

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΕΜΜΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ ΣΤΟ ΕΛΛΗΝΙΚΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΟ ΣΥΣΤΗΜΑ

ΛΕΓΑΚΗΣ Γ. ΝΙΚΟΛΑΟΣ (Α.Μ. 16152)

ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟΣ

Πέππας Γιώργος

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2017

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) είναι ένας έμμεσος φόρος που δίνεται από τον καταναλωτή. Μπορεί να περάσει από πολλά χέρια πριν φτάσει και ενσωματωθεί στα κρατικά έσοδα. Η οικονομική κρίση που άρχισε επίσημα το 2008 έφερε μια σειρά από αλλαγές που είχαν ως σκοπό όχι μόνο την μείωση των κρατικών δαπανών αλλά ταυτόχρονα και την αύξηση των εσόδων. Έτσι παρατηρώντας κάποιος όλες τις μεταρρυθμίσεις από το 2008 έως σήμερα θα παρατηρήσει ότι όλες έγιναν με γνώμονα τις δύο προαναφερθείσες σκοπιμότητες (μείωση εξόδων, αύξηση εσόδων). Η μείωση των εξόδων έρχεται με μειώσεις μισθών και επιδομάτων, με περικοπές στα λειτουργικά έξοδα των δημοσίων υπηρεσιών. Από την άλλη πλευρά η αύξηση εσόδων έρχεται με αύξηση των συντελεστών ΦΠΑ, με κατάργηση των φοροδιαφυγής. Ο ΦΠΑ είναι ένας φόρος που πάντα έπαιξε σημαντικό ρόλο στα έσοδα της Ελλάδας ίσως και τον σημαντικότερο. Είναι λίγο ανάποδο βέβαια αυτό που συνέβη καθώς η αύξηση των συντελεστών ΦΠΑ (που έγινε πολλές φορές τα τελευταία χρόνια) ήρθε με την παράλληλη μείωση των μισθών καθώς ο ΦΠΑ θεωρείται καταναλωτικός φόρος. Υπήρχαν αυξήσεις ακόμα στα είδη πρώτης ανάγκης όπως στα περισσότερα είδη τροφίμων.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Στόχος της εργασίας είναι η παρουσίαση των φόρων στην Ελλάδα. Παρουσιάζονται όλοι οι φόροι που υπάρχουν στην ελληνική οικονομία. Γίνεται αναλυτική αναφορά στους άμεσους και στους έμμεσους φόρους. Για να γίνει κατανοητό το θέμα έπρεπε να χωριστεί σε πέντε κεφάλαια τα οποία είναι: 1) Τα είδη των φόρων. Στο κεφάλαιο αυτό δίνεται ο ορισμός του φόρου και γίνεται ανάλυση στα είδη των φόρων που υπάρχουν. 2) Έμμεση φορολογία. Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται ανάλυση της έμμεσης φορολογίας. Δηλαδή δίνονται αναλυτικά οι έμμεσοι φόροι όπως ο ΦΠΑ, ο ειδικός φόρος κατανάλωσης και ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων. Στο τρίτο κεφάλαιο γίνεται μεγαλύτερη ανάλυση του σπουδαιότερου έμμεσου φόρου που είναι ο ΦΠΑ. Δίνονται παραδείγματα εκκαθάρισης του ΦΠΑ για μια ελληνική επιχείρηση. Στο τέταρτο κεφάλαιο δίνονται έρευνες από διάφορα site όπως το taxis.gr, το taxheaven και την ηλεκτρονική εφημερίδα tonima.gr που δείχνουν την αναλογία μεταξύ έμμεσων και άμεσων φόρων στην Ελλάδα. Εδώ φαίνεται και η ανωτερότητα των έμμεσων φόρων σε σχέση με τους άμεσους για έτη από το 1993 έως το 2016. Στο πέμπτο κεφάλαιο δίνεται η κατάσταση των έμμεσων φόρων στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Με πηγές τη Eurostat, την taxud-eu γίνεται σύγκριση των συντελεστών του ΦΠΑ σε όλες τις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δίνονται επιπλέον παραδείγματα για να φανεί η διαφορά της φορολογίας στην κάθε χώρα. Τέλος, παρουσιάζονται τα συμπεράσματα. Οι φόροι είναι η σημαντικότερη πηγή εσόδων για ένα κράτος. Χρησιμοποιούνται ώστε να εξυπηρετούνται διάφορες ανάγκες του κράτους. Βοηθούν στον πληθωρισμό, στην κάλυψη δημοσίων δαπανών και στην ανακατανομή του πλούτου ώστε να λύνονται κοινωνικά προβλήματα όπως στην καταπολέμηση της ανεργίας. Ο σημαντικότερος φόρος αποδείχτηκε ότι είναι ο φόρος προστιθέμενης αξίας. Λόγο του μεγέθους των εσόδων που προσφέρουν θεωρείται ο κύριος έμμεσος φόρος ίσως και της συνολικής φορολόγησης γι' αυτό και είναι ο πιο σημαντικός φόρος όχι μόνο ως έμμεσος αλλά και γενικότερα.

ΛΕΞΕΙΣ ΚΛΕΙΔΙΑ

Άμεση Φορολογία

Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα (ΕΛΠ)

Έμμεση Φορολογία

Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας

Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ)

Φορολογικά Έσοδα Ελλάδα

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΡΟΛΟΓΟΣ	i
ΠΕΡΙΛΗΨΗ	ii
ΛΕΞΕΙΣ ΚΛΕΙΔΙΑ	iii
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ	iv
ΠΙΝΑΚΕΣ	vii
ΓΡΑΦΗΜΑΤΑ	viii
ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ	ix
ΕΙΣΑΓΩΓΗ	x
1ο ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΕΙΔΗ ΦΟΡΩΝ	
1.1 Έννοιες φόρου και φορολογίας	1
1.2 Υπόχρεοι Στο Φόρο Και Υποχρεώσεις Αυτών	1
1.3 Ταξινόμηση των φόρων	2
1.3.1 Ταξινόμηση με κριτήριο τη φορολογική βάση	2
1.3.2 Ταξινόμηση με κριτήριο το φορολογικό συντελεστή	3
1.3.3 Ταξινόμηση με κριτήριο το φορέα που τους επιβάλλει	3
1.3.4 Ταξινόμηση σε φόρους προσωπικούς και αντικειμενικούς	3
1.4 Άμεση Φορολογία (Εισοδήματος)-- Γενικές αρχές φορολογίας	4
1.5 Έμμεση φορολογία	5
1.6 Διαχωρισμός Φόρου με Τέλος	6
1.7 Λογιστικοί Λογαριασμοί Τελών-Φόρων	7
1.8 Παραοικονομία	11

2ο ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΕΜΜΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

2.1 Ορισμός Έμμεσης Φορολογίας	13
2.2 Ο φόρος προστιθεμένης αξίας	14
2.3 Ειδικοί φόροι κατανάλωσης	15
2.4 Φόρος μεταβίβασης ακινήτων	19
2.5 Δασμοί	19
2.6 Επιπτώσεις έμμεσης φορολογίας	20

3ο ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΓΝΩΡΙΣΜΑΤΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

3.1 Η σχέση του κόστους κτήσης των αγαθών και της λήψης υπηρεσιών με το Φ.Π.Α.	21
3.2 Οι τμηματικές καταβολές του φόρου	22
3.3 Η γενικότητα του Φ.Π.Α.	23
3.4 Υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα	24
3.5 Συντελεστές Φ.Π.Α.	28

4ο ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΠΩΣ ΣΥΜΒΑΛΟΥΝ ΟΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ ΣΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΣΟΔΑ

4.1 Η φορολογία στην Ελλάδα 2007 Έως 2017	43
4.2 Ανάλυση φόρων 2016	45
4.3 Φορολογία άμεσων-έμμεσων φόρων στην Ελλάδα-σύγκριση 2014 με 2015	47
4.4 Φορολογία άμεσων-έμμεσων φόρων στην Ελλάδα-σύγκριση 2015 με 2016	48
4.5 Τα έσοδα του Φ.Π.Α. στις νησιωτικές περιοχές για τον Αύγουστο και για το οκτάμηνο 2016	64

5ο ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΦΠΑ ΕΥΡΩΠΑΙΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ ΜΕ ΤΗΝ

ΕΛΛΑΔΑ	
5.1 Φορολογία στην Ευρωπαϊκή Ένωση	66
5.2 Φορολογία στην Ευρωπαϊκή Ένωση	67
5.3 Έμμεση φορολογία στην Ευρωπαϊκή Ένωση	77
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	87
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	89

ΠΙΝΑΚΕΣ

Πίνακας 1.1: Φόροι και τέλη που ισχύουν σήμερα	7
Πίνακας 1.2: Αντιστοιχία Λογαριασμών ΕΓΛΣ (63) με ΕΛΠ (69,64)	11
Πίνακας 2.1: Προϊόντα που θίγονται	18
Πίνακας 2.2: Προϊόντα που θίγονται	18
Πίνακας 2.3: Προϊόντα που θίγονται	18
Πίνακας 3.1: υπολογισμός απόδοσης ΦΠΑ	23
Πίνακας 3.2: συντελεστές ΦΠΑ Υπηρεσιών	28
Πίνακας 3.3: συντελεστές ΦΠΑ Αγαθών	28
Πίνακας 3.4: Λοιπά νησιά στα οποία παραμένει η μείωση των συντελεστών	29
Πίνακας 3.5: Για τα Νησιά : Ρόδος, Σαντορίνη, Μύκονος, Νάξος, Πάρος, Σκιάθος	29
Πίνακας 3.6: Συντελεστές ΦΠΑ για τα νησιά: Σύρο, Θάσο, Άνδρο, Τήνο, Κάρπαθο, Μήλο, Σκύρο, Αλόνησσο, Κέα, Αντίπαρο και Σίφνο	30
Πίνακας 3.7: Λοιπά νησιά της παρ. 4 του άρθρου 21 του Φ.Π.Α. για τα οποία συνεχίζει να ισχύει η μείωση και υπόλοιπη επικράτεια.	31
Πίνακας 3.8: Έως 31.12.2017 ισχύουν οι μειωμένοι συντελεστές Φ.Π.Α στα νησιά	32
Πίνακας 3.9 Κωδικοί προς χρησιμοποίηση	41
Πίνακας 3.10 Κωδικοί προς χρησιμοποίηση	41
Πίνακας 3.11 Κωδικοί προς χρησιμοποίηση	42
Πίνακας 4.1: Έμμεσοι Φόροι 2004-2013	44
Πίνακας 5.1: Συντελεστές ΦΠΑ στην ΕΕ	67
Πίνακας 5.2: Ανώτατος συντελεστής φορολόγησης Φυσικών προσώπων στην Ευρωπαϊκή Ένωση των 30 χωρών	69
Πίνακας 5.3: Λοιπές επιβαρύνσεις μετά την επιβολή φόρου εισοδήματος	70
Πίνακας 5.4: Τελική ΑΝΩΤΑΤΗ επιβάρυνση στην φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων μαζί με την εισφορά αλληλεγγύης και τις λοιπές επιβαρύνσεις που επιβάλλονται στο εισόδημα ανά χώρα της Ευρωπαϊκής ένωσης	72
Πίνακας 5.5	75
Πίνακας 5.6: Αφορολόγητο στις χώρες της Ευρωπαϊκής ένωσης	75
Πίνακας 5.7: Ενδεικτικό αφορολόγητο οικογένειας με ένα παιδί με βάση τον ανωτέρω πίνακα	76
Πίνακας 5.8: συντελεστές Φ.Π.Α. που εφαρμόζονται στα κράτη μέλη της Ε.Ε. επί %	78
Πίνακας 5.9: Χρονολογική εξέλιξη συντελεστών Φ.Π.Α. που εφαρμόζονται στα κράτη μέλη της Ε.Ε.	78
Πίνακας 5.10: Όρια ένταξης στον Φ.Π.Α. πολύ μικρών επιχειρήσεων	85
Πίνακας 5.11: Παραδείγματα	86

ΓΡΑΦΗΜΑΤΑ

Γράφημα 4.1 Υπουργείο Οικονομικών (Εισηγητική Έκθεση Προϋπολογισμού 2017, Μηνιαίο Δελτίο Εκτέλεσης Κρατικού Προϋπολογισμού – Δεκέμβριος 2016).	43
Γράφημα 4.2 Υπουργείο Οικονομικών (Εισηγητική Έκθεση Προϋπολογισμού 2017, Μηνιαίο Δελτίο Εκτέλεσης Κρατικού Προϋπολογισμού – Δεκέμβριος 2016).	44
Γράφημα 4.3 ΕΣΟΔΑ 2015 & 2016	49
Γράφημα 4.4 Διάρθρωση συνολικών φορολογικών εσόδων Ιουλίου 2015 & 2016 σε άμεσους και έμμεσους φόρους	49
Γράφημα 4.5 Ποσοστό συμμετοχής υποκατηγοριών άμεσων φόρων στα συνολικά έσοδα από άμεσους φόρους	50
Γράφημα 4.6 Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων	51
Γράφημα 4.7 Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων	52
Γράφημα 4.8 Έσοδα ειδικών κατηγοριών φόρων εισοδήματος και άλλων προσόδων	53
Γράφημα 4.9 Φόροι στην περιουσία	54
Γράφημα 4.10 Φόρος ακίνητης περιουσίας	54
Γράφημα 4.11 Άμεσοι φόροι από παρελθόντα οικονομικά έτη (Π.Ο.Ε.)	55
Γράφημα 4.12 Έσοδα από προσαυξήσεις, πρόστιμα και χρηματικές ποινές	56
Γράφημα 4.13 Λοιποί άμεσοι φόροι	57
Γράφημα 4.14 Συνολικά έσοδα από έμμεσους φόρους	58
Γράφημα 4.15 Ποσοστό συμμετοχής κύριων κατηγοριών έμμεσων φόρων στα συνολικά έσοδα από έμμεσους φόρους τον μήνα Ιούλιο του 2016	59
Γράφημα 4.16 Έσοδα από ΦΠΑ που εισπράττεται από ΔΟΥ και Τελωνεία	60
Γράφημα 4.17 Έσοδα από λοιπούς φόρους συναλλαγών	61
Γράφημα 4.18 Έσοδα από λοιπούς φόρους κατανάλωσης	62
Γράφημα 4.19 Έσοδα από φόρους κατανάλωσης που εισπράττονται από τα Τελωνεία	63
Γράφημα 4.20 Έσοδα έμμεσων φόρων από ΠΟΕ	63
Γράφημα 5.1	70
Γράφημα 5.2	73
Γράφημα 5.3	74

ΣΥΝΤΟΜΟΓΡΑΦΙΕΣ

ΑΕ = Ανώνυμη Εταιρεία

Δ.Ο.Υ. = Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία

Εγκ. Υπ. Οικ. = Εγκύκλιος Υπουργείου Οικονομικών

Ε.Π.Ε. = Εταιρεία Περιορισμένης Ευθύνης

ΕΓΛΣ = Ελληνικό Γενικό Λογιστικό Σχέδιο

ΕΝΦΙΑ= Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων

Η/Υ = Ηλεκτρονικός Υπολογιστής

Ι.Κ.Ε. = Ιδιωτική Κεφαλαιουχική Εταιρεία

Κ.Β.Σ. = Κώδικας Βιβλίων και Στοιχείων

Κ.Φ.Ε. = Κώδικας Φορολογίας Εισοδήματος

Ν. = Νόμος

Ξ.Ν. = Ξένο Νόμισμα

ΠΟΛ = Πολυγραφημένη Υπουργική Εγκύκλιος

ΦΑΠ= Φόρος Ακίνητης Περιουσίας

Φ.Π.Α. = Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η φοροδιαφυγή είναι πρόβλημα που αντιμετωπίζουν οι οικονομίες πολλών χωρών όπως και της Ελλάδας. Οι ελληνικές αρχές προσπαθούν ν' αντιμετωπίσουν το πρόβλημα της φοροδιαφυγής καθώς οι επιπτώσεις είναι μεγάλες. Κύριο πρόβλημα είναι η μείωση των δημόσιων εσόδων που εύκολα γίνεται αντιληπτή από κάποιον ενώ οι οικονομικές και κοινωνικές προεκτάσεις είναι λιγότερο εμφανείς στα μάτια των φορολογούμενων. Μέρος της φοροδιαφυγής είναι και η μη απόδοση του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας. Στην παρούσα εργασία παρουσιάζεται ο ρόλος του ΦΠΑ και το μέρος που έχει στην ελληνική οικονομία σε σχέση με τα υπόλοιπα είδη εσόδων. Έχει δεχτεί πολλές αλλαγές και ακόμα δεν έχει σταθεροποιηθεί κάπου. Δυστυχώς στις δύσκολες αυτές ημέρες της οικονομικής κρίσης ο τομέας του ΦΠΑ δέχεται και αυτός μια σειρά από αλλεπάλληλες αλλαγές σε κοντινά χρονικά διαστήματα. Σκοπός της εργασίας είναι να δοθούν έννοιες σχετικά με το ΦΠΑ και γενικότερα με τη φορολογία, να δοθούν οι αλλαγές που έγιναν την τελευταία περίοδο στο ΦΠΑ να δοθεί η σημασία και η θέση που έχει ανάμεσα στα υπόλοιπα έσοδα. Και επίσης να δοθεί η κατάσταση του ΦΠΑ στα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Τέλος, παρουσιάζονται τα συμπεράσματα που πηγάζουν τόσο από το θεωρητικό όσο και από τα παραδείγματα και τις έρευνες που εδραιώνουν τη θεωρία και δείχνουν εάν τελικά οι αλλαγές που έγιναν θεωρούνται πετυχημένες σε αυτά τα δύσκολα χρόνια που περνάει η Ελλάδα.

1ο ΚΕΦΑΛΑΙΟ

ΕΙΔΗ ΦΟΡΩΝ

1.1 Έννοιες φόρου και φορολογίας

Η φορολογία¹ είναι η επιβολή υποχρεωτικών φόρων υπέρ του κράτους. Τα κρατικά έσοδα μέσω των υποχρεωτικών φόρων των φυσικών προσώπων (πολιτών) και νομικών προσώπων αποτελούν στη σύγχρονη οικονομία την σημαντικότερη πηγή των δημοσίων εσόδων. Σκοπός της φορολογίας είναι η κάλυψη των κρατικών δαπανών, η οικονομική ανάπτυξη του κράτους και η ανακατανομή του πλούτου ανάλογα με το που υπάρχει μεγαλύτερη ανάγκη μέσα στην κοινωνία. Η εισοδηματική πολιτική (το κόστος εκτέλεσης του κυβερνητικού έργου) στηρίζεται ακριβώς στους πόρους που αποκομίζει το κράτος με τη φορολογική πολιτική που αποφασίζει να εφαρμόσει.. Όλα αυτά επιτυγχάνονται με την φορολογία. Μέσω αυτής δίνονται υποχρεωτικά εισφορές, φόροι, που υπολογίζονται μέσω διαφόρων κριτηρίων. Τα δημόσια έσοδα όλων των χωρών εξασφαλίζονται στο μεγαλύτερο μέρος τους, κατά 90%, από τα τους φόρους και ειδικότερα στις αναπτυγμένες χώρες. Η φορολογία αποτελεί σημαντικό κομμάτι πολλών επιστημόνων όπως οικονομικών, νομικών πολιτικών και διοικητικών.

Τα κράτη² επιβάλλουν φόρους με πολλούς τρόπους. Φόρο πληρώνουν οι καταναλωτές κατά την αγορά αγαθών, υλικών και άυλων, ακόμα φόρο πληρώνουν οι πολίτες ανάλογα με το ύψος και το είδος του εισοδήματος που βγάζουν, ακόμα φόρος επιβάλλεται στα περιουσιακά τους στοιχεία. Τα ποσά αυτά που δίνονται στο κράτος είναι ουσιαστικά και η πηγή εσόδων απ' όπου το κράτος μπορεί να καλύψει όλες τις λειτουργικές του ανάγκες. Ουσιαστικά πρόκειται για μία συνεισφορά του πολίτη, ότι κάνει και ότι κατάφερε να αποκτήσει, να πληρώνει και ένα μικρό ποσό (φόρος) στο κράτος, ώστε να έχει το κράτος χρήματα. Είναι δηλαδή σαν να πληρώνει μια "υποχρεωτική συνδρομή" για να ανήκει σε αυτό.

1.2 Υπόχρεοι Στο Φόρο Και Υποχρεώσεις Αυτών

Υπόχρεος στο φόρο³ είναι το πρόσωπο το οποίο έχει την υποχρέωση να υποβάλλει δηλώσεις και να καταβάλλει στο Δημόσιο το φόρο που αναλογεί στις φορολογητέες πράξεις που ενεργούνται από αυτό. Υπόχρεος στο φόρο είναι αυτός που διαμένει στην χώρα ή αποκτά εισοδήματα σε αυτή, δηλαδή είναι υποκείμενος στο φόρο για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις. Κατ' εξαίρεση του πιο πάνω κανόνα, σε ορισμένες περιπτώσεις, υπόχρεοι στο φόρο είναι άλλα, εκτός από τον υποκείμενο στο φόρο, πρόσωπα. Όταν ο υποκείμενος στο φόρο διενεργεί φορολογητέες πράξεις στην Ελλάδα και έχει την επαγγελματική του εγκατάσταση στο εξωτερικό τότε έχει την υποχρέωση για την καταβολή του φόρου που οφείλεται για τις πράξεις αυτές έχει το πρόσωπο που ο υποκείμενος έχει ορίσει ως αντιπρόσωπο του στην Ελλάδα. Αν όμως ο εγκατεστημένος στο εξωτερικό υποκείμενος στο φόρο παρά την υποχρέωση που έχει, δεν έχει ορίσει αντιπρόσωπο του στην Ελλάδα, την υποχρέωση για καταβολή στο Δημόσιο του οφειλόμενου φόρου την έχει ο αγοραστής των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών, κατά περίπτωση. Επίσης για τις υπηρεσίες διαφήμισης, μηχανικών, γραφείων μελετών, υπόχρεος στο φόρο είναι ο λήπτης των υπηρεσιών αυτών, έστω και αν ο υποκείμενος που είναι εγκαταστημένος στο εξωτερικό έχει αντιπρόσωπο στην Ελλάδα. Όσοι έχουν την υποχρέωση για την καταβολή του φόρου έχουν και το αντίστοιχο δικαίωμα να εκπέσει και το φόρο που επιβαρύνει τις τυχόν εισροές των φορολογητέων πράξεων, για τις οποίες υποβάλλεται η δήλωση (εφόσον βέβαια κατέχει τα νόμιμα δικαιολογητικά).

¹<https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A6%CE%BF%CF%81%CE%BF%CE%BB%CE%BF%CE%B3%CE%AF%CE%B1>

²<https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A6%CE%BF%CF%81%CE%BF%CE%BB%CE%BF%CE%B3%CE%AF%CE%B1>

³ Φλώρος Αριστείδης, Λογιστική κ πρακτική αντιμετώπιση του ΦΠΑ, Σύγχρονη εκδοτική Ε.Π.Ε., ΑΘΗΝΑ, 2003, σελ. 75-77

Όσοι εντάσσονται⁴ σε κάποια κατηγορία οντότητας σύμφωνα με το Ν.4308/2014 και έχουν την υποχρέωση απόδοσης φόρου τότε έχουν και τις εξής υποχρεώσεις:

α) Δήλωση έναρξης εργασιών

Πρωταρχική υποχρέωση του υποκείμενου στο φόρο είναι η υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. δήλωσης με την οποία να γνωστοποιεί την ημερομηνία που πρόκειται να κάνει έναρξη των εργασιών της επιχείρησής του.

Με τον τρόπο αυτό οι υποκείμενοι εγγράφονται στο σύστημα του Φ.Π.Α. και καταχωρούνται στο σχετικό μητρώο, απ' όπου παίρνουν τον ειδικό αριθμό φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) τον οποίο εμφανίζουν σε όλες τις επίσημες συναλλαγές που έχουν σχέση με τη φορολογία. Η δήλωση έναρξης υποβάλλεται πριν από την διενέργεια κάθε συναλλαγής σχετικής με την επιχείρηση.

β) Δήλωση μεταβολών - μετάταξης

Εντός τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν μεταβολές των στοιχείων που υποχρεωτικά δηλώθηκαν με τη δήλωση έναρξη των εργασιών, η επιχείρηση υποχρεούται να γνωστοποιήσει στη Δ.Ο.Υ. τις μεταβολές που έγιναν και αφορούν την αλλαγή της επιχείρησης, του αντικειμένου εργασιών, την έδρα, την έναρξη ή παύση πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και παραδόσεων κλπ.

γ) Δήλωση οριστικής παύσης εργασιών

Για τα φυσικά πρόσωπα η δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. εντός δέκα (10) ημερών από την οριστική παύση των εργασιών τους και για τα νομικά πρόσωπα εντός τριάντα (30) ημερών από την ημερομηνία λύση τους.

Διπλή Φορολόγηση

Διπλή φορολόγηση⁵ είναι 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. Κίνδυνος διπλής φορολόγησης υπάρχει συνήθως όταν κάποιο πρόσωπο έχει συναλλαγές και με άλλη χώρα πέρα από αυτή που δηλώνει ως κύρια κατοικία. Θέλει προσοχή σε ποια χώρα θα φορολογηθεί καθώς η διπλή φορολόγηση θεωρείται άδικη και ο νομοθέτης έχει προνοήσει μέτρα ώστε να αποφεύγονται τέτοιες αδικίες εις βάρος των φορολογούμενων. Ένα τέτοιο μέτρο είναι η επιστροφή του φόρου σε περίπτωση που το κράτος εισπράξει περισσότερο φόρο απ' ότι έπρεπε.

1.3 Ταξινόμηση των φόρων⁶

1.3.1 Ταξινόμηση με κριτήριο τη φορολογική βάση

Σύμφωνα με το κριτήριο αυτό οι φόροι διακρίνονται σε φόρους περιουσίας, φόρους εισοδήματος και φόρους δαπάνης. Δηλαδή σύμφωνα με τη φορολογική βάση, το μέγεθος του φόρου υπολογίζεται με βάση το είδος, το οποίο μπορεί να είναι οικονομικό ή μη. Οι φόροι εισοδήματος επιβάλλονται σε φυσικά πρόσωπα όπως μισθωτούς, καταναλωτές, ελεύθερους επιχειρηματίες αλλά και σε και νομικά πρόσωπα (εταιρίες) σύμφωνα με το εισόδημα που έχουν αποκτήσει σε συγκεκριμένο χρονικό διάστημα. Ο φόρος που πηγάζει από το εισόδημα θεωρείται και δίκαιος διότι παρουσιάζει την αγοραστική δύναμη του φορολογούμενου. Κάθε φορολογούμενος πρέπει να εισφέρει στην κάλυψη των δημοσίων δαπανών ανάλογα με την ικανότητα που έχει. Ο φόρος εισοδήματος πρέπει να είναι η κυριότερη πηγή εσόδων για όλες τις χώρες.

Οι φόροι περιουσίας οι οποίοι επιβαρύνουν περιουσιακά στοιχεία ιδιωτικών φορέων. Υπολογίζεται πάνω στην περιουσία του φορολογούμενου και συγκεκριμένα φορολογείται η κατοχή της αλλά και η μεταβίβασή της. Τέτοιοι φόροι είναι φόρος καθαρού πλούτου, γενικός

⁴ <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/660>

⁵ <https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A6%CE%BF%CF%81%CE%BF%CE%BB%CE%BF%CE%B3%CE%AF%CE%B1>

⁶ Τάτσος Ν., 2012, Θεωρία των Φόρων και Φορολογική Πολιτική, Αθήνα : Εκδόσεις Κριτική, σελ. 37

φόρος περιουσίας, φόρος ακίνητης περιουσίας (ΕΝΦΙΑ, ΦΑΠ, πολυτελείας, φόρος κληρονομιών, φόρος δωρεών, φόρος μεταβίβασης).

Οι φόροι δαπάνης ή καταναλωτικής δαπάνης είναι ένας έμμεσος φόρος κατανάλωσης. Επιβαρύνει το ποσό που καταβάλλουν οι φορολογούμενοι για την απόκτηση αγαθών ή υπηρεσιών. Χωρίζονται σε γενικούς και ειδικούς φόρους κατανάλωσης, φόροι κατά μονάδα και φόροι κατ' αξία, φόροι στη συνολική αξία και φόροι στη προστιθέμενη αξία.

1.3.2 Ταξινόμηση με κριτήριο το φορολογικό συντελεστή

Σε κάθε μονάδα της φορολογικής βάσης αντιστοιχεί και ένας φορολογικός συντελεστής. Ανάλογα με τον φορολογικό συντελεστή οι φόροι διακρίνονται σε προοδευτικούς, αναλογικούς και αντίστροφα προοδευτικούς. Οι πρώτοι είναι οι φόροι των οποίων ο συντελεστής μεταβάλλεται ανάλογα την βάση (υπολογίζεται είτε κλιμακωτά είτε αυξάνεται ο συντελεστής ανάλογα με το μέγεθος της βάσης). Τέτοιοι είναι οι φόροι εισοδήματος και κληρονομιών. Όταν ο φορολογικός συντελεστής παραμένει σταθερός τότε οι φόροι είναι αναλογικοί (όπως ο φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων και το χαρτόσημο).

Αντίστροφα προοδευτικοί είναι οι φόροι όπου ο μέσος φορολογικός συντελεστής μειώνεται όσο αυξάνει η φορολογική βάση και αντίστροφα.

1.3.3 Ταξινόμηση με κριτήριο το φορέα που τους επιβάλλει

Εκτός από την διάκριση των φόρων ανάλογα με τη φορολογική βάση και το φορολογικό συντελεστή υπάρχει και η διάκριση ανάλογα με τον δημόσιο φορέα που τους επιβάλλει. Εδώ υπάρχουν οι φόροι με τις εξής διακρίσεις:

1. της κεντρικής διοίκησης όπου αρμόδιος είναι το υπουργείο οικονομικών και τα έσοδα καλύπτουν δαπάνες κρατικού προϋπολογισμού
2. της τοπικής αυτοδιοίκησης δηλαδή σε δήμους και περιφέρειες αλλά και φόροι σε λοιπά νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου
3. των φορέων κοινωνικής ασφάλισης όπως ΙΚΑ κλπ.

1.3.4 Ταξινόμηση σε φόρους προσωπικούς και αντικειμενικούς

Προσωπικοί είναι οι φόροι που βγαίνουν από τα προσωπικά στοιχεία του κάθε φορολογούμενου που επηρεάζουν την φοροδοτική του ικανότητα όπως την οικογενειακή του κατάσταση, την ατομική του περιουσία, τα εισοδήματά του, τα θέματα υγείας του κ.α.

Αντικειμενικοί ή απρόσωποι είναι οι φόροι που καταβάλλονται από τους φορολογούμενους ανάλογα με το ύψος των συναλλαγών τους όπως οι φόροι κατανάλωσης. Σε αυτή την κατηγορία ο φορολογούμενος επιβαρύνεται το ύψος της συγκεκριμένης δαπάνης χωρίς να ελέγχουν την εισοδηματική του κατάσταση ή ανάγκη.

Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης

Η φορολογική υποχρέωση⁷ γεννιέται και ο φόρος καθίσταται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και η παροχή των υπηρεσιών. Η παράδοση των αγαθών γίνεται κατά το χρόνο κατά τον οποίο θέτονται αυτά στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. Όταν τα αγαθά αποστέλλονται από τον προμηθευτή με δικά του μεταφορικά μέσα ή με μέσα τρίτων στον τόπο εγκατάστασης του λήπτη ή σε άλλο τόπο που υποδεικνύεται από αυτόν, η παράδοση συντελείται κατά τον χρόνο που αρχίζει η αποστολή των αγαθών. Στην περίπτωση που ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση εγκατάστασης ή συναρμολόγησης των αγαθών σε ορισμένο χώρο τότε ως χρόνος παράδοσης θεωρείται ο χρόνος αποπεράτωσης των εργασιών εγκατάστασης.

Όσον αφορά τις υπηρεσίες αυτές γενικά θεωρείται ότι πραγματοποιούνται κατά το χρόνο

⁷ Φλώρος Αριστείδης, Λογιστική κ πρακτική αντιμετώπιση του ΦΠΑ, Σύγχρονη εκδοτική Ε.Π.Ε., ΑΘΗΝΑ, 2003, σελ. 55

που εκπληρούνται όλες οι υποχρεώσεις που απορρέουν από τη σχετική συμφωνία ανάλογα με το είδος τους.

Κατά γενικό κανόνα ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και το απαιτητό του φόρου από το Δημόσιο συμπίπτουν. Κατ' εξαίρεση ο φόρος γίνεται από το Δημόσιο απαιτητός:

α. Κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου, όταν, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ., παρέχεται η ευχέρεια έκδοσης των στοιχείων αυτών σε χρόνο μεταγενέστερο της παράδοσης των αγαθών και της παροχής υπηρεσιών.

1.4 Άμεση Φορολογία (Εισοδήματος)-- Γενικές αρχές φορολογίας

Σύμφωνα με την άμεση⁸ φορολόγηση η καταβολή των φόρων γίνεται απευθείας από τους πολίτες προς το κράτος. Υπολογίζεται ανάλογα με το εισόδημα και την περιουσία του κάθε φορολογούμενου. Είναι ο πιο καθιερωμένος τρόπος φορολόγησης των φυσικών και νομικών προσώπων. Θεωρητικά είναι αξιοκρατική επειδή υπολογίζεται στο ύψος των εσόδων και της περιουσίας του κάθε πολίτη και μέσω κλιμακίων και διαφόρων συντελεστών υπολογίζεται η εισφορά που αντιστοιχεί στον κάθε φορολογούμενο διαφοροποιώντας έτσι εισοδηματικές τάξεις. Με λίγα λόγια όσα πιο πολλά έχεις τόσο μεγαλύτερο φόρο πληρώνεις. Βέβαια ρόλο παίζει και το γεγονός ότι κάποιες κοινωνικές ομάδες μπορούν πιο εύκολα να φοροδιαφύγουν με αποτέλεσμα αυτοί να φορολογούνται διαφορετικά και ενώ υπολογίζεται φόρος σταδιακά με το εισόδημά τους σε σύγκριση με άλλους που έχουν τις ίδιες αποδοχές να πληρώνουν περισσότερο φόρο.

Για τη φορολογία⁹ των εισοδημάτων στα φυσικά και νομικά πρόσωπα θα πρέπει να ισχύουν οι έξης κανόνες:

Κανόνας της καθολικότητας του φόρου, σύμφωνα με τον οποίο ο φόρος επιβάλλεται σε όλα τα ελληνικά ή ξένα φυσικά και νομικά πρόσωπα που δραστηριοποιούνται στην Ελλάδα, χωρίς εξαιρέσεις. Η τυχόν απαλλαγή από τη φορολογία των χαμηλών εισοδημάτων δεν είναι σε αντίθεση με τον κανόνα της καθολικότητας, επειδή η διαφορά των εσόδων από τη φορολόγηση των χαμηλών εισοδημάτων σε σχέση με τις δαπάνες βεβαίωσης και είσπραξης του φόρου είναι ελάχιστη και επιπλέον το ίδιο το κράτος μεταγενέστερα, ίσως, χρειαζόταν να ενισχύσει οικονομικά τους μικροεισοδηματίες.

Κανόνας του ελάχιστου ορίου συντήρησης, που αφορά ένα τμήμα του εισοδήματος που δεν πρέπει να υπάγεται στη φορολογία γιατί θεωρείται ότι καλύπτει τις απαραίτητες ανάγκες του ίδιου φορολογούμενου και της οικογένειάς του.

Κανόνας της καταλληλότητας του φόρου από άποψη χρόνου, τόπου και τρόπου πληρωμής. Ο χρόνος πληρωμής του φόρου πρέπει να είναι εκείνος που διευκολύνει το φορολογούμενο, δηλαδή να συμπίπτει με την πραγματοποίηση του εισοδήματος.

Κανόνας της απλότητας του φόρου, ώστε η φορολογική νομοθεσία να είναι απλή και κατανοητή, να γίνεται συχνά κωδικοποίηση των φορολογικών διατάξεων και να αποφεύγεται η περιπλοσιολογία. Έτσι, μειώνεται η σύγχυση και βελτιώνονται οι σχέσεις μεταξύ φορολογούμενων και φορολογικών αρχών.

Κανόνας της βεβαιότητας και της σταθερότητας με διατάξεις απλές και κατανοητές που δεν μεταβάλλονται συχνά, ώστε ο φορολογούμενος να γνωρίζει εκ των προτέρων πόσο φόρο οφείλει στο Δημόσιο και πώς πρέπει να τον εξοφλήσει.

Κανόνας της παραγωγικότητας του φόρου για να εξυπηρετείται ο ταμειευτικός σκοπός της φορολογίας. Ο φόρος είναι παραγωγικός, όταν το ποσοστό του

- δεν είναι υπερβολικό και δεν οδηγεί τον φορολογούμενο σε φοροδιαφυγή,
- δεν καθιερώνει απαλλαγές,

⁸<https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A6%CE%BF%CF%81%CE%BF%CE%BB%CE%BF%CE%B3%CE%AF%CE%B1>

⁹ Παπαδέας Βασ. Παναγιώτης, 2014, Κώδικας φορολογικής απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), Εκδόσεις Π. Παπαδέας, Αθήνα, σελ. 18-19

- επιδιώκεται η ταχύτερη δυνατή βεβαίωση και είσπραξή του με όσο το δυνατόν μικρότερα έξοδα και
- οι διατάξεις είναι σαφείς και δεν μεταβάλλονται συχνά.

Κανόνας του διαφορισμού των εισοδημάτων, με τον οποίο η φοροδοτική ικανότητα του φορολογούμενου εξαρτάται και από την προέλευση του εισοδήματός του. Για παράδειγμα, το εισόδημα από εκμετάλλευση ακινήτων έχει μεγαλύτερη φοροδοτική ικανότητα συγκριτικά με το ίδιο ύψος εισοδήματος από προσωπική εργασία. Φορολογείται με υψηλότερο συντελεστή, ώστε το φορολογικό βάρος μεταξύ αυτών των εισοδημάτων να κατανεμηθεί δικαιοτέρα.

Κανόνας αποφυγής της διπλής φορολογίας στις περιπτώσεις που το ίδιο πρόσωπο υποβάλλεται δύο φορές στον ίδιο φόρο και για το ίδιο αντικείμενο, ή μέσα στο ίδιο κράτος ή μεταξύ διαφόρων κρατών.

1.5 Έμμεση φορολογία

Στην έμμεση¹⁰ φορολόγηση οι εισφορές δεν δίνονται απευθείας από το φορολογούμενο στο κράτος αλλά με μη άμεσο τρόπο. Οι έμμεσοι φόροι λαμβάνονται δίνονται από τον φορολογούμενο σε άλλο φορολογούμενο και αυτός μπορεί σε άλλο. Μέχρι να καταλήξουν στο κράτος μπορεί να έχουν περάσει από πολλά χέρια. Οι φόροι αυτοί υπολογίζονται ανεξαρτήτως εισοδήματος και φοροδοτική ικανότητα. *Στηρίζεται στο σκεπτικό άντλησης εσόδων σε περιπτώσεις που δεν είναι αυτό 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.*

Η φορολογία¹¹ εισοδήματος των φυσικών και των νομικών προσώπων εξαρτάται άμεσα από το είδος του επαγγέλματος τους, το ύψος του εισοδήματος τους, ή και την κατηγορία βιβλίων ΚΦΑΣ που τηρούν. Εκτός, όμως, της άμεσης φορολογίας, τα φορολογικά έσοδα του δημόσιου τομέα αυξάνονται και με τους έμμεσους φόρους.

Αυτοί επιβάλλονται έμμεσα σε όλους τους πολίτες που αγοράζουν καταναλωτικά αγαθά και αποδέχονται υπηρεσίες, ανεξάρτητα από το είδος του επαγγέλματος τους, το ύψος του εισοδήματος τους ή και την κατηγορία βιβλίων ΚΦΑΣ που τηρούν. Ο διαφορετικός τρόπος φορολόγησης παρουσιάζει ξεχωριστά πλεονεκτήματα, αλλά έχει και ξεχωριστά μειονεκτήματα. Αυτά μπορούν να εξισορροπηθούν με την ταυτόχρονη συνύπαρξη των άμεσων και έμμεσων φόρων.

Ως πλεονέκτημα των άμεσων φόρων θεωρείται η σταθερή ετήσια είσπραξη εσόδων με βάση τη φοροδοτική ικανότητα κάθε φορολογούμενου, ενώ ως μειονεκτήματά τους θεωρούνται η μεγαλύτερη δαπάνη για τη βεβαίωση και για την είσπραξή τους, αλλά και η δημιουργία συνθηκών αποφυγής τους. Αντίστοιχα, ως πλεονέκτημα των έμμεσων φόρων θεωρείται η ευκολότερη καταβολή τους από όλους τους πολίτες, ενώ αποτελεί μειονέκτημα το γεγονός ότι δεν επιβάλλονται ανάλογα με τη φοροδοτική ικανότητα κάθε φορολογούμενου. Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) αποτελεί τον κυριότερο έμμεσο γενικό φόρο κατανάλωσης που επιβαρύνει τη συνολική δαπάνη του καταναλωτή για την αγορά αγαθών (λήψη υπηρεσιών). Στο δευτερογενή τομέα (βιοτεχνικές και βιομηχανικές επιχειρήσεις) προστιθέμενη αξία είναι το μικτό κέρδος της επιχείρησης που προκύπτει αν από την αξία πώλησης των προϊόντων αφαιρεθεί το κόστος παραγωγής των πωληθέντων (έτοιμα και ημιτελή προϊόντα αρχής + κόστος παραχθέντων - έτοιμα και ημιτελή προϊόντα τέλους).

¹⁰<https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A6%CE%BF%CF%81%CE%BF%CE%BB%CE%BF%CE%B3%CE%AF%CE%B1>

¹¹ Παπαδάς Βασ. Παναγιώτης, 2014, Κώδικας φορολογικής απεικόνισης Συναλλαγών. (ΚΦΑΣ), Εκδόσεις Π. Παπαδάς, Αθήνα, σελ. 19

Στον τριτογενή τομέα, οι εμπορικές επιχειρήσεις ως προστιθέμενη αξία λαμβάνουν το μικτό κέρδος που προκύπτει από τη διαφορά μεταξύ της αξίας πώλησης των εμπορευμάτων και του κόστους πωληθέντων (εμπορεύματα αρχής + ειδικά έξοδα αγορών - επιστροφές αγορών - εκπτώσεις αγορών - εμπορεύματα τέλους).

Στον τριτογενή τομέα, οι επιχειρήσεις παροχής υπηρεσιών (και οι μικτές επιχειρήσεις) ως προστιθέμενη αξία λαμβάνουν το μικτό κέρδος που προκύπτει από τη διαφορά μεταξύ της συνολικής αξίας πώλησης (παροχής) υπηρεσιών και του άμεσου κόστους της παροχής υπηρεσιών (άμεσα υλικά + αντίτιμο υπηρεσιών που συμμετέχουν εμφανώς και άμεσα στην απόκτηση εσόδων).

Για όλους τους επιτηδευματίες ο ΦΠΑ δεν αποτελεί έσοδο, έξοδο, κέρδος ή ζημιά, αλλά ένα μετακυλιόμενο φόρο. Συμμετέχει στις αξίες των συναλλαγών με καθορισμένο ποσοστό, το οποίο καταβάλλεται ως ένα επιπλέον ποσό της αξίας των αγορών και εισπράττεται ως ένα επιπλέον ποσό της αξίας των πωλήσεων. Συνήθως η τιμή πώλησης είναι μεγαλύτερη της αντίστοιχης τιμής αγοράς και με καθορισμένο (ίδιο) ποσοστό ΦΠΑ προκύπτει ΦΠΑ πωλήσεων > ΦΠΑ αγορών. Η διαφορά καταβάλλεται στη Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία - ΔΟΥ (κάθε τρίμηνο ή μήνα από τους επιτηδευματίες που τηρούν απλογραφικά ή διπλογραφικά βιβλία αντίστοιχα), δηλαδή ο ΦΠΑ είναι δημόσιο έσοδο και δεν επηρεάζει την καθαρή περιουσία των επιτηδευματιών.

1.6 Διαχωρισμός Φόρου με Τέλος

Ένα κράτος¹² αποτελείται από εσωτερικό και εξωτερικό του. Για να προστατευτούν τα συμφέροντα του κράτους δημιουργούνται κάποια έξοδα που είναι απαραίτητα για την *στρατιωτική προστασία και την διεθνής διπλωματική παρουσία του κράτους*. Στο εσωτερικό του κράτους υπάρχουν οι υπόλοιπες δημόσιες υπηρεσίες όπως αστυνομία, δασαρχείο, δικαστήρια, η εφορία και η βουλή που προστατεύουν τα δημόσια αγαθά αλλά και υπηρεσίες όπως εκπαιδευτήρια και νοσοκομεία που τα προσφέρουν. Μέσα στα αγαθά είναι η συντήρηση και η βελτίωση της καλής οικονομίας της χώρας η οποία ρυθμίζει και βοηθά όλα την χώρα εντός αλλά και εκτός συνόρων. Από αυτά προκύπτει ότι η φορολογία δεν είναι μονομερής.

Ίσως δεν είναι σωστή η επιλογή της λέξης, αλλά αυτό που (μάλλον) εννοεί είναι η διάκριση των φόρων από τα τέλη και τους δασμούς. Η φορολογία που επιβάλλεται σε κάποιο πρόσωπο, δεν επιβάλλεται για συγκεκριμένη χρήση αλλά διαχέεται σε όλα τα έξοδα του κράτους και επιβάλλεται στην γενική οικονομική επιφάνεια του προσώπου και όχι σε συγκεκριμένα κομμάτια της ή ενέργειες. Δηλαδή ο φόρος εισοδήματος, ο ΕΝΦΙΑ, ο ΦΠΑ, ο φόρος μεταβίβασης είναι φόροι που δίνονται στο κράτος και αυτό με τη σειρά του τους προωθεί για να συγκροτήσει, να βελτιώσει και να συντήρηση τις πιο πάνω δημόσιες υπηρεσίες. Δεν έχει σημασία ποιος ή γιατί πληρώθηκαν οι φόροι. Μπορεί για παράδειγμα οι πολίτες μιας πόλης να πληρώνουν τους ίδιους φόρους κάθε χρόνο όμως το νοσοκομείο και το στρατόπεδο της πόλης τους να λαμβάνουν κάθε χρόνο διαφορετική χρηματοδότηση.

Αντίθετα τα τέλη επιβάλλονται για συγκεκριμένες παραχωρήσεις από το κράτος προς το συγκεκριμένο πρόσωπο (π.χ. τέλη ταξινόμησης, τέλη κυκλοφορίας, τέλος κινητής τηλεφωνίας κλπ.). Δηλαδή δίνονται για συγκεκριμένο λόγο και δαπανούνται μόνο για το λόγο αυτό. Για παράδειγμα τα τέλη κυκλοφορίας των αυτοκινήτων, έχουν χαρακτήρα ανταποδοτικών τελών, δεν είναι φόροι, και επιβάλλονται στους ιδιοκτήτες των αυτοκινήτων για τη χρησιμοποίηση από τους τελευταίους του οδικού δικτύου της χώρας και την εξεύρεση των αναγκαίων πόρων για τη συγκάλυψη των δαπανών συντήρησης του δικτύου τούτου. Επομένως, τα εν λόγω τέλη κυκλοφορίας καταβάλλονται από τον ιδιοκτήτη, ανεξάρτητα από το αν το όχημα κυκλοφορεί

¹²<https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A3%CF%85%CE%B6%CE%AE%CF%84%CE%B7%CF%83%CE%B7:%CE%A6%CE%BF%CF%81%CE%BF%CE%BB%CE%BF%CE%B3%CE%AF%CE%B1>

ή έχει τεθεί συνεπεία μηχανικής βλάβης ή τροχαίου ατυχήματος σε αχρησία, ΕΚΤΟΣ αν στην τελευταία αυτή περίπτωση έχουν κατατεθεί οι πινακίδες κυκλοφορίας.

Υπό αυτή την έννοια με την φορολογία το κράτος δεν δίνει κάτι άμεσα στο συγκεκριμένο πρόσωπο (επιβάλλεται μονομερώς), σε αντίθεση με τα τέλη (ανταλλαγή).

1.7 Λογιστικοί Λογαριασμοί Τελών-Φόρων

Πίνακας 1.1: Φόροι και τέλη που ισχύουν σήμερα

1. ΟΙ ΙΣΧΥΟΝΤΕΣ ΦΟΡΟΙ-ΤΕΛΗ-ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΕΙΣ ΣΤΗΝ ΑΚΙΝΗΤΗ ΠΕΡΙΟΥΣΙΑ	
A. Φόροι - τέλη - κρατήσεις επί του εισοδήματος από ακίνητα	
1. Φόρος Εισοδήματος μισθωμάτων	15/35/45,00 %
2. Τέλος Χαρτοσήμου + ΟΓΑ (πλην μισθωμάτων κατοικιών)	3,6 %
3. Ειδική εισφορά αλληλεγγύης φυσικών προσώπων	2,20-10,00%
4. Τεκμαρτό εισόδημα από δωρεάν παραχώρηση κατοικίας προς τέκνα ή γονείς, για το άνω των 200 τ.μ. τμήμα της, ή προς τρίτο	3% επί αντικ. αξίας
5. Αντικειμενική δαπάνη διαβίωσης σε ιδιόκτητη ή μισθωμένη α'+ β' κατοικία	<u>αναλόγως εμβ.& Τ.Ζ.</u>
6. Τεκμαρτό εισόδημα από ιδιοχρησιμοποίηση επαγγελματικής στέγης	3 % επί αντικ.αξίας
7. Κράτηση στα μισθώματα από το Δημόσιο υπέρ ΜΤΠΥ (υπό κατάργηση)	3 %
8. Κράτηση στα μισθώματα από τους ΟΤΑ υπέρ ΤΑΔΚΥ (υπό κατάργηση)	2 %
B. Ετήσιοι φόροι επί της κατοχής ακινήτων	
9. Ενιαίος Φόρος Ιδιοκτησίας Ακινήτων (ΕΝΦΙΑ) <u>ανά περιουσιακό στοιχείο</u> φυσ. & νομικών προσώπων (πρόκειται να αντικατασταθεί με νέο σκληρότερο Φ.Α.Π.)	Κτίσματα: 2,50-16,25 €/τμ Οικόπεδα: 0,003-9,00 €/τμ
10. Συμπληρωματικός φόρος επί συνόλου αστικής περιουσίας με αφορολόγητο ποσό 200.000 ευρώ για τα φυσικά πρόσωπα (ως άνω)	Φυσ.πρόσ.: 1%-1% Νομ.πρόσ.: 2,5-5%
11. Ετήσιο Τέλος Ακίνητης Περιουσίας (ΤΑΠ) (κτίσματα+οικόπεδα)	0,25-0,35% (έως 10πλάσιο στους υπερχρεωμένους ΟΤΑ)
12. Ετήσιος Φόρος Ακίνητης Περιουσίας Υπεράκτιων Εταιριών	15 % (πλην απρόσοδων)
13. Φόρος Αναπροσαρμογής Αξίας ακινήτων επιχειρήσεων(περιοδικός)	γη 5 % , κτίρια 8 %
Γ. Φόροι - τέλη κατά τη μεταβίβαση ακινήτων	
14. Φ.Π.Α. στην αγορά νεόδμητων κτισμάτων και στην αντιπαροχή	24 %
15. Φόρος Υπεραξίας στις πωλήσεις ακινήτων (έχει ανασταλεί έως 31.12.2016)	15 %
16 Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων	3 %
17. Φόρος Ανταλλαγής (- συνένωσης οικοπέδων)	1,5%
18. Φόρος Διανομής Ακινήτων	0,75%

19. Φόρος Χρησικτησίας Ακινήτων	3 %
20. Επί του φόρου μεταβίβασης ακινήτων: Δημοτικός φόρος και νέος φόρος υπέρ Νομαρχιακών Ταμείων Οδοποιίας(N.4110/13)	3 % επί του ΦΜΑ 7% επί του ΦΜΑ
21. Τέλος υπέρ Ταμείου Νομικών κατά τη σύνταξη/μεταγραφή συμβολαίων (καταργήθηκε)	7,75%οο
22. Πρόσθετο Τέλος Μεταγραφής Συμβολαίων	4,5-7,5%οο
Δ. Φόροι κληρονομιάς/γονικής παροχής & δωρεάς ακινήτων	
23. Φόρος Κληρονομιάς ή Γονικής Παροχής ακινήτων (αναμένεται να μειωθούν τα αφορολόγητα όρια και να αυξηθούν οι φορολογικοί συντελεστές)	
Α' Κατηγορία: προς τέκνα (γον. παροχή), εγγονούς, συζύγους, γονείς	1-10 %
Β' Κατηγορία: προς κατιόντες, αδελφούς, θείους, ανιψιούς, παππούδες κλπ.	5-20 %
Γ' Κατηγορία: προς άλλους συγγενείς και ξένους	20-40 %
24. Φόρος Δωρεάς ακινήτων	
Α' Κατηγορία: προς εγγονούς, συζύγους, γονείς	1-10 %
Β' Κατηγορία: προς κατιόντες, αδελφούς, θείους, ανιψιούς, παππούδες κλπ.	5-20 %
Γ' Κατηγορία: προς άλλους συγγενείς και ξένους	20-40 %
Ε. Άλλοι φόροι, τέλη και εισφορές υπέρ Ο.Τ.Α. και τρίτων	
25. Δημοτικά Τέλη Καθαριότητας - Φωτισμού	Ελεύθερα από ΟΤΑ
26. Δημοτικός Φόρος Ηλεκτροδοτούμενων Χώρων	Ελεύθερα από ΟΤΑ
27. Δημοτικά Δυνητικά Τέλη (με διάφορες αιτιολογίες)	Ελεύθερα από ΟΤΑ
28. Ειδικό Τέλος Ανανεώσιμων Πηγών Ενέργειας	Kwh x Μον.Χρ.€/Kwh
29. Τέλος υπέρ της ΕΡΤ	3 ευρώ/μήνα
30. Τέλη Αποχέτευσης ακινήτων (σύνδεση-χρήση).	Από ΔΕΚΟ - ΟΤΑ
31. Εισφορές σε γη & χρήμα για ένταξη σε σχέδια πόλεων (N.1337/83 - 4315/14)	σε γη 10-50 % , σε χρήμα έως 25 %
32. Τέλος Εγγραφής ακινήτων στο Εθνικό Κτηματολόγιο	35 ευρώ/δικαίωμα + 1%οο επί αντ. αξίας άνω των 20.000€ με όριο τα 900ευρώ
Εισφορά Υπεραξίας -Τέλος Ανάπλασης υπέρ ΔΕΠΟΣ	με το Ν.2508/97
Ζ. Φόροι, Τέλη & Εισφορές οικοδ. αδειας - ανέγερσης κτιρίων - αυθαιρέτων κλπ.	
33. Τέλος έκδοσης οικοδομικής αδειας	1 % επί προϋπολ.
34. Τέλος οικοδομικών εργασιών	Ψήφισμα ΚΗ' /1947
35. Κράτηση υπέρ Δήμου, ΤΕΕ και ΤΣΜΕΔΕ	Επί προϋπολογισμού
36. Εργοδοτικές εισφορές προς ΙΚΑ & ΤΕΑΕΔΞΕ	90 % επί τεκμαρτού ημερομισθίου
37. Φόρος Προστιθέμενης Αξίας επί οικοδομικών υλικών και	24 %

εργασιών

38. Δημοτικά Τέλη Κατάληψης Πεζοδρομίου

Ελεύθερα από ΟΤΑ

39. Τέλος ρευματοδότησης ακινήτου (υπέρ ΔΕΗ και Δημοσίου)

N.4483/65 (άρθρο 8)

40. Πολεοδομικά πρόστιμα αυθαιρέτων κλπ.

N.4178/13

Πηγή: <http://www.pomida.gr/foroi/30foroi.html>

Λογαριασμός¹³ 63 «Φόροι - Τέλη» του Ελληνικού Λογιστικού Σχεδίου

1. Στους υπολογαριασμούς του 63 καταχωρούνται όλοι οι φόροι και τα τέλη που βαρύνουν την οικονομική μονάδα, εκτός από τους φόρους της επόμενης περίπτ. 2.

2. Στους υπολογαριασμούς του 63 δεν καταχωρούνται οι ακόλουθοι φόροι - τέλη:

- Ο φόρος εισοδήματος, ο οποίος, σαν αφαιρετικό στοιχείο των ετήσιων κερδών, καταχωρείται στο λογαριασμό 88.08 «φόρος εισοδήματος και εισφορά ΟΓΑ», εκτός αν πρόκειται για ποσά παρακρατημένου και μη συμψηφιζόμενου φόρου εισοδήματος, τα οποία καταχωρούνται στο λογαριασμό 63.00 «φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος».

- Οι φόροι προηγούμενων χρήσεων, οι οποίοι καταχωρούνται στο λογαριασμό 82.00 «έξοδα προηγούμενων χρήσεων».

- Οι φορολογικές ποινές και τα πρόστιμα, που καταχωρούνται στο λογαριασμό 81.00.00 «φορολογικά πρόστιμα και προσαυξήσεις».

- Το χαρτόσημο μισθοδοσίας και ο φόρος α.ν. 843/48, που καταχωρούνται στους οικείους υπολογαριασμούς του 60.

- Το χαρτόσημο συμβάσεων, δανείων και χρηματοδοτήσεων, που καταχωρείται στο λογαριασμό 65.07 «χαρτόσημο συμβάσεων, δανείων και χρηματοδοτήσεων».

- Οι δασμοί και γενικά οι φόροι επί των αγορών, οι οποίοι καταχωρούνται στους λογαριασμούς αποθεμάτων της ομάδας 2, όταν αφορούν αγορές αποθεμάτων, και στους λογαριασμούς της ομάδας 1, όταν αφορούν αγορές πάγιων στοιχείων.

63 ΦΟΡΟΙ - ΤΕΛΗ

63.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος

63.00.00 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού

01 Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εξωτερικού

.....

63.00.99

63.01 Εισφορά ΟΓΑ

63.01.01 Εισφορά ΟΓΑ χαρτοσήμου

63.02 Τέλη συναλλαγματικών, δανείων και λοιπών πράξεων

63.02.00 Χαρτόσημα συναλλαγματικών και αποδείξεων

01 Χαρτόσημα λοιπών πράξεων

.....

63.02.99

63.03 Φόροι - Τέλη κυκλοφορίας μεταφορικών μέσων

63.03.00 Αυτοκινήτων επιβατικών

01 Αυτοκινήτων φορτηγών

02 Σιδηροδρομικών οχημάτων

03 Πλωτών μέσων

¹³ https://www.taxheaven.gr/pagesdata/logsxedio/log_o63.htm

04 Εναέριων μέσων

.....
63.03.99

63.04 Δημοτικοί φόροι - τέλη

63.04.00 Τέλη καθαριότητας και φωτισμού

01 Φόροι και τέλη ανεγειρόμενων ακινήτων

....

03 Τέλη ακίνητης περιουσίας (άρθρο 24 Ν. 2130/1993)

.....

63.04.99 Λοιποί δημοτικοί φόροι - τέλη

63.05 Φόροι - Τέλη προβλεπόμενοι από διεθνείς οργανισμούς

63.06 Λοιποί φόροι - τέλη εξωτερικού

63.07

.....

63.90 Τέλη υπέρ τρίτων επί κατασκευαζόμενων Τεχνικών Έργων
(Γνωμ. 252/2244/1995)

.....

63.98 Διάφοροι φόροι - τέλη

63.98.00 Χαρτόσημο μισθωμάτων

01 Τέλη υδρεύσεως

(Καταργήθηκαν με το άρθρο 43 παρ. 2 Ν. 2065/1992)

02 Φόρος ακίνητης περιουσίας

(Καταργήθηκε με το άρθρο 37 Ν. 2065/1992)

03 Χαρτόσημο κερδών

04 Χαρτόσημο εσόδων από τόκους

05

06 Χαρτόσημο αμοιβών τρίτων

07 Κρατήσεις υπέρ Δημοσίου και τρίτων από πωλήσεις προς το
Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ.

08 ΦΠΑ εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος

(Γνωμ. 243/2162/1995)

09 ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδήματος

(Γνωμ. 243/2162/1995)

.....

63.98.99 Λοιποί φόροι – τέλη

Πίνακας 1.2: Αντιστοιχία Λογαριασμών ΕΓΛΣ (63) με ΕΛΠ (69,64)

63.00.00	Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού	69.01.00	Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού
63.00.01	Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού	69.01.00	Φόρος εισοδήματος μη συμψηφιζόμενος εσωτερικού
63.02.00	Χαρτόσημα συναλλαγματικών και αποδείξεων	64.11.02	Χαρτόσημα συναλλαγματικών και αποδείξεων
63.02.01	Φόροι-τέλη αυτοκινήτων επιβατικών	64.11.02	Φόροι-τέλη αυτοκινήτων επιβατικών
63.03.00	Αυτοκινήτων φορτηγών	64.11.03	Αυτοκινήτων φορτηγών
63.03.01	Σιδηροδρομικών οχημάτων	64.11.03	Σιδηροδρομικών οχημάτων
63.03.02	Πλωτών μέσων	64.11.03	Πλωτών μέσων
63.03.03	Εναέριων μέσων	64.11.03	Εναέριων μέσων
63.03.04	Τέλη καθαρότητας και φωτισμού	64.11.03	Τέλη καθαρότητας και φωτισμού
63.04.00	Φόροι και τέλη ανεγερμένων ακινήτων	64.11.04	Φόροι και τέλη ανεγερμένων ακινήτων
63.04.01	Τέλη ακίνητης περιουσίας (άρθρο 24 Ν.2130/1993)	64.11.04	Τέλη ακίνητης περιουσίας (άρθρο 24 Ν.2130/1993)
63.04.03	Φόροι-τέλη προβλεπόμενα από διεθνείς οργανισμούς	64.11.04	Φόροι-τέλη προβλεπόμενα από διεθνείς οργανισμούς
63.05.00	Λοιποί φόροι-τέλη εξωτερικού	64.11.05	Λοιποί φόροι-τέλη εξωτερικού
63.06.00	Λοιποί φόροι-τέλη εξωτερικού	64.11.06	Λοιποί φόροι-τέλη εξωτερικού
63.90.00	Τέλη υπέρ τρίτων επι κατασκ.τεχν.έργων (γνωμ. 252/2244/1995)	64.11.90	Τέλη υπέρ τρίτων επι κατασκ.τεχν.έργων (γνωμ. 252/2244/1995)
63.98.00	Χαρτόσημο μισθωμάτων	64.11.98	Χαρτόσημο μισθωμάτων
63.98.01	Τέλη υδρεύσεως (καταργ. με το άρθρο 43 παρ. 2 Ν.2065/1992)	64.11.98	Τέλη υδρεύσεως (καταργ. με το άρθρο 43 παρ. 2 Ν.2065/1992)
63.98.02	Φόρος ακίνητης περιουσίας (καταργ. με άρθρ. 43 παρ. 2 Ν. 2065/1992)	64.11.98	Φόρος ακίνητης περιουσίας (καταργ. με άρθρ. 43 παρ. 2 Ν. 2065/1992)
63.98.03	Χαρτόσημο κερδών	64.11.98	Χαρτόσημο κερδών
63.98.04	Χαρτόσημο εσόδων από τόκους	64.11.98	Χαρτόσημο εσόδων από τόκους
63.98.06	Χαρτόσημο αμοιβών τρίτων	64.11.98	Χαρτόσημο αμοιβών τρίτων
63.98.07	Κρατήσεις υπέρ δημοσ. και τρίτων από πόλης προς δήμους	64.11.98	Κρατήσεις υπέρ δημοσ. και τρίτων από πόλης προς δήμους
63.98.08	ΦΠΑ εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδ. (γνωμ. 243/2162/1995)	64.11.98	ΦΠΑ εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδ. (γνωμ. 243/2162/1995)
63.98.09	ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδ. (γνωμ. 243/2162/1995)	64.11.98	ΦΠΑ μη εκπιπτόμενος στη φορολογία εισοδ. (γνωμ. 243/2162/1995)
63.98.99	Λοιποί φόροι τέλη	64.11.98	Λοιποί φόροι τέλη

Πηγή: <https://www.taxheaven.gr/acforum/files/file/1580->

[%CE%BC%CE%B5%CF%84%CE%B1%CF%84%CF%81%CE%BF%CF%80%CE%B7-%CE%B5%CE%B3%CE%BB%CF%83-%CF%83%CE%B5-%CE%B5%CE%BB%CF%80/](https://www.taxheaven.gr/acforum/files/file/1580-%CE%BC%CE%B5%CF%84%CE%B1%CF%84%CF%81%CE%BF%CF%80%CE%B7-%CE%B5%CE%B3%CE%BB%CF%83-%CF%83%CE%B5-%CE%B5%CE%BB%CF%80/)

1.8 Παραοικονομία

Εάν σε μία δραστηριότητα υπάρξει παρανομία τότε το μέρος που είναι λαθραίο λέγεται παραοικονομία¹⁴. Το μέρος αυτό δημιουργεί φόρο προστιθέμενης αξίας και δεν είναι δυνατόν να μετρηθεί και να καταγραφεί από τις υπηρεσίες και φαίνεται όταν οι καταναλωτικές δαπάνες εμφανίζονται υπερβολικά υψηλότερες από τα εισοδήματα που καταγράφονται επίσημα. «Η παραοικονομία σε πολλές χώρες είναι ένα μεγάλο ποσοστό της συνολικής πραγματικής οικονομικής δραστηριότητας, όπου η τελευταία αποτελείται από την επίσημη (μετρούμενη), την ανεπίσημη (άτυπη) και την παραοικονομία (νόμιμων και παράνομων πράξεων)».

¹⁴ Παραοικονομία, <http://www.euretirio.com/2010/07/paraoikonomia.html>

Ως κυριότερες αιτίες ύπαρξης αυτού του φαινομένου θεωρούνται:

- Ο βαθμός του κρατικού παρεμβατισμού (περιορισμοί, αλλαγές νόμων, μέγεθος δημόσιου τομέα)
 - Η κρατική γραφειοκρατία
 - Η υψηλή φορολογική επιβάρυνση (φόροι, εισφορές κοινωνικής ασφάλισης)
 - Η φοροδιαφυγή
 - Η μη ορθολογική χρησιμοποίηση εκ μέρους του κράτους του προϊόντος των φορολογιών
 - Το υψηλό ποσοστό των ελεύθερων επαγγελματιών στην οικονομία, σε σχέση με το ποσοστό εκείνων οι οποίοι προσφέρουν εξαρτημένη εργασία
 - Το επίπεδο ευσυνειδησίας και κοινωνικοοικονομικών αξιών των ηγετών και των μελών μιας κοινωνίας
 - Η ύπαρξη βρώμικου χρήματος το οποίο μπορεί να προέρχεται από ναρκωτικά, πορνεία, εμπόριο όπλων, καταχρήσεις δημοσίου χρήματος, κ.ά.
 - Η επιεικής τιμωρία των παρανομούντων

Από όσο φαίνεται τα μέτρα που εφαρμόζονται σήμερα για την καταπολέμησή της είναι αναποτελεσματικά με αποτέλεσμα τα ποσοστά της να εμφανίζονται σε υψηλά επίπεδα. *«Έτσι εξηγείται γιατί η πολιτική περιορισμού των εισοδημάτων και της ζήτησης τελικά οδηγεί σε μείωση του εισοδήματος και της ζήτησης μόνον εκείνων που προσφέρουν εξαρτημένη εργασία (μισθωτοί)»*. Η παραοικονομία επιφέρει δυσμενείς συνέπειες όπως μη είσπραξη των άμεσων φόρων, η άδικη κατανομή των φορολογικών βαρών και ο μη έντιμος ανταγωνισμός των επιχειρήσεων μεταξύ των νόμιμων και αυτών που παρανομούν. Για κάποιους η παραοικονομία έχει και θετικά όπως είναι η ενίσχυση της απασχόλησης και ίσως της απόδοσης των έμμεσων φόρων. Η παραοικονομία βέβαια διαφέρει από την φοροδιαφυγή και η κύρια διαφορά τους είναι ότι η φοροδιαφυγή συνδέεται με την «αδήλωτη οικονομία» ενώ η παραοικονομία με τη "μη καταγεγραφή οικονομία".

2ο ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΕΜΜΕΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑ

2.1 Ορισμός Έμμεσης Φορολογίας

Όπως έχει αναφερθεί και στο προηγούμενο κεφάλαιο έμμεση φορολόγηση υπάρχει όταν οι φόροι καταβάλλονται με μη άμεσο τρόπο. Οι φόροι κατανάλωσης έχουν ως φορολογική βάση την δαπάνη που κάνουν οι φορολογούμενοι για την απόκτηση αγαθών και υπηρεσιών. Έτσι ο νομοθέτης θεσπίστηκε την επιβολή φόρου πάνω στη δαπάνη απόκτησης των αγαθών. Ο παραγωγός πληρώνει φόρο κατανάλωσης-παραγωγής ο οποίος όμως με τη σειρά του μεταβιβάζει το φόρο στον τελικό καταναλωτή. Αυτή η διαδικασία επιφέρει και αύξηση των τιμών.

Ο φόρος που υπάρχει στην έμμεση φορολογία ονομάζεται έμμεσος. Έμμεσοι είναι οι φόροι που μπορούν οι φορολογούμενοι να μεταβιβάσουν σε άλλους φορολογούμενους με τους οποίους έχουν συναλλαγές. Έτσι κύρια διαφορά τους με τους άμεσους είναι ότι οι έμμεσοι επιβάλλονται σε φορολογούμενους χωρίς να γίνονται πάντα αντιληπτοί και μετατίθενται από αυτούς σε άλλους με τους οποίους έχουν συναλλαγές και αυτή είναι η πρόθεση του νομοθέτη. Οι έμμεσοι φόροι λαμβάνονται από όλες τις κοινωνικές ομάδες ισόποσα και ανεξαρτήτως εισοδήματος. Δεν υπολογίζονται μέσω κλιμακίων και δεν υπάρχουν διακρίσεις για καμία κοινωνική ομάδα. Για αυτούς τους λόγους από πολλούς θεωρούνται άδικοι σε σχέση με τους άμεσους. Ακόμα και έτσι όμως είναι απαραίτητοι. Στην Ελλάδα κατέχουν το υψηλότερο ποσοστό. Ακόμα η συμμετοχή της χώρας μας στην Ευρωπαϊκή Ένωση έχει αποκομίσει αλλαγές στο φορολογικό της σύστημα όπως για παράδειγμα τη συγχώνευση των γενικών φόρων, τα τέλη χαρτοσήμου (Ν. 4755/1930) και το φόρο κύκλου εργασιών (ΑΝ 660/1937) στο φόρο προστιθέμενης αξίας με το νόμο 1642/1986. Μία συγχώνευση που έφερε την απλούστευση των έμμεσων φόρων. Συνήθως τα έσοδα που επιφέρουν είναι περισσότερα από αυτά που φέρνουν οι άμεσοι. Αυτό οφείλεται στο γεγονός ότι είναι δυσκολότερη η φοροδιαφυγή. Έχουν μεγαλύτερα έξοδα διαχείρισης αλλά είναι ευκολότερος και απλούστερος ο υπολογισμός τους και είσπραξή τους¹⁵.

Οι κυριότεροι έμμεσοι φόροι που ισχύουν σήμερα στην Ελλάδα είναι:

- Α) ο φόρος προστιθέμενης αξίας,
- Β) οι ειδικοί φόροι κατανάλωσης (καυσίμων, τσιγάρων και καπνικών και ποτών)
- Γ) ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων και
- Δ) οι δασμοί.
- Ε) Τέλη χαρτοσήμου

¹⁵ Φλώρος Αριστείδης, Λογιστική κ πρακτική αντιμετώπιση του ΦΠΑ, Σύγχρονη εκδοτική Ε.Π.Ε., ΑΘΗΝΑ, 2003, σελ. 49

2.2 Ο φόρος προστιθέμενης αξίας

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας είναι ένας έμμεσος γενικός φόρος κατανάλωσης ο οποίος επιβαρύνει την συνολική δαπάνη του καταναλωτή για την αγορά αγαθών και τη λήψη υπηρεσιών. Από τα εννοιολογικά στοιχεία που συνθέτουν τον πιο πάνω ορισμό συνάγονται τα ακόλουθα επιμέρους στοιχεία τα οποία σχετίζονται με την ένταξη του νέου αυτού φόρου στο ευρύτερο πλέγμα των φορολογικών επιβαρύνσεων. Πρόκειται για μια αναγκαστική εισφορά, εκδηλούμενη με την μετάθεση αγοραστικής δύναμης από την ιδιωτική προς την Δημόσια οικονομία, με τη μορφή χρήματος, χωρίς ειδική αντιπαροχή της πολιτείας προς τον βαρυνόμενο με την εισφορά. Η εισφορά υλοποιείται κατά τρόπο αφανή και έμμεσο κατά το στάδιο πραγματοποίησης κάθε είδους δαπάνης για την αγορά αγαθών και την αποδοχή υπηρεσιών. Πρόκειται δηλαδή για επιβολή εμμέσου φόρου ο οποίος μειονεκτεί έναντι των άμεσων φόρων¹⁶:

α) από άποψης προσαρμογής του φορολογικού βάρους προς την οικονομική δυνατότητα του βαρυνόμενου, και

β) από άποψης σταθερότητας.

Οι έμμεσοι φόροι με την αύξηση της κατανάλωσης είναι παραγωγικοί ενώ, σε περιόδους οικονομικής κατάπτωσης η απόδοσή τους ακολουθεί απότομη μείωση. Η οποιαδήποτε θέσπιση κανόνων δικαίου από την πολιτεία, με τους οποίους επιβάλλονται στους πολίτες φόροι και τέλη, είναι φυσικό να προκαλεί δυσανασχέτηση ως προς την αποδοχή τους, τουλάχιστον από ορισμένους υπόχρεους. Συνακόλουθα της δυσaréσκειας είναι η προβολή από αυτούς μέσω άμυνας τα οποία εκδηλώνονται με την προσπάθεια εξεύρεσης τρόπων και μεθόδων θεμιτών ή και αθέμιτων για την αποφυγή της οικονομικής επιβάρυνσης.

Εν όψει αυτού του δεδομένου, της άρνησης δηλαδή αποδοχής των κανόνων, η πολιτεία κατά την θέσπιση του νόμου, έπρεπε να έχει λάβει τα αναγκαία εκείνα μέτρα τα οποία θα προσέγγιζαν την κοινωνική διαμόρφωση του όλου φορολογικού συστήματος. Η προσπάθεια διαμόρφωσης του συστήματος θα έπρεπε να είχε ως γνώμονα και να στόχευε στην δίκαια κατανομή των φορολογικών βαρών στο μέτρο του δυνατού. Έτσι, μέσα από ένα πλήθος πράξεων που συνθέτουν και ακολουθούν την ανθρώπινη δραστηριότητα επελέγησαν από τον νομοθέτη για να φορολογηθούν εκείνες που είναι αναγκαίες και συνυφασμένες με την ανθρώπινη κοινωνία. Οι πωλήσεις των αγαθών, η παροχή υπηρεσιών και η εισαγωγή των αγαθών που τελικά επελέγησαν και αποτελούν το αντικείμενο επιβολής του φόρου δεν αφήνουν περιθώρια σοβαρής σκέψης για πραγματοποίηση φοροδιαφυγής. Η αποφυγή του Φ.Π.Α. θα ήταν εφικτή στην περίπτωση π.χ. μιας οικογένειας που θα παρήγαγε όλα σχεδόν τα πράγματα που της χρειαζόνταν για να ζήσει, όπως τρόφιμα, ρούχα κλπ., και ως εκ τούτου δεν είχε λόγο να απευθυνθεί στην αγορά για την ανταλλαγή των προϊόντων της με προϊόντα άλλων προσώπων. Κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται σε κάποιο πρόσωπο το δικαίωμα να διαθέτει ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά ή ακίνητα, θεωρείται ως παράδοση αγαθών και φορολογείται. Ως ενσώματα αγαθά θεωρούνται και οι φυσικές δυνάμεις ή ενέργειες οι οποίες μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής, όπως το ηλεκτρικό ρεύμα, το αέριο, το ψύχος και η θερμότητα.

Για να αποτελέσει φορολογητέα πράξη η παράδοση αγαθών απαιτείται η συνύπαρξη των πιο κάτω στοιχείων:

- ενέργεια του υποκείμενου στο φόρο στα πλαίσια της οικονομικής του δραστηριότητας.
- σύμβαση αμφοτεροβαρής και μεταβιβαστική της κυριότητας (σύμβαση που δημιουργεί υποχρεώσεις και στους δυο συμβαλλόμενους).

¹⁶ Φλώρος Αριστείδης, Λογιστική κ πρακτική αντιμετώπιση του ΦΠΑ, Σύγχρονη εκδοτική Ε.Π.Ε., ΑΘΗΝΑ, 2003, σελ. 21

- παράδοση του μεταβιβαζόμενου πράγματος. Φυσικά μια τέτοια κατάσταση εντάσσεται σε άλλες εποχές και όχι στην σημερινή εποχή κατά την οποία με το βάθεμα του κοινωνικού καταμερισμού της εργασίας και την εξειδίκευση, τα πάντα προορίζονται για την αγορά, τα πάντα αγοράζονται και πωλούνται και συνεπώς είναι υποκείμενα σε Φ.Π.Α¹⁷.

2.3 Ειδικοί φόροι κατανάλωσης

Μέσα σε μια φορολογικά ολοκληρωμένη Ευρωπαϊκή Κοινότητα/Ενωση θα πρέπει να διατηρηθούν, δίπλα στον ΦΠΑ, μερικοί μεγάλοι ειδικοί φόροι κατανάλωσης, δηλαδή φόροι οι οποίοι επιβαρύνουν την κατανάλωση ορισμένων προϊόντων και αποφέρουν σημαντικά έσοδα στα κράτη μέλη. Πράγματι, οι ειδικοί φόροι μπορούν να πλήξουν έναν περιορισμένο αριθμό ειδών με ένα φορολογικό βάρος πολύ μεγαλύτερο από αυτό που φέρει το μεγάλο πλήθος των προϊόντων, τα οποία επιβαρύνονται μόνον με τον ΦΠΑ, του οποίου οι συντελεστές είναι λίγοι και χαμηλοί. Εάν καταργούνταν οι διάφοροι ειδικοί φόροι που υπάρχουν στα κράτη μέλη της ΕΕ, θα έπρεπε αυτά να αντισταθμίσουν τις απώλειες εσόδων τους με μια σημαντική αύξηση των συντελεστών του ΦΠΑ, πράγμα που θα είχε πληθωριστικές επιπτώσεις στις οικονομίες τους. Έτσι, π.χ., τα επεξεργασμένα καπνά και τα ορυκτέλαια φέρουν χωρίς δυσκολία πολύ σημαντικούς φόρους, οι οποίοι αποφέρουν κατά μέσον όρο περισσότερα από 10% των φορολογικών εσόδων των κρατών μελών της ΕΕ. Εξάλλου, οι ειδικοί φόροι αντιπροσωπεύουν μέσα στο σύνολο του φορολογικού συστήματος ενός κράτους ένα εύκαμπτο στοιχείο, που μπορεί να χρησιμοποιηθεί εύκολα σε περίπτωση ανάγκης νέων φορολογικών εσόδων. Λόγω του γεγονότος ότι είναι μεμονωμένοι, οι ειδικοί φόροι μπορούν να προσαρμόζονται πολύ εύκολα στις διάφορες οικονομικές, κοινωνικές και διαρθρωτικές ανάγκες ενός κράτους. Μπορούν επιπλέον να πλήττουν ιδιαίτερα ορισμένα προϊόντα, την κατανάλωση των οποίων θέλει να περιορίσει το κράτος: τα τσιγάρα και τα αλκοολούχα ποτά για λόγους δημόσιας υγείας και τα προϊόντα πετρελαίου για λόγους οικονομίας και μείωσης της ενεργειακής εξάρτησης. Για την επίτευξη αυτών των όρων, μια οδηγία ορίζει το γενικό καθεστώς των ειδικών φόρων [Οδηγία 2008/118]. Αντίθετα από το εναρμονισμένο σύστημα ΦΠΑ, το γενικό καθεστώς των ειδικών φόρων κατανάλωσης έχει οριστικό χαρακτήρα.

Οι ειδικοί φόροι καταβάλλονται από τον παραλήπτη στη χώρα προορισμού. Ως προς τις εμπορικές συναλλαγές το καθεστώς είναι παρόμοιο με εκείνο που ισχύει σ' ένα κράτος. Η κυκλοφορία των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους υπό αναστολή γίνεται μέσω συνδεδεμένων φορολογικών αποθηκών και υπό την κάλυψη ενός συνοδευτικού εγγράφου εναρμονισμένου σε ευρωπαϊκό επίπεδο. Η καταβολή του οφειλομένου φόρου στη χώρα προορισμού μπορεί να γίνεται από φορολογικό εκπρόσωπο εγκαταστημένο σε αυτή τη χώρα και οριζόμενο από τον αποστολέα. Έχουν ληφθεί τα κατάλληλα μέτρα που επιτρέπουν την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ των ενδιαφερομένων κρατών μελών για να προλαμβάνονται οι φορολογικές απάτες [Απόφαση 1152/2003]. Οι ιδιώτες έχουν τη δυνατότητα να αγοράζουν τα προϊόντα της αρεσκείας τους για προσωπική τους χρήση σε άλλο κράτος μέλος καταβάλλοντας την τιμή που ισχύει σε αυτό το κράτος, συμπεριλαμβανομένων όλων των φόρων. Ακολουθώντας αυτές τις γενικές οδηγίες, επτά συγκεκριμένες οδηγίες εναρμονίζουν τις δομές και τους ελάχιστους συντελεστές φόρου κατανάλωσης στα μεταποιημένα καπνά, τα ορυκτέλαια, τα οινόπνευμα και τα αλκοολούχα ποτά.

Οι φόροι που καταβάλλονται σε κάποια προϊόντα όπως είναι το αλκοόλ, τ' αλκοολούχα ποτά, τα ενεργειακά προϊόντα, η ηλεκτρική ενέργεια και τα προϊόντα καπνού είναι ειδικοί φόροι κατανάλωσης και απαιτούν δικούς τους κανόνες. Κάθε χώρα της ΕΕ μπορεί να επιβάλλει και άλλους φόρους σε αυτά τα προϊόντα. Για τους ειδικούς φόρους

¹⁷ Φλώρος Αριστείδης, Λογιστική κ πρακτική αντιμετώπιση του ΦΠΑ, Σύγχρονη εκδοτική Ε.Π.Ε., ΑΘΗΝΑ, 2003, σελ. 23

κατανάλωσης στα οινοπνευματώδη ποτά, στα προϊόντα καπνού και στην ενέργεια ισχύουν τα εξής:

α. Νομική βάση

Το άρθρο 113 ΣΛΕΕ, καθώς και σε συνάρτηση με τη φορολογία της ενέργειας, το άρθρο 192 ΣΛΕΕ, για την επίτευξη των στόχων του άρθρου 191 ΣΛΕΕ.

β. Στόχοι

Οι συντελεστές και οι διαρθρώσεις των ειδικών φόρων κατανάλωσης ποικίλλουν μεταξύ των κρατών μελών, επηρεάζοντας τον ανταγωνισμό. Πολύ μεγάλες αποκλίσεις στους δασμούς επί ορισμένων προϊόντων μπορεί να οδηγήσουν σε μετακινήσεις εμπορευμάτων για φορολογικούς λόγους, σε απώλεια εσόδων και σε κρούσματα απάτης. Ως εκ τούτου, από τις αρχές της δεκαετίας του 1970, έχουν καταβληθεί προσπάθειες για την εναρμόνιση τόσο των δομών όσο και των συντελεστών χωρίς, ωστόσο, να έχει επιτευχθεί πρόοδος.

γ. Επιτεύγματα

1. Γενικοί κανόνες

Η οδηγία 2008/118/ΕΚ σχετικά με το γενικό καθεστώς των ειδικών φόρων κατανάλωσης θεσπίζει ένα γενικό σύστημα για τα προϊόντα που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης προκειμένου να εξασφαλιστεί η ελεύθερη κυκλοφορία τους και, ως εκ τούτου, η απρόσκοπτη λειτουργία της εσωτερικής αγοράς στην Ευρωπαϊκή Ένωση.

2. Οινοπνευματώδη ποτά

Ένα βασικό ζήτημα κατά την φορολογία των οινοπνευματωδών ποτών ήταν ο βαθμός στον οποίο βρίσκονται σε ανταγωνισμό μεταξύ τους τα διάφορα προϊόντα. Η Επιτροπή (COM(79)261) και το Δικαστήριο (υπόθεση 170/78, Συλλ. 1985) υποστήριζαν ανέκαθεν την άποψη ότι όλα τα οινοπνευματώδη ποτά μπορούν να υποκαθίστανται και να είναι ανταγωνιστικά μεταξύ τους. Μόλις το 1992 εγκρίθηκε η οδηγία 92/83/ΕΟΚ, η οποία όριζε τα προϊόντα επί των οποίων πρέπει να επιβληθεί ειδικός φόρος κατανάλωσης, καθώς και τη μέθοδο υπολογισμού του φόρου αυτού. Εγκρίθηκαν οι οδηγίες 92/84/ΕΟΚ και 92/83/ΕΟΚ. Τον Μάρτιο του 2015 αποσύρθηκε η πρόταση για την τροποποίηση της οδηγίας 92/84/ΕΟΚ (εναρμόνιση των διαρθρώσεων των ειδικών φόρων κατανάλωσης που επιβάλλονται στην αλκοόλη και τα αλκοολούχα ποτά), διότι δεν μπόρεσε να επιτευχθεί συμφωνία στο Συμβούλιο¹⁸.

3. Προϊόντα καπνού

Η βασική δομή των φόρων κατανάλωσης στον καπνό συνοψίζεται με μια ενοποιημένη οδηγία (2011/64/ΕΚ). Σε αντίθεση με τις αρχικές προτάσεις της Επιτροπής, ορίστηκαν μόνο κατώτατοι συντελεστές. Υπάρχουν διάφορες κατηγορίες προϊόντων καπνού που υπόκεινται σε φορολογία. Οι φόροι για τα τσιγάρα πρέπει να συντίθενται από έναν αναλογικό συντελεστή σε συνδυασμό με ειδικό φόρο κατανάλωσης.

4. Ενεργειακά προϊόντα (πετρελαιοειδή, φυσικό αέριο, ηλεκτρική ενέργεια, εναλλακτικές μορφές ενέργειας, καύσιμα αεροσκαφών).

Η βασική διάρθρωση των ειδικών φόρων κατανάλωσης στα πετρελαιοειδή στην Κοινότητα καθορίστηκε το 1992. Όπως και στην περίπτωση του αλκοόλ και του καπνού, καθορίστηκαν και εν προκειμένω μόνο κατώτατοι συντελεστές, σε αντίθεση με τα αρχικά

¹⁸ http://www.europarl.europa.eu/aboutparliament/el/displayFtu.html?ftuId=FTU_5.11.3.html

σχέδια (πλήρης εναρμόνιση). Οι προτάσεις που υπέβαλε η Επιτροπή το 1997 εγκρίθηκαν με σημαντικές τροποποιήσεις (οδηγία 2003/96/EK, διατάξεις για παρεκκλίσεις στις οδηγίες 2004/74/EK και 2004/75/EK). Η ανακοίνωση της Επιτροπής για την φορολόγηση αεροπορικών καυσίμων (COM(2000)110), η οποία δημοσιεύθηκε το 2000, είχε μόνον ως αποτέλεσμα να προβλέπει η οδηγία 2003/96/EK υποχρεωτική φορολογική απαλλαγή όσον αφορά ενεργειακά προϊόντα που διατίθενται για να χρησιμοποιηθούν ως καύσιμα για τις αεροπορικές μεταφορές, εκτός των ιδιωτικών πτήσεων αναψυχής. Ωστόσο, για πρώτη φορά εισήχθησαν διατάξεις που επιτρέπουν στα κράτη μέλη να φορολογούν τα αεροπορικά καύσιμα και, μέσω διμερών συμφωνιών, τα καύσιμα που χρησιμοποιούνται στις ενδοκοινοτικές πτήσεις. Το 2001, προτάθηκαν μέτρα για την προώθηση της χρήσης βιοκαυσίμων, που προέβλεπαν, μεταξύ άλλων, τη δυνατότητα εφαρμογής μειωμένου συντελεστή ειδικού φόρου κατανάλωσης, τα οποία εγκρίθηκαν το 2003, με την οδηγία 2003/30/EK.

5. Φόρος Προστιθέμενης Αξίας επί λοιπών καυσίμων

Το 2002, υποβλήθηκε πρόταση σχετικά με την επιβολή φόρου προστιθέμενης αξίας επί του φυσικού αερίου και της ηλεκτρικής ενέργειας, σύμφωνα με την οποία ο τόπος εγκατάστασης του αγοραστή θεωρείται τόπος φορολόγησης για τις επιχειρήσεις. Για τους τελικούς καταναλωτές δε, αυτός θα ήταν ο τόπος κατανάλωσης. Η πρόταση αυτή έχει επίσης εγκριθεί εν τω μεταξύ (οδηγία 2003/92/EK).

6. Πρόσφατα σχέδια

Η τελευταία πρωτοβουλία της Επιτροπής ήταν μια πρόταση (COM(2011)169) που στόχευε στον εκσυγχρονισμό των διατάξεων φορολόγησης ενεργειακών προϊόντων. Τα κράτη μέλη μπορούν έτσι να αναδιαμορφώσουν τη συνολική δομή της φορολογίας τους κατά τέτοιον τρόπο ώστε η μετατόπιση της φορολογικής επιβάρυνσης από την εργασία στην κατανάλωση να συμβάλλει στην ανάπτυξη και την απασχόληση. Εντούτοις, η πρόταση αποσύρθηκε τον Μάρτιο του 2015¹⁹.

δ. Ο ρόλος του Ευρωπαϊκού Κοινοβουλίου

1. Φορολογία των οινοπνευματωδών και των προϊόντων καπνού

Από το 1987, το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο έχει παρακολουθήσει ενδελεχώς κάθε πρόταση που έχει υποβληθεί. Το 1997, το ΕΚ επανέλαβε ότι δεν θα πρέπει να υπάρξει στρέβλωση του ανταγωνισμού μεταξύ των διαφόρων αλκοολούχων ποτών. Όσον αφορά τα τσιγάρα και τα προϊόντα καπνού, το Κοινοβούλιο ζήτησε κατ' αρχήν μια «εναρμόνιση σε υψηλότερο επίπεδο» των φορολογικών συντελεστών. Στην έκθεση για την φορολογική πολιτική της ΕΕ του 2002, το Κοινοβούλιο καταδίκασε την πολιτική που ακολούθησε η Επιτροπή όσον αφορά τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης στον καπνό και τα οινοπνευματώδη και, ειδικότερα, απέρριψε μια εναρμόνιση προς τα επάνω. Το 2009 υποστήριξε τη σταδιακή αύξηση των φόρων στα τσιγάρα και άλλα προϊόντα καπνού, αλλά όχι στο ύψος που είχε προτείνει η Επιτροπή.

2. Φορολογία των πετρελαιοειδών και της ενέργειας

Σε γνωμοδότηση που εξέδωσε το 1991, το ΕΚ ζητούσε τον καθορισμό συντελεστών στόχου για τη βενζίνη και έναν πολύ υψηλότερο ελάχιστο συντελεστή για το βαρύ πετρέλαιο καύσης. Στόχος των κυριότερων τροποποιήσεων του ΕΚ ήταν η κατάργηση του καταλόγου συστηματικών φοροαπαλλαγών, αλλά με επέκταση του καταλόγου προαιρετικών απαλλαγών, η σύνδεση των ελάχιστων φορολογικών συντελεστών με τον πληθωρισμό και η θέσπιση

¹⁹ http://www.europarl.europa.eu/aboutparliament/el/displayFtu.html?ftuId=FTU_5.11.3.html

διαδικασίας βάσει της οποίας τα κράτη μέλη θα μπορούν, σε ορισμένες περιπτώσεις, να επιστρέφουν τον φόρο, στο σύνολό του ή εν μέρει, στις επιχειρήσεις. Στο ψήφισμά του τού 2002 για τη φορολογική πολιτική της ΕΕ εν γένει, το ΕΚ υποστήριξε την άποψη ότι, η αρχή «ο ρυπαίνων πληρώνει» πρέπει να εφαρμοστεί ευρύτερα, «ιδιαίτερα στον τομέα των ενεργειακών προϊόντων». Το ΕΚ εξέδωσε θετική γνωμοδότηση επί των προτάσεων για τα βιοκαύσιμα τον Οκτώβριο του 2002 και ενέκρινε τροπολογίες που αποσκοπούν στην ενίσχυση αυτών των προτάσεων²⁰.

Πίνακας 2.1: Προϊόντα που θίγονται

Αλκοόλ/Αλκοολούχα ποτά
Μπίρα ή μίγματα μπίρας με μη αλκοολούχα ποτά.
Κρασί.
Άλλα ποτά που παρασκευάζονται με ζύμωση, όπως ο μηλίτης.
Ενδιάμεσα προϊόντα, όπως το σέρι και το πόρτο.
Αιθυλική αλκοόλη, εκτός αν χρησιμοποιείται για την παρασκευή άλλων προϊόντων που δεν προορίζονται για ανθρώπινη κατανάλωση (αν χρησιμοποιείται ως καύσιμο θέρμανσης ή κίνησης μπορεί να χαρακτηριστεί ως ενεργειακό προϊόν).
Οινοπνευματώδη.

Πηγή: http://europa.eu/youreurope/business/vat-customs/excise-duty/index_el.htm

Πίνακας 2.2: Προϊόντα που θίγονται

Ενεργειακά προϊόντα και ηλεκτρική ενέργεια
Τα προϊόντα αυτά φορολογούνται αν χρησιμοποιούνται ως:
καύσιμο κίνησης·
καύσιμο θέρμανσης.
Τα ενεργειακά προϊόντα που χρησιμοποιούνται ως πρώτες ύλες ή για χημική αναγωγή ή στο πλαίσιο ηλεκτρολυτικών και μεταλλουργικών διαδικασιών δεν εμπίπτουν στο πεδίο εφαρμογής της οδηγίας. Αυτό σημαίνει ότι τα κράτη μέλη μπορούν να αποφασίσουν να επιβάλουν ή να μην επιβάλουν φόρο για μια τέτοια χρήση.
Τα κυριότερα προϊόντα που φορολογούνται είναι:
τα ορυκτέλαια·
τα στερεά καύσιμα· ο άνθρακας, ο οπτάνθρακας και ο λιγνίτης·
το φυσικό αέριο·
η ηλεκτρική ενέργεια·
οι αλκοόλες αν προορίζονται για χρήση ως καύσιμο θέρμανσης ή κίνησης·
τα ζωικά ή φυτικά έλαια, αν προορίζονται για χρήση ως καύσιμο θέρμανσης ή κίνησης.

Πηγή: http://europa.eu/youreurope/business/vat-customs/excise-duty/index_el.htm

Πίνακας 2.3: Προϊόντα που θίγονται

Προϊόντα καπνού
Τσιγάρα.
Πούρα.
Πουράκια.
Καπνός για κάπνισμα (όπως ο λεπτοκομμένος καπνός).

²⁰ http://www.europarl.europa.eu/aboutparliament/el/displayFtu.html?ftuld=FTU_5.11.3.html

2.4 Φόρος μεταβίβασης ακινήτων

Όταν γίνεται μεταβίβαση εμπράγματων δικαιωμάτων, όπως η κυριότητα σε ακίνητα περιουσιακά στοιχεία και με τη σύναψη της σύμβασης καταβάλλεται ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων (ΦΜΑ). Ο φόρος δίνεται από τον αγοραστή. Εξαιρέση αποτελούν οι νέες οικοδομές λόγω της επιβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας. Εάν ο αγοραστής ή αυτός που αποδέχεται το ακίνητο είναι ένα πρόσωπο τότε ο φόρος βαρύνει αυτόν ενώ εάν είναι παραπάνω τότε επιβαρύνει τον κάθε δικαιούχο ανάλογα με το μερίδιό του²¹. Ο φόρος υπολογίζεται με συντελεστή 3% επί της αντικειμενικής αξίας ή της αναγραφόμενης στο συμβόλαιο εφόσον είναι υψηλότερη από την αντικειμενική (Ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων έως 31 Δεκεμβρίου 2013 υπολογιζόταν με συντελεστή 8% μέχρι την αξία των 20.000€ και 10% για την πέραν των 20.000€ αξία). *Η αγορά πρώτης κατοικίας απαλλάσσεται από τον φόρο μεταβίβασης ακινήτων υπό προϋποθέσεις. Ανάλογα με την οικογενειακή κατάσταση του αγοραστή διαμορφώνεται η απαλλαγή για την πρώτη κατοικία. Όπως προκύπτει από τον τελευταίο νόμο, η χορήγηση απαλλαγής για αγορά κατοικίας με εμβαδόν έως 200 τ.μ. ή οικοπέδου, στο οποίο αντιστοιχεί κατοικία με εμβαδόν έως 200 τ.μ., ανεξάρτητα από την αξία τους καταργήθηκε, και παρέχεται απαλλαγή, η οποία συνδέεται με την οικογενειακή κατάσταση του δικαιούχου και το είδος του αγοραζόμενου ακινήτου ως εξής:*

- *Για αγορά κατοικίας: από άγαμο μέχρι του ποσού των 200.000 ευρώ, από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας 250.000 ευρώ. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά 25.000 ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτού και κατά 30.000 ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του.*

- *Για αγορά οικοπέδου: από άγαμο μέχρι ποσού αξίας 50.000 ευρώ, από έγγαμο μέχρι ποσού αξίας 100.000 ευρώ. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται κατά 10.000 ευρώ για καθένα από τα δύο πρώτα τέκνα αυτού και κατά 15.000 ευρώ για το τρίτο και καθένα από τα επόμενα τέκνα του. Αν η αξία του ακινήτου υπερβαίνει τα παραπάνω αφορολόγητα όρια, η απαλλαγή χορηγείται μέχρι του αντίστοιχου αφορολόγητου ποσού και για την επιπλέον αξία οφείλεται ΦΜΑ. Σε περίπτωση αγοράς κατοικίας, στο ποσό της απαλλαγής περιλαμβάνεται και η αξία μιας θέσης στάθμευσης και ενός αποθηκευτικού χώρου, για επιφάνεια εκάστου έως 20 τ.μ., εφόσον βρίσκονται στο ίδιο ακίνητο και αποκτώνται ταυτόχρονα με το ίδιο συμβόλαιο αγοράς²².*

2.5 Δασμοί

Ο δασμός είναι ειδικός κρατικός φόρος, έμμεσος, που επιβάλλεται στα διάφορα εμπορεύματα κατά την εισαγωγή ή εξαγωγή τους. Συνεπώς ο δασμός διακρίνεται σε εισαγωγικό και σε εξαγωγικό δασμό. Οι δασμοί μπορούν να διακριθούν σε κατά είδος και σε κατά ποσότητα. Οι δασμοί επιβάλλονται με σκοπό να προστατέψουν την εγχώρια παραγωγή προϊόντων και πολύ περισσότερο τον ανταγωνισμό. Σύμφωνα με τον κοινοτικό τελωνειακό κώδικα (ΚΤΚ) δεν υπάρχουν δασμοί μεταξύ των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Αυτό βέβαια δεν επιφέρει και μεγάλο κέρδος καθώς υπάρχει ένα δασμολόγιο για τρίτες χώρες με τις οποίες προτιμάει να κάνει συμφωνίες η Ευρωπαϊκή Ένωση.

Η διάκριση φόρου και ανταποδοτικού Τέλους;

²¹ Φλώρος Αριστείδης, Λογιστική κ πρακτική αντιμετώπιση του ΦΠΑ, Σύγχρονη εκδοτική Ε.Π.Ε., ΑΘΗΝΑ, 2003, σελ. 28

²² <http://www.kathimerini.gr/865443/article/oikonomia/ellhnikh-oikonomia/oi-allages-ston-foro-metavivashs-akinhtwn>

Ο φόρος συνιστά παροχή του ιδιώτη στο Δημόσιο που δεν συνδέεται με αντίστοιχη ειδική αντιπαροχή από πλευράς του τελευταίου. Η φορολογία δηλαδή αποσκοπεί στην κάλυψη των δημοσίων δαπανών στο σύνολό της.

1) Την ειδοποιό διαφορά μεταξύ του φόρου και του ανταποδοτικού τέλους συνιστά η ύπαρξη ειδικής αντιπαροχής. Το τέλος καταβάλλεται δηλαδή από τον πολίτη σε αντάλλαγμα της ιδιαίτερης χρησιμοποίησης δημοσίου ορισμένου έργου ή υπηρεσίας.

2) Σύμφωνα με αποφάσεις του ΣτΕ το ανταποδοτικό τέλος είναι οικονομικό βάρος που καταβάλλεται από τον πολίτη που επιδιώκει να απολαύσει συγκεκριμένη και ειδική αντιπαροχή εκ μέρους του Κράτους. Το ανταποδοτικό τέλος διέπεται κατά βάση από τους κανόνες της αντιστοιχίας μεταξύ παροχής και αντιπαροχής και της ελεύθερης αποδοχής ή χρησιμοποίησης της παροχής από το χρήστη.

Με βάση αποφάσεις του ΣτΕ, ο προσδιορισμός των στοιχείων που χαρακτηρίζουν τα ανταποδοτικά τέλη ιδίως ενόψει και της νεότερης νομολογίας²³.

3) Και στις αποφάσεις αυτές επαναλαμβάνεται το στοιχείο της ειδικής αντιπαροχής. Το ανταποδοτικό τέλος καταβάλλεται από τον πολίτη που επιδιώκει την απόλαυση συγκεκριμένης ειδικής αντιπαροχής.

2.6 Επιπτώσεις έμμεσης φορολογίας

Η έμμεση φορολογία παρουσιάζει πλεονεκτήματα αλλά και μειονεκτήματα.

Οι έμμεσοι φόροι δεν εξετάζουν εισόδημα και περιουσία όπως οι άμεσοι πράγμα που τους καθιστά άδικους καθώς έχοντες και μη έχοντες πληρώνουν το ίδιο. Για τον παραπάνω λόγο για πολλούς φορολογούμενους μπορεί να είναι και δυσβάσταχτοι ιδίως στα είδη πρώτης ανάγκης όπως φαγητό, νερό και ρεύμα. Στην έμμεση φορολογία πολλές φορές ο φορολογούμενος δεν διακρίνει τι ποσό πληρώνει για την αξία του αγαθού και τι ποσό για φόρο. Το κράτος δεν κάνει τον ίδιο έλεγχο όπως στους άμεσους οπότε η είσπραξη των έμμεσων φόρων έχει μικρότερο κόστος για αυτό. Σημαντικό γεγονός είναι ότι η αύξηση των άμεσων φόρων φέρνει μείωση στους έμμεσους καθώς μειώνουν την καταναλωτική ικανότητα των φορολογούμενων. Βέβαια και η αύξηση των έμμεσων φέρνει, όπως είναι λογικό, μείωση στο εισόδημα των καταναλωτών. Γενικότερα οι φόροι περιορίζουν το εισόδημα άρα και την καταναλωτική τους ικανότητα. Από την άλλη η αύξηση των έμμεσων φόρων μπορούν να οδηγήσουν σε αύξηση του πληθωρισμού και των πληθωριστικών προσδοκιών. Η έμμεση φορολογία επηρεάζει ακόμα και την διάθεση του φορολογούμενου για κατανάλωση ή αποταμίευση. Οι έμμεσοι φόροι εξαρτώνται από τη μορφή της αγοράς εάν υπάρχει δηλαδή ανταγωνισμός ή μονοπώλιο. Ακόμα εξαρτάται από τους στόχους της οικονομικής μονάδας και το είδος των φόρων. Στα αγαθά όπου υπάρχει μεγάλος ανταγωνισμός όπως τα τσιγάρα, όταν μπαίνει ο έμμεσος φόρος της κατανάλωσης επιφέρει αύξηση της τιμής το οποίο όμως επιβαρύνει καταναλωτή και επιχειρηματία. Ο μεν καταναλωτής πληρώνει περισσότερα και πολλές φορές αναγκασμένος επιλέγει να αγοράσει μικρότερη ποσότητα αλλά και το οικονομικότερο προϊόν (οικονομικά και ποιοτικά) και ο επιχειρηματίας βλέπει τα κέρδη του να μειώνονται.

Εάν υπάρχει η ίδια κατανάλωση σε μία επερχόμενη αύξηση του φόρου τότε τον φόρο τον επιβαρύνεται μόνο ο καταναλωτής. Ακόμα πηγαίνουν κυρίως υπέρ του κράτους αλλά πηγαίνει και τμήμα τους στην τοπική αυτοδιοίκηση περίπου το 5% επί των συνολικών και στους οργανισμούς ασφαλίσεως που επιβάλλονται στο εισόδημα των εργαζομένων και των εργοδοτών. Οι έμμεσοι φόροι αποτελούν μεγάλες πηγές εισοδήματος για το κράτος²⁴.

²³ <http://publicadministrationpanteion.blogspot.gr/2014/05/blog-post.html>

²⁴ Φλώρος Αριστείδης, Λογιστική κ πρακτική αντιμετώπιση του ΦΠΑ, Σύγχρονη εκδοτική Ε.Π.Ε., ΑΘΗΝΑ, 2003, σελ. 34

3ο ΚΕΦΑΛΑΙΟ

ΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΓΝΩΡΙΣΜΑΤΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

3.1 Η σχέση²⁵ του κόστους κτήσης των αγαθών και της λήψης υπηρεσιών με το Φ.Π.Α.

Η βασική ιδιαιτερότητα που διακρίνει τον Φ.Π.Α. από τους λοιπούς έμμεσους φόρους οφείλεται στο γεγονός ότι δεν εισπράττεται από το Δημόσιο συνολικά όλο το ποσό που αναλογεί στο στάδιο της τελικής κατανάλωσης, όπως γίνεται με τους λοιπούς έμμεσους γενικούς φόρους. Η είσπραξη γίνεται κατά τη διάρκεια του κύκλου παραγωγής και διανομής των αγαθών, με τμηματικές καταβολές, που αναλογούν στην αξία που προστίθεται στο αγαθό σε κάθε του διακίνηση στα πλαίσια της εμπορίας.

Προστιθέμενη αξία ονομάζεται η διαφορά ανάμεσα στην αξία των πωλήσεων της επιχείρησης και στην αξία των αγορών της σε υλικά, σε πρώτες ύλες ή σε υπηρεσίες που υπείσρχονται στην παραγωγική διαδικασία, για να παραχθεί και πωληθεί το προϊόν.

Προστιθέμενη αξία στις εμπορικές επιχειρήσεις (αγορά και μεταπώληση χωρίς προηγούμενη επεξεργασία) είναι η διαφορά ανάμεσα στην αξία των πωλήσεων της επιχείρησης και του κόστους κτήσης των πωληθέντων εμπορευμάτων. Το κόστος κτήσης των εμπορευμάτων προκύπτει από το αντίτιμο της αγοράς το οποίο προσαυξάνεται με τα δυνάμενα να καταλογισθούν σε ορισμένη ποσότητα εμπορευμάτων έξοδα πραγματοποίησης της αγοράς «ειδικά έξοδα αγοράς» όπως π.χ. τα μεταφορικά, τα ασφάλιστρα, οι δασμοί, φορτοεκφορτωτικά, αποθήκευτρα, δικαιώματα ψυγείων κλπ.

Παράδειγμα 1:

Μεταξύ δύο οντοτήτων Α και Β έγινε η εξής συναλλαγή: Ο Α πώλησε στον Β εμπορεύματα αξίας 10.000€ και τον επιβάρυνε με Φ.Π. Α. προς 24% 2.400€. Στη συνέχεια τα εμπορεύματα πωλήθηκαν από τον Β σε διάφορους πελάτες του αντί 12.000€ πλέον Φ.Π.Α. 24% 2.880€ σύνολο 14.880€.

Η προστιθέμενη αξία ή το κατά την λογιστική ορολογία μικτό κέρδος του εμπόρου Β για την συγκεκριμένη πώληση είναι: $12.000 - 10.000 = 2.000$ και ο φόρος της προστιθέμενης αξίας που οφείλεται από τον Β στο Δημόσιο είναι $2.000 \times 24\% = 480€$. Το ποσό των 480€ προκύπτει επίσης αν από το Φ.Π.Α. «εκροών» που εισέπραξε ο έμπορος Β από τους πελάτες του αφαιρεθεί ο φόρος (εισροών) που πλήρωσε στον προμηθευτή του Α δηλαδή $2.880 - 2.400 = 480€$.

Στις βιομηχανικές και βιοτεχνικές επιχειρήσεις υπολογίζεται το μικτό κέρδος, το λειτουργικό και τέλος το καθαρό κέρδος. Μικτό ονομάζεται το ποσό το οποίο προκύπτει από την διαφορά ανάμεσα στην αξία πωλήσεων των προϊόντων της επιχείρησης και του κόστους παραγωγής των πωληθέντων. Το κόστος παραγωγής των πωληθέντων προϊόντων προκύπτει αν από το άθροισμα της αξίας των έτοιμων και ημιτελών προϊόντων έναρξης της χρήσης και του κόστους των παραχθέντων της χρήσης, αφαιρεθεί η αξία των έτοιμων και ημιτελών προϊόντων της απογραφής λήξης. Το λειτουργικό προκύπτει από τη διαφορά του μικτού κέρδους με τις λειτουργικές δαπάνες και τέλος το καθαρό προκύπτει από τη διαφορά του λειτουργικού κέρδους με τις λοιπές δαπάνες. Στο κόστος των παραχθέντων προϊόντων εμπεριέχονται:

α) η αξία που αναλώθηκε στην παραγωγή μέσα στη χρήση για πρώτες και βοηθητικές ύλες, για αναλώσιμα υλικά, για ανταλλακτικά παγίων και για είδη συσκευασίας.

²⁵ Φλώρος Αριστείδης, Λογιστική κ πρακτική αντιμετώπιση του ΦΠΑ, Σύγχρονη εκδοτική Ε.Π.Ε., ΑΘΗΝΑ, 2003, σελ. 20-29

β) οι δαπάνες παραγωγής (αμοιβές προσωπικού, αποσβέσεις, παροχές τρίτων κλπ.) και γ) η αξία των ημικατεργασμένων προϊόντων (διαφορά συν ή πλην) της απογραφής έναρξης μείον της απογραφής λήξης.

Στις υπόλοιπες επιχειρήσεις, παροχής υπηρεσιών και στις μικτές επιχειρήσεις, μικτό κέρδος ονομάζεται η διαφορά που προκύπτει από τα έσοδα παροχή υπηρεσιών με το άμεσο κόστος της παροχής των υπηρεσιών στο οποίο εμπεριέχονται τα άμεσα υλικά και το αντίτιμο των υπηρεσιών που συμμετείχαν κατά εμφανή και άμεσο τρόπο στην απόκτηση των εσόδων.

3.2 Οι τμηματικές καταβολές του φόρου

Η επιπλέον αξία που προστίθεται στην τιμή πώλησης ενός αγαθού ή σε μια υπηρεσία δημιουργεί ταυτόχρονα φόρο άρα και την υποχρέωση καταβολής του στο Δημόσιο. Ανάλογα με την κατηγορία τήρησης λογιστικών βιβλίων γίνεται και η εξεύρεση του οφειλόμενου προς το Δημόσιο ποσού φόρου. Όσες οντότητες τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας τότε ο υπολογισμός του οφειλόμενου φόρου γίνεται κάθε μήνα ενώ όσοι τηρούν Β' κατηγορίας ο υπολογισμός γίνεται κάθε τρίμηνο. Αξίζει ν' αναφερθεί ότι ο υπολογισμός και η απόδοση ΦΠΑ έχει ταυτιστεί χρονικά με την ενημέρωση των λογιστικών τους βιβλίων. Σύμφωνα με τα Ελληνικά λογιστικά πρότυπα (ΕΛΠ) και τα άρθρα που αναφέρονται στο τρίτο κεφάλαιο, μεταξύ των συναλλαγών που γίνεται ανάμεσα στις οντότητες (αλλά και μεταξύ οντότητας και φυσικών προσώπων που δεν τηρούν βιβλία) εκδίδονται στοιχεία όπως τιμολόγια, αποδ. λιαν. πώλησης, αποδ. παρ. υπηρεσιών κλπ. Ο φόρος υπολογίζεται από τα παραστατικά έγγραφα που εκδόθηκαν.

Η διαδικασία υπολογισμού του οφειλόμενου φόρου είναι η εξής: αθροίζεται το ποσό του φόρου με το οποίο επιβάρυνε τους πελάτες της (φόρος εκροών) η επιχείρηση αφαιρεί το άθροισμα του φόρου προστιθεμένης αξίας που έχει πληρώσει στους προμηθευτές της κατά την αγορά εμπορεύσιμων στοιχείων, παγίων, καθώς και το φόρο που πλήρωσε για τις υπηρεσίες που της παρασχέθηκαν (φόρος εισροών) στο ίδιο χρονικό διάστημα. Έτσι, η καταβολή του φόρου προς το Δημόσιο γίνεται τμηματικά από τους υπόχρεους.

Παράδειγμα 2:

Βιομηχανία επίπλων κάνει τα εξής γεγονότα:

- 1) Βιομηχανία επίπλων πωλεί στον χονδρέμπορο Β προϊόντα της αξίας 1.500€ τα οποία επιβαρύνει με Φ.Π.Α. 24% 360€ σύνολο 1.860€.
- 2) Ο χονδρέμπορος Β προσθέτει στο κόστος αγοράς μικτό κέρδος 300€ και τα πωλεί στον Γ λιανοπωλητή αντί 1,800€ πλέον ΦΠΑ 24% 432€ σύνολο 2.232€.
- 3) Ο λιανοπωλητής Γ τα διαθέτει στους πελάτες του αφού τα επιβαρύνει με μικτό κέρδος 400€ σύνολο 2.200 πλέον Φ.Π.Α. 24% 528€ σύνολο 2.728.

Πίνακας 3.1: υπολογισμός απόδοσης ΦΠΑ

	Τιμή αγοράς χωρίς Φ.Π.Α.	Τιμή αγοράς με Φ.Π.Α.	Τιμή πώλησ. χωρίς Φ.Π.Α.	Τιμή πώλησης με Φ.Π.Α.	Φ.Π.Α. Πωλησ. Αγορών οφειλόμε. Δημόσιο
Χονδρέμπορος Β	1.500	1.860	1.800	2.232	432 - 360 = 72
Λιανοπωλητής Γ	1.800	2.232	2.200	2.728	528 - 432 = 96
Συνολική επιβάρυνση με Φ.Π.Α. 168					

Από το πιο πάνω παράδειγμα προκύπτει ότι κάθε επιχείρηση καταβάλλει στο Δημόσιο ποσό φόρου ίσο με το γινόμενο της προστιθέμενης αξίας επί το συντελεστή φόρου που ισχύει για κάθε είδος αγαθού και υπηρεσίας. Προστιθέμενη αξία του εμπόρου Β (1.800 - 1.500) X 24% = 72€ και του εμπόρου Γ (2.200 - 1800) X 24% = 96€. Η συνολική προστιθέμενη αξία των επίπλων ήταν 2.200 - 1.500 = 700 X 24% = 168€.

Άρα ως γενικό συμπέρασμα για την επιχείρηση Β τα έσοδα μετά την αφαίρεση του ΦΠΑ είναι 1.800ευρώ ενώ τα έξοδα 1.500ευρώ (άρα κέρδος 300 ευρώ). Τα ακαθάριστα έσοδα είναι υποκείμενα σε Φ.Π.Α. ο φόρος εισροών που καταβάλλεται από τις επιχειρήσεις κατά την απόκτηση των αγαθών και τη λήψη υπηρεσιών δεν αποτελεί στοιχείο κόστους για την επιχείρηση. Το ποσό αυτό αφαιρείται από το φόρο που εισπράττεται κατά την πώληση των αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών και η διαφορά αποδίδεται στο Δημόσιο.

3.3 Η γενικότητα του Φ.Π.Α.

Ο Φ.Π.Α. ως φόρος κατανάλωσης, για την εκπλήρωση της κοινωνικής και της δημοσιονομικής του αποστολής, επιβάλλεται να είναι γενικός, τόσο από γεωγραφικής άποψης όσο και από άποψης πεδίου εφαρμογής. Γενικά, η φορολογία της κάθε χώρας εκτός της εκπλήρωσης του ταμειυτικού της σκοπού, αποτελεί και μέσο διαμόρφωσης της κοινωνικής και οικονομικής πολιτικής και ως ένα βαθμό η αναίρεση του χαρακτήρα της γενικότητας είναι επιτρεπτή και δικαιολογημένη.

Όλες οι απαλλαγές και εξαιρέσεις που γίνονται επιβάλλεται η καθιέρωσή τους καθώς εφαρμόζονται σε υποβαθμισμένες οικονομικά περιοχές ή δραστηριότητες κοινωνικού περιεχομένου, όπως π.χ. εκείνες που αφορούν την υγεία, την παιδεία, την κοινωνική ασφάλιση κλπ.. Βέβαια κάθε απαλλαγή και εξαίρεση καταλήγουν σε βάρος της ταμειυτικής λειτουργίας. Τέτοιες μειώσεις²⁶ υπάρχουν στα νησιά του Αιγαίου, στα φάρμακα, το θέατρο και στα βιβλία ενώ απαλλαγή έχουν οι μη κερδοσκοπικές εταιρίες, οι σύλλογοι και οι επιχειρήσεις λόγω τζίρου²⁷ (έως 10.000 ευρώ).

Πράξεις που δεν αποτελούν παραδόσεις αγαθών

Δεν αποτελεί παράδοση²⁸, η μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους αυτής από πώληση ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό

²⁶ Περίπτωση δ της παραγράφου 1 του άρθρου 1 του νόμου 4334/2015 και άρθρο 52 του ν. 4389/27.5.2016

²⁷ άρθρου 39 του Κώδικα ΦΠΑ ν. 2859/2000 όπως τροποποιήθηκε με το άρθρο 251 του Ν 4281/2014.

²⁸ Φλώρος Αριστείδης, Λογιστική κ πρακτική αντιμετώπιση του ΦΠΑ, Σύγχρονη εκδοτική Ε.Π.Ε., ΑΘΗΝΑ, 2003, σελ. 34-40

πρόσωπο, εφόσον αυτός που αποκτά τα αγαθά συνεχίζει τις εργασίες του προκατόχου του και επομένως είναι υποκείμενος στο φόρο.

Το πρόσωπο που αποκτά την επιχείρηση θεωρείται ότι διαδέχεται τον μεταβιβάζοντα τόσο στα δικαιώματα όσο και στις υποχρεώσεις. Ο μεταβιβάζων, για το μέχρι τη μεταβίβαση χρόνο, υποχρεούται να εκπληρώσει όλες τις υποχρεώσεις του (π.χ. καταβολή φόρου) αλλά παράλληλα δικαιούται να ασκήσει αντίστοιχα όσα δικαιώματα του αναγνωρίζονται (π.χ. έκπτωση φόρου εισροών).

Τα δικαιώματα και οι υποχρεώσεις, κατά το μέρος που δεν ασκήθηκαν ή δεν εκπληρώθηκαν, αποτελούν δικαιώματα ή υποχρεώσεις, κατά περίπτωση, του προσώπου που αποκτά την επιχείρηση.

Στην κατηγορία των πιο πάνω μεταβιβάσεων που ο νόμος δεν θεωρεί παραδόσεις εντάσσονται οι συγχωνεύσεις και οι απορροφήσεις επιχειρήσεων.

Παράδειγμα 1ο.

Συγχωνεύονται οι εταιρείες X και Ψ και δημιουργούν νέα εταιρεία με διαφορετική επωνυμία. Στην περίπτωση αυτή δεν οφείλεται Φ.Π.Α. για την παράδοση των επί μέρους αγαθών, γιατί ο φόρος θα καταβληθεί κατά την παράδοση των αγαθών από τη διάδοχο εταιρεία.

Παράδειγμα 2ο.

Ο Β πωλεί ολόκληρη την επιχείρηση του στον ιδιώτη Κ. Για να μην θεωρηθεί φορολογητέα παράδοση η πράξη αυτή πρέπει ο Κ να συνεχίσει την επιχείρηση και να υποβάλει δήλωση έναρξης επαγγέλματος, ώστε κατά τη στιγμή της αγοράς να είναι υποκείμενος στο φόρο.

Παράδειγμα 3ο.

Ατομική επιχείρηση εισφέρεται έναντι ποσοστού συμμετοχής στο κεφάλαιο και τα αποτελέσματα ομώνυμης εταιρείας. Η παράδοση συνολικά της ατομικής επιχείρησης δεν αποτελεί φορολογητέα πράξη.

Στην περίπτωση που μια επιχείρηση του κανονικού καθεστώτος απόδοσης Φ.Π.Α., απορροφάται από άλλη επιχείρηση, η οποία ανήκει στις απαλλασσόμενες λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων (ακαθάριστα έσοδα κάτω των 9.000€) η μεταβίβαση αυτή συνιστά φορολογητέα παράδοση αγαθών.

3.4 Υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα

Με τον όρο «υποκείμενα στο φόρο» υποδηλώνονται τα πρόσωπα που είναι υπεύθυνα έναντι του Δημοσίου για την απόδοση του φόρου που έχουν εισπράξει από άλλα πρόσωπα λόγω των συναλλαγών που πραγματοποιήθηκαν μ' αυτά. Στο Φ.Π.Α. υπόκειται κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό, ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί, κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα. Επομένως υποκείμενα στο φόρο μπορεί να είναι, τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν ατομική επιχείρηση, τα νομικά πρόσωπα ή ενώσεις προσώπων ανεξάρτητα από τη νομική τους μορφή (π.χ. ανώνυμες εταιρείες, Ε.Π.Ε., ομόρρυθμες, ετερόρρυθμες, συνεταιρισμοί, κοινοπραξίες, κοινωνίες αστικού δικαίου κλπ.).

Για να υπαχθεί κάποιο πρόσωπο ή εταιρία στο φόρο προστιθέμενης αξίας πρέπει ασκείται οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο της εγκατάστασης (στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό), τον επιδιωκόμενο σκοπό (κερδοσκοπικό ή μη) και το αποτέλεσμα της δραστηριότητας (κερδοφόρο ή ζημιολόγο). Δηλαδή ακόμα και εάν κάποιος είναι εγκατεστημένος στο εξωτερικό αλλά πραγματοποιεί φορολογητέες πράξεις στην Ελλάδα τότε υπόκειται σε ΦΠΑ και οφείλει για τις πράξεις αυτές να πληρώσει φόρο στη χώρα μας. Άρα όσοι θεωρούνται οντότητες, σύμφωνα με τα Ελληνικά Λογιστικά Πρότυπα, αυτοί συνδέονται εννοιολογικά με τους των υπαγόμενους στις διατάξεις των προσώπων που ταυτίζονται με την

έννοια του υποκείμενου στο φόρο. Πράγματι στην έννοια του επιτηδευματία εμπεριέχονται οι επί μέρους έννοιες, του βιομηχάνου, του βιοτέχνη, του εμπόρου, του ελεύθερου επαγγελματία και γενικά κάθε προσώπου που ασκεί κερδοσκοπικό ή βιοποριστικό επάγγελμα τα οποία είναι υποκείμενα για τις φορολογητέες τους πράξεις στο φόρο.

Όμως στην έννοια της οικονομικής δραστηριότητας εμπεριέχονται και επί πλέον πράξεις υποκείμενες σε Φ.Π.Α., οι οποίες από μόνες τους δεν προσδίδουν στο πρόσωπο που τις διενεργεί την ιδιότητα του επιτηδευματία. Έτσι, είναι υποκείμενες στο φόρο, παρά του ότι δεν διενεργούνται από επιτηδευματίες ή μέσα στα πλαίσια της επαγγελματικής δραστηριότητας, η μίσθωση μηχανημάτων, βιομηχανοστασίων, η εκμετάλλευση άυλων αγαθών, η πώληση καινούργιου μεταφορικού μέσου προς άλλο κράτος μέλος της Ε. Ένωσης από οποιοδήποτε πρόσωπο και μόνο για την πράξη αυτή, κλπ. Τα Ν.Π.Δ.Δ. δε θεωρούνται κατ' αρχήν ως υποκείμενα στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμα και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές. Αντίθετα, σε περίπτωση κατά την οποία τα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου (Δήμοι, Κοινότητες, Νομαρχίες κλπ.) εκφεύγουν της αποστολής τους, τότε υπόκεινται στο φόρο όπως ακριβώς οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο που είναι υποκείμενο σε Φ.Π.Α.

Κατ' εξαίρεση τα πρόσωπα αυτά υπάγονται στο φόρο όταν πραγματοποιούν τις πιο κάτω πράξεις χωρίς να ερευνάται αν σε κάθε περίπτωση ενεργούν στα πλαίσια εκπλήρωσης της αποστολής τους.

Οι υπαγόμενες στο Φ.Π.Α. πράξεις των Ν.Π.Δ.Δ. είναι:

- παροχή τηλεπικοινωνιών.
- διανομή αερίου, ηλεκτρισμού και θερμικής ενέργειας.
- μεταφορά προσώπων ή αγαθών.
- παροχή λιμενικών και αερολιμενικών υπηρεσιών.
- παράδοση καινούργιων αγαθών που κατασκευάστηκαν για πώληση.
- εκμετάλλευση πανηγυριών και εκθέσεων.
- δραστηριότητες των εθνικών δικτύων ραδιοφώνου και τηλεόρασης, εμπορικού

χαρακτήρα.

- δραστηριότητες διαφημιστικών γραφείων και πρακτορείων ταξιδιών.

Επισημαίνεται ότι το Δημόσιο, οι Δήμοι, οι Κοινότητες και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου, κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, δεν απαλλάσσονται από τον επιρριπτόμενο σε βάρος τους Φ.Π.Α. κατά την αγορά αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών, με τον οποίο επιβαρύνονται, όπως ακριβώς οι τελικοί καταναλωτές. Οι επιχειρήσεις που προμηθεύουν το Δημόσιο, τους Δήμους, τις Κοινότητες και τα άλλα Ν.Π.Δ.Δ. με αγαθά ή τους παρέχουν υπηρεσίες, χρεώνουν τα πρόσωπα αυτά με Φ.Π.Α. και στη συνέχεια τον αποδίδουν στο Δημόσιο. Επομένως, η απαλλαγή των προσώπων αυτών περιορίζεται μόνο στην παράδοση αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών που ενεργούν τα ίδια κατά την εκτέλεση της αποστολής τους.

Δε θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα και επομένως βρίσκονται εκτός πεδίου εφαρμογής του Φ.Π.Α. οι μισθωτοί και τα λοιπά φυσικά πρόσωπα που παρέχουν τις υπηρεσίες τους με σύμβαση έργου. Κατά την εκτέλεση της υπηρεσίας ενός φυσικού προσώπου δημιουργείται με τον εργοδότη, δεσμός εξάρτησης (είτε αυτή παρέχεται με εξαρτημένη σύμβαση εργασίας είτε με σύμβαση έργου). Η εξάρτηση είναι κυρίως οικονομική αλλά αφορά και τους όρους εκτέλεσης της εργασίας. Οι όροι εκτέλεσης της εργασίας, συνήθως υπαγορεύονται από τον εργοδότη, ο οποίος τελικά είναι υπεύθυνος για το αποτέλεσμα της εργασίας. Ειπώθηκε πιο πάνω ότι μια εκ των προϋποθέσεων υπαγωγής ενός προσώπου στον Φ.Π.Α. είναι η άσκηση οικονομικής δραστηριότητας κατά τρόπο ανεξάρτητο. Επομένως ο δεσμός εξάρτησης από τον εργοδότη αποκλείει την υπαγωγή του αντίτιμου των υπηρεσιών σε

Φ.Π.Α. Έτσι π.χ. η αμοιβή ενός λογιστή την οποία εισπράττει από επιχείρηση ως αντίτιμο των ευκαιριακά παρεχόμενων υπηρεσιών τήρησης λογιστικών βιβλίων δεν είναι υποκείμενη στο φόρο εφόσον δεν έχει υποβληθεί δήλωση έναρξης επιτηδεύματος. Δηλαδή στην προκειμένη περίπτωση ο λογιστής δεν ασκεί ανεξάρτητη οικονομική δραστηριότητα, η δε εκτέλεση της εν λόγω υπηρεσίας έχει γι' αυτόν τον χαρακτήρα της πρόσκαιρης απασχόλησης.

Επίσης καθαρίστρια ανέλαβε τον καθαρισμό των χώρων της εταιρείας αντί αμοιβής 300€ για κάθε μήνα. Ο καθαρισμός συμφωνήθηκε να γίνεται σε ώρες που η ίδια έκρινε κατάλληλες (σύμβαση έργου). Και οι αμοιβές της καθαρίστριας βρίσκονται εκτός πεδίου εφαρμογής του Φ.Π.Α. καθόσον η σχέση εργασίας δημιουργεί δεσμό οικονομικής εξάρτησης. Διευκρινίζεται ότι για τις αμοιβές των πιο πάνω περιπτώσεων οφείλονται τέλη χαρτοσήμου προς 3% πλέον Ο.Γ.Α. 20% σύνολο 3,6% και υπόκεινται και σε παρακράτηση φόρου εισοδήματος προς 20%.

Εισαγωγή αγαθών

Μια από²⁹ τις σημαντικότερες φορολογητέες πράξεις υποκείμενες στο Φ.Π.Α. είναι η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών προερχόμενων από τρίτες χώρες. Η εισαγωγή των αγαθών φορολογείται με αντικειμενικό τρόπο, δηλαδή επιβάλλεται φόρος στην πράξη της εισαγωγής χωρίς να ερευνάται η ιδιότητα του εισαγωγέα, αν δηλαδή αυτός είναι υποκείμενος ή όχι στο φόρο. Αντίθετα οι παραδόσεις που γίνονται στο εσωτερικό της χώρας υπόκεινται στο φόρο, εφόσον τα πρόσωπα που τις πραγματοποιούν είναι υποκείμενα σ' αυτόν. Η εισαγωγή θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, στην περίπτωση που η Ελλάδα είναι ο πρώτος τόπος εισαγωγής στην Ευρωπαϊκή Ένωση από τρίτη χώρα. Έτσι π.χ. η εισαγωγή στην Ελλάδα γίνεται στην περίπτωση που ο εισαγωγέας εισάγει αγαθά από τρίτη χώρα τα οποία μεταφέρονται απευθείας εντός της επικράτειας. Αν τα εμπορεύματα εισαχθούν σε άλλη χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης και στην συνέχεια αποσταλούν στην Ελλάδα τότε πρόκειται για ενδοκοινοτική απόκτηση και όχι για εισαγωγή από τρίτη χώρα. Τα αγαθά που προέρχονται από τρίτες χώρες και από τον χρόνο της εισόδου των, θέτονται σε κάποιο ανασταλτικό τελωνειακό καθεστώς και εξέρχονται από το καθεστώς αυτό, η εισαγωγή αυτών στο εσωτερικό της χώρας θεωρείται ότι συντελείται κατά τη θέση τους σε ελεύθερη κυκλοφορία ή ανάλωση.

Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Έννοια ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών. Από 1/1/93 στις συναλλαγές μεταξύ επιχειρήσεων εγκατεστημένων σε διαφορετικά κράτη μέλη και σε ορισμένες άλλες περιπτώσεις, η έννοια της εισαγωγής αγαθών στην Ελλάδα από άλλα κράτη μέλη, ως φορολογητέα πράξη αντικαταστάθηκε από την έννοια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών. Ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών νοείται η πράξη με την οποία αποκτά ένα πρόσωπο το δικαίωμα να κατέχει ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στην Ελλάδα από τον πωλητή ή τον αγοραστή σε άλλο κράτος μέλος ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους.

Για την ύπαρξη ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών πρέπει να συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις:

α) να πρόκειται για αγαθά που μεταφέρονται στην Ελλάδα από άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

β) ο αγοραστής να είναι υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που ενεργεί με την ιδιότητα του υποκείμενου στο φόρο. Ως υποκείμενος στο φόρο θεωρείται το πρόσωπο που ενεργεί φορολογητέες πράξεις ή αφορολόγητες με δικαίωμα

²⁹ Φλώρος Αριστείδης, Λογιστική κ πρακτική αντιμετώπιση του ΦΠΑ, Σύγχρονη εκδοτική Ε.Π.Ε., ΑΘΗΝΑ, 2003, σελ. 34-40.

έκπτωσης του φόρου εισροών (εξαγωγικές επιχειρήσεις) ή πράξεις απαλλασσόμενες (εκπαιδευτήρια, νοσηλευτικές μονάδες, ασφαλιστικές επιχειρήσεις κ.λ.π.), καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος,

γ) ο πωλητής να είναι υποκείμενος στο φόρο σε άλλο κράτος μέλος, να μην απαλλάσσεται λόγω ύψους ακαθάριστων εσόδων στη χώρα του, ούτε να πραγματοποιεί παραδόσεις αγαθών για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας,

δ) η συναλλαγή να πραγματοποιείται από επαχθή αιτία με αντάλλαγμα και μέσα στα πλαίσια άσκησης της οικονομικής δραστηριότητας τόσο του πωλητή όσο και του αγοραστή. Στην έννοια της ενδοκοινοτικής απόκτησης εντάσσεται και η περίπτωση μεταφοράς στην Ελλάδα έτοιμων προϊόντων που κατασκευάστηκαν σε άλλο κράτος μέλος από υλικά που στάλθηκαν από την Ελλάδα στο κράτος αυτό προκειμένου να υποστούν μεταποίηση στα πλαίσια σύμβασης έργου.

Παράδειγμα:

Η επιχείρηση Β με έδρα την Ελλάδα στέλνει στην εταιρεία Α με έδρα την Ιταλία πρώτες ύλες για την παραγωγή προϊόντων. Η επιχείρηση Α κατασκευάζει τα προϊόντα και τα στέλνει στην επιχείρηση Β στην Ελλάδα. Η πράξη αυτή για τη επιχείρηση Α είναι μια παράδοση αγαθών απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α., ως μη φορολογητέα στην Ιταλία και για την επιχείρηση Β είναι μια ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών φορολογητέα στην Ελλάδα.

Εξαιρέσεις από το φόρο ορισμένων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων

Ειπώθηκε πιο πάνω ότι ενδοκοινοτική³⁰ απόκτηση, συνιστά και η εισαγωγή αγαθών από άλλο κράτος μέλος εφόσον πραγματοποιείται και από νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα στο φόρο, από απαλλασσόμενες επιχειρήσεις (εκπαιδευτήρια κ.τ.λ.) και από αγρότες του ειδικού καθεστώτος. Κατ' εξαίρεση όταν το ύψος των αγορών (χωρίς Φ.Π.Α.) των προσώπων αυτών από όλα τα κράτη μέλη, κατά το προηγούμενο και κατά το Τρέχον έτος δεν ξεπερνά το ποσό των 10.000€ τότε η εισαγωγή δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση και δεν έχουν υποχρέωση τα πρόσωπα αυτά να καταβάλλουν φόρο στην Ελλάδα. Στην περίπτωση κατά την οποία υπερβούν κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου το όριο των 10.000€ τα πρόσωπα αυτά έχουν υποχρέωση για καταβολή φόρου των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων τους στην Ελλάδα. Η υποχρέωση για καταβολή φόρου αρχίζει από εκείνη την αγορά με την οποία διαπιστώνεται η υπέρβαση του ορίου των 10.000€ και συνεχίζεται για ολόκληρη την διαχειριστική περίοδο και επεκτείνεται και στην επόμενη. Αν μέσα στην επόμενη διαχειριστική χρήση οι αγορές αγαθών από τα κράτη μέλη δεν υπερβούν το ποσό των 10.000€ τότε από την μεθεπόμενη χρήση παύει να υπάρχει υποχρέωση καταβολής φόρου.

Παράδειγμα:

Οικονομική μονάδα έκανε τις εξής αγορές:

- Τον Μάρτιο του 2011 μηχανήμα καθαρής αξίας 5.000€ από την Ιταλία
- Τον Ιούνιο του 2011 μηχανήμα καθαρής αξίας: 4.000€ από την Γαλλία
- Τον Αύγουστο του 2011 μηχανήμα καθαρής αξίας: 3.000€ από τη Γερμανία

Οι δυο πρώτες αγορές αποτελούν παραδόσεις αγαθών και φορολογούνται αντίστοιχα στις χώρες αυτές. Η τρίτη αγορά συνιστά ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθού με τόπο φορολόγησης την Ελλάδα, επειδή το σύνολο της αξίας των αγορών του 2001 υπερέβη το όριο των 10.000€.

³⁰ βάσει του άρθρου 30 του ν.2859/2000

3.5 Συντελεστές Φ.Π.Α.

Φορολογητέες πράξεις

Οι φορολογητέες πράξεις κατατάσσονται σε τέσσερις κατηγορίες:

1. Στην παράδοση αγαθών.
2. Στην παροχή υπηρεσιών.
3. Στην εισαγωγή αγαθών από τρίτες χώρες.
4. Στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

Από 8/8/1992 ισχύουν δύο συντελεστές³¹ Φ.Π.Α. Ο χαμηλός συντελεστής 8% και ο κανονικός συντελεστής 18%. Με το Νόμο 2859/2000 Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας και συγκεκριμένα το άρθρο 21 και το άρθρο 68 υπάρχουν τρεις συντελεστές³² υπολογισμού ΦΠΑ:

A. Υπηρεσίες

	Υπηρεσίες	από 1.6.2016
Υπηρεσίες Παραρτήματος με μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ	-Εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων για τα οποία ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε έξι τοις εκατό (6%).	6%
	-Η παροχή υπηρεσιών κατ' οίκον φροντίδας, παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες γενικά.	13%
	-Η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα.	13%
Λοιπές Υπηρεσίες	Λοιπές υπηρεσίες κανονικού συντελεστή ΦΠΑ 23%	24%

Πίνακας 3.2: συντελεστές ΦΠΑ Υπηρεσιών

B. Αγαθά

	Αγαθά	από 1.6.2016
Αγαθά	Βιβλία και βιβλία για παιδιά (Δ.Κ. EX4901, EX 4903).	6%
	Εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις τυπωμένες, έστω και εικονογραφημένες ή με διαφημίσεις (Δ.Κ. 4902)	6%
	Φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004. Εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002. (Δ.Κ. EX 3002, EX 3003, EX 3004)	6%
	Αγαθά του παραρτήματος II του κώδικα ΦΠΑ με 13% (κρέατα, ψάρια, λαχανικά, φυτά, νερό ηλεκτρική ενέργεια κλπ)	13%
	Καπνοβιομηχανικά προϊόντα και μεταφορικά μέσα (παρ. 4 του άρθρου 21)	24%
	Λοιπά αγαθά εκτός των ανωτέρω	24%

Πίνακας 3.3: συντελεστές ΦΠΑ Αγαθών

Για τα νησιά της παρ. 4 του άρθρου 21 του κώδικα Φ.Π.Α. εκτός των ακόλουθων νήσων (σ.σ. της πρώτης ομάδας: Ρόδο, Σαντορίνη, Μύκονο, Νάξο, Πάρο, Σκιάθο) και (σ.σ.

³¹ Φλώρος Αριστείδης, Λογιστική κ πρακτική αντιμετώπιση του ΦΠΑ, Σύγχρονη εκδοτική Ε.Π.Ε., ΑΘΗΝΑ, 2003, σελ. 56-57

³² Όπως τροποποιήθηκε με τον Νόμο 4389/2016, με την ΠΟΛ1093/2016, την ΠΟΛ.1061/2016

της δεύτερης ομάδας: Σύρο, Θάσο, Άνδρο, Τήνο, Κάρπαθο, Μήλο, Σκύρο, Αλόνησο, Κέα, Αντίπαρο και Σίφνο), ισχύουν οι ακόλουθοι συντελεστές:

	Υπηρεσίες	Μέχρι 30.9.2015	από 1.10.2015 μέχρι 31.5.2016	από 1.6.2016 και μέχρι να αλλάξει
Υπηρεσίες Παραρτήματος ΙΙΙ με μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ	-Εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων για τα οποία ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε έξι τοις εκατό (6%).	4%	4%	4%
	-Η παροχή υπηρεσιών κατ' οίκον φροντίδας, παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες γενικά.	9%	9%	9%
	-Η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα.	4%	9%	9%
Λοιπές Υπηρεσίες	Λοιπές υπηρεσίες κανονικού συντελεστή ΦΠΑ 24%	16%	16%	17%

Πίνακας 3.4: Λοιπά νησιά στα οποία παραμένει η μείωση των συντελεστών

Συμπερασματικά και σύμφωνα με όλες τις αλλαγές που έχουν γίνει στους συντελεστές ΦΠΑ τον τελευταίο χρόνο έχουμε τα εξής:

Νησιά		Ρόδος, Σαντορίνη, Μύκονος, Νάξος, Πάρος, Σκιάθος		
Περίοδος		Μέχρι 30.9. 2015	από 1.10. 2015 έως 31.5.2016	από 1.6.2016
Υπηρεσίες Παραρτήματος ΙΙΙ με μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ	-Εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων	4%	6%	6%
	-Η παροχή υπηρεσιών κατ' οίκον φροντίδας, παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες γενικά.	9%	13%	13%
	-Η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα.	4%	13%	13%
Λοιπές Υπηρεσίες	Λοιπές υπηρεσίες κανονικού συντελεστή ΦΠΑ 24%	16%	23%	24%
Αγαθά	Βιβλία και βιβλία για παιδιά (Δ.Κ. EX4901, EX 4903).	4%	6%	6%
	Εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις τυπωμένες, έστω και εικονογραφημένες ή με διαφημίσεις (Δ.Κ. 4902)	4%	6%	6%
	Φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004. Εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002. (Δ.Κ. EX 3002, EX 3003, EX 3004)	4%	6%	6%

	Αγαθά του παραρτήματος ΙΙΙ του κώδικα ΦΠΑ με 13% (κρέατα, ψάρια, λαχανικά, φυτά, νερό ηλεκτρική ενέργεια κλπ)	9%	13%	13%
	Καπνοβιομηχανικά προϊόντα και μεταφορικά μέσα (παρ. 4 του άρθρου 21)	23%	23%	24%
	Λοιπά αγαθά εκτός των ανωτέρω που υπάγονται στον κανονικό συντελεστή (24%)	16%	23%	24%

Πίνακας 3.5: Για τα Νησιά : Ρόδος, Σαντορίνη, Μύκονος, Νάξος, Πάρος, Σκιάθος

Νησιά		Σύρος, Θάσος, Άνδρος, Τήνος Κάρπαθος, Μήλος, Σκύρος, Αλόνησος, Σίφνος		
Περίοδος		Μέχρι 30.9. 2015	από 1.10. 2015 έως 31.5.2016	από 1.6.2016
Υπηρεσίες Παραρτήματος ΙΙΙ με μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ	-Εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων	4%	4%	6%
	-Η παροχή υπηρεσιών κατ' οίκον φροντίδας, παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες γενικά.	9%	9%	13%
	-Η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα.	4%	9%**	13%
Λοιπές Υπηρεσίες	Λοιπές υπηρεσίες κανονικού συντελεστή ΦΠΑ 24%	16%	16%	24%
Αγαθά	Βιβλία και βιβλία για παιδιά (Δ.Κ. EX4901, EX 4903).	4%	4%	6%
	Εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις τυπωμένες, έστω και εικονογραφημένες ή με διαφημίσεις (Δ.Κ. 4902)	4%	4%	6%
	Φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004. Εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002. (Δ.Κ. EX 3002, EX 3003, EX 3004)	4%	4%	6%
	Αγαθά του παραρτήματος ΙΙΙ του κώδικα ΦΠΑ με 13% (κρέατα, ψάρια, λαχανικά, φυτά, νερό ηλεκτρική ενέργεια κλπ)	9%	9%	13%
	Καπνοβιομηχανικά προϊόντα και μεταφορικά μέσα (παρ. 4 του άρθρου 21)	23%	23%	24%
	Λοιπά αγαθά εκτός των ανωτέρω που υπάγονται στον κανονικό συντελεστή (24%)	16%	16%	24%

Πίνακας 3.6: Συντελεστές ΦΠΑ για τα νησιά: Σύρο, Θάσο, Άνδρο, Τήνο, Κάρπαθο, Μήλο, Σκύρο, Αλόνησο, Κέα, Αντίπαρο και Σίφνο

Περιοχές		Λοιπά νησιά της παρ. 4 του άρθρου 21 του Φ.Π.Α.			Υπόλοιπη επικράτεια		
Περίοδος		Μέχρι 30.9.2015	από 1.10.2015 έως 31.5.2016	από 1.6.2016 και μέχρι να αλλάξει	Μέχρι 30.9.2015	από 1.10.2015 έως 31.5.2016	από 1.6.2016
Υπηρεσίες Παραρτήματος ΙΙΙ με μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ	-Εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων	4%	4%	4%	6%	6%	6%
	-Η παροχή υπηρεσιών κατ' οίκον φροντίδας, παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες γενικά.	9%	9%	9%	13%	13%	13%
	-Η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα.	4%	9%**	9%**	6%	13%	13%
Λοιπές Υπηρεσίες	Λοιπές υπηρεσίες κανονικού συντελεστή ΦΠΑ 24%	16%	16%	17%	23%	23%	24%
Αγαθά	Βιβλία και βιβλία για παιδιά (Δ.Κ. EX4901, EX 4903).	4%	4%	4%	6%	6%	6%
	Εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις τυπωμένες, έστω και εικονογραφημένες ή με διαφημίσεις (Δ.Κ. 4902)	4%	4%	4%	6%	6%	6%
	Φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004. Εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002. (Δ.Κ. EX 3002, EX 3003, EX 3004)	4%	4%	4%	6%	6%	6%
	Αγαθά του παραρτήματος ΙΙΙ του κώδικα ΦΠΑ με 13% (κρέατα, ψάρια, λαχανικά, φυτά, νερό ηλεκτρική ενέργεια κλπ)	9%	9%	9%	13%	13%	13%
	Καπνοβιομηχανικά προϊόντα και μεταφορικά μέσα (παρ. 4 του άρθρου 21)	23%	23%	24%	23%	23%	24%
	Λοιπά αγαθά εκτός των ανωτέρω που υπάγονται στον κανονικό συντελεστή (24%)	16%	16%	17%	23%	23%	24%

Πίνακας 3.7: Λοιπά νησιά της παρ. 4 του άρθρου 21 του Φ.Π.Α. για τα οποία συνεχίζει να ισχύει η μείωση και υπόλοιπη επικράτεια.

Όπως είναι γνωστό³³, με την παρ. δ της παρ. 1 του άρθρου πρώτου του ν. 4334/2015, ισχύουν τα ακόλουθα:

Από 1.10.2015 στα αναπτυγμένα τουριστικά νησιά με το υψηλότερο κατά κεφαλή εισόδημα και από 1.6.2016 στα λιγότερο αναπτυγμένα νησιά. Εξαιρούνται της καταργήσεως και παραμένουν σε ισχύ έως την 31.12.2016 οι ισχύοντες σήμερα συντελεστές Φ.Π.Α. για τα πλέον απομακρυσμένα νησιά. Με κοινή απόφαση των Υπουργών Εσωτερικών και Διοικητικής Ανασυγκρότησης και Οικονομικών ορίζονται ειδικότερα τα υπαγόμενα στις παραπάνω ρυθμίσεις νησιά της παρ. 4 του άρθρου 21 του ν.2859/2000(Α'248)

Από 1.10.2015 οι υπηρεσίες διαμονής σε ξενοδοχεία, κ.λπ. της περίπτωσης 2β του

³³ <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/29232>

παραρτήματος ΙΙΙ του Φ.Π.Α., υπάγονται στο μειωμένο συντελεστή 13% έναντι του συντελεστή 6%. Συνεπώς, στα νησιά που εξακολουθεί να ισχύει η έκπτωση του 30%, ο συντελεστής διαμορφώνεται στο 9%.

Για οποιοδήποτε φορολογικό στοιχείο³⁴ εκδίδεται από την ημερομηνία έναρξης ισχύος των νέων συντελεστών και εφεξής, ο ΦΠΑ θα υπολογίζεται με τους νέους συντελεστές, ανεξάρτητα αν αφορά συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν κατά το προηγούμενο διάστημα. Σε πιστωτικά τιμολόγια που εκδίδονται από 1/6/2016 και αφορούν συναλλαγές που πραγματοποιήθηκαν πριν την ημερομηνία αυτή, υπολογίζεται ΦΠΑ με τους νέους συντελεστές. Εφόσον συντρέχει λόγος έκδοσης παραστατικού για την ακύρωση συναλλαγής, (π.χ. λογιστικού σημειώματος, κλπ), πρέπει να αναγράφεται σε αυτό ο ίδιος συντελεστής ΦΠΑ που είχε η αρχική συναλλαγή, ανεξάρτητα της ημερομηνίας έκδοσής του, δεδομένου ότι στην περίπτωση αυτή ακυρώνεται η συναλλαγή στο σύνολό της.

Περαιτέρω, σύμφωνα με την παράγραφο 3 του ίδιου ως άνω άρθρου 52, με την οποία προστίθεται νέα παράγραφος 6Α, μετά την παράγραφο 6, στο άρθρο 21 του Κώδικα ΦΠΑ, από 1/6/2016 δεν ισχύουν οι μειωμένοι συντελεστές του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ (ν. 2859/2000) για τα νησιά Σύρο, Θάσο, Άνδρο, Τήνο, Κάρπαθο, Μήλο, Σκύρο, Αλόνησο, Κέα, Αντίπαρο και Σίφνο. Συνεπώς στα νησιά αυτά από 1/6/2016 εφαρμόζονται οι συντελεστές ΦΠΑ που ισχύουν στην υπόλοιπη χώρα, ήτοι 24% (κανονικός), 13% (μειωμένος), 6% (υπερμειωμένος). Πρόκειται για τη δεύτερη ομάδα νησιών στην οποία καταργούνται οι μειωμένοι συντελεστές, μετά την πρώτη ομάδα νησιών, ήτοι Θήρα, Μύκονο, Νάξο, Πάρο, Ρόδο, Σκιάθο, στα οποία καταργήθηκαν οι μειωμένοι συντελεστές ήδη από 1/10/2015 και πλέον αναφέρονται και στην νέα παράγραφο 6Α του άρθρου 21 του Κώδικα ΦΠΑ. Κατά τα λοιπά, για την κατάργηση των μειωμένων συντελεστών στα νησιά, ισχύουν οι οδηγίες που έχουν δοθεί με την ΠΟΛ.1224/12.10.2015.

Πίνακας 3.8: Έως 31.12.2017 ισχύουν οι μειωμένοι συντελεστές Φ.Π.Α στα νησιά³⁵.

		Σε όλη την επικράτεια εκτός από τα νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Έβρου και Δωδεκανήσου, καθώς και στα νησιά Ρόδος και Κάρπαθος	(*) Νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Έβρου και Δωδεκανήσου εκτός από τα νησιά Ρόδος και Κάρπαθος
Υπηρεσίες		Από 1.1.2017	Από 1.1.2017 έως 31.12.2017
Υπηρεσίες	-Εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων	6%	4%

³⁴ Σύμφωνα με την ΠΟΛ 1061/2016

³⁵ <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/32858>

Παραρτήματος III με μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α.	-Η παροχή υπηρεσιών κατ' οίκον φροντίδας, παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες γενικά.	13%	9%
	-Η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα.	13%	9%
Λοιπές Υπηρεσίες	Λοιπές υπηρεσίες κανονικού συντελεστή ΦΠΑ 24%	24%	17%
Αγαθά			
Αγαθά	Βιβλία και βιβλία για παιδιά (Δ.Κ. ΕΧ4901, ΕΧ 4903).	6%	4%
	Εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις τυπωμένες, έστω και εικονογραφημένες ή με διαφημίσεις (Δ.Κ. 4902)	6%	4%
	Φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004. Εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002. (Δ.Κ. ΕΧ 3002, ΕΧ 3003, ΕΧ 3004)	6%	4%
	Αγαθά του παραρτήματος III του κώδικα ΦΠΑ με 13% (κρέατα, ψάρια, λαχανικά, φυτά, νερό, ηλεκτρική ενέργεια κλπ)	13%	9%
	Καπνοβιομηχανικά προϊόντα και μεταφορικά μέσα (παρ. 4 του άρθρου 21)	24%	24%
	Λοιπά αγαθά εκτός των ανωτέρω που υπάγονται στον κανονικό συντελεστή (24%)	24%	17%

Πηγή: Taxheaven

Τα νησιά³⁶ στα οποία αναστέλλεται έως 31.12.2017 η κατάργηση των μειωμένων κατά 30% συντελεστών Φ.Π.Α είναι:

- α) τα νησιά του **νομού Λέσβου** : Λέσβος, Λήμνος και Άγιος Ευστράτιος,
- β) τα νησιά του **νομού Χίου** : Χίος, Οινούσες, Ψαρά, Αντίψαρα
- γ) τα νησιά του **νομού Σάμου** : Σάμος, Ικαρία, Φούρνοι, Άγιος Μηνάς, Θύμαινα
- δ) το νησί του **νομού Έβρου** : Σαμοθράκη και
- ε) τα νησιά του **νομού Δωδεκανήσου** : Κως, Πάτμος, Αστυπάλαια, Κάλυμνος, Κάσος, Λέρος, Νίσυρος, Σύμη, Τήλος, Καστελόριζο καθώς και τα μικρότερα νησιά Αγαθονήσι, Αλιμιά, Αρκοί, Αρμάθια, Χάλκη, Φαρμακονήσι, Γυαλί, Κίναρος, Λέβιθα, Λειψοί, Μάραθος, Νίμος, Ψέριμος, Σαρία, Στρογγυλή, Σύρνα και Τέλενδος.

³⁶ άρθρου 1 του ν.4334/2015

ΔΕΚΑΛΟΓΟΣ ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΩΝ³⁷ ΟΡΩΝ ΓΙΑ ΤΟΝ ΚΦΑΣ-ΕΛΠ

"Πρόσωπο" = "υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων". Συνεχίζουμε με μία παραδοχή: μόνο ο άνθρωπος είναι από τη φύση του υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων, η οποία συνεπάγεται μία νέα ιδιότητα: άνθρωπος = φυσικό πρόσωπο. Οτιδήποτε άλλο, εκτός από τον άνθρωπο, έχει ικανότητα δικαίου είναι παράγωγο της έννομης τάξης (γι' αυτό καλείται νομικό πρόσωπο).

Σύμφωνα με τον Αστικό Κώδικα "νομικό πρόσωπο είναι ένωση προσώπων ή σύνολο περιουσίας που επιδιώκει ή εξυπηρετεί ορισμένο σκοπό και έχει αναχθεί (από το δίκαιο) σε υποκείμενο δικαιωμάτων και υποχρεώσεων".

Ο όρος "φυσικό πρόσωπο" χρησιμοποιείται στην ορολογία για να διακρίνεται ο άνθρωπος ως πρόσωπο από τα λεγόμενα "νομικά πρόσωπα".

"Το φυσικό πρόσωπο αρχίζει να υπάρχει, μόλις γεννηθεί ζωντανό". Αντίθετα, οι ενώσεις προσώπων και τα σύνολα περιουσίας "μπορούν να αποκτήσουν προσωπικότητα (νομικό πρόσωπο), αν τηρηθούν οι όροι που αναγράφει ο νόμος".

Ο όρος "Δημόσιο" στην ερμηνεία του Κώδικα που ακολουθεί αναφέρεται κυρίως με την ευρεία του έννοια. Περιλαμβάνει δηλαδή τα νομικά πρόσωπα δημοσίου και ιδιωτικού δικαίου, τις επιτροπές και τις ενώσεις προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, τις ξένες αποστολές και τους διεθνείς οργανισμούς. Όταν αυτό δεν ισχύει, διευκρινίζεται η έννοια κατά περίπτωση.

Με τον όρο "αγρότες" περιλαμβάνονται οι ασχολούμενοι με εργασίες: αγροτικές, κτηνοτροφικές, πτηνοτροφικές, μελισσοκομικές, σηροτροφικές (μετάξι), δασικές, αλιευτικές κ.λπ. Για τον Αστικό Κώδικα, κοινωνία κατ' ιδανικά μέρη (άρθρο 785) υφίσταται, όταν ένα δικαίωμα ανήκει σε περισσότερα φυσικά ή νομικά πρόσωπα τα οποία, αν επιθυμούν τη συνεκμετάλλευση του, θεωρούν βιβλία και στοιχεία για την ίδρυση επιχείρησης (π.χ. συνιδιοκτησία οικοπέδου, το οποίο μεταβάλλεται σε πάρκινγκ αυτοκινήτων).

Ο Αστικός Κώδικας για να διακρίνει τις εταιρείες που επιδιώκουν εμπορικούς σκοπούς (π.χ. ΟΕ.ΕΕ) από εκείνες που επιδιώκουν οικονομικούς σκοπούς, ορίζει στο άρθρο 784 την έννοια της αστικής εταιρείας, την οποία θεωρεί νομικό πρόσωπο, εφόσον τηρηθούν οι όροι της δημοσιότητας που ο εμπορικός νόμος τάσσει για τις ΟΕ. Ως οικονομικός σκοπός (όχι αναγκαία χρηματικός) μπορεί να θεωρηθεί η γεωργική ή μεταλλευτική εκμετάλλευση ιδιόκτητης ή ξένης γης, η ανοικοδόμηση ιδιόκτητης γης κ.α.

Στους «ελεύθερους επαγγελματίες» περιλαμβάνονται τα επαγγέλματα του ιατρού, οδοντίατρου, κτηνιάτρου, φυσιοθεραπευτή, βιολόγου, ψυχολόγου, μαίας, δικηγόρου, δικολάβου, συμβολαιογράφου, άμισθου υποθηκοφύλακα, δικαστικού επιμελητή, αρχιτέκτονα, μηχανικού, τοπογράφου, χημικού, γεωπόνου, γεωλόγου, δασολόγου, ωκεανογράφου, σχεδιαστή, δημοσιογράφου, συγγραφέα, διερμηνέα, ξεναγού, μεταφραστή, καθηγητή ή δασκάλου, καλλιτέχνη γλύπτη ή ζωγράφου ή σκιτσογράφου ή χαράκτη, ηθοποιού, εκτελεστή μουσικών έργων ή μουσουργού, καλλιτεχνών των κέντρων διασκέδασης, χορευτή, χορογράφου, σκηνοθέτη, σκηνογράφου, ενδυματολόγου, διακοσμητή, οικονομολόγου, αναλυτή, προγραμματιστή, ερευνητή ή συμβούλου επιχειρήσεων, λογιστή ή φοροτέχνη, αναλογιστή, κοινωνιολόγου και εμπειρογνώμονα (Ν.Δ.2238/94, άρθρο 48).

Ως «υπόχρεος απεικόνισης συναλλαγών» (τέως επιτηδευματίας) θα χαρακτηρίζεται κάθε ελληνικό ή ξένο φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή κοινωνία του Αστικού Κώδικα ή αστική εταιρεία (κερδοσκοπική ή μη) που δραστηριοποιείται στην Ελλάδα για να αποκτήσει εισόδημα από εμπορική ή βιομηχανική ή βιοτεχνική ή αγροτική επιχείρηση ή από ελεύθερο επάγγελμα ή από οποιαδήποτε άλλη επιχείρηση. Επίσης, τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα οποιασδήποτε μορφής που δεν έχουν εγκατάσταση στην Ελλάδα, εφόσον αποκτούν

³⁷ Παπαδέας Βασ. Παναγιώτης, 2014, Κώδικας φορολογικής απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), Εκδόσεις Π. Παπαδέας, Αθήνα, σελ. 33-35

κυριότητα ή άλλο εμπράγματο δικαίωμα (ψηλή κυριότητα, επικαρπία, κ.λπ.) επί ακινήτου ή ανεγείρουν ακίνητο στην Ελλάδα ή πραγματοποιούν προσθήκες/επεκτάσεις σε αυτό. Όταν στην ερμηνεία του Κώδικα αναφέρεται συγκεκριμένα ή ο χρόνος ή κάποιο ποσό σε €, συνοδεύεται με κάποιο κενό. Αυτό προορίζεται να συμπληρωθεί τη χρονιά εκείνη που ο αντίστοιχος αριθμός τους θα αλλάξει για να μη χαθεί από το κείμενο η επικαιρότητα. Οι αναπροσαρμογές ποσών δε θα γίνουν τιμαριθμικά, αλλά μετά από υπουργική απόφαση.

Με τα ΕΛΠ τα παραπάνω άλλαξαν ως εξής:

Οι παρακάτω³⁸ χαρακτηριζόμενοι ως υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών λέγονται πλέον οντότητες οι οποίες εφαρμόζουν τις ρυθμίσεις του νόμου 4308/2014 σύμφωνα με τον οποίο ισχύει:

α) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ανώνυμης εταιρείας, της εταιρείας περιορισμένης ευθύνης, της ετερόρρυθμης κατά μετοχές εταιρείας και της ιδιωτικής κεφαλαιουχικής εταιρείας.

β) Τα νομικά πρόσωπα που έχουν τη μορφή της ομόρρυθμης ή ετερόρρυθμης εταιρείας, όταν όλοι οι άμεσοι ή έμμεσοι εταίροι των προσώπων αυτών έχουν περιορισμένη ευθύνη λόγω του ότι είναι είτε νομικά πρόσωπα της περίπτωσης α' της παρούσας παραγράφου ή άλλου νομικού τύπου συγκρίσιμου με τα νομικά πρόσωπα της περίπτωσης αυτής.

γ) Η ετερόρρυθμη εταιρεία, η ομόρρυθμη εταιρεία, η ατομική επιχείρηση και κάθε άλλη οντότητα που υποχρεούται στην εφαρμογή αυτού του νόμου από φορολογική ή άλλη νομοθετική διάταξη.

δ) Οι φορείς της Γενικής Κυβέρνησης του άρθρου 14 του ν. 4270/2014 (Α' 143) οι οποίοι μέχρι τη θέση σε ισχύ του παρόντος είχαν την υποχρέωση εφαρμογής του Π.Δ. 1123/1980 (Α' 283).

ε) Οι φορείς του δημοσίου τομέα του άρθρου 14 του ν. 4270/2014 εκτός Γενικής Κυβέρνησης οι οποίοι μέχρι τη θέση σε ισχύ του παρόντος είχαν την υποχρέωση εφαρμογής του Π.Δ. 1123/1980.

Παραστατικά επιχειρήσεων

Δελτίο αποστολής ή Συνοδευτικό έγγραφο ή Συνοδευτικό διακίνησης αποθεμάτων ή Δελτίο αποστολής αποθεμάτων ή Έγγραφο αποστολής αποθεμάτων κ.λπ.

Το έγγραφο αυτό μπορεί να φέρει τίτλο οποιαδήποτε ένδειξη επιθυμούν οι υπόχρεοι όπως «Δελτίο Αποστολής», «Συνοδευτικό Έγγραφο», «Συνοδευτικό Διακίνησης Αποθεμάτων», «Δελτίο Αποστολής Αποθεμάτων», «Έγγραφο Αποστολής Αποθεμάτων» κ.λπ.

Αποθέματα για την εφαρμογή των υπόψη διατάξεων, είναι τα εμπορεύσιμα αγαθά (εμπορεύματα, έτοιμα προϊόντα, πρώτες ύλες κ.λπ.).

Υπόχρεοι σε έκδοση του εγγράφου μη τιμολογηθέντων αποθεμάτων είναι:

α. οι υπόχρεοι απεικόνισης συναλλαγών,

β. τα πρόσωπα της παραγράφου 1 του άρθρου 3 του ΚΦΑΣ (Δημόσιο, ΝΠΔΔ, νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα κ.λπ.),

γ. αγρότες που εντάσσονται από 1.1.2014 στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ.

Σημειώνεται ότι, οι αγρότες που από 1.1.2014 παραμένουν στο ειδικό καθεστώς ΦΠΑ, δεν υποχρεούνται στην έκδοση του εγγράφου για την παρακολούθηση (διακίνηση, παράδοση, αποστολή) των μη απολογηθέντων αποθεμάτων τους³⁹.

³⁸ <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/660>

³⁹ Παπαδέας Βασ. Παναγιώτης, 2014, Κώδικας φορολογικής απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), Εκδόσεις Π. Παπαδέας, Αθήνα, σελ. 33-35

Τιμολόγηση Συναλλαγών

Σύμφωνα με το άρθρο 8 του νόμου 4308/2014, τιμολόγιο είναι το στοιχείο που εκδίδεται από την υποκείμενη σε αυτόν το νόμο οντότητα για κάθε πώληση αγαθών και παροχή υπηρεσιών, εντός της χώρας ή άλλης χώρας μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή προς άλλη χώρα, καθώς και σε κάθε περίπτωση συναλλαγής που υπόκειται σε Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.), βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας. Κάθε έγγραφο που περιλαμβάνει όλες τις πληροφορίες που απαιτούνται για το τιμολόγιο θεωρείται τιμολόγιο, με την προϋπόθεση ότι ο παραλήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών που υπόκεινται σε τιμολόγηση αποδέχεται το έγγραφο αυτό. Πιστωτικό τιμολόγιο είναι το τιμολόγιο που εκδίδεται για κάθε περίπτωση εκπτώσεων, επιστροφών ή άλλων διαφορών. Στην περίπτωση έκδοσης τιμολογίου από το λήπτη των αγαθών ή των υπηρεσιών (αυτο-τιμολόγηση) ή από τρίτο πρόσωπο εξ ονόματος και για λογαριασμό του πωλητή, ο εκδότης του τιμολογίου παρέχει όλες τις απαιτούμενες πληροφορίες για την τεκμηρίωση και καταχώρηση των σχετικών συναλλαγών από τον πωλητή, έγκαιρα για την εκπλήρωση υπ' αυτού κάθε νόμιμης υποχρέωσης. Οι οντότητες που υπόκεινται στις ρυθμίσεις του παρόντος νόμου όταν συναλλάσσονται ως αγοραστές με πρόσωπα μη υπόχρεα στην έκδοση τιμολογίου, εκδίδουν σχετικό παραστατικό προς τεκμηρίωση και αναγνώριση της συναλλαγής. Το παραστατικό αυτό αναφέρει:

- α) Την ημερομηνία έκδοσης.
- β) Την επωνυμία, τη διεύθυνση και τον αριθμό φορολογικού μητρώου του αντισυμβαλλόμενου.
- γ) Την ποσότητα και το είδος των παραδιδόμενων αγαθών ή την έκταση και το είδος των παρεχόμενων υπηρεσιών.
- δ) Την ημερομηνία κατά την οποία πραγματοποιήθηκε ή ολοκληρώθηκε η παράδοση αγαθών ή η παροχή υπηρεσιών.
- ε) Την αξία μονάδας αγαθού ή υπηρεσίας, κατά περίπτωση, και το συνολικό ποσό της συναλλαγής.
- στ) Το είδος και το ποσό τυχόν φορολογικών επιβαρύνσεων⁴⁰.

Αποδείξεις Λιανικών Συναλλαγών

Όσοι τηρούν Απλογραφικά ή Διπλογραφικά βιβλία και πωλούν εμπορεύματα για λογαριασμό δικό τους ή τρίτων ή παρέχουν υπηρεσίες σε φυσικό πρόσωπο για την ικανοποίηση ατομικών ή οικογενειακών αναγκών ή σε μέλη προμηθευτικού συνεταιρισμού εκδίδουν αποδείξεις λιανικής πώλησης ή αποδείξεις παροχής υπηρεσιών αντίστοιχα, τουλάχιστον διπλότυπες. Σε περίπτωση έκπτωσης μετά την έκδοση της ΑΛΠ, που αφορά διαρκή καταναλωτικά αγαθά (έπιπλα, φωτιστικά και είδη διακόσμησης, ηλεκτρικές και ηλεκτρονικές συσκευές, φωτογραφικές και κινηματογραφικές μηχανές, μουσικά όργανα), των οποίων η αρχική τιμή είχε επιβαρυνθεί λόγω διακανονισμού π.χ. έκπτωση επί τόκων, που είχαν επιβαρύνει την αρχική τιμή του αγαθού, λόγω πρόωρης αποπληρωμής του ή σε περίπτωση αγαθών που διαπιστώνεται ελάττωμα τότε εκδίδεται απόδειξη επιστροφής.

Αποδείξεις για την Αυτοπαράδοση:

Σύμφωνα με την ισχύουσα υπουργική απόφαση Π. 74/75/1986 (791 Β) που έχει εκδοθεί κατ' εξουσιοδότηση των διατάξεων περί ΦΠΑ (κωδ. Ν. 2859/2000) ορίζεται ότι οι επιχειρήσεις που τηρούν Απλογραφικά ή Διπλογραφικά βιβλία και υπόκεινται σε ΦΠΑ εκδίδουν αθεώρητες αποδείξεις αυτοπαράδοσης στις περιπτώσεις αγαθών ή ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών. Σύμφωνα με τον ΚΦΑΣ η υποχρέωση έκδοσης ιδιαίτερου στοιχείου, όπου απαιτείται, δεν προβλέπεται από 1.1.2014.

⁴⁰ <https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/660>

Αναλυτικότερα αναφέρουμε τις εξής περιπτώσεις: Επιχειρηματίας σούπερ μάρκετ αγοράζει π.χ. πούρα ή τρόφιμα (έχει εκπέσει ο ΦΠΑ της αγοράς τους) και ένα μέρος το διαθέτει για τις ανάγκες τις δικές του ή της οικογενείας του (σκοπός ξένος από εκείνο της επιχείρησης).

Περιοδική δήλωση Φ2, Ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων Φ5 και Ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών παραδόσεων Φ4

Κάθε οντότητα οφείλει να τηρεί τις υποχρεώσεις της και να υποβάλει περιοδική δήλωση ΦΠΑ Φ2 στην οποία καταγράφει σε ειδικούς κωδικούς τα ποσά των φορολογητέων αξιών εισροών και εκροών αλλά και τον αντίστοιχο φόρο που προκύπτει. Σύμφωνα με το άρθρο 38 του Ν. 2859/2000 (και όπως ήδη έχει αναφερθεί) κάθε μήνα και την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα, υποβάλλεται η δήλωση εφόσον τηρούν βιβλία τρίτης κατηγορίας (διπλογραφικά βιβλία). Το ίδιο ισχύει και για το Δημόσιο που δεν είναι υποχρεωμένο να τηρεί βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπάγεται στο φόρο. Εφόσον τηρούν βιβλία δεύτερης κατηγορίας (απλογραφικά βιβλία) τότε η δήλωση υποβάλλεται κάθε ημερολογιακό τρίμηνο.

«Η περιοδική δήλωση περιλαμβάνει, για κάθε φορολογική περίοδο, την αξία των φορολογητέων παραδόσεων αγαθών και παροχής υπηρεσιών, την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, στα οποία περιλαμβάνονται και τα καινούργια μεταφορικά μέσα και τα αγαθά που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, την αξία των πράξεων παροχής υπηρεσιών, για τις οποίες οφείλεται φόρος από το λήπτη των υπηρεσιών αυτών, το φόρο που αναλογεί, την αξία των απαλλασσόμενων πράξεων, τις εκπτώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις των άρθρων 30,31 και 32, καθώς και τη διαφορά φόρου που προκύπτει. Κατ' εξαίρεση πιστωτικές ή μηδενικές περιοδικές δηλώσεις υποβάλλονται από τον υπόχρεο στο φόρο, για τη φορολογική περίοδο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή παραδόσεις αγαθών ή υποβάλει αίτημα επιστροφής Φ.Π.Α. ή επιθυμεί την υποβολή τους».

Παράδειγμα συμπλήρωσης περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ Φ2, Ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων Φ5 και Ανακεφαλαιωτικού πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων Φ4.

Έστω τα παρακάτω γεγονότα επιχείρησης που τηρεί Απλογραφικά Βιβλία:

Αγορά εμπορευμάτων αξίας 11.200 € + 900 € μεταφορικά + 24% ΦΠΑ με τιμολόγιο - δελτίο αποστολής Νο 4 του Ν.ΚΑΡΡΑ.

Χονδρική πώληση εμπορευμάτων στο Γ.ΒΟΥΡΝΑ αντί 24.000 € + 24% ΦΠΑ με τιμολόγιο - δελτίο αποστολής Νο 1.

Εισαγωγή εμπορευμάτων από την Αμερική αξίας 17.100 € (20.602 USD x τιμή πώλησης 0,83 €) με τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών Νο 9 του εκτελωνιστή Γ.ΠΕΠΠΑ (αμοιβή εκτελωνιστή: 100 €, ΦΠΑ αμοιβής: 24 €, ΦΠΑ εισαγωγής: 3.933 €, Τραπεζικά έξοδα: 90 €, χαρτόσημα: 20 €) συνολικού ποσού 4.166 €.

Αναγνωρίζεται έκπτωση 300 € από το Ν.ΚΑΡΡΑ με το πιστωτικό τιμολόγιο του Νο 1.

Εξαγωγή εμπορευμάτων στον Καναδό J. JACOBS αξίας 17.000 € (22.078 CAD x τιμή αγοράς 0,77 €) με τιμολόγιο Νο Νο2. Ο εκτελωνιστής Γ. ΠΕΠΠΑΣ εξέδωσε Τ.Π.Υ. Νο 12 (αμοιβή εκτελωνιστή: 300 €, ΦΠΑ αμοιβής 72 € χαρτόσημα: 7 €) συνολικού ποσού 79 €.

5 TAXIS **ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ**
Υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα.

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. : XXXXXXXXXXXXXXXX 001
Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ : 002
Ημερολογιακή περίοδος από 006 01 01 11 έως 31 03 11 007
ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 003
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 004
ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 005
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 005
Τμήμα / έτος 008 1 /

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ

010 ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ XXXXXXXXXXXX
011 ΟΝΟΜΑ XXXXXXXXXXXX
012 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ XXXXXXXXXXXX
013 ΤΙΤΛΟΣ
014 Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΔΕΙΡΟ XXXXXXXXXXXX
015 ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ XXXXXXXXXXXX
016 ΤΑΧΥΔΕΛΤΙΑ
017 ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX XXXXXXXXXXXX
018 ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ ΚΙΣΣΙΟΣ XXXXXXXXXXXX
019 ΑΡΙΘΜΟΣ FAX XXXXXXXXXXXX
021 Α.Φ.Μ. E L I O X X X X X X X X X X
022 ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ
024 ΕΥΡΩ X
025 ΔΡΑΧΜΕΣ
023 0 1 / 0 1

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

α/α	Χώρα προμηθευτή κτλ.	Πρόβλεψη χώρας	Στοιχεία προμηθευτή κτλ.	Αριθμός μετράου ΦΠΑ	Ευδοκονοτικών αποκτιέσων αγαθών κτλ.	Φορολογητέα Αξία**	Αποτίμηση από ΦΠΑ κτλ. μετά από παροχή συντάς για παροχός σε άλλο κράτος μέλος (πριγμικές αναλλαγές)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
1	ΣΟΥΗΔΙΑ	SE	3 2 2 6 0 5 7 1 1	8 4 9	50.000		
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
13							
14							
15							
16							
17							
18							
19							
20							
21							
22							
23							
24							
25							
26							

ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ 50.000

Ο ΔΗΛΩΝ Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:

(Όνομα) - ΑΔΤ - Δ/νση) (Σφραγίδα & υπογραφή)

052 - Φ.Π.Α.

4 TAXIS **ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ**
Υποβάλλεται σε τρία (3) αντίτυπα.

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. : XXXXXXXXXXXXXXXX 001
Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ : 002
Ημερολογιακή περίοδος από 006 01 01 έως 31 03 007
ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 003
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 004
ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 005
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 005
Τμήμα / έτος 008 1 /

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ

010 ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ XXXXXXXXXXXX
011 ΟΝΟΜΑ XXXXXXXXXXXX
012 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ XXXXXXXXXXXX
013 ΤΙΤΛΟΣ
014 Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΔΕΙΡΟ XXXXXXXXXXXX
015 ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ XXXXXXXXXXXX
016 ΤΑΧΥΔΕΛΤΙΑ
017 ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX XXXXXXXXXXXX
018 ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ ΚΙΣΣΙΟΣ XXXXXXXXXXXX
019 ΑΡΙΘΜΟΣ FAX XXXXXXXXXXXX
021 Α.Φ.Μ. E L I O X X X X X X X X X X
022 ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ
024 ΕΥΡΩ X
025 ΔΡΑΧΜΕΣ
023 0 1 / 0 1

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

α/α	Χώρα αγοραστή κτλ.	Πρόβλεψη χώρας	Στοιχεία αγοραστή κτλ.	Αριθμός μετράου ΦΠΑ	Ευδοκονοτικών παραδοσών αγαθών κτλ.	Φορολογητέα Αξία**	Ονομα ευδοκονοτικών παραδοσών αγαθών (πριγμικές αναλλαγές)
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6)	(7)	(8)
1	Μ. ΒΡΕΤΑΝΙΑ	GB	2 1 1 5 9 3 5 9 0		49.050		
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
13							
14							
15							
16							
17							
18							
19							
20							
21							
22							
23							
24							
25							
26							

ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ 49.050

Ο ΔΗΛΩΝ Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:

(Όνομα) - ΑΔΤ - Δ/νση) (Σφραγίδα & υπογραφή)

047 - Φ.Π.Α.

Αρθρο 4, παρ. 16-21

ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ ΕΝΤΥΠΟ N

ΑΦΜ: XXXXXXXXXXXX

Αποστολή

2 Περίοδος Μην. Έτος 03 | 3

ΕΘΝΙΚΗ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ (Λυκαούργου 14-16 101 66 ΑΘΗΝΑ)

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.: [X][X][X][X]

ΑΡΜΟΔΙΑ Υ.Σ.Ν.: [X][X]

(Υπηρεσία Στατιστικής Νομού)

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 α/α ειδ. 8 Χώρα προεξ. / Περ. προ. 9 Ορ. παρ. 10 ΦΣ 11 Μ 12 Λιμένες εισφορές

α | β | γ | δ | ε | ζ | η | θ | ι | κ | λ | μ | ν | ξ | ο | π | ρ | σ | τ | υ | φ | χ | ψ | ω |

13 Κωδ. εμπορευμάτων 14 Χ. κατηγ. 15 Στατιστικό νοητικό

16 Καθαρή μάζα (kg) 17 Στατιστικομετρικές μονάδες

18 Τιμολογούμενο ποσό 19 Στατιστική αξία

Χειροποίητες ψαλίδες

1 8 SE 1 1 2

42856031

1.000 2.000

50.000

ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ:

Τετράγωνο 8α : Κριτικός μέλος προέλευσης Τετράγωνο 10 : Φύση συναλλαγής

20 Τόπος/λιμενισμός/απογραφή του υποκείμενου παρτίδας πληροφοριών ή του δηλωθέντος τίτλου

Αρθρο 4, παρ. 16-21

ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ ΕΝΤΥΠΟ N

Υποδοχέας ΑΦΜ: XXXXXXXXXXXX

Αφίξη

2 Περίοδος Μην. Έτος 03 | 3

ΕΘΝΙΚΗ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ (Λυκαούργου 14-16 101 66 ΑΘΗΝΑ)

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.: [X][X][X][X]

ΑΡΜΟΔΙΑ Υ.Σ.Ν.: [X][X]

(Υπηρεσία Στατιστικής Νομού)

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 α/α ειδ. 8 Χώρα προεξ. / Περ. προ. 9 Ορ. παρ. 10 ΦΣ 11 Μ 12 Λιμένες εισφορές

α | β | γ | δ | ε | ζ | η | θ | ι | κ | λ | μ | ν | ξ | ο | π | ρ | σ | τ | υ | φ | χ | ψ | ω |

13 Κωδ. εμπορευμάτων 14 Χ. κατηγ. 15 Στατιστικό νοητικό

16 Καθαρή μάζα (kg) 17 Στατιστικομετρικές μονάδες

18 Τιμολογούμενο ποσό 19 Στατιστική αξία

Ζυνητευτικό ύφασμα

1 SE 1 1 2

42856031

1.000 2.000

50.000

ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ:

Τετράγωνο 8α : Κριτικός μέλος προέλευσης Τετράγωνο 11 : Τρόπος μεταφοράς

20 Τόπος/λιμενισμός/απογραφή του υποκείμενου παρτίδας πληροφοριών ή του δηλωθέντος τίτλου

α) ΑΠΟΣΤΟΛΗ: ΚΡΑΤΟΣ ΜΕΛΟΣ ΠΡΟΟΡΙΣΜΟΥ ΑΦΙΞΗ: ΚΡΑΤΟΥΣ ΜΕΛΟΥΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ (ΠΕΛΙΟ 8α)	
ΓΑΛΛΙΑ	FR
ΒΕΛΓΙΟ	BE
ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ	LU
ΟΛΛΑΝΔΙΑ	NL
ΓΕΡΜΑΝΙΑ	DE
ΙΤΑΛΙΑ	IT
ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ	GB
ΙΡΛΑΝΔΙΑ	IE
ΔΑΝΙΑ	DK
ΕΛΛΑΔΑ	GR
ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	PT
ΙΣΠΑΝΙΑ	ES
ΣΟΥΗΔΙΑ	SE
ΦΙΛΑΝΔΕΙΑ	FI
ΑΥΣΤΡΙΑ	AT
ΕΣΘΟΝΙΑ	EE
ΚΥΠΡΟΣ	CY
ΛΕΤΟΝΙΑ	LV
ΛΙΘΟΥΑΝΙΑ	LT
ΜΑΛΤΑ	MT
ΟΥΓΓΑΡΙΑ	HU
ΠΟΛΩΝΙΑ	PL
ΣΛΟΒΑΚΙΑ	SK
ΣΛΟΒΕΝΙΑ	SI
ΤΣΕΧΙΑ	CZ

Πίνακας 3.9 Κωδικοί προς χρησιμοποίηση

β) ΤΡΟΠΟΣ ΜΕΤΑΦΟΡΑΣ (ΠΕΛΙΟ 11)	
ΚΩΔΙΚΟΣ	ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΜΟΣ Decomination
1	ΘΑΛΑΣΣΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑ
2	ΣΙΔΗΡΟΔΡΟΜΙΚΗ ΜΕΤΑΦΟΡΑ
3	ΟΔΙΚΗ ΜΕΤΑΦΟΡΑ
4	ΕΝΑΕΡΙΑ ΜΕΤΑΦΟΡΑ
5	ΤΑΧΥΔΡΟΜΙΚΗ ΜΕΤΑΦΟΡΑ
7	ΜΟΝΙΜΩΣ ΕΓΚΑΤΕΣΤΗΜΕΝΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΕΣ ΕΓΚΑΤΑΣΤΑΣΕΙΣ
8	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕ ΕΣΩΤΕΡΙΚΗ ΝΑΥΣΙΠΛΟΙΑ
9	ΜΕΤΑΦΟΡΑ ΜΕ ΙΔΙΑ ΜΕΣΑ

Πίνακας 3.10 Κωδικοί προς χρησιμοποίηση

ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ	ΚΩΔ.
Όλες οι συναλλαγές που συνεπάγονται (πραγματοποιηθείσα ή προβλεπόμενη) μεταβίβαση κυριότητας με αντιπαροχή (πληρωμή ή άλλες περιοχές) (εκτός από τις συναλλαγές που πρέπει να καταχωρούνται στους κωδικούς 21,22,23,70 και 80 α) β) γ)	
Οριστική αγορά πώληση β)	11
Αποστολές ειδών προς έλεγχο ή αποστολές δειγμάτων, αποστολές με δικαίωμα επιστροφής και συναλλαγές επί προμήθεια	12
Συμμηφιστικές συναλλαγές (εμπόριο με συναλλαγή)	13
Πώληση σε ξένους ταξιδιώτες με τις προσωπικές τους ανάγκες	14
Χρηματοοικονομική μίσθωση γ) (ενοικίαση-πώληση)	15
.....	...
...	...
.....	...
...	...

Πίνακας 3.11 Κωδικοί προς χρησιμοποίηση

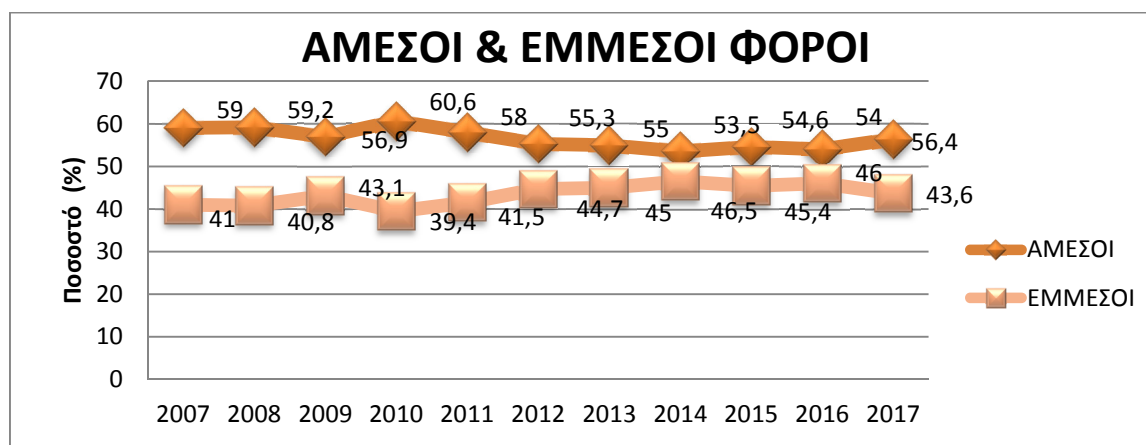
4ο ΚΕΦΑΛΑΙΟ

ΠΩΣ ΣΥΜΒΑΛΟΥΝ ΟΙ ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ ΣΤΑ ΕΛΛΗΝΙΚΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΕΣΟΔΑ

4.1 Η φορολογία στην Ελλάδα 2007 Έως 2017

Για το δωδεκάμηνο Ιανουάριος-Δεκέμβριος του 2016 καταγράφηκε έλλειμμα 1.140 εκατ. ευρώ, μειωμένο κατά 2.390 εκατ. ευρώ σε σχέση με το αντίστοιχο διάστημα το 2015 και 2.477 εκατ. έναντι του ετήσιου στόχου για το 2016. Το πρωτογενές ισοζύγιο του κρατικού προϋπολογισμού ανήλθε στα 4.437 εκατ. ευρώ έναντι 2.270 εκατ. ευρώ το 2015, αυξημένο κατά 2.454 εκατ. ευρώ συγκριτικά με τον ετήσιο στόχο για το 2016. Στην επίδοση αυτή συνέβαλε κυρίως η υπεραπόδοση των τακτικών εσόδων, με τους άμεσους φόρους σε ταμειακή βάση να ανέρχονται στα 21.839 εκατ. ευρώ (υψηλότερα κατά 2.081 εκατ. ευρώ σε σχέση με το 2015 και 1.128 εκατ. ευρώ έναντι του ετήσιου στόχου για το 2016) και τους έμμεσους φόρους να αγγίζουν τα 25.680 εκατ. ευρώ (υψηλότερα κατά 1.907 εκατ. ευρώ σε σχέση με το 2015 και 572 εκατ. ευρώ έναντι του ετήσιου στόχου για το 2016). «Το γεγονός αυτό είχε ως συνέπεια την ελαφρά υποχώρηση του λόγου των έμμεσων προς τους άμεσους φόρους σε σχέση με το 2015, ενώ το τρέχον έτος ο λόγος θα κινηθεί ανοδικά και θα διαμορφωθεί στο 1,3 – ενδεικτικό της μεγάλης εξάρτησης της δημοσιονομικής προσαρμογής το 2017 από τους κοινωνικά άδικους έμμεσους φόρους (Διάγραμμα 4.1). Αξίζει βέβαια να σημειωθεί ότι σημαντικό ρόλο στην αύξηση των έμμεσων φόρων έχει και η διευρυμένη χρήση πλαστικού χρήματος στην οικονομία, που συμβάλλει ως ένα βαθμό στον περιορισμό της φοροδιαφυγής και στην αύξηση των αποδόσεων ΦΠΑ (βλ. ΤτΕ, 2016α). Όσον αφορά τις δαπάνες του κρατικού προϋπολογισμού, αυτές διαμορφώθηκαν το διάστημα Ιανουάριος-Δεκέμβριος του 2016 στα 55.179 εκατ. ευρώ έναντι 54.951 εκατ. ευρώ το 2015, κυρίως ως αποτέλεσμα της αύξησης των πρωτογενών δαπανών κατά 955 εκατ. ευρώ⁴¹».

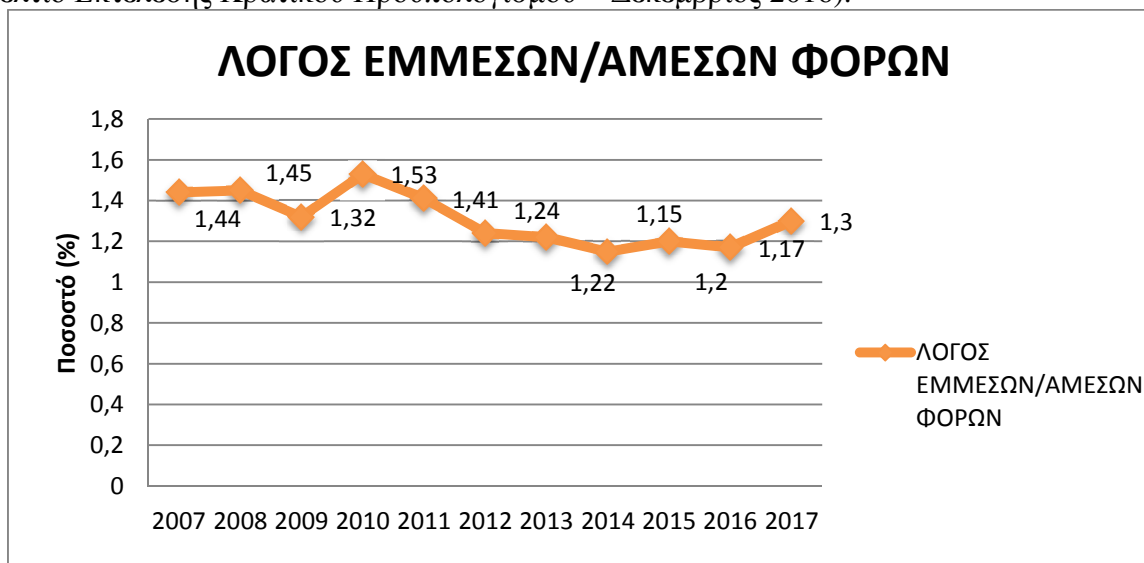
Γράφημα 4.1 Υπουργείο Οικονομικών (Εισηγητική Έκθεση Προϋπολογισμού 2017, Μηνιαίο Δελτίο Εκτέλεσης Κρατικού Προϋπολογισμού – Δεκέμβριος 2016).



Πηγή: Υπουργείο Οικονομικών (Εισηγητική Έκθεση Προϋπολογισμού 2017, Μηνιαίο Δελτίο Εκτέλεσης Κρατικού Προϋπολογισμού – Δεκέμβριος 2016)

⁴¹ http://www.inegsee.gr/wp-content/uploads/2017/03/ETHSIA_EKTHESH_2017.pdf

Γράφημα 4.2 Υπουργείο Οικονομικών (Εισηγητική Έκθεση Προϋπολογισμού 2017, Μηνιαίο Δελτίο Εκτέλεσης Κρατικού Προϋπολογισμού – Δεκέμβριος 2016).



Πηγή: Υπουργείο Οικονομικών (Εισηγητική Έκθεση Προϋπολογισμού 2017, Μηνιαίο Δελτίο Εκτέλεσης Κρατικού Προϋπολογισμού – Δεκέμβριος 2016)

Σημείωση: Στη διαμόρφωση του λόγου των άμεσων προς τους έμμεσους φόρους για τα έτη 2015 και 2016 έχουν ενσωματωθεί τα στοιχεία για την πορεία των εν λόγω μεγεθών, όπως προκύπτει από το Μηνιαίο Δελτίο Εκτέλεσης Κρατικού Προϋπολογισμού – Δεκέμβριος 2016.

Πίνακας 4.1: Έμμεσοι Φόροι 2004-2013

ΕΜΜΕΣΟΙ ΦΟΡΟΙ										
ΦΟΡΟΙ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ				ΦΟΡΟΙ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΕΙΣ						
ΙΧ €	ΦΠΑ	ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ ΣΥΝΑΛΛΑΓΩΝ	ΦΟΡΟΣ ΑΣΦΑΛΙΣΤΡΩΝ	ΤΕΛΗ ΤΑΞΙΝΟΜΗΣΗΣ ΟΧΗΜΑΤΩΝ	ΕΦΚ ΚΑΥΣΙΜΩΝ	ΛΟΙΠΟΙ ΕΦΚ (ΚΑΠ ΝΟΥ ΚΑΠ)	ΤΕΛΗ ΚΥΚΛΟΣΤΟΧΗΜΑΤΩΝ	ΛΟΙΠΟΙ ΦΟΡΟΙ ΚΑΤΑΝΑΛΩΣΗΣ	ΕΜΜΕΣΗ ΦΟΡΟΙ ΠΟΕ	ΛΟΙΠΟΙ ΕΜΜΕΣΟΙ
2004	13741€	1514€	269€	908€	2461€	2524€	894€	195€	290€	404€
2005	14131€	1686€	270€	891€	2478€	2564€	705€	169€	400€	428€
2006	15825€	1867€	296€	896€	2608€	2739€	794€	136€	497€	629€
2007	17381€	2243€	337€	998€	2868€	2904€	819€	116€	383€	522€
2008	18243€	1817€	345€	842€	3890€	2836€	997€	339€	485€	629€
2009	16582€	1282€	358€	473€	4374€	2924€	1046€	394€	434€	416€
2010	17374€	1121€	404€	249€	5896€	3382€	1591€	496€	340€	385€
2011	16887€	903€	379€	100€	4653€	3509€	1117€	373€	373€	339€
2012	14956€	731€	352€	52€	4654€	3114€	1305€	338€	452€	318€
2013	13856€	817€	318€	56€	4230€	2906€	1183€	304€	553€	355€
ΣΥΝΟΛΟ	158976€	13991€	3326€	5466€	37524€	29402€	10251€	2863€	4187€	4425€
ΓΕΝΙΚΟ ΣΥΝΟΛΟ			27041000€							

Πηγή: Υπουργείο Οικονομικών, οικονομικά στοιχεία προϋπολογισμού

Τη δεκαετία 2004 - 2013 οι εισπράξεις από τον ΦΠΑ ανήλθαν στα 159 δις ευρώ περίπου ή στο 59% επί του συνόλου των έμμεσων φόρων. Το 2008 ήταν η χρονιά με την υψηλότερη εισροή χρήματος, ενώ από το 2009 και έπειτα, παρατηρείται πτώση των εσόδων που οφείλεται στην αλλαγή του ΦΠΑ σε υψηλό φορολογικό συντελεστή, στην αβεβαιότητα,

στην ανεργία, στο υψηλό κόστος ζωής γενικότερα. Συνολικά η χώρα μας εισέπραξε τη δεκαετία 2004 – 2013 από τους έμμεσους φόρους 270,4 δις ευρώ.

4.2 Ανάλυση φόρων 2016

Σύμφωνα⁴² με τα στοιχεία εκτέλεσης του κρατικού προϋπολογισμού, σε τροποποιημένη ταμειακή βάση, για την περίοδο Ιανουαρίου - Ιουνίου 2016, παρουσιάζεται έλλειμμα στο ισοζύγιο του κρατικού προϋπολογισμού ύψους 1.008 εκατ. ευρώ έναντι ελλείμματος 1.414 εκατ. ευρώ το αντίστοιχο διάστημα του 2015 και στόχου του Προϋπολογισμού 2016 για έλλειμμα 4.493 εκατ. ευρώ. Το πρωτογενές αποτέλεσμα διαμορφώθηκε σε πλεόνασμα ύψους 2.467 εκατ. ευρώ, έναντι πρωτογενούς πλεονάσματος 1.884 εκατ. ευρώ για την ίδια περίοδο το 2015 και στόχου για πρωτογενές έλλειμμα 1.033 εκατ. ευρώ. Το ύψος των καθαρών εσόδων του κρατικού προϋπολογισμού ανήλθε σε 22.988 εκατ. ευρώ παρουσιάζοντας αύξηση κατά 135 εκατ. ευρώ ή 0,6% έναντι του στόχου. Τα καθαρά έσοδα του τακτικού προϋπολογισμού ανήλθαν σε 20.960 εκατ. ευρώ, αυξημένα κατά 777 εκατ. ευρώ ή 3,8% έναντι του στόχου. Ειδικότερα, την περίοδο Ιανουαρίου-Ιουνίου 2016 αύξηση έναντι του στόχου παρατηρήθηκε στις εξής κύριες κατηγορίες εσόδων:

- α) Φόρος Εισοδήματος Φυσικών Προσώπων κατά 146 εκατ. ευρώ ή 4,7%,
- β) Άμεσοι Φόροι ΠΟΕ κατά 137 εκατ. ευρώ ή 14,8%,
- γ) Λοιποί άμεσοι φόροι κατά 110 εκατ. ευρώ ή 11,3%,
- δ) ΦΠΑ καπνού κατά 119 εκατ. ευρώ ή 39,7%,
- ε) ΦΠΑ λοιπών κατά 215 εκατ. ευρώ ή 3,8%,
- στ) Φόρος ασφαλιστρών κατά 21 εκατ. ευρώ ή 10,8%
- ζ) Τέλος ταξινόμησης οχημάτων κατά 32 εκατ. ευρώ ή 57,6%,
- η) Λοιποί ΕΦΚ (καπνού κλπ) κατά 404 εκατ. ευρώ ή 31,2%,
- θ) Έμμεσοι φόροι ΠΟΕ κατά 221 εκατ. ευρώ ή 82,7%,
- ι) Απολήψεις από την Ε.Ε. κατά 146 εκατ. ευρώ ή 170,3%,
- ια) Λοιπά μη φορολογικά έσοδα κατά 438 εκατ. ευρώ ή 24,3%

Μειωμένα έναντι του στόχου την ίδια περίοδο ήταν τα έσοδα στις κάτωθι βασικές κατηγορίες:

- α) Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κατά 269 εκατ. ευρώ ή 48,5%,
- β) Φόρος εισοδήματος ειδικών κατηγοριών κατά 32 εκατ. ευρώ ή 5,2%,
- γ) Φόροι στην περιουσία κατά 18 εκατ. ευρώ ή 1,7%,
- δ) ΦΠΑ πετρελαιοειδών κατά 140 εκατ. ευρώ ή 16,2%,
- ε) Λοιποί φόροι συναλλαγών κατά 27 εκατ. ευρώ ή 13,0%,
- στ) ΕΦΚ ενεργειακών προϊόντων κατά 33 εκατ. ευρώ ή 1,7%,
- ζ) Λοιποί φόροι κατανάλωσης κατά 113 εκατ. ευρώ ή 45,0%,
- η) Λοιποί έμμεσοι φόροι κατά 51 εκατ. ευρώ ή 23,5%,
- θ) Τα έσοδα του προγράμματος ενίσχυσης της ρευστότητας λόγω της χρηματοπιστωτικής κρίσης κατά 67 εκατ. ευρώ ή 46,7%,
- ι) Τα έσοδα από ANFAs & SMPs κατά 225 εκατ. ευρώ, ή 37,5%.
- ια) Τα έσοδα αποκρατικοποιήσεων κατά 88 εκατ. ευρώ, ή 61,8%

Οι επιστροφές εσόδων ανήλθαν σε 1.471 εκατ. ευρώ, σημειώνοντας αύξηση κατά 180 εκατ. ευρώ έναντι του στόχου του Προϋπολογισμού 2016 (1.292 εκατ. ευρώ). Τα έσοδα του Προϋπολογισμού Δημοσίων Επενδύσεων (ΠΔΕ) ανήλθαν σε 2.028 εκατ. ευρώ, μειωμένα κατά 642 εκατ. ευρώ έναντι του στόχου. Ειδικότερα, τον Ιούνιο 2016 το σύνολο των

⁴² <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/30410>

καθαρών εσόδων του κρατικού προϋπολογισμού ανήλθε στα 3.780 εκατ. ευρώ μειωμένο κατά 194 εκατ. ευρώ σε σχέση με τον μηνιαίο στόχο. Τα καθαρά έσοδα του τακτικού προϋπολογισμού ανήλθαν στα 3.697 εκατ. ευρώ αυξημένα έναντι του μηνιαίου στόχου κατά 3 εκατ. ευρώ. Η αύξηση των εσόδων Ιουνίου 2016 οφείλεται κυρίως:

- α) στο φόρο εισοδήματος Φυσικών Προσώπων κατά 115 εκατ. ευρώ,
- β) στο φόρο εισοδήματος ειδικών κατηγοριών κατά 10 εκατ. ευρώ,
- γ) στους φόρους στην περιουσία κατά 43 εκατ. ευρώ,
- δ) στους άμεσους φόρους ΠΟΕ κατά 13 εκατ. ευρώ,
- ε) στους λοιπούς άμεσους φόρους κατά 33 εκατ. ευρώ,
- στ) στο ΦΠΑ καπνού κατά 79 εκατ. ευρώ,
- ζ) στο ΦΠΑ λοιπών κατά 103 εκατ. ευρώ,
- η) Ε.Φ.Κ. ενεργειακών προϊόντων κατά 13 εκατ. ευρώ,
- θ) στους λοιπούς Ε.Φ.Κ. (καπνού κλπ) κατά 275 εκατ. ευρώ,
- ι) στους έμμεσους φόρους ΠΟΕ κατά 33 εκατ. ευρώ,
- ια) στα λοιπά μη φορολογικά έσοδα κατά 15 εκατ. ευρώ.

Αντίθετα, μειωμένα έναντι του στόχου ήταν κυρίως τα έσοδα:

- α) του φόρου εισοδήματος νομικών προσώπων κατά 283 εκατ. ευρώ,
- β) του ΦΠΑ πετρελαιοειδών κατά 11 εκατ. ευρώ,
- γ) των λοιπών φόρων κατανάλησης κατά 36 εκατ. ευρώ,
- δ) του προγράμματος ενίσχυσης της ρευστότητας λόγω της χρηματοπιστωτικής κρίσης κατά 13 εκατ. ευρώ,
- ε) από ANFAs & SMPs κατά 225 εκατ. ευρώ,
- στ) από αποκρατικοποιήσεις κατά 96 εκατ. ευρώ.

Οι επιστροφές εσόδων για την περίοδο Ιουνίου 2016 ανήλθαν σε 266 εκατ. ευρώ σημειώνοντας αύξηση κατά 52 εκατ. ευρώ έναντι του μηνιαίου στόχου (214 εκατ. ευρώ). Τα έσοδα του Προϋπολογισμού Δημοσίων Επενδύσεων (ΠΔΕ) για την περίοδο Ιουνίου 2016 ανήλθαν σε 83 εκατ. ευρώ, μειωμένα κατά 197 εκατ. ευρώ έναντι του στόχου. Οι δαπάνες του κρατικού προϋπολογισμού για την περίοδο Ιανουαρίου - Ιουνίου 2016 ανήλθαν στα 23.996 εκατ. ευρώ και παρουσιάζονται μειωμένες κατά 3.350 εκατ. ευρώ έναντι του στόχου (27.346 εκατ. ευρώ). Ειδικότερα, οι δαπάνες του τακτικού προϋπολογισμού ανήλθαν σε 22.694 εκατ. ευρώ και είναι μειωμένες κατά 2.467 εκατ. ευρώ έναντι του στόχου, κυρίως λόγω της μείωσης των πρωτογενών δαπανών κατά 2.100 εκατ. ευρώ. Οι δαπάνες του τακτικού προϋπολογισμού παρουσιάζονται αυξημένες σε σχέση με την αντίστοιχη περίοδο του 2015 κατά 606 εκατ. ευρώ. Έχουν καταβληθεί επιπλέον 364 εκατ. ευρώ για επιχορηγήσεις νοσοκομείων, 119 εκατ. ευρώ για την έκτακτη οικονομική ενίσχυση για την αντιμετώπιση της ανθρωπιστικής κρίσης, 176 εκατ. ευρώ για επιδοτήσεις γεωργίας και 15 εκατ. ευρώ για εξοπλιστικά προγράμματα του Υπουργείου Εθνικής Άμυνας. Οι δαπάνες του ΠΔΕ διαμορφώθηκαν σε 1.302 εκατ. ευρώ μειωμένες κατά 883 εκατ. ευρώ έναντι του στόχου. Ειδικά για τον μήνα Ιούνιο οι δαπάνες του κρατικού προϋπολογισμού ανήλθαν σε 3.974 εκατ. ευρώ και παρουσιάζονται μειωμένες κατά 612 εκατ. ευρώ έναντι του μηνιαίου στόχου, ενώ οι δαπάνες του τακτικού προϋπολογισμού ανήλθαν σε 3.786 εκατ. ευρώ και παρουσιάζονται μειωμένες κατά 100 εκατ. ευρώ έναντι του μηνιαίου στόχου. Οι δαπάνες του Προϋπολογισμού Δημοσίων Επενδύσεων (ΠΔΕ) ανήλθαν σε 188 εκατ. ευρώ μειωμένες κατά 512 εκατ. ευρώ έναντι του μηνιαίου στόχου.

4.3 Φορολογία άμεσων-έμμεσων φόρων στην Ελλάδα-σύγκριση 2014 με 2015

Μειωμένα⁴³ κατά 1,38% ή κατά 610,5 εκατ. ευρώ εμφανίζονται τα συνολικά φορολογικά έσοδα το 2015, έναντι του 2014, σύμφωνα με έκθεση της Γενικής Γραμματεία Δημοσίων Εσόδων για την εξέλιξη και διακύμανσή τους.

Τα φορολογικά έσοδα ανήλθαν το 2015 σε 43,614 δισ. ευρώ έναντι 44,225 δισ. ευρώ το 2014, εξέλιξη που αποδίδεται κυρίως στη μείωση των εσόδων από άμεσους φόρους και ειδικότερα από τους φόρους στην περιουσία. Ενδιαφέρον στοιχείο είναι και η οριακή αύξηση κατά 0,09% (ήτοι 12 εκατ. ευρώ) των εσόδων από το ΦΠΑ παρά την αύξησή του σε αρκετές υπηρεσίες και αγαθά, αλλά και την κατάργηση των εκπτώσεων στην πρώτη ομάδα νησιών. Στοιχείο που πρέπει να προβληματίσει είναι και η επιδείνωση της σχέσης μεταξύ των έμμεσων (και πιο άδικων αφού πλήττουν όλους τους πολίτες χωρίς κριτήρια εισοδηματικά και κοινωνικά) φόρων και των άμεσων φόρων στη διαμόρφωση των φορολογικών εσόδων. Όπως αναφέρεται στην έκθεση, σχετικά με τη συμμετοχή των άμεσων και έμμεσων φόρων στα συνολικά φορολογικά έσοδα, διαπιστώνεται ότι για την περίοδο Ιανουαρίου-Δεκεμβρίου του έτους 2015, οι έμμεσοι φόροι (23,77 δισ. ευρώ) αποτέλεσαν το 54,5% (από 53,75% το 2014) του συνόλου των φορολογικών εσόδων και οι άμεσοι φόροι (19,844 δισ. ευρώ) ανήλθαν στο 45,50% (από 46,25% το 2014). Ο χάρτης των φορολογικών εσόδων, όπως παρουσιάζεται παρακάτω αναλυτικά, μάλλον επιβεβαιώνει ότι όσο αυξάνονται οι φόροι, πέφτουν τα έσοδα.

Τα συνολικά φορολογικά έσοδα (άμεσοι και έμμεσοι φόροι) για το έτος 2015 εμφανίζονται μειωμένα κατά 610,543 εκατ. ευρώ ή 1,38% έναντι του έτους 2014. Ειδικότερα, τα φορολογικά έσοδα ανήλθαν το 2015 σε 43,614 δισ. ευρώ έναντι 44,225 δισ. ευρώ το 2014. Η υστέρηση αυτή οφείλεται, εξηγούν οι αναλυτές, σε σειρά παραγόντων και κυρίως στη μείωση των εσόδων από άμεσους φόρους και ειδικότερα από τους φόρους στην περιουσία.

Τα έσοδα από τους άμεσους φόρους ανήλθαν σε 19,844 δισ. ευρώ, έναντι 20,456 δισ. ευρώ το 2014 (μείωση κατά 2,99%). Η μείωση αυτή οφείλεται κυρίως στη μείωση των εσόδων από τους φόρους περιουσίας κατά 8,46% (αποτελούν το 16% των συνολικών άμεσων φόρων), καθώς και στη μείωση των εσόδων από άμεσους φόρους παρελθόντων οικονομικών ετών κατά 11,79% (αποτελούν το 8,56% των συνολικών άμεσων φόρων) και στη σημαντική μείωση, κατά 20,92%, των εσόδων από προσauξήσεις, πρόστιμα και χρηματικές ποινές στους άμεσους φόρους (αποτελούν το 1,67% των συνολικών άμεσων φόρων).

Όμως τα έσοδα από τη φορολόγηση στο εισόδημα είναι 12,213 δισ. Ένα ποσό που αποτελεί το 61,54% των άμεσων φόρων. Παρατηρείται ακόμα ότι παραμένουν σχεδόν αμετάβλητα (οριακή αύξηση κατά 0,05%) το φορολογικό έτος 2015 σε σχέση με το φορολογικό 2014. Στα φυσικά πρόσωπα παρουσιάζεται μια μικρή μείωση 0,35%. Είναι 7,82 δισ. Ευρώ και αποτελούν το 64% των συνολικών φόρων. Μείωση σημείωσαν και οι προκαταβολές κατά 46%. Αντίθετα αύξηση παρουσίασαν οι φόροι εισοδήματος των νομικών προσώπων κατά 9,06%. Σε γενικό επίπεδο οι άμεσοι φόροι παρουσίασαν μια μείωση σε το 2015 σχέση με το 2014 καθώς ως ποσοστό του συνόλου των φορολογικών εσόδων ανήλθαν στο 45,5% το 2015 από 46,95% που ήταν το 2014. Αντίθετα οι έμμεσοι φόροι είχαν αύξηση στο ποσοστό τους από το 53,75% στο 54,5%. Τα έσοδα από τον ΦΠΑ αποτελούν το 57% των συνολικών εσόδων που προέρχονται από έμμεσους φόρους. Διαμορφώθηκαν στα 13,625 δισ. Ευρώ έχοντας μία πολύ μικρή αύξηση 0,09%. Μεγάλη αύξηση υπήρξε μετά τον Οκτώβριο και ο σημαντικότερος λόγος είναι η αύξηση των συντελεστών του ΦΠΑ το καλοκαίρι που φάνηκε κυρίως μετά τις περιοδικές δηλώσεις ΦΠΑ που κατέβαλαν οι

⁴³ ΔΗΜΟΣΙΕΥΣΗ: 17/02/2016 17:52 <http://www.tovima.gr/finance/article/?aid=777567>

επιχειρήσεις που τηρούν απλογραφικά βιβλία. Τα έσοδα που έφερε ο φόρος κατανάλωσης σημείωσε αύξηση 1,7%.

Συμπερασματικά και σύμφωνα με την έκθεση⁴⁴:

1. Τα συνολικά φορολογικά έσοδα (άμεσοι και έμμεσοι φόροι) για το έτος 2015 εμφανίζονται μειωμένα κατά 610,5 εκατ. ευρώ ή 1,38% έναντι του έτους 2014.

2. Οι άμεσοι φόροι είναι μειωμένοι κατά 611,1 εκατ. ευρώ, δηλαδή κατά 2,99% σε σύγκριση με το αντίστοιχο μέγεθος του 2014. Με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία παρατηρείται ότι η ανωτέρω μείωση οφείλεται κυρίως στην πτώση των εσόδων από τους φόρους περιουσίας κατά 8,46% (αποτελούν το 16% των συνολικών άμεσων φόρων), στη μείωση των εσόδων από άμεσους φόρους παρελθόντων οικονομικών ετών κατά 11,79% (αποτελούν το 8,56% των συνολικών άμεσων φόρων) και στη σημαντική μείωση, κατά 20,92%, των εσόδων από προσαυξήσεις, πρόστιμα και χρηματικές ποινές στους άμεσους φόρους (αποτελούν το 1,67% των συνολικών άμεσων φόρων).

3. Παρά το γεγονός ότι τα έσοδα είναι μειωμένα σε σχέση με το 2014, ωστόσο υπερκάλυψαν τον τελικό στόχο του προϋπολογισμού. Σε διαφορετική περίπτωση, τα έσοδα θα απέκλιναν σημαντικά από τον αρχικό στόχο που είχε τεθεί. Συγκεκριμένα, οι άμεσοι φόροι ανήλθαν το 2015 στα 19,84 δισ. ευρώ έναντι αρχικού στόχου 21,88 δισ. ευρώ και οι έμμεσοι φόροι ανήλθαν στα 23,77 δισ. ευρώ από 25,13 δισ. ευρώ που προέβλεπε αρχικά ο προϋπολογισμός.

4. Η μόνη κατηγορία στους άμεσους φόρους που παρουσιάζει αύξηση είναι αυτή των εσόδων από μισθούς και συντάξεις που εισπράττονται με τη μορφή παρακράτησης (αποτελούν το 67,47% των συνολικών φόρων εισοδήματος) κατά 11,02%, ενώ τη μεγαλύτερη μείωση παρουσιάζουν τα έσοδα που εισπράττονται με τη μορφή προκαταβολής κατά 46,82%. Η αύξηση αυτή οφείλεται στους υψηλότερους φόρους (εισφορά αλληλεγγύης) που κατέβαλαν όσοι είχαν εισοδήματα άνω των 30.000 ευρώ το δεύτερο εξάμηνο του 2015 καθώς και στην αύξηση των συντελεστών του φόρου πολυτελούς διαβίωσης.

5. Μειωμένοι κατά 319,8 εκατ. ευρώ είναι και οι φόροι στην ακίνητη περιουσία. Συγκεκριμένα το 2015 εισπράχθηκαν 3,044 δισ. ευρώ, ενώ το 2014 είχαν εισπραχθεί 3,364 δισ. ευρώ. Η μείωση σύμφωνα με τους αναλυτές του υπουργείου Οικονομικών οφείλεται και στη μεταφορά των δύο τελευταίων δόσεων πληρωμής στο πρώτο δίμηνο του 2016. Ωστόσο, και το πρώτο δίμηνο 2015 πληρώθηκαν οι δύο τελευταίες δόσεις του 2014, κάτι που ουσιαστικά εξισορροπεί τις απώλειες που διαπιστώνουν οι αναλυτές.

6. Τα έσοδα από ΦΠΑ εμφάνισαν οριακή αύξηση 0,09% και από 13,613 δισ. ευρώ το 2014 ανήλθαν στα 13,625 δισ. ευρώ. Δηλαδή, οι καταργήσεις των μειωμένων συντελεστών στα νησιά, οι αυξήσεις των συντελεστών ΦΠΑ σε τρόφιμα και υπηρεσίες οδήγησαν στην αύξηση των έμμεσων φόρων μόλις κατά 12 εκατ. ευρώ σε σύγκριση με το 2014. Ωστόσο, εάν δεν αυξάνονταν οι συντελεστές ΦΠΑ, ενδεχομένως τα έσοδα από την εν λόγω πηγή να ήταν σημαντικά μειωμένα.

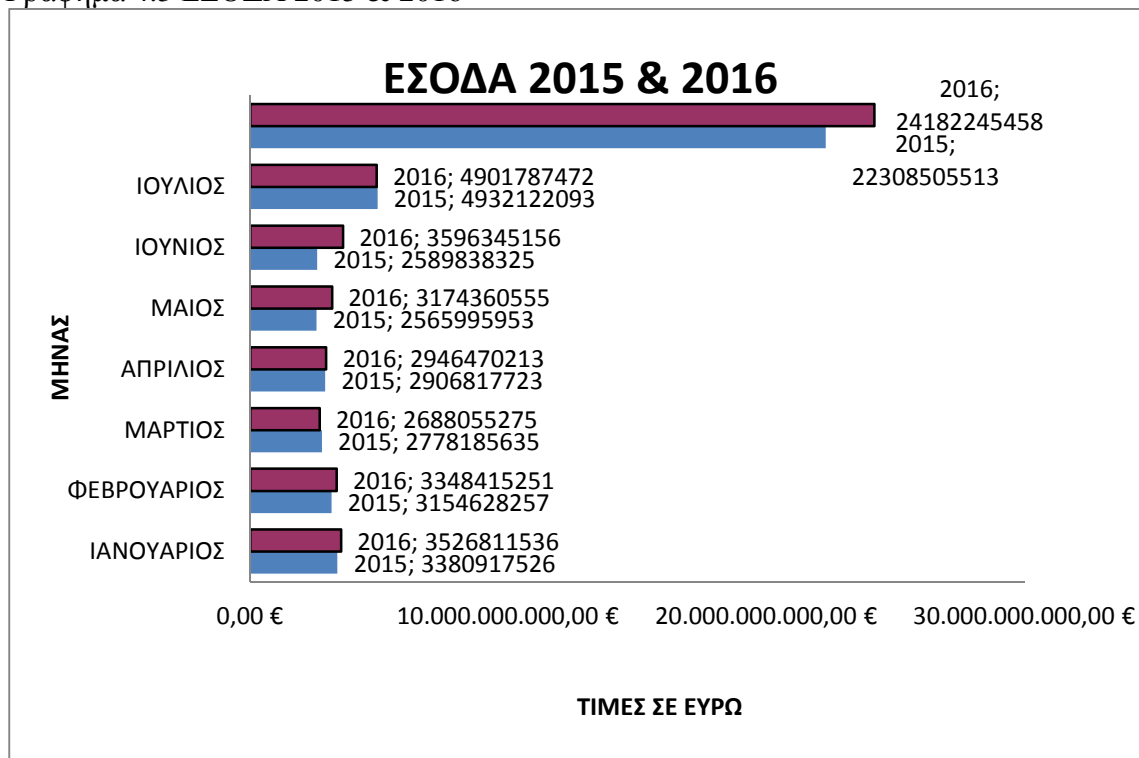
4.4 Φορολογία άμεσων-έμμεσων φόρων στην Ελλάδα-σύγκριση 2015 με 2016

Η ανάλυση⁴⁵ ακολουθεί τη δομή και τους κωδικούς αριθμούς εσόδων (ΚΑΕ) του Κρατικού Προϋπολογισμού, ενώ σημειώνεται ότι τα στοιχεία αφορούν σε έσοδα προ επιστροφών φόρου, όπως λαμβάνονται από την αρμόδια Διεύθυνση του Γενικού Λογιστηρίου του Κράτους (ΓΛΚ). Η πορεία και διάρθρωση των φορολογικών εσόδων είναι η εξής:

⁴⁴ <http://www.kathimerini.gr/849818/article/oikonomia/ellhnikh-oikonomia/ligotera-esoda-to-2015-para-th-forokataigida-toy-iolyioly>

⁴⁵ http://www.publicrevenue.gr/kpi/public/blog/attach/files/rss/TaxIncRep_2016_07.pdf

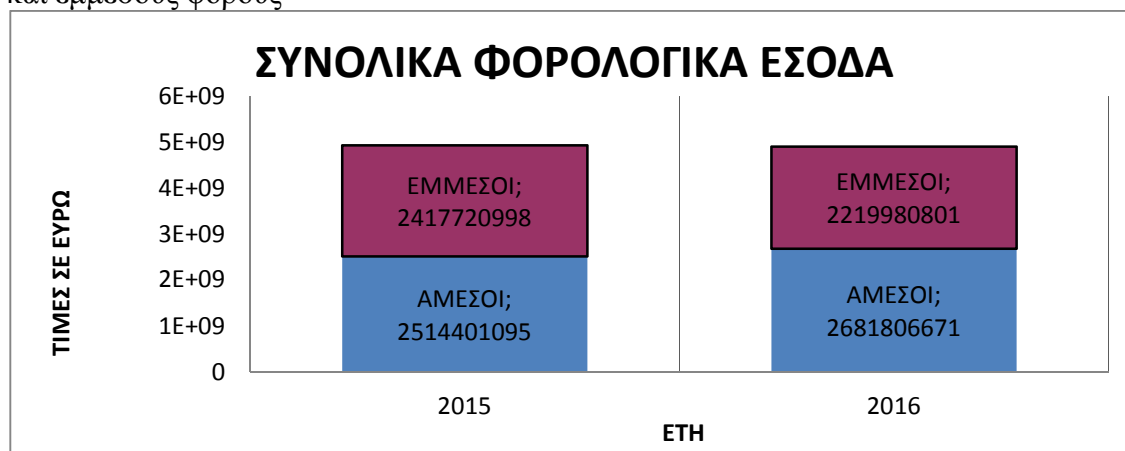
Γράφημα 4.3 ΕΣΟΔΑ 2015 & 2016



Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Σύμφωνα με το Γράφημα 4.3, σωρευτικά για την περίοδο Ιανουαρίου – Ιουλίου 2016, τα φορολογικά έσοδα ανέρχονται σε 24.182.245.458,49 €, παρουσιάζοντας αύξηση κατά 1,87 δις. € (ή 8,40%) έναντι της αντίστοιχης περιόδου του 2015. Σε επίπεδο μηνός, δηλαδή για τον μήνα Ιούλιο του 2016, τα συνολικά φορολογικά έσοδα (άμεσοι και έμμεσοι φόροι) ανέρχονται σε 4.901.787.471,83 €, μειωμένα κατά 30,33 εκ. € (δηλαδή κατά 0,6%) έναντι του Ιουλίου του 2015. Η μείωση αυτή σε επίπεδο άμεσων – έμμεσων φόρων οφείλεται στη μείωση των εσόδων από έμμεσους φόρους, η οποία αν και ανέρχεται στα 197,74 εκ. €, αντισταθμίζεται από την αύξηση των εσόδων από άμεσους φόρους κατά 167,41 εκ. €.

Γράφημα 4.4 Διάρθρωση συνολικών φορολογικών εσόδων Ιουλίου 2015 & 2016 σε άμεσους και έμμεσους φόρους

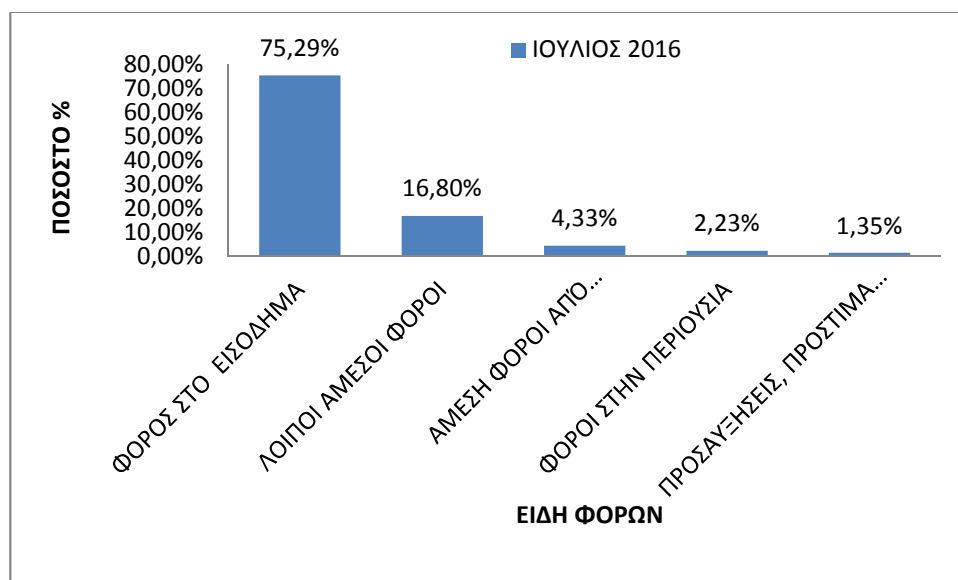


Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Σύμφωνα⁴⁶ με τη διάρθρωση των φορολογικών εσόδων τον Ιούλιο του 2016, οι άμεσοι φόροι ανέρχονται στο 54,7% των συνολικών φορολογικών εσόδων και οι έμμεσοι φόροι στο 45,3%. Τα αντίστοιχα ποσοστά τον Ιούλιο του 2015 ανέρχονταν σε 51% και 49%. Τον Ιούλιο του 2016, τα έσοδα από άμεσους φόρους (ΚΑΕ 0000) είναι αυξημένα κατά 6,66% σε σχέση με το αντίστοιχο μέγεθος του 2015 (Γράφημα 2), ήτοι διαμορφώθηκαν σε 2,682 δις € έναντι 2,514 δις € τον Ιούλιο του 2015. Με βάση τα διαθέσιμα στοιχεία, σε επίπεδο υποκατηγοριών, η αύξηση των 167,41 εκ. € οφείλεται στις ακόλουθες μεταβολές: Τα έσοδα από τη φορολογία εισοδήματος (ΚΑΕ 0100) εμφανίζονται αυξημένα κατά 5,07%. Συγκεκριμένα διαμορφώθηκαν σε 2,019 δις € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 1,922 δις € τον ίδιο μήνα του προηγούμενου έτους,

- τα έσοδα από φόρους στην περιουσία (ΚΑΕ 0200) εμφανίζονται αυξημένα κατά 9,91% και συγκεκριμένα διαμορφώθηκαν σε 59,73 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 54,35 εκ. € τον ίδιο μήνα του προηγούμενου έτους,
- τα έσοδα από προσαυξήσεις, πρόστιμα, χρηματικές ποινές στους άμεσους φόρους (ΚΑΕ 0700) εμφανίζουν επίσης αύξηση κατά 15,42% και συγκεκριμένα ανέρχονται σε 36,17 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 31,34 εκ. € τον ίδιο μήνα του προηγούμενου έτους,
- τα έσοδα από λοιπούς άμεσους φόρους (ΚΑΕ 0800) εμφανίζουν επίσης αύξηση κατά 27,27% και συγκεκριμένα ανέρχονται σε 450,59 εκ. € τον Ιούνιο του 2016 έναντι 354,03 εκ. € τον ίδιο μήνα του προηγούμενου έτους, ενώ
- τα έσοδα από άμεσους φόρους παρελθόντων οικονομικών ετών (ΚΑΕ 0600) εμφανίζονται μειωμένα κατά 24,08% και συγκεκριμένα διαμορφώθηκαν σε 116,24 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 153,10 εκ. € τον Ιούλιο του 2015, με τη μείωση, ωστόσο, αυτή να μην αντισταθμίζει το ύψος των προαναφερόμενων αυξήσεων.

Γράφημα 4.5 Ποσοστό συμμετοχής υποκατηγοριών άμεσων φόρων στα συνολικά έσοδα από άμεσους φόρους



Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Έσοδα από φόρους στο εισόδημα

Η ως άνω αναφερόμενη αύξηση των εσόδων από φόρους στο εισόδημα (ΚΑΕ 0100) κατά 97,50 εκ. € οφείλεται κατά κύριο λόγο στην αύξηση των εσόδων από τη φορολογία

⁴⁶ http://www.publicrevenue.gr/kpi/public/blog/attach/files/rss/TaxIncRep_2016_07.pdf

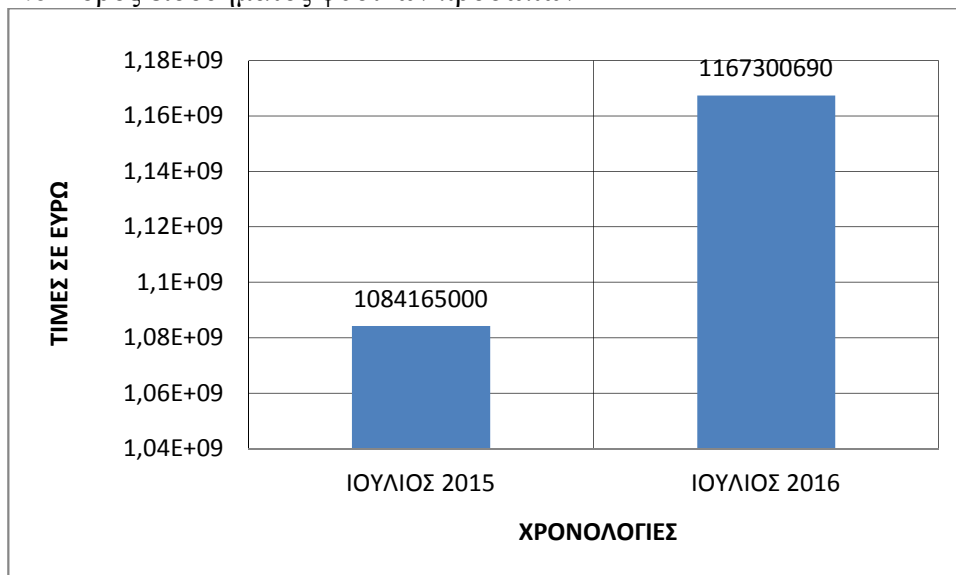
εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΚΑΕ 0110) και νομικών προσώπων (ΚΑΕ 0120) συνολικά κατά 161,12 εκ. € και παράλληλα στη μείωση των εσόδων από ειδικές κατηγορίες φόρων εισοδήματος και άλλων προσόδων (ΚΑΕ 0140) κατά 59,59 εκ. €.

Έσοδα από φόρους στο εισόδημα φυσικών προσώπων

Ειδικότερα, τα έσοδα από τη φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων (ΚΑΕ 0110), τα οποία αποτελούν το 57,8% των συνολικών φόρων εισοδήματος κατά τον μήνα Ιούλιο του 2016, τον εν λόγω μήνα εμφανίζονται αυξημένα κατά 7,67% σε σύγκριση με τα αντίστοιχα στοιχεία του προηγούμενου έτους (Γράφημα 4), ήτοι έχουν αυξηθεί σε 1,167 δις € έναντι 1,084 δις €. Η προαναφερθείσα αύξηση διαμορφώθηκε κατόπιν αυξομειώσεων των υποκατηγοριών του εν λόγω φόρου. Πιο συγκεκριμένα, τα έσοδα από τον φόρο εισοδήματος (ΚΑΕ 0111) ανέρχονται σε 521,93 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 359,56 εκ. € τον ίδιο μήνα του προηγούμενου έτους, σημειώνοντας αύξηση κατά 45,16%. Η αύξηση αυτή οφείλεται εν μέρει στο ότι ειδικά για το φορολογικό έτος 2014, η προθεσμία καταβολής της πρώτης δόσης φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων για τις δηλώσεις που υποβλήθηκαν μετά την 19/7/2015 είχε παραταθεί έως την 31/8/2015 (ΠΝΠ/ΦΕΚ Α' 84/18.7.2015, κύρωση με τον Ν.4350/2015 (ΦΕΚ Α' 161/30.11.2015)). Επίσης, τα έσοδα από τον φόρο στο εισόδημα εισπραττόμενο με τη μορφή προκαταβολής (ΚΑΕ 0112) αυξήθηκαν τον Ιούλιο του 2016 και ανέρχονται στα 159,32 εκ. € έναντι 67,61 εκ. € τον Ιούλιο του 2015. Εκτός από την προαναφερόμενη παράταση της προθεσμίας καταβολής της πρώτης δόσης, σημειώνεται ότι η εν λόγω αύξηση οφείλεται εν μέρει και στην αύξηση του συντελεστή προκαταβολής φόρου για το φορολογικό έτος 2015 (άρθρο 72 του Ν.4172/2013).

Τα έσοδα, ωστόσο, από την παρακράτηση φόρου από μισθούς και συντάξεις (ΚΑΕ 0113) μειώθηκαν και συγκεκριμένα ανήρθαν σε 418,49 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 567,50 εκ. € τον ίδιο μήνα του προηγούμενου έτους. Τα έσοδα από τον φόρο στο εισόδημα με τη μορφή παρακράτησης πλην μισθών και συντάξεων (ΚΑΕ 0115) εμφανίζονται επίσης μειωμένα κατά 18,14%, με το ποσό να ανέρχεται σε 64,57 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 από 78,87 εκ. € τον ίδιο μήνα του προηγούμενου έτους⁴⁷.

Γράφημα 4.6 Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων



Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

⁴⁷ http://www.publicrevenue.gr/kpi/public/blog/attach/files/rss/TaxIncRep_2016_07.pdf

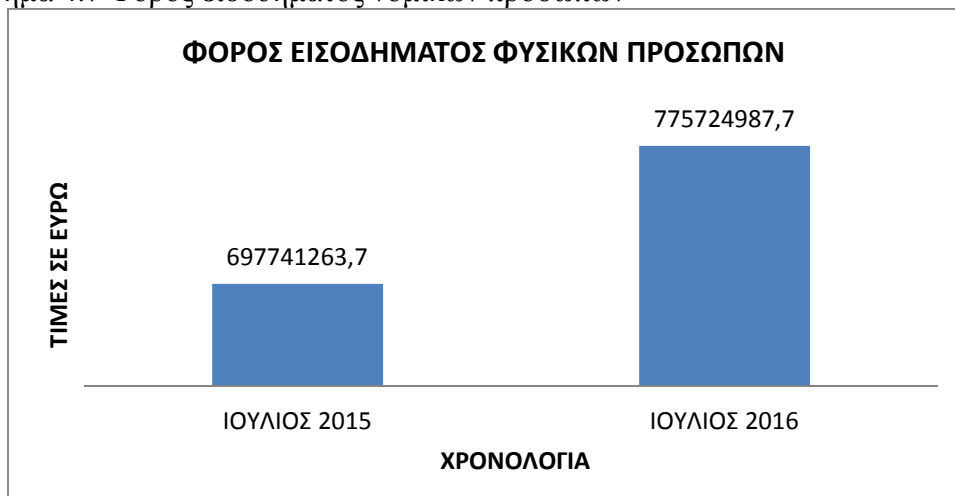
Έσοδα από φόρους στο εισόδημα νομικών προσώπων

Τα έσοδα από τη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων (ΚΑΕ 0120), εμφανίζονται αυξημένα κατά 11,2% τον μήνα Ιούλιο του 2016 σε σύγκριση με τον αντίστοιχο μήνα του 2015, ήτοι 775,72 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 697,74 εκ. € τον ίδιο μήνα του προηγούμενου έτους (Γράφημα 5).

Η προαναφερθείσα αύξηση οφείλεται κυρίως στην αύξηση των εσόδων από τη φορολογία στο εισόδημα νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα (ΚΑΕ 0122) και μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα (ΚΑΕ 0125) που εισπράττονται με μορφή προκαταβολής, παράλληλα με τη μείωση των εσόδων από τη φορολογία στο εισόδημα εταιρειών, κοινοπραξιών κ.λ.π. (άρθρο 7 ν.2065/92 και άρθρα 10,64 του ν. 2238/94 – ΚΑΕ 0128). Αναλυτικότερα, τα έσοδα από τη φορολογία στο εισόδημα νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα που εισπράττονται με μορφή προκαταβολής (ΚΑΕ 0122) εμφανίζονται αυξημένα κατά 24,53% και συγκεκριμένα διαμορφώθηκαν στα 423,09 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 339,76 εκ. € τον ίδιο μήνα του προηγούμενου έτους. Τα έσοδα από τον φόρο στο εισόδημα νομικών προσώπων μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που εισπράττεται με μορφή προκαταβολής (ΚΑΕ 0125) επίσης αυξήθηκαν κατά 175,50 % και συγκεκριμένα διαμορφώθηκαν στα 19,64 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 7,13 εκ. € τον ίδιο μήνα του προηγούμενου έτους. Η αύξηση των εσόδων από τη φορολογία εισοδήματος νομικών προσώπων εισπραττόμενη με τη μορφή προκαταβολής οφείλεται σε σημαντικό βαθμό στην αύξηση των συντελεστών προκαταβολής φόρου εισοδήματος για το φορολογικό έτος 2015. Τέλος, τα έσοδα από τη φορολογία στο εισόδημα εταιρειών, κοινοπραξιών κ.λ.π. (άρθρο 7 ν.2065/92 και άρθρα 10,64 του ν. 2238/94 – ΚΑΕ 0128) εμφανίζονται μειωμένα και συγκεκριμένα διαμορφώθηκαν σε 53,12 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 76,17 εκ. € τον Ιούλιο του 2015 οδηγώντας σε μείωση 23,04 εκ. €.

Κωδικόι εσόδων⁴⁸ στους οποίους δεν σημειώθηκε σημαντική μεταβολή τον Ιούλιο του 2016 σε σχέση με τον Ιούλιο του 2015, ωστόσο συνεισφέρουν σημαντικά στο ύψος των συνολικών εσόδων από τον φόρο εισοδήματος νομικών προσώπων είναι ο φόρος στο εισόδημα νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα (ΚΑΕ 0121), με τα εν λόγω έσοδα να διαμορφώνονται σε 191,99 εκ. € και ο φόρος στο εισόδημα εταιρειών, κοινοπραξιών κ.λ.π. εισπραττόμενος με τη μορφή προκαταβολής (άρθρο 7 ν.2065/92 και άρθρα 52,64 του ν. 2238/94 – ΚΑΕ 0129), με τα αντίστοιχα έσοδα να ανέρχονται στα 62,29 εκ. €.

Γράφημα 4.7 Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων



Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

⁴⁸ http://www.publicrevenue.gr/kpi/public/blog/attach/files/rss/TaxIncRep_2016_07.pdf

Τα έσοδα από τις ειδικές κατηγορίες φόρων εισοδήματος και άλλων προσόδων (ΚΑΕ 0140) κατά τον μήνα Ιούλιο 2016 παρατηρείται ότι μειώθηκαν με σχέση με τον αντίστοιχο μήνα του 2015, διαμορφούμενα σε 73,34 εκ. € (Γράφημα 6). Οι υποκατηγορίες κατέγραψαν τις παρακάτω μεταβολές:

Μείωση των εσόδων από τον φόρο πλοίων (ΚΑΕ 0141), τα οποία ανήλθαν σε 2,59 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 20,43 εκ. € τον ίδιο μήνα του προηγούμενου έτους, σημειώνοντας μείωση της τάξης του 87,31%. Η συγκεκριμένη μείωση, ωστόσο, δεν αποδίδει την πραγματική πορεία των εσόδων, αφού για το δίμηνο Ιουνίου – Ιουλίου 2015 τα έσοδα στον ΚΑΕ 0141 ανέρχονται σε 51,69 εκ. €, ενώ το αντίστοιχο δίμηνο του 2016 ανέρχονται σε 63,79 εκ. €, δηλαδή στην πραγματικότητα σημειώνεται αύξηση. Η εν λόγω αποτύπωση στα έσοδα οφείλεται στο ότι, ενώ ο χρόνος καταβολής του φόρου (εφάπαξ και δόσης ανά κατηγορία που αφορά) ορίζεται για τον μήνα Ιούνιο του εκάστοτε έτους, μόνον για το έτος 2015, σημαντικό μέρος του φόρου καταβλήθηκε τον μήνα Ιούλιο λόγω της επιβολής των περιορισμών στην κίνηση κεφαλαίων.

➤ μείωση των εσόδων από τον φόρο επί των διανεμόμενων κερδών των ημεδαπών εταιρειών (Α.Ε., Ε.Π.Ε. και συνεταιρισμών, άρθ.54, παρ.1 και άρθ.55, παρ.1, περ. δ' του ν.2238/94, όπως ισχύει) (ΚΑΕ 0142), τα οποία τον Ιούλιο του 2016 ανήλθαν σε 15,43 εκ. € έναντι 26,35 εκ. € τον ίδιο μήνα του προηγούμενου έτους, μειωμένα κατά 41,46%,

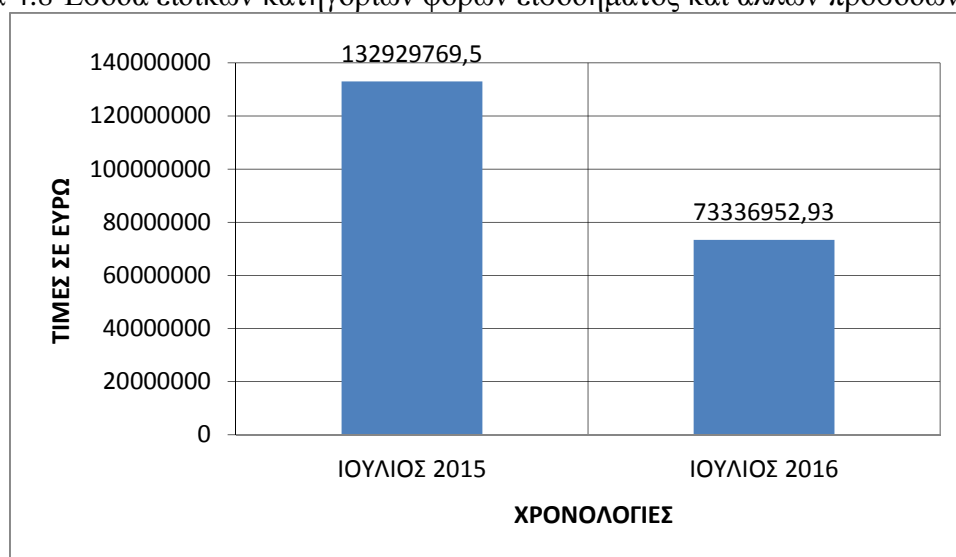
➤ μείωση των εσόδων από τον φόρο σε κέρδη από λαχεία, λαχειοφόρες αγορές, ΠΡΟ-ΠΟ κ.λπ. (ΚΑΕ 0143), τα οποία ανήλθαν σε 5,51 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 8,24 εκ. € τον ίδιο μήνα του προηγούμενου έτους, δηλαδή μειώθηκαν κατά 33,13%,

➤ μείωση των εσόδων από τον φόρο επί των τόκων των καταθέσεων, συμφωνιών επαναγοράς, ομολόγων κλπ. (ΚΑΕ 0144), τα οποία ανήλθαν σε 31,44 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 53,78 εκ. € τον ίδιο μήνα του προηγούμενου έτους, μειωμένα κατά 41,53%,

➤ μείωση των εσόδων από τον φόρο επί των τόκων από αποταμιεύσεις κατοίκων Ελλάδας στο εξωτερικό (ΚΑΕ 0145) τα οποία ανήλθαν σε 68.282 € έναντι 10,46 εκ. € τον ίδιο μήνα του προηγούμενου έτους, μειωμένα κατά 99,35% και

➤ αύξηση των εσόδων από λοιπούς φόρους ειδικών κατηγοριών (ΚΑΕ 0149) κατά 36,35%, τα οποία ανήλθαν σε 18,18 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 13,33 εκ. € τον αντίστοιχο μήνα του προηγούμενου έτους.

Γράφημα 4.8 Έσοδα ειδικών κατηγοριών φόρων εισοδήματος και άλλων προσόδων

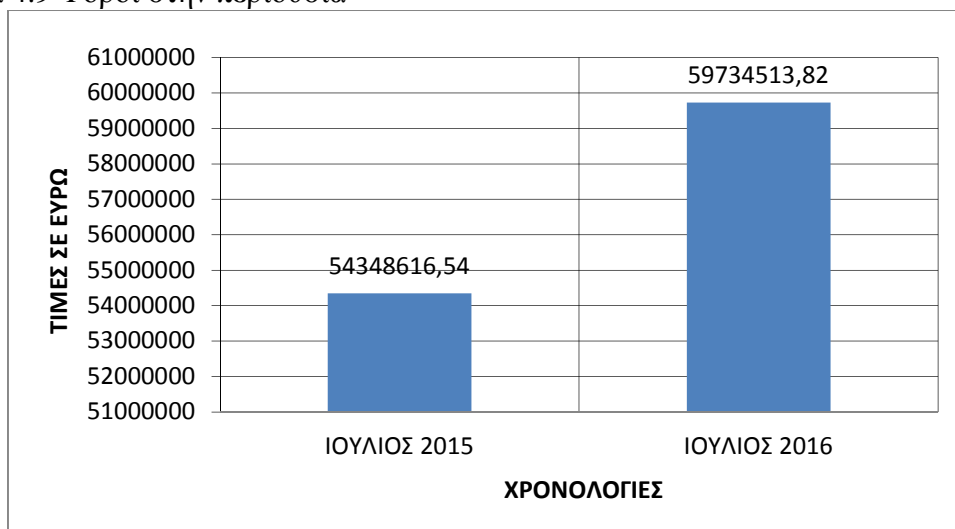


Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Για τον Ιούλιο του 2016, τα έσοδα από τη φορολογία εισοδήματος φορολογικών κατοίκων αλλοδαπής εισπραττόμενα με τη μορφή παρακράτησης (ΚΑΕ 0150) ανέρχονται σε 2,71 εκ. € έναντι 6,74 εκ. € τον ίδιο μήνα του προηγούμενου έτους, μειωμένα κατά 59,75%.

Αναφορικά με την εξέλιξη των εσόδων από φόρους στην περιουσία (ΚΑΕ 0200), παρατηρείται ότι τα έσοδα για τον μήνα Ιούλιο του 2016 (59,73 εκ. €) είναι υψηλότερα κατά 9,91% σε σύγκριση με τα έσοδα του αντίστοιχου μήνα του έτους 2015, δηλαδή καταγράφουν αύξηση της τάξης των 5,39 εκ. € (Γράφημα 7). Τα έσοδα από φόρους στην περιουσία αποτελούν το 2,2% των συνολικών εσόδων από άμεσους φόρους για τον Ιούλιο του 2016⁴⁹.

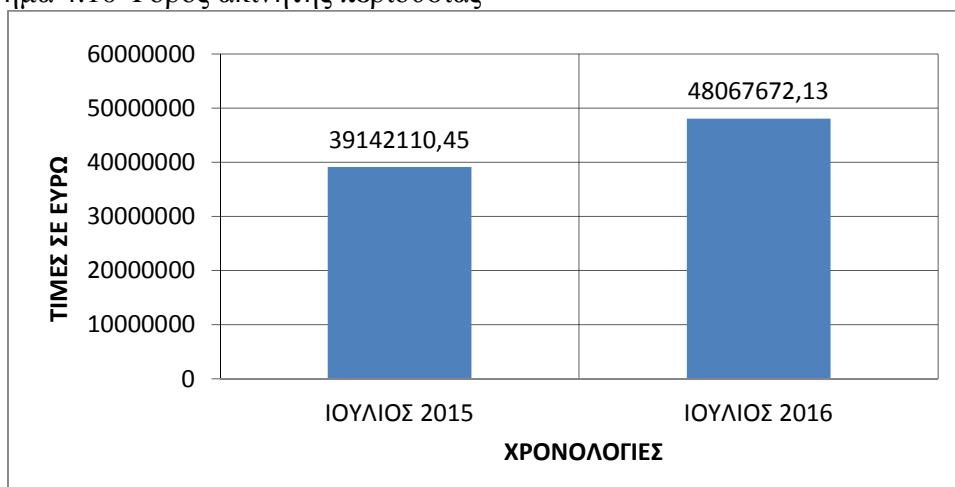
Γράφημα 4.9 Φόροι στην περιουσία



Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Ειδικότερα, τα έσοδα από φόρους στην ακίνητη περιουσία (ΚΑΕ 0220) ανήλθαν σε 48,07 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 39,14 εκ. € τον Ιούλιο του 2015 (Γράφημα 8) και τα έσοδα από φόρους και τέλη κληρονομιών, δωρεών, γονικών παροχών κ.λπ. (ΚΑΕ 0210) διαμορφώθηκαν σε 11,67 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 15,21 εκ. € τον Ιούλιο του 2015.

Γράφημα 4.10 Φόρος ακίνητης περιουσίας



Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

⁴⁹ http://www.publicrevenue.gr/kpi/public/blog/attach/files/rss/TaxIncRep_2016_07.pdf

Πιο συγκεκριμένα⁵⁰, τα έσοδα από τον φόρο ακίνητης περιουσίας, τα οποία αποτελούν το 80,5% των συνολικών εσόδων από τους φόρους στην περιουσία, παρουσίασαν τις ακόλουθες σημαντικές μεταβολές:

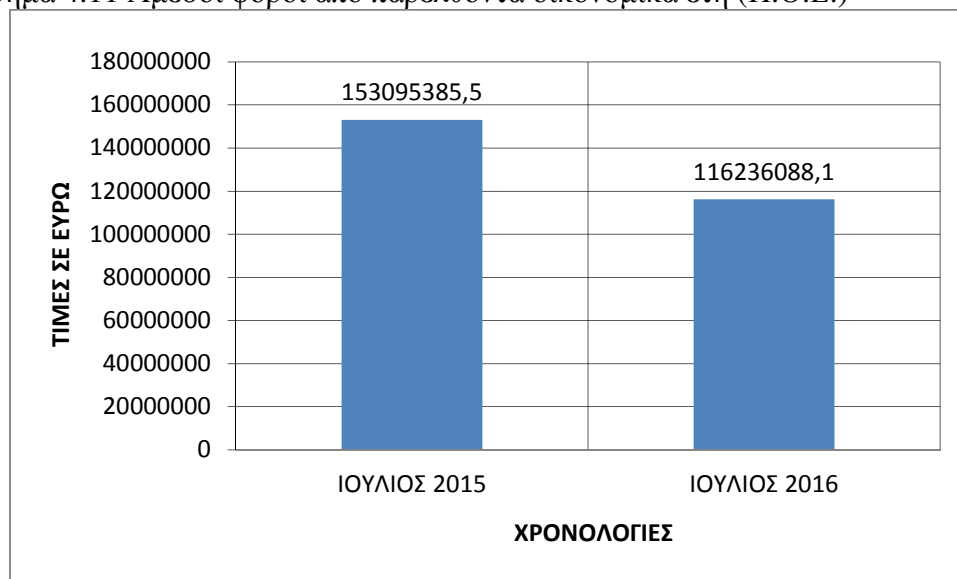
Τα έσοδα από τον ενιαίο φόρο ιδιοκτησίας ακινήτων ΕΝ.Φ.Ι.Α. (ΚΑΕ 0225) εμφανίζονται αυξημένα κατά 19,70 εκ. € (έσοδα 37,44 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 17,74 εκ. € τον Ιούλιο του 2015), ενώ

Τα έσοδα από το έκτακτο ειδικό τέλος ηλεκτροδοτούμενων δομημένων επιφανειών (Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε.) (ΚΑΕ 0224) εμφανίζονται μειωμένα κατά 9,69 εκ. € (έσοδα 8,29 εκ. € από 17,98 εκ. €). Επισημαίνεται, ωστόσο, ότι το Ε.Ε.Τ.Η.Δ.Ε. έχει καταργηθεί από 1/1/2014 με τα έσοδα να βαίνουν διαρκώς μειούμενα, αφού πρόκειται για εξόφληση παλαιών οφειλών.

Έσοδα από άμεσους φόρους από Π.Ο.Ε.

Τα έσοδα από τους άμεσους φόρους παρελθόντων οικονομικών ετών (ΚΑΕ 0600) για τον Ιούλιο του 2016 σε σχέση με τον αντίστοιχο μήνα του έτους 2015 εμφανίζονται μειωμένα κατά 24,08% (δηλ. κατά 36,86 εκ. €) και συγκεκριμένα ανέρχονται σε 116,24 εκ. € έναντι 153,10 εκ. € (Γράφημα 9). Τα σχετικά υψηλά έσοδα τον Ιούλιο του 2015 σε σχέση με την αντίστοιχη περίοδο του τρέχοντος έτους στη συγκεκριμένη κατηγορία οφείλονται εν μέρει στην υπαγωγή οφειλετών στις ευεργετικές διατάξεις ρύθμισης τμηματικής καταβολής βεβαιωμένων και ληξιπρόθεσμων οφειλών των Ν.4305/2014 (ΦΕΚ Α' 237) και Ν.4321/2015 (ΦΕΚ Α' 32).

Γράφημα 4.11 Άμεσοι φόροι από παρελθόντα οικονομικά έτη (Π.Ο.Ε.)



Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Η μείωση⁵¹ των ανωτέρω εσόδων (ΚΑΕ 0600) για τον Ιούλιο του 2016 σε σχέση με τον Ιούλιο του 2015 διαμορφώνεται από:

➤ τη μείωση των εσόδων από υπόλοιπα παρελθόντων οικονομικών ετών που πρέπει να εισπραχθούν (ΚΑΕ 0630), με τα συγκεκριμένα έσοδα να διαμορφώνονται σε 99,05 εκ. € έναντι 121,74 εκ. € (δηλαδή μείωση κατά 18,7%),

⁵⁰ http://www.publicrevenue.gr/kpi/public/blog/attach/files/rss/TaxIncRep_2016_07.pdf

⁵¹ http://www.publicrevenue.gr/kpi/public/blog/attach/files/rss/TaxIncRep_2016_07.pdf

➤ τη μείωση των εσόδων από άμεσους φόρους που βεβαιώνονται για πρώτη φορά (ΚΑΕ 0610), με τα συγκεκριμένα έσοδα να διαμορφώνονται σε 16 εκ. € έναντι 27,64 εκ. € (μείωση κατά 42%) και

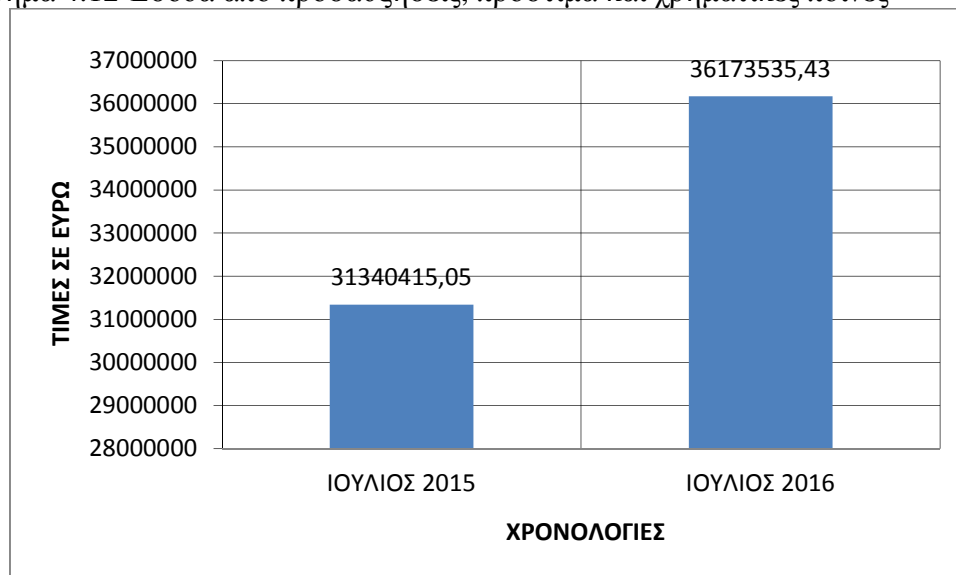
➤ τη μείωση των εσόδων από άμεσους φόρους ΠΟΕ που βεβαιώνονται για πρώτη φορά κατόπιν ρύθμισης (ΚΑΕ 0640), με τα συγκεκριμένα έσοδα να ανέρχονται σε 1,19 εκ. € έναντι 3,72 εκ. €.

Έσοδα από άμεσους φόρους που αφορούν προσαυξήσεις, πρόστιμα και χρηματικές ποινές Αναφορικά με τα έσοδα από προσαυξήσεις, πρόστιμα και χρηματικές ποινές στους άμεσους φόρους (ΚΑΕ 0700) παρατηρείται αύξηση κατά 4,83 εκ. €, ήτοι κατά 15,4%, αφού τα έσοδα διαμορφώθηκαν στα 36,17 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 από 31,34 εκ. € τον Ιούλιο του 2015 (Γράφημα 10). Η μεταβολή αυτή διαμορφώθηκε από:

την αύξηση των εσόδων από προσαυξήσεις στους άμεσους φόρους (ΚΑΕ 0711) κατά 8,5 εκ. €, ήτοι κατά 33,74% (σε 33,60 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 25,12 εκ. € τον Ιούλιο του 2015) και

τη μείωση των εσόδων από πρόστιμα και χρηματικές ποινές στους άμεσους φόρους (ΚΑΕ 0713) τον Ιούλιο του 2016 κατά 3,62 εκ. €, ήτοι κατά 58,5% (συγκεκριμένα σε 2,56 εκ. € έναντι 6,18 εκ. € τον Ιούλιο του 2015).

Γράφημα 4.12 Έσοδα από προσαυξήσεις, πρόστιμα και χρηματικές ποινές



Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Τον Ιούλιο του 2016⁵², τα έσοδα από τους λοιπούς άμεσους φόρους (ΚΑΕ 0800), τα οποία ανήλθαν σε 450,59 εκ. €, συνεισφέρουν το 16,8% των συνολικών εσόδων από άμεσους φόρους και παρουσιάζονται αυξημένα κατά 96,55 εκ. € (ήτοι κατά 27,27%) σε σχέση με τον Ιούλιο του 2015 (Γράφημα 11).

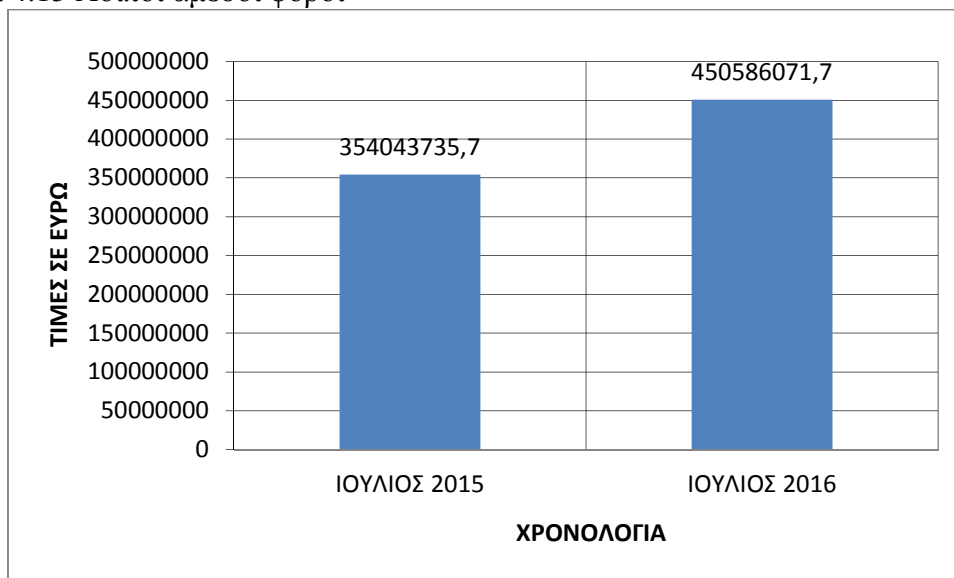
Η μεταβολή αυτή διαμορφώνεται ουσιαστικά από την αύξηση (κατά 35,46%) των εσόδων από λοιπούς άμεσους φόρους (ΚΑΕ 0890), τα οποία διαμορφώθηκαν σε 370,28 εκ. € έναντι 273,34 εκ. €.

Όσον αφορά τις λοιπές υποκατηγορίες, τα έσοδα ανήλθαν στο ίδιο περίπου ύψος με τον Ιούλιο του 2015 και συγκεκριμένα τα έσοδα από εισφορές για την υγειονομική περίθαλψη βουλευτών, υπαλλήλων και συνταξιούχων (ΚΑΕ 0810) διαμορφώθηκαν σε 4,34

⁵² http://www.publicrevenue.gr/kpi/public/blog/attach/files/rss/TaxIncRep_2016_07.pdf

εκ. € και τα έσοδα από συνταξιοδοτικές και λοιπές εισφορές (ΚΑΕ 0820) ανήλθαν σε 75,97 εκ. €.

Γράφημα 4.13 Λοιποί άμεσοι φόροι



Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Συγκεκριμένα, η αύξηση στα έσοδα από λοιπούς άμεσους φόρους (ΚΑΕ 0890) κατά 96,94 εκ. € διαμορφώθηκε από:

την αύξηση στα έσοδα από την ειδική εισφορά αλληλεγγύης στα φυσικά πρόσωπα (άρθρο 29 Ν.3986/2011_ΚΑΕ 0891) κατά 58,26 εκ. € (ήτοι 34,33%), ανερχόμενα σε 227,97 εκ. € τον Ιούλιο 2016 από 169,72 εκ. € τον Ιούλιο 2015.¹ Επισημαίνεται ότι, σύμφωνα με τη νέα κλίμακα για τα εισοδήματα που αποκτώνται από το φορολογικό έτος 2016 και επόμενα, όπως αυτή διαμορφώθηκε με τον Ν.4387/2016 (ΦΕΚ Α' 85/12-05-2016), η αυξημένη παρακράτηση της εισφοράς αλληλεγγύης άρχισε να πραγματοποιείται από τις 27/5/2016 (ημερομηνία δημοσίευσης του Ν.4389/2016),

την αύξηση των εσόδων από την καταβολή του τέλους επιτηδεύματος (ΚΑΕ 0896) κατά 25,31 εκ. € (κατά 29%), διαμορφούμενα σε 112,58 εκ. € τον Ιούλιο 2016 από 87,27 εκ. € τον Ιούλιο 2015 και

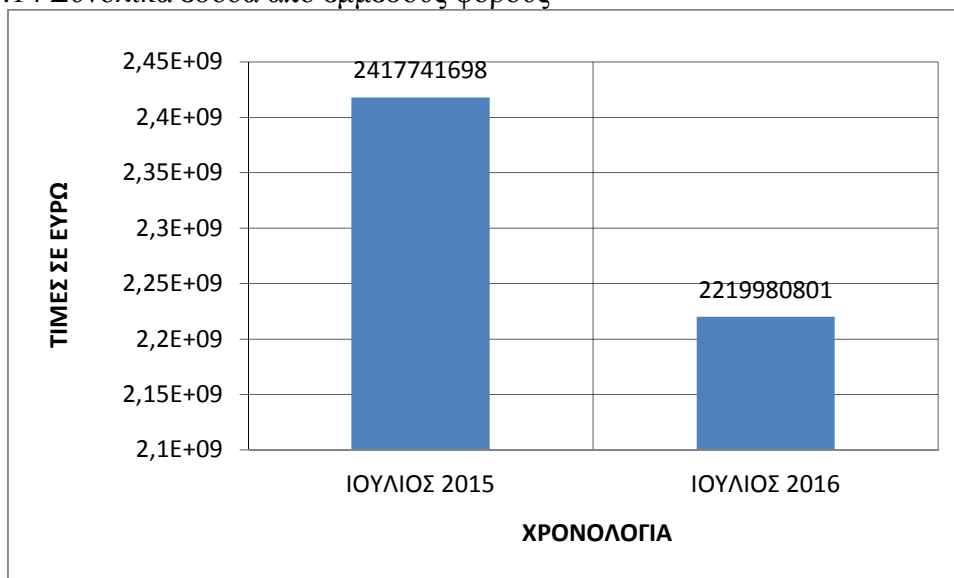
την αύξηση των εσόδων από τον Φόρο Πολυτελούς Διαβίωσης (ΚΑΕ 0897) κατά 13,79 εκ. €, ήτοι ανερχόμενα σε 29,68 εκ. € από 15,89 εκ. €.

Σημειώνεται ότι η αύξηση των παραπάνω υποκατηγοριών εσόδων οφείλεται εν μέρει και στο ότι ειδικά για το φορολογικό έτος 2014, η προθεσμία καταβολής της πρώτης δόσης φόρου εισοδήματος φυσικών προσώπων για τις δηλώσεις που υποβλήθηκαν μετά την 19/7/2015 είχε παραταθεί έως την 31/8/2015 (ΠΝΠ/ΦΕΚ Α' 84/18.7.2015, κύρωση με τον Ν.4350/2015 (ΦΕΚ Α' 161/30.11.2015)).

Τα μηνιαία έσοδα από έμμεσους φόρους (ΚΑΕ 1000) τον Ιούλιο του 2016 διαμορφώθηκαν στα 2,22 δις €, καταγράφοντας μείωση της τάξεως του 8,18% έναντι των αντίστοιχων εσόδων του Ιουλίου του 2015 (Γράφημα 12)⁵³.

⁵³ http://www.publicrevenue.gr/kpi/public/blog/attach/files/rss/TaxIncRep_2016_07.pdf

Γράφημα 4.14 Συνολικά έσοδα από έμμεσους φόρους



Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

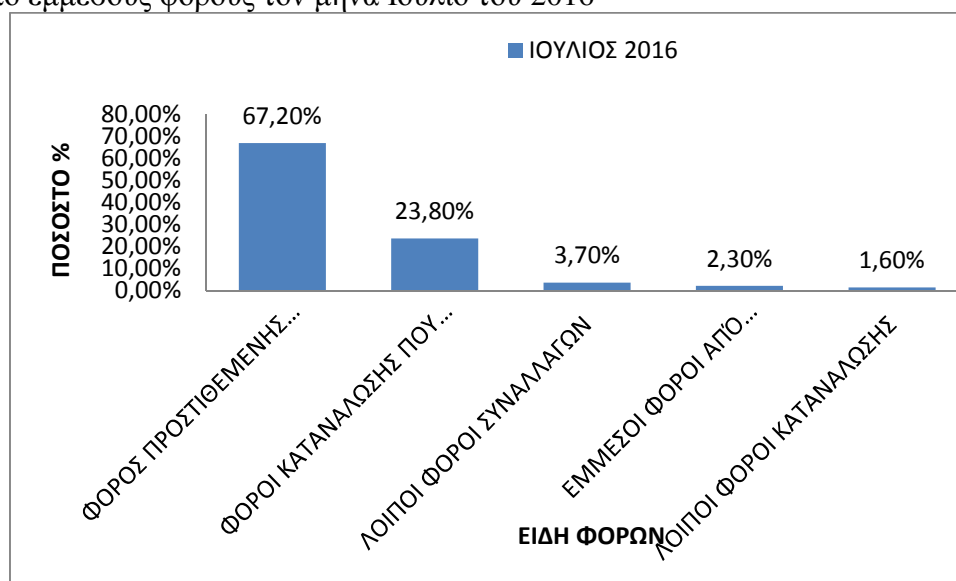
Οι μείζονες κατηγορίες εσόδων που σημείωσαν σημαντική σχετικά μείωση τον Ιούλιο του 2016 σε σχέση με τον αντίστοιχο μήνα του 2015 είναι:

- τα έσοδα από φόρους κατανάλωσης που εισπράττονται από τελωνεία (ΚΑΕ 1400), τα οποία συνεισφέρουν το 23,8% στα συνολικά έσοδα από έμμεσους φόρους και εμφανίζονται μειωμένα κατά 21,57% (μείωση 145,18 εκ. €),
- τα έσοδα από τον ΦΠΑ (ΚΑΕ 1100), τα οποία συνεισφέρουν το 67,2% στα συνολικά έσοδα από έμμεσους φόρους και εμφανίζονται μειωμένα κατά 3,91% (μείωση 60,74 εκ. €) και
- τα έσοδα από τους λοιπούς φόρους κατανάλωσης (ΚΑΕ 1300), τα οποία μειώθηκαν κατά 42,09% (μείωση 26,45 εκ. €).
- Από την άλλη, αύξηση σε σχέση με τον Ιούλιο του προηγούμενου έτους παρουσιάζουν οι παρακάτω υποκατηγορίες (με μικρή ωστόσο συνεισφορά στο σύνολο των έμμεσων φόρων, η οποία δεν υποσκελίζει τη μείωση των προαναφερόμενων εσόδων):
- τα έσοδα από τους λοιπούς φόρους συναλλαγών (ΚΑΕ 1200) κατά 21,97% (αύξηση 14,65 εκ. €),
- τα έσοδα από τους έμμεσους φόρους ΠΟΕ (ΚΑΕ 1600), τα οποία ενισχύθηκαν κατά 36,69% (αύξηση 13,69 εκ. €),
- τα έσοδα από πρόστιμα, προσαυξήσεις και χρηματικές ποινές (ΚΑΕ 1700), τα οποία παρουσίασαν αύξηση κατά 30,77% (αύξηση 3,2 εκ. €) και
- τα έσοδα που εισπράττονται για την ΕΕ (ΚΑΕ 1900), τα οποία αυξήθηκαν κατά 22,55% (αύξηση 3,08 εκ. €)⁵⁴.

Όπως παρουσιάζεται και στο Γράφημα 18, για τον Ιούλιο του 2016, τα έσοδα από τον Φ.Π.Α. και τους φόρους κατανάλωσης που εισπράττονται από τα Τελωνεία κατέχουν υψηλό ποσοστό συμμετοχής (91,0%) στα συνολικά έσοδα από έμμεσους φόρους.

⁵⁴ http://www.publicrevenue.gr/kpi/public/blog/attach/files/rss/TaxIncRep_2016_07.pdf

Γράφημα 4.15 Ποσοστό συμμετοχής κύριων κατηγοριών έμμεσων φόρων στα συνολικά έσοδα από έμμεσους φόρους τον μήνα Ιούλιο του 2016



Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Τα συνολικά έσοδα από τον ΦΠΑ, ποσού 1,49 δις €, διαρθρώνονται σε έσοδα από τον ΦΠΑ εγχωρίων (ΚΑΕ 1110), τον ΦΠΑ εγχωρίων (ΚΑΕ 1120) και τον ΦΠΑ εισαγομένων (ΚΑΕ 1150), τα οποία τον Ιούλιο του 2016 αντιστοιχούν στο 86,39%, στο 3,38% και στο 10,23% των συνολικών εσόδων από ΦΠΑ, αντίστοιχα.

Τα έσοδα από τον ΦΠΑ εγχωρίων (ΚΑΕ 1110) μειώθηκαν κατά 10,35% (μείωση 148,91 εκ. €) τον Ιούλιο του 2016 σε σχέση με τον Ιούλιο του 2015 ενώ τα έσοδα από τον ΦΠΑ εισαγομένων (ΚΑΕ 1150) ενισχύθηκαν κατά 32,75% (αύξηση 37,66 εκ. €). Για τον μήνα αναφοράς, στη νέα ομάδα 11202 εμφανίζονται έσοδα ύψους 50,51 εκ. €.

Αποτέλεσμα των προαναφερόμενων αυξομειώσεων είναι ότι τον Ιούλιο του 2016, τα συνολικά έσοδα από τον ΦΠΑ μειώθηκαν κατά 60,74 εκ. € έναντι του αντίστοιχου μήνα του 2015 (ποσοστιαία μεταβολή 3,91%) (Γράφημα 14). Οι κατηγορίες εσόδων που κυρίως συνετέλεσαν στην εν λόγω μείωση είναι:

τα έσοδα από τον ΦΠΑ σε κάθε είδους λοιπές δραστηριότητες που εισπράττεται μέσω των Τελωνείων (ΚΑΕ 1115), τα οποία φαίνεται να υποχώρησαν κατά 41,12 εκ. € (διαμόρφωση σε 1.328,76 €). Η μείωση, ωστόσο, αυτή δεν ανταποκρίνεται στην πραγματική κατάσταση, αφού οφείλεται στην ανάλυση του ΚΑΕ 1115 στη νέα ομάδα 1120.

τα έσοδα από τον ΦΠΑ στα εγχώρια πετρελαιοειδή προϊόντα στα λιπαντικά και στα παράγωγα αυτών (ΚΑΕ 1117), τα οποία μειώθηκαν κατά 17,34 εκ. € (διαμόρφωση στα 144,23 εκ. €)

τα έσοδα από τον Φ.Π.Α. στα προϊόντα καπνού (ΚΑΕ 1118), τα οποία μειώθηκαν κατά 41,28 εκ. € (διαμόρφωση στα 28,49 εκ. €) και

τα έσοδα από τον ΦΠΑ σε κάθε είδους λοιπές δραστηριότητες που εισπράττεται μέσω των Δ.Ο.Υ. (ΚΑΕ 1119), τα οποία μειώθηκαν κατά 49,7 εκ. €, διαμορφούμενα σε 1,12 δις €.

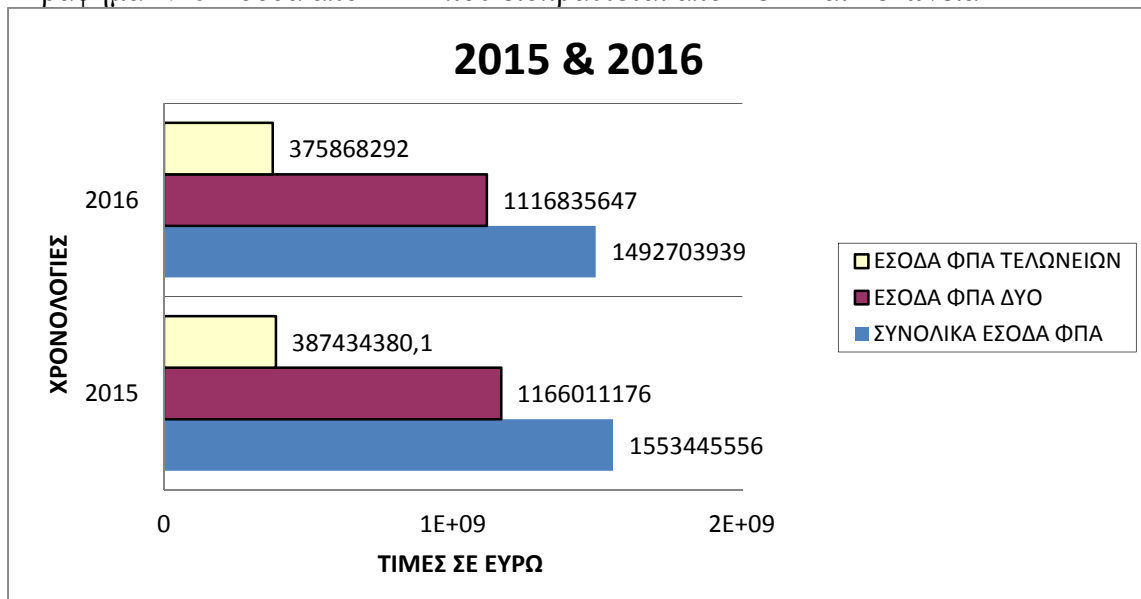
Από την άλλη, ορισμένες κατηγορίες εσόδων, έχουν σημειώσει – τον Ιούλιο του 2016 σε σχέση με τον αντίστοιχο μήνα του 2015 - αύξηση, η οποία όμως ήταν μικρότερου ύψους από τις προαναφερόμενες μειώσεις. Συγκεκριμένα:

τα έσοδα της νέας ομάδας ΚΑΕ 1120, τα οποία αναλύονται σε Φ.Π.Α. στα οχήματα που εισπράττεται μέσω τελωνείων (ΚΑΕ 1121) τα οποία ανήλθαν στα 18,58 εκ. €, τα έσοδα από την επιβολή ΦΠΑ στην αιθυλική αλκοόλη και σε αλκοολούχα ποτά που εισπράττεται

μέσω των τελωνείων (ΚΑΕ 1122), τα οποία ανήλθαν στα 23,86 εκ. €, τα έσοδα από Φ.Π.Α. στην ηλεκτρική ενέργεια και το φυσικό αέριο (ΚΑΕ 1123) τα οποία ανήλθαν στα 3,62 εκ. ευρώ και τα έσοδα από Φ.Π.Α. σε κάθε είδους λοιπές δραστηριότητες (ΚΑΕ 1124) τα οποία ανήλθαν στα 4,44εκ. €, και τα έσοδα από ΦΠΑ στα λοιπά εισαγόμενα (ΚΑΕ 1151), τα οποία σημείωσαν αύξηση κατά 36,02%, ήτοι κατά 39,72 εκ. €, με το ποσό να διαμορφώνεται στα 149,98 εκ. €.

Όπως απεικονίζεται στο Γράφημα 19, τα έσοδα από τον ΦΠΑ που εισπράττεται μέσω των ΔΟΥ εμφανίζονται μειωμένα κατά 49,18 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 σε σχέση με τον αντίστοιχο μήνα του 2015, ενώ και τα έσοδα από τον ΦΠΑ που εισπράττουν τα τελωνεία εμφανίζουν για το αντίστοιχο διάστημα μείωση κατά 11,57 εκ. €.

Γράφημα 4.16 Έσοδα από ΦΠΑ που εισπράττεται από ΔΟΥ και Τελωνεία



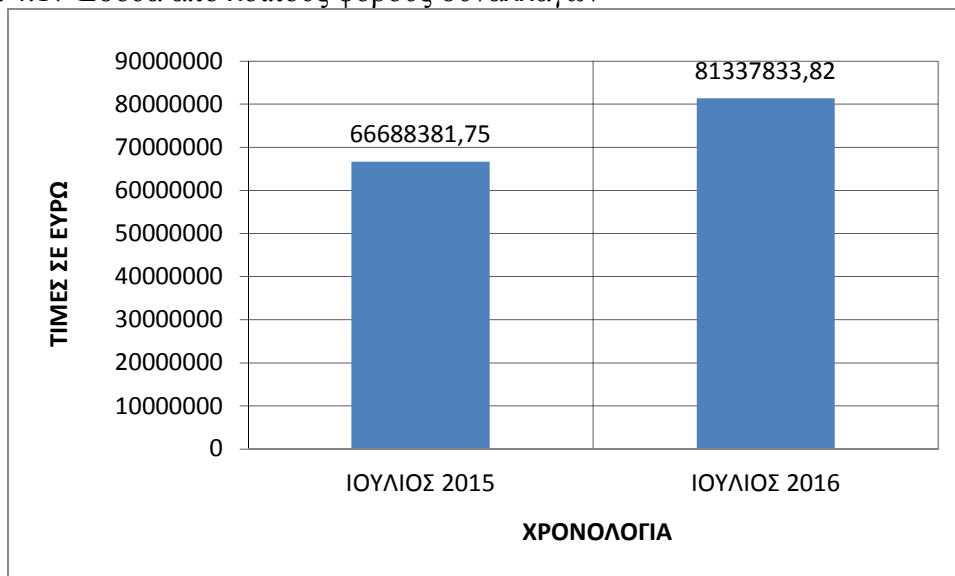
Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Τα μηνιαία έσοδα από τους λοιπούς φόρους συναλλαγών (ΚΑΕ 1200, Γράφημα 15) σημείωσαν αύξηση της τάξεως του 21,97% τον Ιούλιο του 2016 σε σχέση με τον Ιούλιο του 2015 και συγκεκριμένα αυξήθηκαν σε 81,34 εκ. € έναντι 66,69 εκ. €. Για τον μήνα αναφοράς, η εν λόγω μείζονα κατηγορία συνεισφέρει στο σύνολο των εσόδων από έμμεσους φόρους μόνον κατά 3,66%. Ειδικότερα, μεταβολές επιμέρους κατηγοριών εσόδων οι οποίες διαμορφώνουν το αποτέλεσμα στη μείζονα κατηγορία των λοιπών φόρων συναλλαγών είναι:

αύξηση των εσόδων από φόρους στις μεταβιβάσεις και συγκεντρώσεις κεφαλαίων (ΚΑΕ 1210) κατά 9,84 εκ. €, με τα συνολικά έσοδα να ανέρχονται σε 22,09 εκ. € και

αύξηση των εσόδων από τα τέλη χαρτοσήμου (ΚΑΕ 1220) σε 59,11 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 54,14 εκ. € τον Ιούλιο του 2015 (αύξηση κατά 9,18%).

Γράφημα 4.17 Έσοδα από λοιπούς φόρους συναλλαγών



Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Τα μηνιαία έσοδα από τους λοιπούς φόρους κατανάλωσης (ΚΑΕ 1300) κατέγραψαν πτώση της τάξεως του 42,09% και διαμορφώθηκαν στα 36,39 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 62,84 εκ. € τον Ιούλιο του 2015 (Γράφημα 16). Ως σημαντικές, σχετικά, μεταβολές σε αυτή την κατηγορία, σε απόλυτο μέγεθος, σημειώνονται:

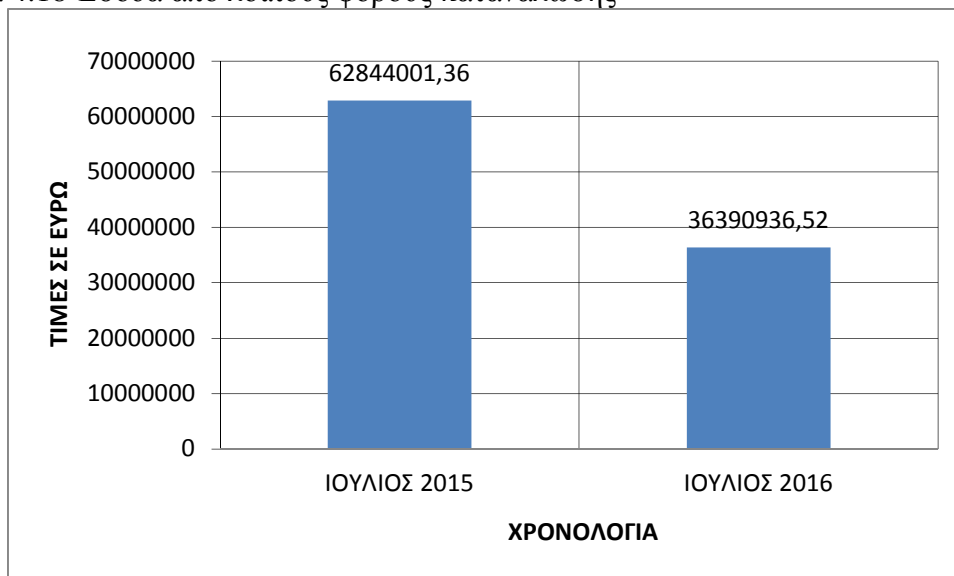
Η μείωση των εσόδων από τον φόρο ασφαλιστρών του άρθρου 29, ν.3492/06 (ΚΑΕ 1352) σε 1,09 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 29,28 εκ. € τον Ιούλιο του 2015 (μείωση κατά 96,28%). Η εν λόγω αποτύπωση στα έσοδα οφείλεται στο ότι, ενώ ο χρόνος καταβολής του φόρου (ανά τρίμηνο) ορίζεται για τον μήνα Ιούνιο του εκάστοτε έτους, μόνον για το έτος 2015, σημαντικό μέρος του φόρου καταβλήθηκε τον μήνα Ιούλιο λόγω της επιβολής των περιορισμών στην κίνηση κεφαλαίων.

Η αύξηση των εσόδων από τον ειδικό φόρο στις διαφημίσεις που προβάλλονται από την τηλεόραση (ΚΑΕ 1353) ύψους 2,61 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 18.965,91 € τον Ιούλιο του 2015. Επισημαίνεται ότι το έτος 2015 ήταν το πρώτο έτος επιβολής του φόρου και εξαιρετικά κατά την πρώτη εφαρμογή, η δήλωση για το πρώτο τετράμηνο του 2015 μπορούσε να υποβληθεί μέχρι και τις 30/9/2015, οπότε και αποδίδονται τα πρώτα σημαντικά έσοδα.

Η μείωση των εσόδων από τα τέλη συνδρομητών κινητής και καρτοκινητής τηλεφωνίας του άρθ.33, ν.3775/09 (ΚΑΕ 1357) στα 23,23 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 25,6 εκ. € τον Ιούλιο του 2015 (μείωση κατά 9,24%) και

Η αύξηση των εσόδων από τα τέλη κυκλοφορίας κάθε είδους οχημάτων που καταβάλλονται με τη χορήγηση ειδικού σήματος (ΚΑΕ 1363) σε 6,55 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 3,65 εκ. € τον Ιούλιο του 2015 (αύξηση κατά 79,43%).

Γράφημα 4.18 Έσοδα από λοιπούς φόρους κατανάλωσης



Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Τα έσοδα από τους φόρους κατανάλωσης που εισπράττονται από τα τελωνεία (ΚΑΕ 1400) μειώθηκαν κατά 21,57%, δηλαδή σε 528,01 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 673,19 εκ. € τον Ιούλιο του 2015 (Γράφημα 17). Επισημαίνεται ότι η συνεισφορά της συγκεκριμένης κατηγορίας εσόδων στα συνολικά έσοδα από έμμεσους φόρους είναι αρκετά υψηλή (ποσοστό συμμετοχής 23,8%) κατά τον μήνα Ιούλιο του 2016.

Η κατηγορία που κυρίως συνετέλεσε στην εν λόγω μείωση είναι τα έσοδα από ειδικούς φόρους κατανάλωσης λοιπών προϊόντων εγχωρίων και ΕΕ (ΚΑΕ 1470), τα οποία μειώθηκαν κατά 148,63 εκ. € και διαμορφώθηκαν σε 151,14 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 299,77 εκ. € τον Ιούλιο του 2015.

Σημειώνεται ότι στην εν λόγω κατηγορία εσόδων, για τον μήνα αναφοράς, το 95,31 % των εσόδων προέρχεται από τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης ενεργειακών προϊόντων, εγχωρίων και Ε.Ε._ΚΑΕ 1460 (352,11 εκ. €) και τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης λοιπών προϊόντων εγχωρίων και Ε.Ε._ΚΑΕ 1470 (151,14 εκ. €).

Πιο αναλυτικά, τον Ιούλιο του 2016 σε σχέση με τον Ιούλιο του 2015 σημαντικά συνεισέφεραν τα έσοδα από:

τον ΕΦΚ βενζινών (ΚΑΕ 1462), τα οποία εμφάνισαν μείωση κατά 7,51 εκ. € (δηλαδή κατά 3,48%) και ανήλθαν σε 208,24 εκ. €,

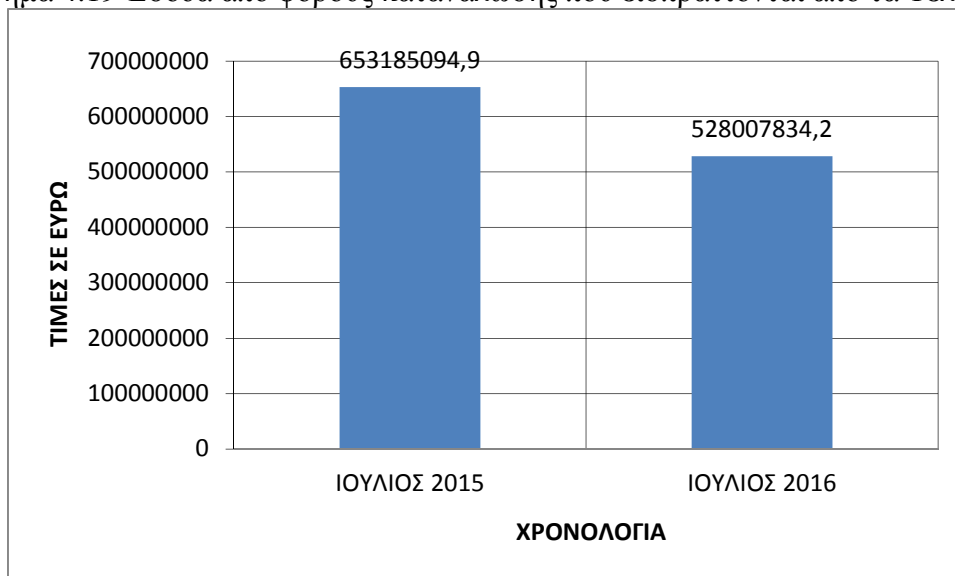
τον ΕΦΚ diesel (ΚΑΕ 1463), τα οποία παρέμειναν σχεδόν στο ίδιο επίπεδο και ανήλθαν σε 104,35 εκ. €,

τον ΕΦΚ στα προϊόντα καπνού (ΚΑΕ 1471), τα οποία παρουσίασαν μείωση κατά 151,6 εκ. € (δηλαδή κατά 59,9%) και συγκεκριμένα διαμορφώθηκαν σε 101,5 εκ. €, γεγονός που εν μέρει οφείλεται στα φαινόμενα αποθεματοποίησης κατά τους προηγούμενους μήνες του 2016 λόγω των αυξήσεων που προβλέπονται στον Ν.4389/2016,

τον ΕΦΚ οινοπνεύματος και οινοπνευματωδών ποτών (ΚΑΕ 1472), τα οποία μειώθηκαν κατά 2,22 εκ. € (δηλαδή κατά 6,94%) και ανήλθαν σε 29,75 εκ. € και

τον ΕΦΚ στη μύρα (ΚΑΕ 1473), τα οποία αυξήθηκαν κατά 2,96 εκ. € (δηλαδή κατά 20,16%) και ανήλθαν σε 17,62 εκ. €.

Γράφημα 4.19 Έσοδα από φόρους κατανάλωσης που εισπράττονται από τα Τελωνεία

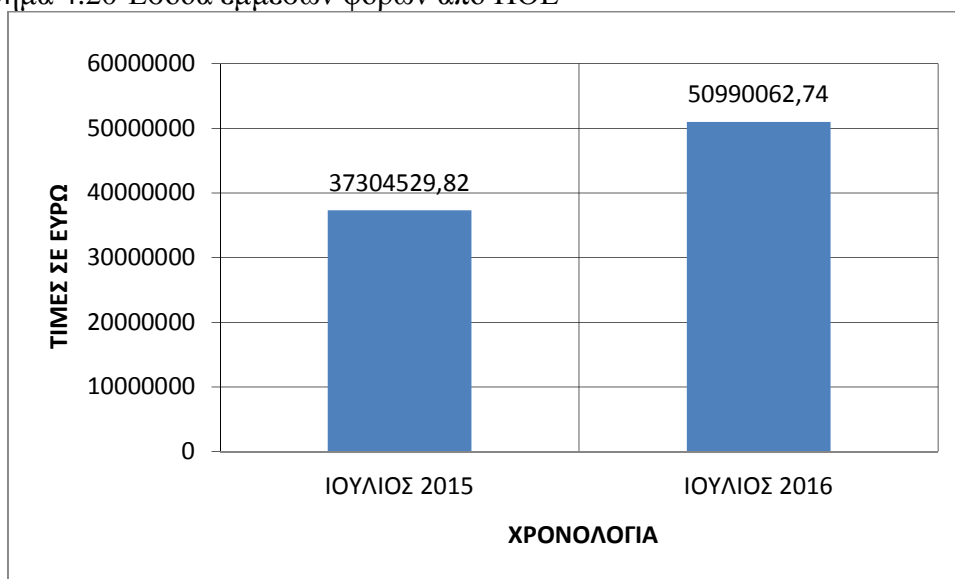


Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Τα έσοδα από έμμεσους φόρους παρελθόντων οικονομικών ετών (ΚΑΕ 1600) κατά τον μήνα αναφοράς αποτελούν μόλις το 2,3% του συνόλου των εσόδων από έμμεσους φόρους και σε σύγκριση με τον Ιούλιο του 2015 αυξήθηκαν κατά 36,69% (ήτοι κατά 13,69 εκ. €) (Γράφημα 23).

Η αύξηση αυτή διαμορφώθηκε από την ενίσχυση των εσόδων από υπόλοιπα Π.Ο.Ε. από ΦΠΑ που πρέπει να εισπραχθούν (ΚΑΕ 1632), τα οποία διαμορφώθηκαν σε 42,51 εκ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 18,46 εκ. € τον Ιούλιο του 2015 (αύξηση κατά 130,3%) και παράλληλα τη μείωση των εσόδων από έμμεσους φόρους που βεβαιώνονται για πρώτη φορά (ΚΑΕ 1610), με τα συγκεκριμένα έσοδα να ανέρχονται σε 730 χιλ. € τον Ιούλιο του 2016 έναντι 12,38 εκ. € τον Ιούλιο του 2015.

Γράφημα 4.20 Έσοδα έμμεσων φόρων από ΠΟΕ



Πηγή δεδομένων: Γενικό Λογιστήριο του Κράτους

Έσοδα από προσαυξήσεις, πρόστιμα και χρηματικές ποινές στους έμμεσους φόρους

Τα έσοδα από προσαυξήσεις, πρόστιμα και χρηματικές ποινές στους έμμεσους φόρους (ΚΑΕ 1700) κατά τον Ιούλιο του 2016 σημείωσαν αύξηση κατά 30,77%, δηλαδή κατά 3,2 εκ. € έναντι του αντίστοιχου μήνα του 2015 (Γράφημα 24).

Σημειώνεται ότι η συνεισφορά της συγκεκριμένης κατηγορίας στα συνολικά έσοδα από έμμεσους φόρους περιορίζεται σε μόλις 0,6%.

4.5 Τα έσοδα του Φ.Π.Α. στις νησιωτικές περιοχές για τον Αύγουστο και για το οκτάμηνο 2016

Μεγάλες αυξήσεις⁵⁵ στην εισπραξη του Φ.Π.Α. για τον Αύγουστο σε αρκετές νησιωτικές περιοχές δείχνουν τα στοιχεία του Υπ. Οικ. Ειδικότερα τον μήνα Αύγουστο στη Μύκονο ο ΦΠΑ που εισπράχθηκε αυξήθηκε κατά 170,1% σε σχέση με το στόχο της περιόδου, ενώ αντίστοιχα στη Θήρα αυξήθηκε κατά ποσοστό 114,40%, στη Ρόδο κατά 165,6%, στη Ζάκυνθο κατά 91,2%, κ.λπ. Βέβαια, τα στοιχεία για το 8μηνο δείχνουν ότι τα έσοδα από το Φ.Π.Α. είναι μειωμένα σε σχέση με τον αντίστοιχο στόχο του 8μήνου.

ΓΕΝΙΚΗ ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ

ΔΙΕΥΘΥΝΣΗ ΕΙΣΠΡΑΞΕΩΝ

ΤΜΗΜΑ Δ'

ΠΑΡΑΓΩΓΗ ΓΓΠΣ-ΔΠΛΣΕ/Α'

ΑΝΑΦΟΡΑ D16-epit-stoxon-2015

ΕΝΗΜΕΡΩΣΗ ΒΔ: ΟΡΙΣΤΙΚΑ ΕΣΟΔΩΝ 8/2016

ΠΑΡΑΓΩΓΗ: 20/9/2016 9:01 πμ

ΠΟΡΕΙΑ ΕΣΟΔΩΝ ΦΠΑ ΜΗΝΟΣ ΑΥΓΟΥΣΤΟΥ 2016 & 8 ΜΗΝΟΥ 2016

(τα ποσά είναι σε χιλ. ευρώ)

		ΑΥΓΟΥΣΤΟΣ 2016						8 ΜΗΝΟ 1016			
Α/ Α	3 ψηφ · Κωδ · ΔΟ Υ	ΔΟΥ			ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΣΤΟΧΟΥ ΦΠΑ ΠΕΡΙΟΔΟΥ				ΑΠΟΚΛΙΣΗ ΣΤΟΧΟΥ ΦΠΑ ΠΕΡΙΟΔΟΥ		ΕΤΗΣΙΟΣ ΣΤΟΧΟΣ ΦΠΑ
			ΦΠΑ ΠΕΡΙ ΟΔΟΥ	ΣΤΟΧ ΟΣ ΦΠΑ ΠΕΡΙ ΟΔΟΥ	ΠΟΣΟ	%	ΦΠΑ ΠΕΡΙΟΔΟΥ	ΣΤΟΧΟΣ ΦΠΑ ΠΕΡΙΟΔΟ Υ	ΠΟΣΟ	%	2016
1	949	ΧΑΛΚΙΔΑΣ	4864	4346	518	11,9%	35027	35154	-127	-0,4%	53000
2	491	ΚΥΜΗΣ	715	617	98	15,8%	4822	4993	-171	-3,4%	7528
3	325	ΗΡΑΚΛΕΙΟΥ	19772	13004	6718	51,7%	100985	105176	-4191	-4,0%	158569

⁵⁵ <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/31138>

4	534	ΑΓ. ΝΙΚΟΛΑΟΣ ΛΑΣΙΘΙΟΥ	3494	2430	1064	43,8%	15667	19656	-3989	-20,3%	29635
5	614	ΜΥΤΙΛΗΝΗΣ	1390	1530	140	-9,1%	12704	12372	332	2,7%	18653
6	959	ΧΙΟΥ	785	766	19	2,5%	6783	6193	590	9,5%	9337
7	824	ΣΑΜΟΥ	838	670	168	25,0%	4860	5422	-562	-10,4%	8174
8	811	ΡΕΘΥΜΝΟΥ	4059	2840	1219	42,9%	22389	22970	-581	-2,5%	34630
9	816	ΡΟΔΟΥ	14976	5639	9337	165,6%	45500	45612	-112	-0,2%	68768
10	497	ΚΩ	1996	1389	607	43,7%	8429	11235	-2806	-25,0%	16939
11	858	ΣΥΡΟΥ	1013	757	256	33,7%	5572	6127	-555	-9,1%	9237
12	393	ΘΗΡΑΣ	3985	1859	2126	114,4%	14463	15035	-572	-3,8%	22667
13	630	ΝΑΞΟΥ	486	497	-11	-2,2%	3146	4020	-874	-21,7%	6060
14	707	ΠΑΡΟΥ	650	581	69	11,9%	3588	4700	-1112	-23,7%	7086
15	616	ΜΥΚΟΝΟΥ	3551	1315	2236	170,1%	8850	10632	-1782	-16,8%	16030
16	953	ΧΑΝΙΩΝ	10118	6585	3533	53,7%	53744	53260	484	0,9%	80297
17	311	ΖΑΚΥΝΘΟΥ	2398	1254	1144	91,2%	9426	10144	718	7,1%	15294
18	453	ΚΕΡΚΥΡΑΣ	6478	3628	2850	78,6%	26432	29345	-2913	-9,9%	44242
19	546	ΛΕΥΚΑΔΑΣ	799	674	125	18,5%	4235	5454	-1219	-22,4%	8223
20	457	ΑΡΓΟΣΤΟΛΙΟ Υ	1034	977	57	5,8%	6052	7906	-1854	-23,4%	11919
			83351	51360	31991	62,3%	392674	415407	-22733	-5,5%	626291

Σημείωση 1: 1. Δεν περιλαμβάνονται έσοδα τελωνείων

2. Τα έσοδα από ΦΠΑ εμπεριέχονται στα συνολικά έσοδα

Η ΕΙΣΗΓΗΤΡΙΑ

ΑΙΚΑΤΕΡΙΝΗ ΜΠΟΥΓΓΙΟΥΚΟΥ

Η ΤΜΗΜΑΤΑΡΧΗΣ

ΠΑΝΑΓΙΩΤΑ ΠΑΝΑΓΟΠΟΥΛΟΥ

Η ΔΙΕΥΘΥΝΤΡΙΑ

ΕΥΑΝΘΙΑ
ΧΑΤΖΗΠΑΝΑΓΙΩΤΟ
Υ

Πηγή δεδομένων: <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/31138>

5ο ΚΕΦΑΛΑΙΟ

ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΦΠΑ ΕΥΡΩΠΑΙΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ ΜΕ ΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

5.1 Φορολογία στην Ευρωπαϊκή Ένωση

Η ΕΕ⁵⁶ δεν έχει άμεσο ρόλο στην επιβολή των φόρων ή στον καθορισμό των φορολογικών συντελεστών. Το ύψος των φόρων που καταβάλλετε αποφασίζεται από την κυβέρνηση της χώρας σας και όχι από την ΕΕ.

Ο ρόλος της ΕΕ συνίσταται στην εποπτεία των εθνικών φορολογικών κανόνων, ώστε αυτοί να συνάδουν με ορισμένες πολιτικές της ΕΕ, όπως:

- προώθηση της οικονομικής ανάπτυξης και της απασχόλησης
- διασφάλιση της ελεύθερης ροής αγαθών, υπηρεσιών και κεφαλαίου σε όλη την Ένωση (εντός της ενιαίας αγοράς)
- εγγύηση ότι οι επιχειρήσεις σε μια χώρα δεν έχουν αθέμιτο πλεονέκτημα έναντι των ανταγωνιστών τους σε άλλη χώρα και ότι
- οι φόροι δεν εισάγουν διακρίσεις σε βάρος καταναλωτών, εργαζομένων ή επιχειρήσεων άλλων χωρών της ΕΕ.

Επιπλέον, οι αποφάσεις της ΕΕ για φορολογικά θέματα απαιτούν ομοφωνία όλων των κρατών μελών. Με τον τρόπο αυτό, διασφαλίζεται ότι λαμβάνονται υπόψη τα συμφέροντα κάθε χώρας της ΕΕ.

ΦΠΑ και ειδικοί φόροι κατανάλωσης

Για κάποιους φόρους όπως ο φόρος για τους ειδικούς φόρους κατανάλωσης, το ΦΠΑ κ.α τα κράτη μέλη έχουν συμφωνήσει να πορεύονται αρμονικά ώστε να μην υπάρχει ανταγωνισμός.

Φορολογία εταιρειών και εισοδήματος

Όσον αφορά άλλους φόρους, όπως ο φόρος εταιρειών και ο φόρος εισοδήματος, βασικός ρόλος της ΕΕ είναι να διασφαλίζει ότι τηρούνται ορισμένες αρχές, όπως η απαγόρευση των διακρίσεων και η ελεύθερη κυκλοφορία στην ενιαία αγορά. Για τον σκοπό αυτό, αλλά και για την αντιμετώπιση κοινών προκλήσεων, όπως η φοροδιαφυγή, απαιτείται όλο και περισσότερο όλα τα κράτη μέλη να ακολουθούν συντονισμένη προσέγγιση σε επίπεδο ΕΕ.

Η οικονομική σταθερότητα της Ευρωζώνης εξαρτάται από τις δαπάνες των κρατών μελών και έτσι πρέπει να προσέχουν χωρίς ωστόσο αυτό να σημαίνει ότι η ΕΕ έχει λόγο στον τρόπο που δαπανούν τα έσοδά τους οι χώρες. Για να ελαχιστοποιηθεί αυτός ο κίνδυνος, οι χώρες της ΕΕ προσπαθούν να συντονίζουν στενά τις οικονομικές πολιτικές τους με βάση, μεταξύ άλλων, τις συστάσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής.

Οι φόροι φυσικών προσώπων και εταιρειών εμπίπτουν κυρίως στην αρμοδιότητα των μεμονωμένων κρατών μελών της ΕΕ. Ωστόσο, βάσει των κανόνων της ΕΕ, οι φόροι αυτοί δεν πρέπει να θέτουν εμπόδια στην κινητικότητα σε ευρωπαϊκό επίπεδο. Τα άτομα που μετακινούνται σε άλλη χώρα της ΕΕ ή οι εταιρείες που πραγματοποιούν διασυνοριακές επενδύσεις ενδεχομένως να πρέπει να καταβάλλουν φόρους σε δύο ή περισσότερες χώρες ή να βρίσκονται αντιμέτωποι με πολύπλοκες διοικητικές διαδικασίες.

Τυποποιημένη φορολόγηση αγαθών και υπηρεσιών

Η ενιαία αγορά⁵⁷ καθιστά δυνατή την ελεύθερη διασυνοριακή εμπορία αγαθών και υπηρεσιών εντός της ΕΕ. Για τη διευκόλυνση των επιχειρήσεων και για την αποτροπή τυχόν

⁵⁶ https://europa.eu/european-union/topics/taxation_el

⁵⁷ https://europa.eu/european-union/topics/taxation_el

στρεβλώσεων του ανταγωνισμού μεταξύ τους, οι χώρες της ΕΕ συμφώνησαν να εναρμονίσουν τους κανόνες που εφαρμόζουν στα αγαθά και τις υπηρεσίες.

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή επεξεργάζεται επί του παρόντος τη μεταρρύθμιση του ενωσιακού συστήματος ΦΠΑ με στόχο την απλούστευσή του, τη θωράκισή του έναντι της απάτης και την ενίσχυση της αποτελεσματικότητάς του από την άποψη των εσόδων που παρέχει στις εθνικές κυβερνήσεις.

5.2 Φορολογία στην Ευρωπαϊκή Ένωση

Η φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων στην Ευρωπαϊκή Ένωση

1. Συντελεστές φορολογίας Φυσικών Προσώπων

Πίνακας 5.1: Συντελεστές ΦΠΑ στην ΕΕ

ΧΩΡΑ	Συντελεστής	Παρατηρήσεις
Αυστρία	36,50 % έως 50 %	Αφορολόγητο έως 11.000 ευρώ,
		από 11.000,01 -25.000 ευρώ 36,5%,
		25.000,01 - 60.000 ευρώ 43,21%,
		> 60.000,01 ευρώ 50%
Βέλγιο	25 % έως 50 %	25 %, 30 %, 40 %, 45%,
		50 % (> 37.870 ευρώ)
Βουλγαρία	10%	
Γαλλία	14 % έως 45 %	Αφορολόγητο έως 9.690 ευρώ,
		14 %, 30 %, 41 %, 45 % (>151.956 ευρώ)
Γερμανία	14 % έως 45 %	45 % (> 250.731 ευρώ)
Δανία	Ανώτατος συντελεστής	Αφορολόγητο 4352 ευρώ για φυσικά πρόσωπα κάτω των 18 ετών
		Γενικό Αφορολόγητο 5781 ευρώ
	51,95 % (χωρίς την εισφορά αγοράς εργασίας και τον φόρο εκκλησίας)	Κρατικός φόρος 8,08 % - 15 % Εισφορά αγοράς εργασίας 8 %
		Φόρος υγείας 4 %
		Τοπικοί φόροι 22,5 % - 27,8 %
Προαιρετικός φόρος εκκλησίας 0,709 %		
Ελλάδα	22 % έως 42 %	Μισθωτή εργασία 22 %, 32 %, 42 %
		Επιχειρ. Δραστ/τητα 26 % - 33 %
		Αγροτικές επιχειρήσεις 13 %
Εσθονία	20%	
Ιρλανδία	20 % και 40%	40% για εισόδημα > 33.800 ευρώ (άγαμος)
Ισπανία	19,50% έως 46%	5 συντελεστές, 46% για > 60.000 ευρώ
Ιταλία	23 % έως 43 %	5 συντελεστές, 43% για > 75.000 ευρώ

Κροατία	12 % έως 40 %	12 %, 25 %, 40 % (> HRK 158.400)
Κύπρος	20 % έως 35 %	Αφορολόγητο 19.500 ευρώ
		20 %, 25 %, 30 %
		35 % (> 60.000 ευρώ)
Λετονία	23%	
Λιθουανία	15%	
Λουξεμβούργο	ανώτατος 40 %	19 συντελεστές από 0 % έως 40 %
		Αφορολόγητο έως 11.264 ευρώ
		40 % (> 100.000 ευρώ)
Μάλτα	15 % έως 35 %	15 %, 25 %, 35 % (> 60.000 ευρώ)
Μεγάλη Βρετανία	20 % έως 45 %	20 %, 40 %,
		45 % (> GBP 150.000)
Ολλανδία	36,50 % έως 52 %	36,50 %, 42 %
		52 % (> 57.585 ευρώ)
Ουγγαρία	16%	
Πολωνία	18 % και 32 %	32 % (> PLN 85.528)
Πορτογαλία	14,50 % έως 48 %	14,5 %, 28,5 %, 37 %, 45 %,
		48 % (> 80.000 ευρώ)
Ρουμανία	16%	
Σλοβακία	19 % και 25 %	25 % εισόδημα > 35.022,32 ευρώ
Σλοβενία	16 % έως 50 %	16 %, 27 %, 41 %
		50 % (> 70.907,20 ευρώ)
Σουηδία	20 % και 25 %	25 % (> SEK 616.100)
		Πλέον τοπικοί φόροι 31,99 % (μέσος όρος)
Τσεχία	15%	
Φιλανδία	6,50 % έως 31,75%	6,50 %, 17,50 %, 21,50 %, 29,75 %
		31,75 % (> 90.000 ευρώ)
		Πλέον τοπικοί φόροι 16,5 % έως 22,5 %
Ισλανδία	22,86 % έως 31,80 %	Διαφορετικό αφορολόγητο για κρατικό και τοπικό φόρο
		22,86 %, 25,30 %, 31,80 %
Νορβηγία	27%	Πλέον τοπικοί φόροι 14,44 % (μέσος όρος)

Πηγή EUROSTAT

Στον ανωτέρω πίνακα αποτυπώνονται οι κλίμακες και οι βασικότεροι παράμετροι στην φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων που ίσχυσαν στις 28 χώρες της Ε.Ε. αλλά και στην Ισλανδία και της Νορβηγία, για το 2015. Ωστόσο ήδη πολλές από αυτές τις χώρες έχουν εξαγγείλει αλλαγές στο φορολογικό τους σύστημα. Κάποιες από αυτές έχουν ήδη θεσμοθετηθεί από 1.1.2016 ενώ κάποιες άλλες θα ισχύσουν κατά την διάρκεια του έτους. Η Γερμανία έχει ήδη αυξήσει το αφορολόγητο όριο από 1.1.2016, η Ουγγαρία έχει εξαγγείλει μειώσεις στο αφορολόγητο για οικογένειες με δύο παιδιά, καθώς και μείωση του ανωτάτου

ορίου φορολογίας από 1.1.2016, ενώ η Ρουμανία έχει ήδη αυξήσεις από 1.1.2016 το αφορολόγητο των συνταξιούχων.

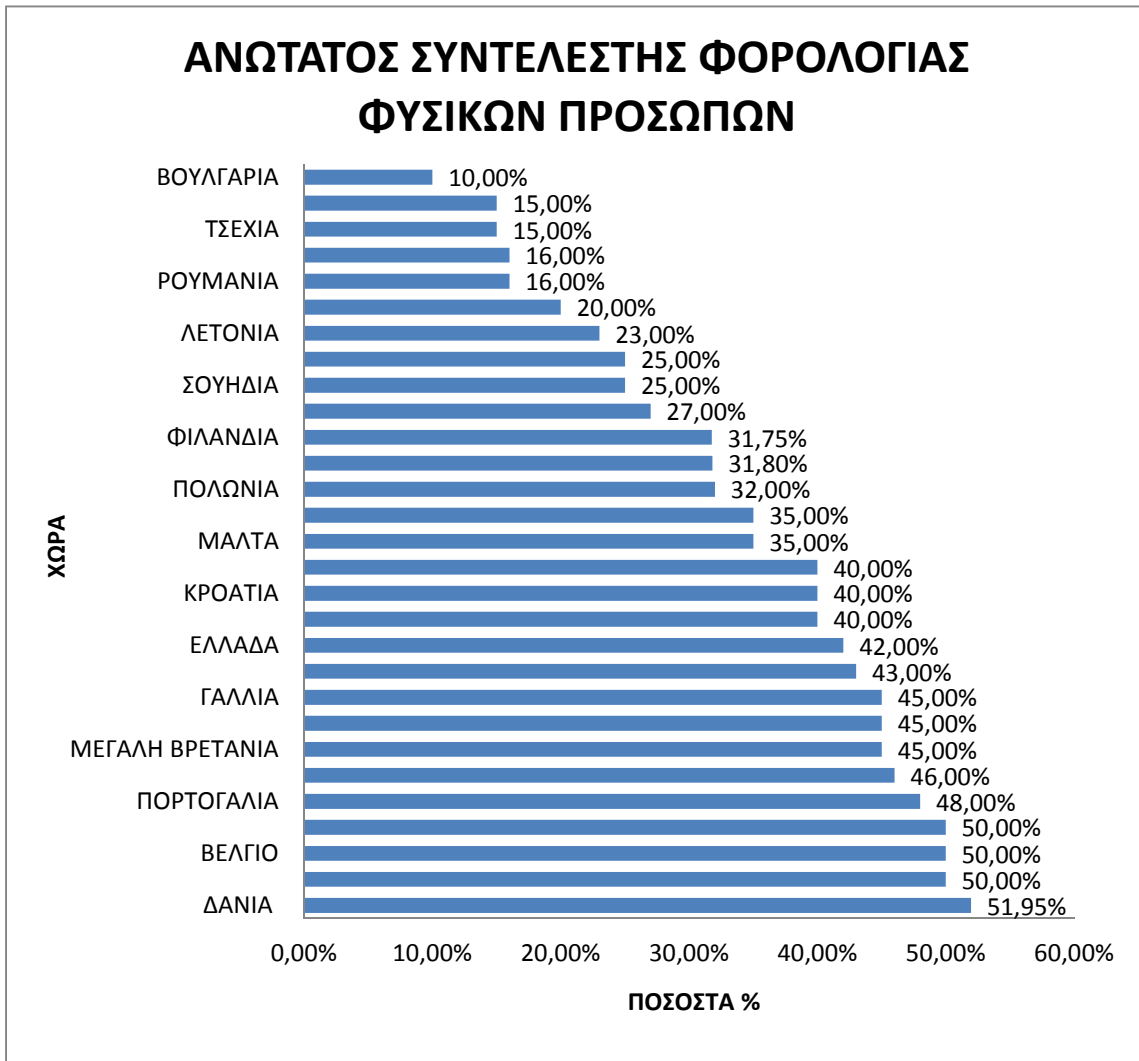
Είναι σημαντικό επίσης να αναφέρουμε ότι όλες σχεδόν οι χώρες προέβησαν σε αλλαγές στο φορολογικό τους σύστημα (άλλες μικρές άλλες ριζικές) κατά την διάρκεια του 2015. Μπορεί να ακούγεται περίεργο, αλλά η Σουηδία, η Ελλάδα η Μάλτα και η Κύπρος, ήταν οι χώρες με τις λιγότερες αλλαγές στην φορολογία από το 2014 στο 2015.

Πίνακας 5.2: Ανώτατος συντελεστής φορολόγησης Φυσικών προσώπων στην Ευρωπαϊκή Ένωση των 30 χωρών

Χώρες	Ανώτατος συντελεστής φορολογίας φυσικών προσώπων
Βουλγαρία	10.00%
Λιθουανία	15.00%
Τσεχία	15.00%
Ουγγαρία	16.00%
Ρουμανία	16.00%
Εσθονία	20.00%
Λετονία	23.00%
Σλοβακία	25.00%
Σουηδία	25.00%
Νορβηγία	27.00%
Φιλανδία	31.75%
Ισλανδία	31.80%
Πολωνία	32.00%
Κύπρος	35.00%
Μάλτα	35.00%
Ιρλανδία	40.00%
Κροατία	40.00%
Λουξεμβούργο	40.00%
Ελλάδα	42.00%
Ιταλία	43.00%
Γαλλία	45.00%
Γερμανία	45.00%
Μεγάλη Βρετανία	45.00%
Ισπανία	46.00%
Πορτογαλία	48.00%
Αυστρία	50.00%
Βέλγιο	50.00%
Σλοβενία	50.00%
Δανία*	51.95%
Ολλανδία	52.00%

Πηγή: <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/28181>

Γράφημα 5.1



Πηγή: <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/28181>

Σύμφωνα με το Γράφημα 5.1 η Δανία έχει ένα πολύπλοκο σύστημα φόρου. Ο Τελικός συντελεστής φτάνει (χωρίς τους φόρους εκκλησίας) στο 51.98 %. Ο ανώτερος συντελεστής περιέχει και εισφορά στην αγορά εργασίας : $8 \% + (100 - 8 \%) \times 51.95 \% = 55.8 \%$.

Πίνακας 5.3: Λοιπές επιβαρύνσεις μετά την επιβολή φόρου εισοδήματος

Χώρες	Ανώτατος συντελεστής φορολογίας φυσικών προσώπων	Λοιπές Φορολογικές επιβαρύνσεις φυσικών προσώπων
Βουλγαρία	10.00%	
Λιθουανία	15.00%	
Ουγγαρία	16.00%	
Ρουμανία	16.00%	

Εσθονία	20.00%	
Τσεχία*	15.00%	7.00%
Λετονία	23.00%	
Σλοβακία	25.00%	
Πολωνία	32.00%	
Κύπρος	35.00%	
Μάλτα	35.00%	
Νορβηγία*	27.00%	12.00%
Λουξεμβούργο*	40.00%	3.60%
Μεγάλη Βρετανία	45.00%	
Ισπανία	46.00%	
Ισλανδία*	31.80%	14.40%
Κροατία*	40.00%	7.20%
Ιρλανδία*	40.00%	8.00%
Ελλάδα*	42.00%	8.00%
Ιταλία*	43.00%	5.90%
Αυστρία	50.00%	
Σλοβενία	50.00%	
Γαλλία*	45.00%	5.30%
Γερμανία*	45.00%	5.50%
Φιλανδία*	31.75%	19.85%
Ολλανδία	52.00%	
Βέλγιο*	50.00%	3.77%
Δανία*	51.95%	3.85%
Πορτογαλία*	48.00%	8.50%
Σουηδία*	25.00%	32.00%

Πηγή: <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/28181>

*Επεξηγήσεις λοιπών επιβαρύνσεων/φόρων στο εισόδημα των φυσικών προσώπων

Γερμανία	Για εισοδήματα μεγαλύτερα από 250.731 ευρώ
Ελλάδα	Εισφορά αλληλεγγύης για εισόδημα άνω των 12.000 ευρώ (από 0,7% έως 8%)
Σουηδία	Τοπικός φόρος 31.99 %
Πορτογαλία	Έκτακτος πρόσθετος φόρος 3,5% και πρόσθετη επιβάρυνση αλληλεγγύης 2,5% για εισόδημα άνω των 80.000 και 5% άνω των 250.000 ευρώ
Ιταλία	Εισφορά αλληλεγγύης 3% για εισόδημα άνω των 300.000 ευρώ και 3.33 + 0.9 τοπικοί φόροι
Ιρλανδία	Κοινωνική επιβάρυνση 1,5% έως 8% (11% για τους αυτοαπασχολούμενους)
Γαλλία	Εισφορά κοινωνικής πρόνοιας 7,5% και Εισφορά αποπληρωμής του χρέους 0.5 %
Φιλανδία	Δημοτικοί φόροι από 16.5% έως 22.5% και φόρος εκκλησίας μεταξύ 1 και 2 % ανάλογα με το δήμο
Τσεχία	7% εισφορά αλληλεγγύης στα μεγάλα εισοδήματα (αυτά που είναι 4 φορές μεγαλύτερα από τον μέσο μισθό)
Κροατία	Έως επιπλέον 18% εξαρτώμενο από το μέγεθος του δήμου
Βέλγιο	Τοπικοί επιπλέον φόροι (από 7.54% έως 9%) (Βρυξέλλες: 7%)

Δανία	Τοπικοί φόροι από 22,5% έως 27,8%
Νορβηγία	Εθνικός φόρος ανάλογα με το εισόδημα από 9 έως 12%
Ισλανδία	Δημοτικός φόρος έως 14.44%

Πηγή: <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/28181>

Πίνακας 5.4: Τελική ΑΝΩΤΑΤΗ επιβάρυνση στην φορολογία εισοδήματος φυσικών προσώπων μαζί με την εισφορά αλληλεγγύης και τις λοιπές επιβαρύνσεις που επιβάλλονται στο εισόδημα ανά χώρα της Ευρωπαϊκής ένωσης

Χώρες	Ανώτατος συντελεστής φορολογίας φυσικών προσώπων	Λοιπές Φορολογικές επιβαρύνσεις	Τελική ανώτατη επιβάρυνση φορολογίας φυσικών προσώπων μαζί με τις έκτακτες εισφορές και επιβαρύνσεις.
Βουλγαρία	10.00%	-	10.00%
Λιθουανία	15.00%	-	15.00%
Ουγγαρία	16.00%	-	16.00%
Ρουμανία	16.00%	-	16.00%
Εσθονία	20.00%	-	20.00%
Τσεχία	15.00%	7.00%	22.00%
Λετονία	23.00%	-	23.00%
Σλοβακία	25.00%	-	25.00%
Πολωνία	32.00%	-	32.00%
Κύπρος	35.00%	-	35.00%
Μάλτα	35.00%	-	35.00%
Νορβηγία	27.00%	12.00%	39.00%
Λουξεμβούργο	40.00%	3.60%	43.60%
Μεγάλη Βρετανία	45.00%	-	45.00%
Ισπανία	46.00%	-	46.00%
Ισλανδία	31.80%	14.40%	46.20%
Κροατία	40.00%	7.20%	47.20%
Ιρλανδία	40.00%	8.00%	48.00%
Ελλάδα	42.00%	8.00%	50.00%
Ιταλία	43.00%	5.90%	48.90%
Αυστρία	50.00%	-	50.00%
Σλοβενία	50.00%	-	50.00%
Γαλλία	45.00%	5.30%	50.30%
Γερμανία	45.00%	5.50%	50.50%
Φιλανδία	31.75%	19.85%	51.60%
Ολλανδία	52.00%	-	52.00%
Βέλγιο	50.00%	3.77%	53.70%
Δανία *	51.95%	3.85%	55.80%

Πορτογαλία	48.00%	8.50%	56.50%
Σουηδία	25.00%	32.00%	57.00%

Πηγή: <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/28181>

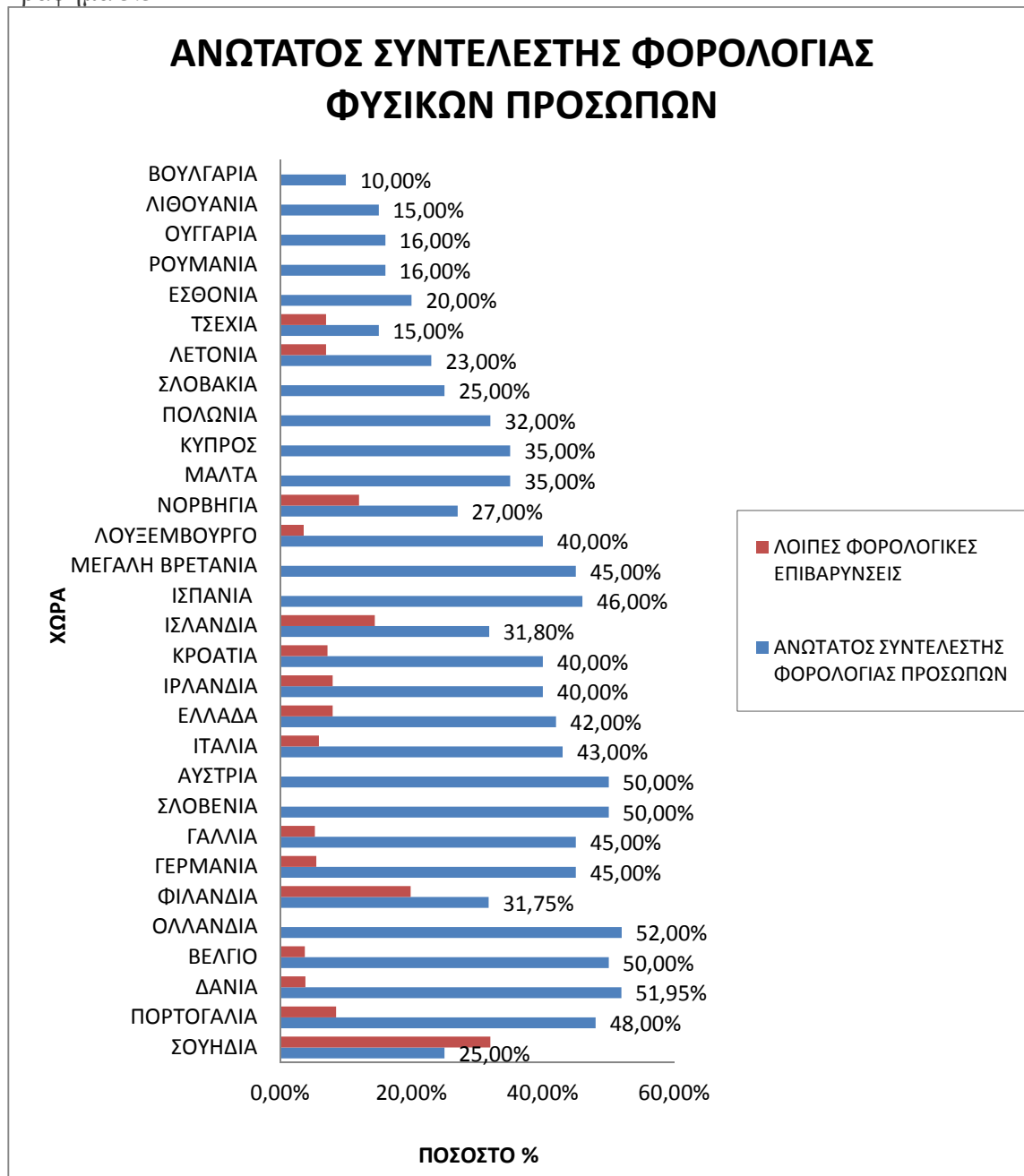
Γράφημα 5.2

ΧΩΡΕΣ	ΑΝΩΤΑΤΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ	ΛΟΙΠΕΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΕΣ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΕΙΣ	ΤΕΛΙΚΗ ΑΝΩΤΑΤΗ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΗ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΦΥΣΙΚΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ
ΒΟΥΛΓΑΡΙΑ	10.00%		10.00%
ΛΙΘΟΥΑΝΙΑ	15.00%		15.00%
ΟΥΓΓΑΡΙΑ	16.00%		16.00%
ΡΟΥΜΑΝΙΑ	16.00%		16.00%
ΕΣΘΟΝΙΑ	20.00%		20.00%
ΤΣΕΧΙΑ	15.00%	7.00%	22.00%
ΛΕΤΟΝΙΑ	23.00%		23.00%
ΣΛΟΒΑΚΙΑ	25.00%		25.00%
ΠΟΛΩΝΙΑ	32.00%		32.00%
ΚΥΠΡΟΣ	35.00%		35.00%
ΜΑΛΤΑ	35.00%		35.00%
ΝΟΡΒΗΓΙΑ	27.00%	12.00%	39.00%
ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓ Ο	40.00%	3.60%	43.60%
ΜΕΓΑΛΗ ΒΡΕΤΑΝΙΑ	46.00%		45.00%
ΙΣΠΑΝΙΑ	31.80%		46.00%
ΙΣΛΑΝΔΙΑ	40.00%	14.40%	46.20%
ΚΡΟΑΤΙΑ	40.00%	7.20%	47.20%
ΙΡΛΑΝΔΙΑ	43.00%	8.00%	48.00%
ΙΤΑΛΙΑ	42.00%	5.90%	48.90%
ΕΛΛΑΔΑ	50.00%	8.00%	50.00%
ΑΥΣΤΡΙΑ	50.00%		50.00%
ΣΛΟΒΕΝΙΑ	50.00%		50.00%
ΓΑΛΛΙΑ	45.00%	5.30%	50.30%
ΓΕΡΜΑΝΙΑ	45.00%	5.50%	50.50%
ΦΙΛΑΝΔΙΑ	31.75%	19.85%	51.60%

ΟΛΛΑΝΔΙΑ	52.00%		52.00%
ΒΕΛΓΙΟ	50.00%	3.77%	53.70%
ΔΑΝΙΑ	51.95%	3.85%	55.80%
ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ	48.00%	8.50%	56.50%
ΣΟΥΗΔΙΑ	25.00%	12.00%	57.00%

Πηγή: <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/28181>

Γράφημα 5.3



Πηγή: <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/28181>

Χώρες της Ευρωπαϊκής ένωσης (+Νορβηγία και Ισλανδία) οι οποίες έχουν στις κλίμακες φορολόγησης συντελεστή 50% και άνω. Από τις 30 χώρες της Ε.Ε. (μαζί με Νορβηγία και Ισλανδία) μόνο 5 έχουν συντελεστή 50% και άνω, στα κλιμάκια για την φορολόγηση των εισοδημάτων φυσικών προσώπων.

Πίνακας 5.5

Χώρα	Συντελεστής κλιμακίου	Ποσό
Αυστρία	50.00%	> 60,000
Σλοβενία	50.00%	> 70,907.20
Ολλανδία	52.00%	> 57,585
Βέλγιο	50.00%	> 37,870
Δανία	51.95%	-

Πηγή: <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/28181>

Πίνακας 5.6: Αφορολόγητο στις χώρες της Ευρωπαϊκής ένωσης

Χώρες	Ποσό	Λεπτομέρειες
Πολωνία	712.00	
Λετονία	900.00	Προστίθεται 1980 ευρώ για κάθε παιδί και 2820 για τους συνταξιούχους
Σουηδία	1,401.00	
Ιρλανδία	1,650.00	
Εσθονία	1,848.00	
Ολλανδία	2,203.00	
Σλοβενία	3,302.00	Επιπλέον 2436.92 ευρώ για κάθε παιδί το οποίο μειώνεται με κλίμακα ανάλογα με το εισόδημα
Λιθουανία	3,480.00	720 για κάθε παιδί
Σλοβακία	3,803.00	
Πορτογαλία	4,104.00	325 ευρώ για κάθε παιδί
Κροατία	4,108.00	Επιπλέον περίπου 2.000 ευρώ για κάθε παιδί
Ισλανδία	4,306.00	
Νορβηγία	5,345.00	
Ισπανία	5,550.00	Γονείς 3400 συν 2400 για κάθε μ παιδί και μέχρι το ποσό των 4500
Δανία	5,781.00	Αφορολόγητο 4352 ευρώ για φυσικά πρόσωπα κάτω των 18 ετών Γενικό Αφορολόγητο 5781 ευρώ
Βέλγιο	7,090.00	Επιπλέον αφορολόγητο ποσό για παιδιά το οποίο φτάνει τα 430 ανά παιδί
Γερμανία	8,472.00	Υπάρχει και επιπλέον ποσό για κάθε παιδί
Μάλτα	8,500.00	9800 για γονείς
Γαλλία	9,690.00	
Αυστρία	11,000.00	
Λουξεμβούργο	11,264.00	

Μεγάλη Βρετανία	12,893.00	
Φιλανδία	16,500.00	
Κύπρος	19,500.00	
Βουλγαρία		44 ευρώ για κάθε παιδί με ανώτερο τα 134 ευρώ περίπου (600 LEI)
Ελλάδα		Σύστημα έκπτωσης
Ιταλία		Υπάρχει σύστημα έκπτωσης ανάλογα με το εισόδημα και τα παιδιά
Ουγγαρία		2400 για οικογένεια μέχρι δύο παιδιά και 7950 για οικογένεια με τρία παιδιά
Ρουμανία		Σύστημα έκπτωσης
Τσεχία		Έκπτωση 918 ευρώ το οποίο αυξάνει ανάλογα με το εισόδημα και φτάνει μέχρι 3669 ευρώ

Πηγή: <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/28181>

Πίνακας 5.7: Ενδεικτικό αφορολόγητο οικογένειας με ένα παιδί με βάση τον ανωτέρω πίνακα

Χώρες	Ποσό
Βουλγαρία	44.00
Πολωνία	712.00
Σουηδία	1,401.00
Ιρλανδία	1,650.00
Εσθονία	1,848.00
Ολλανδία	2,203.00
Ουγγαρία	2,400.00
Λετονία	2,880.00
Σλοβακία	3,803.00
Λιθουανία	4,200.00
Ισλανδία	4,306.00
Πορτογαλία	4,429.00
Νορβηγία	5,345.00
Σλοβενία	5,738.92
Δανία	5,781.00
Ισπανία	5,800.00
Κροατία	6,108.00
Βέλγιο	7,520.00
Γερμανία	8,472.00
Γαλλία	9,690.00
Μάλτα	9,800.00
Αυστρία	11,000.00
Λουξεμβούργο	11,264.00
Μεγάλη Βρετανία	12,893.00
Φιλανδία	16,500.00
Κύπρος	19,500.00

Ελλάδα	*
Ιταλία	*
Ρουμανία	*
Τσεχία	*

Το αφορολόγητο σε αυτές τις χώρες δεν μπορεί να αποτυπωθεί αξιόπιστα σε σταθερό ποσό λόγω του συστήματος που χρησιμοποιούν και το οποίο είναι συνδεδεμένο με το ύψος του εισοδήματος ή των αποδείξεων (όπως π.χ. είναι στην χώρα μας).

5.3 Έμμεση φορολογία στην Ευρωπαϊκή Ένωση

Η εφαρμογή⁵⁸ του ΦΠΑ διαφέρει ανάμεσα στα κράτη μέλη. Αυτό φαίνεται περίεργο καθώς ισχύουν οι ίδιοι κανόνες. *Κανονικά, ο ΦΠΑ καταβάλλεται για όλα τα προϊόντα και όλες τις υπηρεσίες, μέχρι και την πώληση στον τελικό καταναλωτή. Αυτό μπορεί να περιλαμβάνει επίσης κάθε στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας, π.χ. την αγορά εξαρτημάτων, τη συναρμολόγηση, τη μεταφορά κ.λπ. Για τις επιχειρήσεις με έδρα στην ΕΕ, ο ΦΠΑ είναι απαιτητός στις περισσότερες πωλήσεις και αγορές εντός της ΕΕ. Δεν επιβάλλεται ΦΠΑ στις εξαγωγές σε χώρες εκτός ΕΕ. Στην περίπτωση αυτή, ο ΦΠΑ καταβάλλεται στην χώρα εισαγωγής και πρέπει να παρέχονται στοιχεία που να αποδεικνύουν ότι τα εμπορεύματα εξήχθησαν σε χώρα εκτός ΕΕ. Ο ιδιώτης όταν κάνει αγορά για προσωπική του χρήση τότε οφείλει να πληρώσει το ΦΠΑ στη χώρα όπου έκανε την αγορά χωρίς να το δηλώσει στο τελωνείο. Στην περίπτωση που η αγορά προορίζεται για μεταπώληση τότε ο ΦΠΑ χρεώνεται στη χώρα που αγοράζεται το αγαθό. Για παράδειγμα ο ΦΠΑ για τηλεπικοινωνιακές, ραδιοτηλεοπτικές και ηλεκτρονικές υπηρεσίες χρεώνεται στη χώρα κατοικίας και όχι στη χώρα από την οποία έγινε η αγορά της υπηρεσίας είτε είναι εντός είτε εκτός της Ε.Ε. Κάθε κράτος μέλος έχει το δικαίωμα να καθορίσει τους δικούς του συντελεστές χωρίς να υπάρχει κάποια υποχρέωση από την κοινότητα. Στον πίνακα 8 φαίνονται οι συντελεστές που ισχύουν σε κάθε κράτος μέλος. Σε κάποια κράτη μέλη χωρίζονται σε υπερμειωμένο, μειωμένο και κανονικό συντελεστή. Ο συντελεστής που ισχύει για τις περισσότερες συναλλαγές είναι ο κανονικός και δεν μπορεί να είναι μικρότερος από 15%. Μετά ακολουθεί ο μειωμένος συντελεστής που ισχύει για συγκεκριμένα προϊόντα και δεν μπορεί να είναι μικρότερος από 5%. Υπάρχουν οι ειδικοί συντελεστές οι οποίοι εφαρμόζονται σε ορισμένες χώρες. Τέτοιος είναι και ο υπερμειωμένος συντελεστής. Μερικές χώρες εφαρμόζουν σε ορισμένες πωλήσεις μειωμένο συντελεστή μικρότερο του 5%, ο οποίος ονομάζεται υπερμειωμένος συντελεστής. Για παράδειγμα, στην Ισπανία εξαιρετικά μειωμένος συντελεστής ύψους 4% εφαρμόζεται σε ορισμένες υπηρεσίες όπως η συντήρηση και η προσαρμογή των μέσων μεταφοράς για τα άτομα με αναπηρία. Ο μηδενικός συντελεστής είναι μία ακόμα περίπτωση μειωμένου συντελεστή. Σε ορισμένες πωλήσεις επιβάλλεται μηδενικός συντελεστής ΦΠΑ. Σε τέτοιες περιπτώσεις δεν καταβάλλεται ΦΠΑ από τον καταναλωτή αλλά ο ΦΠΑ δαπανών εκπίπτει κανονικά από την οντότητα.*

Τέλος υπάρχει ο συντελεστής αναμονής (ή ενδιάμεσος συντελεστής). *Ο συντελεστής αναμονής ισχύει για ορισμένα προϊόντα και υπηρεσίες που δεν είναι επιλέξιμα για την εφαρμογή μειωμένου συντελεστή, για τα οποία όμως ορισμένες χώρες της ΕΕ ήδη εφαρμόζαν μειωμένους συντελεστές την 1η Ιανουαρίου 1991. Οι χώρες αυτές έχουν τη δυνατότητα να εξακολουθήσουν να εφαρμόζουν αυτούς τους μειωμένους συντελεστές αντί του κανονικού συντελεστή, υπό την προϋπόθεση ότι δεν ήταν χαμηλότεροι από 12%*⁵⁹.

⁵⁸ http://europa.eu/youreurope/business/vat-customs/buy-sell/index_el.htm

⁵⁹ http://europa.eu/youreurope/business/vat-customs/buy-sell/index_el.htm

Στη συνέχεια παρουσιάζονται οι συντελεστές⁶⁰ ΦΠΑ των κρατών μελών της Ε.Ε. και η χρονολογική εξέλιξή τους.

Πίνακας 5.8: συντελεστές Φ.Π.Α. που εφαρμόζονται στα κράτη μέλη της Ε.Ε. επί %

Κράτος Μέλος	Κώδικας	Εξαιρετικά μειωμένοι συντελεστές	Μειωμένος Συντελεστής	Κανονικός Συντελεστής	Ενδιάμεσος Συντελεστής
Βέλγιο	BE	-	6 / 12	21	12
Βουλγαρία	BG	-	9	20	-
Τσεχία	CZ	-	10 / 15	21	-
Δανία	DK	-	-	25	-
Γερμανία	DE	-	7	19	-
Εσθονία	EE	-	9	20	-
Ιρλανδία	IE	4,8	9 / 13,5	23	13,5
Ελλάδα	EL	-	6 / 13	24	-
Ισπανία	ES	4	10	21	-
Γαλλία	FR	2,1	5,5 / 10	20	-
Κροατία	HR	-	5 / 13	25	-
Ιταλία	IT	4	5 / 10	22	-
Κύπρος	CY	-	5 / 9	19	-
Λετονία	LV	-	12	21	-
Λιθουανία	LT	-	5 / 9	21	-
Λουξεμβούργο	LU	3	8	17	14
Ουγγαρία	HU	-	5 / 18	27	-
Μάλτα	MT	-	5 / 7	18	-
Ολλανδία	NL	-	6	21	-
Αυστρία	AT	-	10 / 13	20	13
Πολωνία	PL	-	5 / 8	23	-
Πορτογαλία	PT	-	6 / 13	23	13
Ρουμανία	RO	-	5 / 9	20	-
Σλοβενία	SI	-	9,5	22	-
Σλοβακία	SK	-	10	20	-
Φιλανδία	FI	-	10 / 14	24	-
Σουηδία	SE	-	6 / 12	25	-
Ηνωμένο Βασίλειο	UK	-	5	20	-

Πηγή: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/docs/body/vat_rates_en.pdf

Πίνακας 5.9: Χρονολογική εξέλιξη συντελεστών Φ.Π.Α. που εφαρμόζονται στα κράτη μέλη της Ε.Ε.

Κράτος και ημερομηνίες	Μειωμένος Συντελεστής	Κανονικός Συντελεστής	Αυξημένο Ποσοστό	Ενδιάμεσος Συντελεστής
Βέλγιο				
01/01/71	6	18	25	14
01/01/78	6	16	25	-
01/12/80	6	16	25 25+5	-

⁶⁰ <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/31241>

01/07/81	6	17	25 25+5	-
01/09/81	6	17	25 25+8	-
01/03/82	1 6	17	25 25+8	-
01/01/83	1 6	19	25 25+8	17
01/04/92	1 6 12	19,5	-	-
01/01/94	1 6 12	20,5	-	12
01/01/96	1 6 12	21	-	12
01/01/00	6 12	21	-	12
Βουλγαρία				
01/04/94	-	18	-	-
01/07/96	-	22	-	-
01/01/99	-	20	-	-
01/01/07	7	20	-	-
01/04/11	9	20	-	-
Τσεχία				
01/01/93	5	23	-	-
01/01/95	5	22	-	-
01/05/04	5	19	-	-
01/01/08	9	19	-	-
01/01/10	10	20	-	-
01/01/12	14	20	-	-
01/01/13	15	21	-	-
01/01/15	10 15	21	-	-
Δανία				
03/07/67	-	10	-	-
01/04/68	-	12,5	-	-
29/06/70	-	15	-	-
29/09/75	9,25	15	-	-
01/03/76	-	15	-	-
03/10/77	-	18	-	-
01/10/78	-	20,25	-	-
30/06/80	-	22	-	-
01/01/92	-	25	-	-
Γερμανία				
01/01/68	5	10	-	-
01/07/68	5	11	-	-
01/01/78	6	12	-	-
01/07/79	6,5	13	-	-
01/07/83	7	14	-	-
01/01/93	7	15	-	-
01/04/98	7	16	-	-
01/01/07	7	19	-	-
Εσθονία				
1991	-	10	-	-
1993-...	-	18	-	-
2000-2008	5	18	-	-
01/01/09	9	18	-	-
01/07/09	9	20	-	-

Ιρλανδία				
01/11/72	1 5,26 11.11	16,37	30,26	-
03/09/73	1 6,75 11.11	19,5	36,75	-
01/03/76	10	20	35 40	-
01/03/79	1 10	20	-	-
01/05/80	1 10	25	-	-
01/09/81	1,5 15	25	-	-
01/05/82	1,8 18	30	-	-
01/03/83	2,3 23	35	-	-
01/05/83	2,3 5 18	23 35	-	-
01/07/83	2 5 18	23 35	-	-
01/05/84	2 5 8 18	23 35	-	-
01/03/85	2,2 10	23	-	-
01/03/86	2,4 10	25	-	-
01/05/87	1,7 10	25	-	-
01/03/88	1,4 5 10	25	-	-
01/03/89	2 5 10	25	-	-
01/03/90	2,3 10	23	-	-
01/03/91	2,3 10 12,5	21	-	12,5
01/03/92	2,7 10 12,5 16	21	-	16
01/03/93	2,5 12,5	21	-	12,5
01/01/96	2,8 12,5	21	-	12,5
01/03/97	3,3 12,5	21	-	12,5
01/03/98	3,6 12,5	21	-	12,5
01/03/99	4 12,5	21	-	12,5
01/03/00	4,2 12,5	21	-	12,5
01/01/01	4,3 12,5	20	-	12,5
01/03/02	4,3 12,5	21	-	12,5
01/01/03	4,3 13,5	21	-	13,5
01/01/04	4,4 13,5	21	-	13,5
01/01/05	4,8 13,5	21	-	13,5
01/12/08	4,8 13,5	21,5	-	13,5
01/01/10	4,8 13,5	21	-	13,5
01/07/11	4,8 9 13,5	21	-	13,5
01/01/12	4,8 9 13,5	23	-	13,5
Ελλάδα				
01/01/87	3 6	18	36	-
01/01/88	3 6	16	36	-
28/04/90	4 8	18	36	-
08/08/92	4 8	18	-	-
01/04/05	4,5 9	19	-	-
15/03/10	5 10	21	-	-
01/07/10	5,5 11	23	-	-
01/01/11	6,5 13	23	-	-
20/07/15	6 13	23	-	-
01/06/16	6 13	24	-	-
Ισπανία				
01/01/86	6	12	33	-
01/01/92	6	13	28	-
01/08/92	6	15	28	-

01/01/93	3 6	15	-	-
01/01/95	4 7	16	-	-
01/07/10	4 8	18	-	-
01/09/12	4 10	21	-	-
Γαλλία				
1/01/1968 (1)	6	16,66	20	13
1/12/1968 (1)	7	19	25	15
01/01/70	7,5	23	33,33	17,6
01/01/73	7	20	33,33	17,6
01/01/77	7	17,6	33,33	-
1/07/1982 (2)	4 5,5 7	18,6	33,33	-
01/01/86	4 5,5 7	18,6	33,33	-
01/07/86	2,1 4 5,5 7 13	18,6	33,33	-
17/09/87	2,1 4 5,5 7 13	18,6	33,33	28
01/12/88	2,1 4 5,5 7 13	18,6	28	-
01/01/89	2,1 5,5 13	18,6	28	-
08/09/89	2,1 5,5 13	18,6	25 28	-
01/01/90	2,1 5,5 13	18,6	25	-
13/09/90	2,1 5,5 13	18,6	22	-
29/07/91	2,1 5,5	18,6	22	-
01/01/93	2,1 5,5	18,6	-	-
01/08/95	2,1 5,5	20,6	-	-
01/04/00	2,1 5,5	19,6	-	-
01/01/12	2,1 5,5 7	19,6	-	-
01/01/14	2,1 5,5 10	20	-	-

(1) Up to 1.1.1970, the VAT rates were applicable to a price inclusive of VAT itself. As from 1.1.1970, the VAT rates apply to prices net of tax.

(2) 4% rate 1.7.1982 to 1.1.1986 was provisional.

Κροατία				
01/08/98	-	22	-	-
01/11/99	0	22	-	-
01/01/06	0 10	22	-	-
01/08/09	0 10	23	-	-
01/03/12	0 10	25	-	-
01/01/13	5 10	25	-	-
01/01/14	5 13	25	-	-
Ιταλία				
01/01/73	6	12	18	-
01/01/75	6	12	30	18
18/03/76	6	12	30	18
10/05/76	6 9	12	30	18
23/12/76	1 3 6 9	12	30	18
08/02/77	1 3 6 9 12	14	35	18
03/07/80	2 8	15	35	18
01/11/80	1 2 3 6 9 12	14	35	15 18
01/01/81	2 8	15	35	18
05/08/82	2 8 10 15	18	38	20
19/04/84	2 8 10 15	18	30 38	20
20/12/84	2 9	18	30	-
01/08/88	2 9	19	38	-
01/01/89	4 9	19	38	-

13/05/91	4 9 12	19	38	-
01/01/93	4 9	19	-	12
01/01/94	4 9	19	-	13
24/02/95	4 10	19	-	16
01/10/97	4 10	20	-	-
17/09/11	4 10	21	-	-
01/10/13	4 10	22	-	-
01/01/16	4 5 10	22		
Κύπρος				
01/07/92	-	5	-	-
01/10/93	-	8	-	-
01/07/00	5	10	-	-
01/07/02	5	13	-	-
01/01/03	5	15	-	-
01/08/05	5 8	15	-	-
01/03/12	5 8	17	-	-
14/01/13	5 8	18	-	-
13/01/14	5 9	19	-	-
Λετονία				
01/05/95	-	18	-	-
01/01/03	9	18	-	-
01/05/04	5	18	-	-
01/01/09	10	21	-	-
01/01/11	12	22	-	-
01/07/12	12	21	-	-
Λιθουανία				
01/05/94	-	18	-	-
01/08/94	9	18	-	-
01/01/97	-	18	-	-
01/05/00	5	18	-	-
01/01/01	5 9	18	-	-
01/01/09	5 9	19	-	-
01/09/09	5 9	21	-	-
Λουξεμβούργο				
01/01/70	4	8	-	-
01/01/71	2 5	10	-	-
01/07/83	3 6	12	-	-
01/01/92	3 6	15	-	-
01/01/93	3 6	15	-	12
01/01/15	3 8	17	-	14
Ουγγαρία				
01/01/88	0 15	25	-	-
01/01/93	0 6	25	-	-
01/08/93	10	25	-	-
01/01/95	0 12	25	-	-
01/01/04	5 15	25	-	-
01/01/06	5 15	20	-	-
01/09/06	5	20	-	-
01/07/09	5 18	25	-	-

01/01/12	5 18	27	-	-
Μάλτα				
01/01/95	5	15	-	-
01/01/99	5	15	-	-
01/01/04	5	18	-	-
01/01/11	5 7	18	-	-
Ολλανδία				
01/01/69	4	12	-	-
01/01/71	4	14	-	-
01/01/73	4	16	-	-
01/01/76	4	18	-	-
01/01/84	5	19	-	-
01/10/86	6	20	-	-
01/01/89	6	18,5	-	-
01/10/92	6	17,5	-	-
01/01/01	6	19	-	-
01/10/12	6	21	-	-
Αυστρία				
01/01/73	8	16	-	-
01/01/76	8	18	-	-
01/01/78	8	18	30	30
01/01/81	8 13	18	30	30
01/01/84	10	20	32	32
01/01/92	10	20	-	-
01/01/95	10	20	-	12
01/01/16	10 13	20	-	13
Πολωνία				
05/07/93	7	22	-	-
04/09/00	3 7	22	-	-
01/01/11	5 8	23	-	-
Πορτογαλία				
01/01/86	8	16	30	-
01/02/88	8	17	30	-
24/03/1992 ⁽¹⁾	5	16	30	-
01/01/95	5	17	-	-
01/07/96	5 12	17	-	-
05/06/02	5 12	19	-	12
01/07/05	5 12	21	-	12
01/07/08	5 12	20	-	12
01/07/10	6 13	21	-	13
01/01/11	6 13	23	-	13
(1) On 24 March 1992 Portugal abolished the zero rate. All goods and services previously zero-rated are now taxed at 6%.				
Ρουμανία				
01/07/93	-	18	-	-
01/01/95	9	18	-	-
01/02/98	11	22	-	-

01/01/00	-	19	-	-
01/01/04	9	19	-	-
01/12/08	5 9	19	-	-
01/07/10	5 9	24	-	-
01/01/16	5 9	20	-	-
Σλοβενία				
01/07/99	8	19	-	-
01/01/02	8,5	20	-	-
01/07/13	9,5	22	-	-
Σλοβακία				
01/01/93	5	23	-	-
01/08/93	6	25	-	-
01/01/96	6	23	-	-
01/07/99	10	23	-	-
01/01/03	14	20	-	-
01/01/04	-	19	-	-
01/01/07	10	19	-	-
01/05/10	6 10	19	-	-
01/01/11	10	20	-	-
Φιλανδία				
01/06/94	5 6 12	22	-	-
01/01/95	6 12 17	22	-	-
01/01/98	8 17	22	-	-
01/10/09	8 12	22	-	-
01/07/10	9 13	23	-	-
01/01/13	10 14	24	-	-
Σουηδία				
01/01/69	2,04 6,38	11,11	-	-
01/01/71	3,09 9,89	17,65	-	-
01/06/77	3,54 11,43	20,63	-	-
08/09/80	3,95 12,87	23,46	-	-
16/11/81	3,67 11,88	21,51	-	-
01/01/83	3,95 12,87	23,46	-	-
01/07/90	4,17 13,64	25	-	-
01/01/92	18	25	-	-
01/01/93	21	25	-	-
01/07/93	12 21	25	-	-
01/01/96	6 12	25	-	-
Ηνωμένο Βασίλειο				
01/04/73	-	10	-	-
29/07/74	-	8	-	-
18/11/74	-	8	25	-
12/04/76	-	8	12,5	-
18/06/79	-	15	-	-
01/04/91	-	17,5	-	-
01/04/94	-	17,5	-	8
01/01/95	8	17,5	-	-
01/09/97	5	17,5	-	-
01/12/08	5	15	-	-

01/01/10	5	17,5	-	-
04/01/11	5	20	-	-

Πηγή: Taxud - EU

Πίνακας 5.10: Όρια ένταξης στον Φ.Π.Α. πολύ μικρών επιχειρήσεων

Χώρα	Όρια απαλλαγής για τις πολύ μικρες επιχειρήσεις	Επιπλέον όρια
Δανία*	6.707,00	
Ελλάδα	10.000,00	
Πορτογαλία	10.000,00	
Φιλανδία	10.000,00	
Κύπρος	15.600,00	
Εσθονία	16.000,00	
Γερμανία	17.500,00	
Ουγγαρία*	19.351,00	
Βέλγιο	25.000,00	
Ιταλία	25.000,00	30.000 - 35.000 - 40.000 - 45.000 - 50.000
Λουξεμβούργο	25.000,00	
Βουλγαρία*	25.565,00	
Αυστρία	30.000,00	
Κροατία*	30.523,00	
Πολωνία*	34.969,00	
Μάλτα	14.000,00	24.000 - 35.000
Τσεχία*	36.977,00	
Λιθουανία	45.000,00	
Ρουμανία**	49.133,00	
Σλοβακία	49.790,00	
Λετονία	50.000,00	
Σλοβενία	50.000,00	
Ιρλανδία***	37.500,00	75.000
Γαλλία	32.900,00	42.600 - 82.200
Ηνωμένο Βασίλειο*	106.114,00	
Ισπανία	-	
Ολλανδία	-	
Σουηδία	-	

Πηγή: Taxud - EU

* Συναλλαγματικές ισοτιμίες αναφοράς Ευρώ που δημοσιεύονται από την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα για τις 17 Μαρτίου το 2016.

** Τα κατώτατα όρια που εκφράζονται σε εθνικό νόμισμα υπολογίζεται από τις τιμές ευρώ με τη συναλλαγματική ισοτιμία κατά την ημερομηνία της προσχώρησης, δηλαδή την 1.1.2007.

*** 37.500 για υπηρεσίες και 75.000 για πώληση αγαθών

Πίνακας 5.11: Παραδείγματα

ΧΩΡΑ	1) ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΜΕ ΥΠΕΡΜΕΙΩΜΕΝΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ 1000 ΕΥΡΩ	2) ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΜΕ ΜΕΙΩΜΕΝΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ 1000 ΕΥΡΩ	3) ΑΓΟΡΑ ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ ΜΕ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗ ΚΑΘΑΡΗΣ ΑΞΙΑΣ 1000 ΕΥΡΩ
Βέλγιο	60	120	210
Βουλγαρία	90	90	200
Τσεχία	100	150	210
Δανία	250	250	250
Γερμανία	70	70	190
Εσθονία	90	90	200
Ιρλανδία	48	135	230
Ελλάδα	130	130	240
Ισπανία	40	100	210
Γαλλία	21	100	200
Κροατία	50	130	250
Ιταλία	40	100	220
Κύπρος	50	90	190
Λετονία	120	120	210
Λιθουανία	50	90	210
Λουξεμβούργο	30	80	170
Ουγγαρία	50	180	270
Μάλτα	50	70	180
Ολλανδία	60	60	210
Αυστρία	100	130	200
Πολωνία	50	80	230
Πορτογαλία	60	130	230
Ρουμανία	50	90	200
Σλοβενία	95	95	220
Σλοβακία	100	100	200
Φιλανδία	100	140	240
Σουηδία	60	120	250
Ηνωμένο Βασίλειο	50	50	200

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Οι φόροι είναι η σημαντικότερη πηγή εσόδων για ένα κράτος. Χρησιμοποιούνται ώστε να εξυπηρετούνται διάφορες ανάγκες του κράτους. Βοηθούν στον πληθωρισμό, στην κάλυψη δημοσίων δαπανών και στην ανακατανομή του πλούτου ώστε να λύνονται κοινωνικά προβλήματα όπως στην καταπολέμηση της ανεργίας. Ο σημαντικότερος φόρος αποδείχτηκε ότι είναι ο φόρος προστιθέμενης αξίας. Ο ΦΠΑ είναι ένας έμμεσος φόρος. Λόγο του μεγέθους των εσόδων που προσφέρουν θεωρείται ο κύριος έμμεσος φόρος ίσως και της συνολικής φορολόγησης. Μέσα από την εργασία παρουσιάστηκαν οι έννοιες και ο διαχωρισμός των φόρων. Δόθηκε έμφαση στους έμμεσους φόρους και ιδιαίτερα στον ΦΠΑ. Τέλος, δόθηκε η συμμετοχή των έμμεσων φόρων και έγινε η σύγκριση των συντελεστών ΦΠΑ στις χώρες τις Ε.Ε.

Γενικό συμπέρασμα είναι ότι ο φόρος προστιθέμενης αξίας φαίνεται να είναι ο πιο σημαντικός φόρος όχι μόνο ως έμμεσος αλλά και γενικότερα. Όπως φαίνεται στον Γράφημα 4.1 του τέταρτου κεφαλαίου στην Ελλάδα οι έμμεσοι φόροι είναι πάντα μεγαλύτεροι από τους άμεσους. Από το 2003 έως το 2016 είναι κάθε χρόνο μεγαλύτεροι με μεγάλη διαφορά. Αξίζει να αναφερθεί ότι το 1993 οι άμεσοι φόροι ήταν 3.977.000.000€ ενώ οι έμμεσοι 9.359.000.000€. Οι αντίστοιχοι το 1994 ήταν 5.204.000.000€ και 10.158.000.000€. Ακολούθησε ανοδική πορεία για βα φτάσουν το 2014 οι άμεσοι τα 21.396.000.000€ και οι έμμεσοι τα 24.228.000.000€. Στα 22 χρόνια που εξετάζονται πολύ μεγάλη αύξηση παρουσιάζεται από το 2001στο 2002. Μετά γενικά οι αυξήσεις που ακολούθησαν από το 2003 έως το 2009 ήταν εντυπωσιακές. Από το 2010 αρχίζει μια πτώση των εσόδων που οφείλεται κυρίως σε μειώσεις των έμμεσων φόρων καθώς σε όλα τα έτη υπάρχουν μειώσεις. Το 2014 κλείνει κάπως και η διαφορά των άμεσων και των έμμεσων φόρων. Εντυπωσιακό είναι το γεγονός ότι ο συντελεστής του ΦΠΑ σε αυτά τα έτη αυξανόταν. Έως 30/06/2010 21%. Έως 31/05/2016 23%. Σήμερα 24%. Παρατηρείτε ότι το κράτος ήθελε να πάρει μέτρα βλέποντας τα έσοδα να μειώνονται και όπως πάντα το μέτρο είναι η αύξηση του ΦΠΑ.

Η Ελλάδα είναι μια από τις χώρες που έχουν υψηλότερο ΦΠΑ από το μέσο όρο των κρατών-μελών. Συγκεκριμένα ο μέσος όρος είναι 21,5%. Η Ουγγαρία έχει 27%, η Δανία, η Κροατία και η Σουηδία έχουν 25%, η Ελλάδα και η Φιλανδία 24%, η Ιρλανδία, η Πολωνία και η Πορτογαλία έχουν 23% και η Ιταλία 22%. Όλες οι άλλες χώρες έχουν κάτω από το μέσο όρο, όπως η Κύπρος 19%, η Μάλτα 18%, η Γερμανία 19% κ.α., όπως φαίνεται στον πίνακα 8 του πέμπτου κεφαλαίου.

Γενικά, ο ΦΠΑ είναι σημαντική πηγή εσόδων για το κράτος ίσως και η μεγαλύτερη. Προκαλεί εντύπωση ο εξής συνδυασμός:

- Αύξηση συντελεστών ΦΠΑ και φόρου εισοδήματος
- Μείωση των μισθών και κατάργηση των δώρων
- Αύξηση ανεργίας

Η αύξηση των φόρων έχουν ως συνέπεια την αύξηση του πληθωρισμού (αύξηση τιμών).

Γενικά η αύξηση της έμμεσης φορολογίας επιβαρύνει όλους τους φορολογούμενους ανεξάρτητα τη φοροδοτική τους ικανότητα. Αυτό συμβαίνει επειδή οι έμμεσοι φόροι συναντιούνται καθημερινά ακόμα και στα είδη πρώτης ανάγκης όπως στο νερό, στην τροφή, στις ύλες θέρμανσης. Εάν δεν μπορεί κάποιος φορολογούμενος να πληρώσει το κόστος αγοράς πόσο μάλλον θα μπορεί και έναν υψηλό φόρο επάνω του. Αυτό δείχνει την ανικανότητα του κράτους να νομοθετήσει μέτρα ώστε να τονώσει τα έσοδα των άμεσων φόρων. Είναι χαρακτηριστικό η αναλογία των άμεσων με τους έμμεσους φόρους. Για κάθε εκατό ευρώ συνολικών φόρων οι άμεσοι φόροι είναι τα 45,5 ευρώ ενώ τα 54,5 ευρώ τα

αποτελούν οι έμμεσοι φόροι όταν στην ευρωζώνη είναι πενήντα οι άμεσοι και 50 ευρώ οι έμμεσοι.. Έτσι έχουμε το συμπέρασμα ότι η εισπραξιμότητα των φόρων στην Ελλάδα γίνεται με τρόπο που δημιουργεί κοινωνική αδικία. Οι υψηλοί συντελεστές αλλά και η δομή του φορολογικού συστήματος είναι δύο σημαντικές αιτίες που δημιουργούν το πρόβλημα. Οι συχνές και πολλές αλλαγές που γίνονται στους φορολογικούς νόμους φαίνεται να έχουν αυξήσει την πολυπλοκότητα της νομοθεσίας δημιουργώντας έτσι αδυναμίες στη φορολογική διοίκηση.

Ένα φορολογικό σύστημα πρέπει να στηρίζεται στην άμεση φορολογία. Δηλαδή να έχει την ικανότητα να φορολογεί το εισόδημα και τους πόρους της περιουσίας. Η οικονομία της Ελλάδας που στηρίζεται στους έμμεσους φόρους δεν είναι αναπτυγμένη και συνήθως αυτά τα συστήματα εφαρμόζονται στα συστήματα που δυσκολεύεται ο εντοπισμός της φορολογητέας ύλης. Για όλα τα παραπάνω μεγάλο μερίδιο ευθύνης έχει η φοροδιαφυγή. Δυστυχώς υπάρχει σε όλες τις μορφές τις φορολογίας. Για παράδειγμα, όταν ένας επιχειρηματίας δεν κόψει απόδειξη σε έναν πελάτη του τότε υπάρχει φοροδιαφυγή σε δύο είδη φορολογίας. Πρώτον στο ΦΠΑ καθώς δεν θα το αποδώσει στο κράτος και δεύτερον στο φόρο εισοδήματος καθώς ούτε για αυτό θα φορολογηθεί. Έτσι στερούνται έσοδα από το δημόσιο. Αυτό συνήθως είναι αποτέλεσμα έλλειψης εμπιστοσύνης μεταξύ των πολιτών και του κράτους. Αυτό φυσικά δημιουργείται με πολύ κόπο και χρόνο και όχι παίρνοντας μέτρα και ψηφίζοντας νόμους υπό την πίεση για αύξηση των εσόδων. Πρέπει να είναι αξιόλογο, διαφανές, απλό και φιλικό στην ανάπτυξη. Πρέπει να κερδηθεί η εμπιστοσύνη των πολιτών στο κράτος και να διασφαλιστεί η δίκαιη ανταποδοτικότητα των φόρων, δηλαδή τα βάρη της φορολογίας αλλά και τα οφέλη αυτής θα κατανέμονται δίκαια.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Βιβλία

Παπαδέας Βασ. Παναγιώτης, (2014), Κώδικας φορολογικής απεικόνισης Συναλλαγών (ΚΦΑΣ), Εκδόσεις Π. Παπαδέας, Αθήνα

Παπαδέας Βασ. Παναγιώτης, (2015), Λογιστική Έμμεσων Φόρων σε Εθνικό & Ευρωπαϊκό Επίπεδο, Εκδόσεις Π. Παπαδέας, Αθήνα

Τάτσος Ν., (2012), Θεωρία των Φόρων και Φορολογική Πολιτική, Εκδόσεις Κριτική, Αθήνα

Τσουραμάνης Χρήστος, (1996), Οικονομική παραβατικότητα, Εκδόσεις Έλλην

Φλώρος Αριστείδης, (2003), Λογιστική κ πρακτική αντιμετώπιση του ΦΠΑ, Σύγχρονη εκδοτική Ε.Π.Ε., ΑΘΗΝΑ

Φορτσάκης Θεόδωρος Π., Σαββαΐδου Αικατερίνη Κ., (2013), Φορολογικό δίκαιο, Εκδόσεις Νομική βιβλιοθήκη, Αθήνα

Διαδίκτυο

https://europa.eu/european-union/topics/taxation_el

<http://www.statistics.gr/eurostat-reports>

<http://www.minfin.gr>

<http://www.euretirio.com/2010/07/paraoikonomia.html>

http://europa.eu/youreurope/business/vat-customs/excise-duty/index_el.htm

<https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/660>

<https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/31138>

https://www.taxheaven.gr/pagesdata/logsxedio/log_o63.htm

<https://www.taxheaven.gr/acforum/files/file/1580-%CE%BC%CE%B5%CF%84%CE%B1%CF%84%CF%81%CE%BF%CF%80%CE%B7-%CE%B5%CE%B3%CE%BB%CF%83-%CF%83%CE%B5-%CE%B5%CE%BB%CF%80/>

<https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/621>

<https://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/752>

<https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/29232>

<https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/24050>

<https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/23691>

<https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/30410>

<http://tvxs.gr/news/ellada/i-forologia-stin-ellada-ta-teleytaia-20-xronia-oi-polites-plirosan-810-dis-eyro>

<https://el.wikipedia.org/wiki/%CE%A6%CE%BF%CF%81%CE%BF%CE%BB%CE%BF%CE%B3%CE%AF%CE%B1>

<http://www.tovima.gr/finance/article/?aid=777567>

<http://www.kathimerini.gr/849818/article/oikonomia/ellhnikh-oikonomia/ligotera-esoda-to-2015-para-th-forokataigida-toy-ioylioy>

http://www.publicrevenue.gr/kpi/public/blog/attach/files/rss/TaxIncRep_2016_07.pdf

<https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/32858>

<https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/32849>

http://www.inegsee.gr/wp-content/uploads/2017/03/ETHSIA_EKTHESH_2017.pdf

<http://www.kathimerini.gr/875834/article/oikonomia/ellhnikh-oikonomia/megalh-ay3hsh-esodwn-fpa-sta-nhsia>

<http://www.kathimerini.gr/880674/article/oikonomia/ellhnikh-oikonomia/fpa-enfia-ay3hsanta-esoda-sto-9mhno>

<http://www.enikonomia.gr/economy/113525.ypoik-afximena-ta-esoda-iouliou-apo-douteloneia-kai-fpa.html>

http://www.publicrevenue.gr/kpi/static/doc/tax_inc_report_1_2016_1.pdf

http://www.statistics.gr/documents/20181/1234967/greek_economy.pdf/093e7061-40b7-4f24-aa2b-c9f614ff1975

<http://www.kathimerini.gr/849818/article/oikonomia/ellhnikh-oikonomia/ligotera-esoda-to-2015-para-th-forokataigida-toy-ioylioy>

<https://portal.gsis.gr/portal/page/portal/SYNTMIST>

http://www.europarl.europa.eu/aboutparliament/el/displayFtu.html?ftuId=FTU_5.11.3.html

<http://www.kathimerini.gr/865443/article/oikonomia/ellhnikh-oikonomia/oi-allages-ston-foro-metavivashs-akinhtwn>

<http://publicadministrationpanteion.blogspot.gr/2014/05/blog-post.html>