

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΠΕΙΡΑΙΑ

ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ

ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ



ΖΑΒΒΟΥ ΕΦΗ (Α.Μ 14205)
ΙΩΑΝΝΑΤΟΥ ΦΩΤΕΙΝΗ (Α.Μ 14086)

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ: ΒΑΣΙΛΗΣ ΠΑΝΑΓΟΥ
ΕΤΟΣ: 2013-2014

Περίληψη

Η πτυχιακή αυτή εργασία έχει ως αντικείμενο μελέτης διάφορα θέματα (μέρη) του ΦΠΑ. Αποτελείται από πέντε μέρη. Το πρώτο κεφάλαιο αποτελείται από το αντικείμενο του φόρου, τα υποκείμενα και μη στο φόρο πρόσωπα, τα απαλλασσόμενα πρόσωπα, υπόχρεοι στο φόρο και υποχρεώσεις των υποκείμενων και άλλων προσώπων. Το δεύτερο κεφάλαιο μελετά τις φορολογητέες πράξεις (παράδοση αγαθών, παράδοση ακινήτων, παροχή υπηρεσιών, ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών). Στη συνέχεια μελετά τον τόπο πραγματοποίησης αυτών των πράξεων. Το τέταρτο κεφάλαιο μελετά τα ειδικά καθεστώτα ΦΠΑ (Ειδικό καθεστώς αγροτών, ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών, ειδικό καθεστώς μεταπωλητών που υπόκεινται στον ΦΠΑ για μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής αξίας, ειδικό καθεστώς ΦΠΑ για τις πωλήσεις σε δημοπρασία). Και τέλος στο πέμπτο κεφάλαιο της εργασίας αναφέρεται το δικαίωμα επιστροφής φόρου για φορολογημένους που επιδέχονται το δικαίωμα αυτό, δικαίωμα το οποίο γεννάται κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητός ο φόρος.

ΠΙΝΑΚΑΣ ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΩΝ

Εισαγωγή.....	5
---------------	---

Κεφάλαιο Πρώτο:

- Αντικείμενο του φόρου.....8
- Υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα.....9
- Μη υποκείμενα στον φόρο πρόσωπα.....10
- Απαλλασσόμενα από τον φόρο πρόσωπα.....11
- Υπολογισμός του φόρου.....12
- Υπόχρεοι στον φόρο.....12
- Υποχρεώσεις των υποκείμενων στον φόρο.....14
- Υποχρεώσεις άλλων προσώπων.....21

Κεφάλαιο Δεύτερο

Φορολογητέες πράξεις

- Παράδοση αγαθών.....23
- Παράδοση ακινήτων24
- Παροχή υπηρεσιών.....25
- Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.....26

Κεφάλαιο Τρίτο

Τόπος πραγματοποίησης φορολογητέων πράξεων

- Τόπος παράδοσης αγαθών.....31
- Τόπος παροχής υπηρεσιών.....34
- Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών.....40

Κεφάλαιο Τέταρτο

Ειδικά καθεστώτα

- Ειδικό καθεστώς αγροτών.....42
- Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών.....51
- Ειδικό καθεστώς μεταπωλητών που υπόκεινται στον ΦΠΑ για μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής αξίας.....56
- Ειδικό καθεστώς ΦΠΑ για τις πωλήσεις σε δημοπρασία.....61

Κεφάλαιο Πέμπτο

Έκπτωσης-Επιστροφή φόρου

- Δικαίωμα έκπτωσης φόρου.....63
- Προσδιορισμός του εκπιπτόμενου φόρου.....65
- Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης φόρου.....66
- Διακανονισμός εκπτώσεων.....68
- Επιστροφή φόρου.....70

Συμπεράσματα.....73

Βιβλιογραφία.....74

Παραρτήματα

Εισαγωγή

Φόρος προστιθέμενης αξίας

Έμμεσος φόρος που επιβλήθηκε από το "Παράγωγο Δίκαιο" του Κοινοτικού Δικαίου στα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Παρόμοιος όμως Ο λεγόμενος **Φόρος Προστιθέμενης Αξίας** (αρκτικόλεξο ΦΠΑ) είναι φόρος υφίσταται και σε περίπου 30 κράτη εκτός Κοινότητας σε διάφορες ηπείρους.

Ιστορία του Φ.Π.Α στην Ε.Ε

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

Οι προτάσεις της Επιτροπής Neumark τελικά έγιναν αποδεκτές και άρχισαν να υλοποιούνται στις 11 Απριλίου του 1967 με την έκδοση από το τότε Συμβούλιο Υπουργών των δύο πρώτων οδηγιών (ντιρεκτίβες), 62/227/ΕΟΚ και 67/228/ΕΟΚ, δια των οποίων και καθιερώθηκε ο ΦΠΑ ως κοινό σύστημα φόρου κύκλου εργασιών στα κράτη-μέλη. Αυτές καθιέρωσαν και τις αρχές του ΦΠΑ (αντικείμενα-πράξεις, υπόχρεους, συντελεστές, βεβαιώσεις κ.λπ.).

Η εισαγωγή του ΦΠΑ, βάσει των παραπάνω, ολοκληρώθηκε σταδιακά το 1973. Αργότερα, 10 χρόνια μετά την έκδοση της 2ης οδηγίας, στις 11 Μαΐου του 1977 εκδόθηκε η 6η οδηγία (77/388/ΕΟΚ) η οποία συμπλήρωσε και ολοκλήρωσε κενά πρακτικής των δύο προηγούμενων επεκτείνοντας τον ΦΠΑ μέχρι και το λιανικό εμπόριο. Η οδηγία αυτή έπρεπε να τεθεί σε ισχύ από τις 1 Ιανουαρίου του 1978, πλην όμως δύο μόνο κράτη-μέλη, το Βέλγιο και η Αγγλία είχαν συμμορφωθεί. Έτσι το Συμβούλιο Υπουργών με την 7η οδηγία (78/558/ΕΟΚ) παράτεινε την προθεσμία

εφαρμογής για ένα χρόνο ακόμη. Τελικά οι τελευταίες χώρες-μέλη, η Γερμανία και το Λουξεμβούργο εφάρμοσαν τον ΦΠΑ στις 1 Ιανουαρίου του 1980.

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

Στο σημείο αυτό θα πρέπει να σημειωθεί ότι ο ομοιόμορφος υπολογισμός του φόρου απ' όλα τα κράτη-μέλη καθώς και ο υπολογισμός ενός κοινού ποσοστού επ' αυτού αποτελούν τα βασικότερα στοιχεία στη χρηματοδότηση του κοινοτικού προϋπολογισμού, και αυτός ακριβώς είναι και ο λόγος που παρακολουθείται ιδιαίτερα η εφαρμογή του στα κράτη-μέλη.

Καθιέρωση Φ.Π.Α στην Ελλάδα

Στην Ελλάδα καθιερώθηκε την 1η Ιανουαρίου 1987 μετά από προηγηθείσα απόφαση του τότε Υπουργού Οικονομικών Δημήτρη Τσοβόλα και ο συντελεστής του ήταν 18%. Για ένα μικρό χρονικό διάστημα η εφαρμογή του προκάλεσε αρρυθμία στην αγορά.

Οι πρώτοι που πλήρωσαν τον φόρο, ήταν οι πελάτες των κέντρων διασκέδασης όπου γιόρτασαν το πρωτοχρονιάτικο ρεβεγιόν, πληρώνοντας μάλιστα το διπλάσιο (36%), λόγω της διπλάσιας τιμής που είχε καθιερωθεί στα κέντρα διασκέδασης κατά την εορταστική περίοδο.

Σήμερα ο ΦΠΑ ορίζεται από το Νόμο υπ' αριθμόν 2859 του 2000 (σύμφωνα με την πιο πρόσφατη αναθεώρησή του) επίσης ως είδος έμμεσου φόρου που επιβάλλεται στις συναλλαγές σε ολόκληρη την ελληνική επικράτεια εκτός από την περιοχή του Αγίου Όρους και των υπαγόμενων σ' αυτό.

Πρόκειται για φόρο κύκλου εργασιών και επιρρίπτεται από τον κατά νόμο υπόχρεο σε βάρος του αντισυμβαλλομένου. Καταβάλλεται τμηματικά σε κάθε στάδιο συναλλαγής στην προστιθέμενη αξία και επιρρίπτεται ολόκληρος στην τελική κατανάλωση. Με αυτόν τον τρόπο κάθε βαθμίδα παραγωγής ή συναλλαγής φορολογείται κατ' αποτέλεσμα μόνο ως προς το επιπλέον τίμημα που εισπράττει ο προμηθευτής, δηλαδή ως προς την αξία που προστίθεται στο αγαθό κατά την κάθε βαθμίδα επεξεργασίας του. Υπολογίζεται ουσιαστικά μόνο στην αξία η οποία

προστίθεται από κάθε επιχείρηση, δηλαδή στη διαφορά μεταξύ αξίας παράδοσης των αγαθών και αξίας κτήσης τους. Γι' αυτό ονομάζεται και φόρος προστιθέμενης αξίας.

Με τον Φ.Π.Α. το κράτος εισπράττει φόρο από κάθε συναλλαγή, ενώ από το 2006 και έπειτα επιβαρύνει και τις οικοδομικές εργασίες και υλικά.

(Πηγή:Wikipedia)

Κεφάλαιο 1

Αντικείμενο του φόρου

Αντικείμενο του φόρου σύμφωνα με το άρθρο 2 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας είναι:

- Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών, εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα.
- Η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.
- Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί με αυτή την ιδιότητα, ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο, εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος και ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται από το φόρο λόγω ύψους πραγματοποιηθέντος ετήσιου κύκλου εργασιών, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 13 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας. Οι διατάξεις αυτές αναφέρουν πως σε περίπτωση παράδοσης αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος όπου γίνεται η εγκατάσταση ή η συναρμολόγηση. Επιπλέον, η παράδοση αγαθών θεωρείται πως πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του από άλλο κράτος-μέλος στο εσωτερικό της χώρας και πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:
 - Η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο που καλύπτονται από την παρέκκλιση της παραγράφου 2 του άρθρου 11 ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο και
 - Δεν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε για αγαθά που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του.

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

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

Αν πρόκειται για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης τότε θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση. Τα πρόσωπα που εμπίπτουν σε αυτή την περίπτωση μπορούν να επιλέγουν τη φορολόγησή τους, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1.

Υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα

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

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

- ✓ διανομή αερίου, ηλεκτρισμού, θερμικής ενέργειας
- ✓ μεταφορά αγαθών
- ✓ παροχή λιμενικών και αερολιμενικών υπηρεσιών
- ✓ μεταφορά προσώπων
- ✓ παράδοση καινούργιων αγαθών που κατασκευάστηκαν για πώληση
- ✓ εργασίες γεωργικών μεσολαβητικών οργανισμών για αγροτικά προϊόντα, οι οποίες πραγματοποιούνται σύμφωνα με τους κανονισμούς που καθορίζουν την κοινή οργάνωση της αγοράς των προϊόντων αυτών.
- ✓ εκμετάλλευση πανηγυριών(τοπικών εορτών) και εκθέσεων εμπορικού χαρακτήρα
- ✓ Εναποθήκευση
- ✓ δραστηριότητες εμπορικών διαφημιστικών γραφείων
- ✓ δραστηριότητες πρακτορείων ταξιδιών
- ✓ εργασίες λεσχών και κυλικείων επιχειρήσεων, πρατηρίων και παρόμοιων καταστημάτων
- ✓ δραστηριότητες οργανισμών ραδιοφώνου και τηλεόρασης εμπορικού χαρακτήρα

Μη υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα

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

- δε θεωρούμε πως ασκεί οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο όπως π.χ. οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.
- το Ελληνικό Δημόσιο, οι Δήμοι, οι Κοινότητες και τα λοιπά Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση αποστολής τους, ακόμα και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές. Δηλαδή τα πρόσωπα αυτά εξαιρούνται από το φόρο μόνο για τις πράξεις κατά τις οποίες ενεργούν ως δημόσια εξουσία, ενώ για τις λοιπές πράξεις υπόκεινται στο φόρο.

Απαλλασσόμενα από τον φόρο πρόσωπα

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

1. η παροχή υπηρεσιών από τα ελληνικά Ταχυδρομεία (ΕΛΤΑ) και η παρεπόμενη των υπηρεσιών αυτών παράδοση αγαθών,
2. οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων ραδιοφωνίας και τηλεόρασης, με εξαίρεση τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα
3. η παροχή νερού μη εμφιαλωμένου και η αποχέτευση που πραγματοποιούνται απευθείας από τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης(ΟΤΑ) ή συνδέσμους αυτών, χωρίς τη μεσολάβηση δημοτικών επιχειρήσεων, καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων (ΟΕΒ), Ειδικοί Οργανισμοί, ΓΟΕΒ,ΤΟΕΒ, στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και οι λοιπές παροχές που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές. Αυτό σημαίνει πως εάν π.χ. ο δήμος Χαλκίδας παρέχει νερό στους κατοίκους της περιοχής μέσω δικτύου ύδρευσης απαλλάσσεται για αυτή του τη δραστηριότητα από το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας. Αν όμως "στήσει" μια δημοτική αναπτυξιακή επιχείρηση (κανονικό νομικό πρόσωπο) που παρέχει νερό στους κατοίκους τότε δεν απαλλάσσεται από το συγκεκριμένο φόρο. Αυτό συμβαίνει διότι οι δημοτικές επιχειρήσεις λειτουργούν σαν κανονικές εταιρίες, με έσοδα και έξοδα και πολλές φορές επιδιώκουν ένα ελάχιστο κέρδος ώστε πέρα από τη βιωσιμότητά τους να διεκπεραιώνουν τα έργα του δήμου με ένα καλύτερο επίπεδο παρεχόμενων υπηρεσιών προς τους κατοίκους.
Η απαλλαγή των παροχών αυτών ισχύει και για πράξεις που πραγματοποιούνται από το Δημόσιο και άλλα Ν.Π.Δ.Δ
4. η παροχή υπηρεσιών νοσοκομειακής περίθαλψης και διάγνωσης, καθώς και οι στενά συνδεδεμένες με αυτές παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών, που ενεργούνται από πρόσωπα που λειτουργούν νόμιμα. Με τις υπηρεσίες αυτές εξομοιώνονται και οι παρεχόμενες στις εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών.

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

Υπολογισμός φόρου

Παράδειγμα : Ο κατασκευαστής αγοράζει την πρώτη ύλη στην τιμή 1,10 Ευρώ. Έστω ότι ο Φ.Π.Α. είναι 10%. Στη συναλλαγή αυτή 1,00 Ευρώ είναι το τίμημα και 10 λεπτά ο Φ.Π.Α. Ο προμηθευτής κατεργάζεται την πρώτη ύλη και πουλάει το προϊόν στην τιμή του 1,43 Ευρώ. Από αυτό 1,30 Ευρώ είναι το τίμημα και 0,13 ο Φ.Π.Α. Από τα 0,13 Ευρώ που οφείλει να αποδώσει ως Φ.Π.Α. τα 0,10 τα έχει ήδη καταβάλει ο κατασκευαστής της πρώτης ύλης, οπότε ο παραγωγός της ενδιάμεσης βαθμίδας οφείλει να αποδώσει πλέον μόνο τα 0.03, που αντιστοιχούν στην αξία που προστέθηκε στο προϊόν από την επεξεργασία του.

Υπόχρεοι στο φόρο

1. Για την παράδοση αγαθών, την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, υπόχρεοι στο φόρο είναι:
 - α) ο εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας υποκείμενος στο φόρο, για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις,

β) ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό άλλου κράτους -μέλους υποκείμενος στο φόρο, για τις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις, εκτός των πράξεων που αναφέρονται στην κατωτέρω περίπτωση δ', υποπεριπτώσεις αα', ββ' και γγ',

γ) Ο φορολογικός αντιπρόσωπος του εγκατεστημένου εκτός Ελλάδος και υποκείμενου στο φόρο, για τις πραγματοποιούμενες από αυτόν πράξεις, εκτός των πράξεων που αναφέρονται στις κατωτέρω υποπεριπτώσεις αα', ββ' και γγ' της περίπτωσης δ. - (Αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 5 παρ. 1 του ν. 3453/2006.)

δ) Ο λήπτης των αγαθών και υπηρεσιών, εφόσον είναι υποκείμενος στο φόρο, στις κατωτέρω περιπτώσεις φορολογητέων πράξεων:

αα) Παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 15, και στο τιμολόγιο ή άλλο ισοδύναμο με αυτό στοιχείο που εκδίδεται, γίνεται ρητή αναφορά ότι πρόκειται για παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται μετά από ενδοκοινοτική απόκτηση κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 15 και αναγράφεται τόσο ο αριθμός φορολογικού μητρώου, με τον οποίο ο υποκείμενος αυτός πραγματοποίησε την ενδοκοινοτική απόκτηση και τη μετέπειτα παράδοση αγαθών, όσο και ο αριθμός φορολογικού μητρώου του παραλήπτη, ο οποίος καθίσταται υπόχρεος για την καταβολή του φόρου της παράδοσης αυτής,

ββ) Παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, κατά την έννοια των διατάξεων της παραγράφου 3 του άρθρου 13.

γγ) Παροχή υπηρεσιών των παραγράφων 2, περίπτωση γ', 3 και 4 του άρθρου 14,

δδ) Σε κάθε περίπτωση που δεν υπάρχει φορολογικός αντιπρόσωπος,

εε) Παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 39α

ε) το πρόσωπο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

στ) οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο, το οποίο αναγράφει το φόρο στα τιμολόγια που εκδίδει ή σε άλλα ισοδύναμα με αυτά στοιχεία.

ζ) ο υποκείμενος, που ως αγοραστής ή εισαγωγέας αγαθών ή λήπτης υπηρεσιών έτυχε μερικής ή ολικής απαλλαγής από το φόρο με υπουργικές αποφάσεις.

2. Οποιοδήποτε πρόσωπο χρεώνει φόρο σε φορολογικό στοιχείο που εκδίδει, έστω

και αν ο φόρος αυτός είναι μεγαλύτερος του προβλεπόμενου, υποχρεούται στην απόδοση του φόρου αυτού στο Δημόσιο.

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

4. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών:

α) ορίζεται ο τρόπος καταβολής του φόρου στις περιπτώσεις που ο υπόχρεος είναι ο λήπτης υποκείμενος στο φόρο,

β) είναι δυνατόν να ορίζεται ότι ο υπόχρεος στο φόρο είναι ο εγκατεστημένος σε τρίτη χώρα υποκείμενος στο φόρο, εφόσον υπάρχει σύμβαση αμοιβαίας συνδρομής, μεταξύ της Ελλάδος και της χώρας εγκατάστασης του,

γ) είναι δυνατόν να ορίζεται ως υπόχρεος στο φόρο, ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών και σε άλλες περιπτώσεις εκτός αυτών που αναφέρονται στην περίπτωση δ' της παραγράφου 1,

δ) ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού.

Υποχρεώσεις των υποκείμενων στο φόρο

1. Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:

α) δήλωση έναρξης των εργασιών του, η οποία υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών. έναρξη εργασιών θεωρείται ο χρόνος πραγματοποίησης της πρώτης συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης. Προκειμένου για νομικά πρόσωπα, ως χρόνος έναρξης θεωρείται ο χρόνος της νόμιμης σύστασης αυτών.

Στην περίπτωση νομικών προσώπων, η καθυστέρηση υποβολής της δήλωσης έναρξης μέχρι τριάντα (30) ημέρες δεν συνεπάγεται την επιβολή κυρώσεων, εφόσον δεν έχουν πραγματοποιήσει καμιά συναλλαγή,

β) δήλωση μεταβολών - μετάταξης, με την οποία δηλώνει οποιαδήποτε μεταβολή, όπως αλλαγή της επωνυμίας, του τόπου επαγγελματικής του εγκατάστασης, του αντικειμένου εργασιών, την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και παραδόσεων αγαθών που απαλλάσσονται, σύμφωνα με τις διατάξεις του

άρθρου 28, την ίδρυση ή κατάργηση υποκαταστημάτων, την αλλαγή των τηρούμενων βιβλίων Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων και του καθεστώτος φόρου προστιθέμενης αξίας που ανήκει.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός τριάντα (30) ημερών από το χρόνο που έγιναν οι μεταβολές αυτές

γ) δήλωση οριστικής παύσης εργασιών.

Η δήλωση αυτή υποβάλλεται για μεν τα φυσικά πρόσωπα ενός δέκα (10) ημερών από την οριστική παύση των εργασιών τους, για δε τα νομικά πρόσωπα και τις ενώσεις προσώπων εντός τριάντα (30) ημερών από τη λύση τους.

Σε περίπτωση κληρονομικής διαδοχής επιχείρησης ως συνόλου, η δήλωση παύσης εργασιών υποβάλλεται από τους κληρονόμους, μέσα σε δέκα (10) ημέρες, από την ενεργό ανάμιξή τους στην κληρονομούμενη επιχείρηση και όχι πέραν των δέκα (10) ημερών από την λήξη της προθεσμίας αποποίησης, που προβλέπεται από τις διατάξεις του άρθρου 1847 του Αστικού Κώδικα, σε κάθε άλλη περίπτωση.

2. Σε κάθε υποκείμενο στο φόρο χορηγείται μοναδικός αριθμός φορολογικού μητρώου (Α.Φ.Μ.) ως εξής:

α) Στα φυσικά πρόσωπα με τη δήλωση απόδοσης Α.Φ.Μ. εκτός αν έχει χορηγηθεί Α.Φ. Μ. με δήλωση φορολογίας εισοδήματος.

Ο αριθμός αυτός δεν καταργείται με την οριστική παύση των εργασιών

β) Στα νομικά πρόσωπα και στις ενώσεις προσώπων μετά την υποβολή της δήλωσης έναρξης εργασιών. Ο αριθμός αυτός δεν καταργείται με την αλλαγή της νομικής μορφής των προσώπων αυτών, αλλά με την οριστική λύση ή διάλυσή τους.

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

(Στους υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ο Α.Φ.Μ. χορηγείται με την υποβολή δήλωσης έναρξης εργασιών. Ο αριθμός αυτός δεν μεταβάλλεται σε περίπτωση ορισμού, αλλαγής ή παύσης φορολογικού αντιπροσώπου.- Προστέθηκε με το άρθρο 5 παρ. 1 περ. γ' του ν. 3453/2006.)

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου αυτού.

3. Τις υποχρεώσεις των παραγράφων 1 και 2 έχουν ανεξάρτητα αν είναι υποκείμενα στο φόρο και τα αλλοδαπά νομικά πρόσωπα, τα οποία:

- α. ιδρύουν υποκατάστημα ή αποκτούν άλλη εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας,
- β. εγκαθιστούν γραφείο στο εσωτερικό της χώρας,
- γ. συμμετέχουν σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα, εκτός από τη συμμετοχή σε ανώνυμες εταιρίες,
- δ. αποκτούν ακίνητο στο εσωτερικό της χώρας και
- ε. έχουν οποιαδήποτε δραστηριότητα στο εσωτερικό της χώρας, η οποία συνεπάγεται την υποβολή φορολογικών δηλώσεων.

4. Ο υποκείμενος στα φόρο υποχρεούται επίσης:

- α) να τηρεί βιβλία και να εκδίδει στοιχεία, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων, εκτός αν είναι εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτει εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Ειδικά, ο υποκείμενος στο φόρο που παραλαμβάνει ενσώματα κινητά αγαθά, τα οποία του αποστέλλονται από άλλο κράτος - μέλος από ή για λογαριασμό υποκείμενου στο φόρο που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε αυτό το άλλο κράτος - μέλος, με σκοπό την εκτέλεση υπηρεσιών πραγματογνωμοσύνης ή εργασιών σε αυτά, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι εργασίες της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2 του άρθρου 8, υποχρεούται να καταχωρεί τα σχετικά στοιχεία που επιτρέπουν την εξακρίβωση των αγαθών αυτών σε λογαριασμούς βιβλίων που τηρεί ή σε ειδικό βιβλίο,

- β) να επιδίδει τις προβλεπόμενες από τις διατάξεις του άρθρου 38 δηλώσεις.

Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται προκειμένου για υποκείμενους στο φόρο που πραγματοποιούν αποκλειστικά πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, χωρίς δικαίωμα έκπτωσης.

Ειδικά για τη δήλωση που προβλέπεται από την παράγραφο 8 του άρθρου 38, η υποχρέωση αυτή υφίσταται ανεξάρτητα από την ιδιότητα του προσώπου ως υποκείμενο ή μη στο φόρο,

- γ) να υποβάλλει στον αρμόδιο Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ :

i) Ειδική δήλωση Φ.Π.Α., όταν ενεργεί πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου 6. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 16. Με την υποβολή της δήλωσης αυτής, καταβάλλεται εφάπαξ ο αναλογών στην παράδοση του ακινήτου φόρος, αφού συμψηφισθεί ο φόρος εισροών κατά το ποσοστό που βαρύνει τη μεταβιβαζόμενη ιδιοκτησία, όπως έχει διαμορφωθεί μέχρι τη χρονική στιγμή γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης.

Η ίδια δήλωση υποβάλλεται και για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2 του άρθρου 7, χωρίς την καταβολή του φόρου, ο οποίος καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. της οικείας φορολογικής περιόδου.

ii) Ειδικά έντυπα απεικόνισης του συνολικού κόστους της οικοδομής και κατανομής αυτού στις επί μέρους ιδιοκτησίες, προϋπολογιστικά και απολογιστικά.

iii) Γνωστοποίηση για τη χρησιμοποίηση ακινήτου, το οποίο κατασκευάστηκε ως εμπορεύσιμο στοιχείο επιχείρησης, ως παγίου σε φορολογητέα δραστηριότητα, καθώς και για ακίνητο το οποίο απαλλοτριώθηκε. Η γνωστοποίηση αυτή υποβάλλεται ταυτόχρονα με την περιοδική δήλωση της φορολογικής περιόδου κατά την οποία άρχισε η χρησιμοποίηση ή πραγματοποιήθηκε η απαλλοτρίωση.- αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 20 παρ. 7 του ν. 3522/2006.)

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται ο τύπος, το περιεχόμενο και η διαδικασία υποβολής της ειδικής δήλωσης και των ειδικών εντύπων καθώς και ο χρόνος υποβολής των εντύπων αυτών και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής. (Αντικαταστάθηκε με το άρθρο 1 παρ.11 του ν. 3427/2005)

δ) να ορίζει φορολογικό αντιπρόσωπο του, πριν από την ενέργεια οποιασδήποτε φορολογητέας πράξης στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για υποκείμενο στο φόρο που δεν είναι μόνιμα εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους - μέλους και για την οποία είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35.- (Αντικαταστάθηκε με το άρθρο 18 παρ.9 του ν. 3312/2005)

ε) Φορολογικό αντιπρόσωπο δύνανται να ορίζουν, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου αυτής, και οι υποκείμενοι στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης και δεν διαθέτουν εγκατάσταση στην Ελλάδα. Ο φορολογικός αντιπρόσωπος της περίπτωσης αυτής δεν υποχρεούται στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων για τις πράξεις που πραγματοποιεί ο εντολέας του.- (Αντικαταστάθηκε με το άρθρο 5 παρ.1 περ. δ' του ν. 3453/2006).

Ο δηλώσεις Φ.Π.Α., πρέπει να υπογράφονται από λογιστή - φοροτεχνικό, σύμφωνα με τις κείμενες διατάξεις.

5. Ο υποκείμενος στο φόρο που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 12, καθώς και παραδόσεις αγαθών, οι οποίες απαλλάσσονται σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 28, υποχρεούται επίσης:

α) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα, για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και γ' της παραγράφου 1 του άρθρου 28 και του τελευταίου εδαφίου της παραγράφου 2 του άρθρου 15,

β) να χρησιμοποιεί για τις συναλλαγές αυτές τον αριθμό φορολογικού μητρώου του με το πρόθεμα "ΕΛ" πριν απ' αυτών, καθώς επίσης και να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον αριθμό του φορολογικού μητρώου (Φ.Π.Α.) του συναλλασσόμενου με το ανάλογο πρόθεμα που ισχύει σε κάθε κράτος - μέλος και

γ) να υποβάλλει στατιστική δήλωση (INTPASTAT), για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιεί για κάθε μήνα

δ) να υποβάλλει ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιεί μετά την 1.1.1996, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 παράγραφοι 1 και 2 και 12.

6. Ο υποκείμενος στο φόρο ο οποίος ενεργεί αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν του παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, εφόσον διενεργούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, οι οποίες δεν καλύπτονται από την παρέκκλιση της παραγράφου 2 του άρθρου 11 υποχρεούνται:

α) να υποβάλλουν τις δηλώσεις που προβλέπονται από την παράγραφο 1 και να λαμβάνουν Α.Φ.Μ., όπως προβλέπεται από την παράγραφο 2,

β) να υποβάλλουν δήλωση, με την οποία γνωστοποιούν τη διενέργεια φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο που διαπιστώνεται η συνδρομή των προϋποθέσεων για τη φορολόγηση, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 11,

γ) να υποβάλλουν τη δήλωση που προβλέπεται από την παράγραφο 6 του άρθρου 38,

δ) να υποβάλλουν δήλωση με την οποία γνωστοποιούν την παύση των φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέχρι τις 10 Ιανουαρίου του έτους κατά το οποίο δεν προβλέπεται η πραγματοποίηση φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών,

ε) να υποβάλλουν τις δηλώσεις που προβλέπονται στις περιπτώσεις β' και δ' της προηγούμενης παραγράφου και να εφαρμόζουν όσα προβλέπονται στην περίπτωση γ' της ίδιας παραγράφου

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

α) ο εκκαθαριστής, ο κηδεμόνας, ο προσωρινός διαχειριστής και ο μεσεγγυούχος, στις περιπτώσεις κληρονομιάς και μεσεγγύησης,

β) ο επίτροπος, ο κηδεμόνας και ο αντιλήπτορας, στις περιπτώσεις ανηλίκων, απόντων, δικαστικά ή νόμιμα απαγορευμένων και των προσώπων που βρίσκονται υπό δικαστική αντίληψη,

γ) ο προσωρινός ή οριστικός σύνδικος, σε περίπτωση πτώχευσης του υποκείμενου στο φόρο,

δ) ο φορολογικός αντιπρόσωπος, στις περιπτώσεις που ορίζεται υπόχρεος στο φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 35

ε) οι κληρονόμοι και οι δωρεοδόχοι του υποκείμενου στο φόρο για τις φορολογικές υποχρεώσεις του, μέχρι το θάνατό του ή τη σύσταση της δωρεάς εν ζωή,

στ) κάθε πρόσωπο το οποίο, με βάση νόμο ή δικαστική απόφαση, υποκαθιστά τον υποκείμενο στο φόρο,

ζ) ο εκπρόσωπος ή μέλος της ένωσης προσώπων, κατ' ανάλογη εφαρμογή των διατάξεων της φορολογίας εισοδήματος,

η) ο ιδρυτής της επιχείρησης για τις υποχρεώσεις αυτής μέχρι το χρόνο έναρξης της λειτουργίας της επιχείρησης.

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

α) τα πρόσωπα, τα οποία καθίστανται υποκείμενα στο φόρο από περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου σε άλλο κράτος - μέλος,

β) οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41,

γ) τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο,

δ) τα φυσικά πρόσωπα τα οποία πραγματοποιούν απαλλασσόμενες πράξεις της περίπτωσης στ της παραγράφου 1 του άρθρου 22 και μόνο για τις πράξεις αυτές.

9. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ορίζονται:

α) ο τύπος, το περιεχόμενο και η διαδικασία υποβολής των δηλώσεων,

β) ο τρόπος τήρησης και το περιεχόμενο του ειδικού βιβλίου που προβλέπεται στις περιπτώσεις α' και στ' της παραγράφου 4 αυτού του άρθρου,

γ) ο τύπος, το περιεχόμενο και ο χρόνος υποβολής των ανακεφαλαιωτικών πινάκων, που προβλέπονται από τις διατάξεις των περιπτώσεων α' και δ' της παραπάνω παραγράφου 5,

δ) ο χρόνος και ο τρόπος διαχωρισμού των ακαθαρίστων εσόδων από λιανικές πωλήσεις κατά συντελεστή φόρου,

ε) ο τύπος και το περιεχόμενο του στοιχείου, προκειμένου για παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου και

στ) ο τύπος και το περιεχόμενο της δήλωσης έναρξης και παύσης φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων της παραγράφου 6,

ζ) το χρονικό διάστημα εργασιών ίδρυσης επιχείρησης.

10. Με κοινές αποφάσεις των Υπουργών Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών ορίζονται τα τυχόν πρόσθετα στοιχεία του κοινοτικού εντύπου INTRASTAT, η διαδικασία και ο χρόνος υποβολής της δήλωσης που προβλέπεται στην περίπτωση γ' της παραγράφου 5.

11. Οι δηλώσεις που αναφέρονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 4, καθώς και οι Ανακεφαλαιωτικοί Πίνακες που αναφέρονται στην παράγραφο 5, επιτρέπεται να υποβάλλονται ηλεκτρονικά.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών, μπορεί να ορίζεται υποχρεωτική η ηλεκτρονική υποβολή των δηλώσεων αυτών και καθορίζεται η διαδικασία και κάθε άλλο σχετικό θέμα. - Έναρξη ισχύος από 1/07/2003)

Υποχρεώσεις άλλων προσώπων

1. Ο κύριος, ο νομέας ή ο κάτοχος ακινήτου, για λογαριασμό του οποίου ενεργούνται οι εργασίες που αναφέρονται στην περίπτωση β' της παραγράφου 2 του άρθρου 6, με εξαίρεση τα πρόσωπα που αναφέρονται στην παράγραφο 2 του άρθρου 3 και τον κύριο οικοπέδου που αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα

της αντιπαροχής, υποχρεούται:

α) να υποβάλλει στον αρμόδιο για τη φορολογία του εισοδήματος Προϊστάμενο Δ.Ο.Υ., το μήνα Ιανουάριο, δήλωση η οποία να περιλαμβάνει τα στοιχεία κόστους των εργασιών που εκτελέστηκαν το προηγούμενο ημερολογιακό έτος, εφόσον αυτό υπερβαίνει συνολικά το ποσό των χιλίων πεντακοσίων (1.500) ευρώ, καθώς και το ονοματεπώνυμο και τη διεύθυνση του εργολάβου.

β) να διαφυλάσσει τα πιο πάνω στοιχεία κόστους για μία δεκαετία από την αποπεράτωση του έργου, όταν ισχυρίζεται ότι οι εργασίες πραγματοποιήθηκαν χωρίς τη μεσολάβηση εργολάβου. Τα πιο πάνω πρόσωπα φέρουν το βάρος της απόδειξης αυτού του ισχυρισμού.

2. Τα πρόσωπα που συντάσσουν τη μελέτη του έργου έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν στην αρμόδια υπηρεσία πολεοδομίας, μαζί με την αίτηση για την έκδοση άδειας εκτέλεσης του έργου, πληροφοριακά στοιχεία για το έργο που θα εκτελεσθεί.

Οι υπηρεσίες πολεοδομίας υποχρεούνται, μέσα στο μήνα Ιανουάριο κάθε έτους, να αποστέλλουν στο Κέντρο Πληροφορικής του Υπουργείου Οικονομικών (ΚΕ.Π.Υ.Ο.) τα πιο πάνω πληροφοριακά στοιχεία, βεβαιώνοντας ότι αυτά είναι ίδια με τα στοιχεία της αντίστοιχης άδειας που εξέδωσαν για το έργο αυτό.

3. Οι συμβολαιογράφοι υποχρεούνται:

α) να μη συντάσσουν έγγραφα για πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6, πλην της περίπτωσης αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, ή για πράξεις για τις οποίες ο φόρος καταβάλλεται με έκτακτη δήλωση, εφόσον δεν παραδίδεται σε αυτούς θεωρημένο αντίγραφο της ειδικής δήλωσης που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 και του σχετικού ή σχετικών διπλοτύπων καταβολής του φόρου ή της έκτακτης δήλωσης, κατά περίπτωση,

β) να αναγράφουν στα πιο πάνω έγγραφα τον αύξοντα αριθμό της ειδικής δήλωσης που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36 και του σχετικού ή σχετικών διπλοτύπων καταβολής του φόρου ή της έκτακτης δήλωσης, κατά περίπτωση.- (Η παρ. 3 αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 20 παρ. 8 του ν. 3522/2006.)

4. Ο υποθηκοφύλακας ή ο προϊστάμενος του κτηματολογικού γραφείου είναι υποχρεωμένος να αρνηθεί τη μεταγραφή σύμβασης ή δικαστικής απόφασης ή οποιασδήποτε άλλης πράξης που αφορά πράξεις επί ακινήτων που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6, πλην της αναγκαστικής απαλλοτρίωσης, αν δεν προσκομίζεται σε αυτόν αντίγραφο της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36.- (προστέθηκε με το άρθρο 20 παρ. 9 του ν. 3522/06.) και αναριθμήθηκαν οι 4 & 5 σε 5 & 6)

5. Οι διατάξεις της παραγράφου 1 δεν εφαρμόζονται για ακίνητα των οποίων η σχετική άδεια από την αρμόδια πολεοδομική υπηρεσία εκδίδεται μετά την 1.1.1995 για τις οποίες εφαρμόζονται οι διατάξεις των άρθρων 34 και 35 του Ν. 2238/1994.

6. Με αποφάσεις του υπουργού Οικονομικών και του κατά περίπτωση αρμόδιου Υπουργού ορίζονται ο τύπος και το περιεχόμενο των δηλώσεων που υποβάλλουν τα πρόσωπα της παραγράφου 1 ,τα πληροφοριακά στοιχεία που υποβάλλουν στην αρμόδια υπηρεσία πολεοδομίας τα πρόσωπα που συντάσσουν τη μελέτη του έργου, καθώς και κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή των διατάξεων του άρθρου αυτού.

(Πηγή:Wikipedia, ΣΥΓΧΡΟΝΗ ΚΩΔΙΚΟΠΟΙΗΣΗ ΦΠΑ ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ Ν.ΣΓΟΥΡΙΝΑΚΗΣ)

Κεφάλαιο 2

Φορολογητέες πράξεις

Παράδοση αγαθών

1. Παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6.

Ως ενσώματα αγαθά θεωρούνται και οι φυσικές δυνάμεις η ενέργειες που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής, όπως είναι το ηλεκτρικό ρεύμα, τα αέριο, το ψύχος και η θερμότητα.

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

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

3. Ως παράδοση λογίζεται επίσης:

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

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

4. Δε θεωρείται ως παράδοση αγαθών η μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους της από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο.

Στην περίπτωση αυτή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά θεωρείται, για την εφαρμογή του νόμου αυτού, ότι υπεισέρχεται ως διάδοχος στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του προσώπου που μεταβιβάζει.

Η διάταξη αυτή δεν έχει εφαρμογή, αν το πρόσωπο που μεταβιβάζει ή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά ενεργεί πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

Παράδοση ακινήτων

1. Παράδοση ακινήτων είναι η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών κτιρίων ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία ή ιδανικών μεριδίων οικοπέδου επί των οποίων εφαρμόζεται το αμάχητο τεκμήριο της παραγράφου 1 του άρθρου 2 του νόμου για την επιβολή του φόρου μεταβίβασης ακινήτων, εφόσον πραγματοποιείται από επαχθή αιτία πριν από την πρώτη εγκατάσταση σ' αυτά.

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

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

β) ως πρώτη εγκατάσταση, η πρώτη χρησιμοποίηση με οποιονδήποτε τρόπο των κτιρίων ύστερα από την ανέγερσή τους, όπως είναι η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή άλλη χρήση. Θεωρείται επίσης ότι πραγματοποιείται η πρώτη εγκατάσταση κατά το χρόνο που συμπληρώνεται πενταετία από την ημερομηνία έκδοσης της οικοδομικής αδείας.

2. Παράδοση ακινήτων θεωρείται επίσης:

α) η μεταβίβαση της ψιλής κυριότητας, η σύσταση ή η παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλείας, η παραχώρηση του δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης επί κοινόκτητων κύριων, βοηθητικών ή ειδικών χώρων κτισμάτων ή επί κοινόκτητου τμήματος οικοπέδου καθώς και η μεταβίβαση του δικαιώματος άσκησης της επικαρπίας των ακινήτων της παραγράφου 1.- αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 20 παρ. 1 του ν. 3522/2006.)

β) η εκτέλεση εργασιών στα ακίνητα, με μίσθωση έργου, ανεξάρτητα αν διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης ή ο εργολάβος.

Εργασίες κατά την πιο πάνω έννοια είναι και οι εκσκαφές, οι κατεδαφίσεις, η κατασκευή οικοδομών, οδών, γεφυρών, υδραγωγείων, υδραυλικών και αποχετευτικών έργων, ηλεκτρολογικών και μηχανολογικών εγκαταστάσεων και τεχνικών γενικά έργων, καθώς και οι συμπληρώσεις, επεκτάσεις, διαρρυθμίσεις και επισκευές, εκτός από τις εργασίες συνήθους συντήρησης των έργων αυτών.

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

4.¹Οι διατάξεις της παραγράφου 1 και της περίπτωσης α' της παραγράφου 2 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται για ακίνητα, των οποίων η άδεια κατασκευής εκδίδεται ή αναθεωρείται από 1ης Ιανουαρίου 2006, εφόσον μέχρι την ημερομηνία αυτή δεν έχουν αρχίσει οι εργασίες κατασκευής.

5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών ορίζεται κάθε διαδικαστικό θέμα και λεπτομέρεια για την εφαρμογή του άρθρου αυτού

Παροχή υπηρεσιών

1. Παροχή υπηρεσιών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη που δε συνιστά παράδοση αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7.

Η πράξη αυτή μπορεί να συνίσταται ιδίως σε:

- α) μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού,
- β) υποχρέωση για παράλειψη ή ανοχή μιας πράξης ή κατάστασης.

2. Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης:

- α) η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων, χώρων στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων,
- β) η διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις για επιτόπια κατανάλωση
- γ) η εκτέλεση υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου,
- δ) η μίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων. Επίσης η μίσθωση, αυτοτελώς ή στα πλαίσια μικτών συμβάσεων ,χώρων που πραγματοποιείται από επιχειρήσεις που εκμεταλλεύονται εμπορικά κέντρα εφόσον ο υποκείμενος το επιθυμεί και υποβάλλει για αυτό αίτηση επιλογής φορολόγησης
- ε) οι εργασίες φασόν επί ενσώματων κινητών αγαθών.

¹ Βάση Παρ.1 του άρθρου 21 του Ν.3296/2004(ΦΕΚ253/Α'/14.12.2004

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

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

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

4. Οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 5 εφαρμόζονται αναλόγως και στις περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών.

5. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών καθορίζεται η έννοια του εμπορικού κέντρου καθώς και οι προϋποθέσεις, η διαδικασία και οι λεπτομέρειες άσκησης της επιλογής της περίπτωσης 'δ της παραγράφου 2 καθώς και οποιαδήποτε άλλη λεπτομέρεια εφαρμογής των διατάξεων του άρθρου αυτού.

Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Ενδοκοινοτικές συναλλαγές-Εγγραφή στο σύστημα V.I.E.S.-Λογιστική παρακολούθηση.

Σύμφωνα με το άρθρο 11 του Κ.ΦΠΑ, ενδοκοινοτική απόκτηση θεωρείται η απόκτηση της εξουσίας να διαθέτει κάποιος, ως κύριος, ενσώματα κινητά αγαθά που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στον αποκτώντα από τον πωλητή στο εσωτερικό της χώρας, από άλλο κράτος-μέλος από το οποίο αναχώρησε η αποστολή των αγαθών. Από 1/1/1993, στις συναλλαγές επιχειρήσεων εγκατεστημένων σε διαφορετικά κράτη-μέλη, η έννοια της εισαγωγής, ως φορολογητέας πράξης αντικαθίσταται από την παραπάνω έννοια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών.

Ωστόσο, κατά παρέκκλιση δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, η απόκτηση αυτών από υποκείμενο στον φόρο που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών. Επίσης, δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, η απόκτηση τους από υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος όμως πραγματοποιεί παραδόσεις (πωλήσεις) αγαθών, ή παροχές υπηρεσιών που δεν του παρέχουν κανένα δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους. Τέλος δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, η περίπτωση της απόκτησης αυτών από πρόσωπο μη υποκείμενο στον φόρο, εφόσον το καθαρό ύψος των συγκεκριμένων συναλλαγών δεν έχει υπερβεί κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των ²10.000 ευρώ, ενώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Διευκρινίζεται πάντως, ότι οι παραπάνω εξαιρέσεις δεν αφορούν τα καινούργια μεταφορικά μέσα, καθώς και τα αγαθά-προϊόντα που υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, δηλαδή τα ενεργειακά προϊόντα, την αλκοόλη και τα αλκοολούχα ποτά και τα βιομηχανοποιημένα καπνά. Στην έννοια των μεταφορικών μέσων ανήκουν τα σκάφη άνω των 7,5 μέτρων, τα αεροσκάφη με βάρος κατά την απογείωση άνω των 1.550 κιλών και τα οχήματα με κινητήρα κυβισμού άνω των 48 κυβικών εκατοστών.

Όλα τα ανωτέρα πρόσωπα που κατά παρέκκλιση των οικείων διατάξεων δεν θεωρείται ότι πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, έχουν τη δυνατότητα να επιλέξουν τη φορολόγηση τους, με σχετική υποβολή δήλωσης προς το προϊστάμενο ΔΟΥ φορολογίας τους, με βάση τις κανονικές συνθήκες της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών. Η δήλωση αυτή μετά την πάροδο των δυο χρήσεων, μπορεί να ανακληθεί.

Θα πρέπει να επισημανθεί ότι ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, επιπρόσθετα δεν θεωρείται η απόκτηση μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, εφόσον ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο διοργανωτής δημοπρασίας που ενεργεί με την ιδιότητα του αυτή και επιπλέον, τα αποκτηθέντα αγαθά φορολογήθηκαν στο κράτος-μέλος

² Η φράση <<10.000 ευρώ>> τίθεται όπως τροποποιήθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της Παρ.2 του άρθρου 16 του Ν.2948/2001 ΦΕΚ242/Α'/19.10.2001

αναχώρησης της αποστολής τους, σύμφωνα με τα ισχύοντα για την επιβολή του φόρου στο συγκεκριμένο αυτό κράτος-μέλος.

Περαιτέρω, σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 36 του κώδικα ΦΠΑ, ο υποκείμενος στο ΦΠΑ ο οποίος πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών καθώς και ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών έχει τις παρακάτω υποχρεώσεις:

α)Υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα, κάθε μήνα για τις **παραδόσεις αγαθών** και **παροχές υπηρεσιών** που πραγματοποιεί, όπως αυτές ορίζονται στη περίπτωση α, της παραγράφου 1 του άρθρου 28 του Κ.ΦΠΑ.

β)Χρήση για τις συναλλαγές αυτές, του αριθμού φορολογικού του μητρώου (ΑΦΜ) με το πρόθεμα EL (ΕΛΛΑΔΑ) πριν από αυτόν. Επιπλέον, υποχρεούται να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον ΑΦΜ-ΦΠΑ (VAT number) του συναλλασσόμενου της άλλης χώρας-μέλους, με το ανάλογο πρόθεμα που ισχύει γι αυτήν.

γ)Υποβολή στατιστικής δήλωσης (INTRASTAT) για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές (αποκτήσεις και παραδόσεις) που πραγματοποιεί για κάθε μήνα.

δ)Υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα κάθε μήνα για τις **ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή λήψεις υπηρεσιών**, που πραγματοποιεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11,12 και 14 του Κ.ΦΠΑ.

Περαιτέρω, όπως προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 1, του ίδιου ως άνω άρθρου 36, ο υποκείμενος στον ΦΠΑ υποχρεούται να υποβάλει δήλωση μεταβολών για οποιαδήποτε μεταβολή συμβεί στην επαγγελματική του δραστηριότητα.

Μεταβολή θεωρείται και η έναρξη πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών συναλλαγών εφόσον δεν είχε δηλωθεί από τον υποκείμενο κατά την έναρξη των εργασιών του.

Με την κατάθεση της δήλωσης μεταβολής ο υπόχρεος εντάσσεται στο σύστημα V.I.E.S μέσω του οποίου παρακολουθείται και ελέγχεται το ενδοκοινοτικό εμπόριο.

Με το σύστημα αυτό η φορολογικές αρχές κάθε κράτους-μέλους της Ε.Ε λαμβάνουν άμεσα πληροφορίες σχετικά με τον ΑΦΜ των επιχειρήσεων καθώς και διάφορα άλλα στοιχεία που αφορούν τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Αξίζει να σημειώσουμε ότι, οι πληροφορίες αυτές συλλέγονται από τους μηνιαίους πίνακες V.I.E.S, αποθηκεύονται σε ηλεκτρονική βάση δεδομένων και στη συνέχεια επεξεργάζονται.

Η επεξεργασία έγκειται σε φορολογική διασταύρωση των δεδομένων, όπως εμφανίζονται στο σύστημα, με βάση τους ΑΦΜ των συναλλασσομένων. Η ως άνω

δήλωση μεταβολής υποβάλλεται στη ΔΥΟ φορολογίας του υποκείμενου, εντός 30 ημερών από το χρόνο που έγινε η μεταβολή.

Τέλος, για τη λογιστική απεικόνιση των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων θα πρέπει να προσδιορισθεί η φορολογητέα αξία της συναλλαγής. Ως τέτοια, λαμβάνεται η αξία της αντιπαροχής, όπως εμφανίζεται στα σχετικά παραστατικά στοιχεία και αναφέρεται στο ποσό που έλαβε ή θα λάβει στο μέλλον, η επιχείρηση-προμηθευτής που βρίσκεται στο άλλο κράτος-μέλος. Εφόσον, η ως άνω αξία, υπολογίζεται με νόμισμα το ευρώ (που σημαίνει ότι ο αντισυμβαλλόμενος προμηθευτής, βρίσκεται εγκατεστημένος σε χώρα-μέλος της ευρωζώνης, ONE) η φορολογητέα αξία στον ΦΠΑ είναι αυτή που αναγράφεται στο τιμολόγιο του ξένου οίκου.

Αντιθέτως, στην περίπτωση που η αξία εκφράζεται σε άλλο νόμισμα (εκτός ευρώ π.χ. αγγλική λύρα) ως ισοτιμία του ευρώ προς το άλλο νόμισμα λαμβάνεται η επίσημη τιμή πώλησης συναλλάγματος που περιλαμβάνεται στο δελτίο τιμών, το οποίο εκδίδεται από τη τράπεζα Ελλάδος την **προτελευταία Τετάρτη του προηγούμενου μήνα** και η οποία ισχύει για όλο τον επόμενο μήνα, με την προϋπόθεση ότι σε καμία επόμενη Τετάρτη, δεν συνέβη μεταβολή της ισοτιμίας μεγαλύτερη ή μικρότερη του 5%.

Σημειώνουμε ότι κατά την πραγματοποίηση των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων ή λήψεων υπηρεσιών, η καταβολή του ΦΠΑ αναστέλλεται. Αυτό σημαίνει ότι η πραγματική επιβάρυνση με ΦΠΑ των συναλλαγών αυτών, θα συντελεστεί κατά την, με οποιονδήποτε τρόπο, διάθεση των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας. Συνεπώς, με βάση τις οδηγίες της αρμόδιας διεύθυνσης του ΦΠΑ, θα πρέπει να υπολογίζεται πλασματικός ΦΠΑ, με χρεοπίστωση στην οικεία περιοδική δήλωση.

Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Ενδοκοινοτική απόκτηση, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2:

- Η παραλαβή αγαθού στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο για τις ανάγκες της επιχείρησής του, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται από τον ίδιο ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, από ένα άλλο κράτος –μέλος εντός του οποίου έχει παραχθεί εξορυχθεί , μεταποιηθεί

,αγορασθεί αποκτηθεί ή έχει εισαχθεί σ' αυτό το κράτος μέλος από το ίδιο στα πλαίσια της επιχείρησής του.

- Η παραλαβή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από το ίδιο πρόσωπο από άλλο κράτος μέλος, στο οποίο είχαν εισαχθεί από το πρόσωπο αυτό.
- Η μετακίνηση αγαθών από άλλο κράτος –μέλος στο εσωτερικό της χώρας.

(Πηγή: ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ(ΦΠΑ),κεφάλαιο Β <Φορολογητέες πράξεις>. Και ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ, πρακτική εφαρμογή κεφάλαιο Β, περ.ν).

Κεφάλαιο 3

Τόπος πραγματοποίησης φορολογητέων πράξεων

Τόπος παράδοσης αγαθών

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

α) στο εσωτερικό της χώρας,

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

Για την εφαρμογή της διάταξης αυτής θεωρούνται:

- "τμήμα της μεταφοράς το οποίο λαμβάνει χώρα στο εσωτερικό της Κοινότητας", το τμήμα που πραγματοποιείται χωρίς σταθμό εκτός της

Κοινότητας, μεταξύ του τόπου αναχώρησης και του τόπου άφιξης της μεταφοράς επιβατών,

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

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

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

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

3. ³ Στην περίπτωση παράδοσης αερίου μέσω του συστήματος διανομής φυσικού αερίου ή ηλεκτρικής ενέργειας:

α) Σε μεταπωλητή υποκείμενο στο φόρο, ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος όπου ο υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητας του ή τη μόνιμη εγκατάσταση του για την οποία παραδίδονται τα αγαθά ή, ελλείψει έδρας ή μόνιμης εγκατάστασης, ο τόπος όπου έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του.

Για τους σκοπούς της παρούσας διάταξης ως «μεταπωλητής» υποκείμενος στον φόρο νοείται ο υποκείμενος στο φόρο του οποίου η κύρια δραστηριότητα, όσον αφορά τις αγορές αερίου και ηλεκτρικής ενέργειας, είναι η μεταπώληση των ανωτέρω προϊόντων και του οποίου η ίδια κατανάλωση των προϊόντων αυτών είναι αμελητέα.

β) Εφόσον δεν καλύπτεται από την παραπάνω περίπτωση α', ως τόπος παράδοσης θεωρείται ο τόπος πραγματικής χρησιμοποίησης και κατανάλωσης των αγαθών από τον πελάτη.

Όταν το σύνολο ή μέρος των αγαθών δεν καταναλώνεται πραγματικά από τον εν λόγω πελάτη, τεκμαίρεται ότι αυτά τα μη καταναλωθέντα αγαθά έχουν χρησιμοποιηθεί και καταναλωθεί στον τόπο όπου έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητας του ή τη μόνιμη εγκατάσταση του για την οποία παραδίδονται τα αγαθά. Στην περίπτωση απουσίας της εν λόγω έδρας οικονομικής δραστηριότητας ή μόνιμης εγκατάστασης, τεκμαίρεται ότι χρησιμοποίησε και κατανάλωσε τα αγαθά στον τόπο όπου έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του.

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

5. Κατά παρέκκλιση των ανωτέρω διατάξεων, η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον πρόκειται για αγαθά, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή από άλλον που ενεργεί για

³ Προστέθηκε νέα Παρ. 3 και οι Παρ. 3,4,5,6 και 7 αναριθμήθηκαν ως Παρ.4,5,6,7 και 8 σύμφωνα με τις διατάξεις της Παρ.4 του άρθρου 18 του Ν.3312/2005(ΦΕΚ 35/Α'/16.02.2005) και ισχύει απο1/01/2005

λογαριασμό του από άλλο κράτος μέλος στο εσωτερικό της χώρας και πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

α) η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, που καλύπτονται από την παρέκκλιση της παραγράφου 2 του άρθρου 11 ή προς οποιοδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο και

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

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

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

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

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

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

περιόδου το ποσό των ⁴100.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

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

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

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

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

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

Τόπος παροχής υπηρεσιών

1. Η παροχή υπηρεσιών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες έχει στο εσωτερικό της χώρας την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάσταση του από την οποία παρέχονται οι υπηρεσίες ή, αν δεν υπάρχει έδρα ή μόνιμη εγκατάσταση, την κατοικία ή τη συνήθη διαμονή του.

2. Κατ' εξαίρεση, ο τόπος παροχής θεωρείται ότι βρίσκεται στην Ελλάδα στις περιπτώσεις που αναφέρονται στις ακόλουθες δραστηριότητες:

⁴ ΦΕΚ242/Α'/19.10.2001

α) υπηρεσίες συναφείς με ακίνητα κείμενα στο εσωτερικό της χώρας, στις οποίες περιλαμβάνονται και οι υπηρεσίες που παρέχονται από κτηματομεσίτες, εμπειρογνώμονες, μηχανικούς, αρχιτέκτονες και γραφεία επιβλέψεων,

β) υπηρεσίες μεταφοράς, εφόσον εκτελούνται στο εσωτερικό της χώρας και προκειμένου για μεταφορές, με τόπο αναχώρησης της μεταφοράς το εσωτερικό της χώρας και τόπο άφιξης έδαφος εκτός της Κοινότητας ή αντίστροφα, για το διανυόμενο στο εσωτερικό της χώρας τμήμα της ολικής διαδρομής.

Η διάταξη αυτή ισχύει και προκειμένου για ενδοκοινοτικές μεταφορές προσώπων.

γ) υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών, καθώς και υπηρεσίες μεσολάβησης για την πραγματοποίηση αυτών των υπηρεσιών, που πραγματοποιούνται από πρόσωπα που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, εφόσον ο τόπος αναχώρησης της μεταφοράς βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας και ο τόπος άφιξης της μεταφοράς βρίσκεται σε άλλο κράτος μέλος.

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

αα) "ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών", κάθε μεταφορά αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης και ο τόπος άφιξης βρίσκονται στο εσωτερικό δύο διαφορετικών κρατών - μελών.

Εξομοιώνεται προς ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών, η μεταφορά αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης και ο τόπος άφιξης βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον η μεταφορά αυτή συνδέεται άμεσα με μεταφορά αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης και ο τόπος άφιξης βρίσκονται στο έδαφος δύο διαφορετικών κρατών - μελών,

ββ) "τόπος αναχώρησης", ο τόπος όπου αρχίζει πραγματικά η μεταφορά των αγαθών, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι πραγματοποιούμενες διαδρομές προς τον τόπο όπου βρίσκονται τα αγαθά,

γγ) "τόπος άφιξης", ο τόπος όπου περατώνεται πραγματικά η μεταφορά των αγαθών,

δ) υπηρεσίες εγκατάστασης ή συναρμολόγησης αγαθών προερχομένων από άλλο κράτος, εφόσον οι εργασίες αυτές ενεργούνται στο εσωτερικό της χώρας από τον προμηθευτή των αγαθών, ο οποίος δεν είναι εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας,

ε) υπηρεσίες μίσθωσης μεταφορικών μέσων, εφόσον ο εκμισθωτής είναι εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας και ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό σ' αυτό ή σε άλλο κράτος μέλος της Κοινότητας ή εφόσον ο εκμισθωτής είναι εγκαταστημένος σε κράτος εκτός της Κοινότητας και ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό στο εσωτερικό της χώρας.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών καθορίζονται οι λεπτομέρειες εφαρμογής του προηγούμενου εδαφίου της περίπτωσης αυτής,

στ) υπηρεσίες που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας και έχουν ως αντικείμενο:

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

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

(γγ) πραγματογνωμοσύνες γενικά, καθώς και οι εργασίες σε ενσώματα κινητά αγαθά, εφόσον δεν παρέχονται σε λήπτη που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος μέλος και τα αγαθά αυτά μετά την παροχή των υπηρεσιών δεν αποστέλλονται ούτε μεταφέρονται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

Για πραγματογνωμοσύνες καθώς και οι λοιπές εργασίες σε ταξινομημένα στην Ελλάδα μεταφορικά μέσα λογίζεται ότι αυτά σε κάθε περίπτωση δεν αποστέλλονται ούτε μεταφέρονται εκτός του εσωτερικού της χώρας,

ζ) με την επιφύλαξη της παραπάνω περίπτωσης γ', παροχή υπηρεσιών από μεσάζοντες, οι οποίοι ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων για την πραγματοποίηση πράξεων, οι οποίες εκτελούνται υλικώς στο εσωτερικό της χώρας.

3. Επίσης, κατ' εξαίρεση, ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας στις παρακάτω περιπτώσεις υπηρεσιών, εφόσον παρέχονται από πρόσωπα εγκαταστημένα σε άλλο κράτος μέλος σε υποκειμένους στο φόρο, οι οποίοι έχουν στο εσωτερικό της χώρας την έδρα της οικονομικής τους δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάστασή τους ή την κατοικία, ή τη συνήθη διαμονή τους ή, εφόσον

παρέχονται από πρόσωπα εγκαταστημένα εκτός της Κοινότητας, σε οποιονδήποτε λήπτη εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας:

α) μεταβίβασης ή παραχώρησης της χρήσης δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, αδειών εκμετάλλευσης βιομηχανικών και εμπορικών σημάτων και άλλων παρόμοιων δικαιωμάτων,

β) διαφημίσεων,

γ) συμβούλων γενικά, μηχανικών, γραφείων μελετών, δικηγόρων, λογιστών ή και άλλων παρόμοιων υπηρεσιών, καθώς και επεξεργασίας στοιχείων ή παροχής πληροφοριών,

δ) ανάληψης υποχρέωσης για μη άσκηση, εν όλο ή εν μέρει, επαγγελματικής δραστηριότητας ή δικαιώματος που προβλέπεται στην παράγραφο αυτή,

ε) τραπεζικών, χρηματοδοτικών, ασφαλιστικών και αντασφαλιστικών, με εξαίρεση τη μίσθωση χρηματοθυρίδων

στ) διάθεσης προσωπικού,

ζ) μίσθωσης ενσώματων κινητών αγαθών εκτός των μεταφορικών μέσων,

η) υπηρεσίες της παραγράφου 3, που παρέχονται σε υποκείμενο στο φόρο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος -μέλος ή σε οποιονδήποτε λήπτη εγκαταστημένο εκτός της Κοινότητας.-Αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 18 παρ. 5 του ν. 3312/2005.)

θ) τηλεπικοινωνιών

ι) ⁵ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών υπηρεσιών,

ια) υπηρεσιών που παρέχονται ηλεκτρονικά, όπως δημιουργία και φιλοξενία ιστοσελίδων, η εξ αποστάσεως συντήρηση προγραμμάτων και εξοπλισμού, παροχή λογισμικού και η ενημέρωσή του, παροχή εικόνων, κειμένων, πληροφοριών και η διάθεση βάσεων δεδομένων, παροχή μουσικής, ταινιών και παιχνιδιών συμπεριλαμβανομένων και κάθε είδους τυχερών παιχνιδιών, καθώς και πολιτικών, πολιτιστικών, καλλιτεχνικών, αθλητικών, επιστημονικών ή ψυχαγωγικών εκπομπών ή εκδηλώσεων, παροχή διδασκαλίας εξ αποστάσεως.

⁵ Στην παράγραφο 3 προστέθηκαν οι περ. ι,ια σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 3 του Ν.3393/2003(ΦΕΚ266/Α'/20.11.2003)

Μόνη η επικοινωνία μέσω ηλεκτρονικού ταχυδρομείου μεταξύ παρέχοντος και λήπτη υπηρεσίας δεν αρκεί για να θεωρηθεί η υπηρεσία αυτή ως υπηρεσία που παρέχεται ηλεκτρονικά.

Ως υπηρεσίες τηλεπικοινωνιών νοούνται οι υπηρεσίες που αφορούν τη μετάδοση, εκπομπή και λήψη σημάτων εγγράφων, εικόνων και ήχων η πληροφοριών οποιασδήποτε φύσης μέσω καλωδίου, ραδιοκυμάτων, οπτικών ή άλλων ηλεκτρομαγνητικών συστημάτων, συμπεριλαμβανομένης της εκχώρησης ή παραχώρησης δικαιώματος χρήσης μέσων για μια τέτοια μετάδοση, εκπομπή ή λήψη.

ιβ) ⁶παροχή πρόσβασης στα συστήματα διανομής φυσικού αερίου και ηλεκτρικής ενέργειας, καθώς και μεταφοράς και διοχέτευσης μέσω των συστημάτων αυτών και παροχή άλλων άμεσα συνδεόμενων υπηρεσιών - (Προστέθηκε με το άρθρο 18 παρ. 5 του ν. 3312/2005.)

4. Επίσης, κατ' εξαίρεση ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας στις παρακάτω περιπτώσεις υπηρεσιών, εφόσον παρέχονται σε λήπτη που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας:

α) ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών της οποίας ο τόπος αναχώρησης δεν βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας, καθώς και παροχή υπηρεσιών από πρόσωπα που μεσολαβούν ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, για την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών,

β) εργασίες παρεπόμενες της ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών, που εκτελούνται υλικώς σε άλλο κράτος μέλος, καθώς και παροχή υπηρεσιών από πρόσωπα που μεσολαβούν ενεργώντας στο όνομα άλλων προσώπων, για την πραγματοποίηση των πράξεων αυτών,

γ) παροχή υπηρεσιών από πρόσωπα που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό άλλων προσώπων, που μεσολαβούν για την πραγματοποίηση πράξεων που δεν περιλαμβάνονται στο προηγούμενο εδάφιο, ούτε στην παράγραφο 3, οι οποίες εκτελούνται υλικά σε άλλο κράτος - μέλος,

⁶ Στη παράγραφο 3 προστέθηκε η περίπτωση ιβ σύμφωνα με τις διατάξεις της Παρ.5 του άρθρου 18 του Ν.3312/2005(ΦΕΚ 35/Α'/16.02.2005)

δ) ⁷πραγματογνωμοσύνες γενικά και εργασίες σε ενσώματα κινητά αγαθά, οι οποίες εκτελούνται υλικά σε άλλο κράτος μέλος, εφόσον τα αγαθά μετά την παροχή των υπηρεσιών αποστέλλονται ή μεταφέρονται εκτός του κράτους μέλους

5. Κατά παρέκκλιση των διατάξεων της παραγράφου 1, ο τόπος παροχής υπηρεσιών θεωρείται ότι βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας, όταν ο εγκαταστημένος στο εσωτερικό της χώρας παρέχει:

α) υπηρεσίες της περίπτωσης α' της παραγράφου 2, για ακίνητο που βρίσκεται εκτός του εσωτερικού της χώρας,

β) υπηρεσίες της περίπτωσης β' της παραγράφου 2, που εκτελούνται εκτός του εσωτερικού της χώρας,

γ) υπηρεσίες της περίπτωσης γ' της παραγράφου 2, εφόσον πρόκειται για μεταφορά με τόπο αναχώρησης άλλο κράτος- μέλος,

δ) υπηρεσίες της περίπτωσης δ' της παραγράφου 2, που αφορούν σε αγαθά, τα οποία εξάγονται ή αποστέλλονται σε άλλο κράτος μέλος,

ε) υπηρεσίες της περίπτωσης ε' της παραγράφου 2, εφόσον ο μισθωτής χρησιμοποιεί το αγαθό σε χώρα εκτός της Κοινότητας

στ) υπηρεσίες της περίπτωσης στ' της παραγράφου 2, που εκτελούνται υλικά εκτός του εσωτερικού της χώρας,

ζ) υπηρεσίες της περίπτωσης ζ' της παραγράφου 2, που εκτελούνται υλικά εκτός του εσωτερικού της χώρας,

η) ⁸υπηρεσίες της παραγράφου 3, που παρέχονται σε υποκείμενο στο φόρο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος ή στα όργανα της Κοινότητας ή σε οποιοδήποτε λήπτη εγκαταστημένο εκτός της Κοινότητας,

θ) υπηρεσίες της περίπτωσης α' της παραγράφου 4, εφόσον ο τόπος αναχώρησης της μεταφοράς βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας και ο τόπος άφιξης βρίσκεται σε άλλο κράτος - μέλος, όταν ο λήπτης είναι υποκείμενος εγκαταστημένος σε άλλο κράτος μέλος

⁷ Η περίπτωση δ της παρ.4 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 39 του Ν.3220/2004(ΦΕΚ 15/Α'/28.01.2004)

⁸ Η περίπτωση η' της παρ.5 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.5 του άρθρου 18 του Ν.3312/2005(ΦΕΚ 35/Α'/16.02.2005).

ι) υπηρεσίες της περίπτωσης β' της παραγράφου 4, εφόσον οι παρεπόμενες της ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών εργασίες εκτελούνται στο εσωτερικό της χώρας και παρέχονται σε λήπτη υποκείμενο εγκαταστημένα σε άλλο κράτος μέλος,

ια) εργασίες της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4, εφόσον παρέχονται σε λήπτη υποκείμενο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος μέλος,

ιβ) ⁹εργασίες της περίπτωσης δ' της παραγράφου 4 που εκτελούνται υλικά στο εσωτερικό της χώρας και παρέχονται σε λήπτη που διαθέτει αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α. σε άλλο κράτος μέλος, εφόσον τα αγαθά αυτά στη συνέχεια αποστέλλονται ή μεταφέρονται εκτός του εσωτερικού της χώρας. Για μεταφορικά μέσα ταξινομημένα στην Ελλάδα, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι αυτά μεταφέρονται ή αποστέλλονται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

Για μεταφορικά μέσα ταξινομημένα στην Ελλάδα, δεν μπορεί να θεωρηθεί ότι αυτά μεταφέρονται ή αποστέλλονται εκτός του εσωτερικού της χώρας.

Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης

1. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον τα αγαθά κατά το χρόνο της άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς προς τον αποκτώντα βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας.

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

Για την εφαρμογή της παρούσας παραγράφου θεωρείται ότι η ενδοκοινοτική απόκτηση φορολογήθηκε στο άλλο κράτος μέλος, όπου πραγματοποιήθηκε η άφιξη των αγαθών, εφόσον:

α) ο αποκτών αποδεικνύει ότι πραγματοποίησε την απόκτηση αυτή με σκοπό την πραγματοποίηση μεταγενέστερης παράδοσης αγαθών εντός του άλλου κράτους - μέλους και για την οποία παράδοση υπόχρεος για την καταβολή του φόρου έχει οριστεί ο παραλήπτης των αγαθών, ο οποίος είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο Φ.Π.Α. εντός του άλλου κράτους μέλους και

⁹ Το πρώτο εδάφιο της περίπτωσης ιβ' της παρ.5 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.2 του άρθρου 39 του Ν.3220/2004(ΦΕΚ 15/Α'/28.01.2004).

β) ο αποκτών έχει εκπληρώσει της υποχρεώσεις που προβλέπονται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 5 του άρθρου 36.

3. Κατά παρέκκλιση των διατάξεων της παραγράφου 1, δε θεωρείται ότι πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση στο εσωτερικό της χώρας όταν συντρέχουν σωρευτήκα οι εξής προϋποθέσεις:

α) η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο άλλου κράτους - μέλους, ο οποίος δεν είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας,

β) τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται στο εσωτερικό της χώρας από κράτος - μέλος διαφορετικό από αυτό εντός του οποίου ο υποκείμενος στο φόρο της περίπτωσης α' διαθέτει Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.,

γ) ¹⁰Η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται με σκοπό τη διενέργεια μεταγενέστερης παράδοσης αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, για την οποία παράδοση υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο παραλήπτης των αγαθών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35.

δ) ο παραλήπτης των αγαθών είναι υποκείμενος στο φόρο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγγεγραμμένα στο μητρώο Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας
(Πηγή: ΣΤΓΧΡΟΝΗ ΚΩΔΙΚΟΠΟΙΗΣΗ ΦΠΑ, Κεφ. Γ)

¹⁰Η περίπτωση γ' της παρ.3 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.1 του άρθρου 19 του Ν.3091/2002(ΦΕΚ 330/Α'/24.12.2002).

Κεφάλαιο 4

Ειδικά καθεστώτα Φ.Π.Α

Ειδικό καθεστώς αγροτών

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

Η αγροτική εκμετάλλευση με τη μορφή εταιρίας, η πώληση αγροτικών προϊόντων μετά από επεξεργασία, η παράλληλη δραστηριότητα αγρότη και με δεύτερο κλάδο που τηρεί βιβλία τουλάχιστον Β' κατηγορίας, καθώς και η πώληση προϊόντων του από δικό του κατάστημα, είτε στο εξωτερικό, συνεπάγεται την έναρξη του στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α., όπως και οι άλλοι επιτηδευματίες που τηρούν βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας.

Αντίθετα, οι αγρότες που δεν εμφανίζουν ένα από τα παραπάνω χαρακτηριστικά ανήκουν στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α. αγροτών. Δεν υπολογίζουν Φ.Π.Α. κατά τις πωλήσεις των αγαθών τους, ενώ δικαιούνται επιστροφή από το Δημόσιο του Φ.Π.Α. που τυχόν κατέβαλαν. Ως προς τον Κ.Β.Σ. δεν τηρούν ούτε βιβλία, εκτός του ημερολογίου μεταφοράς, ούτε στοιχεία, εκτός του δελτίου αποστολής.

Οι αγρότες, δηλαδή αυτοί που απασχολούνται προσωπικά με αγροτικές εργασίες ή με τα μέλη της οικογένειάς τους ή με μισθωτούς και εργάτες για την παράδοση των αγροτικών τους προϊόντων και για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, υπάγονται στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 41 και δικαιούνται την επιστροφή του Φ.Π.Α. που πλήρωσαν κατά την αγορά γεωργικών μηχανημάτων, λιπασμάτων, φυτοφαρμάκων, υλικών για τα θερμοκήπια τους ή κατά την παροχή σ' αυτούς υπηρεσιών από άλλους υποκείμενους στο Φ.Π.Α. εφόσον τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιήθηκαν για την άσκηση του γεωργικού τους επαγγέλματος. Δεν δικαιούνται π.χ. την επιστροφή του Φ.Π.Α. για την επισκευή του ιδιωτικού τους αυτοκινήτου ή για αγορά μηχανής κοπής του χόρτου της αυλής τους κ.λπ.

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

Ο Φ.Π.Α. επιστρέφεται από το Ελληνικό Δημόσιο ή από άλλη αρχή που ορίζεται από τον Υπουργό Οικονομικών με καταβολή στον αγρότη του ποσού που προκύπτει με

τον πολλαπλασιασμό των ακαθάριστων εσόδων που προέρχονται από την πώληση αγροτικών προϊόντων ή της παροχής υπηρεσιών σε άλλους υποκείμενους στο Φ.Π.Α. , με τους κατ' αποκοπή συντελεστές που έχουν ορισθεί από το Υπουργείο Οικονομικών.

Ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται αυτά που προκύπτουν από τα σχετικά παραστατικά στοιχεία (τιμολόγια κ. λ. π) που εκδίδουν στον πωλητή αγρότη, οι αγοραστές των αγροτικών προϊόντων ή οι λήπτες, των αγροτικών υπηρεσιών, οι οποίοι πρέπει να είναι υποκείμενοι στο Φ.Π.Α.

Επίσης ως ακαθάριστα έσοδα για τον υπολογισμό του επιστρεπτέου Φ.Π.Α. στους αγρότες, λαμβάνονται και αυτά που προκύπτουν από τα τιμολόγια πώλησης που εκδίδει ο πωλητής αγρότης, εφόσον βέβαια τα τιμολόγια αυτά εκδίδονται προς υποκείμενους στο Φ.Π.Α.

Στα ακαθάριστα έσοδα πάνω στα οποία υπολογίζεται ο Φ.Π.Α. που επιστρέφεται στον αγρότη, δεν περιλαμβάνεται ο Φ.Π.Α., η προμήθεια καθώς και τα έξοδα που γίνονται στο όνομα του συνεταιρισμού και παρακρατούνται από τον αγρότη (Υπ. Οικ. Π. 2955/88).

Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α. που αγοράζει προϊόντα ή δέχεται υπηρεσίες από αγρότες του ειδικού καθεστώτος, δεν αναγράφει στο τιμολόγιο αγοράς (ή άλλο στοιχείο που εκδίδει στους αγρότες) Φ.Π.Α. αλλά αναγράφει πάνω στην ένδειξη <<χωρίς Φ.Π.Α.>> .

Όταν όμως τα αγροτικά προϊόντα πωλούνται με προμήθεια και για λογαριασμό των αγροτών από τρίτα πρόσωπα που υπάγονται στο Φ.Π.Α. (π.χ. έμποροι την κεντρικής λαχαναγοράς), η αξία πώλησης των αγροτικών προϊόντων είναι επιβαρυσμένη με Φ.Π.Α. και με προμήθεια. Γι' αυτό στην περίπτωση αυτή, για τον υπολογισμό του επιστρεπτέου Φ.Π.Α. λαμβάνεται υπόψη η παραπάνω αξία χωρίς Φ.Π.Α. και προμήθεια.

Τα παραπάνω δεν ισχύουν για τις παραδόσεις αγροτικών προϊόντων και παροχές υπηρεσιών σε άλλους αγρότες που υπάγονται στο ειδικό αυτό καθεστώς ή σε μη υποκείμενους στο Φ.Π.Α. ή σε λαϊκές αγορές.

Απαλλάσσονται, από 1.1.2014, από την υποχρέωση τήρησης βιβλίων και έκδοσης στοιχείων οι αγρότες που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς Φ.Π.Α., όπως ισχύει, οι οποίοι πραγματοποίησαν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, από την

πώληση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, ακαθάριστα έσοδα, κατώτερα των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ και έλαβαν δικαιώματα ενιαίας ενίσχυσης κατώτερα των πέντε χιλιάδων (5.000). Σε περίπτωση μη πλήρωσης ενός εκ των ανωτέρω κριτηρίων, εφαρμόζονται πλήρως οι διατάξεις του Κ.Φ.Α.Σ. και οι εν λόγω αγρότες εντάσσονται υποχρεωτικά στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

Στην περίπτωση που μέχρι το τέλος της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου δεν προκύπτει το ύψος των δικαιωμάτων ενιαίας ενίσχυσης, λαμβάνεται υπόψη το ποσό της προπροηγούμενης διαχειριστικής περιόδου. Οι αγρότες που πληρούν τα ανωτέρω κριτήρια της απαλλαγής από την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, μπορούν να επιλέξουν την ένταξη τους σε κατηγορία τήρησης βιβλίων, έχοντας όλες τις υποχρεώσεις της κατηγορίας αυτής.

Στην περίπτωση αυτή, για την εκπλήρωση των φορολογικών τους υποχρεώσεων, θα λαμβάνονται υπόψη τα δεδομένα των βιβλίων αυτών. Ειδικά, όσον αφορά στο ΦΠΑ, η επιλογή τήρησης βιβλίων σημαίνει υπαγωγή για μια πενταετία τουλάχιστον της αγροτικής εκμετάλλευσης στο κανονικό καθεστώς ΦΠΑ (πωλήσεις με ΦΠΑ, υποβολή δηλώσεων, δικαίωμα έκπτωσης κ.λπ.) και απώλεια του δικαιώματος επιστροφής ΦΠΑ με τον κατ' αποκοπή συντελεστή.

Ποιοι αγρότες δεν υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών.

Οι αγρότες που ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις τους και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες τους με τη μορφή εταιρίας οπουδήποτε τύπου ή αγροτικού συνεταιρισμού, για τις εκμεταλλεύσεις αυτές δεν ανήκουν στο ειδικό καθεστώς των αγροτών.

Για τις άλλες όμως αγροτικές δραστηριότητες τους θα υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών και θα δικαιούνται της επιστροφής του κατ' αποκοπή Φ.Π.Α. Οι αγρότες που πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους μετά από επεξεργασία που μπορεί να παραδώσει σ' αυτά χαρακτήρα βιομηχανικών ή βιοτεχνικών προϊόντων, δεν ανήκουν στο ειδικό καθεστώς των αγροτών για τα προϊόντα αυτά,

έστω και αν τα πωλούν ύστερα από κάποια στοιχειώδη επεξεργασία που γίνεται με συνηθισμένα μέσα στα πλαίσια της αγροτικής τους παραγωγής.

Όσοι αγρότες ασκούν παράλληλα και άλλη οικονομική δραστηριότητα για την οποία όμως έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία Β΄ ή Γ΄ κατηγορίας του Κ.Β.Σ., για τις ασκούμενες παράλληλα αγροτικές τους δραστηριότητες δεν ανήκουν στο ειδικό καθεστώς των αγροτών.

Π.χ. αν ένας αγρότης διατηρεί παράλληλα και συνεργείο αυτοκινήτων για το οποίο έχει υποχρέωση τήρησης Β΄ κατηγορίας βιβλίων (ή είναι δικηγόρος κ.λπ.), τότε για τις γεωργικές του εκμεταλλεύσεις ανήκει στο ειδικό καθεστώς των αγροτών.

- Η συμπλοιοκτησία και μόνο αυτή των αλιευτικών σκαφών ανήκει στο ειδικό καθεστώς των αγροτών.
- Η αλιεία στα ελληνικά χωρικά ύδατα και η σπογγαλιεία.

Οι αλιείς, ακόμα και αν συμμετέχουν σε άλλες εταιρίες για το επάγγελμα του αλιέα θα υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών και θα δικαιούνται να εισπράξουν τον κατ' αποκοπήν Φ.Π.Α. Το ίδιο ισχύει και για τους άλλους αγρότες που συμμετέχουν σε άλλες εταιρίες. Δηλαδή και αυτοί δικαιούνται επιστροφής του Φ.Π.Α. της αγροτικής τους εκμετάλλευσης που δεν αποτελεί αντικείμενο που συμμετέχουν.

Αγρότες που διαθέτουν και δικό τους κατάστημα ή που τα εξάγουν μόνοι τους.

Οι αγρότες που πωλούν τα προϊόντα παραγωγής τους από δικό τους κατάστημα και αυτοί που τα εξάγουν οι ίδιοι στο εξωτερικό ή σε άλλα κράτη-μέλη της Ε.Ε θεωρείται ότι ασκούν δύο οικονομικές δραστηριότητες (αγροτική και εμπορική).

Για την παράδοση των προϊόντων τους από την αγροτική τους εκμετάλλευση στην εμπορική τους επιχείρηση, εκδίδουν με την ιδιότητα του εμπόρου, αθεώρητο τιμολόγιο αγοράς, στο οποίο περιλαμβάνεται το είδος, η ποσότητα, η ποιότητα και η κανονική αξία των παραδομένων αγαθών.

Ως κανονική αξία αναγράφεται το τιμολόγιο το ποσό που θα έπρεπε κάτω από κανονικές συνθήκες να καταβάλλει οποιοσδήποτε αγοραστής για να πετύχει την απόκτηση του προϊόντος αυτού από έναν άλλο.

Το ειδικό αυτό τιμολόγιο αγοράς δεν επιβαρύνεται με Φ.Π.Α. Το πρωτότυπο του τιμολογίου που έχει πράσινο χρώμα παραδίνεται στην αγροτική εκμετάλλευση ως παραστατικό για την επιστροφή του Φ.Π.Α. Η εμπορική επιχείρηση θα ανήκει στο κανονικό ή ειδικό καθεστώς ή στους απαλλασσόμενους, ενώ η αγροτική εκμετάλλευση θα ανήκει στο ειδικό καθεστώς των αγροτών.

Θα πρέπει όμως να σημειωθεί ότι για τα προϊόντα που παραδίνονται από την αγροτική εκμετάλλευση στο κατάστημα του, δικαιούται ο αγρότης επιστροφής του Φ.Π.Α. , μόνο αν το κατάστημα δεν τηρεί βιβλία ή αν τηρεί βιβλία αγορών. Επίσης, οι αγρότες που εξάγουν οι ίδιοι τα προϊόντα τους εκτός Κοινότητας ή που παραδίδουν τα προϊόντα τους προς άλλο κράτος-μέλος, τότε για τη γεωργική εκμετάλλευση δικαιούνται επιστροφή του Φ.Π.Α., ενώ για τις εξαγωγές και για τις παραδόσεις σε άλλα κράτη-μέλη θεωρούν βιβλίο εσόδων-εξόδων και εκδίδουν τιμολόγια.

Οι αγρότες που διαθέτουν τα προϊόντα της παραγωγής τους σε λαϊκές αγορές δεν θεωρείται ότι διατηρούν κατάστημα, επομένως δεν ασκούν δύο επιχειρήσεις και κατά συνέπεια δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α.

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

Εκτός από αυτούς που απασχολούνται προσωπικά ή με τα μέλη της οικογένειας τους ή με μισθωτούς και εργάτες στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις, αγρότες θεωρούνται και οι υπάλληλοι που καλλιεργούν με εργάτες τα κτήματα τους και κατά συνέπεια δικαιούνται και αυτοί να ζητήσουν την επιστροφή του κατ' αποκοπήν Φ.Π.Α.

Ως αγροτικές εκμεταλλεύσεις θεωρούνται οι παρακάτω (βάση του άρθρου 42):

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

- Η εκτροφή ζώων γενικά, στην οποία περιλαμβάνονται ιδίως η κτηνοτροφία, η πτηνοτροφία, η κονικλοτροφία, η μελισσοκομία, η σηροτροφία και η σαλιγκαροτροφία.
- Η δασοκομία γενικά.
- Η αλιεία σε γλυκά νερά, η ιχθυοτροφία, η βατραχοτροφία, η καλλιέργεια μυδιών, στρειδιών και η εκτροφή μαλακίων και μαλακοστράκων.
- Η υλοτομία, η κοπή ξύλων, καθώς και άλλες δασοκομικές υπηρεσίες.
- Η τεχνική βοήθεια.

Στην Περίπτωση των ελαιοτριβείων που εισπράττουν εκθλιπτικά δικαιώματα σε είδος (λάδι-ελαιοπυρήνα) και στη συνέχεια το πωλούν, προκύπτουν δύο φορολογητέες πράξεις:

α) Η πρώτη αποτελεί παροχή υπηρεσίας από το ελαιοτριβείο προς τον παραγωγό. Ο Φ.Π.Α. στην περίπτωση αυτή που βαρύνει τον παραγωγό και εισπράττεται με βάση τη μέση χονδρική τιμή πώλησης του (και όχι στην τιμή συγκέντρωσης ή παρέμβασης), αφού υπολογισθεί πρώτα σε χρήμα και αφού εκδώσει για το ποσό αυτό το ελαιοτριβείο θεωρημένη διπλότυπη απόδειξη παροχής υπηρεσιών

Το Φ.Π.Α. αυτό, το ελαιοτριβείο το αποδίδει στη Δ.Ο.Υ.

β) Η δεύτερη φορολογητέα πράξη είναι η πώληση του εκθλιπτικού δικαιώματος (λάδι κλπ) από το ελαιοτριβείο. Στην περίπτωση αυτή, το ελαιοτριβείο εκδίδει τιμολόγιο πώλησης-δελτίο αποστολής και προσθέτει πάνω σ' αυτό Φ.Π.Α. που το αποδίδει στη συνέχεια στη Δ.Ο.Υ κανονικά με τις προσωρινές μηνιαίες ή δίμηνες κλπ. Δηλώσεις

Λογιστική εγγραφή για την προμήθεια που εισπράττουν τα ελαιοτριβεία (το ίδιο ισχύει και τα αλεστικά που εισπράττουν οι αλευρόμυλοι κλπ.)

Αν το ελαιοτριβείο τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας, τότε για την προμήθεια αυτή από τα εκθλιπτικά δικαιώματα πιστώνεται ο λογαριασμός 75 και με το Φ.Π.Α. ο λογαριασμός 54.00 και με το συνολικό αυτό ποσό χρεώνεται ο λογαριασμός 20. Στη

συνέχεια, όταν το ελαιοτριβείο πωλήσει το λάδι αυτό που προέρχεται από τα εκθλιπτικά δικαιώματα, πιστώνεται κανονικά ο λογαριασμός 70 με χρέωση του λογαριασμού 38 ή 30 κλπ.

Διαδικασία επιστροφής στους αγρότες του Φ.Π.Α που επιβάρυνε την αγορά αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών.

1) Περιπτώσεις στις οποίες οι αγρότες δικαιούνται επιστροφής του Φ.Π.Α.

Η επιστροφή του Φ.Π.Α εισροών, που επιβάρυνε την αγορά των αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών των αγροτών γίνεται με βάση τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιεί ο αγρότης από:

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

β) Την παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική στην εμπορική εκμετάλλευση.

γ) Την απόσυρση αγροτικών προϊόντων.

δ) Την παροχή αγροτικών υπηρεσιών σε άλλους υποκείμενους στο Φ.Π.Α.

ε) Επίσης, η επιστροφή Φ.Π.Α γίνεται και στην περίπτωση παροχής υπηρεσιών στους αγρότες από άλλους υποκείμενους στο Φ.Π.Α, των οποίων η αμοιβή καταβάλλεται από τους αγρότες σε είδος (εκθλιπτικά, θεριζοαλωνιστικά, συλλεκτικά κ λ π δικαιώματα). Η αξία του είδους αυτού θεωρείται ως ακαθάριστο έσοδο του αγρότη για την επιστροφή σ' αυτόν του Φ.Π.Α. Για την αξία του είδους αυτού όμως που θεωρείται αμοιβή, υπολογίζεται Φ.Π.Α. εις βάρος του παραγωγού, που εισπράττεται από το ελαιοτριβείο κ λ π και αποδίδεται στη Δ.Ο.Υ.

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

2) Δικαιολογητικά επιστροφής του Φ.Π.Α στους αγρότες.

Για την επιστροφή του Φ.Π.Α στους αγρότες υποβάλλονται στην πρωτοβάθμια ή δευτεροβάθμια συνεταιριστική οργάνωση του τόπου και στην αρμόδια Δ.Ο.Υ τα εξής δικαιολογητικά:

α) Αίτηση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών επιστροφής του Φ.Π.Α στους αγρότες η οποία συμπληρώνεται και υπογράφεται από τον δικαιούχο αγρότη (το έντυπο δίνεται δωρεάν από τη Δ.Ο.Υ.).

β) Τα στοιχεία (πρωτότυπα) από τα οποία προκύπτει η αξία της παράδοσης των αγροτικών προϊόντων και της παροχής των αγροτικών υπηρεσιών βάσει της οποίας θα γίνει επιστροφή του Φ.Π.Α στον αγρότη. Τα στοιχεία αυτά είναι τα προβλεπόμενα από τον Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων ή από άλλες διατάξεις όπως :

- Τιμολόγια αγοράς ή πώλησης αγροτικών προϊόντων ή τιμολόγια-δελτία αποστολής.
- Αποδείξεις επαγγελματικών δαπανών προκειμένου για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών.
- Ειδικά τιμολόγια παράδοσης αγροτικών προϊόντων.
- Εκκαθαρίσεις που αφορούν πωλήσεις οι οποίες έγιναν για λογαριασμό του αγρότη.
- Τιμολόγια ή αποδείξεις παροχής υπηρεσιών σε αγρότες από τρίτους.
- Ένταλμα πληρωμής ή άλλα νόμιμα στοιχεία που εκδίδονται για την καταβολή αποζημίωσης στον αγρότη στην περίπτωση απόσυρσης των αγροτικών προϊόντων.
- Δελτίο αποστολής-τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων (γίνεται δεκτό από τις Δ.Ο.Υ μόνο το αντίτυπο που φέρει ένδειξη <<για τον παραγωγό>>).

Αν το τιμολόγιο έχει εκδοθεί στο όνομα δύο ή περισσότερων αγροτών, τότε από τον κάθε αγρότη θα επισυνάπτεται στη αίτηση το πρωτότυπο ή θεωρημένο φωτοαντίγραφο απ' αυτόν που το έχει εκδώσει, ο οποίος θα πρέπει να βεβαιώνει πάνω σ' αυτό το ποσοστό συμμετοχής και την αξία που αντιστοιχεί στον κάθε δικαιούχο αγρότη.

3)Χρόνος υποβολής των δικαιολογητικών επιστροφής του Φ.Π.Α.

Τα παραπάνω δικαιολογητικά επιστροφής του Φ.Π.Α υποβάλλονται εις τριπλούν στον συνεταιρισμό ή εις διπλούν στη Δ.Ο.Υ από τον ενδιαφερόμενο αγρότη από 1 Μαρτίου μέχρι 31 Ιουλίου κάθε έτους και αφορούν την αξία των αγαθών και των υπηρεσιών που πραγματοποιήθηκαν το προηγούμενο ημερολογιακό έτος για τα οποία δικαιούνται επιστροφής Φ.Π.Α. Μη υποβολή δικαιολογητικών στην προθεσμία αυτή συνεπάγεται στην απώλεια του δικαιώματος επιστροφής.

Αν ο αγρότης παρέλειψε να καταχωρήσει κάποιο τιμολόγιο στην αίτηση που κατέθεσε για είσπραξη του Φ.Π.Α, μπορεί να καταθέσει συμπληρωματική δήλωση στον ίδιο φορέα που υποβλήθηκε η αρχική αίτηση και φυσικά μέσα στην προθεσμία καταβολής των δηλώσεων αυτών.

Συντελεστές επιστροφής Φ.Π.Α στους αγρότες

Οι συντελεστές επιστροφής Φ.Π.Α στους αγρότες καθορίζονται ως εξής :

6% για τα δασικά προϊόντα ,τα προϊόντα αλιείας σε γλυκά νερά και τις αγροτικές υπηρεσίες καθώς και για προϊόντα φυτικής προέλευσης κ ζωϊκής (βάση ΦΕΚ 222)

Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών

Ποιες επιχειρήσεις υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των πρακτορείων ταξιδιών (βάση του άρθρου 43)

Στο ειδικό καθεστώς υπάγονται τα πρακτορεία ταξιδιών και οι εξομοιούμενες με αυτά επιχειρήσεις τουριστικών περιηγήσεων ,εφόσον συγκεντρώνουν τις παρακάτω τρεις προϋποθέσεις.

Αν λείπει έστω και μια από τις προϋποθέσεις αυτές δεν υφίσταται ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών. Ως φορολογητέα αξία της ενιαίας υπηρεσίας του πρακτορείου θεωρείται η μικτή αμοιβή που αναλογεί σε πράξεις που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της Ελλάδος ή σε άλλο κράτος –μέλος της κοινότητας. Ενώ αντίθετα δεν υπάγεται στο Φ.Π.Α το μέρος της μικτής αμοιβής που αναλογεί σε πράξεις οι οποίες πραγματοποιούνται σε χώρες έκτος κοινότητας.

Αυτές είναι :

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

Σε αυτήν την περίπτωση το πρακτορείο έρχεται σε επαφή είτε κατ' ευθείαν με τον πελάτη, είτε μέσω άλλων πρακτορείων και εισπράττει το τίμημα για οτιδήποτε αφορά το ταξίδι («όλα πληρωμένα») δηλαδή για την μεταφορά, το φαγητό τα ποτά το ξενοδοχείο την επίσκεψη στα αξιοθέατα ,στα μουσεία ,στους αρχαιολογικούς και ιστορικούς χώρους ,στα κέντρα διασκέδασης κ. λ. π .Μπορεί όμως μερικά από τα έξοδα αυτά να μην περιλαμβάνονται στο τίμημα του ταξιδιού (πακέτο) αλλά να καταβάλλονται απευθείας από τον ταξιδιώτη στους τρίτους.

Το ειδικό καθεστώς έχει επίσης εφαρμογή και οσάκις το πρακτορείο προσφέρει στον ταξιδιώτη πελάτη του ταξίδι πακέτο, δηλαδή σύνολο επί μέρους παραδόσεων αγαθών και παροχών υπηρεσιών που δεν προσφέρονται όμως κατ' ευθείαν σ' αυτόν αλλά σε άλλο πρακτορείο.

- 2 Το πρακτορείο θα πρέπει να χρησιμοποιεί για την εκτέλεση του ταξιδιού υπηρεσίας άλλων υποκείμενων στο Φ.Π.Α όπως του μεταφορέα, του ξενοδόχου, του εστιατορά του εκμεταλλευτή κέντρου διασκέδασης κ .λ .π. Δηλαδή οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που σχετίζονται με την εκτέλεση

του ταξιδιού πακέτου (μεταφορέας, ξενοδοχείο κ. λ. π)θα πρέπει να γίνονται από άλλους υποκείμενους στο Φ.Π.Α και όχι από το ίδιο το πρακτορείο που διενεργεί το ταξίδι.

Όλες οι υπηρεσίες αυτές λαμβάνονται υπόψη σαν μια ενιαία υπηρεσία την οποία λογίζεται ότι προσφέρει το πρακτορείο προς τον ταξιδιώτη. Θεωρείται όμως υπηρεσία υπαγόμενη στο ειδικό αυτό καθεστώς μόνο κατά το μέρος που προσφέρεται υπηρεσίες τρίτων. Κατά συνέπεια αν ειδικά κάποιες υπηρεσίες προσφέρονται από το ίδιο το πρακτορείο όταν αυτό ενεργεί π. χ σαν μεσίτης ή σαν μεταφορέας , στην περίπτωση αυτή το μέρος της αμοιβής που εισπράττεται από τον πελάτη το οποίο αντιστοιχεί στην αξία των δικών του υπηρεσιών αποχωρίζεται από τη συνολική αμοιβή και φορολογείται σύμφωνα με τις γενικές διατάξεις ενώ το υπόλοιπο της αμοιβής υπάγεται στο ειδικό καθεστώς.

Για το λόγο αυτό είναι ενδεχόμενο ένα και το αυτό πρακτορείο για ένα συγκεκριμένο ταξίδι να υπάγεται ταυτόχρονα για ορισμένες πράξεις στο κανονικό καθεστώς και για κάποιες άλλες στο ειδικό καθεστώς. Συνεπώς κάθε παροχή υπηρεσιών των πρακτορείων ταξιδιών πρέπει να εξετάζεται αυτοτελώς και με προσοχή και να αναλύεται σε βάθος.

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

Το πρακτορείο υπόκειται στο Φ.Π.Α για τα ταξίδια που πραγματοποιεί στην Ελλάδα ή σε άλλα κράτη-μέλη της Ε.Ε ενώ αντίθετα δεν υπάγεται στο Φ.Π.Α το μέρος της μικτής αμοιβής που αναλογεί σε πράξεις οι οποίες πραγματοποιούνται σε χώρες έκτος της κοινότητας. Δηλαδή κριτήριο για την υπαγωγή ή μη στο Φ.Π.Α της μικτής αμοιβής αποτελεί ο τόπος όπου πραγματοποιούνται οι πράξεις που αφορούν την αμοιβή αυτή. Δεν απαιτούνται πολλά ταξίδια αρκεί και ένα μόνο εφόσον όμως πληρούνται οι απαραίτητες προϋποθέσεις.

Πως προσδιορίζεται η φορολογητέα αξία των πρακτορείων ταξιδιών που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς

Ως φορολογητέα αξία θεωρείται η μικτή αμοιβή του πρακτορείου που προκύπτει μετά την αφαίρεση από το συνολικό ποσό που καταβάλλει ο πελάτης (χωρίς να υπολογίζεται πάνω σε αυτό Φ.Π.Α)γιατί μέσα σε αυτή την τιμή είναι ο Φ.Π.Α του κόστους με τον οποίο επιβαρύνεται σ' αυτό από άλλους υποκείμενους για την άμεση εξυπηρέτηση του ταξιδιώτη.

Ως κόστος θεωρείται κάθε δαπάνη για λήψη υπηρεσιών ή αγορά αγαθών, εφόσον καλύπτεται από τιμολόγια ή άλλα στοιχεία που επέχουν θέση τιμολογίου εσωτερικού ή εξωτερικού δηλαδή οι δαπάνες μεταφοράς ,ξενοδοχείων εισόδων σε αρχαιολογικούς χώρους ,μουσεία ,εστιατόρια τιμολόγια παροχής υπηρεσιών άλλων πρακτορείων όταν μεσολαβούν για την πώληση οργανωμένων εκδρομών.

Για τα οργανωμένα ταξίδια που γίνονται στο εξωτερικό από το πακέτο θα αφαιρεθούν τόσο η αξία των προσφερόμενων υπηρεσιών στο εξωτερικό όσο και στο εσωτερικό της χώρας για τις οποίες έχει καταβληθεί Φ.Π.Α ή έχουν εξαιρεθεί από τον Φ.Π.Α ή παρέχονται από υποκείμενους που απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α. Έτσι στις δαπάνες που εκπίπτουν από το πακέτο συμπεριλαμβάνονται και αυτές που καταβάλλονται για την είσοδο σε αρχαιολογικούς χώρους ,μουσεία και καλλιτεχνικές εκδηλώσεις που απαλλάσσονται από τον Φ.Π.Α

Επίσης αφαιρούνται και τα έξοδα μεταφοράς. Στην περίπτωση δηλαδή που τα μεταφορικά μέσα είναι ιδιοκτησίας του γραφείου ταξιδιού ή μισθωμένα από αυτό η τεκμαρτή δαπάνη της μεταφοράς προσαυξάνει το κόστος του πακέτου ενώ ταυτόχρονα αποτελεί και τεκμαρτό έσοδο του κανονικού καθεστώτος με συντελεστή Φ.Π.Α 19%.

Οι αμοιβές των ξεναγών θεωρούνται εισοδήματα από μισθωτές υπηρεσίες και δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α άλλα σε χαρτόσημο 1,20% και κατά συνεπεία δεν μπορούν να συμπεριλαμβάνονται στο κόστος των πακέτων αλλά αποτελούν μέρος της μικτής αμοιβής των πρακτορείων ταξιδιών που επιβαρύνεται με Φ.Π.Α 19%.

Με άλλα λόγια, το πρακτορείο ταξιδιών αφαιρεί από το συνολικό ποσό που εισπράττει από τους πελάτες του (για το ταξίδι πακέτο) όλα τα έξοδα που πραγματοποιεί για το ταξίδι αυτό και που καλύπτονται με νομότυπα

δικαιολογητικά. Αφαιρεί δηλαδή τα έξοδα μεταφοράς την αξία υπηρεσιών στο εξωτερικό τις δαπάνες ξενοδοχείων στην Ελλάδα ,την ασφάλεια. Το υπόλοιπο αποτελεί το μικτό κέρδος .

Με εσωτερική υφαίρεση αφαιρείται από το μικτό κέρδος των πακέτων της κοινότητας το Φ.Π.Α που οφείλει να καταβάλλει το πρακτορείο για το ταξίδι πακέτο στην Δ.Ο.Υ και το υπόλοιπο που απομένει αποτελεί τη φορολογητέα αξία. Δηλαδή φορολογητέα αξία είναι το καθαρό ποσό της αμοιβής που κερδίζει το πρακτορείο από το ταξίδι των πελατών του. το μικτό κέρδος ή μικτή αμοιβή που προκύπτει από τα ταξίδια-πακέτα προς τρίτες χώρες δεν υπόκεινται στο Φ.Π.Α.

Ποιες πράξεις των πρακτορείων ταξιδιών υπάγονται στο κανονικό καθεστώς και ποιες πράξεις απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α

Δεν υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των πρακτορείων ταξιδιών άλλα στις γενικές διατάξεις περί Φ.Π.Α οι παρακάτω προμήθειες και οι υπηρεσίες :

- Οι κάθε φύσης αμοιβές για τις υπηρεσίες μεσολάβησης ενός πρακτορείου που ενεργεί με την ιδιότητα του μεσίτη με προμήθεια. Επίσης, και αν ακόμα οι υπηρεσίες αυτές της μεσολάβησης δεν παρέχονται μεμονωμένα, άλλα στα πλαίσια μιας ενιαίας υπηρεσίας (πακέτο)πάλι γι' αυτές ισχύουν οι γενικές διατάξεις και με βάση αυτές υπάγονται στο Φ.Π.Α μετά από τον αποχωρισμό τους από τις λοιπές υπηρεσίες του πακέτου. Π. χ το πρακτορείο Χ πουλάει ταξίδια «πακέτο» στο πρακτορείο Ψ ενεργώντας ως μεσολαβητής με προμήθεια. Η προμήθεια του πρακτορείου Χ θα υπαχθεί στο Φ.Π.Α με τις γενικές διατάξεις. Στην περίπτωση που το πρακτορείο ενεργεί ως εντολοδόχος του ταξιδιώτη και στο όνομα αυτού η παρεχόμενη υπηρεσία φορολογείται εφόσον το ταξίδι πραγματοποιείται σε άλλη χώρα της κοινότητας.

Σημειώνουμε ότι η προμήθεια που παίρνουν οι επιχειρήσεις πρακτορείων ταξιδιών που έχουν έδρα ή μόνιμη εγκατάσταση στην Ελλάδα για την μεσολάβηση έκδοσης εισιτηρίων επιβάλλεται φόρος προστιθέμενης 19%. Ο φόρος αυτός επιβαρύνει τον αντισυμβαλλόμενο μεταφορέα ή οργανωτή εκδρομών.

Επίσης οι προμήθειες που καταβάλλουν τα ελληνικά τουριστικά γραφεία σε ξένες τουριστικές εταιρίες στερούμενες εγκατάστασης στην Ελλάδα δεν περιλαμβάνονται

στο πακέτο και κατά συνέπεια η μικτή αμοιβή υπάγεται σε Φ.Π.Α με συντελεστή 19%.

Από τον Φ.Π.Α απαλλάσσονται οι παραπάνω προμήθειες που αναφέρονται στις αεροπορικές σιδηροδρομικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από το εσωτερικό της χώρας στο εξωτερικό και αντίστροφα, καθώς επίσης και οι σχετικές μεταφορές που ενεργούνται μεταξύ δυο ή περισσότερων ξένων χώρων οι διεθνείς δηλαδή μεταφορές γενικά. Η ίδια απαλλαγή παρέχεται και στις περιπτώσεις που οι προμήθειες αυτές καταβάλλονται από ένα πρακτορείο σε άλλο που ενεργεί στο όνομα και για λογαριασμό των αεροπορικών σιδηροδρομικών και ναυτιλιακών εταιριών με την προϋπόθεση όμως ότι οι προμήθειες αυτές συμπεριλαμβάνονται στην τιμή των εισιτηρίων και αποδεδειγμένα αφορούν διεθνείς μεταφορές προσώπων από την Ελλάδα στο εξωτερικό και αντίστροφα.

Αν όμως η διαμεσολάβηση δεν άφορα τις ανωτέρω διεθνείς μεταφορές προσώπων αλλά διεθνείς οδικές μεταφορές ή μεταφορές στο εσωτερικό της χώρας η πρακτόρευση σ' αυτές υπάγεται στο φόρο προστιθέμενης αξίας με συντελεστή 19% και ο σχετικός Φ.Π.Α επιβαρύνει το λήπτη των υπηρεσιών.

Ειδικά προκειμένου για διεθνείς οδικές μεταφορές που ενεργούνται με ξένα τουριστικά λεωφορεία, ο Φ.Π.Α υπολογίζεται κατ' αποκοπή με ειδική διαδικασία που ορίζεται με απόφαση του υπουργείου οικονομικών.

Οι αμοιβές για τις υπηρεσίες μεταφοράς που παρέχει ένα πρακτορείο, εφόσον χρησιμοποιεί μεταφορικά μέσα που εκμεταλλεύεται το συγκεκριμένο πρακτορείο υπάγονται στις γενικές διατάξεις. Επομένως το πρακτορείο θα πρέπει να χρησιμοποιεί είτε δικά του μεταφορικά μέσα είτε μεταφορικά μέσα που ανήκουν σε τρίτους αλλά η εκμετάλλευση των μέσων μεταφοράς να έχει αναληφθεί από το πρακτορείο αυτό. Θα πρέπει επίσης να τονιστεί ότι η υπηρεσία μεταφοράς με μέσα που εκμεταλλεύεται το πρακτορείο φορολογείται πάντοτε με τις γενικές διατάξεις και υπάγεται στο συντελεστή Φ.Π.Α 19% ανεξάρτητα αν η μεταφορά αποτελεί τη μοναδική παρεχόμενη υπηρεσία ή αν αποτελεί μια από τις πολλές υπηρεσίες ενός ταξιδιού πακέτο. Έτσι τα έσοδα από μεταφορές μαθητών σχολείων για εκδρομές με πούλμαν που εκμεταλλεύεται το πρακτορείο ταξιδιών φορολογούνται με τις γενικές διατάξεις και με συντελεστή 19%. Το ίδιο ισχύει και για την μεταφορά των

τουριστών από το αεροδρόμιο στο ξενοδοχείο αν αυτή δεν περιλαμβάνεται στην τιμή του «πακέτου».

Ειδικό καθεστώς μεταπωλητών που υπόκεινται στο Φ.Π.Α για μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής αξίας

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

Το παραπάνω ειδικό καθεστώς δεν είναι υποχρεωτικό και για την εφαρμογή του απαιτείται να υποβληθεί πρώτα η δήλωση έναρξης εργασιών ή μεταβολών – μετάταξης που υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ από 1.1-10.1 και ισχύει για δύο χρόνια. Το καθεστώς αυτό του Φ.Π.Α εφαρμόζεται στις περιπτώσεις μεταπώλησης μεταχειρισμένων αγαθών μεταχειρισμένων μεταφορικών μέσων κ. λ. π. Επίσης το ίδιο το ειδικό καθεστώς των μεταπωλητών εφαρμόζεται και για αντικείμενα καλλιτεχνικής συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας που μεταπωλούνται από υποκείμενους στο Φ.Π.Α μεταπωλητές. Το καθεστώς αυτό προβλέπει την επιβολή Φ.Π.Α πάνω στο μικτό κέρδος που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α μεταπωλητής εφόσον πληρούνται οι παρακάτω προϋποθέσεις.

Τα μεταπωλούμενα από αυτόν αγαθά να του έχουν παραδοθεί στο εσωτερικό της χώρας ή από άλλο κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης από τα παρακάτω πρόσωπα:

- Από ιδιώτες ,δημόσια Ν.Π.Δ.Δ μη υποκείμενα στο Φ.Π.Α
- Από πρόσωπα υποκείμενα στο Φ.Π.Α τα οποία όμως στερήθηκαν του δικαιώματος έκπτωσης ή επιστροφής του Φ.Π.Α κατά την απόκτηση των συγκεκριμένων αγαθών και η εν συνέχεια παράδοση τους στον μεταπωλητή από τα πρόσωπα αυτά απαλλάσσεται από τον Φ.Π.Α. χωρίς δικαίωμα έκπτωσης ,επειδή τα αγαθά αυτά είχαν χρησιμοποιηθεί αποκλειστικά στην απαλλασσόμενη αυτή δραστηριότητα ή είχαν εξαιρεθεί από το δικαίωμα έκπτωσης

- Από πρόσωπα υποκείμενα στο Φ.Π.Α τα οποία λόγω μικρού κύκλου εργασιών απαλλάσσονται από την υποχρέωση υποβολής δηλώσεων Φ.Π.Α και καταβολής Φ.Π.Α εφόσον τα πρόσωπα αυτά παραδίδουν στον μεταπωλητή αγαθά επένδυσης για τα οποία δεν έχει ασκηθεί δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του Φ.Π.Α
- Από άλλον υποκείμενο στο Φ.Π.Α μεταπωλητή εφόσον η εκ μέρους του παράδοση έχει φορολογηθεί σύμφωνα με το ειδικό καθεστώς του μικτού κέρδους .

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

Ως μέσα απόδειξης μπορούν να αναφερθούν ενδεικτικά τα παρακάτω :

1. Για αγορές από τι εσωτερικό της χώρας

α. τα σχετικά φορολογικά στοιχεία που προβλέπονται από τον Κ.Β.Σ (τιμολόγιο αγοράς, τιμολόγιο πώλησης)εφόσον ο μεταπωλητής για κάθε παράδοση του με το καθεστώς του άρθρου αυτού αναγράφει πάνω σε αυτά την ένδειξη «παράδοση με το καθεστώς του άρθρου 45 Φ.Π.Α μη εκπιπτόμενος»

β. «βεβαίωση- Υπεύθυνη δήλωση του Ν 1599/86» του προμηθευτή του υποκείμενου στο Φ.Π.Α μεταπωλητή κατά την στιγμή της παράδοσης του αγαθού. Η βεβαίωση αυτή δεν εκδίδεται από τον μεταπωλητή αλλά από τους ιδιώτες από τα Ν.Π.Δ.Δ που δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α ή από την μικρή επιχείρηση που παραδίδει στον μεταπωλητή αγαθά επένδυσης κ. λ. π. Η βεβαίωση του Ν1599/86 εκδίδεται ανεξάρτητα από το γεγονός ότι ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α μεταπωλητής έχει υποχρέωση να εκδώσει τιμολόγιο αγοράς ή άλλο στοιχείο του Κ.Β.Σ. Στην βεβαίωση αυτή ο προμηθευτής βεβαιώνει την ιδιότητα τους (ιδιώτης ,Ν.Π.Δ.Δ μικρή επιχείρηση)και δηλώνει ότι για το παραδιδόμενο στον υποκείμενο στο Φ.Π.Α μεταπωλητή αγαθό δεν έχει τύχει απαλλαγής από Φ.Π.Α ή δεν έχει εκπέσει ή δεν του έχει επιστραφεί ο Φ.Π.Α κατά την αγορά του αγαθού, την ενδοκοινοτική του απόκτηση ή την εισαγωγή του. Όταν το παραδιδόμενο αγαθό εξατομικεύεται με αριθμούς ή με άλλα στοιχεία τότε τα στοιχεία αυτά ή οι αριθμοί θα πρέπει να αναφέρονται και στην βεβαίωση του Ν1599/86.

Μετά την συμπλήρωση και υπογραφή η βεβαίωση αυτή παραδίδεται στον υποκείμενο στο Φ.Π.Α μεταπωλητή ο οποίος την τοποθετεί σε σχετικό φάκελο προκειμένου να δικαιολογήσει την εφαρμογή του καθεστώτος αυτού του περιθωρίου κέρδους κατά την μεταπώληση του αγαθού.

Για τις αγορές οι οποίες δεν συνοδεύονται από την παραπάνω βεβαίωση του Ν1599/86 ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α μεταπωλητής δεν θα έχει δικαίωμα να υπολογισθεί το Φ.Π.Α στο περιθώριο κέρδους του άλλα θα εφαρμόζει το κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.

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

δ. κάθε άλλο αποδεικτικό στοιχείο σχετικό με την παράδοση του αγαθού στον υποκείμενο στο Φ.Π.Α μεταπωλητή όπως π. χ δελτία παραγγελιών συμφωνητικά ,στοιχεία μεταφοράς, αποδείξεις πληρωμής κ. λ. π

2. Για αγορές από άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε

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

Σε περίπτωση κατά την οποία σε κάποιο κράτος-μέλος δεν προβλέπεται η έκδοση συγκεκριμένου στοιχείου ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α μεταπωλητής της Ελλάδος θα ζητά από τον αλλοδαπό προμηθευτή την ανάλογη βεβαίωση με αυτήν του Ν1599/86 και θα εκδίδει παράλληλα και το τιμολόγιο αγοράς σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ.

Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α μεταπωλητής της Ελλάδος που αγοράζει από μεταπωλητή άλλου κράτους –μέλους πρέπει να ζητάει από το πρόσωπο αυτό να αναγράφει στο σχετικό τιμολόγιο που εκδίδει ότι κατά την παράδοση του αγαθού σε αυτόν να εφαρμόσει το καθεστώς του περιθωρίου κέρδους και να μην αναγράφει το Φ.Π.Α ξεχωριστά στο τιμολόγιο αυτό. Σε αντίθετη περίπτωση τις αγορές του αυτές δεν θα έχει δικαίωμα να τις υπαγάγει στο καθεστώς των μεταπωλητών .

Οι αγορές αγαθών που πραγματοποιεί ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α μεταπωλητής της Ελλάδος από συγκεκριμένους προμηθευτές που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος –μέλος πρέπει να καταχωρούνται άμεσα στο ειδικό βιβλίο που τηρεί.

Η άμεση καταχώρηση του φορολογικού στοιχείου της αγοράς στο ειδικό βιβλίο και η σχετική βεβαίωση ή άλλη απόδειξη αποτελούν για τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α μεταπωλητή της Ελλάδος δικαιολογητικό στοιχείο για την εφαρμογή του καθεστώτος του άρθρου 45 κατά την μεταπώληση των αγαθών αυτών.

Πως συμπληρώνεται η περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α

Ο μεταπωλητής του καθεστώτος αυτού υπολογίζει το Φ.Π.Α στο περιθώριο (μικτό) κέρδος για κάθε παράδοση ξεχωριστά που πραγματοποιεί από κάθε άλλο αγαθό. Ως περιθώριο κέρδους θεωρείται η θετική διαφορά μεταξύ της τιμής πώλησης του αγαθού και της τιμής αγοράς του μειωμένη με το Φ.Π.Α που εμπεριέχεται στη θετική αυτή διαφορά και το οποίο βρίσκεται με εσωτερική υφαίρεση. Το τέλος ταξινόμησης δεν λαμβάνεται υπόψιν για τον υπολογισμό του εμπεριεχομένου Φ.Π.Α στο περιθώριο κέρδους.

Σε περίπτωση κατά την οποία η τιμή αγοράς ενός αγαθού είναι μεγαλύτερη από την τιμή πώλησης του δηλαδή προκύπτει αρνητική διαφορά δεν υπάρχει φορολογητέα αξία και η αρνητική αυτή η διαφορά δεν συμψηφίζεται με τυχόν θετική διαφορά που προκύπτει από παράδοση άλλου αγαθού στην ίδια φορολογική περίοδο ούτε μεταφέρεται για συμψηφισμό σε επόμενη φορολογική περίοδο.

Τήρηση ειδικού βιβλίου και λοιπές υποχρεώσεις από τους υποκείμενους στο Φ.Π.Α μεταπωλητές (άρθρο 45)

Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α μεταπωλητής που εφαρμόζει το ειδικό καθεστώς του περιθωρίου κέρδους υποχρεούται :

α. να τηρεί ειδικό θεωρημένο βιβλίο στο οποίο να καταχωρεί ξεχωριστά κατ' είδος ποσότητα και αξία κάθε αγαθό που αγοράζει ή παραδίδει με το καθεστώς του περιθωριακού κέρδους.

Η καταχώρηση διενεργείται άμεσα όπως δηλαδή γίνεται και με τα άλλα πρόσθετα βιβλία.

Επίσης το παραπάνω ειδικό βιβλίο μπορεί να αναπληρωθεί από οποιαδήποτε άλλο πρόσθετο βιβλίο του άρθρου 10 του Κ.Β.Σ εφόσον αναγράφονται σ' αυτό και τα οριζόμενα στοιχεία του παραπάνω ειδικού βιβλίου.

Σε περίπτωση κατά την οποία ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α μεταπωλητής πραγματοποιεί συγκεντρωτικές αγορές ή πωλήσεις αγαθών (αγαθά τα οποία δεν είναι δυνατόν να εξατομικευθούν κατά την αγορά ή πώληση) υποχρεούται να επιμερίζει την αξία αγοράς ή πώλησης των αγαθών προκειμένου να υπολογιστεί το περιθώριο κέρδους για καθένα από τα αγαθά αυτά.

β. στα φορολογικά στοιχεία που εκδίδει υποχρεούται να ενσωματώνει στην τιμή το Φ.Π.Α που αναλογεί σε κάθε παράδοση αγαθού που πραγματοποιεί με το καθεστώς του περιθωριακού κέρδους.

Ειδικό Καθεστώς Φ.Π.Α για τις πωλήσεις σε δημοπρασίες (βάση άρθρου 46)

Σε ποιες περιπτώσεις εφαρμόζεται το ειδικό καθεστώς για τις πωλήσεις σε δημοπρασίες

Το καθεστώς αυτό είναι προαιρετικό και μπορεί να εφαρμόζεται από τον διοργανωτή δημοπρασίας (δημοπράτη) ο οποίος ενεργεί στο όνομα του κατ' εντολή και για λογαριασμό των εντολέων του με αντικείμενο την παράδοση μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, μέσω δημοπρασιών που διοργανώνει με οποιονδήποτε πρόσφορο τρόπο π. χ μέσω τηλεόρασης.

Πως συμπληρώνεται η δήλωση του Φ.Π.Α

Η φορολογητέα αξία, κάθε παράδοσης αγαθού που διενεργεί ο διοργανωτής της δημοπρασίας ισούται με την διαφορά μεταξύ της συνολικής αξίας με την οποία χρεώνει τον αγοραστή και του καθαρού ποσού που καταβάλλει στον εντολέα του μειωμένη κατά το ποσό του Φ.Π.Α που αναλογεί στην προμήθεια του. Ο Φ.Π.Α αυτός βρίσκεται με εσωτερική υφαίρεση. Φυσικά αν δεν ακολουθείται το ειδικό καθεστώς αλλά το κανονικό καθεστώς τότε ως φορολογητέα αξία θα θεωρούνταν η συνολική αξία και όχι η διαφορά.

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

Τι περιλαμβάνει το φορολογικό στοιχείο (τιμολόγιο, απόδειξη κ. λ. π) που εκδίδει ο διοργανωτής

Ο διοργανωτής της δημοπρασίας για κάθε παράδοση αγαθού που κάνει μέσω δημοπρασίας, εκδίδει προς τον αγοραστή χειρόγραφα ή με χρήση ηλεκτρονικού υπολογιστή το οριζόμενο από τον Κ.Β.Σ φορολογικό στοιχείο στο οποίο πρέπει να αναγράψει εκτός των άλλων το είδος, την ποσότητα του αγαθού και διακεκριμένα :

α .την τιμή κατακύρωσης του αγαθού στη δημοπρασία περιλαμβανομένου και του Φ.Π.Α

β .τους τυχόν φόρους ,τέλη ,δικαιώματα ή εισφορές υπέρ του δημοσίου ή τρίτων

γ. τα παρεπόμενα έξοδα όπως τα έξοδα προμήθειας συσκευασίας , μεταφοράς, ασφάλισης κ. λ. π με τα οποία ο διοργανωτής της δημοπρασίας επιβαρύνει τον αγοραστή του αγαθού.

Τι περιλαμβάνει η εκκαθάριση που εκδίδει ο διοργανωτής

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

Η παραπάνω εκκαθάριση που εκδίδει ο διοργανωτής της δημοπρασίας επέχει θέση τιμολογίου για τον εντολέα του εφόσον αυτός είναι υποκείμενο στο Φ.Π.Α πρόσωπο που οφείλει να εκδώσει τιμολόγιο κατά την παράδοση του αγαθού στον διοργανωτή της δημοπρασίας προκειμένου το αγαθό να πωληθεί για λογαριασμό του.

(Πηγή: ΦΠΑ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΣΤΗΝ ΠΡΑΞΗ)

Κεφάλαιο 5

Έκπτωση-Επιστροφή φόρου

Δικαίωμα έκπτωσης φόρου

1. Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει, από το φόρο που αναλογεί στις ενεργούμενες από αυτόν πράξεις παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, το φόρο με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που έγιναν σε αυτόν και η εισαγωγή αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από αυτόν, καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποδόσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν.

Ειδικά, για τα αγαθά επένδυσης, τα δικαιώματα έκπτωσης κρίνεται οριστικά κατά το χρόνο έναρξης χρησιμοποίησης των αγαθών αυτών.

Η έκπτωση αυτή παρέχεται κατά τα μέρη που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο.

2. Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου παρέχεται επίσης στον υποκείμενο κατά το μέρος που τα αγαθά ή οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται:

α) για την πραγματοποίηση στο εξωτερικό των δραστηριοτήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 4, εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας,

β) για την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων λ' και λγ' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, αντίστοιχα,

γ) ¹¹για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24, 25, 26, 27 και 28.

δ) για τις εργασίες που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων ιθ', κ', κα', κγ', κδ' και κε' της παραγράφου 1 του άρθρου 22, εφόσον ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της Κοινότητας ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας,

ε) ¹²για τη διάθεση δώρων μέχρι αξίας δέκα (10) ευρώ και δειγμάτων.

¹¹ Η περίπτωση γ' της παρ.2 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.7 του άρθρου 19 του Ν.3091/2002(ΦΕΚ 330/Α'/24.12.2002).

στ) ¹³για την πραγματοποίηση πράξεων του τρίτου εδαφίου της παραγράφου 9 του άρθρου 19.

3. Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16, 17 και 18. Ειδικά, προκειμένου για ευκαιριακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων, η οποία απαλλάσσεται σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28, το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο της παράδοσης.

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

α) αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης καπνοβιομηχανικών προϊόντων,

β) (αγοράς, εισαγωγής ή ενδοκοινοτικής απόκτησης οινοπνευματωδών ή αλκοολούχων ποτών, εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μη φορολογητέων πράξεων. - (αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 5 παρ. 1 του ν. 3522/2006.))

γ) δεξιώσεων, ψυχαγωγίας και φιλοξενίας γενικά,

δ) στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης,

ε) αγοράς, εισαγωγής η ενδοκοινοτικής απόκτησης επιβατικών αυτοκινήτων ιδιωτικής χρήσης μέχρι εννέα (9) θέσεων, μοτοσικλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό, καθώς και οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης και κυκλοφορίας αυτών γενικά. Η διάταξη αυτή δεν εφαρμόζεται για τα πιο πάνω μεταφορικά μέσα, εφόσον προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο,

στ) αγοράς, εισαγωγής η ενδοκοινοτικής απόκτησης ειδών συσκευασίας, των οποίων η παράδοση καλύπτεται από καταβαλλόμενη εγγύηση και των οποίων η περαιτέρω διακίνηση γίνεται χωρίς φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 19.

- (καταργήθηκε με το άρθρο 25 παρ. 1 του ν. 3522/06.)

¹² Η φράση 10 ευρώ στην περίπτωση ε' της παρ.2 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.10 του άρθρου 16 του Ν.2948/2001(ΦΕΚ 242/Α'/19.10.2001)

¹³ Η περίπτωση στ' της παρ.3 τίθεται όπως προστέθηκε με την παρ.8 του άρθρου 19 του Ν.3091/2002(ΦΕΚ 330/Α'/24.12.2002)

Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου

1. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου των κοινών αυτών¹⁴ εισροών.

Το ποσοστό αυτό βρίσκεται με βάση κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών, χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας, που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρονομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή, καθώς και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

Στον παρονομαστή του κλάσματος συμπεριλαμβάνονται επίσης και οι επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις, οικονομικές ενισχύσεις, οι οποίες δεν αποτελούν μέρος της φορολογητέας αξίας, σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 19.

2. Το δεκαδικό μέρος του ποσοστού που προκύπτει από την εφαρμογή του κλάσματος της προηγούμενης παραγράφου στρογγυλοποιείται στην αμέσως μεγαλύτερη ακέραια μονάδα.

3. Για τον προσδιορισμό του ποσοστού της παραγράφου 1 δε λαμβάνονται υπόψη τα ποσά που προέρχονται:

α) από παράδοση αγαθών που χρησιμοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο για πάγια εκμετάλλευση στην επιχείρηση,

β) από παρεπόμενες πράξεις σε ακίνητα, ή από χρηματοδοτικές ή πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων κ', κα', κβ', κγ', κδ' και κε' της παραγράφου 1 του άρθρου 22 του παρόντος, εφόσον πρόκειται για παρεπόμενες της κύριας δραστηριότητας πράξεις,

4. Το ποσοστό που βρίσκεται με τον πιο πάνω τρόπο λαμβάνεται υπόψη για την εκκαθάριση του εκπιπόμενου φόρου του έτους στο οποίο αφορά και για την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων του επόμενου έτους.

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

¹⁴ Το πρώτο εδάφιο της παρ.1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.3 του άρθρου 9 του Ν.2954/2001(ΦΕΚ 255/Α'/2.11.2001).

6. Κατά παρέκκλιση των πιο πάνω διατάξεων, με απόφαση του αρμόδιου Προϊσταμένου Δ.Ο.Υ., μπορεί:

α) να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να προσδιορίσει ένα ποσοστό για κάθε τομέα της δραστηριότητάς του, εφόσον για καθέναν από αυτούς τηρούνται ιδιαίτεροι λογαριασμοί στα βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,

β) να επιτραπεί στον υποκείμενο στο φόρο ή να υποχρεωθεί αυτός να ενεργήσει την έκπτωση, ανάλογα με την πραγματική διάθεση των αγαθών ή τη χρήση των υπηρεσιών, εφόσον τηρούνται ιδιαίτεροι λογαριασμοί στα βιβλία που προβλέπουν οι διατάξεις του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων.

7. Προκειμένου για πράξεις σε ακίνητα που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6, η έκπτωση του φόρου εισροών ενεργείται σύμφωνα με το ποσοστό συμμετοχής της κάθε ιδιοκτησίας στο συνολικό φόρο εισροών, ο οποίος διαμορφώνεται με βάση την πραγματική διάθεση των αγαθών και υπηρεσιών ανά οικοδομή, όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ

8. Ο φόρος που αναλογεί σε πράξεις που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης εκπίπτει ολόκληρος, εφόσον, για κάθε διαχειριστική περίοδο, δεν υπερβαίνει το ποσό των ¹⁵30 ευρώ.

9. Στην περίπτωση παράδοσης καινούργιου μεταφορικού μέσου, που απαλλάσσεται, σύμφωνα με την περίπτωση β' της παραγράφου 1 του άρθρου 28, ο προς έκπτωση φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου που αναλογεί στην αξία παράδοσης. (Η Παρ. 7 προστέθηκε με το άρθρο 1 παρ.10 του ν. 3427/2005. και οι πρώην παρ. 7& 8 αναριθμήθηκαν σε 8 και 9 αντίστοιχα) .

Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης φόρου

1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου μπορεί να ασκηθεί, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:

¹⁵ Αντικαταστάθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.11 του άρθρου 16 του Ν.2948/2001(ΦΕΚ 242/Α''/19.10.2001).

- α)βεβαίωση περί υποβολής δήλωσης έναρξης εργασιών της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 36,
- β) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου, από τα οποία αποδεικνύονται οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σε αυτόν και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν,
- γ) στοιχεία από τα οποία αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από αυτόν, καθώς και ο φόρος με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά,
- δ) νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, για τις πραγματοποιούμενες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, καθώς και τις λήψεις υπηρεσιών για τις οποίες είναι ο ίδιος υπόχρεος στο φόρο, εφόσον οι πράξεις αυτές έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων,
- ε) κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης ή της ειδικής δήλωσης της περίπτωσης γ' της παραγράφου 4 του άρθρου 36, όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές, από τις οποίες αποδεικνύεται η καταβολή του φόρου.-

Η περίπτωση ε' αντικαταστάθηκε ως άνω με το άρθρο 20 παρ. 6 του ν. 3522/2006.)

2. ¹⁶Σε περίπτωση καταβολής του φόρου από τον υπόχρεο, για τον οποίο προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων β', γ' και δ' της παραγράφου 1 του άρθρου 35, το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί, εφόσον αυτός κατέχει δικαιολογητικά σχετικά με την πραγματοποίηση της φορολογητέας πράξης από τον εγκαταστημένο

στο εξωτερικό υποκείμενο στο φόρο και αποδεικτικό καταβολής του φόρου.

3. Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο, η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση σε επόμενη περίοδο, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων. Κατ' εξαίρεση, η διαφορά αυτή επιστρέφεται, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 34.

¹⁶ Η παρ.2 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.9 του άρθρου 19 του Ν.3091/2002(ΦΕΚ 330/Α'/24.12.2002).

Διακανονισμός εκπτώσεων

1. Η έκπτωση του φόρου που ενεργείται με βάση τις περιοδικές δηλώσεις, οι οποίες υποβάλλονται σύμφωνα με την περίπτωση α' της παραγράφου 1 του άρθρου 38, υπόκειται σε τελικό διακανονισμό κατά την υποβολή της προβλεπόμενης από το ίδιο άρθρο εκκαθαριστικής δήλωσης, εφόσον:

α) η έκπτωση αυτή είναι μεγαλύτερη η μικρότερη από εκείνη που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο,

β) μετά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού των εκπτώσεων, όπως στην περίπτωση έκπτωσης στο τίμημα ή ακύρωσης αγορών.

Δεν ενεργείται διακανονισμός σε περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται, καθώς και σε περιπτώσεις χορήγησης δώρων μέχρις αξίας ¹⁷10 ευρώ και δειγμάτων τα οποία διατίθενται για το σκοπό της επιχείρησης.

2. Ειδικά για τα αγαθά επένδυσης, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα πέμπτο (1/5) του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης. (Για τα εμπορικά κέντρα, για τα οποία πραγματοποιείται επιλογή φορολόγησης, σύμφωνα με την περίπτωση δ' της παραγράφου 2 του άρθρου 8, η έκπτωση του φόρου που ενεργήθηκε υπόκειται σε δεκαετή διακανονισμό με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Ο διακανονισμός ενεργείται κάθε έτος για το ένα δέκατο (1/10) του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό, ανάλογα με τις μεταβολές του δικαιώματος έκπτωσης.

Για τα εμπορικά κέντρα, για τα οποία στις 31.12.2006 δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού, το εναπομένον προς διακανονισμό ποσό του φόρου διακανονίζεται με βάση συνολική περίοδο δέκα (10) ετών.- (προστέθηκαν με το άρθρο 24 παρ. 4 του ν. 3522/06.)

3. Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών επένδυσης ή οριστικής παύσης της

¹⁷ Η φράση 10 ευρώ στην περίπτωση β' της παρ.1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.12 του άρθρου 16 του Ν.2948/2001(ΦΕΚ 242/Α'/19.10.2001).

χρησιμοποίησης αυτών σε φορολογητέες πράξεις, κατά τη διάρκεια της πενταετούς περιόδου, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός μέσα στο ίδιο έτος και τα αγαθά αυτά θεωρούνται, για τα έτη που απομένουν, ότι χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο:

α) σε φορολογητέες δραστηριότητες, εφόσον πρόκειται:

αα) για παράδοση η οποία υπάγεται στο φόρο και ο φόρος που αναλογεί στην παράδοση αυτή είναι τουλάχιστον ίσος με το φόρο που αναλογεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετούς περιόδου διακανονισμού,

ββ) για καταστροφή, απώλεια ή κλοπή, που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται με νόμιμα παραστατικά,

γγ) ¹⁸για παράδοση κατά την έννοια των διατάξεων της περίπτωσης γ' της παραγράφου 9 του άρθρου 6 του ν. 1665/1986

β) σε αφορολόγητες δραστηριότητες, στις λοιπές περιπτώσεις.

Εάν εντός πενταετίας από την πραγματοποίηση της δαπάνης για απόκτηση ή κατασκευή επενδυτικών αγαθών δεν έχει γίνει έναρξη της χρησιμοποίησης αυτών, θεωρείται ότι διατέθηκαν αποκλειστικά και μόνο σε αφορολόγητες πράξεις και ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός με την εκκαθαριστική δήλωση της διαχειριστικής αυτής περιόδου.

Εξαιρείται του ανωτέρω περιορισμού της πενταετίας η πραγματοποίηση της δαπάνης, για την απόκτηση ή την κατασκευή επενδυτικών αγαθών από οργανισμούς, επιχειρήσεις και εταιρίες κοινής ωφέλειας.

4.αγαθά επένδυσης, για την εφαρμογή των διατάξεων του παρόντος νόμου, θεωρούνται:

α) Τα ενσώματα αγαθά, που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε διαρκή εκμετάλλευση, καθώς και τα κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο που δεν ανήκει κατά κυριότητα σε αυτήν, αλλά έχει, βάσει οποιασδήποτε έννομης σχέσης, τη χρήση του ακινήτου αυτού, για χρονικό διάστημα τουλάχιστον εννέα χρόνων.

¹⁸ Η υποπερίπτωση γγ' της περίπτωσης α' της παρ.3 τίθεται όπως προστέθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.8 του άρθρου 39 του Ν.3220/2004(ΦΕΚ 15/Α'/28.01.2004).

Αν κατά τη διάρκεια του πενταετούς διακανονισμού λήξει η χρήση του ακινήτου, στο οποίο κατασκευάστηκαν τα ανωτέρω κτίσματα ή άλλου είδους κατασκευές, ενεργείται εφάπαξ διακανονισμός κατά τις διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου

3. Στην αξία των αγαθών επένδυσης δεν περιλαμβάνονται οι δαπάνες επισκευής και συντήρησης.

Αγαθά επένδυσης της παρούσας περίπτωσης νοούνται και εκείνα που εκμεταλλεύονται, σύμφωνα με το σκοπό τους, οι εταιρείες του άρθρου 2 του Ν.1665/1986 (ΦΕΚ 194 Α'), β) τα δικαιώματα χρησιμοποίησης διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σχεδίου, υποδείγματος, εμπορικού ή βιομηχανικού σήματος και άλλων παρόμοιων, εφόσον εξυπηρετούν περισσότερες από μία χρήσεις.

5. Η διαφορά του φόρου που προκύπτει για τα αγαθά επένδυσης με βάση τον τελικό ετήσιο διακανονισμό δεν καταβάλλεται ούτε εκπίπτει, εφόσον δεν υπερβαίνει το ποσό των 30 ευρώ.

Επιστροφή του φόρου

1. Με την επιφύλαξη των σχετικών με την παραγραφή διατάξεων ο φόρος επιστρέφεται, εφόσον:

- α) καταβλήθηκε στο Δημόσιο αχρεώστητα ή
- β) είναι αδύνατα να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο ή σε περίπτωση μεταφοράς του για έκπτωση, η έκπτωση αυτή δεν κατέστη δυνατή ή
- γ) ¹⁹αφορά πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των περιπτώσεων α', β', γ', δ' και στ της παραγράφου 2 του άρθρου 30, καθώς και πράξεις για τις οποίες με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομίας και Οικονομικών προβλέπεται αναστολή καταβολής του φόρου ή οφείλεται σε διαφορά συντελεστών εκροών -εισροών ή,
- δ) αφορά αγαθά επένδυσης, που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 33.

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών μπορεί να ορίζεται ότι, προκειμένου για αγαθά επένδυσης ορισμένων βιομηχανικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων, αντί

¹⁹ Η περίπτωση γ' της παρ.1 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.10 του άρθρου 19 του Ν.3091/2002(ΦΕΚ 330/Α'/24.12.2002).

έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου παρέχεται δικαίωμα αναστολής της πληρωμής του ή ρυθμίζεται με άλλο τρόπο.

Με τις ίδιες αποφάσεις ρυθμίζεται κάθε αναγκαία λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος αυτού.

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

α) για φορολογητέες πράξεις, ο τόπος φορολογίας των οποίων βρίσκεται στο εξωτερικό και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν αυτές ενεργούνταν στο εσωτερικό της χώρας, β) για τις ακόλουθες απαλλασσόμενες από το φόρο υπηρεσίες μεταφοράς και τις στενά συνδεόμενες με αυτές βοηθητικές εργασίες που ενεργούνται στην Ελλάδα:

αα) διεθνείς αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων,

ββ) μεταφορές αγαθών προοριζόμενων για εξαγωγή,

γγ) μεταφορές αγαθών που τίθενται σε ειδικά καθεστώτα προσωρινής απαλλαγής,

δδ) μεταφορές εισαγόμενων αγαθών, μέχρι τον πρώτο τόπο προορισμού στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον η αξία των υπηρεσιών αυτών συμπεριλαμβάνεται στη φορολογητέα βάση κατά την εισαγωγή,

γ) για τις φορολογητέες πράξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 14.

Για την εφαρμογή των διατάξεων της παραγράφου αυτής δεν θεωρείται ότι αποκτά εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας ο υποκείμενος στο φόρο που είναι εγκαταστημένος σε άλλο κράτος - μέλος, ο οποίος πραγματοποιεί στο εσωτερικό της χώρας παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών για τις οποίες υπόχρεος στο φόρο είναι ο παραλήπτης των αγαθών ή ο λήπτης των υπηρεσιών, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης δ' της παραγράφου 1 του ²⁰άρθρου 35.

3. Η επιστροφή του φόρου της προηγούμενης παραγράφου ενεργείται, εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο δεν έχει στην Ελλάδα την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας ή τη μόνιμη εγκατάσταση από την οποία να ασκείται η

²⁰²⁰ Το δεύτερο εδάφιο της περίπτωσης γ' της παρ.2 τίθεται όπως αντικαταστάθηκε σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ.11 του άρθρου 19 του Ν.3091/2002(ΦΕΚ 330/Α'/24.12.2002).

δραστηριότητα αυτή ή, ελλείψει αυτών, την κατοικία ή διαμονή του και δεν πραγματοποίησε στο εσωτερικά της χώρας, κατά τη διάρκεια της περιόδου που ορίζεται στην επόμενη παράγραφο, άλλες πράξεις εκτός από αυτές των περιπτώσεων β' και γ' της προηγούμενης παραγράφου.

Δεν ενεργείται επιστροφή του φόρου με τον οποίο επιβαρύνονται οι παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας, οι οποίες υπάγονται στην απαλλαγή που προβλέπεται από τις διατάξεις της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 28.

4. Η επιστροφή του φόρου που προβλέπεται από τις διατάξεις της παραγράφου 2 δεν μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερη από τρεις (3) μήνες ή μεγαλύτερη από ένα (1) έτος και ενεργείται από την αρμόδια φορολογική αρχή μέσα σε έξι (6) μήνες από την ημερομηνία υποβολής της σχετικής αίτησης.

5. Οι διατάξεις των παραγράφων 2, 3 και 4 του άρθρου αυτού εφαρμόζονται ανάλογα και για υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος σε χώρα εκτός της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας, με τον όρο ότι η χώρα της εγκατάστασης του παρέχει στον υποκείμενο στο φόρο που είναι εγκαταστημένος στην Ελλάδα αντίστοιχο δικαίωμα επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας ή άλλου γενικού φόρου κατανάλωσης που ισχύει στη χώρα αυτή.

6. Επίσης επιστρέφεται στο μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος - μέλος ο φόρος που καταβλήθηκε κατά την εισαγωγή αγαθών, των οποίων ο τελικός προορισμός είναι το κράτος - μέλος της εγκατάστασής του, εφόσον αποδεικνύει ότι καταβλήθηκε ο φόρος που αναλογεί για την ενδοκοινοτική απόκτηση στο κράτος - μέλος άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς των αγαθών αυτών.

7. Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την άσκηση του δικαιώματος επιστροφής του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου αυτού.

(Πηγή: ΚΩΔΙΚΑΚΑΣ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ (ΦΠΑ) κεφάλαιο Ζ, ΣΥΓΧΡΟΝΗ ΚΩΔΙΚΟΠΟΙΗΣΗ ΦΠΑ κεφάλαιο Ζ).

Συμπεράσματα

- Ο φόρος επί της προστιθέμενης αξίας (Φ.Π.Α) είναι ένας έμμεσος φόρος που επιρρίπτεται στην κατανάλωση, δηλαδή υπολογίζεται κατά την συναλλαγή σε βάρος του αντισυμβαλλόμενου.
- Ο Φ.Π.Α αποτελεί την σημαντικότερη πηγή εσόδων του κρατικού προϋπολογισμού.
- Σύμφωνα με τις γενικές αρχές εφαρμογής του Φ.Π.Α δεν είναι βέβαιο ότι η επιβολή του φόρου αυτού οδηγεί πάντοτε σε αύξηση των φορολογικών εσόδων. Η τυχόν θετική επίδραση εξαρτάται, εκτός των άλλων, από τον αριθμό και το ύψος των φορολογικών συντελεστών καθώς και από το ποσοστό του δικαιώματος έκπτωσης.
- Τα ειδικά καθεστάτα εξυπηρετούν συγκεκριμένες κατηγορίες επαγγελματιών που εκπίπτουν τον Φ.Π.Α και τα συγκεκριμένα επαγγέλματα είναι καλό να τηρούν τις προϋποθέσεις για να εντάσσονται σε αυτό. Π.χ. για την πλειοψηφία των αγροτών, δεν τους συμφέρει να τηρούν βιβλία από 1/1/2014, γιατί μπορεί να μην πληρούν όλες τις προϋποθέσεις και έτσι είναι καλό γι' αυτούς να είναι στο ειδικό καθεστώς μόνο.

Βιβλιογραφία

- Γ. Δεσπότης (2009) **Σύγχρονη Κωδικοποίηση Φ.Π.Α.** ,έντυπες και ηλεκτρονικές εκδόσεις
- Ν. Σγουρινάκης, Β.Μιχελινάκης (2011) **Φόρος Προστιθέμενης Αξίας,** πρακτική εφαρμογή εκδόσεις οικονομική βιβλιοθήκη
- Δ. Γκλεζάκος (2005) **Κώδικας Φόρου Προστιθέμενης Αξίας** έκδοση, prosnasis
- Δ. Καραγιάννη **Φ.Π.Α Δηλώσεις στην πράξη**

Πηγές από το internet:

- **Tax heaven.gr**
- **Wikipedia**
- **Forologikanea**