορος, ο λιανοπωλητής, ο αγρότης, οι επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες, ο μεταφορέας, ο ελεύθερος επαγγελματίας κ.λπ.

Όταν εξετάζαμε το μηχανισμό του Φ.Π.Α., αναφέραμε ότι το πληρώνουν τελικά οι καταναλωτές. Δεν τον πληρώνουν, όμως, απευθείας στο κράτος, αλλά μέσω των υποκείμενων στο φόρο (των βιομηχανιών, των λιανοπωλητών, των ελεύθερων επαγγελματιών κ.λπ.).

Υποκείμενοι στο φόρο, λοιπόν είναι εκείνοι που έχουν την ευθύνη για την είσπραξη και απόδοση του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στο δημόσιο. Εδώ, η έννοια “Υποκείμενος στο Φόρο” ταυτίζεται με την έννοια του “Φοροεισπράκτορα”.

Υποκείμενοι στο φόρο θεωρούνται ακόμα και το Δημόσιο, οι Δήμοι, οι Κοινότητες και ταάλλα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου.

4.4 Μη Υποκείμενα στο Φόρο Πρόσωπα

Ένα πρόσωπο θεωρείται μη υποκείμενο στο φόρο για σκοπούς Φ.Π.Α. όταν:

Δεν συγκαταλέγεται σε αυτούς που ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο όπως είναι για παράδειγμα οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με οποιαδήποτε σύμβαση εργασίας ή άλλη νομική σχέση , που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης με τον εργοδότη.

Το Ελληνικό Δημόσιο, οι Δήμοι, οι Κοινότητες και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση αποστολής τους, ακόμα και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές. Δηλαδή τα πρόσωπα αυτά εξαιρούνται από το φόρο μόνο για

τις πράξεις κατά τις οποίες ενεργούν ως δημόσια εξουσία, ενώ για τις λοιπές πράξεις υπόκεινται στο φόρο.

4.5 Απαλλασσόμενα από το Φόρο Πρόσωπα

Σύμφωνα με το άρθρο 22 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, απαλλάσσονται από το φόρο προστιθέμενης αξίας στο εσωτερικό της χώρας:

- η παροχή υπηρεσιών από τα ελληνικά Ταχυδρομεία (ΕΛΤΑ) και η παρεπόμενη των υπηρεσιών αυτών παράδοση αγαθών,
- οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων ραδιοφωνίας και τηλεόρασης, με εξαίρεση τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα
- Η παροχή μίας εμφιαλωμένου νερού και η αποχέτευση που πραγματώνονται απευθείας από οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης , οι συνεργαζόμενους συνδέσμους αυτών , χωρίς να μεσολαβούν δημοτικές επιχειρήσεις, καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που καταβάλλονται στους Οργανισμούς Εγγείων Βελτιώσεων (ΟΕΒ), Ειδικούς Οργανισμούς, ΓΟΕΒ, ΤΟΕΒ, στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και οι λοιπές παροχές που σχετίζονται άμεσα με τέτοιου είδους εφαρμογές . Αυτό σημαίνει πως εάν π.χ. ο δήμος Χαλκίδας παρέχει νερό στους κατοίκους της περιοχής μέσω δικτύου ύδρευσης απαλλάσσεται για αυτή του τη δραστηριότητα από το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας. Αν όμως "στήσει" μια δημοτική αναπτυξιακή επιχείρηση (κανονικό νομικό πρόσωπο) που παρέχει νερό στους κατοίκους τότε δεν απαλλάσσεται από το συγκεκριμένο φόρο. Αυτό συμβαίνει γιατί οι δημοτικές επιχειρήσεις λειτουργούν σαν κανονικές εταιρείες έχοντας έσοδα και έξοδα και αρκετές φορές προσπαθούμε να έχουν ένα ελάχιστο κέρδος ώστε πέρα από τη βιωσιμότητά τους να υλοποιούν τα έργα του Δήμου με έναν τρόπο καλύτερο παρέχοντας υπηρεσίες βελτιωμένου επιπέδου για τους κατοίκους. Η απαλλαγή των παροχών αυτών ισχύει και για πράξεις που πραγματοποιούνται από το Δημόσιο και άλλα Ν.Π.Δ.Δ.

Η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής περίθαλψης και διάγνωσης, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που ενεργούνται από πρόσωπα που λειτουργούν νόμιμα. Με τις υπηρεσίες αυτές εξομοιώνονται και οι

υπηρεσίες που παρέχονται στις εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών.

- η παροχή υπηρεσιών από συμβολαιογράφους, άμισθους υποθηκοφύλακες, δικαστικούς επιμελητές, γιατρούς, οδοντογιατρούς, ψυχολόγους, μαίες, νοσοκόμους και φυσικοθεραπευτές.
- η παροχή υπηρεσιών από οδοντοτεχνίτες, καθώς και η παράδοση ειδών οδοντικής προσθετικής που διενεργείται από τους οδοντογιατρούς και τους οδοντοτεχνίτες.
- η παράδοση ανθρώπινων οργάνων, ανθρωπίνου αίματος και ανθρωπίνου γάλακτος.
- η παροχή υπηρεσιών από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους, τα οποία μέλη ασκούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α. ή μη υποκείμενη σε Φ.Π.Α., εφόσον οι υπηρεσίες αυτές είναι άμεσα αναγκαίες για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής και παρέχονται έναντι συνεισφοράς στα κοινά έξοδα.
- η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών που συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, καθώς και την προστασία των παιδιών και των νέων, που πραγματοποιούνται από Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου ή άλλους Οργανισμούς ή ιδρύματα από το κράτος.
- η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης.

4.6 Φορολογητέες πράξεις

4.6.1 Άρθρο 5 Παράδοση αγαθών

Παράδοση αγαθών όπως αναγράφεται στη διάταξη του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη που μεταβιβάζει το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος, ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και ακίνητα του άρθρου 6. Ως ενσώματα αγαθά αντιλαμβανόμαστε και τις φυσικές δυνάμεις οι πράξεις που δύναται να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής όπως είναι για παράδειγμα το ηλεκτρικό ρεύμα, το αέριο, το ψύχος και η θερμότητα.

Κατά την πώληση ή αγορά αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομά του, θεωρείται ότι συντελείται παράδοση αγαθών μεταξύ αυτού και του παραγγελέα. Στην

περίπτωση αυτή ο παραγγελιοδόχος θεωρείται, κατά περίπτωση, αγοραστής ή πωλητής ως προς τον παραγγελέα.

Ως παράδοση λογίζεται επίσης:

α) η πώληση αγαθών με τον όρο της παρακράτησης της κυριότητας μέχρι την αποπληρωμή του τιμήματος,

β) η μεταβίβαση, με καταβολή αποζημίωσης, της κυριότητας αγαθού, που ενεργείται κατόπιν επιταγής δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου.

Δεν εκλαμβάνεται ως παράδοση αγαθών ή μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους της από δυσβάσταχτοι η χαρακτηρισκή αιτία με την οποιαδήποτε μορφή εισφοράς σε κάποιο υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο . Σε τέτοιου είδους περίπτωση το πρόσωπο που αποκτά τα άγραφα εκλαμβάνεται ότι υπεισέρχεται ως διάδοχος στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του προσώπου που τα κληροδοτεί . Η διάταξη αυτή δεν είναι εφαρμόσιμη , αν το πρόσωπο που μεταβιβάζει ή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά πράττει αν και δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

4.6.2 Άρθρο 6 Παράδοση ακινήτων

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

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

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

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

Όταν με τα κτίσματα μεταβιβάζεται οικόπεδο μεγαλύτερο εκείνου που ορίζεται ως οικοδομήσιμο από τις ισχύουσες πολεοδομικές διατάξεις, η παράδοση του επί πλέον

οικοπέδου υπάγεται στο φόρο του παρόντος νόμου, εφόσον αυτό δεν είναι οικοδομήσιμο σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις.

Παράδοση ακινήτων θεωρείται επίσης :

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

β) η εργασιακή εκτέλεση σε ακίνητα κατόπιν εκμίσθωσης του έργου , ανεξάρτητα από το αν διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης ή ο εργολάβος . Εργασίες κατά την παραπάνω έννοια μπορούν να αποτελέσουν οι εκσκαφές οι κατεδαφίσεις, η κατασκευή οικοδομών, οδών, γεφυρών, υδραγωγείων, υδραυλικών και αποχετευτικών έργων , ηλεκτρολογικών και μηχανολογικών εγκαταστάσεων και τεχνικών γενικά έργων, καθώς και επέκτασης εκ των υστέρων , όπως διαρρύθμισης και επισκευές , εκτός από τις εργασίες της βασικής συντήρησης αυτών των έργων .

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

4.6.3 Άρθρο 7 Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών

Θεωρείται ως παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η διάθεση από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του για τις ανάγκες της, εφόσον πρόκειται για αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση απόκτησής τους από άλλον υποκείμενο στο φόρο.

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

α) η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη του ίδιου υποκειμένου,

β) η ανάληψη από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης και γενικά η δωρεάν διάθεση αγαθών για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης. Εξαιρούνται τα δώρα μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και τα δείγματα που διαθέτει ο υποκείμενος στο φόρο για την εκπλήρωση των σκοπών της επιχείρησής του,

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

δ) η ανάληψη μερίδας σε αγαθά από εταίρο, μέτοχο ή κληρονόμο, σε περίπτωση διακοπής των εργασιών, λύσης της εταιρείας, αποχώρησης ή θανάτου εταίρου.

Η διάταξη αυτή εφαρμόζεται επίσης στις περιπτώσεις κοινωνίας και συνεταιρισμού, καθώς και στην περίπτωση κοινοπραξίας επιτηδευματιών, για την οποία προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/1992 - ΦΕΚ 84Α),

ε) η περιέλευση στον υποκείμενο στο φόρο ή στους κληρονόμους του αγαθών της επιχείρησής του, κατά την παύση των εργασιών της ή κατά το θάνατο του υποκειμένου. Προκειμένου για πάγια περιουσιακά στοιχεία του υποκειμένου, όπως ορίζονται από τις διατάξεις του άρθρου 33, οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου δεν εφαρμόζονται, εφόσον δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού του φόρου αυτών.

Θεωρείται επίσης ως παράδοση αγαθών η μεταφορά από έναν υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του προς ένα άλλο κράτος - μέλος.

Θεωρείται ως μεταφερόμενο προς ένα άλλο κράτος μέλος, κάθε ενσώματο αγαθό που αποστέλλεται ή μεταφέρεται με εξαίρεσή το εσωτερικό της χώρας αλλά εντός της κοινότητας, από τον υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας ή από κάποιον που πράττει για λογαριασμό του, για τις ανάγκες της επιχείρησής του, με εξαίρεση τον προορισμό των αγαθών αυτών για την πραγμάτωση μία εκ των ακόλουθων πράξεων :

α) παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται από τον υποκείμενο στο φόρο εντός του κράτους- μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β΄ της παραγράφου 1 και των παραγράφων 2 και 5 του άρθρου 13,

β) παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας από τον υποκείμενο στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 27 και 28,

γ) παροχή υπηρεσιών στον υποκείμενο στο φόρο, που έχουν ως αντικείμενο εργασίες οι οποίες αφορούν αυτό το αγαθό και πραγματοποιούνται υλικός στο κράτος- μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς του αγαθού, εφόσον μετά την εκτέλεση των εργασιών τα αγαθά επαναποστέλλονται στον ίδιο υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας,

δ) προσωρινή χρησιμοποίηση του αγαθού στο έδαφος του κράτους-μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς για τις ανάγκες παροχής υπηρεσιών, οι οποίες πραγματοποιούνται από τον υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας,

ε) Προσωρινή χρήση του αγαθού που δεν ξεπερνά την περίοδο των 24 μηνών στο έδαφος κράτους μέλους διαφορετικού , εντός του οποίου εισαγωγή αυτού του συγκεκριμένου αγαθού από τρίτη χώρα , με σκοπό την προσωρινή και μόνο χρησιμοποίησή του , θα υπαγόταν σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς .

Στην περίπτωση που μια από τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στις ανωτέρω περιπτώσεις α΄ έως ε΄ παύει να υφίσταται, θεωρείται ότι πραγματοποιείται παράδοση αγαθού κατά το χρόνο που παύει να υφίσταται η εν λόγω προϋπόθεση.

4.6.4 Άρθρο 8 Παροχή υπηρεσιών

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

α) μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού,

β) υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης.

Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης:

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

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

γ) η εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου,

δ) η μίσθωση βιομηχανοστασίων και χρήματα-θυρίδων,

ε) οι εργασίες φασόν επί ενσώματων κινητών αγαθών.

Ως εργασία φασόν νοείται η εκτέλεση εργασιών παραγωγής, κατασκευής ή συναρμολόγησης ενσώματων κινητών αγαθών, με σύμβαση μίσθωσης έργου, από υλικά και αντικείμενα που παραδίδονται από τον εργοδότη στον εργολάβο για το σκοπό αυτόν, ανεξάρτητα αν ο εργολάβος χρησιμοποιεί και δικά του υλικά.

Η διάταξη της περίπτωσης αυτής ισχύει και όταν ο εργοδότης είναι υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος, εφόσον τα υλικά και αντικείμενα αποστέλλονται από το κράτος του εργοδότη και τα αγαθά που παράγονται ή κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από τον εργολάβο μεταφέρονται ή αποστέλλονται στον εργοδότη στο κράτος - μέλος, στο οποίο αυτός είναι εγκατεστημένος.

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

4.6.5 Άρθρο 10 Εισαγωγή αγαθών

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

- α) Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των άρθρων 9 και 10 της Συνθήκης περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας ή προκειμένου για αγαθά υπαγόμενα στη συνθήκη περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Κοινότητας ‘Άνθρακα και Χάλυβα, που δεν βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία,
- β) Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών προερχόμενων από τρίτες χώρες, εκτός από αυτά που αναφέρονται στην περίπτωση α’.

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

Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 2, αν τα αγαθά που εμπίπτουν στην περίπτωση α’ της παραγράφου 1 έχουν υπαχθεί από τη στιγμή της εισόδου των στο εσωτερικό της Κοινότητας σε ένα από τα καθεστώτα, που αναφέρονται στα εδάφια αα’ και ββ’ της περίπτωσης β’ της παραγράφου 1 του άρθρου 25, σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς ή σε καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης, η εισαγωγή των αγαθών αυτών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά αυτά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

Επίσης, αν αγαθά που εμπίπτουν στην περίπτωση β’ της παραγράφου 1 έχουν τεθεί από το χρόνο της εισόδου τους στο εσωτερικό της Κοινότητας στα καθεστώτα προσωρινής εισαγωγής ή εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 61, η εισαγωγή των αγαθών αυτών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

4.6.6 Άρθρο 11 Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

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

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

α) από υποκείμενο στο φόρο που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών του άρθρου 41,

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

γ) από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον το ύψος των συναλλαγών αυτών, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, που οφείλεται στο κράτος - μέλος της αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ⁽¹⁾ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

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

Τα πρόσωπα στα οποία αναφέρονται οι διατάξεις της συγκεκριμένης παραγράφου έχουν τη δυνατότητα να επιλέγουν τη φορολόγηση τους, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1. αυτή η επιλογή πραγματοποιείται κατόπιν υποβολής δήλωσης, ούισκι για τουλάχιστον δύο πλήρεις διαχειριστικές περιόδους, μετά την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Η ανάκληση έχει ισχύ στη μετέπειτα διαχειριστική περίοδο.

Επίσης, κατά παρέκκλιση της παραγράφου 1, δε θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών η κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 απόκτηση αγαθών των οποίων η παράδοση απαλλάσσεται στο εσωτερικό της χώρας από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α', β', γ', και στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27.

Τοιουτοτρόπως δεν εκλαμβάνεται ως ενδοκοινοτική απόκτηση η απόκτηση αγαθών και αντικειμένων μεταχειρισμένων ή καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, εφόσον ο πολίτης είναι υπόχρεος στο φόρο μεταπωλητής η διοργανωτικής δημοπρασίας, που πράττει με αυτήν την ιδιότητα και το αγαθό που αποκτά φορολογήθηκε στο κράτος-μέλος αναχώρησης της αποστολής της μεταφοράς,

σύμφωνα με τις διατάξεις του κράτους για τη φορολόγηση μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων προαναφερθεισών κατηγοριών .

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου:

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

β) θεωρούνται ως «μεταφορικά μέσα», τα σκάφη μήκους άνω των 7,5 μέτρων, τα αεροσκάφη των οποίων το συνολικό βάρος κατά την απογείωση υπερβαίνει τα 1.550 χιλιόγραμμα και τα χερσαία οχήματα με κινητήρα κυβισμού άνω των 48 κυβικών εκατοστών ή ισχύος άνω των 7,2 kW, τα οποία προορίζονται για τη μεταφορά προσώπων ή εμπορευμάτων, με εξαίρεση τα σκάφη και τα αεροσκάφη που αναφέρονται στο άρθρο 27,

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

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

Ειδικά, για τα χερσαία οχήματα η ανωτέρω χρονική διάρκεια αυξάνεται σε έξι μήνες.

ββ) το μεταφορικό μέσο έχει διανύσει περισσότερα από 6.000 χιλιόμετρα, αν πρόκειται για χερσαίο όχημα, έχει πραγματοποιήσει άνω των 100 ωρών πλεύσης, αν πρόκειται για σκάφος και άνω των 40 ωρών πτήσης, αν πρόκειται για αεροσκάφος.

4.7 Άρθρο 13 Τόπος παράδοσης αγαθών

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

α) στο εσωτερικό της χώρας,

β) πάνω σε πλοίο, αεροπλάνο ή τρένο και παραδίδονται προς επιβάτες κατά τη διάρκεια τμήματος μεταφοράς που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της Κοινότητας, εφόσον η αναχώρηση πραγματοποιείται από το εσωτερικό της χώρας.

Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής θεωρούνται:

- «τμήμα της μεταφοράς το οποίο λαμβάνει χώρα στο εσωτερικό της Κοινότητας», το τμήμα που πραγματοποιείται χωρίς σταθμό εκτός της Κοινότητας, μεταξύ του τόπου αναχώρησης και του τόπου άφιξης της μεταφοράς επιβατών,

- «τόπος αναχώρησης μεταφοράς επιβατών», το πρώτο σημείο επιβίβασης των επιβατών στο εσωτερικό της Κοινότητας, ενδεχομένως μετά από προσέγγιση εκτός της Κοινότητας,

- «τόπος άφιξης μιας μεταφοράς επιβατών», το τελευταίο σημείο αποβίβασης των επιβατών που επιβιβάστηκαν εντός της Κοινότητας, το οποίο προβλέπεται στο εσωτερικό της Κοινότητας, ενδεχομένως πριν από προσέγγιση εκτός της Κοινότητας.

Εάν πρόκειται για μεταφορά μετ' επιστροφής, η διαδρομή της επιστροφής θεωρείται αυτοτελής μεταφορά.

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

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

Παρακλητικά με τις προαναφερθείσες διατάξεις, η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματώνεται στο εσωτερικό της χώρας, όταν πρόκειται για αγαθά που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή από τρίτο που ενεργεί για λογαριασμό του από άλλο κράτος-μέλος στο εσωτερικό της χώρας και εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις:

α) η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς

νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, που καλύπτονται από την παρέκκλιση της παραγράφου 2 του άρθρου 11 ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο και

β) Δεν πρόκειται για νέα μεταφορικά μέσα ούτε αγαθά που παραδίδονται κατόπιν εγκατάστασης ή συναρμολόγησης, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, είτε από τον προμηθευτή είτε από κάποιον τρίτο που ενεργεί για λογαριασμό του.

Εντούτοις, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν έχουν εφαρμογή προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που δεν υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, εφόσον το ύψος των συναλλαγών, χωρίς Φ.Π.Α., που πραγματοποιούνται από τον προμηθευτή προς το εσωτερικό της χώρας δεν υπερβαίνει κατά τη διάρκεια της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου το ποσό των 35.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

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

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

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

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

ποσό των 100.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Το όριο αυτό περιορίζεται στο ποσό των 35.000 ευρώ προκειμένου για παραδόσεις αγαθών προς τα κράτη - μέλη που εφαρμόζουν το όριο αυτό.

Οι υποκείμενοι στο φόρο που συγκαταλέγονται στις διατάξεις των δύο προηγούμενων εδαφίων έχουν τη δυνατότητα να επιλέγουν την υπαγωγή των πράξεών τους στις διατάξεις του πρώτου εδαφίου της παρούσας παραγράφου. Η επιλογή αυτή διεξάγεται με υποβολή δήλωσης, η οποία έχει ισχύ για τουλάχιστον δύο πλήρεις διαχειριστικές περιόδους, μετά την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Η ανάκληση θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

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

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

4.8 Τόπος φορολόγησης υπηρεσιών.

α) Υπηρεσίες που παρέχονται προς **υποκείμενους στο φόρο** (επιχείρηση), φορολογούνται στον τόπο του λήπτη (πελάτη), εκτός από τις εξής υπηρεσίες:

- υπηρεσίες σχετικές με ακίνητο (φορολόγηση στον τόπο του ακινήτου),
- μεταφορές προσώπων (φορολόγηση ανάλογα με το διανυόμενο διάστημα),
- καλλιτεχνικές, εκπαιδευτικές κλπ. υπηρεσίες (φορολόγηση στον τόπο εκτέλεσης),

- υπηρεσίες εστιατορίου και εστίασης (φορολόγηση στον τόπο πραγματοποίησης και σε περίπτωση ενδοκοινοτικών ταξιδιών μεταξύ Ελλάδος και άλλων κρατών μελών, φορολόγηση στον τόπο αναχώρησης του ταξιδιού),

- μίσθωση μεταφορικών μέσων μέχρι 30 ημέρες και προκειμένου περί πλοίων μέχρι 90 ημέρες (φορολόγηση στον τόπο που το μεταφορικό μέσο τίθεται στη διάθεση του πελάτη),

β) Υπηρεσίες που παρέχονται προς **μη υποκείμενους στο φόρο** (τελικούς καταναλωτές) φορολογούνται στον **τόπο του παρέχοντος**, εκτός από τις υπηρεσίες που αναφέρονται στην περίπτωση **(α)** ανωτέρω και επιπλέον τις εξής υπηρεσίες:

- υπηρεσίες μεσαζόντων (φορολόγηση στον τόπο που φορολογείται η κύρια υπηρεσία που αφορά η μεσολάβηση),

- μεταφορά αγαθών (φορολόγηση ανάλογα με το διανυόμενο διάστημα) και προκειμένου για ενδοκοινοτικές μεταφορές αγαθών φορολόγηση στον τόπο αναχώρησης,

- παρεπόμενες της μεταφοράς υπηρεσίες (φορολόγηση στον τόπο που εκτελούνται)

- πραγματογνωμοσύνες και εργασίες επί κινητών αγαθών (φορολόγηση στον τόπο που εκτελούνται),

- ηλεκτρονικές υπηρεσίες και ορισμένες άυλες υπηρεσίες, όπως διαφήμιση, δικαιώματα, συμβουλευτικές υπηρεσίες, τραπεζικές, ασφαλιστικές, ραδιοτηλεοπτικές, κλπ. (φορολόγηση στον τόπο του λήπτη).

4.9 Ποιες πράξεις απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.

Απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α. οι πράξεις που απαριθμούνται στο άρθρο 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), οι οποίες πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στο άρθρο αυτό και αφορούν στην ιατρική και νοσοκομειακή περίθαλψη - διάγνωση, στην κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, στις υπηρεσίες εκπαίδευσης γενικά, στον αθλητισμό, στις υπηρεσίες πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης, στην παροχή νερού και αποχέτευσης απευθείας από τους Ο.Τ.Α.,

στις ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες, χρηματικές συναλλαγές, μετοχές, μερίδια, ομολογίες, αμοιβαία κεφάλαια, καταθέσεις, μισθώσεις ακινήτων κ.α. Απαλλάσσονται, επίσης, από το Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 39 του Κώδικα Φ.Π.Α., οι μικρές επιχειρήσεις που δεν έχουν υποχρέωση τήρησης βιβλίων του Κ.Β.Σ. Για τις ανωτέρω πράξεις, ο υποκείμενος στο φόρο δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών του.

Επισημαίνεται ότι από **1.7.2010** καταργήθηκε η απαλλαγή των δικηγόρων, συμβολαιογράφων, άμισθων υποθηκοφυλάκων, δικαστικών επιμελητών και των συγγραφέων, καλλιτεχνών γενικά που παρέχουν υπηρεσίες προς άλλους υποκείμενους στο φόρο.

Επίσης από την ανωτέρω ημερομηνία η απαλλαγή της νοσοκομειακής περίθαλψης περιορίζεται μόνο στις παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου καθώς και από πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που δεν είναι κερδοσκοπικού χαρακτήρα (διευκρινίσεις έχουν δοθεί με τις εγκυκλίους ΠΟΛ 1100/10 και ΠΟΛ 1118/10).

Επίσης, απαλλάσσονται οι πράξεις που πραγματοποιούνται σύμφωνα με όσα καθορίζονται στα άρθρα 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29 του Κώδικα Φ.Π.Α και στις αντίστοιχες υπουργικές αποφάσεις.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΟΔΗΓΟΣ ΓΙΑ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ

5.1 Δηλώσεις ΦΠΑ

Οι υπόχρεοι στο φόρο, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.

Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

α) ένας ημερολογιακός μήνας, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο,

β) ένα ημερολογιακό τρίμηνο, προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου.

Οι υπόχρεοι οι οποίοι ανήκουν σε ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 40, υποβάλλουν έκτακτη δήλωση Φ.Π.Α. κάθε εξάμηνο.

Δήλωση ΦΠΑ δεν υποβάλλουν οι υπόχρεοι που δηλώνουν ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών, από το χρόνο υποβολής σχετικής δήλωσης μεταβολής.

Όταν ο υποκείμενος στο φόρο διακόπτει οριστικά τις εργασίες της επιχείρησής του και μεταφέρει εκτός της χώρας την οικονομική του δραστηριότητα, υποχρεούται κατά το χρόνο της διακοπής να υποβάλει τις προβλεπόμενες δηλώσεις ΦΠΑ και να

καταβάλει τον οφειλόμενο φόρο. Στην περίπτωση του προηγούμενου εδαφίου, η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να ζητά κάθε αναγκαία πρόσθετη εγγύηση.

Εφημεριδοπώλες, η δραστηριότητα των οποίων διέπεται από τις διατάξεις του ν.δ. 2943/1954 (Α' 181), μπορούν να μην υποβάλουν δηλώσεις ΦΠΑ, εφόσον επιλέξουν τη μη διενέργεια έκπτωσης του φόρου εισροών. Η σχετική δήλωση επιλογής υποβάλλεται μέσα σε τριάντα ημέρες από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν την παρέλευση πενταετίας.

Η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση ΦΠΑ, αν είναι θετική και άνω των τριάντα (30) ευρώ καταβάλλεται στο Δημόσιο, αν είναι θετική μέχρι τριάντα (30) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, και αν είναι αρνητική μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται, κατά περίπτωση, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34. Η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου ποσού λήγει την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα κατά τον οποίο λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης. Ειδικά για εμπρόθεσμη δήλωση και με την προϋπόθεση ότι το οφειλόμενο ποσό υπερβαίνει το ποσό των εκατό (100) ευρώ, ο υποκείμενος στο φόρο μπορεί να επιλέξει την καταβολή του οφειλόμενου ποσού σε δύο (2) άτοκες ισόποσες δόσεις. Στην περίπτωση αυτή, το ποσό της δεύτερης δόσης καταβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα, από την υποβολή της εμπρόθεσμης δήλωσης.

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

Ο υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος ενεργεί αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν του παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 3, καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή λαμβάνουν αγαθά ή υπηρεσίες για τις οποίες είναι υπόχρεοι για την καταβολή του φόρου, υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ μόνο για τις φορολογικές περιόδους κατά τις οποίες πραγματοποιούν τις ως άνω φορολογητέες πράξεις.

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

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

Την υποχρέωση αυτή έχουν και τα πρόσωπα, τα οποία καλύπτονται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11, στην περίπτωση που αποκτούν αγαθά, τα οποία υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης σε άλλο κράτος - μέλος.

Προκειμένου περί μεταφορικών μέσων, υπαγόμενων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, η ημερομηνία υποβολής της ειδικής αυτής δήλωσης είναι εκείνη που προβλέπεται για τον ειδικό φόρο κατανάλωσης.

5.2 Υποβολή δήλωσης INTRASTAT

Η στατιστική δήλωση INTRASTAT υποβάλλεται μηνιαίως, είτε εντύπως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ., είτε σε ηλεκτρονική μορφή, ανεξαρτήτως της κατηγορίας τήρησης βιβλίων του Κ.Β.Σ.. Η κεντρική σελίδα της υπηρεσίας ηλεκτρονικής υποβολής της δήλωσης INTRASTAT βρίσκεται στην ηλεκτρονική δ/νση:<http://eurostat.statistics.gr/>.

Η προθεσμία υποβολής της δήλωσης INTRASTAT, εφόσον υποβάλλεται εντύπως στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. ακολουθεί τις ημερομηνίες υποβολής των περιοδικών δηλώσεων ΦΠΑ, σύμφωνα με τα όσα αναφέρθηκαν ανωτέρω. (βλ. *σχετ. ΑΥΟΟ ΠΟΛ 1060/2006, ΑΥΟΟ ΠΟΛ 1098/2006, ΑΥΟΟ ΠΟΛ 1127/2009*).

5.3 Διευκρινίσεις σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και την εγγραφή των υποκειμένων στο φόρο στο Μητρώο V.I.E.S.

Κάθε υπόχρεος στο φόρο που ζει στο εσωτερικό της χώρας και έχει πρόθεση να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές (ενδοκοινοτική απόκτηση – ενδοκοινοτική παράδοση – ενδοκοινοτική παροχή υπηρεσιών – ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών) υποχρεούται πριν την έναρξη της συναλλαγής (τιμολόγησης) να υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. «δήλωση έναρξης – μεταβολής εργασιών φυσικού προσώπου» (έντυπο M2) ή «δήλωση έναρξης – μεταβολής εργασιών μη φυσικού προσώπου» (έντυπο M3), κατά περίπτωση, για την εγγραφή του στο μητρώο V.I.E.S.

Στη συνέχεια προβαίνει, πριν την έναρξη κάθε συναλλαγής στον έλεγχο εγκυρότητας του κοινοτικού Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. σε σχέση με την επωνυμία του. Ο έλεγχος εγκυρότητας του κοινοτικού Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. πραγματοποιείται στις ηλεκτρονικές διευθύνσεις www.gsis.gr, και www.europa.eu.int/vies. Για τα κράτη μέλη που δεν είναι εφικτό να επιβεβαιωθεί η επωνυμία μέσω των ηλεκτρονικών αυτών διευθύνσεων, ο έλεγχος εγκυρότητας διεκπεραιώνεται τηλεφωνικά στον αριθμό 210-3640076.

Τέλος, προκειμένου για αγαθά, απαραίτητη προϋπόθεση για να θεωρηθεί μια συναλλαγή ως ενδοκοινοτική είναι και η αποδεδειγμένη φυσική διακίνηση των αγαθών μεταξύ διαφορετικών κρατών μελών (βλ. σχετ. Ε.Δ.Υ.Ο. ΠΟΛ. 1201/1999).

Σημειώνεται ότι από 01/01/2010 στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες καταχωρείται και η συνολική αξία των ενδοκοινοτικών παροχών και λήψεων υπηρεσιών εφόσον: i) ο τόπος φορολογίας είναι το κράτος μέλος του λήπτη των υπηρεσιών και υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο λήπτης των υπηρεσιών (σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 2 περ. α' του Κώδικα ΦΠΑ), ii) οι υπηρεσίες δεν απαλλάσσονται από το φόρο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις στο κράτος μέλος του λήπτη των υπηρεσιών, δηλαδή δεν δηλώνονται οι πράξεις για τις οποίες δεν υπάρχει υποχρέωση καταβολής φόρου από το λήπτη.

Σημειώνεται ότι όσον αφορά την ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών, η υποχρέωση εγγραφής στο V.I.E.S. και υποβολής ανακεφαλαιωτικών πινάκων τίθεται σε ισχύ για κάθε υποκείμενο στο φόρο, ανεξάρτητα εάν πρόκειται για υποκείμενο στο φόρο που

απαλλάσσεται στο εσωτερικό λόγω μικρού τζίρου (μικρές απαλλασσόμενες επιχειρήσεις), ή οι πράξεις του απαλλάσσονται από το φόρο (πράξεις του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ, αγρότες του ειδικού καθεστώτος).

Το ίδιο ισχύει και για τις ενδοκοινοτικές παροχές υπηρεσιών (υπηρεσίες που φορολογούνται σε άλλο κράτος μέλος, σύμφωνα με το άρθρο 14.2.α του Κώδικα ΦΠΑ), από οποιοδήποτε υποκείμενο στο φόρο.

5.4 Εφαρμοζόμενος συντελεστής Φ.Π.Α.

Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε 23% στη φορολογητέα αξία, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις διατάξεις των άρθρων 19 και 20 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), όπως ισχύει.

Κατ' εξαίρεση, συγκεκριμένες κατηγορίες αγαθών και υπηρεσιών που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα Φ.Π.Α. υπάγονται στο μειωμένο συντελεστή ο οποίος από 1.1.2011 είναι **13%**.

Σημειώνεται ότι από **23.4.10** στο μειωμένο συντελεστή υπάγεται και η θέρμανση μέσω δικτύου (τηλεθέρμανση), ενώ από την ίδια ημερομηνία το δικαίωμα χρήσης αθλητικών εγκαταστάσεων υπάγεται στον κανονικό συντελεστή.

Στο ίδιο Παράρτημα περιλαμβάνονται αγαθά και υπηρεσίες που υπάγονται στον υπερμειωμένο συντελεστή (από 1.1.2011 **6,5%**). Στον υπερμειωμένο αυτό συντελεστή υπάγονται:

- τα βιβλία της ΔΚ 4901
- τα βιβλία με εικόνες για παιδιά της ΔΚ 4903 (από **1.1.2011**)
- οι εφημερίδες και τα περιοδικά της ΔΚ 4902
- τα φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου, των ΔΚ 3003 και 3004 και τα εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου της ΔΚ 3002 (από **1.1.2011**)
- τα εισιτήρια για θεατρικές παραστάσεις.

- η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα (από **1.1.2011**).

Κάθε κατηγορία αγαθών οριοθετείται από τις δασμολογικές κλάσεις (Δ.Κ.) όπως αυτές αναφέρονται στη Συνδυασμένη Ονοματολογία του έτους 1996.

5.5 Σε ποιες περιπτώσεις (γεωγραφικές περιοχές) ισχύουν οι μειωμένοι, κατά 30%, συντελεστές Φ.Π.Α.

Για τα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο, οι συντελεστές του φόρου ελαττώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%) και από 1.1.2011 είναι **5%**, **9%** και **16%**.

Οι μειωμένοι συντελεστές Φ.Π.Α. εφαρμόζονται στα αγαθά, με εξαίρεση τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα, εφόσον αυτά:

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

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

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

δ) εισάγονται στα νησιά αυτά.

Όσον αφορά στην παροχή υπηρεσιών, οι μειωμένοι συντελεστές Φ.Π.Α. ισχύουν, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής δύο προϋποθέσεις:

α) Οι υπηρεσίες παρέχονται από υποκείμενους στο φόρο που έχουν την εγκατάστασή τους στις εν λόγω νησιωτικές περιοχές. Στην έννοια της εγκατάστασης περιλαμβάνεται η ύπαρξη της έδρας ή του κεντρικού ή υποκαταστήματος που

λειτουργεί μόνιμα και όχι ευκαιριακά, από τα οποία πραγματοποιείται η παροχή των υπηρεσιών.

β) Η εκτέλεση των υπηρεσιών ολοκληρώνεται υλικά εντός των νησιωτικών αυτών περιοχών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΝΟΜΟΣ 4334/2015 ΒΑΣΙΚΕΣ ΑΛΛΑΓΕΣ

6.1 Μείωση υπερμειωμένου συντελεστή ΦΠΑ από 6,5% σε 6% [άρθρο 1 § 1]

Ο υπερμειωμένος συντελεστής ΦΠΑ μειώνεται από 6,5% σε 6%. Ο συντελεστής αυτός εφαρμόζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες για τις οποίες υφίσταται ειδική πρόβλεψη στο Παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ. Αναλυτικότερα, ο συντελεστής αυτός αφορά:

- Φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004. Εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002. (Δ.Κ. ΕΧ 3002, ΕΧ 3003, ΕΧ 3004).
- Βιβλία και βιβλία για παιδιά (Δ.Κ. ΕΧ4901, ΕΧ 4903).
- Εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις τυπωμένες, έστω και εικονογραφημένες ή με διαφημίσεις (Δ.Κ. 4902).
- Εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων

6.2 Μεταβολές στους συντελεστές ΦΠΑ αγαθών και υπηρεσιών [άρθρο 1 § 1]

Με την παρ. 1γ του άρθρου 1 του ν. 4334/2015, αντικαθίσταται το παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ και ορίζονται εκ νέου τα αγαθά και οι υπηρεσίες που υπάγονται στο μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ (13%).

Με την ΠΝΠ της 18-7-2015 ορίστηκε ως **έναρξη ισχύος** των μεταβολών στους συντελεστές ΦΠΑ η **20/7/2015**.

6.3 ΦΠΑ φροντιστηρίων όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης και τα κέντρα ξένων γλωσσών και ηλεκτρονικών υπολογιστών [άρθρο 1 § 1]

Παύουν να emπίπτουν στις απαλλασσόμενες υπηρεσίες εκπαίδευσης τα φροντιστήρια όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης και τα κέντρα ξένων γλωσσών και ηλεκτρονικών υπολογιστών. Οι υπηρεσίες αυτές υπάγονται από 20/7/2015 στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ (23%).

6.4 Συντελεστές ΦΠΑ νησιών [άρθρο 1 § 1]. Σταδιακή κατάργηση μείωσης συντελεστών.

Οι μειώσεις των συντελεστών ΦΠΑ για τα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο καταργούνται σταδιακά ως εξής:

Από 1.10.2015 στα αναπτυγμένα τουριστικά νησιά με το υψηλότερο κατά κεφαλή εισόδημα.

Από 1.6.2016 στα λιγότερο αναπτυγμένα νησιά.

Εξαιρούνται της καταργήσεως και παραμένουν σε ισχύ έως την 31.12.2016 οι ισχύοντες σήμερα συντελεστές Φ.Π.Α. για τα πλέον απομακρυσμένα νησιά.

Σημειώνουμε ότι τα "ανεπτυγμένα τουριστικά" νησιά, τα "λιγότερα ανεπτυγμένα" νησιά και τα "πλέον απομακρυσμένα" νησιά θα οριστούν με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης και Οικονομικών.

6.5 Δέσμευση και απευθείας απόδοση ΦΠΑ μέσω τραπεζής [άρθρο 1 § 2]

Με την παρ. 2 του άρθρου 1 του Ν.4334/2015, προστίθεται νέα παρ.7 στο άρθρο 20 του Ν. 3842/2010 και ορίζεται ότι,

"Το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί στο σύνολο των συναλλαγών, οι οποίες εμπίπτουν στις ρυθμίσεις των παραγράφων 2 και 3 του παρόντος άρθρου (σ.σ. του άρθρου 20 του ν. 3842/2010) και διενεργούνται με οποιονδήποτε τρόπο και ιδίως μέσω χρήσης πιστωτικής ή χρεωστικής κάρτας, ηλεκτρονικής τραπεζικής (e-banking), τραπεζικής κατάθεσης σε εξόφληση τιμολογίου ή τραπεζικής επιταγής, δεσμεύεται από την τράπεζα και αποδίδεται κατευθείαν στο Δημόσιο εντός πέντε (5) ημερών από τη διενέργεια της πληρωμής. Σε περίπτωση φορολογουμένων που υποβάλλουν δήλωση Φ.Π.Α., η τράπεζα χορηγεί βεβαίωση για το εισπραχθέν ποσό ΦΠΑ, ώστε να υπολογίζεται στη δήλωση του φορολογουμένου. Για τις υπηρεσίες αυτές τα τραπεζικά ιδρύματα δεν χρεώνουν δαπάνες ή οποιαδήποτε αμοιβή. **Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ρυθμίζεται η διαδικασία**

εφαρμογήστης διάταξης της παρούσας παραγράφου, καθώς και κάθε ζήτημα σχετικά με την απόδοση και την επιστροφή Φ.Π.Α.."

Η διάταξη αυτή αναλυτικά αφορά τις συναλλαγές των παρ. 2 και 3 του άρθρου 20 του ν. 3842/2010, δηλαδή, συγκεκριμένα:

- φορολογικά στοιχεία αξίας ή λοιπά έγγραφα που εκδίδονται ή συντάσσονται αντί φορολογικών στοιχείων, συνολικής αξίας άνω των τριών χιλιάδων (3.000) ευρώ, τα οποία εκδίδονται για συναλλαγές μεταξύ επιτηδευματιών

- φορολογικά στοιχεία συνολικής αξίας χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ και άνω, που εκδίδονται για πώληση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών σε ιδιώτες

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΤΑ ΑΚΙΝΗΤΑ

7.1 Περιπτώσεις παράδοσης ακινήτων που επιβάλλεται Φ.Π.Α.

Φ.Π.Α. επιβάλλεται στην παράδοση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο του αποπερατωμένου, εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά. Για την εφαρμογή Φ.Π.Α. θεωρούνται:

- Ως κτίρια, τα κτίσματα γενικά και οι κάθε είδους κατασκευές που συνδέονται με τα κτίσματα ή με το έδαφος κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο.
- Ως πρώτη εγκατάσταση, η πρώτη χρησιμοποίηση με οποιονδήποτε τρόπο των κτιρίων ύστερα από την ανέγερσή τους, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή άλλη χρήση. Θεωρείται επίσης ότι πραγματοποιείται η πρώτη εγκατάσταση κατά το χρόνο που συμπληρώνεται πενταετία από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής αδειάς. Επίσης, Φ.Π.Α. επιβάλλεται στη μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, στη σύσταση ή στην παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλείας, στην παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κύριων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου καθώς και στη μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ακινήτων της παραγράφου 1 του άρθρου 6 του Κώδικα Φ.Π.Α.

β) Χρόνος έναρξης εφαρμογής

Φ.Π.Α. επιβάλλεται στην παράδοση ακινήτων των οποίων:

- Η άδεια κατασκευής εκδίδεται από 01/01/2006 και μετά
- Η άδεια κατασκευής αναθεωρείται από 01/01/2006 και μετά με την προϋπόθεση ότι μέχρι την ημερομηνία αναθεώρησης δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής. Εξαιρέση μπορεί να χορηγηθεί, εφόσον αυτό είναι επιθυμητό, στις περιπτώσεις που έχει υποβληθεί έως 25/11/2005 πλήρης φάκελος στην πολεοδομία και στις

περιπτώσεις αντιπαροχής εφόσον μέχρι την ημερομηνία αυτή έχει υπογραφεί και το προσύμφωνο μεταβίβασης χιλιοστών οικοπέδου και εργολαβικό κατασκευής.

γ) Πρώτη κατοικία

Απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η παράδοση ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από το Φ.Μ.Α. κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας καθώς και η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης που συνιστάται υπέρ των παραπάνω ακινήτων.

Επισημαίνεται ότι, για τον οικοπεδούχο στην περίπτωση αντιπαροχής δεν υφίσταται ποτέ απαλλαγή από τον Φ.Π.Α. για την απόκτηση πρώτης κατοικίας αφού δεν πληρούται η βασική προϋπόθεση της αγοράς που θέτουν οι διατάξεις Φ.Μ.Α.

δ) Παράδοση γηπέδων

Απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. η παράδοση οικοπέδων, αγροτεμαχίων κ.λ.π., καθώς και η παράδοση ιδανικών μεριδίων αυτών.

ε) Αντιπαροχή

Δεν επιβάλλεται Φ.Π.Α. στην παράδοση των χιλιοστών του οικοπέδου από τον οικοπεδούχο προς τον κατασκευαστή, ενώ επιβάλλεται Φ.Π.Α. για τις παραδόσεις κτισμάτων (εργολαβία) που δίδονται ως αντιπαροχή από τον κατασκευαστή στον οικοπεδούχο. Ως αξία, επί της οποίας υπολογίζεται Φ.Π.Α., λαμβάνεται η αξία της παρεχόμενης εργολαβίας, η οποία προκύπτει από το κόστος υλικών εργασιών, αμοιβών, μισθών και λοιπών επιβαρύνσεων καθώς και τυχόν εργολαβικό κέρδος, όπου υπάρχει.

στ) Μεταβίβαση ιδιοκτησιών που παραμένουν στην κυριότητα του οικοπεδούχου πριν από την αποπεράτωση της οικοδομής

Ο οικοπεδούχος μπορεί σε οποιοδήποτε στάδιο κατασκευής της οικοδομής, ακόμη και πριν εκδοθεί προς αυτόν το στοιχείο παράδοσης κτισμάτων, να μεταβιβάσει τις ιδιοκτησίες που παραμένουν στην κυριότητά του. Η μεταβίβαση αυτή υπάγεται σε

Φ.Μ.Α. εάν ο οικοπεδούχος είναι ιδιώτης και σε Φ.Π.Α. εάν είναι κατασκευαστική επιχείρηση. Σημειώνεται ότι σε αυτήν την περίπτωση το στοιχείο παράδοσης κτισμάτων θα εκδοθεί στον οικοπεδούχο που έχει συμβληθεί με τον κατασκευαστή και σε αυτόν επιρρίπτεται ο αναλογών Φ.Π.Α.

ζ) Διαφορά ανάμεσα στην φορολογηθείσα αξία κάθε ιδιοκτησίας κατά τη μεταβίβαση και του απολογιστικού κόστους.

Κατά την μεταβίβαση ιδιοκτησίας πριν από την αποπεράτωση της οικοδομής επιβάλλεται Φ.Π.Α. Με την ολοκλήρωση της οικοδομής και την υποβολή του ειδικού εντύπου απολογιστικού κόστους είναι πιθανό για κάποιες ή όλες τις ιδιοκτησίες αυτό να προκύπτει μεγαλύτερο από την φορολογηθείσα, κατά την υποβολή της ειδικής δήλωσης, αξία. Η κατασκευαστική επιχείρηση μπορεί να υποβάλλει έκτακτη δήλωση και να αποδώσει τον Φ.Π.Α. που οφείλει σημειώνοντας την αιτία υποβολής της αλλά δεν θα μεταφέρει το ποσό αυτό προς έκπτωση στην περιοδική της οικείας φορολογικής περιόδου. Άλλως ο φόρος καταλογίζεται κατά τον έλεγχο με προσαύξηση λόγω ανακρίβειας των δηλώσεων.

η) Εκχώρηση εργολαβικού προσυμφώνου κατασκευαστικής επιχείρησης που έχει συμβληθεί με οικοπεδούχο σε άλλη κατασκευαστική επιχείρηση προς συνέχιση των εργασιών.

Η εκχώρηση εκ μέρους του εργολάβου των δικαιωμάτων και υποχρεώσεων που απορρέουν από το προσύμφωνο μεταβίβασης χλιοστών οικοπέδου και εργολαβικό κατασκευής συνιστά παροχή υπηρεσίας. Ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε η πρόκειται να λάβει για την εκχώρηση αυτή ο αρχικός εργολάβος. Η κατασκευαστική επιχείρηση που υπεισέρχεται στο εργολαβικό προσύμφωνο θα έχει όλες τις φορολογικές υποχρεώσεις ως προς τον Φ.Π.Α. για την έν λόγω οικοδομή.

Ιδιαίτερη προσοχή πρέπει να δίδεται στις περιπτώσεις που πριν την εκχώρηση έχει συντελεστεί μεταβίβαση χλιοστών οικοπέδου από τον οικοπεδούχο στον κατασκευαστή (με συμβόλαιο) ή έχουν μεταβιβαστεί σε οποιονδήποτε τρίτο ιδιοκτησίες που αφορούν στο εργολαβικό αντάλλαγμα, διότι ενδέχεται να προκύπτουν και άλλες πράξεις που υπόκεινται σε φορολογία.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 8

ΕΙΔΙΚΑ ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ - ΑΝΑΦΟΡΑ ΣΤΑ ΕΙΔΙΚΑ ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ ΑΓΡΟΤΩΝ, ΑΡΘΡΟΥ 39 & 39β

8.1 Ειδικά καθεστώτα

Ο Νόμος του ΦΠΑ περιλαμβάνει πολλά ειδικά καθεστώτα τα οποία αναφέρονται στη συνέχεια:

Άρθρο 39

Άρθρο 39α. Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου από τον λήπτη αγαθών και υπηρεσιών

Άρθρο 39β. Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής

Άρθρο 40. Ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου

Άρθρο 41. Ειδικό καθεστώς αγροτών

Άρθρο 42. Αγρότες, αγροτικά προϊόντα, αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες

Άρθρο 43. Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών

Άρθρο 44. Ειδικό καθεστώς φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών

Άρθρο 45. Ειδικό καθεστώς φορολογίας των υποκειμένων στο φόρο μεταπωλητών που παραδίδουν μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας

Άρθρο 46. Ειδικό καθεστώς φορολογίας για τις πωλήσεις σε δημοπρασία

Άρθρο 47. Ειδικό καθεστώς επενδυτικού χρυσού

Άρθρο 47α. Γενικοί ορισμοί για την εφαρμογή των ειδικών καθεστώτων φορολόγησης των τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών ή ηλεκτρονικών υπηρεσιών σύμφωνα με τα άρθρα 47β και 47γ

Άρθρο 47β. Ειδικό καθεστώς για τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στο φόρο μη εγκατεστημένους εντός της Ένωσης

Άρθρο 47γ. Ειδικό καθεστώς για τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στο φόρο εγκατεστημένους εντός της Ένωσης αλλά μη εγκατεστημένους στο κράτος- μέλος κατανάλωσης.

Από τα παραπάνω ειδικά καθεστώτα παραθέτουμε μια μικρή ανάλυση του ειδικού καθεστώτος αγροτών, του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 39 και 39β.

8.2 Ειδικό Καθεστώς Αγροτών

Οι αγρότες, οι οποίοι κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα από την πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών κατώτερα των δεκαπέντε χιλιάδων (15.000) ευρώ και δικαιούνταν να λάβουν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης κατώτερα των πέντε χιλιάδων (5.000) ευρώ, υπάγονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου, με την επιφύλαξη των παραγράφων 4 και 5 του παρόντος. Οι εν λόγω αγρότες δεν υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και την έκδοση στοιχείων και δικαιούνται επιστροφής του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους.

Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή έξι τοις εκατό (6%), στην αξία των παραδιδόμενων αγροτικών προϊόντων και των παρεχόμενων αγροτικών υπηρεσιών του Παραρτήματος IV του παρόντος προς άλλους υποκείμενους στο φόρο, εκτός των αγροτών που υπάγονται στο καθεστώς του παρόντος άρθρου. Για την πραγματοποίηση της επιστροφής αυτής υποβάλλεται δήλωση - αίτηση επιστροφής.

Ειδικά για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων δικής τους παραγωγής που πραγματοποιούνται από αγρότες του παρόντος άρθρου από δικό τους κατάστημα ή

από λαϊκές αγορές ή εξάγονται ή παραδίδονται σε άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε., η επιστροφή πραγματοποιείται με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή τρία τοις εκατό (3%) στην αξία των εν λόγω πωλήσεων, όπως αυτή προκύπτει από το τηρούμενο βιβλίο, σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.

Για την παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση σε δραστηριότητα που περιγράφεται στο προηγούμενο εδάφιο εκδίδεται ειδικό στοιχείο που περιλαμβάνει το είδος, την ποσότητα, την ποιότητα και την κανονική αξία των παραδιδόμενων αγαθών, όπως αυτή ορίζεται από τις διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 19. Το ειδικό αυτό στοιχείο εκδίδεται και από αγρότες που εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς, προκειμένου να προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα της αγροτικής εκμετάλλευσης.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής, ως αξία των παραδιδόμενων προϊόντων ή των παρεχόμενων υπηρεσιών, λαμβάνεται αυτή που προκύπτει από τα οικεία νόμιμα παραστατικά, με την προϋπόθεση ότι η παραγωγή προϊόντων και η παροχή υπηρεσιών προέρχεται από εκμετάλλευση περιουσιακών στοιχείων που είτε ανήκουν στον αγρότη κατά κυριότητα, είτε έχει το δικαίωμα εκμετάλλευσης με οποιαδήποτε έννομη σχέση.

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

Οι παραπάνω διατάξεις δεν εφαρμόζονται στους αγρότες που:

α) ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 42, με τη μορφή εταιρείας οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών,

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

γ) ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία. Η διάταξη αυτή δεν ισχύει για τους αγρότες που πωλούν προϊόντα δικής τους παραγωγής από δικό

τους κατάστημα ή από λαϊκές αγορές ή πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις προς άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε., καθώς και για τους αγρότες οι οποίοι εντάσσονται στο Μητρώο Αγροτών και Αγροτικών Εκμεταλλεύσεων, σύμφωνα με το ν. 3874/2010 (Α' 151) και ασχολούνται με τη διαχείριση ανανεώσιμων πηγών ενέργειας έως 100 KW ή τη λειτουργία αγροτουριστικών μονάδων έως 10 δωματίων.

Οι αγρότες μπορούν να μετατάσσονται από το ειδικό καθεστώς του άρθρου αυτού στο κανονικό με δήλωσή τους που υποβάλλεται στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης. Στην περίπτωση που η μετάταξη πραγματοποιείται από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου, η δήλωση υποβάλλεται εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη αυτής και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την πάροδο πενταετίας. Στην περίπτωση που η μετάταξη πραγματοποιείται κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου, ισχύει από την ημερομηνία κατά την οποία υποβάλλεται η δήλωση και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την πάροδο πενταετίας, η οποία αρχίζει από την έναρξη της επόμενης από τη μετάταξη διαχειριστικής περιόδου.

Στην περίπτωση υποχρεωτικής ένταξης στο κανονικό καθεστώς, λόγω μη πλήρωσης των κριτηρίων που αναφέρονται στην παράγραφο 1, ο αγρότης υποχρεούται στην υποβολή δήλωσης μεταβολής εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου. Ειδικά για την πρώτη εφαρμογή, η εν λόγω δήλωση υποβάλλεται έως 15.4.2014 για τους υπόχρεους τήρησης διπλογραφικών βιβλίων και έως 20.5.2014 για τους υπόχρεους τήρησης απλογραφικών βιβλίων.

Μετάταξη από το κανονικό καθεστώς απόδοσης του φόρου στο ειδικό καθεστώς αγροτών μπορεί να πραγματοποιηθεί μόνο από την έναρξη διαχειριστικής περιόδου με υποβολή δήλωσης στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης εντός δέκα (10) ημερών από την έναρξη αυτής.

8.3 Ειδικό Καθεστώς 39

Απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής φόρου υποκείμενοι, οι οποίοι, κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, μέχρι

δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ. Ως ακαθάριστα έσοδα νοούνται όλα τα έσοδα, τα οποία λαμβάνονται υπόψη στη φορολογία εισοδήματος.

Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου δεν έχουν εφαρμογή, α) στους αγρότες του άρθρου 41, β) στους υποκείμενους στο φόρο που δεν είναι εγκαταστημένοι στο εσωτερικό της χώρας, γ) στην παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28.

8.4 Ειδικό Καθεστώς 39β - Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής

Κατά παρέκκλιση των γενικών διατάξεων του παρόντος Κώδικα, των οποίων ο ετήσιος κύκλος εργασιών δεν υπερβαίνει τις πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) ευρώ, μπορούν να επιλέξουν την εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος του παρόντος άρθρου.

Για τα πρόσωπα που εντάσσονται στο ειδικό αυτό καθεστώς:

α) Ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής ή μέρους αυτής που αφορά τις πραγματοποιούμενες από τα πρόσωπα αυτά φορολογητέες πράξεις.

β) Ο φόρος εισροών εκπίπτει κατά το χρόνο πληρωμής του τιμήματος ή μέρους αυτού που αφορά τις φορολογητέες πράξεις που λαμβάνουν από άλλους υποκείμενους στο φόρο.

Οι υποκείμενοι στο φόρο λήπτες παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών από τα πρόσωπα που έχουν ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς, εκπίπτουν το φόρο που αναλογεί στις πράξεις αυτές κατά το χρόνο πληρωμής του τιμήματος.

Στο ειδικό καθεστώς δεν υπάγονται οι ακόλουθες πράξεις:

α) Παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών οι οποίες απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 22 έως 28β.

β) Εισαγωγές αγαθών.

γ) Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών.

δ) Πράξεις για τις οποίες υπόχρεος για την καταβολή του φόρου καθίσταται ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών.

ε) Λιανικές πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών.

στ) Πράξεις για τις οποίες ο τόπος φορολόγησης δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας.

Η ένταξη στο ειδικό καθεστώς πραγματοποιείται με υποβολή δήλωσης στην αρμόδια υπηρεσία της Φορολογικής Διοίκησης, ισχύει από την έναρξη της επόμενης φορολογικής περιόδου και δεν μπορεί να παύσει πριν τη λήξη της επόμενης διαχειριστικής περιόδου.

Στο ειδικό καθεστώς δεν μπορεί να ενταχθεί υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος αποδεδειγμένα κατά τη διάρκεια των δύο προηγούμενων διαχειριστικών περιόδων δεν έχει υποβάλλει δηλώσεις ΦΠΑ και εισοδήματος ή καταστάσεις πελατών - προμηθευτών ή έχει υποπέσει σε φορολογικές παραβάσεις που συνιστούν φοροδιαφυγή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 παράγραφος 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας.

Οι υποκείμενοι στο φόρο που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς υποχρεούνται να αναγράφουν στα φορολογικά στοιχεία που εκδίδουν την ένδειξη «ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής - άρθρο 226.7α Οδηγίας 2006/112/EK».

Οι υποκείμενοι στο φόρο που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς υποχρεούνται να τηρούν τα λογιστικά αρχεία τους με τρόπο που να διαπιστώνονται οι εισπράξεις και οι πληρωμές της αντιπαροχής για παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούν ή λαμβάνουν και να παρέχουν ηλεκτρονικά πληροφορίες στη Φορολογική Διοίκηση για τις εν λόγω εισπράξεις και πληρωμές. Επίσης οι υποκείμενοι στο φόρο, που λαμβάνουν παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, από υποκείμενους του ειδικού καθεστώτος, υποχρεούνται να τηρούν τα λογιστικά

αρχεία τους με τρόπο που να διαπιστώνονται οι πληρωμές που πραγματοποιούν για τις εν λόγω πράξεις και να παρέχουν ηλεκτρονικά πληροφορίες στη Φορολογική Διοίκηση για τις εν λόγω πληρωμές.

Ο υποκείμενος στο φόρο δεν μπορεί να παραμείνει στο ειδικό καθεστώς στην περίπτωση που δεν εκπληρώνει τις υποχρεώσεις, όπως ορίζονται από αυτό ή υποπίπτει σε φορολογικές παραβάσεις που συνιστούν φοροδιαφυγή σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 55 παράγραφος 2 του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας. Στην περίπτωση αυτή η Φορολογική Διοίκηση ενημερώνει εγγράφως και αιτιολογημένα τον υποκείμενο και η έξοδος από το καθεστώς ισχύει από τη φορολογική περίοδο που έπεται της εν λόγω ειδοποίησης.

Επίσης το ειδικό καθεστώς παύει να ισχύει για την επόμενη διαχειριστική περίοδο για υποκείμενους στο φόρο, οι οποίοι κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα πάνω από πεντακόσιες χιλιάδες (500.000) ευρώ. Ο υποκείμενος στο φόρο μπορεί να ζητήσει την έξοδό του από το ειδικό καθεστώς με δήλωση που υποβάλλει στη Φορολογική Διοίκηση και η έξοδος αυτή θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Α. Φλώρος «Φορολογική Λογιστική», Εκδόσεις Σύγχρονη Εκδοτική, Αθήνα 2005

Α. Φλώρος «Φορολογική Λογιστική», Εκδόσεις Σύγχρονη Εκδοτική, δ'έκδοση, Αθήνα 2010

Αναστασόπουλος Ι.Δ.- Φορτσάκης Θ.: Φορολογικό δίκαιο, εκδόσεις ΣΑΚΚΟΥΛΑ (2003).

Αναστασόπουλος Ι.Δ.: Φορολογικό Δίκαιο: βασικές έννοιες και αρχές, εκδόσεις ΣΑΚΚΟΥΛΑ (1992)

Θ. Γεωργακόπουλος «Εισαγωγή στη Δημόσια Οικονομική», σελ: 558, Εκδ: Ευγ. Μπένου, Αθήνα 2005

Γεώργιος Ανδρουλάκης, Σημειώσεις μαθήματος «Φορολογία κεφαλαίου & λοιπές φορολογίες», 2009

Γ. Μπεκιάρη – Σ. Αντωνίου, *Φόρος Προστιθέμενης Αξίας και Ενδοκοινοτικές Συναλλαγές*, Αθήνα 1993.

Φορτσάκη Θ.-Φωτόπουλο Ι., 2004, *Φορολογική Νομοθεσία*, Αθήνα, Εκδόσεις Νομική Βιβλιοθήκη.

INTERNET

www.Taxheaven.gr

www.taxisnet.gr

www.e-forologia.gr

<http://el.wikipedia.org/wiki>

<http://epixeirisi.gr>

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑΤΑ

Παρατίθεται ακολούθως το Παράρτημα ΙΙΙ, όπως, από 16-7-2015, ισχύει. Τα αγαθά και οι υπηρεσίες που δεν περιλαμβάνονται στο Παράρτημα αυτό υπάγονται στον κανονικό συντελεστή ΦΠΑ (23%), με την επιφύλαξη των διατάξεων του κεφαλαίου ΣΤ του Κώδικα ΦΠΑ (Απαλλαγές από το ΦΠΑ).

Παράρτημα ΙΙΙ Αγαθά και υπηρεσίες που υπάγονται σε μειωμένο συντελεστή (παράγραφος 1 του άρθρου 21)

Α. ΑΓΑΘΑ

Οι δασμολογικές κλάσεις του Παραρτήματος αυτού τέθηκαν όπως αυτές αναφέρονται στη Συνδυασμένη Ονοματολογία του έτους 2015 (Κανονισμός (ΕΚ) αριθμ. 1101/2014 της Επιτροπής της 31ης Οκτωβρίου 2014, ΕΕ L 312/2014).

1. Κρέατα βρώσιμα, νωπά, διατηρημένα με απλή ψύξη ή κατεψυγμένα, αλλά όχι αλλιώς παρασκευασμένα ή επεξεργασμένα, χοιροειδή, προβατοειδή ή αιγοειδή, πετεινούς, κότες, γαλοπούλες και κουνέλια. Εξαιρούνται τα παραπροϊόντα σφαγίων, καθώς και τα προϊόντα των Δ.Κ. 0209 και 0210 (**Δ.Κ. 0203, 0204, EX 0207, EX 0208**).

2. Ψάρια, φιλέτα και άλλη σάρκα ψαριών, καλαμάρια, χταπόδια και σουπιές, νωπά, διατηρημένα με απλή ψύξη ή κατεψυγμένα αλλά όχι αλλιώς παρασκευασμένα ή επεξεργασμένα. Εξαιρούνται τα συκώτια, αυγά και σπέρματα (**Δ.Κ. 0302, EX 0303, EX 0304, EX 0307**).

3. Γάλα και προϊόντα γαλακτοκομίας. Αυγά πτηνών. Μέλι φυσικό. (**Δ.Κ. 0401, 0402, 0403, 0404, 0405, 0406, 0407, 0408, 0409**).

4. Άλλα φυτά ζωντανά (στα οποία περιλαμβάνονται και οι ρίζες τους), μοσχεύματα και μπόλια. (**Δ.Κ. 0602**).

5. Λαχανικά, φυτά, ρίζες και κόνδυλοι, βρώσιμα. Εξαιρούνται τα προϊόντα της Δ.Κ. 0714 (**Δ.Κ. 0701, 0702, 0703, 0704, 0705, 0706, 0707, 0708, 0709, 0710, 0711, 0712, 0713**).

6. Καρποί και φρούτα βρώσιμα (Δ.Κ. 0801, 0802, 0803, 0804, 0805, 0806, 0807, 0808, 0809, 0810, 0811, 0812, 0813).

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

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

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

10. Παρασκευάσματα για τη διατροφή των παιδιών συσκευασμένα για τη λιανική πώληση. Ζυμαρικά, όχι ψημένα ή παραγεμισμένα ή αλλιώς παρασκευασμένα. Ψωμί, χωρίς προσθήκη άλλων ουσιών και όχι φρυγανισμένο ή περαιτέρω επεξεργασμένο. Κάψουλες κενές του τύπου που χρησιμοποιούνται για φάρμακα (Δ.Κ. EX 1901, EX 1902, EX 1905).

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

12. Φαρμακευτικά προϊόντα (Δ.Κ. 3001, 3002, 3003, 3004, 3005 και 3006).

13. Φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004. Εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002. (Δ.Κ. EX 3002, EX 3003, EX 3004). Ο συντελεστής του φόρου για τα αγαθά της παρούσας περίπτωσης ορίζεται σε έξι τοις εκατό (6%).

14. Βιβλία και βιβλία για παιδιά (Δ.Κ. EX4901, EX 4903). Εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις τυπωμένες, έστω και εικονογραφημένες ή με διαφημίσεις (Δ.Κ. 4902). Ο συντελεστής του φόρου για τα αγαθά της παρούσας περίπτωσης ορίζεται σε έξι τοις εκατό (6%).

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

16. Αμαξάκια τύπου πολυθρόνας και άλλα οχήματα για αναπήρους, έστω και με κινητήρα ή άλλο μηχανισμό προώθησης, ανταλλακτικά αναπηρικού αμαξιδίου και ερεισίνωτο (**Δ.Κ. 8713 και EX 8714**).

17. Αντισυλληπτικές συσκευές που ονομάζονται «ενδομήτρια αντισυλληπτικά», αυτολιπαινόμενοι καθετήρες, καθετήρες κεντρικοί για αιμοκάθαρση, καθετήρες σίτισης, καθετήρες περιτοναϊκής, καθετήρες κύστεως υπερηβικές, σύριγγες σίτισης, πιεσόμετρα ομιλούντα, βελόνες (για τις πένες ινσουλίνης), βελόνες τεχνητού νεφρού (**Δ.Κ. EX 9018**).

18. Είδη και συσκευές ορθοπεδικής, στα οποία περιλαμβάνονται και οι ιατροχειρουργικές ζώνες και επίδεσμοι και οι πατερίτσες. Νάρθηκες, υποστηρίγματα και άλλα είδη και συσκευές για κατάγματα. Είδη και συσκευές προθέσεως. Συσκευές για τη διευκόλυνση της ακοής στους κουφούς και άλλες συσκευές που κρατιούνται με το χέρι, φέρονται από τα πρόσωπα ή εισάγονται στον ανθρώπινο οργανισμό, με σκοπό την αναπλήρωση μιας έλλειψης ή τη θεραπεία μιας αναπηρίας. Συσκευές έκχυσης ινσουλίνης. Εξαιρούνται τα μέρη και εξαρτήματα των παραπάνω αγαθών (**Δ.Κ. EX 9021**).

19. Η παράδοση νερού.

20. Ηλεκτρική ενέργεια (**Δ.Κ. 2716**), το φυσικό αέριο (**Δ.Κ. 2711**), καθώς και θέρμανση μέσω δικτύου (τηλεθέρμανση).

21. Ανυψωτικό τουαλέτας (**Δ.Κ. EX 3922**), μπανιέρες για ανάπηρους (**Δ.Κ. EX 3922, 6910, 7324**), στηθόδεσμος μαστεκτομής μαγιώ μαστεκτομής (**Δ.Κ. EX 6212, 6112, 6211**), προγράμματα για ηλεκτρονικούς υπολογιστές (jaws, supernova, hall, φωναισθησίας, fine reader) (**Δ.Κ. EX 8523**), εκτυπωτές Braille (**Δ.Κ. EX 8443**), ρολόγια χειρός (Braille) (**Δ.Κ. EX 9102**), πινακίδες γραφής (Braille), μέτρα (Braille) (**Δ.Κ. EX 9017**), μαστούνια (λευκά και ηλεκτρονικά) (**Δ.Κ. EX 6602**), κασετόφωνα με 4 tracks (Braille) (**Δ.Κ. EX 8519**), ταινίες μέτρησης

σακχάρου (Δ.Κ. EX 3822), τα οποία προορίζονται για την εξυπηρέτηση ατόμων με ειδικές ανάγκες.

22. Καθίσματα μπάνιου (Δ.Κ. EX 8401), αντλία αποσιδήρωσης για μεσογειακή αναιμία (Δ.Κ. EX 9018), σύστημα τραχειοστομίας – τραχειοσωλήνες – φίλτρα (Δ.Κ. EX 9018), περπατούρα (Δ.Κ. EX 8716, EX 6602, EX 9021), τρίποδο (Δ.Κ. EX 8716, EX 6602, EX 9021), σύστημα φωτεινής ειδοποίησης (Δ.Κ. EX 8531), δέκτης φωτεινών σημάτων (Δ.Κ. EX 8517), Braille display (Δ.Κ. EX 8528), scanner (Δ.Κ. EX 8471), Braille note taker (Δ.Κ. EX 8469), προγράμματα κινητών τηλεφώνων σε ελληνική και ξένη έκδοση (mobile speak, speaking phone) (Δ.Κ. EX 8523), πλαίσια γραφής για άτομα με μειωμένη όραση (Braille) (Δ.Κ. EX 3926), κάλτσες Α.Γ. ή Κ.Γ. (Δ.Κ. EX 6115, EX 6217), κάλτσες κολοβώματος (Δ.Κ. EX 6307), φίλτρα αιμοκάθαρσης, αιμοδιήθησης, αιμοδιαδιήθησης και πλασμαφαίρεσης (Δ.Κ. EX 9018), γραμμές αιμοκάθαρσης, αιμοδιήθησης, αιμοδιαδιήθησης και πλασμαφαίρεσης (Δ.Κ. EX 9018), σάκοι περισυλλογής υγρού προετοιμασίας φίλτρων (Δ.Κ. EX 3926), Y-connectors, σετ φλεβοκέντησης κατά την αιμοκάθαρση (Δ.Κ. EX 9018), φύσιγγες διττανθρακικών (Δ.Κ. EX 2836), συνδετικό από τιτάνιο (Δ.Κ. EX 9018, EX 8108), γραμμή σύνδεσης και αποχέτευσης, σάκοι αποχέτευσης (Δ.Κ. EX 3926), κασέτες σύνδεσης, Clamp (λαβίδες) (Δ.Κ. EX 9018), βαλίτσα περιτοναϊκής κάθαρσης (SMART PD CASE) (Δ.Κ. EX 9018, EX 4202), αναλώσιμο υλικό για κολοστομίες (Δ.Κ. EX 3006), τα οποία προορίζονται για την εξυπηρέτηση ατόμων με ειδικές ανάγκες.

B. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

1. Εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων για τα οποία ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε έξι τοις εκατό (6%).

2. Η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα από 1.10.2015. Από 20/7- 30/9/2015 ο συντελεστής στα ξενοδοχεία κ.λπ. ορίστηκε σε 6% με την από 18/7/15 Πράξη Νομοθετικού περιεχομένου.

3. Η παροχή υπηρεσιών κατ' οίκον φροντίδας, παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες γενικά.

Γ. ΕΞΑΙΡΕΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ

Αγαθά και υπηρεσίες που δεν εντάσσονται στο Παράρτημα αυτό ή για τα οποία υπάρχει οποιαδήποτε αμφιβολία ως προς την ένταξή τους στον πίνακα αυτόν, συνεπεία του είδους, του προορισμού, της σύνθεσης ή για οποιονδήποτε άλλο λόγο, υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. (23%)