

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤ. ΕΛΛΑΔΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ
«ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΦΠΑ»

ΜΠΕΣΤΙΑ Θ. ΓΕΩΡΓΙΑ
ΚΑΛΟΓΗΡΟΥ Γ. ΘΕΟΔΩΡΑ
ΡΙΣΤΟ Μ. ΜΑΤΙΑΝΤΑ

ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΑΝΔΡΙΑΚΟΠΟΥΛΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2016

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤ. ΕΛΛΑΔΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ
«ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΦΠΑ»

ΜΠΕΣΤΙΑ Θ. ΓΕΩΡΓΙΑ 15845
ΚΑΛΟΓΗΡΟΥ Γ. ΘΕΟΔΩΡΑ 15746
ΡΙΣΤΟ Μ. ΜΑΤΙΑΝΤΑ 15905

ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΑΝΔΡΙΑΚΟΠΟΥΛΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2016

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Ένα σχετικά πρόσφατο νομοθέτημα με σκοπό να ξεκαθαρίσει το πεδίο και τον τρόπο που λειτουργεί ο γνωστός φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία Φ.Π.Α.¹ είναι ο Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.

Στην τελευταία αναθεώρησή του χωρίστηκε σε δύο μέρη. Στο πρώτο μέρος αναφέρονται ουσιαστικές διατάξεις και περιλαμβάνονται 47 άρθρα, ενώ στο δεύτερο μέρος αναφέρονται διαδικαστικές διατάξεις και περιλαμβάνονται τα υπόλοιπα άρθρα έως και το 65.

Σε κάθε φορολογητέα παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών επιβάλλεται ο ΦΠΑ. Πρόκειται για κάθε παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που υφίσταται στη Δημοκρατία, από πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο, μέσα στα πλαίσια ή για προώθηση των δραστηριοτήτων επιχείρησης που ασκεί και με την προϋπόθεση ότι η σχετική συναλλαγή δεν εξαιρείται από το φόρο, σύμφωνα με την νομοθεσία περί ΦΠΑ. Επιπρόσθετα, ο ΦΠΑ είναι απαραίτητος στις εισαγωγές αγαθών και στις αποκτήσεις αγαθών από άλλα Κράτη μέλη. Πρόκειται για έμμεσο φόρο που προορίζεται να επιβαρύνει την καταναλωτική δαπάνη. Είναι έμμεσος φόρος γιατί ανάμεσα στον καταναλωτή, που τελικά πληρώνει το φόρο, και στην Υπηρεσία ΦΠΑ μεσολαβεί ο επιχειρηματίας – πωλητής που εισπράττει το φόρο από τους πελάτες του και τον αποδίδει στο δημόσιο ταμείο.

Στις συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα σε όλα τα στάδια της διαδικασίας παραγωγής αγαθών και υπηρεσιών και της διαδικασίας μεταφοράς και διανομής τους επιβάλλεται ο ΦΠΑ.

Η παρούσα πτυχιακή εργασία πραγματεύεται τις «Απαλλαγές ΦΠΑ» και εκπονήθηκε στο τμήμα Λογιστικής και Χρηματοοικονομικής της Σχολής Διοίκησης και Οικονομίας του Τεχνολογικού Εκπαιδευτικού Ιδρύματος Δυτικής Ελλάδας.

Η υπόδειξη και επίβλεψη του θέματος έγινε από τον Καθηγητή Ανδριακόπουλο Παναγιώτη. Θέλουμε να εκφράσουμε τις θερμές μας ευχαριστίες στον καθηγητή μας, για την εμπιστοσύνη που μας έδειξε για την ανάθεση της παρούσης πτυχιακής εργασίας. Επίσης θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τον καθηγητή του τμήματός μας, για την εποικοδομητική συνεργασία μας τον τελευταίο εξάμηνο και τις πολύτιμες συμβουλές του.

Θερμές ευχαριστίες απευθύνουμε σε όλους τους καθηγητές που είχαμε όλα τα χρόνια της μέχρι στιγμής ακαδημαϊκής μας ζωής, για τις γνώσεις που μας μετέδωσαν και μας έκαναν καλύτερους ανθρώπους.

Τέλος ένα μεγάλο και εγκάρδιο ευχαριστώ αξίζουν οι γονείς μας, που μας στηρίζουν ηθικά και οικονομικά όλα αυτά τα χρόνια, δίνοντάς μας κουράγιο να προχωρούμε και να υπερπηδούμε κάθε εμπόδιο μέχρι να φτάσουμε στο στόχο μας.

¹ Ν.2859/2000, ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Το θέμα της παρούσης πτυχιακής εργασίας είναι «Απαλλαγές ΦΠΑ» και εκπονήθηκε από τους φοιτητές: Μπέστια Γεωργία, Καλογήρου Θεοδώρα και ΡίστοΜατίλντα στα πλαίσια του προπτυχιακού προγράμματος φοίτησης του Τμήματος Λογιστικής Χρηματοοικονομικής της Σχολής Διοίκησης & Οικονομίας του Τεχνολογικού Εκπαιδευτικού Ιδρύματος Δυτικής Ελλάδας με έδρα το Μεσολόγγι.

Αρχικά στην «Εισαγωγή» δίνονται εισαγωγικές έννοιες του θέματος αλλά και ο σκοπός, η δομή, η υπόθεση αλλά και η μέθοδος που ακολουθήθηκε για την συγγραφή της παρούσης πτυχιακής εργασίας.

Στο 1^ο κεφάλαιο την «Φορολογία», παρουσιάζονται εισαγωγικές έννοιες του παρόντος κεφαλαίου, η ιστορική αναδρομή της έννοιας της φορολογίας, τα χαρακτηριστικά φορολογίας (φορολογική βάση, αμεσότητα της φορολόγησης, διπλή φορολόγηση), διάφορες θεωρητικές προσεγγίσεις για τη φορολογία (υποστήριξη στη φορολογία, αντίδραση στη φορολογία), και τέλος το φαινόμενο της φοροδιαφυγής (είδη φοροδιαφυγής, η παραοικονομία στην Ευρώπη).

Στο 2^ο κεφάλαιο ο «Φόρος Προστιθέμενης Αξίας», δίνονται εισαγωγικά στοιχεία, η επιβολή και λειτουργία του ΦΠΑ, η ιστορική αναδρομή του Φ.Π.Α. στην ΕΕ αλλά και στην Ελλάδα, το αντικείμενο του φόρου, τα υποκείμενα πρόσωπα φόρου, τα απαλλασσόμενα πρόσωπα από φόρους, ο κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, και τέλος ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας στην Ευρωπαϊκή Ένωση.

Το θέμα του 3^{ου} κεφαλαίου είναι οι «Απαλλαγές από τον φόρο (ΦΠΑ/ ν. 2859/2000)» και πραγματεύεται τις απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας (άρθρο 22), τις απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών (άρθρο 23), τις απαλλαγές των πράξεων κατά την εξαγωγή, τις εκτός κοινότητας, των εξομοιούμενων προς αυτές πράξεων και των διεθνών μεταφορών (άρθρο 24), τις απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών (άρθρο 25), τις απαλλαγές στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών, άλλων αποθεμάτων του ν. 2960/2001 (άρθρο 26), τις ειδικές απαλλαγές (άρθρο 27), τις απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος (άρθρο 28), και τέλος τις απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (άρθρο 29).

Στο 4^ο κεφάλαιο τις «Απαλλαγές από τον φόρο (ΦΠΑ)», σύμφωνα με τον νόμο 3842/2010 καταγράφονται οι εκπτώσεις από το εισόδημα «άρθρο 2», η κατάργηση και τροποποίηση φοροαπαλλαγών «άρθρο 4», η κατάργηση αυτοτελούς φορολόγησης - τροποποιήσεις συντελεστών «άρθρο 5», η κατάργηση φορολογικών απαλλαγών νομικών προσώπων κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα «άρθρο 12», έκπτωση σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του φόρου «άρθρο 14», η απαλλαγή πρώτης κατοικίας «άρθρο 21», οι απαλλαγές από το φόρο «άρθρο 29», η κατάργηση του ενιαίου τέλους ακινήτων «άρθρο 56», η τροποποίηση διατάξεων του κώδικα ΦΠΑ «άρθρο 62», τα κίνητρα έκπτωσης φόρου για δωρεές στο λογαριασμό αλληλεγγύης «άρθρο 74», και τέλος οι αλλαγές με τον ν. 4261/5-5-2014 «Οι καταργήσεις /διαφοροποιήσεις σύμφωνα με τον ν. 3842/2010, η πρόσβαση στη δραστηριότητα των πιστωτικών ιδρυμάτων και προληπτική εποπτεία πιστωτικών ιδρυμάτων και επιχειρήσεων (ενσωμάτωση της οδηγίας 2013/36/ ΕΕ) κατάργηση του ν. 3601/2007 και άλλες διατάξεις».

Το θέμα 5^{ου} κεφαλαίου είναι ο ν. 4330/2015 «Τροποποίηση Διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες Διατάξεις», παρουσιάζονται εισαγωγικές έννοιες, η τροποποίηση διατάξεων κώδικα φορολογίας εισοδήματος (κύρωση με το ν. 4172/2013, α'

167) «άρθρο 1», ο υπόχρεος για την απόδοση του Φόρου Προστιθεμένης Αξίας για την κατασκευήαγωγώνφυσικούαερίου «άρθρο 2», ηαπαλλαγήχρηματικώνδωρεώναπό το φόρο «άρθρο 3», ο επαναπροσδιορισμός των καθαρώνκερδών για τα πρατήριακαπνοβιομηχανικώνπροϊόντων «άρθρο 4», οι υποχρεώσεις τρίτων για τον ΕνιαίοΦόροΙδιοκτησίαςΑκινήτων «άρθρο 5», η έναρξη ισχύος «άρθρο 6», και τέλος οι μεταβολές σε άλλουςνομούς (κώδικας φορολογικής διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.), έλεγχος, προσαυξήσεις, πρόστιμα (ν. 4174/2013), κώδικας φορολογίας εισοδήματος (ν. 4172/2013) που ισχύει για εισοδήματα από 1.1.2014, κώδικας φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών προικών και κερδών από τυχερά παίγνια (ν. 2961/2001), κώδικας φόρου προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α.) (ν. 2859/2000)).

Το θέμα 6^ο κεφαλαίου είναι οι «Συντελεστές ΦΠΑ Αγαθών και Υπηρεσιών», αρχικά καταγράφονται εισαγωγικά στοιχεία για τους συντελεστές ΦΠΑ αγαθών και υπηρεσιών, ο υπολογισμός του φόρου, και τέλος οι διαφοροποιήσεις του κώδικα Φ.Π.Α. (το πρώτο, το δεύτερο και το τρίτο εδάφιο του Κώδικα Φ.Π.Α.).

Στο τελευταίο κεφάλαιο τα «Συμπεράσματα» παρουσιάζονται και καταγράφονται τα αποτελέσματα από την βιβλιογραφική έρευνα για τις Απαλλαγές ΦΠΑ του ελληνικού φορολογικού μας συστήματος.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ.....	iii
ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	ivvi
ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ	viiiv
ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ – ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ-ΣΧΗΜΑΤΩΝ	ix
ΠΙΝΑΚΕΣ.....	ix
ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΑ.....	ix
ΣΧΗΜΑΤΑ.....	ix
ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ - ΑΠΟΔΟΣΗ ΟΡΩΝ	x
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	xii
1 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ»	1
1.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	1
1.2 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ.....	3
1.3 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ.....	4
1.3.1 Φορολογική βάση.....	5
1.3.2 Αμεσότητα της φορολόγησης.....	5
1.3.3 Διπλή Φορολόγηση	5
1.4 ΘΕΩΡΗΤΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ.....	5
1.4.1 Υποστήριξη στη φορολογία	5
1.4.2 Αντίδραση στη φορολογία	6
1.5 ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ	7
1.5.1 Είδη φοροδιαφυγής.....	8
1.5.2 Η Παραοικονομία στην Ευρώπη	8
2 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ».....	11
2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	11
2.2 ΕΠΙΒΟΛΗ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ ΦΠΑ	11
2.3 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΣΤΗΝ ΕΕ.....	13
2.4 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α. ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ.....	13
2.5 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ	14
2.6 ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΦΟΡΟΥ	17
2.7 ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ.....	18
2.8 ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ.....	20
2.9 Ο ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΣΤΗΝ ΕΕ.....	20

3	ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΟΡΟ (ΦΠΑ/ Ν. 2859/2000)».....	23
3.1	ΓΕΝΙΚΑ	23
3.2	ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΤΗΣ ΧΩΡΑΣ (ΑΡΘΡΟ 22)	23
3.3	ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ (ΑΡΘΡΟ 23).....	27
3.4	ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΤΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΞΑΓΩΓΗ, ΕΚΤΟΣ ΚΟΙΝΟΤΗΤΑΣ, ΤΩΝ ΕΞΟΜΟΙΟΥΜΕΝΩΝ ΠΡΟΣ ΑΥΤΕΣ ΠΡΑΞΕΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ (ΑΡΘΡΟ 24)	28
3.5	ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗ ΔΙΕΘΝΗ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ (ΑΡΘΡΟ 25)	30
3.6	ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΠΟΘΗΚΩΝ, ΑΛΛΩΝ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΟΥ Ν. 2960/2001 (ΑΡΘΡΟ 26)	31
3.7	ΕΙΔΙΚΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ (ΑΡΘΡΟ 27).....	35
3.8	ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ ΑΛΛΟ ΚΡΑΤΟΣ-ΜΕΛΟΣ (ΑΡΘΡΟ 28).....	37
3.9	ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ (ΑΡΘΡΟ 29)	38
4	ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΟΡΟ (ΦΠΑ)» ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ ΝΟΜΟ 3842/2010.....	39
4.1	ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ «ΑΡΘΡΟ 2»	39
4.2	ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΦΟΡΟΑΠΑΛΛΑΓΩΝ «ΑΡΘΡΟ 4»	39
4.3	ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ - ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ «ΑΡΘΡΟ 5»	40
4.4	ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΠΑΛΛΑΓΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ Η ΜΗ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ «ΑΡΘΡΟ 12».....	41
4.5	ΕΚΠΤΩΣΗ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΕΦΑΠΑΞ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ «ΑΡΘΡΟ 14»	43
4.6	ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ «ΑΡΘΡΟ 21».....	44
4.7	ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ «ΑΡΘΡΟ 29».....	46
4.8	ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΟΥ ΕΝΙΑΙΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ «ΑΡΘΡΟ 56»	47
4.9	ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΦΠΑ «ΑΡΘΡΟ 62»	48
4.10	ΚΙΝΗΤΡΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΔΩΡΕΕΣ ΣΤΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ «ΑΡΘΡΟ 74».....	52
4.11	ΚΑΤΑΡΓΗΣΕΙΣ /ΔΙΑΦΟΡΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ ΝΟΜΟ 3842/2010.....	52
4.12	ΑΛΛΑΓΕΣ ΜΕ ΤΟ Ν.4261/5-5-2014 «ΠΡΟΣΒΑΣΗ ΣΤΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΙΔΡΥΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΗ ΕΠΟΠΤΕΙΑ ΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΙΔΡΥΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΗ ΤΗΣ ΟΔΗΓΙΑΣ 2013/36/ ΕΕ), ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΟΥ Ν. 3601/2007 ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ»	53

5	ΚΕΦΑΛΑΙΟ: Ν. 4330/2015 «ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ».....	55
5.1	ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ	55
5.2	ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (ΚΥΡΩΣΗ ΜΕ ΤΟ Ν. 4172/2013, Α' 167) «ΆΡΘΡΟ 1».....	55
5.3	ΥΠΟΧΡΕΟΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΔΟΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΑΓΩΓΩΝ ΦΥΣΙΚΟΥ ΑΕΡΙΟΥ «ΆΡΘΡΟ 2».....	56
5.4	ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΧΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΔΩΡΕΩΝ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ «ΆΡΘΡΟ 3»	56
5.5	ΕΠΑΝΑΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΓΙΑ ΤΑ ΠΡΑΤΗΡΙΑ ΚΑΠΝΟΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ «ΆΡΘΡΟ 4»	56
5.6	ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΤΟΝ ΕΝΙΑΙΟ ΦΟΡΟ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ «ΆΡΘΡΟ 5».....	57
5.7	ΈΝΑΡΞΗ ΙΣΧΥΟΣ «ΆΡΘΡΟ 6».....	58
5.8	ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΣΕ ΑΛΛΟΥΣ ΝΟΜΟΥΣ.....	58
5.8.1	Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.). Έλεγχος, προσαυξήσεις, πρόστιμα (Ν. 4174/2013).....	58
5.8.2	Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013) που ισχύει για εισοδήματα από 1.1.2014.....	59
5.8.3	Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών Προικών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια (Ν. 2961/2001)	60
5.8.4	Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) (Ν. 2859/2000).....	60
6	ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΠΑ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ».....	61
6.1	ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΠΑ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ.....	61
6.2	ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ.....	62
6.3	ΔΙΑΦΟΡΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ Φ.Π.Α.....	63
6.3.1	Το πρώτο εδάφιο του Κώδικα Φ.Π.Α.	63
6.3.2	Το δεύτερο εδάφιο του Κώδικα Φ.Π.Α.....	64
6.3.3	Το τρίτο εδάφιο του Κώδικα Φ.Π.Α.	64
6.4	ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΙΚΑ.....	70
7	ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ»	73
	ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	76
	Πνευματικά δικαιώματα.....	79

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ–ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΩΝ-ΣΧΗΜΑΤΩΝ

ΠΙΝΑΚΕΣ

Πίνακας 1.1: Έσοδα δημόσιων φορέων.	2
Πίνακας 1.2: Μέσος όρος των κρατικών δαπανών (Ποσοστό επί του ΑΕΠ).	2
Πίνακας 4.1: Κλίμακα υπολογισμού φόρου.	41

ΔΙΑΓΡΑΜΜΑΤΑ

Διάγραμμα 1.1: Έσοδα δημόσιων φορέων.	2
Διάγραμμα 1.2: Μέσος όρος των κρατικών δαπανών (Ποσοστό επί του ΑΕΠ).	3
Διάγραμμα 1.3: Η παραοικονομία σε σχέση με το ΑΕΠ.	9
Διάγραμμα 1.4: Η ανάπτυξη της παραοικονομίας στην Ευρώπη.	10

ΣΧΗΜΑΤΑ

Σχήμα 1.1: Αντικειμενικοί σκοποί της φορολογίας.	1
Σχήμα 1.2: Δύο βασικά γνωρίσματα των φόρων.	4
Σχήμα 2.1: Αντικείμενο του φόρου.	16
Σχήμα 2.2: Υποκείμενα πρόσωπα φόρου.	18
Σχήμα 2.3: Απαλλασσόμενα πρόσωπα από φόρους.	19

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ - ΑΠΟΔΟΣΗ ΟΡΩΝ

ΑΕΙ: Ανώτατα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα
ΑΕΠ: Ακαθάριστο Εγγώριο Προϊόν
Γ.Γ.Δ.Ε.: Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων
Γ.Γ.Π.Σ.: Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων
ΓΟΕΒ: Γενικός Οργανισμός Εγγείων Βελτιώσεων
ΔΕΚΟ: Δημόσια Επιχείρηση Κοινής Ωφελείας
Δ.Ο.Υ.: Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία
ΕΕ: Ευρωπαϊκή Ένωση
ΕΛΤΑ: Ελληνικά Ταχυδρομεία
ΕΝΑΕ: Ένωση Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων Ελλάδας
ΕΝ.Φ.Ι.Α.: Ενιαίος φόρος ακινήτων
ΕΟΚ: Ευρωπαϊκή Οικονομική Κοινότητα
ΕΟΤ: Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού
ΕΤΑΚ: Ενιαίο Τέλος Ακινήτων
ΕΤΚ: Εθνικός Τελωνειακός Κώδικας
ΗΠΑ: Ηνωμένες Πολιτείες Αμερικής
Κ.Α.Π.Η.: Κέντρα Ανοιχτής Προστασίας Ηλικιωμένων
ΚΕΔΚΕ: Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων της Ελλάδας
ΚΒΣ: Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων
κ.ο.κ.: Και ούτω καθεξής
κλπ: και λοιπά
Κ.Φ.Δ.: Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας
Κ.Φ.Ε.: Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος
Ν.: Νόμος
ΝΠΔΔ: Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου
ΝΠΙΔ: Νομικά Πρόσωπα Ιδιωτικού Δικαίου
Ο.Α.Ε.Δ.: Οργανισμός Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού
ΟΕΒ: Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων
ΟΤΑ: Οργανισμός Τοπικής Αυτοδιοίκησης
παρ.: παράγραφος
ΣΕΥ: Σχολή Επιμόρφωσης Υπαλλήλων
ΤΕΔΚ: Τοπικές Ενώσεις Δήμων και Κοινοτήτων

ΤΕΙ: Τεχνολογικά Εκπαιδευτικά Ιδρύματα

Τ.Ο.Ε.Β.: Τοπικός Οργανισμός Εργείων Βελτιώσεων

ΦΕΚ: Φύλλο Εφημερίδας Κυβερνήσεως

ΦΠΑ: Φόρος προστιθέμενης Αξίας

FSI: Financial Privacy Index (Δείκτης Χρηματοοικονομικής Προστασίας Προσωπικών Δεδομένων)

GDP: Gross Domestic Product (Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν)

VAT : Value Added Tax (Φόρος προστιθέμενης Αξίας)

MIMIC: multiple-indicators multiple causes (πολλαπλοί δείκτες πολλαπλές αιτίες)

RBC: Code for Books and Records (Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων)

SEM: Structural Equation Models (Μοντέλα Δομικών Εξισώσεων)

SWEEPSTAKES: Λαχειοφόρος Αμοιβαίου Στοιχήματος

Tax evasion: Φοροδιαφυγή

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Αποτελεί γεγονός σε ολόκληρο τον κόσμο πλέον ότι σε κάθε φορολογητέα παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών επιβάλλεται ο ΦΠΑ², δηλαδή επιβάλλεται σε κάθε παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται, από υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο, μέσα στα πλαίσια ή για προώθηση των δραστηριοτήτων επιχείρησης που ασκεί και εφόσον η σχετική συναλλαγή δεν εξαιρείται από το φόρο, σύμφωνα με την περί ΦΠΑ νομοθεσία. Επιπλέον, ΦΠΑ επιβάλλεται στις εισαγωγές αγαθών και στις αποκτήσεις αγαθών από άλλα Κράτη μέλη(Σταματόπουλος & Καραβοκύρης, 2014).

Πρόκειται για έναν έμμεσο φόρο που προορίζεται να επιβαρύνει τη δαπάνη του καταναλωτή. Είναι έμμεσος φόρος γιατί ανάμεσα στον καταναλωτή, που πληρώνει το φόρο τελικά, και στην Υπηρεσία ΦΠΑ μεσολαβεί ο επιχειρηματίας – πωλητής (υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο) που εισπράττει το φόρο από τους πελάτες του και τον αποδίδει στο δημόσιο ταμείο.

Η επιβολή του ΦΠΑ γίνεται στις συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα σε όλα τα στάδια της διαδικασίας παραγωγής αγαθών και υπηρεσιών και της διαδικασίας μεταφοράς και διανομής τους.

Ο έμμεσος φόρος αυτός -όπως και οι περισσότεροι κανόνες/νόμοι-έχει κάποιες εξαιρέσεις κατά την εφαρμογή του όσον αφορά το μέγεθος αλλά και την απαλλαγή μιας πράξης ή δραστηριότητας από την φορολογία και αφορά όλους τους πολίτες (ή μεμονωμένα π.χ. παραμεθόριες περιοχές ή νησιώτική Ελλάδα) που κάνουν χρήση των υπηρεσιών αυτών. Έτσι για παράδειγμα η απαλλαγή της παροχής υπηρεσίας από διάφορες ειδικότητας γιατρούς, οδοντίατρους, στο πλαίσιο της άσκησης του επαγγέλματός τους, όπως εν συνεχεία και η απαλλαγή των ασφαλιστικών και αντασφαλιστικών εργασιών (υπάγονται σε Φόρο Ασφαλιστρών), κ.λπ., αφορούν όλους τους πολίτες που κάνουν χρήση των υπηρεσιών αυτών στο εσωτερικό της χώρας(Τσιατούρας, 2014).

Ο σκοπός της παρούσης πτυχιακής εργασίας είναι να καταγραφούν οι απαλλαγές του ΦΠΑ του φορολογικού μας συστήματος.

Για την ομαλή εξέλιξη της παρούσης πτυχιακής, βιβλιογραφικά ερευνητικής, εργασίας η δομή της αποτελείται από την εισαγωγή, το 1^ο κεφάλαιο που αναλύει την Φορολογία, το 2^ο κεφάλαιο που εξετάζει τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, το 3^ο κεφάλαιο που πραγματεύεται τις Απαλλαγές από τον φόρο σύμφωνα με τον νόμο ν. 2859/2000, το 4^ο κεφάλαιο καταγράφει τις Απαλλαγές από τον φόρο σύμφωνα με τον ν. 3842/2010, το 5^ο κεφάλαιο που παρουσιάζει την Τροποποίηση Διατάξεων Κώδικα του ν. 4330/2015 και τέλος τα Συμπεράσματα» από την βιβλιογραφική έρευνα για τις Απαλλαγές ΦΠΑ του ελληνικού φορολογικού μας συστήματος.

Η μέθοδος βασίζεται στην τεχνική της έρευνας με βιβλιογραφικά στοιχεία και πηγές. Ο λειτουργικός ρόλος της ερευνητικής διεργασίας είναι να δημιουργηθούν και να

²Ο ΦΠΑ είναι έμμεσος φόρος που προορίζεται να επιβαρύνει την καταναλωτική δαπάνη. Είναι έμμεσος φόρος γιατί μεταξύ του καταναλωτή, που τελικά πληρώνει το φόρο, και της Υπηρεσίας ΦΠΑ μεσολαβεί ο επιχειρηματίας – πωλητής (υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο) ο οποίος εισπράττει το φόρο από τους πελάτες του και τον αποδίδει στο δημόσιο ταμείο. Ο ΦΠΑ επιβάλλεται στις συναλλαγές που λαμβάνουν χώρα σε όλα τα στάδια της διαδικασίας παραγωγής αγαθών και υπηρεσιών και της διαδικασίας μεταφοράς και διανομής τους.

επεξεργαστούν τα δεδομένα, έτσι ώστε να εξαχθούν ασφαλή συμπεράσματα που αφορούν τις Απαλλαγές ΦΠΑ του ελληνικού φορολογικού μας συστήματος.

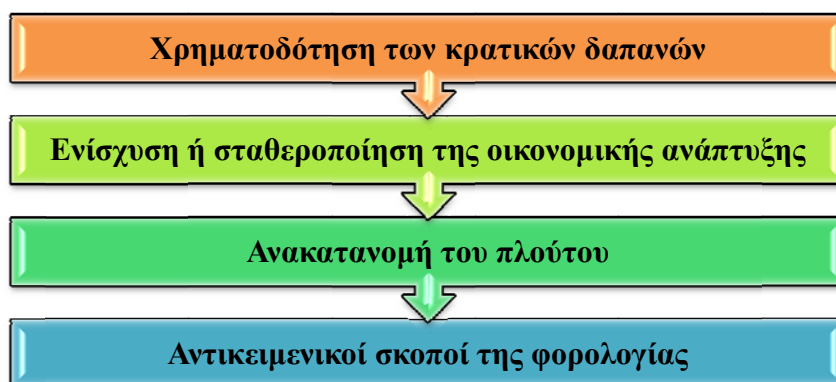
1 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ»

1.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η επιβολή υποχρεωτικών φόρων υπέρ του κράτους ονομάζεται φορολογία. Την σημαντικότερη πηγή των δημοσίων εσόδων στη σύγχρονη οικονομία αποτελούν τα κρατικά έσοδα μέσω των υποχρεωτικών φόρων των φυσικών³ προσώπων (πολιτών) και νομικών⁴ προσώπων (Γεωργακόπουλος & Πάσχος, 2003).

Ο αντικειμενικός σκοπός της φορολογίας είναι τριπλός (Καραγιώργος, 2008):

- Χρηματοδότηση των κρατικών δαπανών, κατά την δημοσιονομική πολιτική
- Ενίσχυση ή σταθεροποίηση της οικονομικής ανάπτυξης, που αφορά την οικονομία γενικότερα, και τέλος
- Ανακατανομή του πλούτου που αφορά την κοινωνική οικονομία για άμβλυση των ανισοτήτων.



Σχήμα 1.1: Αντικειμενικοί σκοποί της φορολογίας.

Πηγή: (Γεωργακόπουλος & Πάσχος, 2003).

Στους πόρους που αποκομίζει το κράτος με τη φορολογική πολιτική που αποφασίζει να εφαρμόσει στηρίζεται η εισοδηματική πολιτική (το κόστος εκτέλεσης του κυβερνητικού έργου). Φόροι ονομάζονται συνήθως οι υποχρεωτικές εισφορές.

Σε όλες τις χώρες του κόσμου και ιδιαίτερα στις περισσότερο ανεπτυγμένες, η φορολογία αποτελεί μια σημαντική δραστηριότητα των δημοσίων φορέων, αφού εξασφαλίζει συνήθως περισσότερο από το 90% των εσόδων τους (Πίνακας 1.1 και το αντίστοιχο Διάγραμμα 1.1). Για το λόγο αυτό πρόκειται για ένα ιδιαίτερα σημαντικό αντικείμενο μελέτης, με το οποίο ασχολούνται τόσο η οικονομική⁵, όσο και άλλες επιστήμες, όπως π.χ. η

³Φυσικό πρόσωπο καλείται από το Δίκαιο κάθε άνθρωπος που έχει την ικανότητα να είναι υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, ανεξάρτητα γένους, ηλικίας, εθνικότητας και θρησκείας. Μόνο ο άνθρωπος θεωρείται «φυσικό πρόσωπο», σε αντιδιαστολή με το Νομικό πρόσωπο.

⁴Νομικό πρόσωπο χαρακτηρίζεται μια ένωση φυσικών προσώπων ή ομάδα περιουσίας που έχει αυτοτελώς ικανότητα Δικαίου, είναι δηλαδή υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων

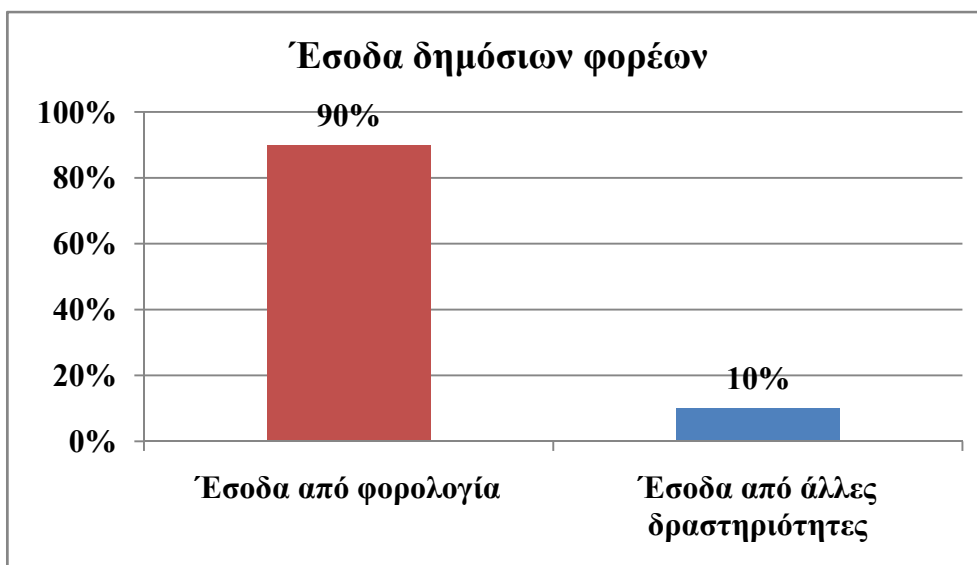
⁵Τα Οικονομικά είναι η κοινωνική επιστήμη που μελετά την παραγωγή, διανομή και κατανάλωση των αγαθών και υπηρεσιών. Περιγράφει τη διαδικασία σε όρους ανταλλαγής μεταξύ ανταγωνιστικών επιλογών, όπως παρατηρείται μέσω μετρήσιμων ποσοτήτων όπως είναι οι εισροές, οι τιμές και οι εκροές.

νομική⁶ επιστήμη, η πολιτική⁷ επιστήμη, η διοικητική επιστήμη κ.ά.(Σταματόπουλος & Καραβοκύρης, 2014).

Πίνακας 1.1: Έσοδα δημόσιων φορέων.

Έσοδα δημόσιων φορέων	Ποσοστό
Έσοδα από φορολογία	90%
Έσοδα από άλλες δραστηριότητες	10%

Πηγή: (Σταματόπουλος & Καραβοκύρης, 2014).



Διάγραμμα 1.1: Έσοδα δημόσιων φορέων.

Πηγή: (Σταματόπουλος & Καραβοκύρης, 2014).

Ενδεικτικά το 2012ο μέσος όρος των κρατικών δαπανών στην ΕΕ ήταν 56% του ΑΕΠ, ενώ περίπου στο 47,5% ήταν τα συνολικά φορολογικά έσοδα. Στις χώρες της Ευρώπης, από τις συνολικές κρατικές δαπάνες πάνω από τις μισές (περίπου 28% του ΑΕΠ κατά μέσο όρο) είναι κοινωνικές δαπάνες (παιδεία, υγεία, μεταφορές, συντάξεις, επιδόματα ανεργίας κ.ο.κ.). Αντίθετα, στις ΗΠΑ και Ιαπωνία, δηλαδή σε χώρες όπου δεν έχουν τα χαρακτηριστικά του μικτού οικονομικού συστήματος της Ευρώπης, αλλά το λεγόμενο «ανελέητο» οικονομικό σύστημα, τα ποσοστά της συνολικής φορολογίας (VAT, άμεση, κλπ) είναι σχετικά μειωμένα, και τα επίπεδα των κοινωνικών δαπανών περίπου 15% του ΑΕΠ(Ίδρυμα Μεσογειακών Μελετών, 2013).

Πίνακας 1.2: Μέσος όρος των κρατικών δαπανών (Ποσοστό επί του ΑΕΠ).

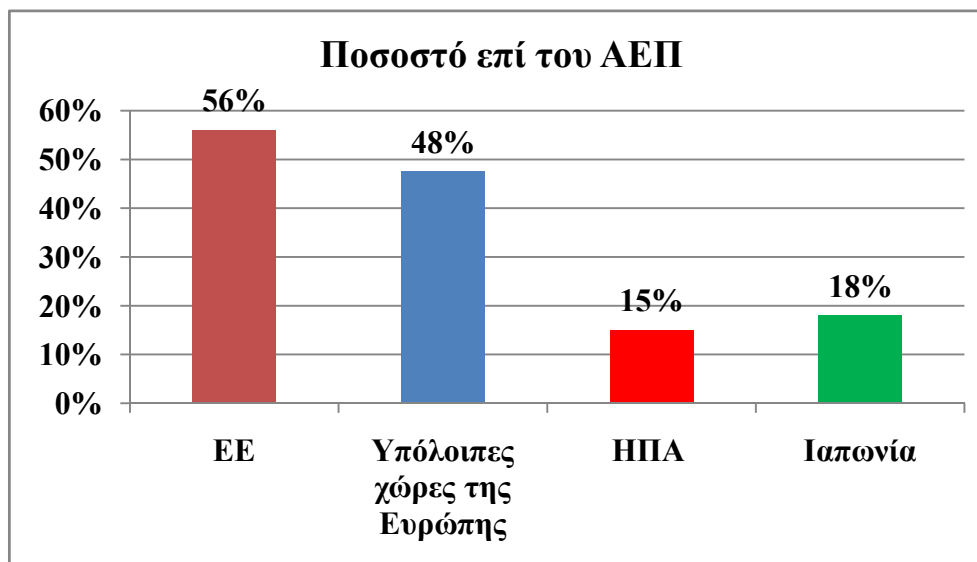
Μέσος όρος των κρατικών δαπανών	Ποσοστό επί του ΑΕΠ
---------------------------------	---------------------

⁶Η νομική επιστήμη ασχολείται με την ερμηνεία και εφαρμογή των κανόνων δικαίου. Παρόλο που κανόνες δικαίου με τη μια ή την άλλη μορφή υπήρχαν σε όλες τις κοινωνίες, η ανάπτυξη της νομικής επιστήμης ξεκίνησε κυρίως από τους Ρωμαίους.

⁷Πολιτική επιστήμη είναι η κοινωνική επιστήμη που μελετά τις σχέσεις εξουσίας μέσα σε μια κοινωνία. Μελετά τους θεσμούς, το λόγο και έργα τους που έχουν υποχρεωτικό χαρακτήρα, τα πολιτικά συστήματα και τις πολιτικές ιδέες.

ΕΕ	56%
Υπόλοιπες χώρες της Ευρώπης	48%
ΗΠΑ	15%
Ιαπωνία	18%

Πηγή: (Ιδρυμα Μεσογειακών Μελετών, 2013).



Διάγραμμα 1.2: Μέσος όρος των κρατικών δαπανών (Ποσοστό επί του ΑΕΠ).

Πηγή: (Ιδρυμα Μεσογειακών Μελετών, 2013).

1.2 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ

Η απαρχή της φορολογίας τοποθετείται στην αρχαιότητα και ήταν υποχρέωση των ανθρώπων να καταβάλλουν αντικείμενα ή προϊόντα αξίας σε άρχοντες ή κράτη. Κατά κύριο λόγο σε κάθε περιοχή υπήρχε ένας άρχοντας με στρατιωτική, πολιτική εξουσία ή απλά ένας γαιοκτήμονας στον οποίο αποδίδονταν οι εισφορές, τις οποίες με τη σειρά του έστελνε στην ανώτατη κρατική αρχή. Επίσης, την περίοδο της αρχαιότητας και του Μεσαίωνα η παροχή υπηρεσιών από τους άρχοντες γινόταν με αντάλλαγμα το δικαίωμα της είσπραξης των φόρων μιας επαρχίας για δικό τους όφελος. Επί Βυζαντίου στον ελλαδικό χώρο η καταβολή των εισφορών γινόταν στην κοινότητα αντί σε κάποιο άρχοντα και αυτή με τη σειρά της αποδιδόταν στο κράτος (Ricardo, 2002).

Υπάρχουν περιπτώσεις ιστορικά κατά τις οποίες ο φορολογούμενος δεν είναι ένας πολίτης ή περίοικος (κάτοικος χωρίς πολιτικά δικαιώματα) μιας περιοχής, αλλά ένα ολόκληρο κράτος. Σύμφωνα με αυτό, ένα αναγνωρισμένο κράτος καταβάλλει υποχρεωτική εισφορά σε ένα άλλο μετά από σχετική συνθήκη που έχει υπογραφεί. Αυτή η τακτική συνέβαινε στο Μεσαίωνα, όπου σλαβικά κράτη πλήρωναν φόρο στο Βυζάντιο, ενώ σε άλλες ιστορικές περιόδους το ίδιο πλήρωνε φόρο στην Περσία και την Οθωμανική Αυτοκρατορία.

Στην αρχαιότητα και το Μεσαίωνα η φορολογία ίσως συνδέθηκε με τη στρατιωτική κατάκτηση ή πολιτική κτήση όπως υποδηλώνει η χαρακτηριστική φράση φόρος υποτέλειας.

Το φαινόμενο της φοροδιαφυγής⁸ αναπτύχθηκε σχεδόν ταυτόχρονα με τη φορολογία, ώστε να δημιουργηθούν ειδικές οργανώσεις συλλογής φόρων για την εξασφάλιση της είσπραξης των φόρων και τον ακριβή υπολογισμό του κάθε φόρου. Ταυτόχρονα αυτές οι οργανώσεις μπορούσαν να επιδικάσουν ποινές σε φοροφυγάδες. Για παράδειγμα, στην Ελλάδα η φοροδιαφυγή ανέρχεται σε 30 δις ευρώ ετησίως, καθιστώντας την πρωταθλήτρια στην παραοικονομία, ενώ η μείωση της κατά 20 δις ευρώ θα μπορούσε να μειώσει τους φόρους που καταβάλλουν οι φορολογούμενοι κατά ποσοστό 30% (Ιδρυμα Μεσογειακών Μελετών, 2013).

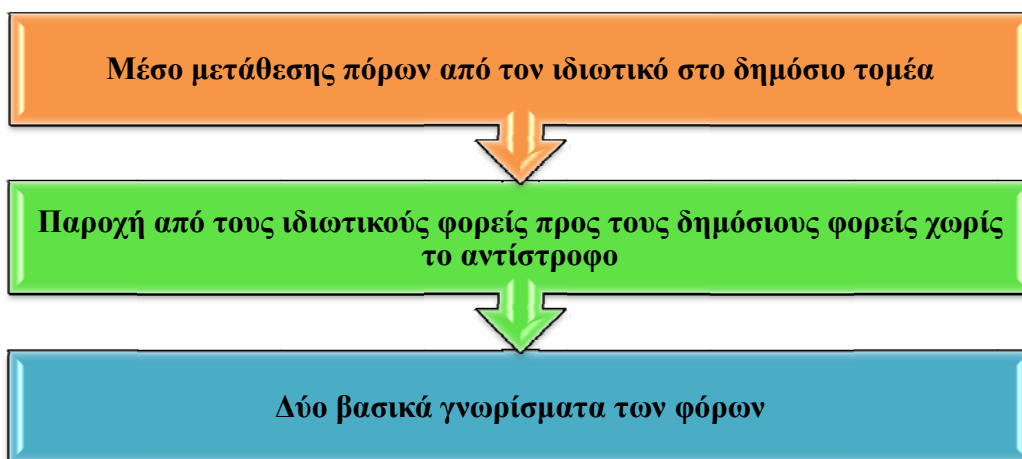
Αρχικά οι υποχρεωτικές εισφορές ήταν ένα μέρος της σοδειάς, όπως συνέβαινε στην αρχαία Αίγυπτο και αργότερα μετά την εφεύρεση του χρήματος αντικαταστάθηκαν με αυτά. Ωστόσο, ακόμα και μετά τη Ρωμαϊκή Αυτοκρατορία σε πολλά κράτη, ο υπολογισμός της υποχρεωτικής καταβολής εξακολουθούσε να γίνεται με βάση την έκταση των κτημάτων του φορολογούμενου.

Ένα κράτος δεν έχει μόνο τη φορολογία ως μοναδική πηγή εσόδων του, καθώς υπάρχουν και περιπτώσεις όπου το κράτος ελέγχει μερικά μονοπώλια ως κύρια ή συμπληρωματική πηγή εσόδων. Επίσης, ένα κράτος μπορεί να επιβάλλει εισφορές και σε εμπορικές συναλλαγές που γίνονται μέσα σε αυτό, ακόμα και όταν οι συναλλασσόμενοι δεν είναι πολίτες του κράτους (Τάτσος, 2012).

1.3 ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

Δύο βασικά γνωρίσματα έχουν οι φόροι (Τάτσος, 2012):

1. Είναι αναγκαστικό μέσο μετάθεσης πόρων από τον ιδιωτικό στο δημόσιο τομέα.
2. Είναι μονομερές μέσο, δηλαδή υπάρχει μόνο παροχή από τους ιδιωτικούς φορείς προς τους δημόσιους φορείς χωρίς το αντίστροφο.



Σχήμα 1.2: Δύο βασικά γνωρίσματα των φόρων.

Πηγή: (Τάτσος, 2012).

⁸ Η Φοροδιαφυγή (taxevasion) αποτελεί σοβαρό έγκλημα - απάτη σε βάρος του κράτους. Γενικά αποκαλείται η καθ' οποιονδήποτε τρόπο απόκρυψη φορολογητέας ύλης ενός φορολογούμενου φυσικού ή νομικού προσώπου από τις φορολογικές Αρχές.

1.3.1 Φορολογική βάση

Το μέγεθος με βάση το οποίο υπολογίζεται η φορολογική υποχρέωση, δηλαδή το ποσό φόρου που πρέπει να καταβάλλει ο φορολογούμενος καλείται φορολογική βάση.

Συνήθως διάφορα οικονομικά χαρακτηριστικά του φορολογούμενου και ιδιαίτερα το εισόδημα, η περιουσία και η δαπάνη, ειδικότερα μάλιστα η καταναλωτική δαπάνη χρησιμοποιούνται ως φορολογική βάση (Τάτσος, 2012).

1.3.2 Αμεσότητα της φορολόγησης

Ανάλογα με το συσχετισμό τους με το εισόδημα του φορολογούμενου, οι φόροι διακρίνονται σε δύο είδη (Τάτσος, 2012).

1.3.2.1 Άμεση Φορολόγηση

Άμεση φορολόγηση καλείται η καταβολή των εισφορών άμεσα από τους πολίτες προς το κράτος. Πρόκειται για τον πιο καθιερωμένο τρόπο φορολόγησης των φυσικών και νομικών προσώπων. Θεωρείται μια αξιοκρατική μέθοδος, καθώς μπορεί να διακρίνονται τα πρόσωπα σε εισοδηματικές τάξεις και να καθορίζεται ανάλογα το ύψος του φορολογικού βάρους. Στην άμεση φορολόγηση συνήθως αυξάνεται το ποσοστό φορολόγησης στα μεγαλύτερα εισοδήματα (Τάτσος, 2012).

1.3.2.2 Έμμεση Φορολόγηση

Έμμεση φορολόγηση καλείται η καταβολή των εισφορών με μη άμεσο τρόπο. Γίνεται αναφορά σε έμμεση φορολόγηση-έμμεσους φόρους, όταν τα έσοδα λαμβάνονται από όλες τις κοινωνικές ομάδες ανεξαρτήτως εισοδήματος. Η έμμεση φορολόγηση στηρίζεται στο σκεπτικό άντλησης εσόδων σε περιπτώσεις που δεν είναι αυτό εφικτό ή εύκολο μέσω των κλιμάκων της άμεσης. Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), ο φόρος κύκλου εργασιών (πλην ΦΠΑ), τέλη χαρτοσήμου, φόρος μεταβίβασης ακινήτων αποτελούν παραδείγματα έμμεσης φορολόγησης (Τάτσος, 2012).

1.3.3 Διπλή Φορολόγηση

Διπλή φορολόγηση καλείται η αποτίμηση φόρων σε μια περίπτωση δύο ανεξάρτητες φορές συνήθως με δύο διαφορετικές φορολογικές μεθόδους και ο υπολογισμός της τελικής εισφοράς ως το άθροισμα αυτών των δύο. Συνήθως όταν ένα πρόσωπο διενεργεί συναλλακτικές δραστηριότητες και στη χώρα μόνιμης κατοικίας του και σε άλλη χώρα, τότε προκύπτουν περιπτώσεις διπλής φορολόγησης. Η διπλή φορολόγηση για την ίδια συναλλακτική δραστηριότητα θεωρείται άδικη. Το κράτος για την αποφυγή του φαινομένου αυτού έχει προβλέψει ασφαλιστικές δικλίδες. Εάν για κάποιο λόγο αυτό συμβεί, δικαιούται ο φορολογούμενος να το γνωστοποιήσει και να ζητήσει συμψηφισμό του καταβληθέντος φόρου (Μπάρμπα, 2013).

1.4 ΘΕΩΡΗΤΙΚΑ ΓΙΑ ΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

1.4.1 Υποστήριξη στη φορολογία

Στις περισσότερες πολιτικές φιλοσοφίες, οι φόροι δικαιολογούνται καθώς χρηματοδοτούν δραστηριότητες που είναι απαραίτητες και ωφέλιμες για την κοινωνία. Επιπρόσθετα, για να μειωθεί η οικονομική ανισότητα σε μία κοινωνία μπορεί να χρησιμοποιηθεί η προοδευτική φορολογία. Σύμφωνα με αυτή την άποψη, η φορολογία σε

σύγχρονα έθνη-κράτη ωφελεί την πλειοψηφία του πληθυσμού και την κοινωνική ανάπτυξη. Η παράφραση των δηλώσεων του Όλιβερ Γουέντελ Χολμς⁹, είναι μια συνηθισμένη παρουσίαση αυτής της άποψης, δηλαδή ότι «Οι φόροι είναι το τίμημα του πολιτισμού»(Καραγιώργος, 2008).

Σε μία δημοκρατική χώρα, εξαιτίας του ότι η κυβέρνηση είναι το συμβαλλόμενο μέρος που εκτελεί την πράξη της επιβολής φόρων, σαν σύνολο η κοινωνία αποφασίζει πώς το φορολογικό σύστημα θα πρέπει να οργανωθεί. Αυτή την άποψη υπονόησε το σλόγκαν της Αμερικανικής Επανάστασης¹⁰ «Καμία φορολογία χωρίς αντιπροσώπευση». Η πληρωμή της φορολογίας για τους παραδοσιακούς συντηρητικούς, δικαιολογείται ως μέρος των γενικών υποχρεώσεων των πολιτών να υπακούν στον νόμο και να στηρίζουν τους εδραιωμένους θεσμούς. Το ίσως πιο γνωστό απόφθεγμα των δημόσιων οικονομικών, «Ένας παλιός φόρος είναι ένας καλός φόρος» αποδίδει περιληπτικά τη συντηρητική θέση. Η θεμελιώδης συντηρητική προϋπόθεση που υποστηρίζεται από τους συντηρητικούς είναι ότι κανείς δεν θα πρέπει να εξαιρεθεί από το να πληρώνει για την κυβέρνηση, μην τυχόν και αρχίσουν να πιστεύουν ότι η κυβέρνηση δεν κοστίζει τίποτα σε αυτούς με την βέβαιη συνέπεια ότι θα απαιτήσουν περισσότερες κυβερνητικές «υπηρεσίες». Οι σοσιαλδημοκράτες¹¹ τοποθετούνται υπέρ υψηλότερων επιπέδων φορολογίας με σκοπό τη χρηματοδότηση της δημόσιας πρόνοιας ενός ευρέως φάσματος υπηρεσιών όπως η συνολική υγεία και εκπαίδευση, αλλά και την πρόνοια ενός φάσματος κοινωνικών επιδομάτων. Ο Τόνι Κρόσλαντ και άλλοι υποστήριξαν ότι η ικανότητα φορολόγησης του εισοδήματος από το κεφάλαιο είναι ένα κεντρικό στοιχείο της σοσιαλδημοκρατικής περίπτωσης για μία μικτή οικονομία σε αντίθεση με τα μαρξιστικά επιχειρήματα για μία ενιαία δημόσια ιδιοκτησία του κεφαλαίου.

Συχνά η υποχρεωτική φορολογία των ατόμων, όπως ο φόρος εισοδήματος, δικαιολογείται με επιχειρήματα που περιλαμβάνουν την εδαφική κυριαρχία, και το κοινωνικό συμβόλαιο. Για τους υπερασπιστές της επιχειρηματικής φορολογίας υπάρχει μία αποτελεσματική μέθοδος φορολόγησης του εισοδήματος για το λόγο ότι η εμπορική δραστηριότητα περιλαμβάνει απαραίτητα δημόσια χρήση εδραιωμένης και συντηρημένης οικονομικής υποδομής, και ότι οι επιχειρήσεις στην πραγματικότητα χρεώνονται για αυτή την χρήση. Πολλοί οικονομολόγοι υποστηρίζουν ότι όλο το οικονομικό ενοίκιο που συγκεντρώνεται από φυσικές πηγές (γη, εξόρυξη μετάλλων, ποσοστά αλιείας, κτλ.) είναι μη δεδουλευμένο εισόδημα, και ανήκει στην κοινότητα παρά στο άτομο. Τίθενται υπέρ ενός υψηλού φόρου (ο «Μοναδικός Φόρος») στη γη και σε άλλες φυσικές πηγές για να επιστραφεί αυτό το μη δεδουλευμένο εισόδημα στο κράτος, αλλά όχι άλλων φόρων(Συρμαλόγλου, 2007).

1.4.2 Αντίδραση στη φορολογία

Κάποιες πολιτικές φιλοσοφίες επειδή η καταβολή του φόρου είναι υποχρεωτική και επιβάλλεται από το νομικό σύστημα, θεωρούν τη φορολογία κλοπή, εκβιασμό (ή

⁹Ο Όλιβερ Γουέντελ Χολμς, Δικαστής στο Ανώτατο Δικαστήριο των ΗΠΑ, ανέπτυξε την πίστη του στην ελευθερία του λόγου: «Η αρχή της ελεύθερης σκέψης δεν σημαίνει ελεύθερη σκέψη για όσους συμφωνούν με εμάς αλλά ελευθερία της σκέψης που μισούμε».

¹⁰Με τον όρο Αμερικανική Επανάσταση ή Πόλεμος της Ανεξαρτησίας των ΗΠΑ ορίζεται ο πόλεμος μεταξύ της Μεγάλης Βρετανίας και των 13 αποικιών της στην αμερικανική ήπειρο (1775-1783).

¹¹Η σοσιαλδημοκρατία τοποθετείται στα κεντροαριστερά του πολιτικού φάσματος.

Ιστορικά, η σοσιαλδημοκρατία ήταν ένα σοσιαλιστικό κίνημα που υποστήριζε τη δημιουργία μιας σοσιαλιστικής οικονομίας, με τη στενή έννοια του όρου, μέσα από τις πολιτικές μεταρρυθμίσεις οι οποίες επρόκειτο να επιτευχθούν με την ταξική πάλη.

δουλεία, ή παραβίαση των δικαιωμάτων ιδιοκτησίας) ή τυραννία, κατηγορώντας την κυβέρνηση για την είσπραξη φόρων μέσω βίας και καταναγκαστικών μέσων. Τη φορολογία ως επιθετικότητα του κράτους βλέπουν οι βολονταριστές¹², ατομικιστές αναρχικοί, αντικειμενιστές, αναρχο-καπιταλιστές, και ελευθεριακοί. Εκείνοι που ισχυρίζονται ότι κάθε μορφή κυβέρνησης, συμπεριλαμβανομένων των νόμων που επιλέχθηκαν με δημοκρατικά μέσα, είναι θεμελιωδώς καταπιεστική απορρίπτουν την άποψη ότι η δημοκρατία νομιμοποιεί τη φορολογία. Σύμφωνα με τον Λούντβιχ φον Μίζες¹³, λόγω του μεθοδολογικού ατομικισμού «η κοινωνία στο σύνολό της», δεν θα πρέπει να λαμβάνει τέτοιες αποφάσεις. Η κυβερνητική προστασία, όπως η αστυνομία και οι αμυντικές δυνάμεις σύμφωνα με τους φιλελεύθερους πολέμιους της φορολογίας θα μπορούσε να αντικατασταθεί από εναλλακτικές λύσεις της αγοράς, όπως ιδιωτικούς οργανισμούς άμυνας, υπηρεσίες διαίτησής ή εθελοντικές εισφορές. Ο Γουόλτερ Ουίλιαμς, καθηγητής οικονομικών στο Πανεπιστήμιο Τζορτζ Μέισον, δήλωσε ότι τα κυβερνητικά προγράμματα αναδιανομής του εισοδήματος παράγουν το ίδιο αποτέλεσμα όπως η κλοπή. Στην πραγματικότητα, αυτό είναι που κάνει ένας κλέφτης: αναδιανέμει το εισόδημα. Βέβαια, η διαφορά μεταξύ κυβέρνησης και κλοπής είναι κυρίως θέμα νομιμότητας.

Αντίθετοι προς τη φορολογία είναι, επίσης, οι κομμουνιστές¹⁴ και οι σοσιαλιστές¹⁵. Ο Καρλ Μαρξ¹⁶ θεωρούσε ότι η φορολόγηση θα είναι περιττή μετά την έλευση του κομμουνισμού και προσδοκούσε τον «μαρασμό του κράτους». Στις σοσιαλιστικές οικονομίες, όπως της Κίνας, η φορολόγηση έπαιξε μικρό ρόλο, δεδομένου ότι τα περισσότερα από τα έσοδα του κράτους προέρχονταν από την ιδιοκτησία των επιχειρήσεων, και υποστηρίχθηκε από ορισμένους ότι η νομισματική φορολογία δεν ήταν απαραίτητη. Μολονότι η ηθική της φορολογίας μερικές φορές αμφισβητείται, τα περισσότερα επιχειρήματα για τη φορολογία περιστρέφονται γύρω από το βαθμό και τη μέθοδο της φορολογίας και των συναφών κρατικών δαπανών και όχι γύρω από την ίδια την φορολογία (Συρμαλόγλου, 2007).

1.5 ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ

Σοβαρό έγκλημα - απάτη σε βάρος του κράτους αποτελεί η Φοροδιαφυγή (taxevasion). Γενικά φοροδιαφυγή αποκαλείται η απόκρυψη φορολογητέας ύλης ενός φορολογούμενου φυσικού ή νομικού προσώπου από τις φορολογικές Αρχές με οποιονδήποτε τρόπο. Εκτός από ποινικό αδίκημα που μπορεί να σημειωθεί κατά παράβαση ή καταστρατήγηση του φορολογικού νόμου, η φοροδιαφυγή θεωρείται και έντονα

¹²Βολονταρισμός είναι η στάση, η συμπεριφορά προσώπου ή ομάδας ανθρώπων που πιστεύουν ότι μπορούν να επιβάλουν δογματικά ή/και αυταρχικά τις επιθυμίες τους.

¹³Ο Λούντβιχ Χάινριχ φον Μίζες (LudwigHeinrichvonMises) (29 Σεπτεμβρίου 1881 – 10 Οκτωβρίου 1973) ήταν Αυστριακός οικονομολόγος με μεγάλη επιρροή στο σύγχρονο ελευθεριακό κίνημα και στην αναβίωση του κλασικού φιλελευθερισμού.

¹⁴Ο κομμουνισμός ως έννοια σχετίζεται με μια μορφή κοινωνίας η οποία θα λειτουργεί αμεσοδημοκρατικά και αποκεντρωμένα, χωρίς κράτος ή διακριτές κοινωνικές τάξεις.

¹⁵Ο σοσιαλισμός είναι ένα κοινωνικό και οικονομικό σύστημα που χαρακτηρίζεται από την κοινωνική ιδιοκτησία των μέσων παραγωγής, και συνεταιριστική διαχείριση της οικονομίας.

¹⁶Ο Καρλ Χάινριχ Μαρξ (KarlHeinrichMarx) (Τριέρη 1818- Λονδίνο 1883) ήταν Γερμανός φιλόσοφος, κοινωνιολόγος, δημοσιογράφος, ιστορικός, πολιτικός οικονομολόγος και θεωρείται ως θεμελιωτής του κομμουνισμού. Ασχολήθηκε με πολλά ζητήματα ως φιλόσοφος και δημοσιογράφος. Είναι κατ' εξοχήν γνωστός για την ανάλυση της ιστορίας σε όρους ταξικής πάλης, η οποία συνοψίζεται στη θεωρία ότι τα συμφέροντα των κεφαλαιοκρατών και των εργαζομένων είναι διαμετρικά αντίθετα μεταξύ τους.

αντικοινωνική συμπεριφορά δεδομένου ότι το συνολικό ποσό αυτής θα κληθεί τελικά να επωμισθεί, με πρόσθετα κυβερνητικά μέτρα, το σύνολο των φορολογουμένων(Ιδρυμα Μεσογειακών Μελετών, 2013).

1.5.1 Είδη φοροδιαφυγής

Με πολλούς τρόπους και πολλά τεχνάσματα μπορεί να εμφανιστεί η φοροδιαφυγή, όπως π.χ.(Ιδρυμα Μεσογειακών Μελετών, 2013):

1. Με απόκρυψη των εισοδημάτων από διάφορες πηγές με σκοπό την πληρωμή χαμηλότερου φόρου.
2. Με εμφάνιση υπερβολικών ή πλαστών δαπανών ώστε να επωφεληθεί από εκπτώσεις φόρου.
3. Με δημιουργία πλασματικών εταιρειών.
4. Με καταστρατήγηση ευνοϊκής νομοθεσίας ειδικών σκοπών, κ.ά.

Εντοπίζεται εύκολα η φοροδιαφυγή σε εισοδήματα προερχόμενα από μισθωτές υπηρεσίες ή εκμετάλλευση ακινήτων, λόγω της ευκολίας διασταύρωσης στοιχείων (δηλαδή σύγκριση εσόδου από τον ένα συμβαλλόμενο και δαπάνης από το άλλο), ενώ είναι δύσκολο εντοπισμός σε πηγές όπως από ελεύθερα επαγγέλματα. Συνήθως η φοροδιαφυγή στις εμπορικές επιχειρήσεις αντιμετωπίζεται με επιτόπου ελέγχους, αλλά και διασταυρώσεις. Όταν υπάρχουν περιπτώσεις που είναι δύσκολη η διασταύρωση, υπολογίζεται ένα τεκμαρτό¹⁷ εισόδημα, ενώ κατά καιρούς αναπροσαρμόζονται τα τεκμήρια διαβίωσης.

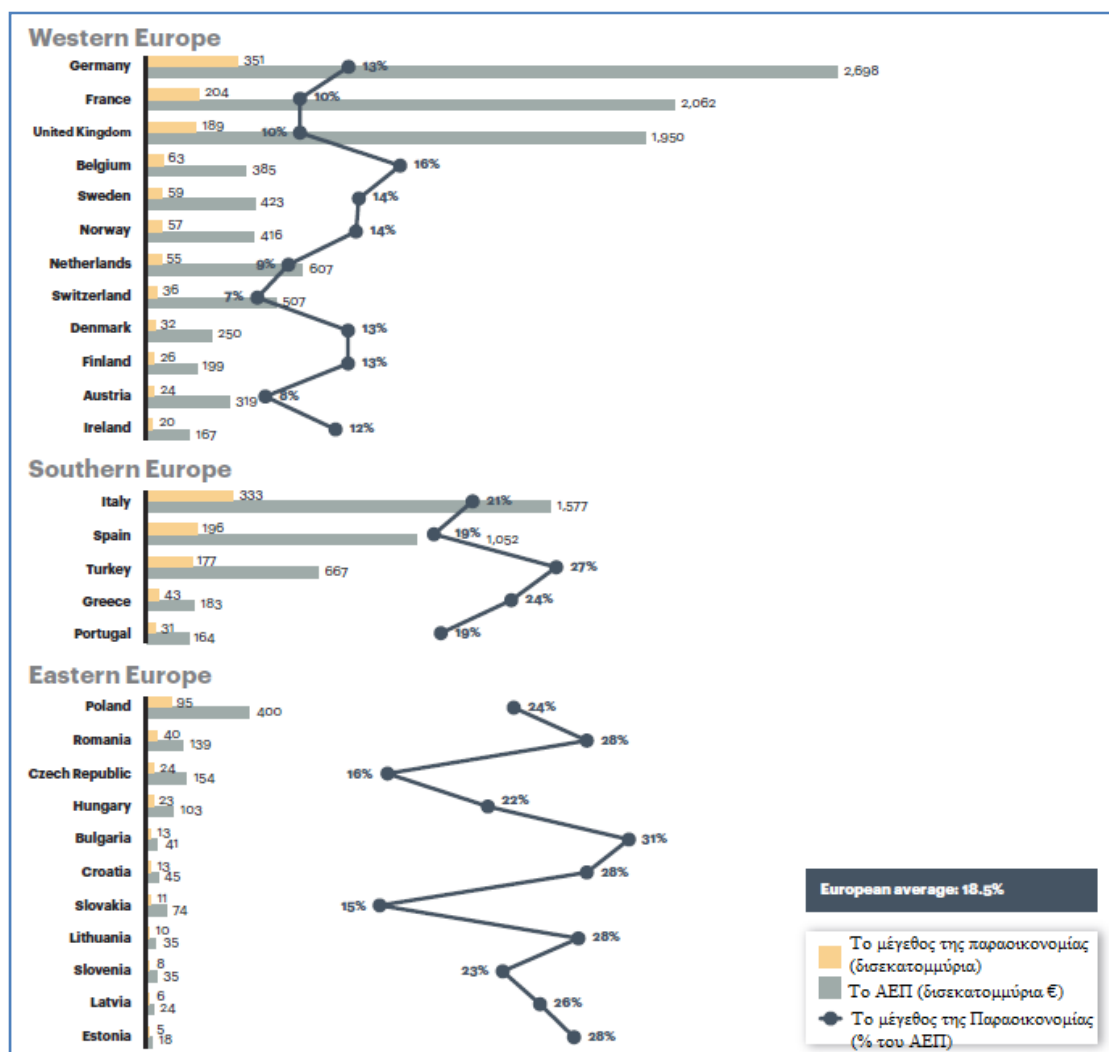
Στην Ελλάδα η φοροδιαφυγή ανέρχεται σε 30 δις ευρώ ετησίως, καθιστώντας την πρωταθλήτρια στην παραοικονομία, και η μείωση της κατά 20 δις ευρώ θα μπορούσε να μειώσει τους φόρους που καταβάλλουν οι φορολογούμενοι κατά ποσοστό 30%.

1.5.2 Η Παραοικονομία στην Ευρώπη

Παρακάτω ακολουθεί οχάρτης των εθνικών παραοικονομιών ανά κεφαλή στην Ευρώπη. Η κόκκινη κλίμακα αντιπροσωπεύει τους αριθμούς που παρουσιάζονται από τις κόκκινες στήλες στο διάγραμμα αριστερά.

Μόνο αν ληφθούν υπόψη ανεπεξέργαστα εθνικά δεδομένα της παραοικονομίας και οι πληθυσμοί μπορεί να γίνει άμεση σύγκριση των εθνικών παραοικονομιών ανά κεφαλή. Σε ορισμένες εθνικές οικονομίες, όπως στις σκανδιναβικές χώρες, αυτό έχει ως αποτέλεσμα, η παραοικονομία τους να φαίνεται ότι είναι χαμηλή σε σχέση με το σύνολο του ΑΕΠ, αν και ο απόλυτος αριθμός είναι πολύ υψηλός. Προφανώς, το εξαιρετικά υψηλό ΑΕΠ της χώρας καλύπτει την υψηλή παραοικονομία. Από την άλλη πλευρά, σε χώρες όπου το ΑΕΠ είναι πολύ χαμηλό, όπως στην Πορτογαλία και στην Ελλάδα, η παραοικονομία υπερεκτιμάται. Ο χάρτης της Ευρωπαϊκής παραοικονομίας σαφώς δείχνει ότι η παραοικονομία ανά κεφαλή γενικά είναι υψηλή σε βιομηχανικά αναπτυγμένες χώρες(Friedrich, 2013).

¹⁷Το τεκμαρτό εισόδημα προκύπτει από υπολογισμούς που γίνονται βάσει δεδομένων, όπως είναι οι πραγματοποιηθείσες δαπάνες, η απόκτηση ενός περιουσιακού στοιχείου ή ακόμα και η κατοχή ενός περιουσιακού στοιχείου. Αντιδιαστέλλεται λοιπόν με το πραγματικό εισόδημα.



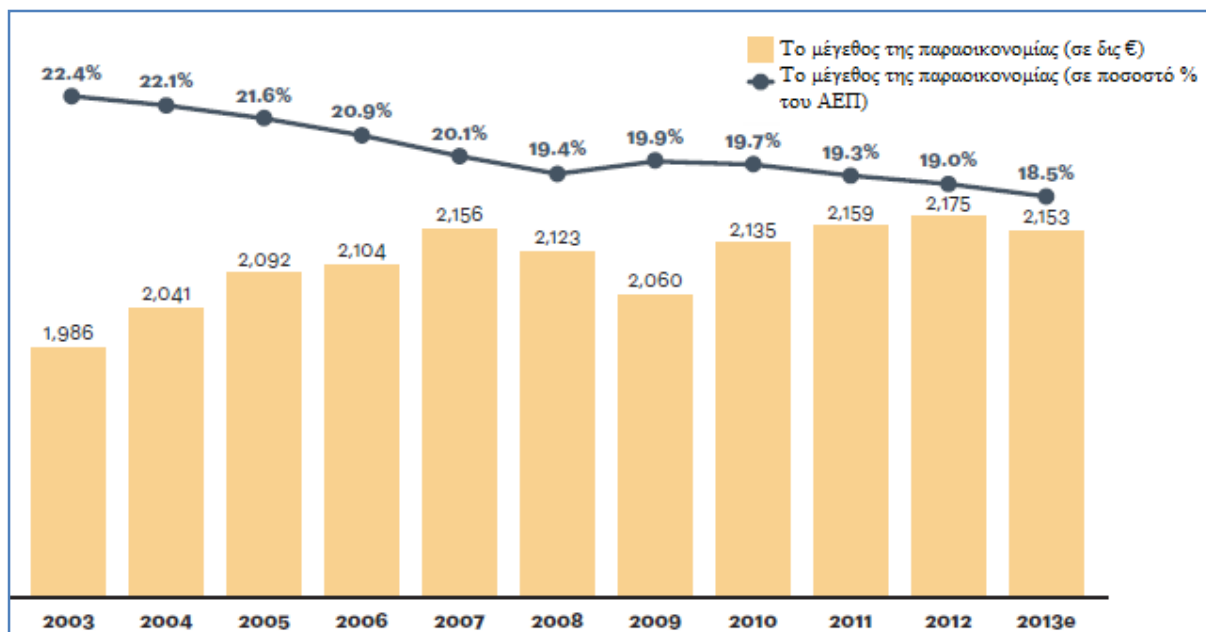
Διάγραμμα 1.3: Η παραοικονομία σε σχέση με το ΑΕΠ.

Το μέγεθος της παραοικονομίας υπολογίζεται χρησιμοποιώντας τη μέθοδο MIMIC¹⁸.

Πηγή:(Friedrich, 2013).

Από την ίδρυση της ενιαίας αγοράς (Μάαστριχτ 1993), η συνολική παραοικονομία αυξανόταν συστηματικά έως περίπου 1,9 τρισεκατομμύρια € στο πλαίσιο της προετοιμασίας του ευρώ, κινούμενη από τον κινητήρα της ευρωπαϊκής παραοικονομίας, την Γερμανία, η οποία από τότε παράγει περίπου 350 δις € ετησίως(Friedrich, 2013).

¹⁸ Το πρότυπο MIMIC (MultipleIndicators – MultipleCauses - Πολλαπλοί Δείκτες-Πολλαπλές Αιτίες) είναι μια περίπτωση μοντελοποίησης με δομικά μοντέλα εξισώσεων (SEM), γνωστό επίσης και ως μοντελοποίηση με λανθάνουσες μεταβλητές και αποτελεί μια διεξοδική τεχνική για τον έλεγχο των υποθέσεων, όσον αφορά τις σχέσεις μεταξύ των παρατηρούμενων και των μη παρατηρούμενων (λανθανουσών) μεταβλητών. Το μοντέλο αποτελείται από δύο συστατικά μέρη: ένα μοντέλο μέτρησης (measurementmodel) που καθορίζει τις σχέσεις μεταξύ μιας λανθάνουσας μεταβλητής και τους δείκτες της και ένα δομικό μοντέλο (structuralmodel) το οποίο διευκρινίζει τις περιστασιακές σχέσεις μεταξύ λανθανουσών μεταβλητών και επεξηγεί τις περιστασιακές επιδράσεις.



Διάγραμμα 1.4: Η ανάπτυξη της παραοικονομίας στην Ευρώπη.

Πηγή:(Friedrich, 2013).

Ως εκ τούτου, η χρηματοπιστωτική οικονομία της ΕΕ έχει παράλληλα αναπτύξει ένα αποτελεσματικό τραπεζικό σύστημα φορολογικών παράδεισων για την προστασία της αναπτυσσόμενης παραοικονομίας της. Σύμφωνα με το FinancialPrivacyIndex (FSI 2013) επί του παρόντος η Γερμανία και ορισμένες γειτονικές χώρες, κυμαίνονται μεταξύ των κορυφαίων χωρών φορολογικού παραδείσου του κόσμου(Friedrich, 2013).

2 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ»

2.1 ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α) πρόκειται για έναν έμμεσο φόρο που επιβλήθηκε από το «Παράγωγο Δίκαιο» του Κοινοτικού Δικαίου¹⁹ στα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Όμως υφίσταται παρόμοιος φόρος και σε περίπου 30 κράτη εκτός Κοινότητας σε διάφορες ηπείρους.

2.2 ΕΠΙΒΟΛΗ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ ΦΠΑ

Ο ΦΠΑ πρόκειται για έναν γενικό έμμεσο φόρο κατανάλωσης ο οποίος επιβάλλεται στο εσωτερικό της χώρας και αφορά στους καταναλωτές. Είναι ένας φόρος που επιβάλλεται σε βάρος των επιχειρήσεων και καταβάλλεται τμηματικά σε κάθε στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας (βιομηχανία, βιοτεχνία κ.λπ.)(Doris Kolassa-Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο, 2015).

Πιο συγκεκριμένα, ο ΦΠΑ είναι απαραίτητος στις παραδόσεις αγαθών, δηλαδή στις πωλήσεις αγαθών και γενικά στις πράξεις εκείνες που μεταβιβάζεται η κυριότητα ενσώματων κινήσεων ή ακίνητων αγαθών.

Επίσης, στις παροχές υπηρεσιών που γίνονται μέσα στην Ελληνική επικράτεια επιβάλλεται ο ΦΠΑ, εφόσον πραγματοποιούνται με αντάλλαγμα, καθώς επίσης και στις εισαγωγές αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.

Επίσης, ΦΠΑ επιβάλλεται, και στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών οι οποίες πραγματοποιούνται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο ΦΠΑ, που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υποκείμενο στο ΦΠΑ Ν.Π. Αυτό συμβαίνει όταν ο πωλητής που είναι υποκείμενος στο ΦΠΑ και εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, ενεργεί με αυτήν την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το ΦΠΑ λόγω ύψους που πραγματοποιείται στον ετήσιο κύκλο εργασιών που καθορίζεται στη χώρα του. Όταν όμως πραγματοποιούνται ενδοκοινοτικές αποκτήσεις κάποιων συγκεκριμένων προϊόντων, όπως καπνοβιομηχανικών προϊόντων, έτοιμων πετρελαιοειδών, αλκοόλης και αλκοολούχων ποτών από νομικά πρόσωπα δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου μη υπαγόμενα στο ΦΠΑ ή από επιχειρήσεις που δεν έχουν το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ (π.χ. από γιατρούς κ.λπ.) ή από αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 33, τότε πάντοτε στην Ελλάδα φορολογούνται ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και το ΦΠΑ καταβάλλεται με υποβολή ειδικής περιοδικής δήλωσης στο αρμόδιο τελωνείο(eclass upatras, 2016).

Στην Ελλάδα ειδικά, υπάγεται στο Φ.Π.Α.η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκατεστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου.

¹⁹Ευρωπαϊκό Δίκαιο ή Δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης (πριν το 2009 Κοινοτικό Δίκαιο) ονομάζεται το Δίκαιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης και της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Ατομικής Ενέργειας. Το ευρωπαϊκό δίκαιο συνιστά ιδιαίτερη έννομη τάξη, χωριστή από τις εθνικές έννομες τάξεις των κρατών-μελών και διέπεται από τις δικές του ιδιαίτερες αρχές.

Τα φυσικά και νομικά πρόσωπα που ασκούν οικονομική δραστηριότητα (επιχειρήσεις βιομηχανικές, βιοτεχνικές, εμπορικές, ελεύθερα επαγγέλματα κ.λπ.) υπόκεινται στο ΦΠΑ.

Εάν ένας Έλληνας (ιδιώτης ή επιχείρηση) ενεργεί παράδοση (πώληση) καινούργιου μεταφορικού μέσου σε αγοραστή που είναι εγκαταστημένος σε άλλο κράτος-μέλος δικαιούται επιστροφής του ΦΠΑ που αναλογεί στην αξία της πώλησης αυτής.

Οι μισθωτοί για την αμοιβή της εξαρτημένης εργασίας τους εξαιρούνται από το ΦΠΑ. Το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. μόνο για τις πράξεις τους ως δημόσια εξουσία επίσης εξαιρούνται. Π.χ. για τις υπηρεσίες που παρέχουν τα Υπουργεία, οι Νομαρχίες, οι Δ.Ο.Υ. κ.λπ. στους πολίτες δεν βάζουν ΦΠΑ.

Το τελωνείο δεν προσθέτει ΦΠΑ για τα έσοδα που εισπράττει όταν εκποιεί αζήτητα εμπορεύματα, αλλά χαρτόσημο 3,6% (ή 2,4% για τα πλωτά μέσα).

Όμως στην περίπτωση που το Δημόσιο ή τα Ν.Π.Α.Α. ασκούν δραστηριότητες, που υπεκφεύγουν της αποστολής τους, τότε αυτές υπόκεινται στο ΦΠΑ. Για παράδειγμα αν μια κοινότητα ανοίξει στην περιοχή της ένα κατάστημα τροφίμων για να εφοδιάζει των δημοτών της, τότε για την δραστηριότητα αυτή θα υπόκειται σε ΦΠΑ. Στις πωλήσεις δηλαδή τροφίμων που θα πραγματοποιεί το κατάστημα θα προσθέτει στα τιμολόγια και ΦΠΑ. Κατόπιν το ΦΠΑ που θα εισπράττει θα τον αποδίδει στο Δημόσιο.

Όταν από άλλους επιτηδευματίες πραγματοποιούνται πωλήσεις αγαθών και υπηρεσιών προς το Δημόσιο, τότε στην αξία των πωλήσεων προστίθεται και ΦΠΑ που τον εισπράττουν και τον αποδίδουν πάλι στο Δημόσιο.

Γενικά από την εφαρμογή του ΦΠΑ εξαιρείται, η περιοχή του Αγίου Όρους. Στις πωλήσεις δηλαδή και τις παροχές υπηρεσιών από τον λοιπό Ελλαδικό χώρο προς το Άγιο Όρος και αντίστροφα δεν μπαίνει ΦΠΑ (Τσιατούρας, 2014).

Σε κάθε επιχείρηση η λειτουργία του ΦΠΑ είναι η εξής:

1. Η επιχείρηση από τους προμηθευτές της παίρνει τα τιμολόγια, τα οποία χρεώνονται με την αξία των αγορών της και με ένα ποσό Φ.Π.Α., το οποίο γράφεται χωριστά από την αξία.
2. Επίσης η επιχείρηση χρεώνει τους πελάτες της με την αξία των αγαθών που πουλάει και με το ποσό του Φ.Π.Α. που αναλογεί.
3. Με τον τρόπο αυτό η επιχείρηση εισπράττει ένα ποσό ΦΠΑ από τους πελάτες της και πληρώνει ένα ποσό ΦΠΑ στους προμηθευτές της.

Αφαιρείται ο ΦΠΑ που πλήρωσε στους προμηθευτές της από το ΦΠΑ που εισέπραξε από τους πελάτες της και στο δημόσιο αποδίδεται η διαφορά.

Για παράδειγμα, έστω ότι ο συντελεστής Φ.Π.Α. για τα προϊόντα που εμπορεύεται η επιχείρηση Α είναι 23% και τηρεί βιβλία Γ' Κατηγορίας.

Κατά τη διάρκεια του πρώτου μήνα του 2016 πουλάει εμπορεύματα αξίας 3000 €. Στην τιμή αυτή των εμπορευμάτων έχει υπολογιστεί και έχει εισπραχθεί ΦΠΑ με 23%, δηλαδή 690 €.

Κατά την ίδια περίοδο έχει αγοράσει εμπορεύματα αξίας 2000 ΕΥΡΩ για τα οποία υπολογίστηκε από τους προμηθευτές της ΦΠΑ 23%, δηλαδή 460 €.

Άρα, η επιχείρηση αυτή πρέπει να καταβάλει στο δημόσιο για το μήνα αυτό ΦΠΑ 230 € (690 - 460) με περιοδική δήλωση που θα την υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ. μέχρι 20-2-2016.

2.3 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗΤΟΥ Φ.Π.Α. ΣΤΗΝ ΕΕ

Το έτος 1957, προκειμένου να υπάρξει μία ενιαία εναρμόνιση στην έμμεση φορολογία των κρατών-μελών της ΕΟΚ, διορίζεται μια ειδική επιτροπή φορολογικής εναρμόνισης με πρόεδρο τον καθηγητή Neumark από την Κομισιόν (Ευρωπαϊκή Επιτροπή). Η Επιτροπή Neumark όπως καθιερώθηκε να λέγεται, μετά από πολλές συζητήσεις, εξετάζοντας τις μέχρι τότε πρακτικές ανά τον κόσμο, πρότεινε την κατάργηση όλων των εφαρμοζομένων εσωτερικών (εθνικών) σωρευτικών φόρων κύκλου εργασιών και την αντικατάστασή τους με ένα μόνο φόρο, τον Φ.Π.Α., που εφαρμόζε επιτυχώς την εποχή εκείνη η Γαλλία σε κάθε στάδιο συναλλαγής πάνω στην προστιθέμενη αξία (Friedrich, 2013).

Στις 11 Απριλίου του 1967 με την έκδοση από το τότε Συμβούλιο Υπουργών των δύο πρώτων οδηγιών (ντιρεκτίβες), 62/227/ΕΟΚ και 67/228/ΕΟΚ, δια των οποίων και καθιερώθηκε ο Φ.Π.Α. ως κοινό σύστημα φόρου κύκλου εργασιών στα κράτη-μέλη έγιναν αποδεκτές και άρχισαν να υλοποιούνται οι προτάσεις της Επιτροπής Neumark. Αυτές καθιέρωσαν και τις αρχές του Φ.Π.Α. (αντικείμενα-πράξεις, υπόχρεους, συντελεστές, βεβαιώσεις κ.λπ.). Το 1973 ολοκληρώθηκε σταδιακά η εισαγωγή του Φ.Π.Α., βάσει των παραπάνω (Μπάρμπα, 2013).

Στις 11 Μαΐου του 1977, δέκα χρόνια μετά την έκδοση της 2^{ης} οδηγίας, εκδόθηκε η 6^η οδηγία (77/388/ΕΟΚ) η οποία συμπλήρωσε και ολοκλήρωσε κενά πρακτικής των δύο προηγούμενων προωθώντας τον Φ.Π.Α. μέχρι και το λιανικό εμπόριο. Από την 1 Ιανουαρίου του 1978 έπρεπε να τεθεί σε ισχύ η οδηγία αυτή, πλην όμως δύο μόνο κράτη-μέλη, το Βέλγιο και η Αγγλία είχαν συμμορφωθεί. Έτσι το Συμβούλιο Υπουργών με την 7^η οδηγία (78/558/ΕΟΚ) παρέτεινε την προθεσμία εφαρμογής για ένα χρόνο ακόμη. Τελικά οι τελευταίες χώρες-μέλη, η Γερμανία και το Λουξεμβούργο εφαρμόσαν τον Φ.Π.Α. την 1 Ιανουαρίου του 1980 (Μπάρμπα, 2013).

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

Τα βασικότερα στοιχεία στη χρηματοδότηση του κοινοτικού προϋπολογισμού αποτελούν ο ομοιόμορφος υπολογισμός του φόρου από όλα τα κράτη-μέλη καθώς και ο υπολογισμός ενός κοινού ποσοστού επ' αυτού, και αυτός είναι ο λόγος που παρακολουθείται ιδιαίτερα η εφαρμογή του στα κράτη-μέλη.

2.4 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗΤΟΥ Φ.Π.Α. ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Την 1^η Ιανουαρίου 1987 καθιερώθηκε στην Ελλάδα ύστερα από απόφαση του τότε υπουργού Οικονομικών Δημήτρη Τσοβόλα (νόμος 1642 της 21^{ης} Αυγούστου 1986) με τρίχρονη καθυστέρηση και ο συντελεστής του ήταν 6% για είδη λαϊκής κατανάλωσης, 18% για υπηρεσίες και 36% για είδη πολυτελείας. Η εφαρμογή του για ένα μικρό χρονικό διάστημα προκάλεσε αρρυθμία στην αγορά (Γεωργακόπουλος & Πάσχος, 2003).

Σήμερα ο Φ.Π.Α. ορίζεται από το Νόμο υπ' αριθμόν 2859 του 2000 ως είδος έμμεσου²⁰ φόρου που επιβάλλεται στις συναλλαγές σε ολόκληρη την ελληνική επικράτεια

²⁰ Έμμεση φορολόγηση έχουμε όταν η καταβολή των εισφορών γίνεται με μη άμεσο τρόπο. Αναφερόμαστε σε έμμεση φορολόγηση-έμμεσους φόρους, όταν τα έσοδα λαμβάνονται από όλες τις κοινωνικές ομάδες ανεξαρτήτως εισοδήματος. Στηρίζεται στο σκεπτικό άντλησης εσόδων σε περιπτώσεις που δεν είναι αυτό

εκτός από την περιοχή του Αγίου Όρους²¹ και των υπαγομένων σε αυτό. Είναι ένας φόρος κύκλου εργασιών²² και επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου. Η καταβολή του γίνεται τμηματικά σε κάθε στάδιο συναλλαγής στην προστιθέμενη αξία²³ και επιρρίπτεται ολόκληρος στην τελική κατανάλωση. Έτσι κατ' αυτόν τον τρόπο κάθε βαθμίδα παραγωγής ή συναλλαγής φορολογείται σύμφωνα με τοαποτέλεσμα μόνο ως προς το επιπλέον τίμημα που εισπράττει ο προμηθευτής, δηλαδή ως προς την αξία που προστίθεται στο αγαθό κατά την κάθε βαθμίδα επεξεργασίας του. Ο υπολογισμός του γίνεται ουσιαστικά μόνο στην αξία η οποία προστίθεται από κάθε επιχείρηση, δηλαδή στη διαφορά μεταξύ αξίας παράδοσης των αγαθών και αξίας κτήσης τους. Για το λόγο αυτό ονομάζεται και φόρος προστιθέμενης αξίας. Με την προσθήκη του Φ.Π.Α. το κράτος εισπράττει φόρο από κάθε συναλλαγή, ενώ από το 2006 και έπειτα επιβαρύνει και τις οικοδομικές εργασίες και υλικά(Καραγιώργος, 2008).

2.5 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Σύμφωνα με το άρθρο 2 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας²⁴, αντικείμενο του φόρου είναι (Σχήμα 2.1) (Υπουργείο Οικονομικών, 2000):

- Η παράδοση αγαθών²⁵ και η παροχή υπηρεσιών²⁶, αν και μόνον αν πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο²⁷ στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα.

εφικτό ή εύκολο μέσω των κλιμάκων της άμεσης. Παραδείγματα έμμεσης φορολόγησης αποτελούν ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), ο φόρος κύκλου εργασιών (πλην ΦΠΑ), τέλη χαρτοσήμου, φόρος μεταβίβασης ακινήτων.

²¹Η περιοχή του Αγίου Όρους, σύμφωνα με παλαιότερο έγγραφο της ΕΟΚ, έχει χαρακτηριστεί ως τρίτη χώρα. Έτσι κάθε παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που λαμβάνει χώρα μέσα στη περιοχή αυτή και των υπαγομένων σε αυτή δεν φορολογείται. Επίσης κάθε παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών που γίνεται από το λοιπό ελληνικό εθνικό χώρο (ελληνική επικράτεια) στη περιοχή του Αγίου Όρους έχει κριθεί ως «οιονεί εξαγωγή» και δεν φορολογείται, ενώ αντίθετα η κατ' αντίστροφη κατεύθυνση των παραπάνω θεωρείται «οιονεί εισαγωγή» και φορολογείται. Η εξαίρεση αυτή έχει γίνει για λόγους πνευματικούς και θρησκευτικούς και καλύπτεται με ειδική διάταξη που φέρεται καταχωρημένη στη πράξη προσχώρησης της Ελλάδας στην Ε.Ε. Βέβαια για το αυτό θέμα υφίσταται παράλληλα και συνταγματική κατοχύρωση, με ίδιους λόγους αναφοράς, κατά το άρθρο 105 του Συντάγματος του 1975.

²²Με το Ν.3746/2009 (άρθρο 71 παρ. 10), ο Φόρος Κύκλου Εργασιών μετονομάστηκε σε «Φόρο Ασφαλίσεων», ενώ παράλληλα καταργήθηκε από την 1^η Ιανουαρίου 2009 το τέλος χαρτοσήμου επί των αποδείξεων πληρωμής ασφαλίσεων για τους κλάδους ασφαλίσεων ζωής καθώς και ασφαλίσεων κατά ζημιών, όπως ενημερώνει η Ένωση Ασφαλιστικών Εταιρειών Ελλάδος.

²³Ο όρος - έκφραση προστιθέμενη αξία είναι οικονομικός όρος και αναφέρεται στην εκάστοτε οικονομική επιβάρυνση της αξίας ενός αγαθού ως πρώτη ύλη σε κάθε στάδιο της επεξεργασίας του μέχρι την τελική μορφή του που φθάνει έτοιμο στη κατανάλωση. Το αγαθό για να πάρει την τελική μορφή που έχει όταν το αγοράσει ο καταναλωτής έχει περάσει από διάφορες διαδικασίες, κάθε μία από τις οποίες έχει αφήσει το «στίγμα» της στη διαμόρφωση της τελικής του μορφής. Έτσι η προστιθέμενη αξία εκδηλώνεται ως προσαύξηση σε νομισματική μονάδα.

²⁴Ο Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας είναι ένα σχετικά πρόσφατο νομοθέτημα με σκοπό να ξεκαθαρίσει το πεδίο και τον τρόπο λειτουργίας του γνωστού φόρου κύκλου εργασιών με την ονομασία Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000, ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000).

Στην πιο πρόσφατη αναθεώρησή του χωρίζεται σε δύο μέρη. Το πρώτο μέρος αναφέρεται σε ουσιαστικές διατάξεις και περιλαμβάνει 47 άρθρα, ενώ το δεύτερο μέρος αναφέρεται σε διαδικαστικές διατάξεις και περιλαμβάνει τα υπόλοιπα άρθρα έως και το 65. Στο τέλος ακολουθούν παραρτήματα με λεπτομερειακές περιπτώσεις εφαρμογής.

²⁵Ο Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων (ΚΒΣ-CodeforBooksandRecords) είναι νομοθέτημα που ρυθμίζει τις οικονομικές σχέσεις των επαγγελματιών, ορίζεται δε με το Π.Δ. 186/1992, όπως δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ Α 84.

- Η εισαγωγή αγαθών²⁸ στο εσωτερικό της χώρας.
- Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών²⁹ που πραγματοποιείται λόγω επαχθούς αιτίας στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα, ή από νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο, εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος και ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2,3 και 5 του άρθρου 13 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας. Σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές 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. Επιπλέον, εφόσον πρόκειται για αγαθά, η παράδοση αγαθών θεωρείται πως πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, αφού αυτά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του από άλλο κράτος-μέλος στο εσωτερικό της χώρας και πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:
 - η παράδοση των αγαθών γίνεται προς νομικό πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο ή 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
 - 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.

Κατά παρέκκλιση από την παράγραφο 1 που ορίζει τι θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, η παράγραφος 2 του άρθρου 11 αναφέρει πως δε θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση η κατά τις διατάξεις του άρθρου 2 (δηλαδή οι προαναφερθείσες διατάξεις σχετικά με το αντικείμενο του φόρου) απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται:

Είναι επινόημα ελληνικό, καθώς στις άλλες χώρες τα θέματα που πραγματεύεται ο κώδικας αυτός ρυθμίζονται μηχανογραφικά και αυτόματα.

²⁶ Η παροχή υπηρεσιών είναι οικονομικός όρος που αναφέρεται με τον χαρακτήρα του αγαθού που παρέχεται από επιχειρήσεις τριτογενούς παραγωγής, δηλαδή από επιχειρήσεις που δεν προσφέρουν κάποιο υλικό προϊόν, πρωτογενές ή μεταποιημένο π.χ. αγροτικό, βιοτεχνικό ή βιομηχανικό προϊόν, αλλά παρέχουν στους πελάτες τους υπηρεσίες.

²⁷ Πρόσωπο υποκείμενο στο φόρο για σκοπούς Φ.Π.Α. θεωρείται:

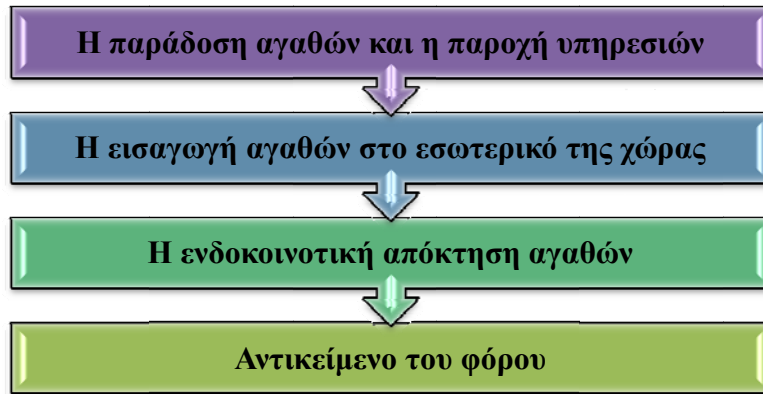
- ✓ κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής
- ✓ κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο Κράτος Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης
- ✓ το Ελληνικό Δημόσιο, οι Δήμοι, οι Κοινότητες, και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.

²⁸ Εισαγωγή αγαθών θεωρείται η απόκτηση και μεταφορά προϊόντων που προέρχονται από μια χώρα τρίτη, εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης, σε χώρα μέλος της Ε.Ε.. Δε θα πρέπει να συγχέεται με τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

Οι εισαγωγές αγαθών είναι μαζί με τις εξαγωγές, ένα από τα μεγέθη που χαρακτηρίζουν το μακροοικονομικό μέγεθος του εξωτερικού εμπορίου μιας χώρας.

²⁹ Ενδοκοινοτική Απόκτηση Αγαθών για ένα Κράτος Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης θεωρείται η αγορά προϊόντων από άλλο Κράτος Μέλος. Ήτοι, για την Ελλάδα θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση η αγορά αγαθών από τη Γαλλία και ομοίως για τη Γαλλία θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση η αγορά αγαθών από την Ελλάδα.

- ❖ από υποκείμενο στο φόρο που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών του άρθρου 41
- ❖ από υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον το ύψος των συναλλαγών αναχώρησης της αποστολής
- ❖ ή της μεταφοράς, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.



Σχήμα 2.1: Αντικείμενο του φόρου.

Πηγή: (Υπουργείο Οικονομικών, 2000).

Από την άλλη, ενδοκοινοτική απόκτηση θεωρείται αν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης³⁰. Τότε τα πρόσωπα που εμπίπτουν σε αυτή την περίπτωση μπορούν να επιλέγουν τη φορολόγησή τους, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1.

Το ειδικό καθεστώς για τους αγρότες (άρθρο 41) προβλέπει πως:

- ✓ Οι αγρότες, προκειμένου να παραδώσουν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους και να παράσχουν αγροτικές υπηρεσίες, υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού και δικαιούνται να ζητήσουν την επιστροφή του φόρου του παρόντος νόμου που επιβάρυνε τις αγορές αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποίησαν για την άσκηση της εκμετάλλευσής τους.
- ✓ Όταν όμως πρόκειται για παράδοση αγροτικών προϊόντων ή για παροχή αγροτικών υπηρεσιών σε άλλους αγρότες, που υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού ή σε μη υποκείμενους στο φόρο δε δικαιούνται να ζητήσουν επιστροφή του φόρου. Επίσης, δεν μπορούν να ζητήσουν επιστροφή οι αγρότες οι οποίοι:
 - ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 42, με τη μορφή εταιρίας οποιουδήποτε τύπου ή αγροτικών συνεταιρισμών,
 - πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους, ύστερα από επεξεργασία που μπορεί να προσδώσει σε αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων

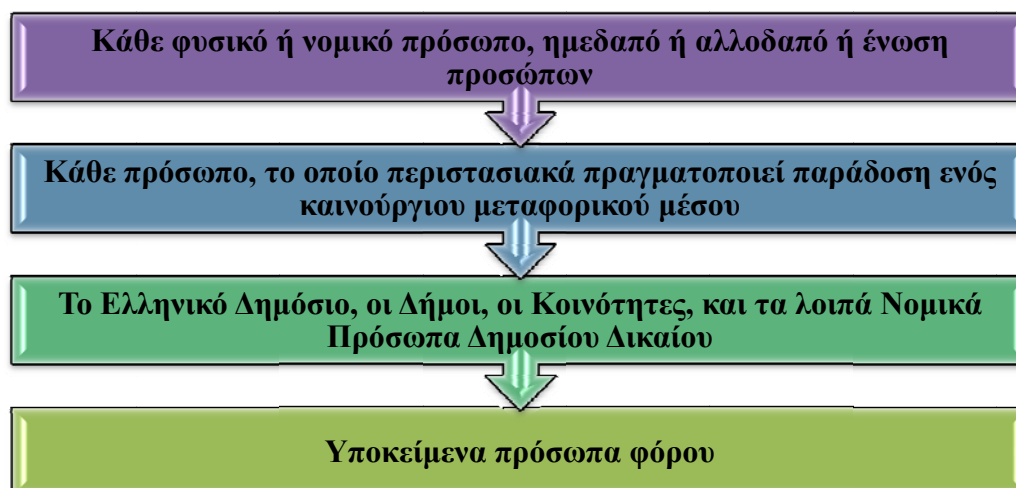
³⁰Ο ειδικός φόρος κατανάλωσης επιβάλλεται σε ορισμένα πετρελαιοειδή στα Κράτη Μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης, σύμφωνα με κοινοτική οδηγία. Αγαθά τα οποία επιβαρύνονται με αυτό το φόρο θεωρείται πως αποτελούν, για σκοπούς ΦΠΑ, ενδοκοινοτική απόκτηση.

- ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων
- παραδίδουν προϊόντα παραγωγής τους από δικό τους κατάστημα, καθώς και όσοι πραγματοποιούν εξαγωγές ή παραδόσεις προϊόντων παραγωγής τους προς άλλο κράτος μέλος, θεωρούνται ότι ασκούν διπλή οικονομική δραστηριότητα και ότι διενεργούν παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση στην εμπορική επιχείρησή τους.

2.6 ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΦΟΡΟΥ

Πρόσωπο που υπόκειται στο φόρο για σκοπούς Φ.Π.Α. θεωρείται (Σχήμα 2.2)(Υπουργείο Οικονομικών, 2000):

- κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον κατά τρόπο ανεξάρτητο ασκεί οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον σκοπό που επιδιώκει ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής
- κάθε πρόσωπο, το οποίο περιστασιακά πραγματοποιεί παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο Κράτος Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης
- το Ελληνικό Δημόσιο, οι Δήμοι, οι Κοινότητες, και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού, ή εφόσον ασκούν τις παρακάτω δραστηριότητες:
 - τηλεπικοινωνίες
 - διανομή αερίου, ηλεκτρισμού, θερμικής ενέργειας
 - μεταφορά αγαθών
 - παροχή λιμενικών και αερολιμενικών υπηρεσιών
 - μεταφορά προσώπων
 - παράδοση καινούργιων αγαθών που κατασκευάστηκαν για πώληση
 - εργασίες γεωργικών μεσολαβητικών οργανισμών για αγροτικά προϊόντα, οι οποίες πραγματοποιούνται σύμφωνα με τους κανονισμούς που καθορίζουν την κοινή οργάνωση της αγοράς των προϊόντων αυτών
 - εκμετάλλευση πανηγυριών(τοπικών εορτών) και εκθέσεων εμπορικού χαρακτήρα
 - εναποθήκευση
 - δραστηριότητες εμπορικών διαφημιστικών γραφείων
 - δραστηριότητες πρακτορείων ταξιδιών
 - εργασίες λεσχών και κυλικείων επιχειρήσεων, πρατηρίων και παρόμοιων καταστημάτων
 - δραστηριότητες οργανισμών ραδιοφώνου και τηλεόρασης εμπορικού χαρακτήρα.



Σχήμα 2.2: Υποκείμενα πρόσωπα φόρου.

Πηγή: (Υπουργείο Οικονομικών, 2000).

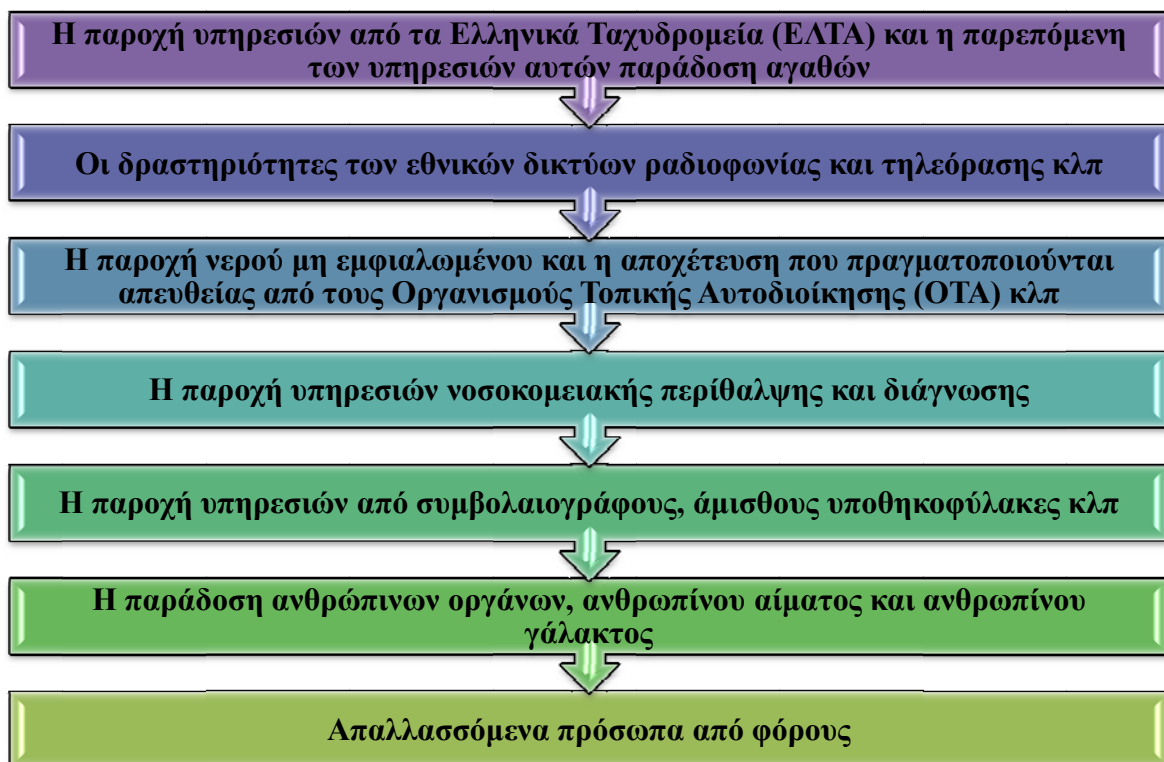
2.7 ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΑ ΠΡΟΣΩΠΑ ΑΠΟ ΦΟΡΟΥΣ

Από το φόρο προστιθέμενης αξίας στο εσωτερικό της χώρας, απαλλάσσονται σύμφωνα με το άρθρο 22 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Σχήμα 2.3)(Υπουργείο Οικονομικών, 2000):

- 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 νερού μη εμφιαλωμένου και η αποχέτευση που πραγματοποιούνται απευθείας από τους Οργανισμούς³¹ Τοπικής Αυτοδιοίκησης(ΟΤΑ) ή συνδέσμους αυτών, χωρίς τη μεσολάβηση δημοτικών επιχειρήσεων, καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων (ΟΕΒ), Ειδικοί Οργανισμοί, ΓΟΕΒ,ΤΟΕΒ, στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και οι λοιπές παροχές που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές. Αυτό σημαίνει πως εάν π.χ. ένας δήμος παρέχει νερό στους κατοίκους της περιοχής μέσω δικτύου ύδρευσης απαλλάσσεται για αυτή 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 διότι οι δημοτικές επιχειρήσεις λειτουργούν σαν κανονικές εταιρίες, με έσοδα και έξοδα και πολλές φορές επιδιώκουν ένα ελάχιστο κέρδος ώστε πέρα από τη βιωσιμότητά τους να διεκπεραιώνουν τα έργα του δήμου με ένα καλύτερο επίπεδο παρεχομένων υπηρεσιών προς στους κατοίκους. Η απαλλαγή των παροχών αυτών ισχύει και για πράξεις που πραγματοποιούνται από το Δημόσιο και άλλα Ν.Π.Δ.Δ.

³¹ Δήμος ονομάζεται μία οντότητα της δημόσιας διοίκησης, η οποία στα περισσότερα κράτη αποτελεί τη βασική αυτοδιοικητική μονάδα και κατά κανόνα περιλαμβάνει μια πόλη ή κομόπολη και τα γύρω χωριά της. Δεν είναι πάντως σπάνιο φαινόμενο να περιλαμβάνει μόνο κάποια συνοικία μια μεγαλούπολης, ή και αντίθετα μόνο χωριά μιας απομονωμένης ορεινής περιοχής ή ενός νησιού.

- 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, μαιές, 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.



Σχήμα 2.3: Απαλλασσόμενα πρόσωπα από φόρους.

Πηγή: (Υπουργείο Οικονομικών, 2000).

2.8 ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ

Ο Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας πρόκειται για ένα σχετικά πρόσφατο νομοθέτημα με σκοπό να ξεκαθαρίσει το πεδίο και τον τρόπο λειτουργίας του γνωστού φόρου κύκλου εργασιών με την ονομασία Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000, ΦΕΚ Α' 248/07-11-2000)(Υπουργείο Οικονομικών, 2000).

Στην πιο πρόσφατη αναθεώρησή του χωρίζεται σε δύο μέρη. Το πρώτο μέρος αναφέρεται σε ουσιαστικές διατάξεις και περιλαμβάνει 47 άρθρα, ενώ το δεύτερο μέρος αναφέρεται σε διαδικαστικές διατάξεις και περιλαμβάνει τα υπόλοιπα άρθρα έως και το 65.

2.9 Ο ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΣΤΗΝ ΕΕ

Όταν για πρώτη φορά στη Γαλλία, το 1954 υιοθετήθηκε ο φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) θεωρήθηκε ως ένας ακόμη φόρος επί του κύκλου εργασιών ή επί της κατανάλωσης και δεν προκάλεσε το ενδιαφέρον άλλων χωρών. Όμως μετά το 1962, που ήταν ο χρόνος δημοσίευσης των δύο εκθέσεων, οι οποίες είχαν ζητηθεί από την Επιτροπή και οι οποίες συνιστούσαν την υιοθέτησή του από όλα τα κράτη μέλη της ΕΟΚ, έγινε φανερό το ενδιαφέρον του ΦΠΑ για την Κοινότητα. Στις 11 Απριλίου 1967 μετά από πρόταση της Επιτροπής, το Συμβούλιο θέσπισε τις αρχικές οδηγίες για την εναρμόνιση των νομοθεσιών των κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών³² (Μούσης, 2015).

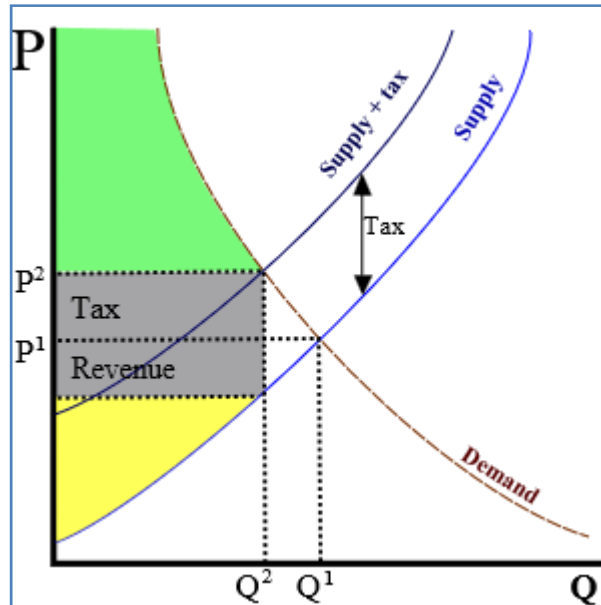


Εικόνα 2.1: Χαρτόσημο φόρου επί του κύκλου εργασιών ή επί της κατανάλωσης, (αποτέλεσμα δημοσιονομικής πολιτικής του 1959).

Το 2006 καταργήθηκαν οι αρχικές οδηγίες, και αντικαταστάθηκαν από μια ενιαία οδηγία που αναφερόταν στο κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας. Με κριτήριο αυτήν την οδηγία, η βασική αρχή του κοινού συστήματος ΦΠΑ είναι η επιβολή ενός γενικού φόρου κατανάλωσης επί των αγαθών και των υπηρεσιών, ακριβώς ανάλογου με την τιμή των αγαθών και των υπηρεσιών, ανεξάρτητα από τον αριθμό των πράξεων, που παρεμβάλλονται

³²Πρώτη Οδηγία του Συμβουλίου της 11^{ης} Απριλίου 1967, περί της εναρμόνισης των νομοθεσιών των Κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών: «Τα Κράτη μέλη αντικαθιστούν το παρόν σύστημα τους φόρων κύκλου εργασιών με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, που ορίζεται στο άρθρο 2. Ο νόμος, δια του οποίου σε κάθε Κράτος μέλος θα γίνει η αντικατάσταση αυτή, θα δημοσιευθεί το συντομότερο, ώστε να καταστεί δυνατό να ισχύσει από την ημερομηνία, η οποία θα καθορισθεί από το Κράτος μέλος, λαμβανομένης υπόψη της υφισταμένης καταστάσεως της συγκυρίας, αλλά όχι αργότερα από την 1^η Ιανουαρίου 1972. Από της ενάρξεως της ισχύος του νόμου αυτού, το Κράτος μέλος δεν θα δύναται να διατηρεί ή να θεσπίζει μέτρα κατ' αποκοπήν συμφηφισμού κατά την εισαγωγή ή την εξαγωγή βάσει του φόρου κύκλου εργασιών στις μεταξύ των Κρατών μελών συναλλαγές» (ΠΡΩΤΗ ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ της 11ης Απριλίου 1967 περί της εναρμόνισης των νομοθεσιών των Κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών, 1967).

στη διαδικασία παραγωγής και διανομής πριν από το στάδιο επιβολής του φόρου. Το κοινό σύστημα ΦΠΑ έχει εφαρμογή μέχρι και το στάδιο του λιανικού εμπορίου. Σε όλα τα στάδια μιας οικονομικής δραστηριότητας επί της προστιθέμενης αξίας σε κάθε στάδιο επιβάλλεται ο φόρος. Όλοι εκείνοι οι οποίοι παρεμβαίνουν στην παραγωγή ή τη διανομή ενός αγαθού ή μιας υπηρεσίας καταβάλλουν ΦΠΑ αλλά δεν είναι στοιχείο του κόστους όλων αυτών των ενδιάμεσων και δεν εμφανίζεται στις δηλώσεις τους ως δαπάνη, γιατί τελικά το βάρος του φόρου το φέρουν οι καταναλωτές³³.



Εικόνα 2.2: Ο φόρος που απορρέει από την ανάλυση προσφοράς-ζήτησης της αγοράς.

Ο φόρος είναι ανάλογος προς την τιμή των αγαθών και των υπηρεσιών και δεν έχει σχέση με τον αριθμό των συναλλαγών που πραγματοποιήθηκαν στα προηγούμενα στάδια εκείνου επί του οποίου επιβάλλεται. Το ποσό του ΦΠΑ σε κάθε συναλλαγή, εάν υπολογιστεί επί της τιμής του αγαθού ή της υπηρεσίας, μειώνεται κατά το ποσό των φόρων οι οποίοι ήδη έχουν επιβαρύνει το κόστος των διαφόρων στοιχείων του κόστους παραγωγής. Το συνολικό ποσό που περνάει από χέρι σε χέρι σε κάθε στάδιο της παραγωγής ή της διανομής περιλαμβάνει τον ΦΠΑ που έχει καταβληθεί μέχρις αυτό το σημείο, αλλά το ποσό του φόρου ανακτάται σε κάθε πώληση εκτός της τελευταίας, προς τον τελικό καταναλωτή, ο οποίος αγοράζει το προϊόν ή την υπηρεσία για προσωπική του χρήση. Από τον πωλητή κάθε συναλλαγής ο φόρος καταβάλλεται στο κράτος. Αυτός όμως δεν φέρει το βάρος του ΦΠΑ, καθώς ο αγοραστής του έχει ήδη προκαταβάλλει το ποσόν του φόρου. Ο φόρος ο οποίος καταβλήθηκε στα προηγούμενα στάδια επί των παραδόσεων ειδών ή των προσφορών υπηρεσιών προς την επιχείρηση που υπόκειται στον ΦΠΑ, καθώς και ο φόρος επί των εισαγωγών εκπίπτουν από τον φόρο επί του κύκλου εργασιών αυτής της επιχείρησης. Με

³³Ο ΦΠΑ εφαρμόζεται σε όλες τις πράξεις που πραγματοποιούνται εξ επαχθούς αιτίας (για καταβολή πληρωμής) στην ΕΕ από τον υποκείμενο στον φόρο, δηλαδή από κάθε φυσικό πρόσωπο ή οργανισμό που παρέχει φορολογητέα αγαθά και υπηρεσίες στο πλαίσιο επιχειρηματικών δραστηριοτήτων. Οι εισαγωγές από οποιοδήποτε τέτοιο πρόσωπο υπόκεινται επίσης σε ΦΠΑ.

Οι φορολογητέες πράξεις περιλαμβάνουν παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών στο εσωτερικό μίας μόνο χώρας της ΕΕ, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών (αγαθά που παραδίδονται και αποστέλλονται ή μεταφέρονται από επιχείρηση μίας χώρας της ΕΕ σε επιχείρηση μίας άλλης χώρας της ΕΕ) και εισαγωγές αγαθών στην ΕΕ από το εξωτερικό (EUROPA-Δίκαιο και εκδόσεις της ΕΕ, 2006).

δεδομένο την έκπτωση των ήδη καταβληθέντων φόρων, ο ΦΠΑ είναι ουδέτερος ως προς τον εσωτερικό ανταγωνισμό, που σημαίνει ότι δεν ευνοεί τις κάθετα ολοκληρωμένες επιχειρήσεις όπως έκαναν οι σωρευτικοί φόροι επί του κύκλου εργασιών. Επίσης ο ΦΠΑ είναι ουδέτερος σε σχέση με τον διεθνή ανταγωνισμό, γιατί δεν ευνοεί τα εγχώρια προϊόντα. Ο υπολογισμός του φόρου που έχει ήδη καταβληθεί είναι εύκολος, γιατί φαίνεται σε όλες τις αποδείξεις και τα έγγραφα που συνοδεύουν το προϊόν(Μούσης, 2015)..

Από την οδηγία για το κοινό σύστημα ΦΠΑ θεσπίστηκε ένα πακέτο κοινών κανόνων ως προς το πεδίο επιβολής του φόρου, κυρίως ως προς τους υποκείμενους σε αυτόν, τις φορολογούμενες ή απαλλασσόμενες δραστηριότητες, τη γενεσιουργό αιτία του φόρου, τη φορολογική βάση, τους τρόπους επιβολής των διάφορων φορολογικών συντελεστών, τις απαλλαγές και τα ειδικά καθεστάτα. Όλα αυτά τα θέματα, τα οποία αποκαλούνται «κεναία φορολογική βάση» στην ορολογία της Ευρωπαϊκής Κοινότητας/Ένωσης, είναι πολύ σημαντικά για την Κοινότητα καθώς ένα μέρος του ΦΠΑ που εισπράττουν τα κράτη μέλη αποτελεί πηγή του προϋπολογισμού της Ένωσης. Επιπλέον, με την οδηγία για το κοινό σύστημα ΦΠΑ εναρμονιστήκαν οι κανονισμοί και οι φορολογικές διαρθρώσεις στα θέματα των παροχών υπηρεσιών, της αγροτικής παραγωγής, των μικρών επιχειρήσεων και των απαλλασσόμενων δραστηριοτήτων που έχουν σχέση με τις εισαγωγές και τις εξαγωγές. Μετά από ομόφωνη απόφαση του Συμβουλίου, σε ένα κράτος μέλος μπορεί να θεσπίζονται ειδικά μέτρα παρέκκλισης από το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας, είτε για να απλουστευτεί είσπραξη του φόρου ή για να αποφευχθούν ορισμένοι τύποι φοροδιαφυγής και φοροαποφυγής, είτε στο πλαίσιο συμφωνίας με τρίτη χώρα ή με διεθνή οργανισμό³⁴.

Με τον προσδιορισμό του τόπου των φορολογητέων πράξεων μπορεί να προκληθούν συγκρούσεις αρμοδιότητας μεταξύ των κρατών μελών, κυρίως σχετικά με την παράδοση αγαθών για συναρμολόγηση και παροχή υπηρεσιών. Αν και ως τόπος παροχής υπηρεσιών πρέπει αρχικά να ορίζεται ο τόπος όπου αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες έχει εγκαταστήσει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας, ο τόπος αυτός πρέπει να θεωρείται ότι βρίσκεται στο κράτος μέλος του λήπτη, ιδίως για ορισμένες παροχές υπηρεσιών που πραγματοποιούνται μεταξύ των υποκείμενων στον φόρο και των οποίων το κόστος υπεισέρχεται στην τιμή των αγαθών. Οι διαφημιστικές, τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές υπηρεσίες, καθώς και οι υπηρεσίες, οι οποίες παρέχονται ηλεκτρονικά από τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες σε πρόσωπα εγκατεστημένα στην ΕΕ ή από την ΕΕ σε λήπτες εγκατεστημένους σε τρίτα εδάφη ή τρίτες χώρες, φορολογούνται στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη των υπηρεσιών³⁵(European Commission-Taxation and Customs Union, 2012).

³⁴Οι ευρωπαϊκές αρχές καταργούν τους φορολογικούς ελέγχους στα εσωτερικά σύνορα για κάθε πράξη που πραγματοποιείται μεταξύ των κρατών μελών, προσεγγίζουν τους συντελεστές ΦΠΑ και προβλέπουν, για περιορισμένη διάρκεια, μια μεταβατική περίοδο για να διευκολυνθεί η μετάβαση στο οριστικό καθεστώς φορολόγησης των συναλλαγών μεταξύ των κρατών μελών (EUROPA-Δίκαιο και εκδόσεις της ΕΕ, 1977).

³⁵Η ηλεκτρική ενέργεια και το αέριο εξομοιώνονται με αγαθά για τους σκοπούς του ΦΠΑ. Οι παραδόσεις των στους εμπόρους φορολογούνται στην έδρα της οικονομικής δραστηριότητας ή στον τόπο της μόνιμης εγκατάστασής τους, ενώ οι παραδόσεις στους τελικούς καταναλωτές φορολογούνται στον τόπο κατανάλωσης του αερίου και της ηλεκτρικής ενέργειας, όπου βρίσκεται ο μετρητής του πελάτη.

Στοχεύοντας στην ομοιόμορφη εφαρμογή του ισχύοντος συστήματος του ΦΠΑ και την καλύτερη λειτουργία των οδηγιών για την εσωτερική αγορά, ένας εκτελεστικός κανονισμός προσδιορίζει βασικά στοιχεία της βασικής οδηγίας για τον ΦΠΑ, όπως ιδίως τους υποκείμενους στο φόρο, τον τόπο παράδοσης των αγαθών και της παροχής υπηρεσιών καθώς και τα ειδικά μέτρα σχετικά με την ηλεκτρονική παροχή υπηρεσιών.

Προβλέπεται τρόπος επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας στους υποκείμενους στο φόρο που δεν είναι εγκατεστημένοι σε έδαφος της ΕΕ. Έχει δημιουργηθεί ένα ηλεκτρονικό σύστημα για την επιστροφή του φόρου

3 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΟΡΟ (ΦΠΑ/Ν. 2859/2000)»

3.1 ΓΕΝΙΚΑ

Ό, τι αφορά στις «απαλλαγές από το φόρο» έχει συνταχθεί στον Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) (Ν. 2859/2000), του ΦΕΚ Α 248/7.11.2000

Σύμφωνα με το Άρθρο1, κυρώνεται ο Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, ο οποίος έχει συνταχθεί από την Ειδική Επιτροπή, που συγκροτήθηκε κατ' εξουσιοδότηση του άρθρου 105 του Ν. 1892/1990 (ΦΕΚ 101 Α'), με την 1025344/166/0006Α/ 23.2. 1995 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και η οποία επανασυγκροτήθηκε με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών 1138444/1553/0006Α/12.12.1995 (ΦΕΚ 1061 Β'), σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 13 του Ν. 2346/ 1995 (ΦΕΚ 220 Α') της οποίας η λειτουργία παρατάθηκε μέχρι την 31.12.1996 με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών 1051234/560/Α0006/3.5.1996.

Στη συνέχεια και για την ολοκλήρωση του έργου της Κωδικοποίησης αυτής, συστήθηκε εκ νέου η Ειδική Επιτροπή με την 1053658/605/Α0006/12.6.2000 απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, της οποίας η λειτουργία παρατάθηκε μέχρι 30.9.2000 με την απόφαση 1062486/Β21/Α0006/14.7.2000 του Υπουργού Οικονομικών(Υπουργείο Οικονομικών, 2000).

Ο Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας έχει, όσον αφορά τις απαλλαγές(ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΣΤ'):

3.2 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΤΗΣ ΧΩΡΑΣ (ΑΡΘΡΟ 22)

Απαλλάσσονται από το φόρο(Άρθρο 22. Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας, 2000):

- a) η παροχή υπηρεσιών από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία (ΕΛ.ΤΑ.) και η παρεπόμενη των υπηρεσιών αυτών παράδοση αγαθών,
- b) οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων Ραδιοφωνίας και Τηλεόρασης, με εξαίρεση τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα,
- c) η παροχή νερού μη εμφιαλωμένου και η αποχέτευση που πραγματοποιούνται απευθείας από τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης (Ο.Τ.Α.) ή συνδέσμους αυτών, χωρίς τη μεσολάβηση δημοτικών επιχειρήσεων, καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι Οργανισμοί Έγγειων Βελτιώσεων - Ο. Ε. Β. - (Ειδικοί Οργανισμοί, Γ.Ο.Ε.Β.,Τ.Ο.Ε.Β.) στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και οι λοιπές παροχές που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές.

Η διάταξη αυτή ισχύει από 25.11.1992 μέχρι την καθιέρωση ειδικού απλοποιημένου καθεστώτος επιβολής και απόδοσης Φ.Π.Α. από τα παραπάνω πρόσωπα.

προστιθέμενης αξίας σε υποκείμενους στο φόρο μη εγκατεστημένους στο κράτος μέλος επιστροφής αλλά εγκατεστημένους σε άλλο κράτος μέλος. Μια οδηγία καθορίζει κανόνες για την απαλλαγή από το φόρο προστιθέμενης αξίας και τον ειδικό φόρο κατανάλωσης των εμπορευμάτων που εισάγονται στις προσωπικές αποσκευές προσώπων που ταξιδεύουν από τρίτη χώρα.

Τυχόν φόρος που καταβλήθηκε στο Δημόσιο κατά το χρονικό αυτό διάστημα δεν επιστρέφεται ούτε συμψηφίζεται.

Η απαλλαγή των παροχών του πρώτου εδαφίου ισχύει και για πράξεις που πραγματοποιούνται από το Δημόσιο και άλλα Ν.Π.Δ.Δ.

d) η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που ενεργούνται από οργανισμούς δημοσίου δικαίου.

Με τις υπηρεσίες αυτές εξομοιώνονται και οι υπηρεσίες που παρέχονται στις εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών.

Η εν λόγω απαλλαγή ισχύει και για λοιπούς οργανισμούς, με την προϋπόθεση ότι οι εν λόγω οργανισμοί:

- i. δεν έχουν ως σκοπό τη συστηματική επιδίωξη του κέρδους, τα ενδεχόμενα δε κέρδη τους δεν πρέπει σε καμία περίπτωση να διανέμονται αλλά να διατίθενται για τη διατήρηση ή τη βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών,
 - ii. η διοίκηση και διαχείριση των εν λόγω οργανισμών πρέπει να ασκείται από πρόσωπα που δεν έχουν, είτε αυτά τα ίδια είτε μέσω τρίτων προσώπων, άμεσο ή έμμεσο συμφέρον από τα αποτελέσματα της εκμετάλλευσης των σχετικών δραστηριοτήτων,
 - iii. οι απαλλαγές δεν πρέπει να δημιουργούν κίνδυνο στρέβλωσης των όρων του ανταγωνισμού,
- e)** οι παροχές ιατρικής περίθαλψης, οι οποίες πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της άσκησης ιατρικών επαγγελμάτων, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών από ψυχολόγους, μαιέες, νοσοκόμους, φυσικοθεραπευτές, λογοθεραπευτές και εργοθεραπευτές.
 - f)** η παροχή υπηρεσιών από οδοντοτεχνίτες, καθώς και η παράδοση ειδών οδοντικής προσθετικής που ενεργείται από τους οδοντογιατρούς και τους οδοντοτεχνίτες,
 - g)** η παράδοση ανθρώπινων οργάνων, ανθρώπινου αίματος και ανθρώπινου γάλακτος,
 - h)** η παροχή υπηρεσιών από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους, τα οποία μέλη ασκούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το φόρο ή μη υποκείμενη στο φόρο, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές είναι άμεσα αναγκαίες για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής και παρέχονται έναντι συνεισφοράς στα κοινά έξοδα,
 - i)** η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών που συνδέονται στενά με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, καθώς και την προστασία των παιδιών και των νέων, που πραγματοποιούνται από νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα, αναγνωρισμένα από το κράτος,
 - j)** η μεταφορά ασθενών ή τραυματιών με οχήματα ειδικά κατασκευασμένα ή διαρρυθμισμένα για το σκοπό αυτόν, εφόσον για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής έχει δοθεί έγκριση από την αρμόδια δημόσια αρχή,
 - k)**
 - l)** η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης γενικά και οι στενά συνδεδεμένες με αυτή παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που παρέχονται από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την, κατά περίπτωση, αρμόδια αρχή,
 - m)** η παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης,
 - n)** η παροχή υπηρεσιών που συνδέεται στενά με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή, από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σε πρόσωπα που ασχολούνται με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή,
 - o)** η παροχή υπηρεσιών και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών προς τα μέλη τους, έναντι καταβολής συνδρομής, από μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα

- και οργανισμούς, που επιδιώκουν στα πλαίσια του συλλογικού τους συμφέροντος σκοπούς πολιτικούς, συνδικαλιστικούς, θρησκευτικούς, φιλοσοφικούς, φιλανθρωπικούς ή εθνικούς εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού,
- p)** η παροχή υπηρεσιών πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης και η στενά συνδεδεμένη με αυτές παράδοση αγαθών, από νομικά πρόσωπα ή άλλους οργανισμούς ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τα οποία λειτουργούν νόμιμα και έχουν σκοπούς πολιτιστικούς ή μορφωτικούς, εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται ιδίως οι παρεχόμενες σε επισκέπτες μουσείων, μνημείων, αρχαιολογικών ή άλλων παρόμοιων χώρων, καθώς και η οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων,
 - q)** η διάθεση προσωπικού από νομικά πρόσωπα θρησκευτικού ή φιλοσοφικού χαρακτήρα, για τις δραστηριότητες που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ', θ' και ιβ' της παραγράφου αυτής, με σκοπό την πνευματική αρωγή και ανάπτυξη,
 - r)** η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών από τα πρόσωπα που αναφέρονται στις περιπτώσεις δ', θ', ιβ', ιδ', ιε' και ιστ' της παραγράφου αυτής, με την ευκαιρία εκδηλώσεων που οργανώνονται από αυτά για την οικονομική τους ενίσχυση,
 - s)** οι ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες, καθώς και οι συναφείς με αυτές εργασίες που παρέχονται από ασφαλειομεσίτες και ασφαλιστικούς πράκτορες, συμπεριλαμβανομένων και των υπηρεσιών οδικής βοήθειας έναντι συνδρομής, που παρέχονται από ασφαλιστικές επιχειρήσεις, καθώς και από φυσικά πρόσωπα ή νομικά πρόσωπα παροχής οδικής βοήθειας,
 - t)** οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν συνάλλαγμα, χαρτονομίσματα και νομίσματα, τα οποία αποτελούν νόμιμα μέσα πληρωμής, με εξαίρεση τα νομίσματα και χαρτονομίσματα για συλλογές,
 - u)** οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση εκτός από τη φύλαξη και διαχείριση, που αφορούν μετοχές ανώνυμων εταιρειών, μερίδια, ομολογίες και λοιπούς τίτλους, με εξαίρεση τους τίτλους παραστατικούς εμπορευμάτων,
 - v)** η διαχείριση των αμοιβαίων κεφαλαίων κατά την έννοια των διατάξεων που κάθε φορά ισχύουν γι' αυτά,
 - w)** η χορήγηση και η διαπραγμάτευση πιστώσεων, καθώς και η διαχείριση τους από το πρόσωπο που τις χορηγεί,
 - x)** η ανάληψη υποχρεώσεων, προσωπικών ή χρηματικών εγγυήσεων και λοιπών ασφαλειών, η διαπραγμάτευση για την ανάληψη των εργασιών αυτών και η διαχείριση εγγυήσεων πιστώσεων, που ενεργείται από το πρόσωπο που τις χορηγεί,
 - y)** οι εργασίες, στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν καταθέσεις, τρεχούμενους λογαριασμούς, πληρωμές, μεταφορές καταθέσεων και εμβάσματα, απαιτήσεις, πιστωτικούς τίτλους, επιταγές και λοιπά αξιόγραφα, με εξαίρεση την είσπραξη απαιτήσεων τρίτων, καθώς και τις εργασίες που αφορούν την πρακτορεία επιχειρηματικών απαιτήσεων που ενεργείται από τις επιχειρήσεις που ασχολούνται με τις εργασίες αυτές,
 - z)** οι μισθώσεις ακινήτων, εκτός αυτών της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8³⁶,

³⁶Η εκμίσθωση χώρων για άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας σε μισθωτή υποκείμενο στο φόρο, αυτοτελώς ή στα πλαίσια μικτών συμβάσεων, εφόσον ο εκμισθωτής το επιθυμεί και υποβάλλει για αυτό αίτηση επιλογής φορολόγησης.

- aa)** η παράδοση κρατικών λαχείων, δελτίων ΠΡΟ-ΠΟ, ΛΟΤΤΟ, ΠΡΟΤΟ και λαχείων του Λαχειοφόρου Αμοιβαίου Στοιχήματος (SWEEPSTAKES) του Οργανισμού Ιπποδρομιών Ελλάδος,
- bb)** η παράδοση στην ονομαστική τους αξία γραμματοσήμων που βρίσκονται σε κυκλοφορία, κινητού επισήματος και λοιπών ενσήμων, καθώς και ταινιών ή ενσήμων ασφαλιστικών οργανισμών και λοιπών παρόμοιων αξιών, εκτός από αυτήν που προορίζεται για συλλογές,
- cc)** η παράδοση αγαθού ή αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους αυτής από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο, από δραστηριότητα αποκλειστικά απαλλασσόμενη ή εξαιρούμενη από το φόρο ή από αγρότη του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41³⁷, εφόσον για τα αγαθά αυτά δεν έχει παρασχεθεί ούτε ασκηθεί άμεσα, δικαίωμα έκπτωσης, καθώς επίσης και η παράδοση αγαθών των οποίων η κτήση ή η διάθεση έχει εξαιρεθεί από το δικαίωμα έκπτωσης, σύμφωνα με την παράγραφο 4 του άρθρου 30³⁸,
- dd)** η παροχή υπηρεσιών των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 20,
- ee)** η παράδοση ακινήτων, εκτός από:
- την παράδοση που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6³⁹,
 - τις παραδόσεις που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7⁴⁰,
- ff)** η παράδοση ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης κατά την απόκτηση πρώτης κατοικίας, καθώς και η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κύριων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου που συνίσταται υπέρ των ανωτέρω ακινήτων. Η

³⁷Ειδικό καθεστώς αγροτών: 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. Σε περίπτωση παράδοσης αγροτικών προϊόντων από τρίτους υποκείμενους στο φόρο, για λογαριασμό των παραγωγών αγροτών, η παραπάνω αξία λαμβάνεται χωρίς φόρο και προμήθεια.

³⁸Δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι δαπάνες: στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης.

³⁹Παράδοση ακινήτων: Παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του α.ν. 1521/1950 (ΦΕΚ 245 Α) που κυρώθηκε με το ν. 1587/1950 (ΦΕΚ 294 Α), εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία πριν από την πρώτη εγκατάσταση σε αυτά.

⁴⁰Πράξεις θεωρούμενες ως Παράδοση αγαθών: 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. «Ως δώρα που επίσης εξαιρούνται θεωρούνται και τα τρόφιμα, φάρμακα, ρούχα ή άλλα αγαθά για την κάλυψη αναγκών, πλην εκείνων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, που διατίθενται δωρεάν σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ή νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που έχουν συσταθεί νόμιμα στην Ελλάδα και έχουν αποδεδειγμένα φιλανθρωπικό ή κοινωφελή σκοπό, προκειμένου να διανεμηθούν αποκλειστικά για την εξυπηρέτηση ή την ανακούφιση ευπαθών κοινωνικών ομάδων χωρίς αντάλλαγμα, εφόσον τα αγαθά αυτά δεν θέτουν σε κίνδυνο τη δημόσια υγεία. Ως τέτοια αγαθά θεωρούνται αυτά τα οποία δεν είναι κατάλληλα προς πώληση ή αξιοποίηση ιδίως λόγω λαθών ή ελαττωμάτων ή ελλείψεων στη συσκευασία, την επισήμανση ή το ζύγισμα, ή λόγω απόσυρσης από την αγορά ή λόγω εγγύτητας προς την ημερομηνία λήξης.

απαλλαγή αυτή από το Φ.Π.Α. κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο της παράδοσης του ακινήτου.

gg)

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

ii) τα έσοδα που πραγματοποιούν οι επιχειρήσεις του Ν.2206/1994 (ΦΕΚ 62 Α΄) από τα παιχνίδια που αναφέρονται στην παράγραφο 7 του άρθρου 3 του ίδιου νόμου και τα οποία διεξάγονται σύμφωνα με τις σχετικές διατάξεις αυτού του νόμου.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού. Επίσης, με κοινές αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και του, κατά περίπτωση, αρμόδιου Υπουργού, καθορίζονται οι προϋποθέσεις που πρέπει να πληρούν τα πρόσωπα που υπάγονται στις διατάξεις των περιπτώσεων δ΄, η΄, θ΄, ια΄, ιβ΄, ιδ΄, ιε΄, ιστ΄ και ιζ΄ της παραγράφου 1.

3.3 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ (ΑΡΘΡΟ 23)

Απαλλάσσονται από το φόρο (Άρθρο 23. Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών, 2000):

- a) η επανεισαγωγή αγαθών από το πρόσωπο που τα εξήγαγε και στην ίδια κατάσταση στην οποία ήταν όταν είχαν εξαχθεί, εφόσον έχουν ατέλεια,
- b) η οριστική εισαγωγή αγαθών, η παράδοση των οποίων απαλλάσσεται από το φόρο και στο εσωτερικό της χώρας.

Η διάταξη αυτή αφορά και τις εισαγωγές αγαθών που emπίπτουν στις διατάξεις της περίπτωσης β της παραγράφου 1 του άρθρου 10⁴¹, οι οποίες θα ετύγχαναν της εν λόγω απαλλαγής αν είχαν πραγματοποιηθεί κατά την έννοια της περίπτωσης α΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 10,

- c) η εισαγωγή προϊόντων αλιείας από επιχειρήσεις θαλάσσιας αλιείας, στην κατάσταση που αλιεύτηκαν ή αφού υποβλήθηκαν σε εργασίες συντήρησης με σκοπό την εμπορία τους και πριν από την παράδοση τους,
- d) η εισαγωγή αγαθών, τα οποία στη συνέχεια αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον εισαγωγέα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί στο όνομα του και για λογαριασμό του εισαγωγέα σε άλλο κράτος - μέλος και η παράδοση τους απαλλάσσεται κατ' εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου 1 του άρθρου 28⁴².

⁴¹Εισαγωγή αγαθών: Ως Εισαγωγή αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 2, θεωρείται:

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

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

⁴²Απαλλαγές στην Παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος: Απαλλάσσονται από το φόρο:

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

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

ε) η εισαγωγή αερίου μέσω του συστήματος διανομής φυσικού αερίου, καθώς και ηλεκτρικής ενέργειας.

Η είσπραξη του οφειλόμενου φόρου αναστέλλεται στην εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται όταν οι εφημερίδες και τα περιοδικά διανέμονται στην Ελλάδα από τον εισαγωγέα ή αν δεν υπάρχει εισαγωγέας από το πρακτορείο διανομής και σε περίπτωση που δεν υπάρχει ούτε πρακτορείο διανομής, από τον παραλήπτη τους.

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

3.4 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΤΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΞΑΓΩΓΗ, ΕΚΤΟΣ ΚΟΙΝΟΤΗΤΑΣ, ΤΩΝ ΕΞΟΜΟΙΟΥΜΕΝΩΝ ΠΡΟΣ ΑΥΤΕΣ ΠΡΑΞΕΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΔΙΕΘΝΩΝ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ (ΑΡΘΡΟ 24)

Απαλλάσσονται από το φόρο(Άρθρο 25. Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών, 2000):

- a) η παράδοση αγαθών που εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του πωλητή,
- b) η παράδοση αγαθών που εξάγονται εκτός της Κοινότητας από το μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας αγοραστή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του αγοραστή. Εξαιρούνται από την απαλλαγή τα αγαθά που μεταφέρονται από τον ίδιο τον αγοραστή και προορίζονται για τον εξοπλισμό ή εφοδιασμό σκαφών αναψυχής και ιδιωτικών αεροσκαφών ή οποιουδήποτε άλλου μεταφορικού μέσου ιδιωτικής χρήσης. Κατά την έννοια των διατάξεων του προηγούμενου εδαφίου θεωρούνται:
 - a. ως «αγαθά εξοπλισμού», τα ενσωματούμενα ή χρησιμοποιούμενα σε μεταφορικό μέσο ιδιωτικής χρήσης,
 - b. ως «αγαθά εφοδιασμού», κυρίως τα καύσιμα, τα λιπαντικά και τα τροφοεφόδια των μέσων αυτών.

Ειδικά για λιανικές πωλήσεις αγαθών σε ταξιδιώτες, τα οποία μεταφέρονται στις προσωπικές τους αποσκευές, η απαλλαγή αυτή εφαρμόζεται, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

- ο ταξιδιώτης δεν είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους - μέλους της Κοινότητας,
- τα αγαθά μεταφέρονται εκτός της Κοινότητας πριν από την παρέλευση του τρίτου μήνα που ακολουθεί το μήνα κατά τον οποίο πραγματοποιήθηκε η παράδοση. Η εξαγωγή των αγαθών αποδεικνύεται με την προσκόμιση θεωρημένου

αα) αγρότες του ειδικού καθεστώτος,

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

γγ) νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο, εφόσον το ύψος των συνολικών ενδοκοινοτικών τους αποκτήσεων αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο «το ποσό των 10.000 ευρώ» και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

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

φορολογικού στοιχείου από την αρμόδια τελωνειακή αρχή της χώρας ή του κράτους - μέλους εξόδου των αγαθών από την Κοινότητα,

- η συνολική αξία της παράδοσης συμπεριλαμβανομένου και του φόρου προστιθέμενης αξίας υπερβαίνει το ποσό που ορίζεται κάθε φορά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών.

Το ποσό αυτό καθορίζεται σύμφωνα με το άρθρο 7 παράγραφος 2της Οδηγίας 69/169/Ε.Ο.Κ., όπως ισχύει κάθε φορά.

Για την εφαρμογή των δύο προηγούμενων εδαφίων που αναφέρονται στις λιανικές πωλήσεις αγαθών σε ταξιδιώτες θεωρείται:

- ❖ ως «ταξιδιώτης μη εγκατεστημένος στο εσωτερικό της Κοινότητας», ο ταξιδιώτης του οποίου η κατοικία ή η συνήθης διαμονή δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της Κοινότητας.

Κατ' εξαίρεση, εξομοιώνεται με ταξιδιώτη μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας ο αγοραστής που διαμένει στο εσωτερικό της Κοινότητας, εφόσον αποδεδειγμένα πρόκειται να εγκατασταθεί σε τρίτη χώρα.

- ❖ ως «κατοικία ή συνήθης διαμονή», ο τόπος που αναγράφεται ως τέτοιος στο διαβατήριο, στο δελτίο ταυτότητας ή σε οποιοδήποτε άλλο δημόσιο έγγραφο που αναπληρώνει νόμιμα το δελτίο ταυτότητας,

- c) η παροχή υπηρεσιών που αφορά στην επεξεργασία κινητών αγαθών, τα οποία έχουν αποκτηθεί ή εισαχθεί για το σκοπό αυτόν στο εσωτερικό της χώρας και στη συνέχεια εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από αυτόν που παρέχει τις υπηρεσίες ή από τον εγκατεστημένο εκτός της χώρας λήπτη ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους,
- d) η παράδοση αγαθών σε αναγνωρισμένα σωματεία, ιδρύματα και λοιπά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, εφόσον τα αγαθά εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από τα πρόσωπα αυτά, στα πλαίσια των ανθρωπιστικών, φιλανθρωπικών ή εκπαιδευτικών δραστηριοτήτων τους,
- e) η παροχή υπηρεσιών, στις οποίες περιλαμβάνονται οι μεταφορές και οι βοηθητικές εργασίες τους, εφόσον οι υπηρεσίες αυτές συνδέονται άμεσα με εξαγωγές αγαθών, καθώς και με αγαθά που υπάγονται στις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 10⁴³ και της περίπτωσης α της παραγράφου 1 του άρθρου 25⁴⁴.

Στις υπηρεσίες αυτές δεν περιλαμβάνονται οι προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 22,

⁴³Εισαγωγή αγαθών: 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 στα εσωτερικό της χώρας.

⁴⁴Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών: Απαλλάσσονται από το φόρο:

- α) η εισαγωγή αγαθών που τίθενται σε καθεστώς εναποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης,
- β) η παράδοση και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία προορίζονται:
 - αα) να προσκομιστούν στο τελωνείο και να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης, ελεύθερης ζώνης, ελεύθερης αποθήκης, τελωνειακής αποταμίευσης ή ενεργητικής τελειοποίησης.

- f) η παροχή υπηρεσιών από μεσίτες ή άλλα πρόσωπα που μεσολαβούν, ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλου προσώπου, οι οποίες αφορούν τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού και του άρθρου 27⁴⁵ ή πράξεις που πραγματοποιούνται εκτός της Κοινότητας. Εξαιρείται η παροχή υπηρεσιών των πρακτορείων ταξιδιών που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό των ταξιδιωτών, εφόσον αυτή πραγματοποιείται σε άλλο κράτος - μέλος της Κοινότητας,
- g) η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο, καθώς και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο, με σκοπό να εξαχθούν εκτός της Κοινότητας αυτούσια ή μεταποιημένα, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών, που συνδέονται άμεσα με την εξαγωγική του δραστηριότητα και μέχρι του ποσού των εξαγωγών που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

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

3.5 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗ ΔΙΕΘΝΗ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ (ΑΡΘΡΟ 25)

Απαλλάσσονται από το φόρο(Άρθρο 25. Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών, 2000):

- a) η εισαγωγή αγαθών που τίθενται σε καθεστώς εναποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης,
- b) η παράδοση και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία προορίζονται:
 - a. να προσκομιστούν στο τελωνείο και να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης, ελεύθερης ζώνης, ελεύθερης αποθήκης, τελωνειακής αποταμίευσης ή ενεργητικής τελειοποίησης,
 - b. να γίνουν δεκτά στα χωρικά θαλάσσια ύδατα, για να ενσωματωθούν σε εξέδρες γεωτρήσεων ή εκμετάλλευσης, με σκοπό την κατασκευή, επισκευή, συντήρηση, μετασκευή ή τον εξοπλισμό τους ή για τη σύνδεση των εξέδρων αυτών με την ξηρά, καθώς και για τον ανεφοδιασμό αυτών των εξέδρων γεωτρήσεων ή εκμετάλλευσης,
 - c. να τεθούν σε καθεστώς φορολογικής αποθήκης του Ν. 2960/2001 (ΦΕΚ 265 Α')⁴⁶, εφόσον πρόκειται για προϊόντα του άρθρου 53⁴⁷ του ίδιου νόμου για τα οποία οι κοινοτικές διατάξεις προβλέπουν ότι υπάγονται στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών της Οδηγίας 92/12/Ε.Ο.Κ. ή για άλλα προϊόντα που είχαν υπαχθεί στις διατάξεις του νόμου αυτού,
 - d. να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής επίβλεψης, ελεύθερου τελωνειακώς χώρου, ελεύθερου τελωνειακού συγκροτήματος, αποθηκών ανεφοδιασμού Κανονισμού (Ε.Ο.Κ.) 3665/87 ως κάθε φορά ισχύει, Καταστημάτων Αφορολόγητων Ειδών. Τα αναφερόμενα στις περιπτώσεις αα' και ββ' καθεστάτα νοούνται όπως αυτά ορίζονται από τις ισχύουσες κοινοτικές τελωνειακές διατάξεις,
- c) οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αγαθών, οι οποίες αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση β',

⁴⁵Ειδικές Απαλλαγές.

⁴⁶Εθνικός Τελωνειακός Κώδικας.

⁴⁷Επιβολή του φόρου.

- d) οι παραδόσεις και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών οι οποίες πραγματοποιούνται στους χώρους που απαριθμούνται στην περίπτωση β', με διατήρηση μιας από τις καταστάσεις που αναφέρονται στην εν λόγω περίπτωση,
- e) οι παραδόσεις αγαθών που προβλέπουν οι διατάξεις:
- της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 10⁴⁸, με διατήρηση των καθεστώτων προσωρινής εισαγωγής, με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς ή εξωτερικής διαμετακόμισης,
 - της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 10, με διατήρηση της διαδικασίας της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, που προβλέπεται από το άρθρο 61⁴⁹, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αυτές. Οι προβλεπόμενες από το άρθρο αυτό απαλλαγές εφαρμόζονται και για τα ισχύοντα και λειτουργούντα στην Ελλάδα καθεστώτα της τελωνειακής επίβλεψης, του ελεύθερου τελωνειακού χώρου, και των ελεύθερων τελωνειακών συγκροτημάτων.

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

3.6 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΠΟΘΗΚΩΝ, ΑΛΛΩΝ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΟΥ Ν. 2960/2001 (ΑΡΘΡΟ 26)

Με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου καθιερώνεται καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης. Ως καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης νοείται το φορολογικό καθεστώς αναστολής της καταβολής Φ.Π.Α., σύμφωνα με τις διατάξεις του παρόντος άρθρου (Άρθρο 26. Απαλλαγές στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών, άλλων από αυτές του Ν. 2960/2001, 2000).

Για τους σκοπούς του παρόντος άρθρου θεωρούνται ως:

- «φορολογική αποθήκη», κάθε τύπος που ορίζεται ως τέτοιος με άδεια της αρμόδιας αρχής, όπου αποθηκεύονται αγαθά από τον εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης κατά την άσκηση της δραστηριότητας του,
- «εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης», το φυσικό ή νομικό πρόσωπο που έχει λάβει άδεια από την αρμόδια αρχή να αποθηκεύει σε φορολογική αποθήκη αγαθά δικής του κυριότητας ή τρίτων,
- «εναποθέτης», το φυσικό ή νομικό πρόσωπο που δεν έχει την ιδιότητα του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης, έχει όμως άδεια από την αρμόδια αρχή να παραλαμβάνει κατά

⁴⁸Εισαγωγή αγαθών: Ως Εισαγωγή αγαθών, κατά την έννοια του άρθρου 2, θεωρείται:

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

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

⁴⁹Ειδική διαδικασία για τις συναλλαγές με τα αναφερόμενα στο παράρτημα II εδάφην: Για αγαθά που εισέρχονται στο εσωτερικό της χώρας από ένα από τα αναφερόμενα στην περίπτωση β' της παραγράφου 2 του Παραρτήματος II εδάφην, ή από τα αγγλονορμανδικά νησιά.

την άσκηση της δραστηριότητας του αγαθά που προορίζονται να τεθούν σε φορολογική αποθήκη.

Για τη λειτουργία των φορολογικών αποθηκών χορηγείται άδεια από τη Διεύθυνση Φ.Π.Α., μετά από αίτηση του ενδιαφερομένου, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις που έχουν ορισθεί με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Η άδεια αυτή ανακαλείται από την ίδια αρχή με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στη σχετική Υπουργική απόφαση.

Αρμόδια αρχή για την εποπτεία, έλεγχο και γενικά για την παρακολούθηση του καθεστώτος φορολογικής αποθήκευσης είναι ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. στη χωρική αρμοδιότητα της οποίας βρίσκεται η έδρα ή το κεντρικό κατάστημα του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης. Εξαιρετικά, προκειμένου για φορολογικές αποθήκες του ίδιου εκμεταλλευτή που βρίσκονται στη χωρική αρμοδιότητα άλλων Δ.Ο.Υ., ως αρμόδια αρχή μπορεί να ορίζεται ο Προϊστάμενος της χωρικά αρμοδίας Δ.Ο.Υ..

Στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης μπορούν να υπαχθούν τόσο αγαθά κυριότητας του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης όσο και αγαθά τρίτων, με την προϋπόθεση ότι τα πρόσωπα αυτά έχουν λάβει άδεια αποθήκευσης αγαθών με αναστολή της καταβολής Φ.Π.Α. σε λειτουργούσα νόμιμα φορολογική αποθήκη άλλου προσώπου, κατ' ανάλογη εφαρμογή της παραγράφου 3 του παρόντος άρθρου.

Απαλλάσσονται από το φόρο:

- a. οι παραδόσεις και οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών τα οποία προορίζονται να τεθούν στο εσωτερικό της χώρας σε καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης και των αποθηκών του Ν. 2960/2001 (ΦΕΚ 265 Α').
- b. οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αγαθών οι οποίες, αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση α',
- c. οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών εκτός από αυτές που αφορούν παραγωγή ή κατασκευή των αγαθών, οι οποίες πραγματοποιούνται στους χώρους που προβλέπονται στην περίπτωση α', εφόσον τα αγαθά εξακολουθούν να παραμένουν στο εσωτερικό της χώρας στο ίδιο καθεστώς.

Στο καθεστώς του παρόντος άρθρου μπορούν να υπαχθούν τα αγαθά εφόσον αυτά δεν προορίζονται να παραδοθούν στο στάδιο του λιανικού εμπορίου. Μπορείνα εντάσσονται και άλλα αγαθά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης δύνανται να υπαχθούν οποιαδήποτε αγαθά, εφόσον προορίζονται να παραδοθούν σε:

- a. καταστήματα αφορολόγητων ειδών για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούν προς ταξιδιώτες που μεταβαίνουν σε τρίτη χώρα, με αεροπορική πτήση ή θαλάσσια διαδρομή που απαλλάσσονται από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 24,
- b. υποκειμένους στο φόρο για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούν προς επιβάτες πάνω σε πλοίο ή αεροπλάνο κατά τη διάρκεια μεταφοράς της οποίας ο τόπος άφιξης ευρίσκεται εκτός της Κοινότητας,
- c. υποκειμένους στο φόρο για τις ανάγκες παραδόσεων που πραγματοποιούν με απαλλαγή από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων στ' και ζ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27⁵⁰.

⁵⁰Ειδικές Απαλλαγές: Απαλλάσσονται από το φόρο:

Δεν υπάγονται στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης του άρθρου αυτού τα είδη που καλύπτονται από τις διατάξεις της υποπερίπτωσης γγ' της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 25.

Για την υπαγωγή των αγαθών στο καθεστώς του άρθρου αυτού υποβάλλονται από τον κατά περίπτωση υπόχρεο στο φόρο όπως αυτός ορίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 12 του παρόντος, στην αρμόδια αρχή που ορίζεται με τις διατάξεις της παραγράφου 4 του παρόντος:

- a. δήλωση εισόδου των αγαθών ανεξάρτητα από την έκδοση και άλλων παραστατικών ή συνοδευτικών τίτλων αυτών, στην οποία περιλαμβάνονται τουλάχιστον τα στοιχεία του εκμεταλλευτή φορολογικής αποθήκης ή του εναποθέτη κυρίου των αγαθών, η ημερομηνία αποθήκευσης, το είδος, η ποιότητα και η ποσότητα των αγαθών, οι όροι αποθήκευσης, ο ανώτατος χρόνος παραμονής των αγαθών στη φορολογική αποθήκη, οι εργασίες που θα γίνονται στα αγαθά, το είδος και το ύψος των σχετικών εγγυήσεων, καθώς και τυχόν άλλες λεπτομέρειες,
- b. δήλωση εξόδου των αγαθών στην οποία περιλαμβάνονται εκτός από τα αναφερόμενα στην προηγούμενη περίπτωση α' στοιχεία, τα πλήρη στοιχεία του παραλήπτη των αγαθών, ο προορισμός των αγαθών, όπως αυτός αναφέρεται στην παράγραφο 10 του παρόντος και σε ειδικό χώρο γίνεται η εκκαθάριση του καθεστώτος φορολογικής αποθήκευσης, υπολογίζεται ο φόρος που αναλογεί σύμφωνα με την παράγραφο 13 του παρόντος και αναγράφονται ο χρόνος παραμονής των αγαθών στην φορολογική αποθήκη, η ημερομηνία εξόδου των αγαθών από το καθεστώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια.

Τα στοιχεία που περιλαμβάνονται στη δήλωση εισόδου και τη δήλωση εξόδου των αγαθών επαληθεύονται κατά την είσοδο και την έξοδο των αγαθών από τη φορολογική αποθήκη, από την κατά περίπτωση αρμόδια αρχή, όπως αυτή ορίζεται στην παράγραφο 4 του παρόντος.

Οι δηλώσεις αυτές καταχωρούνται σε ειδικό βιβλίο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ..Ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης υποχρεούται όπως:

- τηρεί για κάθε αποθήκη ειδικό θεωρημένο βιβλίο φορολογικής αποθήκης για την παρακολούθηση των εργασιών του, στο οποίο καταχωρούνται τόσο τα αγαθά κυριότητας του όσο και κατά εναποθέτη όλα τα αγαθά που εισέρχονται και εξέρχονται από αυτήν. Οι ενδείξεις αυτού του ειδικού βιβλίου μπορούν να καταχωρούνται αντί στο ειδικό θεωρημένο βιβλίο σε ειδικές στήλες στο προβλεπόμενο από τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων βιβλίο αποθήκης,
- επιδεικνύει τα προϊόντα σε κάθε ζήτηση της αρμόδιας αρχής,
- δέχεται οποιονδήποτε έλεγχο,

α) Η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στην εμπορική ναυσιπλοΐα, την αλιεία από υποκείμενο στο φόρο του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή για άλλη εκμετάλλευση ή για διάλυση ή για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το Δημόσιο γενικά, η παράδοση και η εισαγωγή ναυαγοςωστικών και πλωτών μέσων επιθαλάσσιας αρωγής, καθώς και αντικειμένων και υλικών, εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν στα πλοία, ναυαγοςωστικά και πλωτά μέσα της περίπτωσης αυτής. Εξαιρούνται τα σκάφη ιδιωτικής χρήσης, που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό,

β) η παράδοση και η εισαγωγή αεροσκαφών που προορίζονται για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το Δημόσιο γενικά ή για εκμετάλλευση από αεροπορικές εταιρείες, οι οποίες εκτελούν κυρίως διεθνείς μεταφορές με κόμιστρο ή που προορίζονται για διάλυση, καθώς και αντικειμένων και υλικών εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σε αυτά.

- παρέχει εγγύηση προς το Δημόσιο για τη διασφάλιση των συμφερόντων του. Ως εγγυήσεις δύνανται να παρέχονται χρηματικό ποσό, τραπεζική επιστολή, ασφαλιστήριο συμβόλαιο, εμπράγματα ασφάλειες ή αξιόχρηη επιστολή τρίτου προσώπου,
- συμμορφώνεται με άλλες υποχρεώσεις που επιβάλλει ο Υπουργός Οικονομικών και οι αρμόδιες αρχές,
- διαθέτει μέσα στις φορολογικές αποθήκες και χωρίς δαπάνη για το Δημόσιο κατάλληλο και ασφαλή στεγασμένο χώρο για την εγκατάσταση των αρμόδιων αρχών προς διενέργεια των κατά περίπτωση απαιτούμενων εργασιών και διατυπώσεων.

Το καθεστώς της φορολογικής αποθήκευσης λήγει όταν τα αγαθά εξέρχονται από τη φορολογική αποθήκη για να λάβουν έναν από τους παρακάτω προορισμούς:

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

Ο φόρος που αναλογεί καταβάλλεται με έκτακτη περιοδική δήλωση στην εποπτεύουσα τη φορολογική αποθήκη αρχή, κατά το χρόνο εξόδου των αγαθών από το καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται διαφορετικός χρόνος καταβολής του φόρου. Ο φόρος δεν καταβάλλεται, εφόσον τα αγαθά εξέρχονται από τη φορολογική αποθήκη σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25 και 28.

Με την επιφύλαξη των οριζομένων στο άρθρο 36, υπόχρεος στο φόρο που οφείλεται κατά την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς του παρόντος άρθρου είναι καταρχήν ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης ή ο εναποθέτης των αγαθών, κατά περίπτωση. Όταν η έξοδος των αγαθών δεν γίνεται από τα πρόσωπα αυτά, υπόχρεο στο φόρο είναι το πρόσωπο που πραγματοποιεί την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς αυτό, ανεξάρτητα αν ενεργεί για δικό του λογαριασμό ή για λογαριασμό τρίτου. Ωστόσο ο εκμεταλλευτής φορολογικής αποθήκης ευθύνεται έναντι του Δημοσίου, για τον οφειλόμενο φόρο, αλληλεγγύως και εις ολόκληρον, όταν δεν είναι ο ίδιος κύριος των αγαθών που εξέρχονται από τη φορολογική αποθήκη.

Για τη διαμόρφωση της φορολογητέας αξίας κατά την έξοδο των αγαθών από το καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης λαμβάνεται η αξία παράδοσης των αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις διατάξεις του άρθρου 19, ο δε φόρος που προκύπτει με την εφαρμογή του οικείου συντελεστή δεν μπορεί να είναι μικρότερος από:

- α. το ποσό του φόρου με το οποίο θα είχε επιβαρυνθεί η αρχική πράξη, δηλαδή η παράδοση ή ενδοκοινοτική απόκτηση που πραγματοποιήθηκε με απαλλαγή από το φόρο σύμφωνα με την περίπτωση α της παραγράφου 6 του παρόντος άρθρου και η οποία οδήγησε στην υπαγωγή των αγαθών στο καθεστώς αυτό, προσανξημένο με το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί σε κάθε παροχή υπηρεσιών που απαλλάσσεται σύμφωνα με τις περιπτώσεις β' και γ' της παραγράφου 6 του παρόντος άρθρου, όταν τα αγαθά δεν αποτέλεσαν αντικείμενο παράδοσης κατά την παραμονή τους στο καθεστώς αυτό,
- β. το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί στην τελευταία από αυτές τις παραδόσεις, προσανξημένο με το ποσό του φόρου που θα είχε επιβληθεί σε κάθε παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκε μετά την παράδοση αυτή και που απαλλάσσεται σύμφωνα με τις περιπτώσεις β' και γ' της παραγράφου 6 του παρόντος άρθρου, όταν τα αγαθά αποτέλεσαν αντικείμενο παραδόσεων κατά την παραμονή τους στο καθεστώς αυτό.

Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου δεν εφαρμόζονται όταν κατά τη διάρκεια παραμονής των αγαθών στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης υπάρξει καταστροφή, απώλεια ή κλοπή αυτών που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται:

- a. οι προϋποθέσεις με τις οποίες χορηγείται η άδεια λειτουργίας των φορολογικών αποθηκών του παρόντος άρθρου, καθώς και οι λόγοι ανάκλησης αυτής,
- b. οι όροι και οι προϋποθέσεις λειτουργίας των φορολογικών αποθηκών, η λογιστική παρακολούθηση των αγαθών που αποθηκεύονται, ο χρόνος διάρκειας της λειτουργίας αυτών, καθώς και ο τρόπος ενημέρωσης του ειδικού βιβλίου φορολογικής αποθήκης,
- c. η διαδικασία εισόδου και εξόδου των αγαθών στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης, καθώς και ο τρόπος της άσκησης του ελέγχου αυτών,
- d. ο ανώτατος χρόνος παραμονής των αγαθών κατά κατηγορία στη φορολογική αποθήκη,
- e. η διαδικασία αναγνώρισης των απωλειών ή καταστροφών που υφίστανται τα αγαθά κατά τη διάρκεια παραμονής τους στο καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης που οφείλεται σε ανωτέρα βία ή αυτή ταύτη τη φύση των αγαθών,
- f. οι παρεχόμενες εγγυήσεις, το είδος και το ύψος αυτών προς διασφάλιση των οφειλόμενων κάθε φορά στο Δημόσιο αναλογούντων φόρων επί των αποθηκευμένων αγαθών,
- g. η διαδικασία εφαρμογής των περιπτώσεων α', β', και γ' της παραγράφου 7 του παρόντος άρθρου,
- h. ο τύπος και το περιεχόμενο, καθώς και ο χρόνος υποβολής της δήλωσης της παραγράφου 8 του παρόντος άρθρου και
- i. κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

3.7 ΕΙΔΙΚΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ (ΑΡΘΡΟ 27)

Απαλλάσσονται από το φόρο (Άρθρο 27. Ειδικές Απαλλαγές, 2000):

- a) η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στην εμπορική ναυσιπλοΐα, την αλιεία από υποκείμενο στο φόρο του κανονικού καθεστώτος Φ.Π.Α. ή για άλλη εκμετάλλευση ή για διάλυση ή για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το Δημόσιο γενικά, η παράδοση και η εισαγωγή ναυαγοσωστικών και πλωτών μέσων επιθαλάσσιας αρωγής, καθώς και αντικειμένων και υλικών, εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν στα πλοία, ναυαγοσωστικά και πλωτά μέσα της περίπτωσης αυτής. Εξαιρούνται τα σκάφη ιδιωτικής χρήσης, που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό,
- b) η παράδοση και η εισαγωγή αεροσκαφών που προορίζονται για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το Δημόσιο γενικά ή για εκμετάλλευση από αεροπορικές εταιρείες, οι οποίες εκτελούν κυρίως διεθνείς μεταφορές με κόμιστρο ή που προορίζονται για διάλυση, καθώς και αντικειμένων και υλικών εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σε αυτά.

Ως κυρίως διεθνείς μεταφορές θεωρούνται αυτές που εκτελούν οι αεροπορικές εταιρείες από και προς το εξωτερικό, εφόσον τα έσοδα από τις διεθνείς μεταφορές υπερβαίνουν το πενήντα τοις εκατό (50%) των συνολικών ετήσιων ακαθάριστων εσόδων τους από αεροπορικές μεταφορές κατά την προηγούμενη της παράδοσης ή εισαγωγής, διαχειριστική περίοδο.

- c) η παράδοση και η εισαγωγή καυσίμων, λιπαντικών, τροφοεφοδίων και λοιπών αγαθών που προορίζονται για τον εφοδιασμό των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β'. Προκειμένου για πλοία και πλωτά μεσάτης εμπορικής ναυσιπλοΐας εσωτερικού ή άλλης εκμετάλλευσης εσωτερικού, καθώς και για αλιευτικά σκάφη που αλιεύουν στα ελληνικά χωρικά ύδατα, η απαλλαγή περιορίζεται στα καύσιμα και λιπαντικά,
- d) η ναύλωση πλοίων και η μίσθωση αεροσκαφών, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β', εφόσον προορίζονται για την περαιτέρω ενέργεια φορολογητέων πράξεων ή πράξεων απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών.

Εξαιρείται η ναύλωση ή η μίσθωση σκαφών ή αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό. Η ναύλωση επαγγελματικών πλοίων αναψυχής του ν. 2743/1999 απαλλάσσεται, εφόσον αυτά προσεγγίζουν κατά την πραγματοποίηση των πλόων τους και σε λιμένες εκτός Ελλάδας.

Απαλλάσσονται επίσης οι εργασίες κατασκευής, μετατροπής, επισκευής και συντήρησης των μέσων αυτών, για τα οποία προβλέπεται απαλλαγή στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου αυτής, καθώς και των αντικειμένων που είναι ενσωματωμένα σε αυτά ή χρησιμοποιούνται για την εκμετάλλευσή τους.

Οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης που αφορούν στα πλοία του ν. 2743/1999 εφαρμόζονται και για τα λοιπά επαγγελματικά πλοία.

- e) η παροχή υπηρεσιών για την εξυπηρέτηση των άμεσων αναγκών των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών, για τα οποία προβλέπεται απαλλαγή στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου αυτής, όπως η ρυμούλκηση, η πλοήγηση, η πρόσδεση, η διάσωση, η πραγματογνωμοσύνη, η χρήση λιμανιών και αεροδρομίων. Η απαλλαγή επεκτείνεται και στην παροχή υπηρεσιών εξυπηρέτησης του φορτίου των μεταφορικών αυτών μέσων,
- f) η παράδοση και η εισαγωγή αγαθών, καθώς και η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται:
 - a. στα πλαίσια των ρυθμίσεων των διπλωματικών και προξενικών σχέσεων,
 - b. για τις ανάγκες αναγνωρισμένων από την Ελλάδα διεθνών οργανισμών ή των μελών τους, με τις προϋποθέσεις και μέσα στα όρια που καθορίζονται από τις ιδρυτικές τους συμβάσεις ή τις συμφωνίες για την εγκατάστασή τους στην Ελλάδα,
 - c. στα πλαίσια της Συνθήκης της Βορειοατλαντικής Συμμαχίας, για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις των άλλων κρατών - μελών και των πολιτικών υπηρεσιών που τις συνοδεύουν ή για τον εφοδιασμό των κυλικείων και λεσχών τους, εφόσον αυτές ενεργούνται σύμφωνα με τη Συνθήκη,
- g) η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών προς άλλο κράτος - μέλος που προορίζονται για τις ένοπλες δυνάμεις οποιουδήποτε από τα κράτη που συμμετέχουν στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο, εκτός από το ίδιο το κράτος -μέλος προορισμού, για τη χρήση των ενόπλων δυνάμεων αυτών ή του πολιτικού προσωπικού που τις συνοδεύει ή για τον εφοδιασμό των λεσχών και των κυλικείων τους, εφόσον οι ένοπλες αυτές δυνάμεις υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό,
- h) οι υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών από ή προς τα νησιά, που απαρτίζουν τις αυτόνομες περιοχές των Αζόρων και της Μαδέρας,
- i) η παράδοση χρυσού στην Τράπεζα της Ελλάδος, καθώς και η εισαγωγή χρυσού που ενεργείται από αυτήν,

- j) οι αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από το εσωτερικό της χώρας στο εξωτερικό και αντίστροφα, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές βοηθητικές υπηρεσίες,
- a. η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων και πλωτών μέσων που προορίζονται για την αλιεία και σπογγαλιεία στα ελληνικά χωρικά ύδατα ανεξάρτητα από το καθεστώς Φ.Π.Α. στο οποίο υπάγεται ο υποκείμενος στο φόρο που ενεργεί αυτή τη δραστηριότητα, καθώς και των αντικειμένων και υλικών, εφόσον προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σε αυτά. Οι απαλλαγές των πράξεων που προβλέπονται στις περιπτώσεις γ', με εξαίρεση τα τροφοεφόδια, δ' και ε' της παραγράφου αυτής ισχύουν και στην περίπτωση αυτή.

3.8 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ ΑΛΛΟ ΚΡΑΤΟΣ-ΜΕΛΟΣ (ΑΡΘΡΟ 28)

Απαλλάσσονται από το φόρο(Άρθρο 28. Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος, 2000):

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

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

- a. αγρότες του ειδικού καθεστώτος,
- b. υποκείμενους που διενεργούν μόνο απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών και
- c. νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο, εφόσον το ύψος των συνολικών ενδοκοινοτικών τους αποκτήσεων αγαθών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

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

- b) η περιστασιακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος - μέλος. Επίσης η παράδοση αγαθών που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος - μέλος, εφόσον ο αγοραστής είναι πρόσωπο που εμπίπτει στις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της προηγούμενης περίπτωσης α' και τα αγαθά αυτά διακινούνται υπό καθεστώς αναστολής καταβολής του ειδικού φόρου κατανάλωσης,
- c) η παράδοση αγαθών κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 7, οι οποίες θα καλύπτονταν από την προβλεπόμενη στην περίπτωση α' απαλλαγή, αν είχαν πραγματοποιηθεί προς άλλον υποκείμενο στο φόρο,
- d) η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο, με σκοπό την παράδοση τους με τους όρους της παραπάνω περίπτωσης α', καθώς και η παροχή υπηρεσιών που αφορούν αυτές τις παραδόσεις αγαθών με προορισμό ένα άλλο κράτος-μέλος, μέχρι του ποσού των παραδόσεων αυτών, που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο, κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

Η παρούσα απαλλαγή, καθώς και η απαλλαγή που προβλέπεται στην περίπτωση ζ' της παραγράφου 1 του άρθρου 24, παρέχεται συνολικά μέχρι του κοινού ορίου, που προβλέπεται από τις διατάξεις αυτές.

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις παραδόσεις αγαθών που υπάγονται σε φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 45 και 46.

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

3.9 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ (ΑΡΘΡΟ 29)

Απαλλάσσονται από το φόρο(Άρθρο 29. Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, 2000):

- a) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών των οποίων η εισαγωγή ή η παράδοση απαλλάσσεται από το φόρο στο εσωτερικό της χώρας,
- b) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, για τα οποία, κατ' εφαρμογή των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 34 , ο αποκτών (αγοραστής) τα αγαθά στο εσωτερικό της χώρας δικαιούται, σε κάθε περίπτωση, ολικής επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας.

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

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

4 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΟΡΟ (ΦΠΑ)» ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ ΝΟΜΟ 3842/2010

Παρακάτω ακολουθούν τα άρθρα σχετικά με τις «Απαλλαγές από το φόρο» σύμφωνα με τον Νόμο 3842/2010 «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις (Φόρος Ακίνητης Περιουσίας)»⁵¹(ΝΟΜΟΣ ΥΠ'ΑΡΙΘ. 3842 Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις (Φόρος Ακίνητης Περιουσίας), 2010).

4.1 ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ ΑΠΟ ΤΟ ΕΙΣΟΔΗΜΑ «ΑΡΘΡΟ 2»

Στο Άρθρο 2, «Εκπτώσεις από το εισόδημα» φαίνονται οι παρακάτω περιπτώσεις σχετικά με τις Εκπτώσεις από το εισόδημα των φορολογουμένων(Άρθρο 02: Εκπτώσεις από το εισόδημα, 2010):

1. Οι περιπτώσεις α', γ', δ', ζ', η' και ι' της παραγράφου 1 του άρθρου 8 του Κ.Φ.Ε. καταργούνται.
2. Η παράγραφος 3 του άρθρου 8 του Κ.Φ.Ε. αντικαθίσταται ως εξής: «3. Για τη σύζυγο που έχει εισόδημα, οι δαπάνες των παραγράφων 1 και 2 που αφορούν στην ίδια, καθώς και οι δαπάνες της περίπτωσης θ' της παραγράφου 1 και της παραγράφου 2, που αφορούν στα τέκνα της από προηγούμενο γάμο, στα χωρίς γάμο τέκνα της, στους γονείς της και στους ανήλικους ορφανούς από πατέρα και μητέρα συγγενείς της μέχρι το δεύτερο βαθμό, αφαιρούνται από το δικό της εισόδημα.»
3. Στην παράγραφο 7 του άρθρου 8 του Κ.Φ.Ε. προστίθεται, μετά το πρώτο εδάφιο, νέο εδάφιο ως εξής: «Από τη διάταξη αυτή εξαιρούνται οι κάτοικοι των κρατών - μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης που αποκτούν εισόδημα στην Ελλάδα μεγαλύτερο του ενενήντα τοις εκατό (90%) του συνολικού εισοδήματός τους.»

4.2 ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΚΑΙ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΦΟΡΟΑΠΑΛΛΑΓΩΝ «ΑΡΘΡΟ 4»

Στο Άρθρο 4, «Κατάργηση και τροποποίηση φοροαπαλλαγών» φαίνονται οι παρακάτω περιπτώσεις σχετικά με την Κατάργηση και τροποποίηση φοροαπαλλαγών των φορολογουμένων(Άρθρο 4. Κατάργηση και τροποποίηση φοροαπαλλαγών, 2010):

1. Οι διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 4 του άρθρου 6 του Κ.Φ.Ε. καταργούνται.
2. Οι διατάξεις των παραγράφων 6 και 7 του άρθρου 9 του Κ.Φ.Ε. αντικαθίστανται ως εξής: «6. Ο φόρος στις αμοιβές που αποκτούν οι αξιωματικοί και το κατώτερο πλήρωμα του εμπορικού ναυτικού από την παροχή υπηρεσιών σε εμπορικά πλοία, υπολογίζεται με αναλογικό συντελεστή έξι τοις εκατό (6%) για τους αξιωματικούς και τρία τοις εκατό (3%) για το κατώτερο πλήρωμα, στις αμοιβές που αποκτώνται από το ημερολογιακό έτος 2010 και επόμενα. Αν ο φόρος που εξευρίσκεται με αυτόν τον τρόπο είναι ανώτερος από το φόρο που προκύπτει με βάση τις παραγράφους 1 έως και 4, το επιπλέον ποσό φόρου

⁵¹(ΦΕΚ Α' 58/23-04-2010) (Ημερομηνία κατάθεσης στη Βουλή την 24.03.2010) (Ημερομηνία ψήφισης στη Βουλή την 20.04.2010), Ο Πρόεδρος της Ελληνικής Δημοκρατίας.

επιστρέφεται ύστερα από την υποβολή της σχετικής ετήσιας δήλωσης φορολογίας εισοδήματος στον προϊστάμενο της αρμόδιας οικονομικής υπηρεσίας⁵².

3. α. Οι διατάξεις των περιπτώσεων ε', στ' και ζ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45 του Κ.Φ.Ε. καταργούνται.β. Το τελευταίο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 46 του Κ.Φ.Ε. αντικαθίσταται ως εξής: «Ειδικά, προκειμένου για αποδοχές και συντάξεις, που καταβάλλονται σε έτος μεταγενέστερο από το έτος στο οποίο ανάγονται σε μισθωτούς ή συνταξιούχους, με βάση νόμο, δικαστική απόφαση ή συλλογική σύμβαση, χρόνος απόκτησής τους δύναται να θεωρείται και ο χρόνος στον οποίο εισπράττονται από τους δικαιούχους. Σε περίπτωση επιλογής φορολόγησης κατά το χρόνο είσπραξής τους εφαρμόζονται οι διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45».
4. Οι διατάξεις του άρθρου 8 του ν. 3790/2009 (ΦΕΚ 143 Α') καταργούνται.
5. Το επίδομα ανεργίας που καταβάλλει ο Ο.Α.Ε.Δ. στους δικαιούχους ανέργους απαλλάσσεται του φόρου εισοδήματος, εφόσον το άθροισμα, των λοιπών εισοδημάτων του φορολογουμένου που φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις δεν υπερβαίνει τα τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ ετησίως.

4.3 ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΑΥΤΟΤΕΛΟΥΣ ΦΟΡΟΛΟΓΗΣΗΣ - ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ «ΑΡΘΡΟ 5»

Στο Άρθρο5, «Κατάργηση αυτοτελούς φορολόγησης - Τροποποιήσεις συντελεστών» φαίνονται οι παρακάτω περιπτώσεις σχετικά με την Κατάργηση αυτοτελούς φορολόγησης - Τροποποιήσεις συντελεστών των φορολογουμένων(Άρθρο 5. Κατάργηση αυτοτελούς φορολόγησης - Τροποποιήσεις συντελεστών, 2010):

1. Ο συντελεστής που προβλέπεται στο άρθρο 11 του Κ.Φ.Ε. αυξάνεται από είκοσι τοις εκατό (20%) σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).
2. 2.α. Τα τρία τελευταία εδάφια της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε. αντικαθίστανται ως εξής: «Αν μεταβιβαστεί από επαχθή αιτία ατομική επιχείρηση ή μερίδιο ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρίας από γονέα προς τα τέκνα του ή από σύζυγο σε σύζυγο, λόγω συνταξιοδότησης του μεταβιβάζοντος, δεν υπόκειται σε φόρο υπεραξίας. Αν όμως η ομόρρυθμη ή ετερόρρυθμη εταιρία διαθέτει ακίνητο στα πάγια περιουσιακά της στοιχεία, η αντικειμενική αξία του ακινήτου, που ισχύει κατά το έτος αποτίμησης της επιχείρησης, φορολογείται με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%) επί του ποσοστού του μεριδίου που μεταβιβάζεται. Αν μεταβιβαστεί από επαχθή αιτία ατομική επιχείρηση ή μερίδιο προσωπικής εταιρίας από δικαιούχο με βαθμό συγγένειας της Α' κατηγορίας της παρ. 1 του άρθρου 29 του ν. 2961/2001, η υπεραξία φορολογείται με συντελεστή πέντε τοις εκατό (5%). Για τις ίδιες μεταβιβάσεις από δικαιούχους με βαθμό συγγένειας της Β' κατηγορίας της παρ. 1 του άρθρου 29 του ν. 2961/2001 η υπεραξία

⁵² Για να εξευρεθεί ο φόρος που αναλογεί στο συνολικό καθαρό εισόδημα των αξιωματικών και του κατώτερου πληρώματος του εμπορικού ναυτικού, σε περίπτωση που τα πρόσωπα αυτά αποκτούν εκτός από τις αμοιβές τους για τις υπηρεσίες τους σε εμπορικά πλοία, αντίστοιχα και εισοδήματα από τις κατηγορίες Α' έως Ζ' του άρθρου 4 του παρόντος, το ποσό του φόρου που αναλογεί με βάση τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου αθροίζεται με το ποσό του φόρου που αναλογεί επιμεριστικά στα άλλα εισοδήματα του υπόχρεου. Για την εξεύρεση του φόρου που αναλογεί επιμεριστικά στα άλλα εισοδήματα του υπόχρεου επιμερίζεται ο φόρος που προκύπτει στο συνολικό εισόδημά του, με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 1 έως και 5 ανάλογα με τα ποσά των αμοιβών του, ως αξιωματικού ή κατώτερου πληρώματος των εμπορικών πλοίων και των εισοδημάτων του από τις κατηγορίες Α' έως Ζ'».

- φορολογείται με συντελεστή δέκα τοις εκατό (10%)». β. Το πέμπτο από το τέλος εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε., καταργείται
3. Οι διατάξεις των παραγράφων 10 και 11 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε. καταργούνται.
 4. Ο συντελεστής που προβλέπεται στην παρ. 6 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε. αυξάνεται από είκοσι τοις εκατό (20%) σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).
 5. Οι συντελεστές που προβλέπονται στις παραγράφους 8 και 12 του άρθρου 13 του Κ.Φ.Ε. αυξάνονται από είκοσι τοις εκατό (20%) σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).
 6. Το δεύτερο, τρίτο και τέταρτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Ε. αντικαθίστανται ως εξής: «Ο φόρος υπολογίζεται, με βάση την παρακάτω κλίμακα:

Πίνακας 4.1: Κλίμακα υπολογισμού φόρου.

Κλιμάκιο αποζημίωσης (ευρώ)	Φορολογικός συντελεστής (%)
0 - 60.000	0%
60.001 - 100.000	10%
100.001 - 150.000	20%
150.001 και άνω	30%

Ο φόρος παρακρατείται κατά την πληρωμή της αποζημίωσης στον δικαιούχο. Με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 45, οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης εφαρμόζονται αναλόγως και για κάθε εφάπαξ αποζημίωση που παρέχεται από οποιονδήποτε φορέα και για οποιονδήποτε λόγο διακοπής της σχέσης εργασίας ή άλλης σύμβασης, η οποία συνδέει τον φορέα με τον δικαιούχο της αποζημίωσης. Αν το ποσό που καταβάλλεται στον δικαιούχο της αποζημίωσης υπερβαίνει εκείνο που πρέπει να του καταβληθεί, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις, το συνολικό ποσό της αποζημίωσης που καταβάλλεται φορολογείται σύμφωνα με την πιο πάνω κλίμακα.

7. Οι διατάξεις των παραγράφων 2, 3, 4, 5, 6, 7 και 8 του άρθρου 14 του Κ.Φ.Ε. καταργούνται.
8. Οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 57 του Κ.Φ.Ε. και του άρθρου 3 του ν. 3754/2009 (ΦΕΚ 43 Α') καταργούνται.
9. Τα τρία τελευταία εδάφια της παραγράφου 5 του άρθρου 57 του Κ.Φ.Ε. καταργούνται.
10. Ο συντελεστής της παρ. 2 του άρθρου 5 του ν. 1146/1972 μειώνεται από τριάντα τοις εκατό (30%) σε είκοσι πέντε τοις εκατό (25%).
11. Οι διατάξεις της παραγράφου 15 του άρθρου 5 του ν. 2892/2001 (ΦΕΚ 46 Α') καταργούνται.
12. Οι διατάξεις της παραγράφου 1, εκτός των δύο τελευταίων εδαφίων, του άρθρου 5 του Ζ' Ψηφίσματος του έτους 1975 (ΦΕΚ 23 Α') της Ε' Αναθεωρητικής Βουλής, όπως αυτές ισχύουν, καταργούνται.

4.4 ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΑΠΑΛΛΑΓΩΝ ΝΟΜΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΚΕΡΔΟΣΚΟΠΙΚΟΥ Η ΜΗ ΧΑΡΑΚΤΗΡΑ «ΑΡΘΡΟ 12»

Στο Άρθρο 12, «Κατάργηση φορολογικών απαλλαγών νομικών προσώπων κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα» φαίνονται οι παρακάτω περιπτώσεις σχετικά με την Κατάργηση φορολογικών απαλλαγών νομικών προσώπων κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα (Άρθρο 12. Κατάργηση φορολογικών απαλλαγών νομικών προσώπων κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, 2010):

1. Από την έναρξη ισχύος του παρόντος καταργούνται οι απαλλαγές από το φόρο εισοδήματος που προβλέπονται με γενικές ή ειδικές διατάξεις όλων των νομικών προσώπων δημοσίου ή ιδιωτικού δικαίου, που προβλέπονται στο άρθρο 101 του Κ.Φ.Ε., με εξαίρεση:
 - a) τις απαλλαγές που προβλέπονται στο άρθρο 103 του Κ.Φ.Ε.,
 - b) τις απαλλαγές που προβλέπονται για τον Οργανισμό Ηνωμένων Εθνών, την Διεθνή Τράπεζα Ανασυγκροτήσεως και Αναπτύξεως και τους αλλοδαπούς οργανισμούς, από διεθνή σύμβαση η οποία έχει κυρωθεί με νόμο,
 - c) τις απαλλαγές που προβλέπονται από διμερείς συμφωνίες για την αποφυγή διπλής φορολογίας οι οποίες έχουν κυρωθεί με νόμο,
 - d) τις απαλλαγές που προβλέπονται από αναπτυξιακούς νόμους για την πραγματοποίηση επενδύσεων ή το μετασχηματισμό επιχειρήσεων,
 - e) τις απαλλαγές που ορίζονται:
 - i. με το άρθρο 103 του νόμου για τους ΟΣΕΚΑ,
 - ii. με το άρθρο 39 του ν. 3371/2005 (ΦΕΚ 178 Α') για τις εταιρείες επενδύσεων χαρτοφυλακίου,
 - iii. με τα άρθρα 20 και 31 του ν. 2778/1999 (ΦΕΚ 295 Α') για τα αμοιβαία κεφάλαια ακινήτων και τις εταιρείες επενδύσεων σε ακίνητη περιουσία,
 - iv. με το άρθρο 7 του ν. 2992/2002 (ΦΕΚ 54 Α') για τα αμοιβαία κεφάλαια επιχειρηματικών συμμετοχών,
 - v. με το άρθρο 8 του ν. 2367/1995 (ΦΕΚ 261 Α') για τις εταιρείες κεφαλαίων επιχειρηματικών συμμετοχών,
 - vi. με το άρθρο 14 του ν. 3156/2003 (ΦΕΚ 157 Α'),
 - vii. με το άρθρο 5 του ν. 3220/2004 (ΦΕΚ 15 Α') για τις επιχειρήσεις που λειτουργούν ως «Σύστημα Εναλλακτικής Διαχείρισης»,
 - viii. με το άρθρο 28 του ν. 2843/2000 (ΦΕΚ 219 Α') για το Ταμείο Ανάπτυξης Νέας Οικονομίας,
 - ix. με το άρθρο 10 του ν. 2628/1998 (ΦΕΚ 151 Α') για τον Οργανισμό Διαχείρισης Δημόσιου Χρέους,
 - x. με το άρθρο 7 του ν. 2364/1995 (ΦΕΚ 252 Α') για τις εταιρείες διανομής φυσικού αερίου και τις εταιρείες παροχής αερίου,
 - xi. με το άρθρο 14 του ν. 1545/1985 (ΦΕΚ 191 Α') για τον Οργανισμό Απασχόλησης Εργατικού Δυναμικού και το άρθρο 1 παρ. 5 του ν. 2434/1996 (ΦΕΚ 188 Α'),
 - xii. με το άρθρο 9 του ν. 2343/1995 (ΦΕΚ 211 Α') για τη Σχολή Επιμόρφωσης Υπαλλήλων του Υπουργείου Οικονομικών,
 - xiii. με το άρθρο 73 του Καταστατικού της Τράπεζας της Ελλάδος, το οποίο κυρώθηκε με το ν. 3424/1927 (ΦΕΚ 298 Α'),
 - xiv. με το άρθρο 9 του ν. 4171/1961 (ΦΕΚ 93 Α') για τεχνικές επιχειρήσεις.
 - xv. με τα άρθρα 25 και 26 του ν. 27/1975 (ΦΕΚ 77 Α'), όπως ισχύουν. Ειδικά για το φόρο εισοδήματος που προκύπτει με βάση τη δήλωση του άρθρου 107 του Κ.Φ.Ε., η κατάργηση καταλαμβάνει τις δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2011 και επόμενα.
2. Η περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 103 του Κ.Φ.Ε. αντικαθίσταται ως εξής:

«1. α) Το Ελληνικό Δημόσιο, στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες, οι οποίες λειτουργούν ως ειδικά ταμεία, οι δήμοι και οι κοινότητες, τα δημοτικά και κοινοτικά ιδρύματα και τα λοιπά δημοτικά και κοινοτικά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, οι σύνδεσμοι δήμων και κοινοτήτων, οι δημοτικές και

κοινοτικές επιχειρήσεις ύδρευσης, αποχέτευσης, διαχείρισης απορριμμάτων και τηλεθέρμανσης, η Κεντρική Ένωση Δήμων και Κοινοτήτων της Ελλάδας (ΚΕΔΚΕ), οι Τοπικές Ενώσεις Δήμων και Κοινοτήτων (ΤΕΔΚ), οι Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις, η Ένωση Νομαρχιακών Αυτοδιοικήσεων Ελλάδας (ΕΝΑΕ), καθώς και τα νοσοκομεία, βρεφοκομεία, κέντρα παιδικής μέριμνας και γηροκομεία που συνιστώνται από τις Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις, καθώς και τα Ανώτατα και Ανώτερα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα (ΑΕΙ) και τα Τεχνολογικά Εκπαιδευτικά Ιδρύματα (ΤΕΙ) που λειτουργούν με τη μορφή νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου, με εξαίρεση τα εισοδήματά τους από κινητές αξίες. Τα εισοδήματα από κινητές αξίες φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις εκτός από αυτά που προέρχονται από τόκους καταθέσεων και δάνεια του Ελληνικού Δημοσίου. Ειδικά για το Ελληνικό Δημόσιο, η απαλλαγή ισχύει και για τα εισοδήματα που προέρχονται από κινητές αξίες, επί των οποίων δεν ενεργείται ούτε παρακράτηση φόρου».

3. Οι περιπτώσεις β' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 103 του Κ.Φ.Ε. καταργούνται.
4. Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 109 του Κ.Φ.Ε. αντικαθίσταται ως εξής: «Επίσης, τα εισοδήματα που αποκτούν από την εκμίσθωση οικοδομών και γαιών οι Ιεροί Ναοί, οι Ιερές Μητροπόλεις, οι Ιερές Μονές, οι Ιερές Μονές του Αγίου Όρους, η Ιερά Μονή Πάτμου, η Ιερά Μονή Σινά, η Αποστολική Διακονία, ο Πανάγιος Τάφος, το Οικουμενικό Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, τα Πατριαρχεία Ιεροσολύμων και Αλεξανδρείας, η Ιερά Αρχιεπισκοπή Κύπρου και οι Ιερές Σταυροπηγιακές Μονές Κύπρου, τα ημεδαπά νομικά πρόσωπα που νόμιμα έχουν συσταθεί ή συνιστώνται και τα οποία επιδιώκουν αποδεδειγμένα κοινωφελείς σκοπούς, καθώς και τα ημεδαπά κοινωφελή ιδρύματα, φορολογούνται με συντελεστή είκοσι τοις εκατό (20%). Για εισοδήματα του προηγούμενου εδαφίου δεν βεβαιώνεται προκαταβολή φόρου. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου έχουν εφαρμογή και για τα εισοδήματα που αποκτούν στην Ελλάδα αντίστοιχα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, καθώς και φορείς ξένων θρησκευμάτων ή δογμάτων».
5. Οι διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 4 του άρθρου αυτού ισχύουν για εισοδήματα που αποκτώνται από την 1^η Ιανουαρίου 2010 και μετά.

4.5 ΕΚΠΤΩΣΗ ΣΕ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗ ΕΦΑΠΑΞ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ «ΑΡΘΡΟ 14»

Στο Άρθρο 14, «Έκπτωση σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του φόρου» φαίνονται οι παρακάτω περιπτώσεις σχετικά με την Έκπτωση σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του φόρου των φορολογουμένων (Άρθρο 14. Έκπτωση σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του φόρου, 2010):

1. Στην παράγραφο 2 του άρθρου 110 του Κ.Φ.Ε. προστίθεται εδάφιο που έχει ως εξής: «Αν καταβληθεί εφάπαξ το συνολικό ποσό της οφειλής, που αναφέρεται στην προηγούμενη παράγραφο με την εμπρόθεσμη δήλωση, παρέχεται έκπτωση ενάμισι τοις εκατό (1,5%) επί του καταβαλλόμενου ποσού».
2. Οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου ισχύουν για δηλώσεις φορολογίας εισοδήματος οικονομικού έτους 2010 και επομένων.
3. Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 3 του άρθρου 111 του Κ.Φ.Ε. αντικαθίσταται ως εξής: «3. Από το ποσό που βεβαιώνεται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού εκπίπτει ο φόρος που παρακρατείται στην πηγή, εφόσον συντρέχει περίπτωση, καθώς και ο φόρος που καταβάλλεται με βάση τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 13».

4.6 ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΠΡΩΤΗΣ ΚΑΤΟΙΚΙΑΣ «ΑΡΘΡΟ 21»

Στο Άρθρο 21, «Απαλλαγή πρώτης κατοικίας» φαίνονται οι παρακάτω περιπτώσεις σχετικά με την Απαλλαγή πρώτης κατοικίας των φορολογουμένων(Άρθρο 21. Απαλλαγή πρώτης κατοικίας, 2010):

1. Οι παράγραφοι 1, 2, 3 και 4 του άρθρου 1 του ν. 1078/1980 (ΦΕΚ 238 Α') αντικαθίστανται ως εξής:«1. Συμβάσεις αγοράς εξ ολοκλήρου και κατά πλήρη κυριότητα κατοικίας ή οικοπέδου από έγγαμο ή ενήλικο άγαμο απαλλάσσονται από το φόρο μεταβίβασης, εφόσον ο αγοραστής ή ο σύζυγος ή οποιοδήποτε από τα ανήλικα τέκνα αυτού δεν έχει δικαίωμα πλήρους κυριότητας ή επικαρπίας ή οίκησης σε κατοικία ή σε ιδανικό μερίδιο αυτής που πληροί τις στεγαστικές ανάγκες της οικογένειάς του ή δικαίωμα πλήρους κυριότητας σε οικόπεδο οικοδομήσιμο ή σε ιδανικό μερίδιο οικοπέδου στο οποίο αντιστοιχεί εμβαδόν κτίσματος που πληροί τις στεγαστικές του ανάγκες και βρίσκονται σε δημοτικό ή κοινοτικό διαμέρισμα με πληθυσμό άνω των τριών χιλιάδων (3.000) κατοίκων. Για την έννοια του οικοπέδου έχουν εφαρμογή οι σχετικές πολεοδομικές διατάξεις. Οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται και όταν ο αγοραστής είναι κύριος εξ αδιαιρέτου ποσοστού ή ψιλός κύριος ή επικαρπωτής κατοικίας ή οικοπέδου και αγοράζει το υπόλοιπο ποσοστό ή το εμπράγματο δικαίωμα της ψιλής κυριότητας ή της επικαρπίας, ώστε να γίνει κύριος ολόκληρου του ακινήτου, καθώς και στην περίπτωση αγοράς μη οικοδομήσιμου οικοπέδου, το οποίο με προσκύρωση ή αγορά τμήματος ομόρου οικοπέδου καθίσταται οικοδομήσιμο. Η ανωτέρω απαλλαγή παρέχεται και κατά την αγορά κατά πλήρη κυριότητα ολόκληρου του ακινήτου και από τους δύο συζύγους. Με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στο πρώτο εδάφιο, η απαλλαγή του εγγάμου παρέχεται και⁵³:
 - a) στο χήρο ή διαζευγμένο που έχει την επιμέλεια των ανηλικών τέκνων της οικογένειας,
 - b) στην άγαμη μητέρα ανηλικών τέκνων ή στον εξ αναγνωρίσεως πατέρα, εφόσον του έχει ανατεθεί η επιμέλεια των τέκνων,
 - c) στον άγαμο ενήλικο, ο οποίος παρουσιάζει αναπηρία τουλάχιστον 67% από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία ή σε έγγαμο που έχει προστατευόμενα τέκνα, ανεξάρτητα από την ηλικία τους, που παρουσιάζουν την ίδια αναπηρία, και
 - d) στον επιζώντα σύζυγο και τα ανήλικα τέκνα του αποβιώσαντος, στο όνομα του οποίου είχε εγκριθεί δάνειο από τον Οργανισμό Εργατικής Κατοικίας για αγορά

⁵³ Με τις προϋποθέσεις που ορίζονται στο πρώτο εδάφιο την απαλλαγή του άγαμου δικαιούνται και τα ανήλικα τέκνα, τα οποία στερούνται και τους δύο γονείς τους και τελούν υπό επιτροπεία ή υπό την επιμέλεια τρίτου προσώπου, που ορίστηκε με δικαστική απόφαση είτε αγοράζουν ακίνητο εξ αδιαιρέτου είτε αγοράζουν αυτοτελώς χωριστό ακίνητο το καθένα. Την απαλλαγή του άγαμου δικαιούται και ο σύζυγος που βρίσκεται σε διάσταση και έχει καταθέσει αίτηση ή αγωγή διαζυγίου τουλάχιστον έξι (6) μήνες πριν από το χρόνο της αγοράς. Αν έχει την επιμέλεια των ανηλικών τέκνων της οικογένειας, δικαιούται απαλλαγή ως έγγαμος. Αν δεν λυθεί ο γάμος με διαζύγιο μέσα σε πέντε (5) έτη από την αγορά, αίρεται η χορηγηθείσα απαλλαγή και καταβάλλεται ο οικείος φόρος σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 5 του άρθρου αυτού.

Εάν ο αγοραστής ή ο σύζυγος ή τα ανήλικα τέκνα αυτού, που είναι κύριοι κατοικίας ή οικοπέδου ή ιδανικού μεριδίου αυτών, μεταβιβάσουν με επαχθή ή χαριστική αιτία την επικαρπία ή το δικαίωμα οίκησης ή ιδανικό μερίδιο επί της κατοικίας ή του οικοπέδου, το εμβαδόν των οποίων πληροί κατά το χρόνο της μεταβίβασης τις στεγαστικές τους ανάγκες, δεν παρέχεται απαλλαγή πριν από την παρέλευση χρονικού διαστήματος πέντε (5) ετών από τη μεταβίβαση της επικαρπίας ή της οίκησης ή του ιδανικού μεριδίου. Το ανωτέρω χρονικό διάστημα απαιτείται και όταν μεταβιβάζεται η ψιλή κυριότητα οικοπέδου ή ιδανικού μεριδίου αυτού.

- κατοικίας, που χορηγείται στους ως άνω κληρονόμους, ανεξάρτητα από το αν η αγορά γίνεται από τον έναν ή από όλους τους κληρονόμους μαζί εξ αδιαιρέτου.
2. Η απαλλαγή που προβλέπεται από την προηγούμενη παράγραφο παρέχεται:
 - a) Για αγορά κατοικίας από άγαμο μέχρι ποσού αξίας διακοσίων χιλιάδων (200.000) ευρώ, από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας διακοσίων πενήντα χιλιάδων (250.000) ευρώ ενώ, από έγγαμο ο οποίος παρουσιάζει αναπηρία τουλάχιστον 67% από διανοητική καθυστέρηση ή φυσική αναπηρία μέχρι ποσού αξίας διακοσίων εβδομήντα πέντε χιλιάδων (275.000) ευρώ. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά είκοσι πέντε χιλιάδες (25.000) ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτού και κατά τριάντα χιλιάδες (30.000) ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του.
 - b) Για αγορά οικοπέδου από άγαμο μέχρι ποσού αξίας πενήντα χιλιάδων (50.000) ευρώ, ενώ από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας εκατό χιλιάδων (100.000) ευρώ. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά δέκα χιλιάδες (10.000) ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτού και κατά δεκαπέντε χιλιάδες (15.000) ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του⁵⁴.
 3. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται σε συμβάσεις αγοράς ακινήτων, εφόσον ο αγοραστής κατοικεί μόνιμα στην Ελλάδα και εντάσσεται στις ακόλουθες κατηγορίες δικαιούχων:
 - a) Έλληνες,
 - b) ομογενείς από Αλβανία, Τουρκία και χώρες της πρώην Σοβιετικής Ένωσης,
 - c) πολίτες των κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης,
 - d) αναγνωρισμένοι πρόσφυγες, σύμφωνα με τις διατάξεις του π.δ. 96/2008 (ΦΕΚ 152 Α'), και
 - e) πολίτες τρίτων χωρών που απολαμβάνουν του καθεστώτος του επί μακρόν διαμένοντος στην Ελλάδα, σύμφωνα με τις διατάξεις του π.δ. 150/2006 (ΦΕΚ 160 Α').
 4. Το αγοραζόμενο οικόπεδο ή το οικόπεδο, στο οποίο έχει ανεγερθεί η αγοραζόμενη κατοικία, πρέπει να είναι οικοδομήσιμο κατά το χρόνο της αγοράς. Η συνδρομή αυτής της προϋπόθεσης βεβαιώνεται από τις αρμόδιες Δημόσιες Υπηρεσίες ή από αντίστοιχη δήλωση μηχανικού κατά τις διατάξεις του ν. 651/1977 και του ν. 1337/ 1983 πάνω στο τοπογραφικό διάγραμμα του μεταβιβαζόμενου ακινήτου».
 5. Στο τέλος της παραγράφου 6 του άρθρου 1 του ν. 1078/1980 προστίθεται η φράση «καθώς και μεταξύ συζύγων».
 6. Οι παράγραφοι 10 και 14 του άρθρου 1 του ν. 1078/1980 καταργούνται και οι παράγραφοι 11, 12, 13 και 15 του ίδιου άρθρου αναριθμούνται σε 10, 11, 12 και 13 αντίστοιχα.
 7. Στο άρθρο 1 του ν. 1078/1980 προστίθεται νέα παράγραφος 14 ως εξής: «14. Τα πρόσωπα που έχουν συνάψει σύμφωνο συμβίωσης σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 3719/2008 (ΦΕΚ 241 Α') θεωρούνται σύζυγοι για την εφαρμογή του παρόντος, εφόσον το σύμφωνο έχει καταρτισθεί τουλάχιστον δύο (2) έτη πριν από την αγορά».

⁵⁴Σε περίπτωση αγοράς κατοικίας, στο ποσό της απαλλαγής περιλαμβάνεται και η αξία μίας θέσης στάθμευσης αυτοκινήτου και ενός αποθηκευτικού χώρου, για επιφάνεια εκάστου έως είκοσι (20) τ.μ., εφόσον βρίσκονται στο ίδιο ακίνητο και αποκτώνται ταυτόχρονα με το ίδιο συμβόλαιο αγοράς.

4.7 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ «ΑΡΘΡΟ 29»

Στο Άρθρο 29, «Απαλλαγές από το φόρο» φαίνονται οι παρακάτω περιπτώσεις σχετικά με τις Απαλλαγές από το φόρο των φορολογουμένων (Άρθρο 29. Απαλλαγές από το φόρο, 2010)⁵⁵:

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

- a) Τα γήπεδα εκτός σχεδίου πόλης ή οικισμού που ανήκουν σε φυσικά πρόσωπα.
- b) Τα δάση και οι δασικές εκτάσεις.
- c) Τα ακίνητα που ανήκουν σε ξένα κράτη και τα οποία χρησιμοποιούνται για την εγκατάσταση των πρεσβειών και προξενείων αυτών, καθώς και σε ξένους πρεσβευτές και λοιπούς διπλωματικούς αντιπροσώπους και πράκτορες, με τον όρο της αμοιβαιότητας. Τα ακίνητα που ανήκουν σε προξένους και προξενικούς πράκτορες, καθώς και στο κατώτερο προσωπικό των ξένων πρεσβειών και προξενείων, με τον όρο της αμοιβαιότητας και εφόσον τα πρόσωπα αυτά έχουν την ιθαγένεια του κράτους που αντιπροσωπεύουν και δεν ασκούν εμπόριο ή βιομηχανία ή δεν είναι διευθυντές επιχειρήσεων στην Ελλάδα, με την επιφύλαξη των όρων των διεθνών συμβάσεων.
- d) Τα ακίνητα που έχουν δεσμευθεί από την αρχαιολογική υπηρεσία του Υπουργείου Πολιτισμού και Τουρισμού, λόγω αρχαιολογικής έρευνας.
- e) Τα κτίσματα για τα οποία έχει εκδοθεί άδεια ή πρωτόκολλο κατεδάφισης.
- f) Τα επιταγμένα από το στρατό ακίνητα, σύμφωνα με τις διατάξεις του ν. 4442/1929 (ΦΕΚ 339 Α΄).
- g) Τα ακίνητα του Ελληνικού Δημόσιου, στο οποίο περιλαμβάνονται και οι αποκεντρωμένες δημόσιες υπηρεσίες που λειτουργούν ως ειδικά ταμεία, καθώς και ακίνητα που ανήκουν στον Ελληνικό Οργανισμό Τουρισμού (ΕΟΤ).
- h) Τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα των Ο.Τ.Α, καθώς και τα κοινής χρήσεως πράγματα που ανήκουν σε δήμο ή κοινότητα.
- i) Τα ακίνητα που παραχωρούνται κατά χρήση χωρίς αντάλλαγμα στο Ελληνικό Δημόσιο ή σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, εφόσον προορίζονται για την εξυπηρέτηση αναγκών κάθε αναγνωρισμένης βαθμίδας δημόσιας εκπαίδευσης, δημόσιων ή δημοτικών νοσοκομειακών συγκροτημάτων προς όφελος της δημόσιας υγείας, δημόσιων ή δημοτικών μονάδων κοινωνικής φροντίδας, δημόσιων ή δημοτικών παιδικών σταθμών ή βρεφοκομείων ή ορφανοτροφείων, δημόσιων ή δημοτικών γηροκομείων, Κ.Α.Π.Η., καθώς και αθλητικών εγκαταστάσεων, οι υπηρεσίες των οποίων διατίθενται δωρεάν.
- j) Οι λωρίδες γης, στις οποίες βρίσκονται σιδηροτροχιές που κινούνται μέσα μαζικής μεταφοράς και λειτουργούν χάριν κοινής ωφελείας, καθώς και τα εδαφοτεμάχια έδρασης πύργων και γραμμών μεταφοράς ηλεκτρικής ενέργειας.
- k) Τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούνται από τα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου, τα κάθε είδους ταμεία ή οργανισμούς κοινωνικής ασφάλισης, τις συνδικαλιστικές οργανώσεις, την Αρχαιολογική Εταιρεία και την Τράπεζα της Ελλάδος.

⁵⁵ Σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 13 του ν. 4223/2013 ορίζεται ότι από την έναρξη ισχύος του, ήτοι 31-12-2013, το άρθρο 29 καταργείται. Σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του ν. 4223/2013 ορίζεται ότι οι καταργούμενες διατάξεις του άρθρου 29 εφαρμόζονται και μετά την 1^η Ιανουαρίου 2014 σε υποθέσεις φόρου ακίνητης περιουσίας, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι την κατάργησή τους και στις υποθέσεις του Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, όπου ρητά ορίζεται στις διατάξεις του Κεφαλαίου Α΄ του ν. 4223/2013.

- l) Τα ακίνητα που ιδιοχρησιμοποιούνται από τα Μουσεία, όπως ορίζονται με τις διατάξεις του ν. 3028/2002 (ΦΕΚ 153 Α'), το Ευρωπαϊκό Πολιτιστικό Κέντρο Δελφών, τις Ξένες Αρχαιολογικές Σχολές και την Αμερικανική Γεωργική Σχολή.
 - m) Τα ακίνητα που χρησιμοποιούνται για να επιτελούν το λατρευτικό, εκπαιδευτικό⁵⁶, θρησκευτικό και κοινωφελές έργο οι κατά την παράγραφο 2 του άρθρου 13 του Συντάγματος γνωστές θρησκείες και δόγματα, το Ιερό Κοινό του Πανάγιου Τάφου, η Ιερά Μονή του Όρους Σινά, το Άγιο Όρος, το Πατριαρχείο Κωνσταντινουπόλεως, το Πατριαρχείο Αλεξανδρείας, το Πατριαρχείο Ιεροσολύμων και η Ορθόδοξη Εκκλησία της Αλβανίας.
 - n) Τα ιδιοχρησιμοποιούμενα ακίνητα των νομικών προσώπων που υπάγονται στις διατάξεις του ν. 3647/2008 (ΦΕΚ 37 Α').
 - o) Οι ιδιωτικοί ναοί γνωστών θρησκειών και δογμάτων που έχουν τεθεί σε κοινή λατρεία.
 - p) Τα δικαιώματα μεταλλειοκτησίας και η εξόρυξη ορυκτών ή λίθων.
 - q) Τα κτίσματα που ανεγείρονται για τρία (3) έτη από την έκδοση της αρχικής οικοδομικής άδειας, εκτός αν στο διάστημα αυτό έχουν εκμισθωθεί ή με οποιονδήποτε άλλο τρόπο χρησιμοποιηθεί.
 - r) Τα διατηρητέα κτίσματα για όσο χρόνο διαρκεί η ανακατασκευή τους ή η επισκευή τμημάτων τους ή η επισκευή καταστραφέντων αρχιτεκτονικών μελών τους. Η απαλλαγή αυτή χορηγείται και για το γήπεδό τους και δεν μπορεί να υπερβαίνει τα πέντε (5) έτη από την ημερομηνία χορήγησης της οικείας άδειας. Η απαλλαγή αίρεται αναδρομικά αν δεν πραγματοποιηθούν οι προβλεπόμενες από την άδεια εργασίες ανακατασκευής ή επισκευής.
 - s) Το δικαίωμα υψούν οικοπέδου επί του οποίου υπάρχουν κτίσματα κατοικιών ή επαγγελματικών στεγών, εφόσον βρίσκονται σε πυκνοδομημένες περιοχές όπου ο συντελεστής αξιοποίησης οικοπέδου είναι ανώτερος του 2,5. Οι απαλλαγές των περιπτώσεων ιζ', ιη' και ιθ' ισχύουν από το έτος 2011 και επόμενα.
2. Κάθε άλλη διάταξη, γενική ή ειδική, που αφορά απαλλαγές από φόρους ή τέλη, πλην των ανωτέρω, δεν εφαρμόζεται για το φόρο ακίνητης περιουσίας.

4.8 ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΟΥ ΕΝΙΑΙΟΥ ΤΕΛΟΥΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ «ΑΡΘΡΟ 56»

Στο Άρθρο 56, «Κατάργηση του Ενιαίου Τέλους Ακινήτων» φαίνονται οι παρακάτω περιπτώσεις σχετικά με την Κατάργηση του Ενιαίου Τέλους Ακινήτων των φορολογουμένων (Άρθρο 56. Κατάργηση του Ενιαίου Τέλους Ακινήτων, 2010):

1. Από το έτος 2010 καταργούνται οι διατάξεις των άρθρων 5 έως και 19 του ν. 3634/2008⁵⁷, όπως αυτές έχουν τροποποιηθεί και ισχύουν.
2. Οι καταργούμενες διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου εφαρμόζονται και μετά την 1^η Ιανουαρίου 2010 σε υποθέσεις Ενιαίου Τέλους Ακινήτων, για τις οποίες η φορολογική υποχρέωση γεννήθηκε μέχρι την κατάργησή τους. Για τις υποθέσεις αυτές διατηρούνται

⁵⁶Η περίπτωση ιβ' της παραγράφου 1 του άρθρου 29, τέθηκε όπως αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 1 του άρθρου 24 του ν. 3943/2011 και ισχύει από 01-01-2011, σύμφωνα με την παράγραφο 11 του άρθρου 24 του ίδιου νόμου.

⁵⁷Νόμοι 3634/2008: ΝΟΜΟΣ ΥΠ' ΑΡΙΘ. 3634 Κατάργηση φόρου κληρονομιάς και γονικών παροχών – Απαλλαγή πρώτης κατοικίας – Ενιαίο τέλος ακινήτων ΕΤΑΚ – Αντιμετώπιση λαθρεμπορίου καυσίμων και άλλες διατάξεις.

σε ισχύ οι διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 7, του δεύτερου εδαφίου του άρθρου 10 και των παραγράφων 4 και 5 του άρθρου 12 του ν. 3634/2008, όπως ισχύει.

3. Οποιαδήποτε μεταβολή της περιουσιακής κατάστασης υπόχρεων φυσικών προσώπων που αφορά τα έτη 2005 έως και 2009 πραγματοποιείται με υποβολή δήλωσης στοιχείων ακινήτων έτους 2009⁵⁸.

4.9 ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΦΠΑ «ΑΡΘΡΟ 62»

Στο Άρθρο 62, «Τροποποίηση διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ» φαίνονται οι παρακάτω περιπτώσεις σχετικά με την Τροποποίηση διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ των φορολογουμένων (Άρθρο 62. Τροποποίηση διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ, 2010):

1. Στην παράγραφο 6 του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ, όπως ισχύει, προστίθεται δεύτερο εδάφιο ως εξής: «Το 0,5 της μονάδας στρογγυλοποιείται στην ανώτερη ακέραια μονάδα.» Η παρούσα διάταξη ισχύει από 15.3.2010.
2. Η περίπτωση δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 αντικαθίσταται ως εξής: «δ) η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που ενεργούνται από οργανισμούς δημοσίου δικαίου. Με τις υπηρεσίες αυτές εξομοιώνονται και οι υπηρεσίες που παρέχονται στις εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών. Η εν λόγω απαλλαγή ισχύει και για λοιπούς οργανισμούς, με την προϋπόθεση ότι οι εν λόγω οργανισμοί:
 - a) δεν έχουν ως σκοπό τη συστηματική επιδίωξη του κέρδους, τα ενδεχόμενα δε κέρδη τους δεν πρέπει σε καμία περίπτωση να διανέμονται αλλά να διατίθενται για τη διατήρηση ή τη βελτίωση των παρεχόμενων υπηρεσιών,
 - b) η διοίκηση και διαχείριση των εν λόγω οργανισμών πρέπει να ασκείται από πρόσωπα που δεν έχουν, είτε αυτά τα ίδια είτε μέσω τρίτων προσώπων, άμεσο ή έμμεσο συμφέρον από τα αποτελέσματα της εκμετάλλευσης των σχετικών δραστηριοτήτων,
 - c) οι απαλλαγές δεν πρέπει να δημιουργούν κίνδυνο στρέβλωσης των όρων του ανταγωνισμού».
3. Η περίπτωση ε' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 αντικαθίσταται ως εξής: «ε) οι παροχές ιατρικής περίθαλψης, οι οποίες πραγματοποιούνται στο πλαίσιο της άσκησης ιατρικών επαγγελμάτων, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών από ψυχολόγους, μαίες, νοσοκόμους, φυσικοθεραπευτές, λογοθεραπευτές και εργοθεραπευτές».
4. Η περίπτωση ια' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 καταργείται.
5. Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ αντικαθίσταται ως εξής: «1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται εφόσον:
 - a) καταβλήθηκε στο Δημόσιο εξαρχής αχρεώστητα ή
 - b) το αχρεώστητο προκύπτει από επιγενόμενο λόγο στις κάτωθι περιπτώσεις:
 - a) είναι αδύνατο να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση, η έκπτωση αυτή δεν κατέστη δυνατή ή

⁵⁸Η παράγραφος 3 του άρθρου 56, τέθηκε όπως προστέθηκε με την παράγραφο 4 του άρθρου 24 του ν. 3943/2011 και ισχύει από 01-01-2010, σύμφωνα με την παράγραφο 11 του άρθρου 24 του ίδιου νόμου.

- b) αφορά πράξεις, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών- εισροών ή
- c) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33».
6. Η περίπτωση δ' της παραγράφου 5 του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ (κύρωση με το ν. 2859/2000), όπως ισχύει, αντικαθίσταται ως εξής:«δ) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιεί μετά την 1.1.1996, σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 11 και του άρθρου 12, καθώς και για τις αποκτήσεις που πραγματοποιεί και αποδεικνύει ότι έγιναν με σκοπό τη μεταγενέστερη παράδοση εντός άλλου κράτους - μέλους, σύμφωνα με το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 15».
7. Η περίπτωση ε' της παραγράφου 6 του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ (κύρωση με το ν. 2859/2000) αντικαθίσταται ως εξής:«ε) να υποβάλλουν τον ανακεφαλαιωτικό πίνακα που προβλέπεται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 5 και τη δήλωση που προβλέπεται στην περίπτωση γ' της ίδιας παραγράφου και να εφαρμόζουν όσα προβλέπονται στην περίπτωση β' αυτής».
8. Οι διατάξεις των παραγράφων 6 και 7 ισχύουν από 1.1.2010.
9. Στο άρθρο 39 του Κώδικα ΦΠΑ προστίθεται παράγραφος 9.α ως εξής: «9.α. Οι επιχειρήσεις της παραγράφου 1 μπορούν με δήλωσή τους να μετατάσσονται, από την έναρξη ημερολογιακού μήνα κατά τη διάρκεια του έτους, από το ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου στο κανονικό καθεστώς. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στον αρμόδιο προϊστάμενο Δ.Ο.Υ. και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την παρέλευση πενταετίας, από την επόμενη της μετάταξης διαχειριστική περίοδο. Σε κάθε περίπτωση υποχρεωτικής ή προαιρετικής μετάταξης κατά τη διάρκεια του έτους, τα ακαθάριστα έσοδα κατά την τελευταία πριν από την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων φορολογική περίοδο ή μέρος αυτής, βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα κατά την περίοδο αυτή εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, μειωμένα κατά την αξία των αγαθών που εμφανίζονται στην απογραφή που συντάσσεται υποχρεωτικά ή προαιρετικά. Σε περίπτωση μη σύνταξης απογραφής, αυτή λογίζεται ως μηδενική».
10. Η παράγραφος 10 του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), όπως ισχύει, αντικαθίσταται ως εξής: «10. Αν μία επιχείρηση μετατάσσεται υποχρεωτικά ή προαιρετικά από ένα καθεστώς σε άλλο, κατά την έναρξη διαχειριστικής περιόδου, τα αποθέματα των εμπορεύσιμων αγαθών, τα οποία υπάρχουν την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου που προηγείται του χρόνου της μετάταξης απογράφονται, υποχρεωτικά ή προαιρετικά, κατά συντελεστή φόρου που ισχύει την τελευταία ημέρα της διαχειριστικής περιόδου που προηγείται της μετάταξης και αποτιμώνται, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και:
- a) Αν η μετάταξη της επιχείρησης γίνεται από τις απαλλασσόμενες ή από το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων στο κανονικό, τα ακαθάριστα έσοδα κατά την τελευταία πριν από την αλλαγή της κατηγορίας των βιβλίων διαχειριστική περίοδο βρίσκονται με βάση τα αγορασθέντα κατά την περίοδο αυτή εμπορεύσιμα αγαθά ή παραχθέντα έτοιμα προϊόντα, μειωμένα κατά την αξία των αγαθών που εμφανίζονται στην απογραφή έναρξης της διαχειριστικής περιόδου κατά την οποία έγινε η αλλαγή της κατηγορίας βιβλίων, με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που επιβάρυνε τα αποθέματα, μόνο στην περίπτωση που η επιχείρηση μετατάσσεται από το καθεστώς των απαλλασσόμενων επιχειρήσεων.

- b) Αν η επιχείρηση μετατάσσεται από το κανονικό καθεστώς στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων ή στις απαλλασσόμενες, τα ακαθάριστα έσοδα κατά τη νέα διαχειριστική περίοδο βρίσκονται με βάση την αξία των αγορασθέντων κατά την περίοδο αυτή εμπορεύσιμων αγαθών ή παραχθέντων έτοιμων προϊόντων, η οποία προσαυξάνεται με την αξία που εμφανίζεται στην απογραφή, με υποχρέωση καταβολής του φόρου που επιβάρυνε τα αποθέματα, μόνο στην περίπτωση που μετατάσσεται στο καθεστώς των απαλλασσόμενων επιχειρήσεων. Σε περίπτωση μη σύνταξης απογραφής, αυτή λογίζεται ως μηδενική».
11. Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 11 του άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000), όπως ισχύει, αντικαθίσταται ως εξής: «Για τα απογραφόμενα αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις των προηγούμενων παραγράφων 9α, 10 και της παραγράφου αυτής, υποβάλλεται μέσα σε δύο (2) μήνες από τη μετάταξη δήλωση που περιλαμβάνει την αξία των αποθεμάτων κατά συντελεστή φόρου και το φόρο που αναλογεί».
12. α. Το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 2 του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ αντικαθίσταται ως εξής: «2. Η επιστροφή του φόρου ενεργείται από το Δημόσιο με καταβολή στον αγρότη ποσού, το οποίο προκύπτει με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή 11 %, 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.» Η παρούσα παράγραφος ισχύει για πωλήσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές αγροτικών υπηρεσιών που πραγματοποιούνται από 1.1.2009 και εφεξής.
- β. Στην παράγραφο 2 του άρθρου 41 του Κώδικα ΦΠΑ, μετά το πρώτο εδάφιο προστίθενται δύο νέα εδάφια, ως εξής: «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, η επιστροφή πραγματοποιείται με την εφαρμογή κατ' αποκοπή συντελεστή 5% στην αξία των εν λόγω πωλήσεων, όπως αυτή προκύπτει από το τηρούμενο βιβλίο εσόδων εξόδων. Για την παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική εκμετάλλευση στην εμπορική 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».
13. Η παράγραφος 6 του άρθρου 41 καταργείται και οι παράγραφοι 3, 4 και 5 του άρθρου 41 αντικαθίστανται, ως εξής: «3. Οι διατάξεις των άρθρων 30, 31, 32, 36 και 38 δεν εφαρμόζονται για τους αγρότες που υπάγονται στο καθεστώς του άρθρου αυτού.
4. Οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 δεν εφαρμόζονται στους αγρότες που:
- a) 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,
 - b) πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους, ύστερα από επεξεργασία που μπορεί να προσδώσει σε αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων,
 - c) ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα, για την οποία έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εκτός από 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.
5. Οι αγρότες της παραγράφου 4 εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς του φόρου για τις δραστηριότητες αυτές. Ειδικά για τους αγρότες της περίπτωσης γ' της

παραγράφου 4, η ένταξη στο κανονικό καθεστώς ισχύει από την ημερομηνία κατά την οποία θα εφαρμοστεί η τήρηση βιβλίου εσόδων εξόδων στους εμπόρους που πραγματοποιούν τις ίδιες δραστηριότητες. Για την ένταξη στο κανονικό καθεστώς υποβάλλεται δήλωση έναρξης ή μεταβολής, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1 του άρθρου 36».

14. Το άρθρο 57 του Κώδικα ΦΠΑ αντικαθίσταται ως εξής: «Άρθρο 57:

1. Η κοινοποίηση των πράξεων που προβλέπουν οι διατάξεις των άρθρων 49 και 50 του παρόντος δεν μπορεί να γίνει ύστερα από πάροδο πενταετίας από το τέλος του έτους μέσα στο οποίο λήγει η προθεσμία για την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής ή η προθεσμία για την υποβολή αίτησης επιστροφής από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41. Μετά την πάροδο της πενταετίας παραγράφεται το δικαίωμα του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου.

2. Κατ' εξαίρεση από τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου μπορεί να κοινοποιηθεί πράξη και μετά την πάροδο πενταετίας, όχι όμως και μετά την πάροδο δεκαετίας εφόσον:

- a) δεν υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής,
- b) η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε πράξη ή παράλειψη από πρόθεση του υπόχρεου στο φόρο με σύμπραξη του αρμόδιου φορολογικού οργάνου,
- c) αφορά συμπληρωματική πράξη που προβλέπει η διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 49.

3. Σε περίπτωση υποβολής εκπροθέσμως της εκκαθαριστικής δήλωσης ή της κατά τα παραπάνω έκτακτης δήλωσης, το δικαίωμα του Δημοσίου για την κοινοποίηση των πράξεων των άρθρων 49 και 50 παρατείνεται ή αναβιώνει αναλόγως, ώστε ο υπολειπόμενος χρόνος για την παραγραφή του δικαιώματος του Δημοσίου προς επιβολή φόρου να μην είναι μικρότερος των τριών (3) ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση.

4. Χρέη προς το Δημόσιο, βεβαιωθέντα ή βεβαιούμενα με οποιονδήποτε τρόπο, κατ' εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, παραγράφονται μετά δεκαετία από τη λήξη του οικονομικού έτους εντός του οποίου κατέστησαν ληξιπρόθεσμα.

5. Η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή του φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης που αφορά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας γεννήθηκε το δικαίωμα έκπτωσης αυτού ή μετά (3) τρία έτη από την ημερομηνία εμπρόθεσμης υποβολής της έκτακτης δήλωσης στις περιπτώσεις που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής. Σε περίπτωση μη υποβολής ή υποβολής των ανωτέρω δηλώσεων εκπροθέσμως, η κατά του Δημοσίου απαίτηση προς επιστροφή φόρου παραγράφεται μετά τρία (3) έτη από την ημερομηνία που οι δηλώσεις αυτές όφειλαν να είχαν υποβληθεί εμπροθέσμως. Η αξίωση κατά του Δημοσίου προς επιστροφή φόρου αναβιώνει από της κοινοποίησής πράξεως προσδιορισμού του φόρου, για ίσο χρόνο, εφόσον έχει υποβληθεί αίτημα προς επιστροφή πριν το χρόνο παραγραφής της αξίωσης και συμπληρώθηκε ο χρόνος παραγραφής, χωρίς να ικανοποιηθεί ή να απορριφθεί αιτιολογημένα το αίτημα από υπαιτιότητα του Δημοσίου.

Ως προς τα λοιπά θέματα εφαρμόζονται οι διατάξεις περί δημοσίου λογιστικού όπως εκάστοτε ισχύουν.

Η μη ικανοποίηση του αιτήματος επιστροφής ή η μη αιτιολογημένη απόρριψη αυτού εγγράφως πριν τη συμπλήρωση του χρόνου παραγραφής, αποτελεί πειθαρχικό αδίκημα που τιμωρείται σύμφωνα με τις διατάξεις του Υπαλληλικού Κώδικα.»

15. Ο τίτλος του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ αντικαθίσταται ως εξής: «Αγαθά και Υπηρεσίες που Υπάγονται σε Μειωμένο Συντελεστή (2^ο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 21)».
16. Η παράγραφος 55 του Κεφαλαίου Α' Αγαθά του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ αντικαθίσταται ως εξής: «55. Ηλεκτρική ενέργεια (Δ.Κ. 2716), το φυσικό αέριο (Δ.Κ. 2711), καθώς και θέρμανση μέσω δικτύου (τηλεθέρμανση)».
17. Καταργείται η παράγραφος 7 του Κεφαλαίου Β' Υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ, ο οποίος κυρώθηκε με το ν. 2859/2000 (ΦΕΚ 248 Α'), όπως ισχύει.
18. Οι τίτλοι των Κεφαλαίων Α', Β' και Γ' του Παραρτήματος ΙV του Κώδικα ΦΠΑ αντικαθίστανται ως εξής: «Κεφάλαιο Α': Δασικά Προϊόντα και Αγροτικές Υπηρεσίες, Κεφάλαιο Β': Προϊόντα Αλιείας και Προϊόντα Φυτικής Παράγωγης, Κεφάλαιο Γ': Προϊόντα Ζωικής Παράγωγης».
19. Ο τίτλος που προηγείται του σημείου 4 του Κεφαλαίου Β' του Παραρτήματος ΙV του Κώδικα ΦΠΑ καταργείται.

4.10 ΚΙΝΗΤΡΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΦΟΡΟΥ ΓΙΑ ΔΩΡΕΕΣ ΣΤΟ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΑΛΛΗΛΕΓΓΥΗΣ «ΆΡΘΡΟ 74»

Το Άρθρο 74 του νόμου υπ' αριθ. 3842 επιλύει θέματα για τα κίνητρα έκπτωσης φόρου για δωρεές στο Λογαριασμό Αλληλεγγύης. Ειδικότερα: Τα χρηματικά ποσά που καταβάλλονται λόγω δωρεάς, είτε απευθείας είτε μέσω πιστωτικών ιδρυμάτων στο «Λογαριασμό Αλληλεγγύης για την απόσβεση Δημοσίου Χρέους» με κωδικό αριθμό 26132462 που τηρείται στην Τράπεζα της Ελλάδος, μειώνουν το ποσό του φόρου εισοδήματος που προκύπτει με βάση τη φορολογική κλίμακα κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) αυτών για τα φυσικά πρόσωπα ή εκπίπτουν κατά ποσοστό είκοσι τοις εκατό (20%) αυτών από τα ακαθάριστα έσοδα των επιχειρήσεων (Άρθρο 74. Κίνητρα έκπτωσης φόρου για δωρεές στο Λογαριασμό Αλληλεγγύης, 2010).

4.11 ΚΑΤΑΡΓΗΣΕΙΣ /ΔΙΑΦΟΡΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟΝ ΝΟΜΟ 3842/2010

Παρακάτω αναφέρονται διάφορες καταργήσεις /διαφοροποιήσεις σύμφωνα με τον νόμο 3842/2010:

- Καταργήθηκε με την παρ.4 άρθρ.62 Ν.3842/2010 «Τροποποίηση διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ», η «παροχή υπηρεσιών από συγγραφείς, καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης, εκτός από αυτές που παρέχονται απευθείας στο κοινό» του Άρθρου 22 «Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας» του νόμου 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας».
- «Οι μισθώσεις ακινήτων, εκτός αυτών της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του νόμου 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας». αντικαταστάθηκε με το άρθρο 24 παρ. 3 του ν. 3522/2006.

- Καταργήθηκε με την παρ.3 άρθρ.61 Ν.3842/2010 «Τροποποίηση διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ», η «Παράδοση και διανομή εφημερίδων και περιοδικών από πρακτορεία, εφημεριδοπώλες και λοιπούς λιανοπωλητές, εφόσον αυτά διακινούνται μέσω πρακτορείων διανομής» του Άρθρου 22 «Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας» του νόμου 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας».
- Αντικαταστάθηκε με το ν. 3763/09 η «Ναύλωση πλοίων και η μίσθωση αεροσκαφών, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β', εφόσον προορίζονται για την περαιτέρω ενέργεια φορολογητέων πράξεων ή πράξεων απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών. Εξαιρείται η ναύλωση ή η μίσθωση σκαφών ή αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό. Η ναύλωση επαγγελματικών πλοίων αναψυχής του ν. 2743/1999 απαλλάσσεται, εφόσον αυτά προσεγγίζουν κατά την πραγματοποίηση των πλόων τους και σε λιμένες εκτός Ελλάδας» του Άρθρου 27 Ειδικές Απαλλαγές του νόμου 2859/2000.
- Αντικαταστάθηκε με το ν. 3763/09 η «Απαλλάσσονται επίσης οι εργασίες κατασκευής, μετατροπής, επισκευής και συντήρησης των μέσων αυτών, για τα οποία προβλέπεται απαλλαγή στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου αυτής, καθώς και των αντικειμένων που είναι ενσωματωμένα σε αυτά ή χρησιμοποιούνται για την εκμετάλλευσή τους. Οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης που αφορούν στα πλοία του ν. 2743/1999 εφαρμόζονται και για τα λοιπά επαγγελματικά πλοία» του Άρθρου 27 Ειδικές Απαλλαγές του νόμου 2859/2000.

4.12 ΑΛΛΑΓΕΣ ΜΕ ΤΟ Ν.4261/5-5-2014 «ΠΡΟΣΒΑΣΗ ΣΤΗ ΔΡΑΣΤΗΡΙΟΤΗΤΑ ΤΩΝ ΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΙΔΡΥΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΠΡΟΛΗΠΤΙΚΗ ΕΠΟΠΤΕΙΑ ΠΙΣΤΩΤΙΚΩΝ ΙΔΡΥΜΑΤΩΝ ΚΑΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ (ΕΝΣΩΜΑΤΩΣΗ ΤΗΣ ΟΔΗΓΙΑΣ 2013/36/ ΕΕ), ΚΑΤΑΡΓΗΣΗ ΤΟΥ Ν. 3601/2007 ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ»

Με το Ν.4261/5-5-2014⁵⁹ «Πρόσβαση στη δραστηριότητα των πιστωτικών ιδρυμάτων και προληπτική εποπτεία πιστωτικών ιδρυμάτων και επιχειρήσεων (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2013/36/ ΕΕ), κατάργηση του ν. 3601/2007 και άλλες διατάξεις», ο οποίος δημοσιεύτηκε στο ΦΕΚ Α 107/5-5-2014, δεν αλλάζει στη φορολογική νομοθεσία κάτι σχετικά με Απαλλαγές ΦΠΑ αλλά επήλθαν μεταβολές, μεταξύ άλλων, σε φορολογικές διατάξεις άμεσου ενδιαφέροντος, όπως (Ν. 4261/2014 (ΦΕΚ Α 107/5-5-2014) Πρόσβαση στη δραστηριότητα των πιστωτικών ιδρυμάτων και προληπτική εποπτεία πιστωτικών ιδρυμάτων και επιχειρήσεων επενδύσεων (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2013/36/ ΕΕ), κατάργηση του ν. 3601/2007 και άλλες διατάξεις., 2014):

- Α. Ν. 2238/1994: Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 2238/1994) που ισχύει για εισοδήματα μέχρι 31.12.2013⁶⁰:**
- Φορολογία με την κλίμακα των μισθωτών σε μικρά εισοδήματα που δεν προέρχονται από επιχειρήσεις ή ενοίκια⁶¹.

⁵⁹Νόμος υπ' αριθ. 4261, ΦΕΚ Α 107/5-5-2014 (Ημερομηνία επανακυκλοφορίας: 18.12.2014): Πρόσβαση στη δραστηριότητα των πιστωτικών ιδρυμάτων και προληπτική εποπτεία πιστωτικών ιδρυμάτων και επιχειρήσεων επενδύσεων (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2013/36/ ΕΕ), κατάργηση του ν. 3601/2007 και άλλες διατάξεις.

⁶⁰Στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος, επήλθαν δύο μεταβολές που αφορούν τον τρόπο με τον οποίο φορολογούνται τα εισοδήματα των φυσικών προσώπων για τη χρήση 2013 με τις δηλώσεις εισοδήματος που θα υποβαλλόταν μέχρι 30.6.2014.

- ii. Δεν εφαρμόζονται οι διατάξεις περί τεκμηρίων δαπανών διαβίωσης για κατοίκους εξωτερικού⁶².
- B.** Ειδικό καθεστώς καταβολής του ΦΠΑ κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής. Προσθήκη στον Κώδικα ΦΠΑ Ν.2859/2000⁶³.
- C.** Χρονικό περιθώριο αντικατάστασης ή ισχύος των αποφάσεων ΦΠΑ Τροποποίηση στον Ν. 4174/2013: «Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.)»⁶⁴.
- D.** Μεταβίβαση ακινήτου στο Δημόσιο για εξόφληση φόρου κληρονομιάς. Τροποποίηση στον Ν. 2961/2001 «Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών κ.λπ.»⁶⁵.
- E.** Επιτρέπεται η δημοσίευση του ΑΦΜ, του αντικειμένου των εργασιών, της ημερομηνίας έναρξης και λήξης εργασιών και της επαγγελματικής εγκατάστασης των επιχειρήσεων. Τροποποίηση στο Ν.3842/2010⁶⁶.

⁶¹Συγκεκριμένα, ρυθμίστηκαν οι περιπτώσεις των φορολογουμένων που κατά την χρήση 2013 είχαν μικρά εισοδήματα από περιστασιακή απασχόληση, όπως άνεργοι, φοιτητές κ.λπ. (συμμετοχή σε επιδοτούμενα σεμινάρια, συμπλήρωση ερωτηματολογίων, πρακτική άσκηση φοιτητών) και γενικά αμειβομένων με αποδείξεις δαπανών, ώστε να φορολογηθούν με την κλίμακα των μισθωτών - συνταξιούχων, γεγονός που συνεπάγεται την εφαρμογή του αφορολογήτου ορίου που προκύπτει μέσω της μείωσης του φόρου.

⁶²Τροποποιήθηκε, επίσης, η περίπτωση η' του άρθρου 18 προκειμένου για τη χρήση 2013, να μην εφαρμοστούν στα φυσικά πρόσωπα που έχουν τη φορολογική τους κατοικία στην αλλοδαπή τα τεκμήρια δαπανών διαβίωσης (άρθρο 16 του Κ.Φ.Ε.).

⁶³Στον κώδικα Φ.Π.Α. προστέθηκε το άρθρο 39B «Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής» με το οποίο εισάγεται νέο ειδικό καθεστώς καταβολής του Φ.Π.Α. κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής. Παρέχεται, με τις διατάξεις του άρθρου αυτού, η δυνατότητα στις επιχειρήσεις που δύναται να υπαχθούν στο καθεστώς αυτό να επιλέγουν, αντί του συστήματος των δεδουλευμένων εισπράξεων, την καταβολή του Φ.Π.Α. των πωλήσεων με την είσπραξη της αντιπαροχής. Η δυνατότητα αυτή παρέχεται για συναλλαγές που πραγματοποιούνται από 1^η Οκτωβρίου 2014 και εφεξής (Άρθρο 185 §1, 2 του Ν. 4261/2014).

⁶⁴Στον Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, τροποποιήθηκε η διάταξη σχετικά με τις υπουργικές αποφάσεις οι οποίες έχουν εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση του Κώδικα Φ.Π.Α., οι οποίες, όπως ορίζεται σχετικά, «εξακολουθούν να ισχύουν μέχρι 31.8.2014 ή μέχρι την έκδοση αποφάσεων του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων, κατά τις διατάξεις του Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας, εφόσον αυτές εκδοθούν σε προγενέστερο χρόνο». Σημειώνεται ότι, βάσει της διάταξης που αντικαταστάθηκε, οι αποφάσεις αυτές έπαυαν να ισχύουν στις 31.3.2014, ημερομηνία από την οποία ξεκινά η εφαρμογή της νέας διάταξης.

⁶⁵Με πράξη της Φορολογικής Διοίκησης επιτρέπεται η εξόφληση του συνόλου ή μέρους οφειλόμενου φόρου κληρονομιάς από οφειλέτη που βρίσκεται σε αδυναμία να τον καταβάλει με μετρητά, μετά από αίτησή του, με μεταβίβαση στο Ελληνικό Δημόσιο της πλήρους κυριότητας ολοκλήρου αξιόλογου κληρονομιαίου ή άλλου ακινήτου, το οποίο βρίσκεται εντός σχεδίου πόλης και δεν βαρύνεται με οποιοδήποτε εμπράγματο δικαίωμα, αγωγή ή άλλο βάρος. Σε καμία περίπτωση δεν αποδίδεται στον οφειλέτη η τυχόν διαφορά μεταξύ της αξίας του ακινήτου που προσφέρεται και του φόρου κληρονομιάς που οφείλεται. Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων καθορίζεται η διαδικασία εξόφλησης του φόρου και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου.

⁶⁶Θεσπίστηκε διάταξη στην παρ. 5 του άρθρου 20 του Ν. 3842/2010 σύμφωνα με την οποία «επιτρέπεται μέσω ηλεκτρονικής υπηρεσίας, συναρμοδιότητας της Γενικής Γραμματείας Πληροφοριακών Συστημάτων (Γ.Γ.Π.Σ.) και της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων (Γ.Γ.Δ.Ε.), η δημοσίευση του ΑΦΜ, του αντικειμένου των εργασιών, της ημερομηνίας έναρξης και λήξης εργασιών και της επαγγελματικής εγκατάστασης των νομικών προσώπων ή νομικών οντοτήτων, καθώς και κάθε φυσικού προσώπου με εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα. Η περαιτέρω χρήση των πληροφοριών του προηγούμενου εδαφίου γίνεται πάντοτε με την επιφύλαξη της τήρησης των διατάξεων για την προστασία του ατόμου από την επεξεργασία δεδομένων προσωπικού χαρακτήρα (ν.2472/1997, Α' 50), όπως αυτές κάθε φορά ισχύουν».

5 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: Ν. 4330/2015 «ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ»

5.1 ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ

Ο νόμος υπ' αριθ. 4330, ΦΕΚ Α 59/16-6-2015 «Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις» ψηφίστηκε ως το «μίνι» φορολογικό νομοσχέδιο και περιέχει 6 άρθρα (Νόμος υπ' αριθ. 4330 <Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις>, 2015):

5.2 ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΣΗ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΚΩΔΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΕΙΣΟΔΗΜΑΤΟΣ (ΚΥΡΩΣΗ ΜΕ ΤΟ Ν. 4172/2013, Α' 167) «Άρθρο 1»

Στο Άρθρο 1, «Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (κύρωση με το Ν. 4172/2013, Α' 167)» φαίνονται οι παρακάτω περιπτώσεις σχετικά με την Τροποποίηση διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ των φορολογουμένων (Νόμος υπ' αριθ. 4330 <Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις>, 2015):

1. Η περίπτωση η' του άρθρου 33 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Κ.Φ.Ε.) αντικαθίσταται ως εξής: «η) Προκειμένου για αντικειμενικές δαπάνες και υπηρεσίες του άρθρου 31 φυσικού προσώπου που έχει τη φορολογική κατοικία του στην αλλοδαπή⁶⁷».
2. Στο τέλος της περίπτωσης α' της παρ. 1 του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε. προστίθεται η φράση: «έχει εισόδημα μόνο από κεφάλαιο ή/και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου και το τεκμαρτό του εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των εννιά χιλιάδων πεντακοσίων (9.500) ευρώ ή».
3. Η περίπτωση ε' της παρ. 1 του άρθρου 34 του Κ.Φ.Ε. καταργείται.
4. Στο άρθρο 72 του Ν. 4172/2013 προστίθεται νέα παράγραφος 35 ως εξής: «35. Όταν το πραγματικό εισόδημα των φορολογουμένων κατά το φορολογικό έτος 2014 δεν υπερβαίνει το ποσό των 6.000 ευρώ και το τεκμαρτό τους εισόδημα δεν υπερβαίνει το ποσό των 9.500 ευρώ και εφόσον δεν ασκείται επιχειρηματική δραστηριότητα για την οποία απαιτείται η υποβολή δήλωση έναρξης εργασιών ή ατομική αγροτική δραστηριότητα, το εισόδημα αυτό, εξαιρουμένου του εισοδήματος από κεφάλαιο και από υπεραξία μεταβίβασης κεφαλαίου, και η προστιθέμενη διαφορά τεκμηρίων, φορολογούνται με την κλίμακα των μισθωτών – συνταξιούχων της παρ. 1 του άρθρου 15⁶⁸».
5. Στο τέλος της παρ. 2 του άρθρου 39 του Ν. 4172/2013 προστίθεται νέο εδάφιο ως εξής: «Ειδικά για τους ασκούντες ατομική αγροτική επιχειρηματική δραστηριότητα δεν υπολογίζεται τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση ή δωρεάν παραχώρηση προς

⁶⁷Προκειμένου για δαπάνες απόκτησης περιουσιακών στοιχείων του άρθρου 32 φυσικού προσώπου που έχει τη φορολογική κατοικία του στην αλλοδαπή εφόσον δεν αποκτά εισόδημα στην Ελλάδα.

⁶⁸Εάν το πραγματικό εισόδημα της προηγούμενης παραγράφου υπερβαίνει το ποσό των 6.000 ευρώ, το υπερβάλλον ποσό φορολογείται με την κλίμακα της επιχειρηματικής δραστηριότητας. Οι διατάξεις του παρόντος άρθρου εφαρμόζονται και για τους φορολογούμενους που διέκοψαν την επιχειρηματική τους δραστηριότητα, για το εισόδημα που απέκτησαν μετά τη διακοπή της.

ανιόντες, κατιόντες και συζύγους, αγροτικών εκτάσεων στις οποίες περιλαμβάνονται λιβάδια, καλλιεργήσιμες γαίες, βοσκήσιμες γαίες, και κάθε είδους κατασκευές ή εγκαταστάσεις που χρησιμοποιούνται για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής».

6. Οι διατάξεις της παραγράφων 1, 2 και 5 του παρόντος άρθρου έχουν εφαρμογή για το φορολογικό έτος 2014 και εξής.

5.3 ΥΠΟΧΡΕΟΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΑΠΟΔΟΣΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΚΑΤΑΣΚΕΥΗ ΑΓΩΓΩΝ ΦΥΣΙΚΟΥ ΑΕΡΙΟΥ «ΆΡΘΡΟ 2»

Στο Άρθρο 2, «Υπόχρεος για την απόδοση του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας για την κατασκευή αγωγών φυσικού αερίου» φαίνεται η παρακάτω περίπτωση σχετικά με τηναπόδοση του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας για την κατασκευή αγωγών φυσικού αερίου των φορολογουμένων(Νόμος υπ' αριθ. 4330 <Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις>, 2015):

Στο άρθρο 35 παρ. 1 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α., Ν. 2859/2000) προστίθεται νέα περίπτωση κ' ως εξής: «κ) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας, υποκείμενος στο φόρο με δραστηριότητα μεταφοράς φυσικού αερίου μέσω αγωγών για τα αγαθά και τις υπηρεσίες, που αποκλειστικά χρησιμοποιεί για την κατασκευή των αγωγών αυτών».

5.4 ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΧΡΗΜΑΤΙΚΩΝ ΔΩΡΕΩΝ ΑΠΟ ΤΟ ΦΟΡΟ «ΆΡΘΡΟ 3»

Στο Άρθρο 3, «Απαλλαγή χρηματικών δωρεών από το φόρο» φαίνεται η παρακάτω περίπτωση σχετικά με τηνΑπαλλαγή χρηματικών δωρεών από το φόρο των φορολογουμένων(Νόμος υπ' αριθ. 4330 <Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις>, 2015):

Στην ενότητα Γ' του άρθρου 43 του Κώδικα διατάξεων φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του Ν. 2961/2001 (Α' 266), όπως ισχύει, προστίθεται περίπτωση στ' ως ακολούθως: «στ) χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από την 1η Ιανουαρίου 2015 έως τις 31 Δεκεμβρίου 2015 σε σύζυγο, τέκνα, γονείς και αδέρφια των προσώπων που απεβίωσαν ή αγνοούνται λόγω του ναυαγίου του πλοίου NormanAtlantic, που έλαβε χώρα το Δεκέμβριο του 2014».

5.5 ΕΠΑΝΑΠΡΟΣΔΙΟΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΚΑΘΑΡΩΝ ΚΕΡΔΩΝ ΓΙΑ ΤΑ ΠΡΑΤΗΡΙΑ ΚΑΠΝΟΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ «ΆΡΘΡΟ 4»

Στο Άρθρο 4, «Επαναπροσδιορισμός των καθαρών κερδών για τα πρατήρια καπνοβιομηχανικών προϊόντων» φαίνεται η παρακάτω περίπτωση σχετικά με τονΕπαναπροσδιορισμό των καθαρών κερδών για τα πρατήρια καπνοβιομηχανικών προϊόντων των φορολογουμένων(Νόμος υπ' αριθ. 4330 <Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις>, 2015):

Για τον προσδιορισμό των καθαρών κερδών χρήσης 2004 των επιχειρήσεων που επανεντάχθηκαν στη Β' κατηγορία βιβλίων του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.δ. 186/1992, Α' 84) με τη διάταξη του άρθρου 32 παρ. 4 του Ν. 3229/2004 (Α' 38) η απογραφή

της χρήσης αυτής υπολογίζεται σύμφωνα με τη διάταξη της παρ. 1 περίπτωση γ' του άρθρου 31 του Ν. 2238/1994 (Α' 151) και γίνεται επαναπροσδιορισμός των καθαρών κερδών και νέα εκκαθάριση του φόρου εισοδήματος από την αρμόδια Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία.

5.6 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΡΙΤΩΝ ΓΙΑ ΤΟΝ ΕΝΙΑΙΟ ΦΟΡΟ ΙΔΙΟΚΤΗΣΙΑΣ ΑΚΙΝΗΤΩΝ «ΆΡΘΡΟ 5»

Στο Άρθρο 5, «Υποχρεώσεις τρίτων για τον Ενιαίο Φόρο Ιδιοκτησίας Ακινήτων» φαίνονται οι παρακάτω περιπτώσεις σχετικά με τον Επαναπροσδιορισμό των καθαρών κερδών για τα πρατήρια καπνοβιομηχανικών προϊόντων των φορολογουμένων (Νόμος υπ' αριθ. 4330 <Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις>, 2015):

1. Η παρ. 1 του άρθρου 54Α του Ν. 4174/2013 αντικαθίσταται ως ακολούθως: «1. Απαγορεύεται κάθε υποσχετική ή εκποιητική δικαιοπραξία με την οποία συστήνεται, μεταβάλλονται, αλλοιώνονται ή μεταβιβάζονται, από οποιαδήποτε αιτία δικαιώματα επί ακινήτου ή παρέχεται δικαίωμα προσημείωσης ή υποθήκης σε αυτό, αν δεν μνημονεύεται και δεν επισυνάπτεται από το συμβολαιογράφο στο συμβόλαιο που συντάσσει, πιστοποιητικό της Φορολογικής Διοίκησης, με το οποίο πιστοποιείται ότι το ίδιο ακίνητο περιλαμβάνεται στη δήλωση Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, καθώς και ότι ο φορολογούμενος έχει καταβάλει, ή νόμιμα απαλλαγεί από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το συγκεκριμένο ακίνητο και έχει καταβάλει τις ληξιπρόθεσμες δόσεις, έχει ρυθμίσει ή έχει νόμιμα απαλλαγεί από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα υπόλοιπα ακίνητα, για τα οποία είναι υπόχρεος για τα πέντε (5) προηγούμενα έτη. Τα παραπάνω ισχύουν και για τη σύνταξη περίληψης κατακυρωτικής έκθεσης επί εκούσιου πλειστηριασμού. Στην περίπτωση αυτή το πιστοποιητικό προσκομίζεται μόνον από τον επισπεύδοντα τον εκούσιο πλειστηριασμό. Ειδικά κατά το έτος 2015, το πιστοποιητικό χορηγείται για τα έτη 2011, 2012, 2013 και 2014. Δεν απαιτείται η μνημόνευση, επισύναψη ή προσκόμιση του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. στη μονομερή εξάλειψη υποθήκης ή στην άρση κατάσχεσης ή στην παραχώρηση υποθήκης ή προσημείωσης για εξασφάλιση δικαιωμάτων του Ελληνικού Δημοσίου⁶⁹».
2. Οι τυχόν παραλείψεις ή σφάλματα ως προς τα στοιχεία του ακινήτου, που αναφέρονται στο πιστοποιητικό του ΕΝ.Φ.Ι.Α. που προσαρτάται και μνημονεύεται σε συμβολαιογραφικές πράξεις που συντάχθηκαν μέχρι την έναρξη ισχύος του παρόντος νόμου δεν επιφέρουν ακυρότητα των πράξεων αυτών.
3. Η παρ. 6 του άρθρου 54Α του Ν. 4174/2013 αντικαθίσταται ως ακολούθως: «6. Οι συμβολαιογράφοι, οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων, που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται στο παρόν άρθρο, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται σε ένα τοις χιλίους (1%) επί της αξίας του μεταβιβαζομένου ακινήτου ή δικαιώματος επ' αυτού, το οποίο πρόστιμο δεν μπορεί να είναι κατώτερο από 300,00 ευρώ ούτε ανώτερο από 1.000,00 ευρώ. Σε περίπτωση υποτροπής το πρόστιμο διπλασιάζεται.»

⁶⁹Σε κάθε περίπτωση θεωρείται έγκυρη η μνημόνευση, επισύναψη ή προσκόμιση του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., στο οποίο το κτίσμα αποτυπώνεται με απόκλιση της επιφάνειάς του μέχρι πέντε (5) τετραγωνικά μέτρα και το γήπεδο ή το οικόπεδο αποτυπώνονται με απόκλιση μέχρι δύο τοις εκατό (2%) της επιφάνειάς τους ή παραλείπονται ή αναγράφονται εσφαλμένα στοιχεία που δεν επηρεάζουν τη φορολογική ταυτότητα του ακινήτου και δεν συνεπάγονται την επιβολή μειωμένου φόρου.

5.7 ΈΝΑΡΞΗ ΙΣΧΥΟΣ «ΆΡΘΡΟ 6»

Με το τελευταίο και 6^ο Άρθρο του Ν. 4330/2015 (ΦΕΚ Α 59/16-6-2015) «Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις», παραγγέλλεται από τον Πρόεδρο της Δημοκρατίας και τους υπεύθυνους υπουργούς τη δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως και την εκτέλεσή του ως νόμου του Κράτους⁷⁰(Νόμος υπ' αριθ. 4330 <Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις>, 2015).

5.8 ΜΕΤΑΒΟΛΕΣ ΣΕ ΑΛΛΟΥΣ ΝΟΜΟΥΣ

Οι παρακάτω αλλαγές αφορούν τροποποιήσεις που προκύπτουν από το Ν. 4330/2015 (ΦΕΚ Α 59/16-6-2015) «Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις»(Νόμος υπ' αριθ. 4330 <Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις>, 2015):

5.8.1 Κώδικας Φορολογικής Διαδικασίας (Κ.Φ.Δ.). Έλεγχος, προσαυξήσεις, πρόστιμα (Ν. 4174/2013)

Οι αλλαγές που απήλθαν στο Άρθρο 54Α. παρ. 1 είναι οι εξής(Νόμος υπ' αριθ. 4330 <Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις>, 2015):

- Η παρ. 1 του άρθρου 54Α τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 5 του ν. 4330/2015 (ΦΕΚ Α 59/16-6-2015). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 16-6-2015.
- Η παράγραφος που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής: «1. Είναι αυτοδικαίως άκυρη κάθε υποσχητική ή εκποιητική δικαιοπραξία με την οποία συστήνονται, μεταβάλλονται, αλλοιώνονται ή μεταβιβάζονται, από οποιαδήποτε αιτία δικαιώματα επί ακινήτου ή παρέχεται δικαίωμα προσημείωσης ή υποθήκης σε αυτό, αν δεν μνημονεύεται και δεν επισυνάπτεται από το συμβολαιογράφο στο συμβόλαιο που συντάσσει, πιστοποιητικό της Φορολογικής Διοίκησης, με το οποίο πιστοποιείται ότι το ίδιο ακίνητο, με τα ίδια στοιχεία, περιλαμβάνεται στη δήλωση Ενιαίου Φόρου Ιδιοκτησίας Ακινήτων, καθώς και ότι ο φορολογούμενος έχει καταβάλει, ή νόμιμα απαλλαγεί από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για το συγκεκριμένο ακίνητο και έχει καταβάλει τις ληξιπρόθεσμες δόσεις, έχει ρυθμίσει ή έχει νόμιμα απαλλαγεί από τον ΕΝ.Φ.Ι.Α. για τα υπόλοιπα ακίνητα, για τα οποία είναι υπόχρεος για τα πέντε (5) προηγούμενα έτη. Αυτοδικαίως άκυρος είναι ο συμβολαιογραφικός τίτλος και για τη σύνταξη κατακυρωτικής έκθεσης επί εκούσιου πλειστηριασμού.
- Δεν απαιτείται η μνημόνευση, επισύναψη ή προσκόμιση του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α. στη μονομερή εξάλειψη υποθήκης ή στην άρση κατάσχεσης. Σε κάθε περίπτωση θεωρείται έγκυρη η μνημόνευση, επισύναψη ή προσκόμιση του πιστοποιητικού ΕΝ.Φ.Ι.Α., στο οποίο το κτίσμα αποτυπώνεται με απόκλιση της επιφάνειάς του μέχρι

⁷⁰Αθήνα, 16 Ιουνίου 2015.

πέντε (5) τετραγωνικά μέτρα και το γήπεδο ή το οικόπεδο αποτυπώνονται με απόκλιση μέχρι δύο τοις εκατό (2%) της επιφάνειάς τους⁷¹.

Οι αλλαγές που απήλθαν στο Άρθρο 54Α. παρ. 6 είναι οι εξής:

- Η παρ. 6 του άρθρου 54Α τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 3 του άρθρου 5 του ν. 4330/2015 (ΦΕΚ Α 59/16-6-2015). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 16-6-2015.
- Η παράγραφος που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής: Οι συμβολαιογράφοι, οι φύλακες μεταγραφών και οι προϊστάμενοι των κτηματολογικών γραφείων που παραβαίνουν τις υποχρεώσεις που προβλέπονται στο παρόν άρθρο, υπόκεινται σε πρόστιμο που ορίζεται σε πέντε χιλιάδες (5.000) ευρώ, για κάθε παράβαση. Το πρόστιμο αυτό επιβάλλεται με πράξη της Φορολογικής Διοίκησης.

5.8.2 Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013) που ισχύει για εισοδήματα από 1.1.2014

Οι αλλαγές που απήλθαν στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013) που ισχύει για εισοδήματα από 1.1.2014 στο Άρθρο 33. παρ. 1 είναι οι εξής (Νόμος υπ' αριθ. 4330 <Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις>, 2015):

- Η περ. η' του άρθρου 33 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ. 1 του άρθρου 1 του ν. 4330/2015 (ΦΕΚ Α 59/16-6-2015). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 6 του ίδιου άρθρου και νόμου, για το φορολογικό έτος 2014 και εξής. Η περίπτωση που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής: Προκειμένου για φυσικό πρόσωπο που έχει τη φορολογική κατοικία του στην αλλοδαπή, εφόσον δεν αποκτά εισόδημα στην Ελλάδα.

Οι αλλαγές που απήλθαν στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013) που ισχύει για εισοδήματα από 1.1.2014 στο Άρθρο 34. παρ. 1 είναι οι εξής:

- Η φράση στο τέλος της περ. α' της παρ. 1 του άρθρου 34 προστέθηκε με την παρ. 2 του άρθρου 1 του ν. 4330/2015 (ΦΕΚ Α 59/16-6-2015). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 6 του ίδιου άρθρου και νόμου, για το φορολογικό έτος 2014 και εξής.
- Η περ. ε' της παρ. 1 του άρθρου 34 καταργήθηκε με την παρ. 3 του άρθρου 1 του ν. 4330/2015 (ΦΕΚ Α 59/16-6-2015). Η περίπτωση αυτή είχε προστεθεί με την παρ. 3 του άρθρου 21 του ν. 4321/2015 (ΦΕΚ Α 32/21-3-2015, έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 4 του ίδιου άρθρου και νόμου, από 1.1.2014) και είχε ως εξής: Δεν εφαρμόζεται η ελάχιστη ετήσια αντικειμενική δαπάνη εφόσον ο φορολογούμενος ή τα εξαρτώμενα μέλη αποκτούν εισόδημα μόνο από τόκους και ακίνητα.

Οι αλλαγές που απήλθαν στον Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013) που ισχύει για εισοδήματα από 1.1.2014 στο Άρθρο 39. παρ. 2 είναι οι εξής:

- Το τελευταίο εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 39 προστέθηκε με την παρ. 5 του άρθρου 1 του ν. 4330/2015 (ΦΕΚ Α 59/16-6-2015). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με την παρ. 6 του ίδιου άρθρου και νόμου, για το φορολογικό έτος 2014 και εξής.

⁷¹Τα δύο τελευταία εδάφια της παρ. 1 του άρθρου 54Α προστέθηκαν με την περ. 2 της παραγράφου Γ' του άρθρου τρίτου του Ν. 4254/2014 (ΦΕΚ Α 85/7-4-2014). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο τέταρτο του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 7-4-2014.

Οι αλλαγές που απήλθαν στον Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος (Ν. 4172/2013) που ισχύει για εισοδήματα από 1.1.2014 στο Άρθρο 72. παρ. 35 είναι οι εξής:

- Η παρ. 35 του άρθρου 72 προστέθηκε με την παρ. 4 του άρθρου 1 του ν. 4330/2015 (ΦΕΚ Α 59/16-6-2015).

5.8.3 Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών Προικών και Κερδών από Τυχρά Παίγνια (Ν. 2961/2001)

Οι αλλαγές που απήλθαν στον Κώδικας Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών Προικών και Κερδών από Τυχρά Παίγνια (Ν. 2961/2001) στο Άρθρο 43. παρ. 3 είναι οι εξής⁷²(Νόμος υπ' αριθ. 4330 <Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις>, 2015):

- Η περ. στ' της ενότητας Γ' προστέθηκε με το άρθρο 3 του ν. 4330/2015 (ΦΕΚ Α 59/16-6-2015).

5.8.4 Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) (Ν. 2859/2000)

Οι αλλαγές που απήλθαν στον Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) (Ν. 2859/2000) στο Άρθρο 35 παρ. 1 είναι οι εξής(Νόμος υπ' αριθ. 4330 <Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις>, 2015):

- Η περ. κ' του άρθρου 35 προστέθηκε με το άρθρο 2 του ν. 4330/2015 (ΦΕΚ Α 59//16-6-2015). Έναρξη ισχύος, σύμφωνα με το άρθρο 6 του ίδιου νόμου, από τη δημοσίευση αυτού στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, δηλαδή από 16-6-2015.

⁷²Η περίπτωση αυτή προφανώς εκ παραδρομής αριθμήθηκε ως στ' δεδομένης της ύπαρξης της προηγούμενης περ. στ' στην ενότητα Γ' του παρόντος άρθρου.

6 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΠΑ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ»

6.1 ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΓΙΑ ΤΟΥΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΠΑ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Από τις διατάξεις του άρθρου 21 και του παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ (Ν. 2859/2000) καθορίζονται οι συντελεστές ΦΠΑ αγαθών και υπηρεσιών, οι οποίες παρατίθενται στη συνέχεια. Συνοπτικά σημειώνονται τα ακόλουθα (Σταματόπουλου & Σταματόπουλου, 2016):

1. Οι συντελεστές ΦΠΑ είναι τρεις.
2. Ο κανονικός 23%, ο μειωμένος 13% και ο υπερμειωμένος 6,5%.
3. Για τα νησιά του Αιγαίου πλην Κρήτης (Νομοί Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο), οι συντελεστές του φόρου μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%), δηλαδή ο κανονικός γίνεται 16%, ο μειωμένος 9% και ο υπερμειωμένος 5%, στην περίπτωση που πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός:
 - a) βρίσκονται σε αυτά τα νησιά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος σε αυτά τα νησιά,
 - b) 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,
 - c) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών,
 - d) εισάγονται στα νησιά αυτά.

Για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα, η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει.

4. Από τις διατάξεις δεν ορίζονται αγαθά και οι υπηρεσίες που υπάγονται στον κανονικό συντελεστή, γιατί κατά κανόνα όλα τα αγαθά και οι υπηρεσίες ανήκουν στον κανονικό με εξαίρεση για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ (βλέπε στη συνέχεια) όπου ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε δέκα τοις εκατό (13%) και για τα νησιά του Αιγαίου 9%. Στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. υπάγονται αγαθά και υπηρεσίες που δεν εντάσσονται στο παράρτημα αυτό ή για τα οποία υπάρχει οποιαδήποτε αμφιβολία ως προς την ένταξή τους στον πίνακα αυτό, συνεπεία του είδους, του προορισμού, της σύνθεσης ή για οποιονδήποτε άλλο λόγο.
5. Στον υπερμειωμένο συντελεστή δηλαδή 6,5% και για τα νησιά του Αιγαίου 5% υπάγονται:
 - a) Τα εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων.
 - b) Τα βιβλία της δασμολογικής κλάσης 4901 και οι εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις της δασμολογικής κλάσης 4902 καθώς και τα βιβλία με εικόνες για παιδιά της δασμολογικής κλάσης 4903 (όπως ισχύει με το ν. 3899/2010).

- c) Τα φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004 και τα εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002 (όπως ισχύει με το ν. 3899/2010).
 - d) Η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα (όπως ισχύει με το ν. 3899/2010).
 - e) Οι εργασίες για βιβλία της δασμολογικής κλάσης 4901 και τις εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις της δασμολογικής κλάσης 4902.
6. Σημειώνεται ότι σύμφωνα με την Έκτη Οδηγία της Ευρωπαϊκής Ένωσης (77/388/ΕΟΚ 17-5-1977 όπως ισχύει) και συγκεκριμένα με το άρθρο 12, ορίζεται ότι ο κανονικός συντελεστής δε μπορεί να είναι μικρότερος του 15%. Τα κράτη μέλη έχουν τη δυνατότητα να εφαρμόσουν ένα ή δύο μειωμένους συντελεστές που δεν είναι κατώτεροι του 5%, αλλά μόνο στα καθορισμένα από την οδηγία αγαθά και υπηρεσίες (παράρτημα Η).

Στην Ελλάδα έχει θεσπιστεί κανονικός συντελεστής στο 23% και ένας μειωμένος συντελεστής στο 13%. Ο υπερμειωμένος προκύπτει από το 50% του μειωμένου στα είδη που αυτό προβλέπεται.

Στα νησιά του Αιγαίου οι μειωμένοι συντελεστές, προκύπτουν με μείωση κατά 30% των συντελεστών που ισχύουν στη ηπειρωτική Ελλάδα, με στρογγυλοποίηση στην πλησιέστερη μονάδα (16%, 9%, 5%), κατά παρέκκλιση των κοινοτικών διατάξεων που έχει πάρει η Ελλάδα από την ΕΕ.

Οι χώρες μέλη της ΕΕ μπορούν να εντάξουν μόνο τα αγαθά και τις υπηρεσίες που ορίζονται στον πίνακα Η της Έκτης Οδηγίας στο μειωμένο συντελεστή, όπως επίσης μπορούν να μην εντάξουν κάποια αγαθά ή υπηρεσίες ή και το σύνολο αυτών, με αποτέλεσμα η χώρα αυτή να έχει μόνο έναν κανονικό συντελεστή.

Διευκρινίζεται ότι τα κράτη μέλη δεν μπορούν να εντάξουν όποιο αγαθό ή υπηρεσία θέλουν στον μειωμένο συντελεστή, πέραν από τα οριζόμενα στην Οδηγία λόγω του ενιαίου της εσωτερικής αγοράς, αλλά και για την αποφυγή αθέμιτων συνθηκών αγοράς μεταξύ των κρατών μελών. Αυτό θα γινόταν άμεσα φανερό σε όσους κατοικούν κοντά στα εσωτερικά σύνορα των κρατών μελών της ΕΕ, αλλά και σε όλους τους πολίτες στις εξ αποστάσεως παραγγελίες τους.

Τέλος, για την φορολογία στην ΕΕ ισχύει η αρχή της ομοφωνίας. Αυτό σημαίνει ότι για να αλλάξει ο συντελεστής ΦΠΑ ενός αγαθού ή μιας υπηρεσίας πρέπει να συμφωνήσει το σύνολο των κρατών μελών της ΕΕ. Πιθανές διαφορές οφείλονται στις παρεκκλίσεις που έχουν οι χώρες μέλη κατά το χρόνο ένταξής τους.

6.2 ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Ακολουθούν οι διατάξεις του άρθρου 21 και του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα ΦΠΑ⁷³ (Σταματόπουλου & Σταματόπουλου, 2016):

1. Σε είκοσι τρία τοις εκατό (23%) στη φορολογητέα αξία ορίζεται ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας. Εξαιρέση αποτελούν τα αγαθά και οι υπηρεσίες

⁷³Άρθρο 21 Κώδικα Φ.Π.Α. (Ν.2859/2000). Συντελεστές. Υπολογισμός του φόρου.

που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος όπου ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε δεκατρία τοις εκατό (13%). Στις ηλεκτρονικές υπηρεσίες της περίπτωσης ια' της παραγράφου 3 του άρθρου 14 δεν εφαρμόζεται ο συντελεστής Φ.Π.Α. που ορίζεται για τα αγαθά και τις υπηρεσίες του Παραρτήματος ΙΙΙ.

2. Οι συντελεστές, που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16 και 18 εφαρμόζονται για τον υπολογισμό του φόρου στην παράδοση αγαθών, στην παροχή υπηρεσιών και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.
3. Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17 οι συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός εφαρμόζονται για τα εισαγόμενα αγαθά.
4. Στα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρο μειώνονται κατά τριάντα τοις εκατό (30%) οι συντελεστές του φόρου εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός:
 - a) βρίσκονται σε αυτά τα νησιά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο ο οποίος είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά,
 - b) πωλούνται με προορισμό τα νησιά αυτά από υποκείμενο στο φόρο, που είναι εγκαταστημένος σε οποιοδήποτε μέρος του εσωτερικού της χώρας, προς αγοραστή υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγκαταστημένο στα νησιά αυτά,
 - c) 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,
 - d) εισάγονται στα νησιά αυτά.

Για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα και τα μεταφορικά μέσα η πιο πάνω μείωση των συντελεστών δεν ισχύει.

5. Για τις υπηρεσίες που εκτελούνται υλικά στην περιοχή αυτήν από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός είναι εγκαταστημένος στην περιοχή αυτήν, ισχύει η μείωση της προηγούμενης παραγράφου.
6. Στην πλησιέστερη ακέραιη μονάδα στρογγυλοποιούνται οι συντελεστές που προκύπτουν από την πιο πάνω μείωση. Το 0,5 της μονάδας στρογγυλοποιείται στην ανώτερη ακέραια μονάδα.
7. Παύει να ισχύει διάταξη νόμου αντίθετου περιεχομένου προς τις διατάξεις του άρθρου αυτού.
8. Η διαδικασία και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού ρυθμίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών.

6.3 ΔΙΑΦΟΡΟΠΟΙΗΣΕΙΣ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ Φ.Π.Α.

6.3.1 Το πρώτο εδάφιο του Κώδικα Φ.Π.Α.

Όπως ισχύει με το άρθρο 4 § 1 του ν. 3845/2010 τέθηκε το πρώτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000). Έναρξη ισχύος από την 1^η Ιουλίου 2010, με εξαίρεση τα αγαθά της παραγράφου 2 του ίδιου άρθρου για τα οποία οι διατάξεις της παραγράφου 1 ισχύουν από την 3^η Μαΐου 2010 (Σταματόπουλου & Σταματόπουλου, 2016):

Η προηγούμενη διάταξη, η οποία τέθηκε με το άρθρο 12 Ν.3833/2010, ΦΕΚ Α 40 (έναρξη ισχύος από 15.3.2010, με εξαίρεση τα βιομηχανοποιημένα καπνικά προϊόντα για τα

οποία η ισχύς αρχίζει από 4.3.2010) είχε ως εξής: «Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε δεκαεννέα τοις εκατό (21%) στη φορολογητέα αξία».

Πρώτα, το πρώτο εδάφιο, όπως ίσχυσε με το άρθρο 12 § 1 του ν. 3336/2005, είχε ως εξής: «Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε δεκαεννέα τοις εκατό (19%) στη φορολογητέα αξία».

Τέλος, το πρώτο εδάφιο όπως ίσχυσε σύμφωνα με την ΟΔΗΓ 2002/38/Ε.Κ. Ν.3193/2003, ΦΕΚ Α 266/20.11.2003 με έναρξη ισχύος από 1.7.2003, είχε ως εξής: «Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε δεκαοκτώ τοις εκατό (18%) στη φορολογητέα αξία» (Σταματόπουλου & Σταματόπουλου, 2016).

6.3.2 Το δεύτερο εδάφιο του Κώδικα Φ.Π.Α.

Το δεύτερο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 21 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν. 2859/2000) τέθηκε σε ισχύ με την παρ.1 του άρθρου 4 Ν.3899/2010, ΦΕΚ Α 212/17.12.2010. Έναρξη ισχύος από 1.1.2011. Το εδάφιο που αντικαταστάθηκε, και είχε τεθεί όπως ίσχυε από 1-7-2010 με το άρθρο 4 § 1 του ν. 3845/2010, είχε ως εξής: «Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε έντεκα τοις εκατό (11%)».

Πρώτα, το δεύτερο εδάφιο όπως ίσχυσε με το άρθρο 12 Ν.3833/2010, ΦΕΚ Α 40 (έναρξη ισχύος από 15.3.2010, με εξαίρεση τα βιομηχανοποιημένα καπνικά προϊόντα για τα οποία η ισχύς αρχίζει από 4.3.2010) είχε ως εξής: «Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε δέκα τοις εκατό (10%)».

Επίσης, το δεύτερο εδάφιο, όπως ίσχυσε με το άρθρο 12 § 1 του ν. 3336/2005, είχε ως εξής: «Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε εννιά τοις εκατό (9%)».

Τέλος, το δεύτερο εδάφιο όπως ίσχυσε σύμφωνα με την ΟΔΗΓ 2002/38/Ε.Κ. Ν.3193/2003, ΦΕΚ Α 266/20.11.2003 με έναρξη ισχύος από 1.7.2003, είχε ως εξής: «Κατ' εξαίρεση, για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που περιλαμβάνονται στο παράρτημα ΙΙΙ του παρόντος ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε οκτώ τοις εκατό (8%)» (Σταματόπουλου & Σταματόπουλου, 2016).

6.3.3 Το τρίτο εδάφιο του Κώδικα Φ.Π.Α.

Το τρίτο εδάφιο προστέθηκε στην παράγραφο 1 του άρθρου 21 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) με το άρθρο 4 του ν.3193/20.11.2003 (ΦΕΚ 266 Α') και ισχύει από 1.7.2003, σύμφωνα με το άρθρο 22 του ίδιου νόμου.

Με την παρ.1 άρθρ.62 Ν.3842/2010, ΦΕΚ Α 58/23.4.2010 προστέθηκε το δεύτερο εδάφιο της παρ.6. Έναρξη ισχύος από 15.3.2010.

7β. Παράρτημα ΙΙΙ Κώδικα Φ.Π.Α. Ν. 2859/2000: «Αγαθά και υπηρεσίες που υπάγονται στο μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α. 13% (δεύτερο και τρίτο εδάφιο της παραγράφου 1 του άρθρου 21)».

6.3.3.1 Αγαθά στο 13%

«Οι δασμολογικές κλάσεις του Παραρτήματος αυτού τέθηκαν όπως αυτές αναφέρονται στη Συνδυασμένη Ονοματολογία του έτους 1996 (Κανονισμός (ΕΚ)

αριθ.2448/95 της Επιτροπής της 10^{ης} Οκτωβρίου 1995, ΕΕ L 259/95)(Σταματόπουλου & Σταματόπουλου, 2016).

1. Άλογα, γαϊδούρια και μουλάρια κάθε είδους, βοοειδή, χοιροειδή, προβατοειδή και αιγοειδή, ζωντανά. Εξαιρούνται τα άλογα ιπποδρομιών (Δ.Κ. EX 0101, 0102, 0103 και 0104).
2. Πετεινοί, κόττες, πάπιες, χήνες, γάλοι, γαλοπούλες και φραγκόκοττες, ζωντανά, κατοικίδια (Δ.Κ. 0105).
3. Κουνέλια κατοικίδια, περιστέρια, ορτύκια, φασιανοί, πέρδικες, λαγοί και λοιπά ζώα και πτηνά, ζωντανά, που προορίζονται κυρίως για την ανθρώπινη διατροφή. Ζώα που εκτρέφονται για τη γουνοποιία. Μέλισσες. Ακάρεια (έντομα που χρησιμοποιούνται στις καλλιέργειες αντί εντομοκτόνων) (Δ.Κ. EX 0106).
4. Κρέατα και παραπροϊόντα σφαγίων, βρώσιμα (Δ.Κ. 0201, 0202, 0203, 0204, 0205, 0206, 0207, 0208, 0209 και 0210).
5. Ψάρια και μαλακόστρακα, μαλάκια και άλλα ασπόνδυλα υδρόβια, με εξαίρεση τα ζωντανά ψάρια για διακόσμηση (Δ.Κ. EX 0301, 0302, 0303, 0304, 0305, 0306 και 0307).
6. Γάλα και προϊόντα γαλακτοκομίας. Αυγά πτηνών σε οποιαδήποτε μορφή. Μέλι φυσικό. Προϊόντα βρώσιμα ζωικής προέλευσης, που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού (Δ.Κ. 0401, 0402, 0403, 0404, 0405, 0406, 0407, 0408, 0409 και 0410).
7. Έντερα, κύστες και στομάχια ζώων, ολόκληρα ή σε τεμάχια, άλλα από εκείνα των ψαριών. Προϊόντα ζωικής προέλευσης, που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού. Ζώα μη ζωντανά των κεφαλαίων 1 ή 3, ακατάλληλα για τη διατροφή του ανθρώπου (Δ.Κ. 0504 και 0511).
8. Βολβοί, κρεμμύδια, κόνδυλοι, ρίζες βολβοειδείς και ριζώματα γενικά, σε φυτική νάρκη, σε βλάστηση ή σε άνθηση. Φυτά φυτωρίου, άλλα φυτά και ρίζες κιχωρίου άλλες από τις ρίζες της κλάσης 1212. Άλλα φυτά ζωντανά (στα οποία περιλαμβάνονται και οι ρίζες τους), μοσχεύματα και μπόλια. Λευκό (φύτρα) μανιταριών (Δ.Κ. 0601 και 0602).
9. Άνθη και μπουμπούκια ανθέων, κομμένα, για ανθοδέσμες ή διακοσμήσεις, νωπά. Φυλλώματα, φύλλα, κλαδιά και άλλα μέρη φυτών, χωρίς άνθη ούτε μπουμπούκια ανθέων, και πρασινάδες, βρύα και λειχήνες, για ανθοδέσμες ή διακοσμήσεις, νωπά. (Δ.Κ. EX 0603 και EX 0604).
10. Λαχανικά, φυτά, ρίζες και κόνδυλοι, βρώσιμα (Δ.Κ. 0701, 0702, 0703, 0704, 0705, 0706, 0707, 0708, 0709, 0710, 0711, 0712, 0713 και 0714).
11. Καρποί και φρούτα βρώσιμα, φλούδες εσπεριδοειδών ή πεπονιών και καρπουζιών (Δ.Κ. 0801, 0802, 0803, 0804, 0805, 0806, 0807, 0808, 0809, 0810, 0811, 0812, 0813 και 0814).
12. Καφές, τσάι, ματέ και μπαχαρικά (Δ.Κ. 0901, 0902, 0903, 0904, 0905, 0906, 0907, 0908, 0909 και 0910).
13. Δημητριακά (Δ.Κ. 1001, 1002, 1003, 1004, 1005, 1006, 1007 και 1008).
14. Προϊόντα αλευροποιίας. Άμυλα κάθε είδους (Δ.Κ. 1101, 1102, 1103, 1104, 1105, 1106 και EX 1108).
15. Σπέρματα και καρποί ελαιώδεις. Σπέρματα, σπόροι και διάφοροι καρποί (Δ.Κ. 1201, 1202, 1203, 1204, 1205, 1206, 1207, 1208 και 1209).
16. Αρτεμισία, βασιλικός, χαμομήλι, μαντζουράνα η κοινή, μολόχα, δενδρομολόχα, μέντα (δυσόσμος) όλων των ποικιλιών, ρίγανη, δενδρολίβανο, φασκόμηλο, τσάι του βουνού, δίκταμο, φλαμούρι, ευκάλυπτος, λεβάντα, αγριάδα η ιαματική και λουίζα, νωπά ή ξερά, έστω και κομμένα, σπασμένα ή σε σκόνη (Δ.Κ. EX 1211).
17. Χαρούπια, ζαχαρότευτλα, ζαχαροκάλαμα, νωπά, διατηρημένα με απλή ψύξη, κατεψυγμένα ή αποξηραμένα, έστω και σε σκόνη. Κουκούτσια και αμύγδαλα καρπών και

- άλλα φυτικά προϊόντα (στα οποία περιλαμβάνονται και ρίζες κιχωρίου, μη φρυγμένες, της ποικιλίας CICHORIUM INTYBUS SATIVUM), που χρησιμεύουν κυρίως για διατροφή του ανθρώπου και που δεν κατονομάζονται ούτε περιλαμβάνονται αλλού (Δ.Κ. EX 1212).
18. Άχυρα και φλοιοί ακατέργαστων δημητριακών, έστω και τεμαχισμένα, αλεσμένα, συμπιεσμένα ή συσσωματωμένα με μορφή σβόλων. Γογγύλια Σουηδίας (γογγυλοκράμβες), τεύτλα κτηνοτροφικά, ρίζες κτηνοτροφικές, χορτονομές (FOIN, LUZERNE), τριφύλλια, κτηνοτροφικά λάχανα, χορτονομές λούπινου, βίκου και παρόμοια κτηνοτροφικά προϊόντα, έστω και συσσωματωμένα με μορφή σβόλων (Δ.Κ. 1213 και 1214).
 19. Μαστίχα (λευκή ή μη), ακατέργαστη ή κατεργασμένη. Πηκτικές ύλες, πηκτινικές και πηκτικές ενώσεις (Δ.Κ. EX 1301 και EX 1302).
 20. Σογιέλαιο, αραχιδέλαιο, λάδι ηλιοτροπίου (ηλιανθέλαιο), λάδι βαμβακιού (βαμβακέλαιο), καλαμποκέλαιο, σισαμέλαιο και τα κλάσματά τους, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι χημικώς μετασχηματισμένα (Δ.Κ. 1507, 1508, EX 1512 και EX 1515).
 21. 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).
 22. Λίπη και λάδια ζωικά ή φυτικά και τα κλάσματά τους, μερικώς ή ολικώς υδρογονωμένα, έστω και εξευγενισμένα, αλλά όχι αλλιώς παρασκευασμένα. Μαργαρίνη. Μείγματα ή παρασκευάσματα βρώσιμα από λίπη ή λάδια ζωικά ή φυτικά ή από τα κλάσματα διαφόρων λιπών ή λαδιών του κεφαλαίου 15 (Δ.Κ. EX 1516 και 1517).
 23. Παρασκευάσματα κρεάτων, ψαριών ή μαλακοστράκων, μαλακίων ή άλλων ασπόνδυλων υδροβίων (Δ.Κ. 1601, 1602, 1603, 1604 και 1605).
 24. Ζάχαρα και ζαχαρώδη παρασκευάσματα (Δ.Κ. 1701, 1702, 1703 και 1704).
 25. Κακάο και παρασκευάσματα αυτού (Δ.Κ. 1801, 1802, 1803, 1804, 1805 και 1806).
 26. Παρασκευάσματα με βάση τα δημητριακά, τα αλεύρια, τα άμυλα κάθε είδους ή το γάλα. Είδη ζαχαροπλαστικής (Δ.Κ. 1901, 1902, 1903, 1904 και 1905).
 27. Παρασκευάσματα λαχανικών, καρπών και φρούτων ή άλλων μερών φυτών, εκτός των χυμών (Δ.Κ. 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 και 2008).
 28. Διάφορα παρασκευάσματα διατροφής. Εξαιρούνται τα σύνθετα αλκοολούχα παρασκευάσματα, άλλα από εκείνα που γίνονται με βάση ευώδεις ουσίες, των τύπων που χρησιμοποιούνται για την παρασκευή ποτών, καθώς και τα έτοιμα ροφήματα και παρόμοια είδη (Δ.Κ. 2101, 2102, 2103, 2104, 2105 και EX 2106).
 29. 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).
 30. Ξίδια και υποκατάστατα αυτών βρώσιμα που λαμβάνονται από οξικό οξύ (Δ.Κ. 2209).
 31. Υπολείμματα και απορρίμματα των βιομηχανιών ειδών διατροφής. Τροφές παρασκευασμένες για ζώα (Δ.Κ. 2301, 2302, 2303, 2304, 2305, 2306, 2307, 2308 και 2309).
 32. Αλάτι (στο οποίο περιλαμβάνεται και το επιτραπέζιο και μετουσιωμένο αλάτι), έστω και σε υδατικό διάλυμα ή με προσθήκη αντισυσσωματικών ουσιών ή ουσιών που εξασφαλίζουν την καλή ρευστότητα. Θαλάσσιο νερό (Δ.Κ. EX 2501).
 33. Ραδιενεργά στοιχεία και ισότοπα και ενώσεις ραδιενεργές, άλλες από εκείνες των διακρίσεων 284410, 284420 ή 284430, (Δ.Κ. EX 2844).

34. Σορβιτόλη, D-Γλυκιτόλη, Γλουταμινικό οξύ και τα άλατά του. Ζαχαρίνη και τα άλατά της. Ινοσινικό οξύ (Δ.Κ. EX 2905, EX 2922, EX 2925, EX 2934 και EX 3824).
35. Φαρμακευτικά προϊόντα και παρασκευάσματα. Φαρμακευτικά είδη. Γάζα για την επίδεση τραυμάτων, υδρόφιλη, από ύφασμα από βαμβάκι, λευκασμένο, απλής ύφανσης, με βάρος που δεν υπερβαίνει τα 100 γραμμάρια ανά τετραγωνικό μέτρο, σε τεμάχια με πλάτος μέχρι 0,90 μέτρα και μήκος μέχρι 100 μέτρα, κατ' ανώτατο όριο (Δ.Κ. 3001, 3002, 3003, 3004, 3005 και 3006 και EX 5208). (5) «Προκειμένου για τα φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004 και τα εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002, ο συντελεστής του φόρου μειώνεται κατά 50%».
36. Λιπάσματα (Δ.Κ. 3101, 3102, 3103, 3104 και 3105).
37. Μείγματα ευωδών ουσιών και μείγματα (στα οποία περιλαμβάνονται τα αλκοολούχα διαλύματα) με βάση μία ή περισσότερες από αυτές τις ουσίες, των τύπων που χρησιμοποιούνται για τις βιομηχανίες ειδών διατροφής (Δ.Κ. EX 3302).
38. Εντομοκτόνα, ποντικοφάρμακα, μυκητοκτόνα, ζιζανιοκτόνα, ανασχετικά της βλάστησης και ρυθμιστικά της ανάπτυξης των φυτών, απολυμαντικά και παρόμοια προϊόντα που παρουσιάζονται σε μορφές ή συσκευασίες για τη λιανική πώληση ή ως παρασκευάσματα. Εξαιρούνται τα εντομοαπωθητικά, τα απολυμαντικά για οικιακές χρήσεις, τα εντομοκτόνα και κατσαριδοκτόνα που παρουσιάζονται σε φιάλες με προωθητικό αέριο ή σε σκόνη για οικιακές χρήσεις (Δ.Κ. EX 3808).
39. Προφυλακτικά από καουτσούκ (Δ.Κ. EX 4014).
40. Καυσόξυλα σε κυλίνδρους, κούτσουρα, μικρά κλαδιά, δεμάτια ή με παρόμοιες μορφές (Δ.Κ. EX 4401).
41. Πετσέτες (σερβιέτες) και ταμπόν υγείας και παρόμοια με αυτά είδη υγιεινής προστασίας της γυναίκας, από χαρτί, από βάτες ή από τύρφη (Δ.Κ. EX 4818, EX 5601 και EX 6815).
42. Βιβλία, φυλλάδια και παρόμοια έντυπα, έστω και σε ξεχωριστά φύλλα. Εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις τυπωμένες, έστω και εικονογραφημένες ή με διαφημίσεις. Λευκώματα ή βιβλία με εικόνες και λευκώματα για ιχνογράφηση ή χρωματισμό, για παιδιά. Μουσική χειρόγραφη ή τυπωμένη, εικονογραφημένη ή μη, έστω και δεμένη. Χαρτογραφικά τεχνουργήματα κάθε είδους, στα οποία περιλαμβάνονται και οι χάρτες τοίχου, τα τοπογραφικά σχέδια και οι υδρόγειες σφαίρες, τυπωμένα (Δ.Κ. 4901, 4902, 4903, 4904 και 4905). (6) «Προκειμένου για τα βιβλία της δασμολογικής κλάσης 4901, τα βιβλία με εικόνες για παιδιά της δασμολογικής κλάσης 4903 και τις εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις της δασμολογικής κλάσης 4902, ο συντελεστής του φόρου μειώνεται κατά 50%».
43. Ειδικές ανυψωτικές συσκευές (σκάλες, ανελκυστήρες, μηχανήματα ανεβοκατεβάσματος αναπήρων και παρόμοια), που χρησιμοποιούνται για την εξυπηρέτηση αναπήρων (Δ.Κ. EX 8428).
44. Γραφομηχανές με χαρακτήρες BRAILLE και ειδικές ηλεκτρονικές γραφομηχανές (ηλεκτρονικές συσκευές επικοινωνίας τσέπης), για ανάπηρα πρόσωπα (Δ.Κ. EX 8469).
45. Αυτοκίνητα οχήματα καινούργια, που προορίζονται για τη μεταφορά δέκα προσώπων ή περισσότερων συμπεριλαμβανομένου και του οδηγού ειδικά κατασκευασμένα ή διασκευασμένα για τη μεταφορά αναπήρων και ατόμων με ειδικές ανάγκες, των οποίων οι ειδικές θέσεις καλύπτουν τουλάχιστον το 60% του συνόλου των θέσεων, εφόσον αγοράζονται, εισάγονται ή αποκτώνται από άλλο κράτος-μέλος της Κοινότητας από Ν.Π.Δ.Δ. ή Ν.Π.Ι.Δ., που ασχολούνται με την εκπαίδευση, προστασία και περίθαλψη των ατόμων αυτών. (Δ.Κ. EX 8702).

46. (7) Αμαξάκια τύπου πολυθρόνας και άλλα οχήματα για αναπήρους, έστω και με κινητήρα ή άλλο μηχανισμό προώθησης, ανταλλακτικά αναπηρικού αμαξιδίου και ερεσίνωτο (Δ.Κ. 8713 και EX 8714).
47. (7) Αντισυλληπτικές συσκευές που ονομάζονται «ενδομήτρια αντισυλληπτικά», αυτολιπαιώμενοι καθετήρες, καθετήρες κεντρικοί για αιμοκάθαρση, καθετήρες σίτισης, καθετήρες περιτοναϊκής, καθετήρες κύστεως υπερειδικές, σύριγγες σίτισης, πιεσόμετρα ομιλούντα, βελόνες (για τις πένες ινσουλίνης), βελόνες τεχνητού νεφρού (Δ.Κ. EX 9018).
48. (7) 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 προσθέσεως. 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).
49. Η παράδοση νερού.
50. Η παράδοση αγαθών από φιλανθρωπικούς οργανισμούς, που ενεργείται στα πλαίσια κοινωνικής πρόνοιας, εφόσον οι πράξεις αυτές δεν καλύπτονται από το άρθρο 22.
51. Παράδοση κατοικιών, που πραγματοποιείται στα πλαίσια κοινωνικής πολιτικής.
52. Η εισαγωγή αντικειμένων τέχνης, συλλογών ή αρχαιοτήτων (Δ.Κ. 9701, 9702, 9703, 9704, 9705 και 9706).
53. Η παράδοση αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας των παραγράφων 1,2, και 3 του Κεφαλαίου Α΄ του Παραρτήματος V του παρόντος νόμου, εφόσον πραγματοποιείται από τον ίδιο το δημιουργό τους ή τους διαδόχους του.
54. (8) Ηλεκτρική ενέργεια (Δ.Κ. 2716), το φυσικό αέριο (Δ.Κ. 2711), καθώς και θέρμανση μέσω δικτύου (τηλε-θέρμανση)
55. (9) 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, filereader)(Δ.Κ. EX 8524), εκτυπωτές Braille (Δ.Κ. EX 8471), ρολόγια χειρός (Braille) (Δ.Κ. EX 9102), πινακίδες γραφής (Braille), μέτρα (Braille) (Δ.Κ. EX 9017), μπαστούνια (λευκά και ηλεκτρονικά) (Δ.Κ. EX 6602), κασετόφωνα με 4 tracks (Braille) (Δ.Κ. EX 8519 και EX 8520), ταινίες μέτρησης σακχάρου (Δ.Κ. EX 3822), τα οποία προορίζονται για την εξυπηρέτηση ατόμων με ειδικές ανάγκες.
56. (9) Καθίσματα μπάνιου, αντλία αποσιδήρωσης για μεσογειακή αναιμία, σύστημα τραχειοστομίας - τραχειοσωλήνες - φίλτρα, περπατούρα, τρίποδο, σύστημα φωτεινής ειδοποίησης, δέκτης φωτεινών σημάτων, Brailledisplay, scanner, Brailletotetaker, προγράμματα κινητών τηλεφώνων σε ελληνική και ξένη έκδοση (mobilespeak, speakingphone), πλαίσια γραφής για άτομα με μειωμένη όραση (Braille), κάλτσες Α.Γ. ή Κ.Γ., κάλτσες κολοβώματος, φίλτρα αιμοκάθαρσης, αιμοδιήθησης, αιμοδιαδιήθησης και πλασμαφαίρεσης, γραμμές αιμοκάθαρσης, αιμοδιήθησης, αιμοδιαδιήθησης και πλασμαφαίρεσης, σάκοι περισυλλογής υγρού προετοιμασίας φίλτρων, Y-connectors, σετ φλεβοκέντησης κατά την αιμοκάθαρση, φύσιγγες διττανθρακικών, συνδετικό από τιτάνιο, γραμμή σύνδεσης και αποχέτευσης, σάκοι αποχέτευσης, κασέτες σύνδεσης, Clamp (λαβίδες), βαλίτσα περιτοναϊκής κάθαρσης (SMART PD CASE), αναλώσιμο υλικό για κολοστομίες, τα οποία προορίζονται για την εξυπηρέτηση ατόμων με ειδικές ανάγκες».

6.3.3.2 Υπηρεσίες στο 13%

Υπηρεσίες που υπάγονται στο 13% είναι (Σταματόπουλου & Σταματόπουλου, 2016):

1. Η μεταφορά προσώπων και των αποσκευών τους.
2. Τα εισιτήρια για θέατρα, κινηματογράφους, συναυλίες, αθλητικές εκδηλώσεις, τσίρκα, πανηγύρια, λούνα-Παρκ, ζωολογικούς κήπους, εκθέσεις και παρόμοιες πολιτιστικές εκδηλώσεις. Προκειμένου για εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων, ο συντελεστής μειώνεται κατά 50%. Τέλη για τη λήψη ραδιοτηλεοπτικών εκπομπών.
3. 3. Οι υπηρεσίες που παρέχονται από συγγραφείς, συνθέτες, καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης, καθώς και τα δικαιώματα αυτών, εφόσον δεν απαλλάσσονται με το άρθρο 22.
4. Η παροχή υπηρεσιών για τη γεωργική παραγωγή.
5. Διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα. (10) «Για τις υπηρεσίες της περίπτωσης αυτής, ο συντελεστής του φόρου μειώνεται κατά 50%».
6. Η παροχή υπηρεσιών από φιλανθρωπικούς οργανισμούς ή από οίκους ευγηρίας που ενεργείται στα πλαίσια της κοινωνικής πρόνοιας, εφόσον δεν καλύπτονται με το άρθρο 22.
7. Υπηρεσίες γραφείων κηδειών και επιχειρήσεων αποτέφρωσης νεκρών, καθώς και η παράδοση των συναφών ειδών.
8. Η παροχή ιατρικών και οδοντιατρικών υπηρεσιών, εφόσον αυτές δεν απαλλάσσονται με το άρθρο 22.
9. Οι υπηρεσίες οδοκαθαρισμού, αποκομιδής, ταφής και ανακύκλωσης απορριμμάτων καθώς και επεξεργασίας αποβλήτων, εκτός από αυτές που παρέχονται από τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 3.
10. Η επισκευή των αγαθών που αναφέρονται στις παραγράφους 44, 45, 47 και 49 της κατηγορίας «ΑΓΑΘΑ» του Παραρτήματος αυτού.
11. Εργασίες της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 8, εφόσον το παραγόμενο, κατασκευαζόμενο ή συναρμολογούμενο αγαθό περιλαμβάνεται στην κατηγορία «ΑΓΑΘΑ» του Παραρτήματος αυτού.
12. Ειδικά, προκειμένου για εργασίες του προηγούμενου εδαφίου για τα βιβλία της δασμολογικής κλάσης 4901 και τις εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις της δασμολογικής κλάσης 4902, ο συντελεστής του φόρου μειώνεται κατά 50%.
13. Επιδιορθώσεις και μετατροπές ενδυμάτων και υφασμάτων ειδών οικιακής χρήσης.
14. Παροχή υπηρεσιών κατ' οίκον φροντίδας, παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες γενικά.
15. Επισκευές ποδηλάτων, υποδημάτων και δερματίνων ειδών.
16. Ανακαίνιση και επισκευή παλαιών ιδιωτικών κατοικιών, εξαιρουμένων των υλικών των οποίων η αξία υπερβαίνει το ποσό που προβλέπεται από την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 3 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/1992 ΦΕΚ 84 Α').

6.3.3.3 Εξαιρέσεις από το παράρτημα

Στις εξαιρέσεις από το παράρτημα υπόκεινται (Σταματόπουλου & Σταματόπουλου, 2016):

1. 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..

2. Στο παρόν παράρτημα δεν περιλαμβάνονται τα παρασκευασμένα με βρασμό, ψήσιμο, τηγάνισμα, ζέσταμα ή άλλο τρόπο εδέσματα, γεύματα ή πρόχειρα γεύματα ή γενικότερα φαγητά, τα οποία παραδίδονται έτοιμα προς άμεση κατανάλωση χωρίς καμία περαιτέρω προετοιμασία, από εστιατόρια, ταβέρνες, πιτσαρίες, οινομαγειρεία, ψητοπωλεία, ταχυφαγεία, καφετέριες και συναφή καταστήματα ή τμήματα καταστημάτων που παρασκευάζουν έτοιμα προς άμεση κατανάλωση φαγητά. Εξαιρούνται οι παραδόσεις των ειδών αυτών από κυλικεία που λειτουργούν εντός εκπαιδευτικών ή νοσηλευτικών επιχειρήσεων ή ιδρυμάτων, ή ιδρυμάτων κοινωνικής πρόνοιας. Οι διατάξεις αυτές δεν ισχύουν για τα τυποποιημένα εμπορεύσιμα είδη διατροφής, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι αυτά μπορούν να καταναλωθούν άμεσα χωρίς καμία περαιτέρω προετοιμασία. Ως τυποποιημένα εμπορεύσιμα είδη διατροφής νοούνται τα είδη διατροφής που παρασκευάζονται για ευρεία κατανάλωση και διατίθενται συσκευασμένα στα σημεία πώλησης, καθώς και αυτά που εμπορεύονται σε μεγάλες συσκευασίες ή ποσότητες και παραδίδονται χύμα ή κομμένα σε μικρότερες ποσότητες».

6.4 ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΙΚΑ

Η περίπτωση 27 του Κεφαλαίου Α. ΑΓΑΘΑ αντικαταστάθηκε με το άρθρο 34 § 1 περ. α' του Ν. 3986/2011. Έναρξη ισχύος από 1-9-2011, σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου. Η περίπτωση που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής: «27. Παρασκευάσματα λαχανικών, καρπών και φρούτων ή άλλων μερών φυτών. Εξαιρείται ο μούστος σταφυλιών (Δ.Κ. 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007, 2008 και ΕΧ 2009)».

Η περίπτωση 28 του Κεφαλαίου Α. ΑΓΑΘΑ αντικαταστάθηκε με το άρθρο 34§1 περ. β' του Ν. 3986/2011. Έναρξη ισχύος από 1-9-2011, σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου. Η περίπτωση που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής: «28. Διάφορα παρασκευάσματα διατροφής. Εξαιρούνται τα σύνθετα αλκοολούχα παρασκευάσματα, άλλα από εκείνα που γίνονται με βάση ευώδεις ουσίες, των τύπων που χρησιμοποιούνται για την παρασκευή ποτών (Δ.Κ. 2101, 2102, 2103, 2104, 2105 και ΕΧ 2106)».

Η περίπτωση 29 του Κεφαλαίου Α. ΑΓΑΘΑ αντικαταστάθηκε με το άρθρο 34 § 1 περ. γ' του Ν. 3986/2011. Έναρξη ισχύος από 1-9-2011, σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου. Η περίπτωση που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής: «29. Νερά, στα οποία περιλαμβάνονται και τα φυσικά ή τεχνητά μεταλλικά νερά και τα αεριούχα νερά, χωρίς προσθήκη ζάχαρης ή άλλων γλυκαντικών ούτε αρωματισμένα (Δ.Κ. ΕΧ 2201)».

Η περίπτωση 30 του Κεφαλαίου Α. ΑΓΑΘΑ του Παρατήματος ΙΙΙ του Κώδικα Φ.Π.Α. καταργήθηκε με το άρθρο 34 § 1 περ. δ' του Ν. 3986/2011. Έναρξη ισχύος από 1-9-2011, σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου. Η περίπτωση που καταργήθηκε είχε ως εξής: «30. Νερά, στα οποία περιλαμβάνονται και τα μεταλλικά και τα αεριούχα νερά, με προσθήκη ζάχαρης ή άλλων γλυκαντικών ή αρωματισμένα και άλλα μη αλκοολούχα ποτά. Εξαιρούνται όσα περιέχουν οινόπνευμα σε οποιαδήποτε αναλογία (Δ.Κ. ΕΧ 2202)».

Το τελευταίο εδάφιο της περ.36 προστέθηκε με την παρ.3 άρθρου 4 Ν.3899/2010,ΦΕΚ Α 212/17.12.2010.Έναρξη ισχύος από 1.1.2011.

Το τελευταίο εδάφιο της περ.43 τέθηκε όπως ισχύει με την παρ.4 άρθρου 4 Ν.3899/2010,ΦΕΚ Α 212/17.12.2010.Έναρξη ισχύος από 1.1.2011. Το εδάφιο που αντικαταστάθηκε είχε ως εξής: «Προκειμένου για τα βιβλία της δασμολογικής κλάσης 4901

και τις εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις της δασμολογικής κλάσης 4902, ο συντελεστής του φόρου μειώνεται κατά 50%».

Οι παράγραφοι 47, 48 και 49 του Κεφαλαίου Α΄ - Αγαθά του Παραρτήματος ΙΙΙ (ΑΓΑΘΑ και ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΕ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ Φ.Π.Α. 10%) του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) τροποποιήθηκαν με την περίπτωση Α΄ του άρθρου 22 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ 276 Α΄) και ισχύουν σύμφωνα με την περίπτωση ιγ του άρθρου 39 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Η προηγούμενη διάταξη είχε ως εξής: «47. Αμαξάκια τύπου πολυθρόνας και άλλα οχήματα για αναπήρους, έστω και με κινητήρα ή άλλο μηχανισμό προώθησης (Δ.Κ. 8713). Αντισυλληπτικές συσκευές που ονομάζονται «ενδομήτρια αντισυλληπτικά» (Δ.Κ. ΕΧ 9018). 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 προσθέσεως. 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. Εξαιρούνται τα μέρη και εξαρτήματα των παραπάνω αγαθών (Δ.Κ. ΕΧ 9021)».

Η περίπτωση 55 του παραρτήματος 3 του ν. 2859/2000 τέθηκε όπως ισχύει με το άρθρο 62 § 16 του ν. 3842/2010.

Οι διατάξεις των παραγράφων 56 και 57 του Κεφαλαίου Α΄ - Αγαθά του Παραρτήματος ΙΙΙ του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000) προστέθηκαν με την περίπτωση Β΄ του άρθρου 22 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ 276 Α΄) και ισχύουν σύμφωνα με την περίπτωση ιγ του άρθρου 39 του ίδιου νόμου από τη δημοσίευση τους στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Το τελευταίο εδάφιο της περ.5 του Κεφαλαίου Β. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ προστέθηκε με την παρ.5 άρθρου 4 Ν.3899/2010, ΦΕΚ Α 212/17.12.2010. Ισχύς από 1.1.2011.

Η περίπτωση 6 του Κεφαλαίου Β. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ καταργήθηκε με το άρθρο 34 § 1 περ. ε΄ του Ν. 3986/2011. Έναρξη ισχύος από 1-9-2011, σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου. Η περίπτωση που καταργήθηκε είχε ως εξής: «6. Η εκμετάλλευση καφενείων, καφετεριών, ζαχαροπλαστειών, εστιατορίων, ψητοπωλείων, οινομαγειρειών και λοιπών συναφών προς αυτές επιχειρήσεων πλην των κέντρων διασκέδασης, με εξαίρεση τη διάθεση ποτών που περιέχουν οινόπνευμα σε οποιαδήποτε αναλογία».

Η περίπτωση 7 του Κεφαλαίου Β. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ καταργήθηκε με το άρθρο 62 § 17 του ν. 3842/2010.

Οι δύο περιπτώσεις 14,15 του Κεφαλαίου Β. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ προστέθηκαν με την περίπτωση β της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του ν.2873/28.12.2000 (ΦΕΚ 285 Α΄) και ισχύουν, σύμφωνα με το τελευταίο εδάφιο(α) της περίπτωσης β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του ίδιου νόμου, από 1.1.2001.

α. Το τελευταίο εδάφιο της περίπτωσης β΄ της παραγράφου 1 του άρθρου 24 του ν.

2873/2000 αντικαταστάθηκε με την παράγραφο 2 του άρθρου 27 του ν. 3229/10-2-2004 (ΦΕΚ 38 Α΄) και ισχύει, σύμφωνα με το άρθρο 33 του ίδιου νόμου από την δημοσίευσή του στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως.

Οι διατάξεις των παραγράφων 16 και 17 του Κεφαλαίου Β. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ προστέθηκαν με την παράγραφο 1 του άρθρου 23 του ν.3522/22-12-2006 (ΦΕΚ 276 Α΄) και ισχύουν σύμφωνα με την παράγραφο 2 του άρθρου 23 του ίδιου νόμου από 1.1.2007.

Η παράγραφος Β στο τέλος του κεφαλαίου Β. ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ καταργήθηκε με το άρθρο 34 § 1 περ. στ' του Ν. 3986/2011. Έναρξη ισχύος από 1-9-2011, σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου. Η παράγραφος που καταργήθηκε είχε ως εξής: «Αγαθά και υπηρεσίες που δεν εντάσσονται στο παράρτημα αυτό ή για τα οποία υπάρχει οποιαδήποτε αμφιβολία ως προς την ένταξή τους στον πίνακα αυτό, συνεπεία του είδους, του προορισμού, της σύνθεσης ή για οποιονδήποτε άλλο λόγο, υπάγονται στον κανονικό συντελεστή Φ.Π.Α. , δηλαδή 21%»

Η παράγραφος Γ' του παραρτήματος προστέθηκε με το άρθρο 34 § 1 περ. στ' του Ν. 3986/2011. Έναρξη ισχύος από 1-9-2011, σύμφωνα με την παρ. 2 του ίδιου άρθρου και νόμου.

Σημειώνεται ότι με την Εγκ. ΠΟΛ 1018/6.3.2010 δόθηκαν οδηγίες και διευκρινήσεις για την αύξηση των συντελεστών ΦΠΑ από 15 Μαρτίου 2010 που έγινε με το άρθρο 12 του Ν. 3833/2010 (Από 9% σε 10%, από 19% σε 21%, από 4,5% σε 5% και για τα νησιά του Αιγαίου αντίστοιχα από 6% σε 7%, από 13% σε 15% και από 3% σε 4%)

Με την Εγκ. ΠΟΛ. 1098/21-6-2010, δόθηκαν οδηγίες και διευκρινήσεις για τη δεύτερη αύξηση των συντελεστών Φ.Π.Α. από 1-7-2010 που έγινε με το άρθρο 4 του ν. 3845/2010 (από 21% σε 23%, από 10% σε 11%, από 5% σε 5,5% και για τα νησιά του Αιγαίου αντίστοιχα από 7% σε 8%, από 15% σε 16% ενώ ο υπερμειωμένος συντελεστής παρέμεινε 4%).

7 ΚΕΦΑΛΑΙΟ: «ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ»

Η επιβολή υποχρεωτικών φόρων υπέρ του κράτους ονομάζεται φορολογία. Την σημαντικότερη πηγή των δημοσίων εσόδων στη σύγχρονη οικονομία αποτελούν τα κρατικά έσοδα μέσω των υποχρεωτικών φόρων των φυσικών προσώπων (πολιτών) και νομικών προσώπων.

Η απαρχή της φορολογίας τοποθετείται στην αρχαιότητα και ήταν υποχρέωση των ανθρώπων να καταβάλλουν αντικείμενα ή προϊόντα αξίας σε άρχοντες ή κράτη. Κατά κύριο λόγο σε κάθε περιοχή υπήρχε ένας άρχοντας με στρατιωτική, πολιτική εξουσία ή απλά ένας γαιοκτήμονας στον οποίο αποδίδονταν οι εισφορές, τις οποίες με τη σειρά του έστελνε στην ανώτατη κρατική αρχή. Επίσης, την περίοδο της αρχαιότητας και του Μεσαίωνα η παροχή υπηρεσιών από τους άρχοντες γινόταν με αντάλλαγμα το δικαίωμα της είσπραξης των φόρων μιας επαρχίας για δικό τους όφελος. Επί Βυζαντίου στον ελλαδικό χώρο η καταβολή των εισφορών γινόταν στην κοινότητα αντί σε κάποιο άρχοντα και αυτή με τη σειρά της αποδιδόταν στο κράτος.

Σε όλες τις χώρες του κόσμου και ιδιαίτερα στις περισσότερο ανεπτυγμένες, η φορολογία αποτελεί μια σημαντική δραστηριότητα των δημόσιων φορέων, αφού εξασφαλίζει συνήθως περισσότερο από το 90% των εσόδων τους. Για το λόγο αυτό πρόκειται για ένα ιδιαίτερα σημαντικό αντικείμενο μελέτης, με το οποίο ασχολούνται τόσο η οικονομική, όσο και άλλες επιστήμες, όπως π.χ. η νομική επιστήμη, η πολιτική επιστήμη, η διοικητική επιστήμη κ.ά.

Δύο είναι τα βασικά γνωρίσματα έχουν οι φόροι:

1. Είναι αναγκαστικό μέσο μετάθεσης πόρων από τον ιδιωτικό στο δημόσιο τομέα.
2. Είναι μονομερές μέσο, δηλαδή υπάρχει μόνο παροχή από τους ιδιωτικούς φορείς προς τους δημόσιους φορείς χωρίς αντίστοιχα ειδική αντιπαροχή των τελευταίων προς τους πρώτους.

Ανάλογα με το συσχετισμό τους με το εισόδημα του φορολογουμένου, οι φόροι διακρίνονται σε δύο είδη:

1. Άμεση φορολόγηση καλείται η καταβολή των εισφορών άμεσα από τους πολίτες προς το κράτος. Πρόκειται για τον πιο καθιερωμένο τρόπο φορολόγησης των φυσικών και νομικών προσώπων. Θεωρείται μια αξιοκρατική μέθοδος, καθώς μπορεί να διακρίνονται τα πρόσωπα σε εισοδηματικές τάξεις και να καθορίζεται ανάλογα το ύψος του φορολογικού βάρους.
2. Έμμεση φορολόγηση καλείται η καταβολή των εισφορών με μη άμεσο τρόπο. Γίνεται αναφορά σε έμμεση φορολόγηση-έμμεσους φόρους, όταν τα έσοδα λαμβάνονται από όλες τις κοινωνικές ομάδες ανεξαρτήτως εισοδήματος.

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α) πρόκειται για έναν έμμεσο φόρο που επιβλήθηκε από το «Παράγωγο Δίκαιο» του Κοινοτικού Δικαίου στα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Όμως υφίσταται παρόμοιος φόρος και σε περίπου 30 κράτη εκτός Κοινότητας σε διάφορες ηπείρους.

Αντικείμενο του φόρου είναι τα εξής:

- Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών
- Η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας

- Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Τα πρόσωπα που υπόκεινται στο φόρο για σκοπούς Φ.Π.Α. θεωρούνται:

- Κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων
- Κάθε πρόσωπο, το οποίο περιστασιακά πραγματοποιεί παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου
- Το Ελληνικό Δημόσιο, οι Δήμοι, οι Κοινότητες, και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου

Από το φόρο προστιθέμενης αξίας στο εσωτερικό της χώρας, απαλλάσσονται σύμφωνα με τον Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας:

- Η παροχή υπηρεσιών από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία (ΕΛΤΑ) και η παρεπόμενη των υπηρεσιών αυτών παράδοση αγαθών
- Οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων ραδιοφωνίας και τηλεόρασης κλπ
- Η παροχή νερού μη εμφιαλωμένου και η αποχέτευση που πραγματοποιούνται απευθείας από τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης (ΟΤΑ) κλπ
- Η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής περίθαλψης και διάγνωσης
- Η παροχή υπηρεσιών από συμβολαιογράφους, άμισθους υποθηκοφύλακες κλπ
- Η παράδοση ανθρώπινων οργάνων, ανθρώπινου αίματος και ανθρώπινου γάλακτος κλπ

Παρακάτω ακολουθούν τα άρθρα σχετικά με τις « Απαλλαγές από το φόρο» σύμφωνα με τον Νόμο 3842/2010 «Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις (Φόρος Ακίνητης Περιουσίας)»:

- Εκπτώσεις από το εισόδημα «άρθρο 2»
- Κατάργηση και τροποποίηση φοροαπαλλαγών «άρθρο 4»
- Κατάργηση αυτοτελούς φορολόγησης - τροποποιήσεις συντελεστών «άρθρο 5»
- Κατάργηση φορολογικών απαλλαγών νομικών προσώπων κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα «άρθρο 12»
- Έκπτωση σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του φόρου «άρθρο 14»
- Απαλλαγή πρώτης κατοικίας «άρθρο 21»
- Απαλλαγές από το φόρο «άρθρο 29»
- Κατάργηση του ενιαίου τέλους ακινήτων «άρθρο 56»
- Κίνητρα έκπτωσης φόρου για δωρεές στο λογαριασμό αλληλεγγύης «άρθρο 74»
- Καταργήσεις /διαφοροποιήσεις σύμφωνα με τον νόμο 3842/2010

Εν κατακλείδι παρακάτω αναφέρονται διάφορες καταργήσεις /διαφοροποιήσεις σύμφωνα με τον νόμο 3842/2010:

- Καταργήθηκε με την παρ.4 άρθρ.62 Ν.3842/2010 «Τροποποίηση διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ», η «παροχή υπηρεσιών από συγγραφείς, καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης, εκτός από αυτές που παρέχονται απευθείας στο κοινό» του Άρθρο 22 «Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας» του νόμου 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας».
- «Οι μισθώσεις ακινήτων, εκτός αυτών της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8 του νόμου 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας». αντικαταστάθηκε με το άρθρο 24 παρ. 3 του ν. 3522/2006.
- Καταργήθηκε με την παρ.3 άρθρ.61 Ν.3842/2010 «Τροποποίηση διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ», η «Παράδοση και διανομή εφημερίδων και περιοδικών από πρακτορεία, εφημεριδοπώλες και λοιπούς λιανοπωλητές, εφόσον αυτά διακινούνται μέσω

πρακτορείων διανομής» του Άρθρου 22 «Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας» του νόμου 2859/2000 «Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας».

- Αντικαταστάθηκε με το ν. 3763/09 η «Ναύλωση πλοίων και η μίσθωση αεροσκαφών, τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και β', εφόσον προορίζονται για την περαιτέρω ενέργεια φορολογητέων πράξεων ή πράξεων απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών. Εξαιρείται η ναύλωση ή η μίσθωση σκαφών ή αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό. Η ναύλωση επαγγελματικών πλοίων αναψυχής του ν. 2743/1999 απαλλάσσεται, εφόσον αυτά προσεγγίζουν κατά την πραγματοποίηση των πλόων τους και σε λιμένες εκτός Ελλάδας» του Άρθρου 27 Ειδικές Απαλλαγές του νόμου 2859/2000.
- Αντικαταστάθηκε με το ν. 3763/09 η «Απαλλάσσονται επίσης οι εργασίες κατασκευής, μετατροπής, επισκευής και συντήρησης των μέσων αυτών, για τα οποία προβλέπεται απαλλαγή στις περιπτώσεις α' και β' της παραγράφου αυτής, καθώς και των αντικειμένων που είναι ενσωματωμένα σε αυτά ή χρησιμοποιούνται για την εκμετάλλευσή τους. Οι διατάξεις αυτής της περίπτωσης που αφορούν στα πλοία του ν. 2743/1999 εφαρμόζονται και για τα λοιπά επαγγελματικά πλοία» του Άρθρου 27 Ειδικές Απαλλαγές του νόμου 2859/2000.

Σύμφωνα με τον νόμο υπ' αριθ. 4330, ΦΕΚ Α 59/16-6-2015 «Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις» υπάρχουν οι επιπλέον διαφοροποιήσεις στις απαλλαγές από τα προηγούμενα φορολογικά νομοσχέδια:

- ✓ Απαλλαγή χρηματικών δωρεών από το φόρο «άρθρο 3».
- ✓ Στην ενότητα Γ' του άρθρου 43 του Κώδικα διατάξεων φορολογίας κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών και κερδών από τυχερά παίγνια, ο οποίος κυρώθηκε με το πρώτο άρθρο του Ν. 2961/2001 (Α' 266), όπως ισχύει, προστίθεται περίπτωση στ' ως ακολούθως: «στ) χρηματικά ποσά που καταβάλλονται από την 1η Ιανουαρίου 2015 έως τις 31 Δεκεμβρίου 2015 σε σύζυγο, τέκνα, γονείς και αδέρφια των προσώπων που απεβίωσαν ή αγνοούνται λόγω του ναυαγίου του πλοίου NormanAtlantic, που έλαβε χώρα το Δεκέμβριο του 2014».
- ✓ Απήλθαν αλλαγές στον Κώδικα Φορολογίας Κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών Προικών και Κερδών από Τυχερά Παίγνια (Ν. 2961/2001) στο Άρθρο 43.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

- DorisKolassa-Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο. (2015, 9). *Εμμεσοι φόροι*. Ανάκτηση 4 2016, από Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο-Θεματολογικά δελτία για την Ευρωπαϊκή Ένωση: http://www.europarl.europa.eu/aboutparliament/el/displayFtu.html?ftuId=FTU_5.11.3.html
- eclassupatras. (2016). *Φόροιστηνκατανάλωση καιτηνπεριουσία*. Ανάκτηση 2016, από eclassupatras: <https://eclass.upatras.gr/modules/document/file.php/ECON1251/%CE%9A%CE%B5%CF%86%CE%AC%CE%BB%CE%B1%CE%B9%CE%BF%207.%20%CE%A6%CF%8C%CF%81%CE%BF%CE%B9%20%CE%B5%CF%80%CE%AF%20%CF%84%CE%B7%CF%82%20%CE%BA%CE%B1%CF%84%CE%B1%CE%BD%CE%AC%CE%BB%CF%89%CF%83%CE%B7%CF>
- EUROPA-Δίκαιο και εκδόσεις της ΕΕ. (1977, 5 17). *Έκτη οδηγία «ΦΠΑ»: ενιαία φορολογική βάση*. Ανάκτηση 2016, από EUROPA-Δίκαιο και εκδόσεις της ΕΕ: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=URISERV:131006>
- EUROPA-Δίκαιο και εκδόσεις της ΕΕ. (2006). *Το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) της ΕΕ*. Ανάκτηση 2016, από EUROPA-Δίκαιο και εκδόσεις της ΕΕ: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=URISERV:131057>
- European Commission-Taxation and Customs Union. (2012). *Where to tax?* . Ανάκτηση 2016, από European Commission-Taxation and Customs Union: http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/vat/how_vat_works/vat_on_services/index_en.htm
- Friedrich, S. (2013). *The Shadow Economy in Europe*. Ανάκτηση 11 2015, από A.T. Kearney, Inc.: <https://www.atkearney.com/documents/10192/1743816/The+Shadow+Economy+in+Europe+2013.pdf/42062924-fac2-4c2c-ad8b-0c02e117e428>
- Νόμος υπ' αριθ. 4330 <Τροποποίηση διατάξεων Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος και άλλες διατάξεις>*. (2015). Ανάκτηση 1 2016, από www.forin.gr/: <http://www.forin.gr/laws/law/3364/nomos-4330-2015#!/?article=20885>
- Ricardo, D. (2002). *Αρχές πολιτικής οικονομίας και φορολογίας*. Αθήνα: Εκδόσεις Παπαζήση.
- Άρθρο 02: Εκπτώσεις από το εισόδημα*. (2010). Ανάκτηση 12 2015, από [forologikanea.gr](http://www.forologikanea.gr/): <http://www.forologikanea.gr/pages/display/arthro-02-ekptoseis-apo-to-eisodima/>
- Άρθρο 12. Κατάργηση φορολογικών απαλλαγών νομικών προσώπων κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα*. (2010). Ανάκτηση 1 2016, από www.taxheaven.gr: <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/189>
- Άρθρο 14. Έκπτωση σε περίπτωση εφάπαξ καταβολής του φόρου*. (2010). Ανάκτηση 1 2016, από www.taxheaven.gr: <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/189>
- Άρθρο 21. Απαλλαγή πρώτης κατοικίας*. (2010). Ανάκτηση 1 2016, από www.taxheaven.gr: <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/189>
- Άρθρο 22. Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας*. (2000). Ανάκτηση 11 2015, από Φορολογικά Νέα: <http://www.forologikanea.gr/pages/display/arthro-22-apallages-sto-esoteriko-tis-xoras/>

Άρθρο 23. Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών. (2000). Ανάκτηση 11 2015, από www.forologikanea.gr: <http://www.forologikanea.gr/pages/display/arthro-23-apallages-stin-eisagogi-agathon/>

Άρθρο 25. Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών. (2000). Ανάκτηση 11 2015, από www.forologikanea.gr: <http://www.forologikanea.gr/pages/display/arthro-25-apallages-sti-diethni-diakinisi-agathon/>

Άρθρο 26. Απαλλαγές στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών, άλλων από αυτές του Ν. 2960/2001. (2000). Ανάκτηση 11 2015, από www.forologikanea.gr: <http://www.forologikanea.gr/pages/display/arthro-26-apallages-sto-kathestos-ton-forologikon-apothikon-allon-apo-autes-tou-n-2960-2001/>

Άρθρο 27. Ειδικές Απαλλαγές. (2000). Ανάκτηση 11 2015, από www.forologikanea.gr: <http://www.forologikanea.gr/pages/display/arthro-27-eidikies-apallages/>

Άρθρο 28. Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος. (2000). Ανάκτηση 11 2015, από www.forologikanea.gr: <http://www.forologikanea.gr/pages/display/arthro-28-apallages-stin-paradosi-agathon-se-allo-kratos-melos/>

Άρθρο 29. Απαλλαγές από το φόρο. (2010). Ανάκτηση 1 2016, από www.taxheaven.gr: <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/189>

Άρθρο 29. Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών. (2000). Ανάκτηση 11 2015, από www.forologikanea.gr: <http://www.forologikanea.gr/pages/display/arthro-29-apallages-stin-endokoinotiki-apoktisi-agathon/>

Άρθρο 4. Κατάργηση και τροποποίηση φοροαπαλλαγών. (2010). Ανάκτηση 12 2015, από www.taxheaven.gr: <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/189>

Άρθρο 5. Κατάργηση αυτοτελούς φορολόγησης - Τροποποιήσεις συντελεστών. (2010). Ανάκτηση 1 2016, από www.taxheaven.gr: <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/189>

Άρθρο 56. Κατάργηση του Ενιαίου Τέλους Ακινήτων. (2010). Ανάκτηση 1 2016, από www.taxheaven.gr: <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/189>

Άρθρο 62. Τροποποίηση διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ. (2010). Ανάκτηση 1 2016, από www.taxheaven.gr: <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/189>

Άρθρο 74. Κίνητρα έκπτωσης φόρου για δωρεές στο Λογαριασμό Αλληλεγγύης. (2010). Ανάκτηση 12 2015, από Taxheaven Οικονομική ενημέρωση: <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/189>

Γεωργακόπουλος, Θ., & Πάσχος, Π. (2003). *Εισαγωγή στη Φορολογία*, Εκδόσεις Μπένου, Αθήνα 2003. . Αθήνα: Εκδόσεις Μπένου.

Ίδρυμα Μεσογειακών Μελετών. (2013). *Φορολογικό καθεστώς, παραοικονομία και φοροδιαφυγή στην Ελλάδα* (4η εκδ.). Αθήνα: Εκδόσεις Παπαζήση.

Καραγιώργος, Θ. (2008). *Φορολογική πρακτική* (2η εκδ.). Αθήνα: Γερμανός.

Μούσης, Ν. (2015). *Ευρωπαϊκή Ένωση- Δίκαιο, Οικονομία, Πολιτική*. Αθήνα: Παπαζήση.

Μπάρμπας, Ν. Ι. (2013). *Δημόσια οικονομικά και δίκαιο*. Αθήνα: Εκδόσεις Σάκκουλα Α.Ε.

Ν. 4261/2014 (ΦΕΚ Α 107/5-5-2014) Πρόσβαση στη δραστηριότητα των πιστωτικών ιδρυμάτων και προληπτική εποπτεία πιστωτικών ιδρυμάτων και επιχειρήσεων επενδύσεων (ενσωμάτωση της Οδηγίας 2013/36/ ΕΕ), κατάργηση του ν. 3601/2007 και άλλες

διατάξεις.(2014). Ανάκτηση 1 2016, από Φορολογικό Ινστιτούτο - Elforin: <http://www.forin.gr/laws/law/3164/4261-2014-prosbash-sth-drasthriothta-twn-pistwtikwn-idrumatwn-kai-prolhptikh-epopteia-pistwtikwn-idrumatwn-kai-epixeirhsewn-enswmatwsh-ths-odhgias-2013-36-ee-katarghsh-tou-n-3601-2007-kai-alles-diatakseis>

ΝΟΜΟΣ ΥΠ'ΑΡΙΘ. 3842 Αποκατάσταση φορολογικής δικαιοσύνης, αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής και άλλες διατάξεις (Φόρος Ακίνητης Περιουσίας). (2010). Ανάκτηση 11 2015, από Taxheaven Οικονομική ενημέρωση: <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/189>

ΠΡΩΤΗ ΟΔΗΓΙΑ ΤΟΥ ΣΥΜΒΟΥΛΙΟΥ της 11ης Απριλίου 1967 περί της εναρμονίσεως των νομοθεσιών των Κρατών μελών, των σχετικών με τους φόρους κύκλου εργασιών. (1967, 4 11). Ανάκτηση 2016, από Επίσημη Εφημερίδα ΕΟΚ: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=CONSLEG:1967L0227:19770523:EL:PDF>

Σταματόπουλος, Δ., & Καραβοκύρης, Α. (2014). *Κώδικας φορολογίας εισοδήματος*. Αθήνα: Ιδιωτική έκδοση.

Σταματόπουλου, Π., & Σταματόπουλου, Γ. (2016). *Οι συντελεστές Φ.Π.Α. αγαθών και υπηρεσιών*. Ανάκτηση 2016, από Φορολογικό Ινστιτούτο - Elforin: <http://www.forin.gr/articles/article/4455/suntelestes-f-p-a-agathwn-kai-uphresiwn>

Συρμαλόγλου, Α. (2007). *Φορολογία ή χρεοκοπία*. Αθήνα: Μεταμεσονύκτιες Εκδόσεις.

Τάτσος, Ν. (2012). *Θεωρία των φόρων και φορολογική πολιτική*. Αθήνα: Κριτική.

Τσιατούρας, Φ. (2014). *Φόρος Προστιθέμενης Αξίας*. Αθήνα: Ιδιωτική έκδοση.

Υπουργείο Οικονομικών. (2000). *ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ*. Ανάκτηση 12 2015, από Γενική Γραμματεία Πληροφοριακών Συστημάτων & Διοικητικής Υποστήριξης: http://www.gsis.gr/gsis/export/sites/default/gsis_site/TaxGuide/documents_FPA-VIES/kodikopoihsh_FPA.pdf

Πνευματικά δικαιώματα

Copyright© ΤΕΙ Δυτικής Ελλάδας. Με επιφύλαξη παντός δικαιώματος.
Allrightsreserved.

Δηλώνω ρητά ότι, σύμφωνα με το άρθρο 8 του Ν. 1599/1988 και τα άρθρα 2,4,6 παρ. 3 του Ν. 1256/1982, η παρούσα εργασία αποτελεί αποκλειστικά προϊόν προσωπικής εργασίας και δεν προσβάλλει κάθε μορφής πνευματικά δικαιώματα τρίτων και δεν είναι προϊόν μερικής ή ολικής αντιγραφής, οι πηγές δε που χρησιμοποιήθηκαν περιορίζονται στις βιβλιογραφικές αναφορές και μόνον.

Μπέστια Γεωργία ,Καλογήρου Θεοδώρα ,ΡίστοΜατίλντα 2016