

**ΤΕΙ ΚΑΛΑΜΑΤΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ & ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ
ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ & ΕΛΕΓΚΤΙΚΗΣ**

**ΘΕΜΑ ΠΤΥΧΙΑΚΗΣ ΕΡΓΑΣΙΑΣ:
«Ο ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΚΑΙ
Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΡΑΚΤΙΚΗ
ΔΙΕΚΠΕΡΑΙΩΣΗΣ ΤΟΥ ΕΚ ΜΕΡΟΥΣ ΤΩΝ
ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ»**

**ΟΝΟΜΑΤΕΠΩΝΥΜΑ ΦΟΙΤΗΤΩΝ:
ΜΠΑΤΡΑ ΟΥΡΑΝΙΑ & ΜΠΟΤΩΝΗ ΜΑΡΙΑ**

**ΕΠΙΒΛΕΠΟΝΤΑΣ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ:
ΛΥΓΓΙΤΣΟΣ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ**

ΚΑΛΑΜΑΤΑ 2007

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η εκπόνηση της παρούσας μελέτης δεν ήταν ένα εύκολο έργο. Η κυριότερη δυσκολία αναφέρεται στη φύση του αντικειμένου αυτής της μελέτης και στην έλλειψη στοιχείων που θα μπορούσαν να μας βοηθήσουν να καλύψουμε όλο το φάσμα του θέματος. Παρόλο που γνωρίζαμε τις δυσκολίες που θα αντιμετωπίζαμε, διαλέξαμε στην μελέτη μας να ασχοληθούμε με το Φ.Π.Α στην Ελλάδα, διότι είναι ένα θέμα έρευνας με πολύ ενδιαφέρον, που μας απασχόλησε και θα μας απασχολήσει όλους μας από την στιγμή που εφαρμόστηκε στην Ελλάδα.

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α), όπως εφαρμόζεται στα Κράτη – Μέλη της Κοινότητας, είναι ένα κοινό σύστημα έμμεσης φορολογίας των Κρατών αυτών, που εφαρμόστηκε στην Ελλάδα την 1/1/1987, σε αντικατάσταση υφιστάμενων έμμεσων φόρων επί του κύκλου εργασιών των επιχειρήσεων. Ο φόρος αυτός επιβάλλεται, κάτω από κοινές αρχές λειτουργίας σ' όλο σχεδόν το πλέγμα των συναλλαγών που ενεργούν οι επιτηδευματίες σε μια οικονομία.

Όπως και τα Κράτη – Μέλη, έτσι και στην Ελλάδα, ο Φ.Π.Α εφαρμόζεται σύμφωνα με τις διατάξεις της Έκτης Κοινοτικής Οδηγίας. Οι διατάξεις της Έκτης Κοινοτικής Οδηγίας αποτελούν την πιο πρόσφατη φάση μιας κατά στάδια εισαγωγής στα Κράτη – Μέλη του προγράμματος πλήρους εναρμόνισης των διαδικασιών και ρυθμίσεων λειτουργίας του Φ.Π.Α.

Ο Φ.Π.Α που αποτελεί έναν εξαιρετικό γενικό φόρο επί των συναλλαγών, περιλαμβανόμενων και των χρηματοοικονομικών συναλλαγών, υποκαθιστά υποχρεωτικά όπως προβλέπεται από το κοινοτικό δίκαιο, το ΦΚΕ και τα Τέλη Χαρτοσήμου στην τιμολόγηση των αγαθών, ενώ παρέχει την δυνατότητα για μια ευρύτερη υποκατάσταση και των άλλων κατηγοριών έμμεσων φόρων.

Πρόκειται για ένα γενικό φόρο κατανάλωσης, ο οποίος επιβαρύνει την αξία που δημιουργείται ή προστίθεται σε κάθε ένα φορολογούμενο στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας των αγαθών και υπηρεσιών καθώς και των εισαγόμενων προϊόντων και των αντίστοιχων που πραγματοποιούνται με ενδοκοινοτική απόκτηση.

Έτσι φορολογούνται οι εισαγωγές αγαθών από άλλα κράτη (εντός και εκτός της κοινότητας), ενώ αποφορολογούνται πλήρως οι εξαγωγές αγαθών προς τρίτες χώρες, καθώς και οι αποστολές αγαθών προς άλλα κράτη – μέλη της κοινότητας.

Κατά τη διακίνηση των αγαθών και υπηρεσιών, το ποσοστό του φόρου είναι σταθερό, ανεξάρτητα από την αύξηση ή μείωση αντίστοιχα της φορολογητέας ύλης. Ο φόρος προστιθέμενης αξίας υπολογίζεται πάνω στην αξία των αγαθών και υπηρεσιών και έτσι επιτρέπει τη διαφοροποίησή του ανάλογα με το είδος τους. Έτσι στα είδη πρώτης ανάγκης επιβάλλεται μειωμένος συντελεστής φόρου, ενώ αντίθετα στα είδη πολυτελείας αυξημένος και στα λοιπά είδη ο κανονικός.

Από την πρώτη στιγμή της εφαρμογής του ο Φ.Π.Α είχε στόχο να μη δημιουργεί ανισότητες και αδικίες, εκπληρώνοντας έτσι την κοινωνικοοικονομική και δημοσιονομική του αποστολή. Ακριβώς για αυτό το λόγο ο Φ.Π.Α πλήττει όλα τα αγαθά και τις υπηρεσίες, εκτός από εκείνα που απαλλάσσονται από αυτόν με ρητή διάταξη του νόμου. Είναι δηλαδή καθολικός φόρος που επιβάλλεται σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας ακόμη και μέχρι και την διανομή.

Στα κεφάλαια που ακολουθούν αναφέρεται γενικά η έννοια και λειτουργία του Φ.Π.Α, που όπως θα διαπιστώσουμε επιβάλλεται στην παράδοση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών που γίνονται από επαχθή αιτία από φυσικό ή νομικό πρόσωπο που ενεργεί με την ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο. Επίσης αναφέρονται οι συντελεστές του Φ.Π.Α κατ' είδος καθώς οι απαλλαγές από το Φ.Π.Α, εκπτώσεις και επιστροφή του Φ.Π.Α. Στο τέλος αναφέρονται οι δηλώσεις του Φ.Π.Α (περιοδική δήλωση, δήλωση intrastat, εκκαθαριστική δήλωση).

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΠΕΡΙΛΗΨΗ.....	Σελ.1
ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ.....	3
ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	8
1^ο ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟ ΦΠΑ/ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ-ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ/ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΠΑ	
1.1 ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ ΦΠΑ.....	10
1.2 ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΟΥ ΦΠΑ.....	11
1.3 ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ.....	13
1.3.1 Ποιες παραδόσεις αγαθών υπόκεινται σε ΦΠΑ.....	14
1.3.2 Αγορές ή πωλήσεις αγροτικών προϊόντων που γίνονται για λογαριασμό των αγροτών.....	15
1.3.3 Ποιες πράξεις θεωρούνται ως παράδοση αγαθών και υπόκεινται σε ΦΠΑ(Άρθρο7).....	16
1.3.4 Πότε γεννιέται η φορολογική υποχρέωση στις παραδόσεις αγαθών και ακινήτων.....	18
1.3.5 Ποια είναι η φορολογητέα αξία στις παραδόσεις αγαθών.....	19
1.3.6 Τι συμπεριλαμβάνεται και τι όχι στη φορολογητέα αξία.....	20
1.4 ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ.....	21
1.4.1 Τι ονομάζεται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.....	21
1.4.2 Ποιες πράξεις θεωρούνται ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών και υπόκεινται στο ΦΠΑ.....	22
1.4.3 Πότε γεννιέται η φορολογική υποχρέωση στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών.....	23
1.4.4 Ποια είναι η φορολογητέα αξία στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών.....	24
1.4.5 Πότε η παράδοση των αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας και κατά συνέπεια υπόκειται σε ΦΠΑ στην Ελλάδα.....	24
1.4.6 Πότε η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται στο εσωτερικό της Ελλάδας για την επιβολή του ΦΠΑ.....	27
1.5 ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ.....	27

1.5.1 Ποιες παροχές υπηρεσιών ή άλλες εργασίες θεωρούνται υποκείμενες σε ΦΠΑ.....	27
1.5.2 Σε ποιες περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών ο ΦΠΑ οφείλεται στην Ελλάδα και σε ποιες περιπτώσεις ο ΦΠΑ οφείλεται εκτός Ελλάδας.....	28
1.5.3 Πότε γεννιέται η φορολογική υποχρέωση της παροχής υπηρεσιών.....	30
1.5.4 Ποια είναι η φορολογητέα αξία στην παροχή υπηρεσιών.....	31
1.5.5 Ποια είναι η φορολογητέα αξία στις διεθνείς μεταφορές.....	31
1.6 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΠΑ.....	32
1.6.1 Συντελεστές ΦΠΑ κατ' είδος.....	32
1.6.2 Μειωμένοι συντελεστές στα νησιά του Αιγαίου.....	32
1.6.3 Αγαθά και υπηρεσίες που υπάγονται στους συντελεστές:0%,4,5%,9%,19%.....	33
2° ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΠΑ-ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ, ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ, ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΦΠΑ	
2.1 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΠΑ-ΠΟΙΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΦΠΑ.....	
2.1.1 Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας.....	35
2.1.2 Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών.....	41
2.1.3 Απαλλαγές στην εξαγωγή των αγαθών εκτός Ε.Ε. στις εξομοιούμενες προς αυτήν πράξεις και στις διεθνείς μεταφορές.....	42
2.1.4 Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών.....	46
2.1.5 Καθεστώς φορολογικής αποθήκης.....	51
2.1.6 Ειδικές απαλλαγές.....	52
2.1.7 Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος.....	54
2.1.8 Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.....	56
2.2 ΕΚΠΤΩΣΗ ΤΟΥ ΦΠΑ.....	56
2.2.1 Σε ποιες περιπτώσεις παρέχεται και σε ποιες δεν παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ.....	56
2.2.2 Πως κατανέμεται ο ΦΠΑ που εκπίπτει μεταξύ υποκείμενων και μη υποκείμενων στο ΦΠΑ πράξεων.....	59
2.2.3 Ποιες προϋποθέσεις πρέπει να ισχύουν για να γίνει η έκπτωση του ΦΠΑ.....	60
2.3 ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ ΦΠΑ.....	61

2.3.1 Σε ποιες περιπτώσεις γίνεται διακανονισμός των εκπτώσεων ΦΠΑ.....	62
2.4 ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΦΠΑ.....	63
2.4.1 Σε ποιες περιπτώσεις επιστρέφεται ο ΦΠΑ.....	63
2.4.2 Διαδικασία και προϋποθέσεις επιστροφής του ΦΠΑ.....	64
3^ο ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ ΤΟΥ ΦΠΑ	
3.1 ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΠΑ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	69
3.1.1 Ποιοι ανήκουν σε αυτό και ποιες οι υποχρεώσεις τους.....	69
3.1.2 Ειδικές περιπτώσεις υποκειμένων στο ΦΠΑ που ενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές.....	70
3.1.3 Υποχρεώσεις ορισμένων προσώπων που δεν υπάγονται στο ΦΠΑ.....	71
3.1.4 Υποχρεώσεις λοιπών προσώπων.....	72
3.1.5 Κάθε πότε υποβάλλεται η περιοδική δήλωση ΦΠΑ από τους υπόχρεους του κανονικού καθεστώτος.....	72
3.1.6 Δήλωση ΦΠΑ για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις καινούριων μεταφορικών μέσων καθώς και για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις προϊόντων με ΕΦΚ.....	73
3.1.7 Τρόπος τήρησης ΦΠΑ μέσω Η/Υ.....	74
3.1.8 Ενέργειες και συμπλήρωση της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ και των δηλώσεων Intrastat-Πίνακες Listing.....	75
3.2 ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΜΙΚΡΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ.....	75
3.2.1 Ποιοι υπάγονται.....	75
3.2.2 Ποιοι δεν μπορούν να ενταχθούν σε αυτό.....	77
3.2.3 Πως προσδιορίζονται τα ακαθάριστα έσοδα των εμπορικών επιχειρήσεων προκειμένου να ενταχθούν στο ειδικό καθεστώς.....	78
3.2.4 Τρόπος υπολογισμού των ακαθάριστων εσόδων, εμπορικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων για την συμπλήρωση της τριμηνιαίας περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ όταν οι επιχειρήσεις αυτές περιλαμβάνονται στους Μ.Σ.Κ.Κ.....	78
3.2.5 Ποιες υποχρεώσεις έχουν οι μικρές επιχειρήσεις που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς και πότε υποβάλλουν δήλωση ΦΠΑ.....	79
3.3 ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΚΑΤ' ΑΠΟΚΟΠΗ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΦΠΑ.....	81
3.3.1 Ποιες επιχειρήσεις ανήκουν στο καθεστώς της κατ' αποκοπή καταβολής του ΦΠΑ.....	81

3.3.2 Γενικά χαρακτηριστικά του ειδικού αυτού καθεστώτος.....	83
3.3.3 Τι ΦΠΑ πληρώνουν οι ιδιοκτήτες ταξί, οι εκμεταλλευτές ενοικιαζόμενων δωματίων και οι εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας.....	84
3.4 ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΑΓΡΟΤΩΝ.....	85
3.4.1 Ποιοι αγρότες υπάγονται και ποιοι δεν υπάγονται στο ειδικό καθεστώς και τι ποσά ΦΠΑ δικαιούνται να εισπράξουν από το Δημόσιο.....	85
3.4.2 Αγρότες που διαθέτουν και δικό τους κατάστημα ή που τα εξάγουν μόνοι τους.....	88
3.4.3 Ποιοι θεωρούνται αγρότες, τι είναι αγροτικές εκμεταλλεύσεις και τι είναι αγροτικές υπηρεσίες.....	89
3.4.4 Διαδικασία επιστροφής στους αγρότες του ΦΠΑ που επιβάρυνε την αγορά αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών.....	90
3.4.5 Συντελεστής επιστροφής ΦΠΑ στους αγρότες.....	91
3.5 ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΚΑΠΝΩΝ.....	92
3.5.1 Πως προσδιορίζεται η φορολογητέα αξία και ο ΦΠΑ στα βιομηχανοποιημένα καπνά και πως αποδίδεται.....	93
3.5.2 Οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές δεν αποδίδουν ΦΠΑ για τα βιομηχανοποιημένα καπνά	94
3.6 ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ.....	94
3.6.1 Ποιες επιχειρήσεις ανήκουν και ποιες δεν ανήκουν στις απαλλασσόμενες στο ΦΠΑ επιχειρήσεις.....	95
3.6.2 Ποιες είναι οι υποχρεώσεις των επιχειρήσεων που απαλλάσσονται από το ΦΠΑ.....	97
4° ΚΕΦΑΛΑΙΟ: ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ	
4.1 ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΦΠΑ ΓΡ' ΑΥΤΟΥΣ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΝ ΒΙΒΛΙΑ Β' Η Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΜΕ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΠΑ.....	98
4.1.1 Σε ποια ΔΟΥ υποβάλλεται η περιοδική δήλωση του ΦΠΑ.....	98
4.1.2 Σε ποιες περιπτώσεις υποβάλλεται έκτακτη περιοδική δήλωση.....	98
4.1.3 Τρόπος συμπλήρωσης του εντύπου.....	99
4.1.4 Παράδειγμα συμπλήρωσης ενός εντύπου ΦΠΑ.....	108
4.2 ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΦΠΑ ΓΙ' ΑΥΤΟΥΣ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΝ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ Α' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ.....	112
4.2.1 Τρόπος συμπλήρωσης του εντύπου.....	112

4.2.2 Παράδειγμα συμπλήρωσης μίας δήλωσης ΦΠΑ.....	115
4.3 ΔΗΛΩΣΗ INTRASTAT-ΠΙΝΑΚΑΣ LISTING.....	119
4.3.1 Για ποιο σκοπό συμπληρώνεται η δήλωση Intrastat.....	119
4.3.2 Ποιοι είναι υποχρεωμένοι να συμπληρώσουν τη δήλωση Intrastat και μέχρι πότε υποβάλλεται.....	120
4.3.3 Πότε υποβάλλονται τροποποιητικές δηλώσεις Intrastat.....	120
4.3.4 Ποιοι απαλλάσσονται από τη συμπλήρωση της Intrastat.....	121
4.3.5 Παράδειγμα συμπλήρωσης Intrastat.....	121
4.3.6 Πίνακας Listing-Ποιοι συμπληρώνουν τον πίνακα listing και τι ποσά αναγράφονται σε αυτόν.....	126
4.3.7 Που, πότε και πως υποβάλλεται ο πίνακας Listing.....	126
4.4 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΦΠΑ.....	127
4.4.1 Πως υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ.....	127
4.4.2 Ποιοι έχουν την υποχρέωση να την υποβάλλουν.....	127
4.4.3 Μέχρι πότε υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ.....	128
4.4.4 Τρόπος συμπλήρωσης της εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ.....	128
4.4.5 Παράδειγμα συμπλήρωσης εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ.....	140
ΕΠΙΛΟΓΟΣ.....	144
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....	147

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Θέμα αυτής της εργασίας είναι ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας(ΦΠΑ), που εφαρμόζεται στην Ελλάδα από την 1/1/1987 και είναι σύμφωνα με το Νόμο 1642/86, ο γενικός έμμεσος φόρος, που επιβάλλεται στην προστιθέμενη αξία των αγαθών και των υπηρεσιών, σε όλα τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας. Επίσης, επιβάλλεται και στην εισαγωγή αγαθών με τους ίδιους φορολογικούς συντελεστές που ισχύουν για τα εγχωρίως παραγόμενα προϊόντα. Ο όρος λοιπόν, προστιθέμενη αξία είναι οικονομικός όρος και αναφέρεται στην δαπάνη, η οποία κάθε φορά προστίθεται στην κυκλοφορία των αγαθών και παροχή υπηρεσιών μέχρι τον τελικό καταναλωτή. Δηλ. είναι η θετική διαφορά στην τιμή μεταξύ αγοράς και πώλησης, σε οποιοδήποτε στάδιο της συναλλαγής(παραγωγή, εμπόριο, υπηρεσίες). Αντικείμενο αυτής της φορολογίας είναι η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών από επιχείρηση, μέσα στα πλαίσια των εργασιών της, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και η εισαγωγή αγαθών. Η εφαρμογή του ΦΠΑ συμβάλλει στον εκσυγχρονισμό των επιχειρήσεων δια της φοροαπαλλαγής των κεφαλαιουχικών αγαθών, στην γενικότερη εξυγίανση της φορολογίας δια της συγχωνεύσεως των εμμέσων φόρων, περιορίζει τις τάσεις φοροδιαφυγής δια του μηχανισμού της έκπτωσης και είναι ένας ουδέτερος φόρος, πράγμα το οποίο σημαίνει, ότι δεν ενσωματώνεται στο κόστος των αγαθών. Ωστόσο, η βεβαίωση και η είσπραξη του εμφανίζει προβλήματα, είναι πολύπλοκη και δυσχερής και η ίση μεταχείριση εγχωρίων και εισαγόμενων αγαθών, αποδυναμώνει την άσκηση εθνικής προστατευτικής πολιτικής για τα εγχώρια προϊόντα.

Η εργασία αυτή περιλαμβάνει τέσσερα κεφάλαια και τον επίλογο. Το 1^ο κεφάλαιο περιλαμβάνει έξι υποενότητες. Στην πρώτη και δεύτερη υποενότητα κάνουμε μια εισαγωγή στο ΦΠΑ, παρουσιάζοντας την έννοια και λειτουργία του ΦΠΑ καθώς και το νομικό πλαίσιο αυτού, αντίστοιχα. Στην τρίτη υποενότητα αναφερόμαστε στις παραδόσεις αγαθών, στην τέταρτη στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών, στην πέμπτη στην παροχή υπηρεσιών και τέλος η έκτη υποενότητα περιλαμβάνει τους συντελεστές του ΦΠΑ.

Το 2^ο κεφάλαιο αποτελείται από τέσσερις υποενότητες. Η πρώτη περιλαμβάνει τις απαλλαγές από το ΦΠΑ, η δεύτερη την έκπτωση του ΦΠΑ, η τρίτη αναφέρεται στον διακανονισμό των εκπτώσεων του ΦΠΑ και η τέταρτη στην επιστροφή αυτού.

Το 3^ο κεφάλαιο αποτελείται από έξι υποενότητες και αναφέρεται στα καθεστώτα του ΦΠΑ. Η πρώτη υποενότητα περιλαμβάνει το κανονικό καθεστώς ΦΠΑ επιχειρήσεων, η δεύτερη το ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων, η τρίτη το ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής ΦΠΑ, η τέταρτη το ειδικό καθεστώς αγροτών, η πέμπτη το ειδικό καθεστώς φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών και τέλος η έκτη τις απαλλασσόμενες του ΦΠΑ επιχειρήσεις.

Το 4^ο και τελευταίο κεφάλαιο περιλαμβάνει τέσσερις υποενότητες και αναφέρεται στις δηλώσεις ΦΠΑ. Η πρώτη υποενότητα αναφέρεται στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ γι' αυτούς που τηρούν βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας με κανονικό καθεστώς ΦΠΑ και περιλαμβάνει ένα παράδειγμα συμπλήρωσης ενός εντύπου ΦΠΑ. Η δεύτερη υποενότητα αναφέρεται στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ για αυτούς που τηρούν βιβλία και στοιχεία Α' κατηγορίας και περιλαμβάνει και αυτή ένα παράδειγμα συμπλήρωσης ενός τέτοιου εντύπου. Η τρίτη υποενότητα αναφέρεται στην δήλωση Intrastat και στον Ανακεφαλαιωτικό πίνακα ή πίνακα Listing περιλαμβάνοντας παραδείγματα συμπλήρωσης αυτών. Τέλος, η τέταρτη υποενότητα αναφέρεται στην εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ και αυτή επίσης, περιλαμβάνει ένα παράδειγμα συμπλήρωσης εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ.

Τελευταίο κομμάτι αυτής της εργασίας είναι ο επίλογος όπου παρουσιάζουμε κάποιες σκέψεις σχετικά με τη λειτουργία του ΦΠΑ στην Ελλάδα και κάνουμε κάποιες προτάσεις βελτίωσης του καθεστώτος λειτουργίας του καθώς και αναφερόμαστε σε κάποια ευκαταία μέτρα που θα έπρεπε να ληφθούν σε μία επόμενη φορολογική μεταρρύθμιση.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΠΡΩΤΟ
ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΣΤΟ Φ.Π.Α / ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ
ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ / ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α

1.1 ΕΝΝΟΙΑ ΚΑΙ ΛΕΙΤΟΥΡΓΙΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α

Ο Φ.Π.Α επιβάλλεται:

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

β) Στην εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.

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

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

δ) Στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον τα πρόσωπα αυτά εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 11 (ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών)

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

α) ως “εσωτερικό της χώρας”, η ελληνική επικράτεια, εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους.

β) ως “έδαφος της κοινότητας” και ως “τρίτο έδαφος”.

Εξαιρούνται από το Φ.Π.Α οι μισθωτοί για την αμοιβή της εξαρτημένης εργασίας τους. Επίσης, εξαιρούνται το Δημόσιο και τα Ν.Π.Δ.Δ. μόνο για τις πράξεις τους ως δημόσια εξουσία π.χ για τις υπηρεσίες που παρέχουν οι Νομαρχίες, τα υπουργεία, οι Δ.Ο.Υ κλπ. στους πολίτες δεν βάζουν Φ.Π.Α. Αν όμως το Δημόσιο ή τα Ν.Π.Δ.Δ. ασκούν δραστηριότητες που εκφεύγουν της αποστολής τους, τότε αυτές υπόκεινται στο Φ.Π.Α

Παράδειγμα: αν μια κοινότητα ανοίξει στην περιοχή της ένα κατάστημα τροφίμων για τον εφοδιασμό των δημοτών της, τότε για την δραστηριότητα αυτή θα υπόκειται σε Φ.Π.Α γιατί στις πωλήσεις τροφίμων το κατάστημα θα προσθέτει στα τιμολόγια και Φ.Π.Α. Στη συνέχεια τον Φ.Π.Α που θα εισπράττει θα τον αποδίδει στο Δημόσιο.

Η λειτουργία του Φ.Π.Α σε κάθε επιχείρηση είναι η εξής:

1. Η επιχείρηση παίρνει τα τιμολόγια από τους προμηθευτές της οι οποίοι τη χρεώνουν με την αξία των αγορών της και με ένα ποσό Φ.Π.Α, το οποίο γράφεται χωριστά από την αξία των αγορών.
2. Η επιχείρηση χρεώνει επίσης τους πελάτες της με την αξία των αγαθών που πουλάει και με το ποσό του Φ.Π.Α που αναλογεί.
3. Με αυτόν τον τρόπο η επιχείρηση έχει εισπράξει ένα ποσό Φ.Π.Α από τους πελάτες της και έχει πληρώσει ένα ποσό Φ.Π.Α στους προμηθευτές της. Αφαιρεί το Φ.Π.Α που πλήρωσε στους προμηθευτές της από το Φ.Π.Α που εισέπραξε από τους πελάτες της και αποδίδει στο Δημόσιο τη διαφορά.

Για παράδειγμα, ας υποθέσουμε ότι ο συντελεστής Φ.Π.Α για τα προϊόντα που εμπορεύεται η επιχείρηση «X» είναι 19% και τηρεί βιβλία γ' κατηγορίας.

- Κατά τη διάρκεια του 1^{ου} μήνα 2007 αυτή πουλάει εμπορεύματα αξίας 10.000 ευρώ. Σε αυτή την τιμή έχει υπολογίσει και έχει εισπράξει Φ.Π.Α με 19% ευρώ 1.900

-Την ίδια περίοδο έχει αγοράσει εμπορεύματα αξίας 7.000 ευρώ για τα οποία υπολογίστηκε από τους προμηθευτές της Φ.Π.Α 19%, δηλαδή 1.330 ευρώ. Η επιχείρηση "X" λοιπόν, πρέπει να καταβάλει στο Δημόσιο για το μήνα αυτό Φ.Π.Α 570 ευρώ (1900-1330 = 570 ευρώ) με περιοδική δήλωση που θα την υποβάλλει στη Δ.Ο.Υ μέχρι 20.02.07.

1.2 ΝΟΜΙΚΟ ΠΛΑΙΣΙΟ ΤΟΥ Φ.Π.Α.

Για να υπαχθεί κάποιος στο φόρο πρέπει να συγκεντρώσει τις εξής ιδιότητες:

- Να είναι φυσικό ή νομικό πρόσωπο (ημεδαπό ή αλλοδαπό) ή ένωση προσώπων. Επομένως αυτοί που είναι υποκείμενοι στο φόρο μπορεί να είναι εκτός από τα φυσικά πρόσωπα που ασκούν ατομική επιχείρηση και τα νομικά πρόσωπα ή ενώσεις προσώπων, ανεξάρτητα από τη νομική τους μορφή (π.χ Ε.Π.Ε, Ομόρρυθμες, Ετερόρρυθμες ή κατά μετοχές εταιρείες, ανώνυμες εταιρείες, κοινοπραξίες, συνεταιρισμοί, κλπ). Διευκρινίζεται ότι στο φόρο υπάγεται και η συμπλοιοκτησία, καθώς και οι ιδιότυπες μεταφορικές επιχειρήσεις.

- Να ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο “οικονομική δραστηριότητα”, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης (στην Ελλάδα ή στο εξωτερικό), τον σκοπό που επιδιώκει (κερδοσκοπικό ή μη) και το αποτέλεσμα που θα έχει η δραστηριότητά του, αν δηλαδή θα έχει κέρδος ή ζημία. Από τα πιο πάνω προκύπτει, ότι υποκείμενος στο φόρο μπορεί να είναι στην Ελλάδα κάποιο πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο στο εξωτερικό. Για παράδειγμα Έλληνας ή ξένος υπήκοος που είναι εγκατεστημένος στο εξωτερικό σε μια Τρίτη χώρα και κάνει μέσα στην Ελλάδα φορολογητέες πράξεις, το πρόσωπο αυτό είναι υποκείμενος και οφείλει για τις πράξεις αυτές να πληρώσει φόρο στη χώρα μας.

Επίσης, υποκείμενοι στο φόρο μπορεί να είναι και οι συνεταιρισμοί οποιασδήποτε μορφής γιατί προκειμένου να χαρακτηρισθεί φυσικό ή νομικό πρόσωπο ως υποκείμενος στο φόρο δεν ασκεί καμία επίδραση αν αυτό επιδιώκει κερδοσκοπικό ή όχι σκοπό.

Τέλος, υποκείμενο στο φόρο είναι το πρόσωπο που ασκεί κάποια επαγγελματική δραστηριότητα, ακόμη και αν δεν πραγματοποιεί από αυτή την δραστηριότητα κέρδος, αλλά ζημία.

Παράδειγμα: έμπορος αγοράζει έτοιμα υποδήματα αξίας 8000 ευρώ, τα οποία αργότερα αναγκάζεται να τα πωλήσει κάτω από το κόστος τους έστω 6000 ευρώ (απαξίωση εμπορευμάτων λόγω αλλαγής της μόδας). Σε αυτή την περίπτωση ο έμπορος είναι υποχρεωμένος να υποβάλλει τη σχετική δήλωση στο Δημόσιο, έστω και αν η δήλωση είναι αρνητική. Δηλαδή, ο έμπορος αυτός παρόλο που πούλησε τα εμπορεύματα με ζημιά του δεν παύει να είναι υποκείμενος στο φόρο.

- Να ενεργεί κατά την άσκηση της δραστηριότητας του με τρόπο ανεξάρτητο. Αυτό σημαίνει ότι για να υπαχθεί κάποιος στο φόρο δεν πρέπει να έχει με τον εργοδότη ή τον εντολέα του σχέσεις μίσθωσης εργασίας ή οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση εξάρτησης.

Οι δημόσιοι υπάλληλοι, οι υπάλληλοι Ν.Π.Δ.Δ, οι ιδιωτικοί υπάλληλοι, κλπ. ασκούν οικονομική δραστηριότητα (παρέχουν υπηρεσίες) αλλά η παρεχόμενη εργασία είναι εξαρτημένη και όχι ανεξάρτητη, όπως απαιτεί ο νόμος. Το ίδιο συμβαίνει και με τις αμοιβές μελών διοικητικών συμβουλίων, οι οποίες, για την εφαρμογή του Φ.Π.Α, θεωρούνται μισθός που δίνεται έναντι παρεχόμενων υπηρεσιών που είναι εξαρτημένες. Οι δυο φορολογίες (Φ.Π.Α και εισόδημα) είναι ανεξάρτητες, γι' αυτό και στο Φ.Π.Α φορολογούνται όλες οι δραστηριότητες, ανεξάρτητα με το αποτέλεσμα (κέρδος ή ζημία). Διευκρινίζεται, ότι οι υπάλληλοι του δημοσίου και των

νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου που συνδέονται με τον εργοδότη τους με σχέση μίσθωσης εργασίας ορισμένου ή αορίστου χρόνου παρέχουν εξαρτημένη εργασία και συνεπώς είναι έξω από το πεδίο εφαρμογής του Φ.Π.Α, για το λόγο αυτό εξακολουθεί να επιβάλλεται στις περιπτώσεις αυτές το χαρτόσημο μισθωτών υπηρεσιών.

Επίσης, έξω από το πεδίο εφαρμογής του Φ.Π.Α είναι οι υπάλληλοι, καθώς και άλλα πρόσωπα που συνδέονται με τον εργοδότη τους (Δημόσιο, οργανισμούς) με σχέση μίσθωσης έργου, γιατί σε αυτή την περίπτωση παρέχεται υπηρεσία κατά τρόπο διαρκή, δημιουργείται μεταξύ αυτών (συμβασιούχων) και του εργοδότη τους δεσμός εξάρτησης που αποκλείει την εφαρμογή του Φ.Π.Α. Για παράδειγμα, οι καθαρίστριες και άλλα πρόσωπα που συνδέονται με τον εργοδότη τους με σχέση μίσθωσης έργου, καταβάλλουν χαρτόσημο για την αμοιβή τους που προέρχεται από την εργασία αυτή και δεν θα φορολογούνται με Φ.Π.Α. Όσον αφορά τις αμοιβές που καταβάλλουν οι επιχειρήσεις σε τρίτους, δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α, αλλά εφαρμόζονται οι διατάξεις της φορολογίας χαρτοσήμου, εφόσον βέβαια ο τρίτος που εισπράττει την αμοιβή δεν υποχρεούται σε έκδοση και υποβολή στοιχείων, σύμφωνα με τις διατάξεις του Κ.Β.Σ και δεν είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α.

Για παράδειγμα, η πώληση αυτοκινήτου και λοιπού υλικού από τον Οργανισμό Διαχείρισης Δημοσίου Υλικού, οι εκδηλώσεις στο κρατικό Θέατρο Βορείου Ελλάδος, στην Εθνική Λυρική Σκηνή, η πώληση παλαιού στρατιωτικού και λοιπού υλικού από το Γενικό Επιτελείο Εθνικής Άμυνας, οι εργασίες των Οργανισμών Αποχέτευσης, των Δημοτικών Επιχειρήσεων κλπ είναι πράξεις που υπάγονται στο Φ.Π.Α.

Ενώ η παροχή υπηρεσιών από το προσωπικό των κέντρων εξυπηρέτησης πολιτών (Κ.Ε.Π) προς τους δήμους, Νομαρχιακές Αυτοδιοικήσεις κλπ. με σύμβαση έργου, δεν υπάγεται σε Φ.Π.Α διότι στην πράξη οι όροι που παρέχουν τις υπηρεσίες τους, τους δημιουργούν δεσμούς εξάρτησης.

1.3 ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ

Παράδοση αγαθών θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6 (Αποπερατωμένα ή ημιτελής κτίρια ή τμημάτων τους και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά ως ενιαία ιδιοκτησία). Ως ενσώματα αγαθά θεωρούνται και οι φυσικές δυνάμεις ή ενέργειες που μπορούν να αποτελέσουν

αντικείμενο συναλλαγής, όπως είναι το ηλεκτρικό ρεύμα, το αέριο, το ψύχος και η θερμότητα.

Ως παράδοση λογίζεται επίσης:

- α) Η πώληση αγαθών με τον όρο της παρακράτησης της κυριότητας μέχρι την αποπληρωμή του τιμήματος,
- β) Η μεταβίβαση, με καταβολή αποζημίωσης, της κυριότητας αγαθού, που ενεργείται κατόπιν επιταγής δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου.

Όμως, ως παράδοση αγαθών, δε θεωρείται 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.

1.3.1 ΠΟΙΕΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ ΥΠΟΚΕΙΤΑΙ ΣΕ Φ.Π.Α.

Παραδόσεις αγαθών που υπόκεινται σε Φ.Π.Α όπως:

1. Η πώληση αγαθών (εμπορευμάτων, προϊόντων, κλπ)
2. Η παροχή ηλεκτρικού ρεύματος, αερίου, ψύχους και θερμότητας που μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής.
3. Η πώληση αγαθών που γίνεται με παρακράτηση της κυριότητας μέχρι αποπληρωμής του τιμήματός τους. Ο Φ.Π.Α θα επιβάλλεται εφάπαξ σε ολόκληρη την αξία του τιμήματος κατά το χρόνο που θα γίνεται η πώληση.
4. Η αγορά ή πώληση αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομά του, όποτε αυτός θεωρείται αγοραστής ή πωλητής, ανάλογα με την περίπτωση ως προς τον παραγγελέα. Για παράδειγμα, ο παραγγελιοδόχος «Α» αγοράζει στο όνομά του από τον τρίτο αγαθά για λογαριασμό του παραγγελέα «Β» αξίας 3.000 ευρώ με προμήθεια 20%. Ο συντελεστής Φ.Π.Α είναι 19%. Στην περίπτωση αυτή εκδίδει τιμολόγιο ο τρίτος στο όνομα του «Α» με αξία 3.000 ευρώ +190 ευρώ = 3.190 ευρώ συνολική αξία.

Έπειτα, ο «Α» εκδίδει αθεώρητη εκκαθάριση στο όνομα του «Β» με τα εξής στοιχεία:

Αξία αγοράς	3.000
Προμήθεια 20%	200

Σύνολο	3.200
Φ.Π.Α 19%	608
Σύνολο	3.808

Αυτή η εκκαθάριση εκδίδεται μέχρι τις 10 του αμέσως επόμενου μήνα και με ημερομηνία έκδοσης, πάντα την τελευταία ημέρα του μήνα που πέρασε. Για αυτή την αγορά ο «Α» οφείλει να αποδώσει στη Δ.Ο.Υ Φ.Π.Α ευρώ 418 (608-190 = 418 ευρώ). Ο παραγγελέας «Β» θα εκπέσει από τη δική του δήλωση το Φ.Π.Α της εκκαθάρισης, δηλαδή το ποσό 608 ευρώ Φ.Π.Α.

5. Η νομική αποζημίωση που καταβάλλεται για την μεταβίβαση της κυριότητας κινητών ή ακίνητων αγαθών π.χ λόγω αναγκαστικής απαλλοτριώσης κλπ. με τον όρο ότι τα αγαθά αυτά ανήκουν σε υποκείμενο στο Φ.Π.Α και όχι σε ιδιώτη. Ειδικά, για τα ακίνητα, απαραίτητη επιπλέον προϋπόθεση είναι να πρόκειται για καινούργια. Η απαλλοτριώση δηλαδή θα πρέπει να γίνει πριν από την πρώτη εγκατάσταση σ' αυτά. Σ' αυτήν την περίπτωση η νομική αποζημίωση υπόκειται σε Φ.Π.Α.

6. Η μεταβίβαση υπόκειται σε Φ.Π.Α, όταν το πρόσωπο που μεταβιβάζει ή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά ενεργεί πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α. Όμως, η μεταβίβαση μιας επιχείρησης (σαν σύνολο) ή μέρους ή κλάδου αυτής λειτουργικά ανεξάρτητου, (π.χ υποκαταστήματος), με αντάλλαγμα ή με χριστική αιτία, δεν θεωρείται παράδοση αγαθών και δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α εφόσον αυτός που αποκτά τα αγαθά, συνεχίζει τις εργασίες του προκατόχου του και υπεισέρχεται ως διάδοχος στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του προσώπου που τα μεταβιβάζει, δηλαδή γίνεται υποκείμενος στο Φ.Π.Α.

1.3.2 ΑΓΟΡΕΣ Ή ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΑΓΡΟΤΙΚΩΝ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΠΟΥ ΓΙΝΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟ ΤΩΝ ΑΓΡΟΤΩΝ

Σε κάποιες περιπτώσεις αυτοί που αγοράζουν ή πωλούν αγροτικά προϊόντα για λογαριασμό των αγροτών υπόκειται σε Φ.Π.Α και σε κάποιες άλλες περιπτώσεις δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α όπως:

- Ο έμπορος που πουλάει αγροτικά προϊόντα για λογαριασμό του παραγωγού – αγρότη του ειδικού καθεστώτος, με δικά του φορολογικά στοιχεία υπολογίζει Φ.Π.Α, με τον συντελεστή του αγαθού, στην αξία των αγροτικών προϊόντων στην οποία περιλαμβάνεται και η προμήθεια του. Αυτόν τον Φ.Π.Α τον αποδίδει ο έμπορος στη Δ.Ο.Υ. Η ίδια διαδικασία ακολουθείται και στην περίπτωση παράδοσης αγροτικών

προϊόντων που ενεργείται από αγροτικές συνεταιριστικές οργανώσεις για λογαριασμό αγροτών του κανονικού καθεστώτος.

- Ο βιομήχανος που αγοράζει αγροτικά προϊόντα απ' ευθείας από τον αγρότη του ειδικού καθεστώτος, είναι υποχρεωμένος να εκδίδει θεωρημένο τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων χωρίς να προσθέτει Φ.Π.Α.
- Όταν οι αγροτικοί συνεταιρισμοί πωλούν αυτούσια αγροτικά προϊόντα σε τρίτους υποκείμενους στο Φ.Π.Α για λογαριασμό των αγροτών του ειδικού καθεστώτος, εκδίδουν τιμολόγια πώλησης, χωρίς να προσθέτουν Φ.Π.Α στην αξία πώλησης. Για την προμήθεια όμως που εισπράττουν εκδίδουν εκκαθάριση και υπολογίζουν Φ.Π.Α πάνω στην προμήθεια με τον αντίστοιχο συντελεστή του αγαθού. Ο Φ.Π.Α αυτός καταβάλλεται στο Δημόσιο. Αν όμως τα αγροτικά προϊόντα διατίθενται λιανικώς ή μέσα σε κεντρικές αγορές διακίνησης αυτούσιων, αγροτικών προϊόντων, τότε οι αγροτικοί συνεταιρισμοί θα πρέπει να εισπράττουν Φ.Π.Α για τις πωλήσεις αυτές.
- Όταν μια βιομηχανία αγοράζει αγροτικά προϊόντα κατ' ευθείαν από αγρότες του ειδικού καθεστώτος, τότε εκδίδει τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων χωρίς να προσθέτει Φ.Π.Α ούτε στην αξία αγοράς των προϊόντων που αγοράζει τότε και στο ποσό των τυχόν μεταφορικών εξόδων που καταβάλλει στους αγρότες. Αν όμως η βιομηχανία αγοράζει από αγρότες που δεν ανήκουν στο ειδικό καθεστώς αλλά στο κανονικό τότε στο τιμολόγιο προστίθεται και Φ.Π.Α.

1.3.3 ΠΟΙΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΩΣ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΚΕΙΝΤΑΙ ΣΕ Φ.Π.Α.

Θεωρείται ως παράδοση αγαθών, η διάθεση από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του για τις ανάγκες της, εφόσον πρόκειται για αγαθά στα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση απόκτησής τους από άλλον υποκείμενο στο φόρο. Επίσης, ως παράδοση αγαθών θεωρούνται οι ακόλουθες πράξεις, εφόσον η απόκτηση των αγαθών και κατά περίπτωση των υλικών ή των υπηρεσιών από τα οποία έχουν παραχθεί αυτά παρέχει στον υποκείμενο δικαίωμα έκπτωσης του φόρου:

- Η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη του ίδιου υποκειμένου,
- Η ανάληψη από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης και γενικά η δωρεάν διάθεση αγαθών για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης. Εξαιρούνται

τα δώρα μέχρις αξίας 10 ευρώ και τα δείγματα που διαθέτει ο υποκείμενος στο φόρο για την εκπλήρωση των σκοπών της επιχείρησής του,

- Η ιδιοκατοίκηση, η ιδιόχρηση, η μίσθωση ή η χρησιμοποίηση για οποιοδήποτε σκοπό των ακίνητων,

- Η ανάληψη μερίδας σε αγαθά από εταίρο, μέτοχο ή κληρονόμο, σε περίπτωση διακοπής των εργασιών, λύσης της εταιρίας, αποχώρησης ή θανάτου εταίρου,

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

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

Θεωρείται ως μεταφερόμενο προς ένα άλλο κράτος – μέλος κάθε ενσώματο αγαθό που αποστέλλεται ή μεταφέρεται εκτός του εσωτερικού της χώρας, αλλά εντός της κοινότητας, από τον υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του, για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εκτός αν τα αγαθά αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μιας από τις παρακάτω πράξεις:

α) παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται από τον υποκείμενο στο φόρο εντός του κράτους – μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς,

β) η παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας από τον υποκείμενο στο φόρο,

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

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

ε) προσωρινή χρησιμοποίηση του αγαθού, για περίοδο μέχρι 24 μήνες στο έδαφος άλλου κράτους – μέλους, εντός του οποίου η εισαγωγή του ίδιου αυτού αγαθού από

Τρίτη χώρα, με σκοπό την προσωρινή χρησιμοποίησή του, θα υπαγόταν στο καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς.

Στο Φ.Π.Α υπόκεινται επίσης και ορισμένες πράξεις, οι οποίες αν και δεν συγκεντρώνουν τις προϋποθέσεις, ώστε να θεωρηθούν φορολογητέες παραδόσεις π.χ όταν δεν υπάρχει αντάλλαγμα ή δεν πραγματοποιείται μεταβίβασης της κυριότητας αγαθών. Από το νόμο θεωρούνται οιωνοί παραδόσεις αγαθών και επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. Κυρίως πρόκειται για τις αποκαλούμενες «αυτοπαραδόσεις» αγαθών, οι οποίες υπάγονται στο φόρο για την εξασφάλιση ίσων όρων ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων αφενός, αλλά και για την εξασφάλιση της αρχής της επιβολής του Φ.Π.Α κατά τη διάθεση των αγαθών στον τελικό καταναλωτή.

Παράδειγμα: Ένας βιομήχανος αγοράζει ένα αυτοκίνητο Ι.Χ 5 θέσεων και το χρησιμοποιεί για τις ανάγκες της επιχείρησής του. Με την αγορά του αυτοκινήτου αυτού, πληρώνει Φ.Π.Α 4.000 ευρώ. Το ποσό αυτό του Φ.Π.Α δεν έχει δικαίωμα να το εκτέσει, ούτε όμως και η χρησιμοποίηση του αυτοκινήτου αυτού για τις ανάγκες της επιχείρησης υπόκειται σε Φ.Π.Α. Όμως, ένας άλλος βιομήχανος κατασκευάζει Ι.Χ αυτοκίνητα και ένα απ' αυτά των 5 θέσεων το διέθεσε για την εξυπηρέτηση της επιχείρησής του. Η αξία αυτού του αυτοκινήτου που χρησιμοποιείται από την επιχείρησή του υπόκειται σε Φ.Π.Α, διότι ο βιομήχανος εξέπεσε το Φ.Π.Α των α' και β' υλών. Το ίδιο συμβαίνει και όταν η επιχείρηση εμπορεύεται (αντί να κατασκευάζει) αυτοκίνητα.

1.3.4 ΠΟΤΕ ΓΕΝΝΙΕΤΑΙ Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΣΤΙΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΑΚΙΝΗΤΩΝ

Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο, κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών και εκδίδεται το τιμολόγιο πώλησης – δελτίο αποστολής ή το τιμολόγιο πώλησης ή η απόδειξη λιανικής πώλησης για τις πωλήσεις ή η απόδειξη αυτοπαραδόσεως για τις αυτοπαραδόσεις ή η σύνταξη της έκθεσης πλειστηριασμού.

Η παράδοση των αγαθών συντελείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η παράδοση γίνεται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή, εκτός αν ο προμηθευτής αναλαμβάνει και την υποχρέωση συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, οπότε η παράδοση συντελείται κατά το χρόνο αποπεράτωσης των εργασιών αυτών.

Για τα ακίνητα, ο Φ.Π.Α καθίσταται απαιτητός, όταν υπογράφεται το οριστικό συμβόλαιο ή όταν συντάσσεται η έκθεση κατακύρωσης σε πλειστηριασμούς εκούσιους ή αναγκαστικούς ή όταν γίνεται μεταγραφή στις λοιπές περιπτώσεις που δεν χρειάζεται να συνταχθεί συμβολαιογραφικό έγγραφο ή όταν συντάσσεται το προσύμφωνο.

Ο ακριβής καθορισμός του χρόνου γένεσης της ημερολογιακής υποχρέωσης έχει ιδιαίτερη σημασία για να προσδιοριστεί:

- ο τόπος παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών
- ο χρόνος έκδοσης των φορολογικών παραστατικών
- ο συντελεστής Φ.Π.Α (στην περίπτωση μεταβολής των συντελεστών)
- των πράξεων (αξίες και Φ.Π.Α) που πρέπει να περιληφθούν στην περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.

παράδειγμα: Ο προμηθευτής «Χ» πραγματοποιεί επαναλαμβανόμενες πωλήσεις προς ένα πελάτη του, όπου εκδίδει συγκεντρωτικό τιμολόγιο για τις πωλήσεις του πελάτη του. Η φορολογική υποχρέωση γεννάται σε κάθε μία από τις παραδόσεις. Το απαιτητό του φόρου όμως γεννάται κατά το χρόνο έκδοσης του συγκεντρωτικού τιμολογίου. Ο οφειλόμενος φόρος για τις επαναλαμβανόμενες πωλήσεις, που έχουν περιληφθεί στο συγκεντρωτικό τιμολόγιο, θα συμπεριληφθεί στην περιοδική δήλωση Φ.Π.Α της φορολογικής περιόδου μέσα στην οποία έχει εκδοθεί το τιμολόγιο.

1.3.5 ΠΟΙΑ ΕΙΝΑΙ Η ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΙΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ

Ως φορολογητέα αξία στην παράδοση αγαθών λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή.

Κατ' εξαίρεση, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται:

- α) για τις πράξεις παράδοσης αγαθών καθώς και για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών, κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων αυτών,
- β) για τις παροχές υπηρεσιών, το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών,
- γ) για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 του άρθρου 6, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται το τίμημα που έλαβε ή θεωρείται ότι έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο υποκείμενος από τον αγοραστή, τον λήπτη

ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένο με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται με τις πράξεις αυτές. Όταν τα στοιχεία προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας εκφράζονται σε νόμισμα άλλου κράτους το οποίο δεν έχει ενταχθεί στη ζώνη ευρώ, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία του νομίσματος αυτού προς το ευρώ.

1.3.6 ΤΙ ΣΥΜΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΕΤΑΙ ΚΑΙ ΤΙ ΟΧΙ ΣΤΗ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ

Στη φορολογητέα αξία συμπεριλαμβάνονται:

- οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων, καθώς και τα παρεπόμενα έξοδα που βαρύνουν τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφάλισης, μεταφοράς, φορτοεκφόρτωσης, ακόμη και αν αυτά αποτελούν αντικείμενο ιδιαίτερης συμφωνίας
- οι κάθε είδους φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων και τα τέλη χαρτοσήμου, με εξαίρεση το φόρο του παρόντος νόμου.

Προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που διατίθενται σε συσκευασία η οποία επιστρέφεται, η αξία του περιεχομένου και της συσκευασίας αναγράφεται χωριστά κατά συντελεστή φόρου, εφόσον υπάγονται σε διαφορετικό συντελεστή.

Παράδειγμα: Ο «Α» στέλνει στον «Β» χάρτες τοίχου αξίας 20.000 ευρώ (υπάγονται στον χαμηλό συντελεστή Φ.Π.Α 9%) και βιβλία αξίας 10.000 ευρώ (υπάγονται στον μειωμένο συντελεστή Φ.Π.Α 4,5%). Τα αγαθά αυτά μεταφέρονται με αυτοκίνητο του προμηθευτή «Α» και επιβαρύνει τον αγοραστή «Β» με μεταφορικά 3.000 ευρώ. Η φορολογητέα αξία με την οποία θα εκδοθεί το τιμολόγιο «Α» υπολογίζεται:

Χάρτες τοίχου:

Αξία χαρτών τοίχου	20.000
Αναλογία μεταφορικών	<u>2.000</u>
(20.000/30.000χ3.000=2.000)	22.000

Βιβλία:

αξία βιβλίων	10.000
αναλογία μεταφορικών	<u>1.000</u>
(10.000/30.000χ3.000)	11.000

Στη φορολογητέα αξία δεν συμπεριλαμβάνονται:

- Οι χορηγούμενες στον πελάτη εκπτώσεις, εφόσον αποδεικνύονται από στοιχεία, τα οποία εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν. Το Φ.Π.Α των εκπτώσεων που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών, εκπίπτει μόνο στην περίπτωση εκείνη που τα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ του πωλητή, τουλάχιστον 4 μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους, ανεξάρτητα αν οι εκπτώσεις αυτές γίνονται πάνω στο τιμολόγιο ή με πιστωτικό τιμολόγιο. Η

γνωστοποίηση γίνεται με απλή δήλωση και δεν είναι λεπτομερειακή ούτε ονομαστική κατά πελάτη, αλλά απλώς αναφέρεται το ποσοστό έκπτωσης που χορηγείται κατά κλιμάκιο τζίρου. Η χορηγούμενη έκπτωση μπορεί να είναι μικρότερη από το συμφωνούμενο ποσοστό, όχι όμως και μεγαλύτερη, διότι το Φ.Π.Α που αντιστοιχεί στο μεγαλύτερο από το συμφωνηθέν ποσοστό έκπτωσης δεν αναγνωρίζεται προς έκπτωση. Η δήλωση γνωστοποίησης υποβάλλεται μια φορά και εξακολουθεί να ισχύει μέχρις ότου αυτή αντικατασταθεί με άλλη γνωστοποίηση αρχική, τροποποιητική ή συμπληρωματική.

- Οι επιστροφές του τιμήματος, σε περίπτωση ολικής ή μερικής ακύρωσης της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών.

- Τα αγαθά τα οποία λαμβάνει ο υποκείμενος στο φόρο από τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών, για κάλυψη δαπανών που πραγματοποιεί στο όνομα και για λογαριασμό του αγοραστή ή του λήπτη εφόσον:

- α) έχουν καταχωρηθεί σ προσωπικό λογαριασμό στα λογιστικά του βιβλία,

- β) τα οικεία παραστατικά έχουν εκδοθεί στο όνομα του λογιστή των αγαθών ή του λήπτη των υπηρεσιών, από τα οποία προκύπτει το πραγματικό ποσό των δαπανών και παραδίδονται στον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών που αφορούν.

1.4 ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ

- Η πώληση αγαθών από Ελληνική επιχείρηση σε άλλο κράτος-μέλος ονομάζεται «ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών». Για την ενδοκοινοτική παράδοση, συμπληρώνεται η μηνιαία ή η τριμηνιαία περιοδική δήλωση Φ.Π.Α, η μηνιαία δήλωση Intrastat και ο τριμηνιαίος πίνακας listing. Φυσικά, η ενδοκοινοτική παράδοση δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α στην Ελλάδα, είναι δηλαδή παράδοση απαλλασσόμενη με δικαίωμα όμως έκπτωσης του αντίστοιχου Φ.Π.Α εισροών.

- Η μετακίνηση αγαθών από την Ελλάδα προς άλλο κράτος-μέλος για τους σκοπούς της ίδιας της επιχείρησης, παρότι δεν υπάρχει μεταβίβαση και της κυριότητας των αγαθών αυτών θεωρείται ως ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών. Η παράδοση αυτή δεν υπόκειται σε Φ.Π.Α στην Ελλάδα, διότι απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α και φορολογείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών στο άλλο κράτος-μέλος. Για το σκοπό αυτό, υποβάλλεται δήλωση Intrastat και ανακεφαλαιωτικός πίνακας VIES από τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α, εφόσον αυτά πωληθούν στο άλλο κράτος-μέλος. Π.Χ. Η μετακίνηση μηχανημάτων από την Ελλάδα προς την Ιταλία δεν υπόκειται στο Φ.Π.Α. Για τα μηχανήματα όμως που πωλούνται στην Ιταλία κατά την διάρκεια που

βρίσκονται εκεί, ο Έλληνας πρέπει να γράφει στη Δ.Ο.Υ της Ιταλίας και να πάρει Α.Φ.Μ / Φ.Π.Α ή να ορίσει εκπρόσωπο και να δηλώσει την φορολογητέα αξία αυτών στην Ιταλία ως ενδοκοινοτική απόκτηση, χρεοπιστώνοντας το Φ.Π.Α που αναλογεί. Στην περίπτωση αυτή, εκδίδουν στον Έλληνα ιταλικά τιμολόγια και το Φ.Π.Α που εισπράττεται αποδίδεται στο ιταλικό Δημόσιο. Παράλληλα για τα μηχανήματα που θα πωληθούν, υποχρεούται ο Έλληνας να υποβάλλει δήλωση Intrastat και ανακεφαλαιωτικό πίνακα listing στην Ελλάδα. Ανακεφαλαιωτικό πίνακα listing για τα ίδια μηχανήματα που πωλήθηκαν, υποβάλλεται και στην Ιταλία.

- Η εργασία «φασόν» δεν θεωρείται πλέον ως παράδοση αγαθών και κατά συνέπεια ούτε και η μετακίνηση αγαθών από την Ελλάδα σε άλλο κράτος-μέλος με σκοπό την παραγωγή, κατασκευή ή συναρμολόγηση νέων προϊόντων, αλλά στο εξής θα θεωρείται ως «ενδοκοινοτικό φασόν».

1.4.1 ΤΙ ΟΝΟΜΑΖΕΤΑΙ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

Ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, που υπόκειται σε Φ.Π.Α, θεωρείται η πράξη με την οποία αποκτά ένα πρόσωπο το δικαίωμα να κατέχει ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά που αποστέλλονται ή μεταφέρονται από άλλο κράτος – μέλος στην Ελλάδα από τον πωλητή ή τον αγοραστή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους.

1.4.2 ΠΟΙΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΩΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΥΠΟΚΕΙΝΤΑΙ ΣΤΟ Φ.Π.Α.

Οι πράξεις που θεωρούνται ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών και υπόκεινται στο Φ.Π.Α είναι: α) Η παραλαβή αγαθού από υποκείμενο στο Φ.Π.Α. Όταν ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α μεταφέρει σε κράτος – μέλος αγαθά της επιχείρησής του τα οποία παραλαμβάνει στην Ελλάδα, η συγκεκριμένη παραλαβή εξομοιώνεται με ενδοκοινοτική απόκτηση, εφόσον πρέπει τα αγαθά αυτά να έχουν αποκτηθεί με οποιοδήποτε τρόπο στο άλλο κράτος – μέλος και να προορίζονται για την εκπλήρωση των σκοπών της επιχείρησης. Η μεταφορά των αγαθών αυτών μπορεί να γίνει από τον ίδιο ή από άλλο πρόσωπο, το οποίο ενεργεί για λογαριασμό του.

Παράδειγμα: Μια επιχείρηση με όνομα “concertos” με εγκατάσταση στο Μεξικό μεταφέρει στο Μεξικό από την Ιταλία ένα computer για να το χρησιμοποιήσει στο λογιστήριό της. Η παραλαβή του computer στο Μεξικό θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση. Μια άλλη επιχείρηση με όνομα “Α.Β Βασιλόπουλος” με εγκατάσταση

στην Ελλάδα εισάγει από Τρίτη χώρα σε εγκατάστασή της στην Αγγλία πέντε κιβώτια γάλα βλάχας, τα οποία στη συνέχεια τα μεταφέρει στην Ελλάδα. Η παραλαβή αυτή στην Ελλάδα θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

β) Παραλαβή αγαθού από μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α νομικό πρόσωπο. Όσα αναφέρθηκαν παραπάνω στην προηγούμενη περίπτωση ισχύουν και για την περίπτωση που τα αγαθά τα παραλαμβάνει νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α.

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

1.4.3 ΠΟΤΕ ΓΕΝΝΙΕΤΑΙ Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΣΤΙΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ

Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται τον χρόνο που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται τον χρόνο που τα αγαθά βρίσκονται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. Στην περίπτωση που ο προμηθευτής έχει αναλάβει την υποχρέωση να στείλει τα αγαθά στην Ελλάδα, η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται τον χρόνο που αρχίζει η αποστολή. Δηλαδή, για να θεωρηθεί ως «ενδοκοινοτική απόκτηση» μία παράδοση αγαθών που πραγματοποιείται σε άλλο κράτος – μέλος θα πρέπει να γίνει και η αποστολή ή η μεταφορά των αγαθών αυτών από το άλλο κράτος – μέλος στο εσωτερικό της Ελλάδας. Αν τα αγαθά παραμείνουν στο κράτος-μέλος όπου έγινε η παράδοση, τότε δεν θεωρείται ότι πραγματοποιείτε ενδοκοινοτική απόκτηση στο εσωτερικό της Ελλάδας, άρα δεν οφείλεται Φ.Π.Α στην Ελλάδα. Για αυτή την πράξη πρέπει να καταβληθεί Φ.Π.Α στο άλλο κράτος-μέλος ως παράδοση αγαθών που πραγματοποιήθηκε εντός του κράτους αυτού. Ο Φ.Π.Α γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο τον χρόνο που εκδίδεται το τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που έχει θέση τιμολογίου, ακόμα και στη περίπτωση που για κάποιο λόγο δεν εκδόθηκε τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο. Ο Φ.Π.Α γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο το αργότερο την 15^η ημέρα του επόμενου μήνα από αυτόν που γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση. Ο Φ.Π.Α αυτός καταβάλλεται στο Δημόσιο ή δηλώνεται στις εισροές και εκροές μαζί με άλλες πράξεις του ίδιου μήνα μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα που ακολουθεί το μήνα που ο Φ.Π.Α έγινε απαιτητός. Αν τα αγαθά παραλήφθηκαν στην Ελλάδα σε μεταγενέστερο μήνα από εκείνον που εκδόθηκε το τιμολόγιο, τότε γίνεται πρόβλεψη για την ενδοκοινοτική απόκτηση στο μήνα που εκδόθηκε το τιμολόγιο.

Παράδειγμα: Υποκείμενος, εγκαταστημένος στο εσωτερικό της Ελλάδας, αγοράζει στη Γαλλία ένα αυτοκίνητο, το οποίο δεν προτίθεται να μεταφέρει στην Ελλάδα και το εκμισθώνει σε υποκείμενο εγκαταστημένο στην Γαλλία. Η πράξη αυτή αποτελεί παράδοση αγαθού στη Γαλλία και καταβάλλεται Φ.Π.Α στη χώρα αυτή. Ο υποκείμενος αυτός πρέπει να έχει φροντίσει να εγγραφεί στο μητρώο υποκειμένων στο Φ.Π.Α στη Γαλλία, εφόσον προτίθεται να ασκήσει δραστηριότητα στη χώρα αυτή, είναι υποχρεωμένος να καταβάλλει το Φ.Π.Α στη Γαλλία.

1.4.4 ΠΟΙΑ ΕΙΝΑΙ Η ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΙΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ

Στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που εφαρμόζονται σε ευρώ ως «φορολογητέα αξία» λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή που πρόκειται να λάβει ο προμηθευτής των αγαθών αυτών, δηλαδή η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή εάν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών, τον χρόνο που πραγματοποιήθηκαν οι πράξεις αυτές. Στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που εκφράζονται σε ξένο νόμισμα ως «φορολογητέα αξία» λαμβάνεται η αξία εκείνη που προκύπτει με βάση την επίσημη τιμή πώλησης του συναλλάγματος της προτελευταίας Τετάρτης του προηγούμενου μήνα.

1.4.5 ΠΟΤΕ Η ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΤΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΘΕΩΡΕΙΤΑΙ ΟΤΙ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΕΙΤΑΙ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΤΗΣ ΧΩΡΑΣ ΚΑΙ ΚΑΤΑ ΣΥΝΕΠΕΙΑ ΥΠΟΚΕΙΤΑΙ ΣΕ Φ.Π.Α ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ

Η παράδοση των αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας και κατά συνέπεια υπόκειται σε Φ.Π.Α στην Ελλάδα όταν α) ως τόπος παράδοσης θεωρείται η Ελλάδα, εάν το χρόνο που γεννιέται η φορολογική υποχρέωση υπαγωγής στο Φ.Π.Α τα αγαθά βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας. β) στις περιπτώσεις παράδοσης αγαθών πάνω σε πλοίο, αεροπλάνο ή τραίνο προς επιβάτες κατά την διάρκεια ταξιδιού, με τόπο αναχώρησης το εσωτερικό της χώρας και τόπο άφιξης άλλο κράτος-μέλος της κοινότητας. γ) όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει και την συναρμολόγηση ή την εγκατάσταση των αγαθών αυτών, τότε τόπος παράδοσης των αγαθών αυτών θεωρείται ο τόπος που πραγματοποιείται η εγκατάσταση ή η συναρμολόγησή τους. Επομένως, η Ελλάδα θεωρείται τόπος παράδοσης και καταβολής του Φ.Π.Α των αγαθών που προέρχονται

από άλλο κράτος-μέλος ή από τρίτη χώρα, όταν ο προμηθευτής των αγαθών έχει αναλάβει την εγκατάσταση ή την συναρμολόγηση αυτών στο εσωτερικό της χώρας. Αντίθετα, για τα αγαθά που παραδίδονται από την Ελλάδα σε άλλο κράτος-μέλος ή σε τρίτη χώρα με υποχρέωση του προμηθευτή για εγκατάσταση ή συναρμολόγηση των αγαθών, στις χώρες αυτές ως τόπος παράδοσης των αγαθών και καταβολής του Φ.Π.Α θεωρείται ότι είναι το άλλο κράτος-μέλος ή η τρίτη χώρα. Στις περιπτώσεις που ως τόπος παράδοσης θεωρείται η Ελλάδα, τότε τιμολογείται συνολικά από τον προμηθευτή ως πακέτο η αξία των αγαθών καθώς και η αμοιβή για την εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με αποτέλεσμα να επιβάλλεται ο Φ.Π.Α με τον συντελεστή του αγαθού στη συνολική αξία. Στις περιπτώσεις που η τιμολόγηση γίνεται ξεχωριστά για την αξία των αγαθών, η αξία αυτή θα υπαχθεί στο Φ.Π.Α ως εισαγωγή αν προέρχεται από τρίτη χώρα ή ως ενδοκοινοτική απόκτηση αν προέρχεται από άλλο κράτος-μέλος και η αξία της συναρμολόγησης θα υπαχθεί στο Φ.Π.Α ως παροχή υπηρεσιών πραγματοποιούμενη στο εσωτερικό της χώρας και με τον συντελεστή στον οποίο υπάγονται τα συναρμολογούμενα αγαθά. δ) Στην περίπτωση παράδοσης αγαθών πριν από την εισαγωγή τους στην Ελλάδα, ως τόπος παράδοσης θεωρείται το εσωτερικό της Ελλάδας, εφόσον τα αγαθά προορίζονται να εισαχθούν στην Ελλάδα. ε) Όταν πρόκειται για πωλήσεις που πραγματοποιούνται από απόσταση και διενεργούνται μεταξύ της Ελλάδας και των άλλων κρατών-μελών, εφόσον την ευθύνη της μεταφοράς την φέρει ο πωλητής, τότε ο Φ.Π.Α καταβάλλεται στη χώρα του προμηθευτή. Τέτοιες μεταφορές είναι εκείνες που γίνονται ταχυδρομικά, τηλεφωνικά ή με άλλο τρόπο από προμηθευτές που είναι εγκαταστημένοι σε διαφορετικό κράτος-μέλος από τους αγοραστές και οι αγοραστές είναι ιδιώτες, δηλαδή πρόσωπα που δεν έχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α και δεν υποχρεούνται από άλλες διατάξεις να καταβάλλουν Φ.Π.Α για τις ενδοκοινοτικές τους αποκτήσεις στο κράτος-μέλος άφιξης των αγαθών. Στις περιπτώσεις αυτές, τόπος που καταβάλλεται το Φ.Π.Α είναι αρχικά ο τόπος που είναι εγκαταστημένος ο προμηθευτής, χωρίς να αποκλείεται και ως τόπος υπαγωγής στο Φ.Π.Α εκείνος που είναι εγκαταστημένος ο αγοραστής, εφόσον πληρούνται ορισμένες προϋποθέσεις που αναφέρονται στις παρακάτω περιπτώσεις στ' και ζ'. στ) αγορές από άλλα κράτη-μέλη, με ευθύνη του πωλητή για την μεταφορά τους, όταν αυτές πραγματοποιούνται από αγρότες, Ν.Π. μη υποκείμενα στο Φ.Π.Α και από πρόσωπα στα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α και εφόσον οι αγορές αυτές για τον καθένα από όλα τα κράτη-μέλη συνολικά δεν υπερβαίνουν ετήσια το ποσό των 10.000 ευρώ, τότε ο Φ.Π.Α δεν καταβάλλεται στην

Ελλάδα. Εκτός αν με επιλογή τους εντάχθηκαν στους υπόχρεους του Φ.Π.Α, άρα αποδίδουν κανονικά το Φ.Π.Α στο δημόσιο με υποβολή περιοδικής δήλωσης Φ.Π.Α listing και intrastat, όχι όμως και εκκαθαριστικής δήλωσης. Αν οι πωλήσεις που πραγματοποιεί ο προμηθευτής προς όλους τους αγοραστές του στην Ελλάδα υπερβαίνουν κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο το ποσό των 35.0000 ευρώ ή αν έχουν υπερβεί το όριο αυτό οι πωλήσεις του κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο, τότε καταβάλλεται ο Φ.Π.Α στην Ελλάδα από τα παραπάνω πρόσωπα που προβαίνουν σε αγορές από τον προμηθευτή αυτό. Δηλαδή, τα παραπάνω πρόσωπα και άσχετα αν πραγματοποιούν ετήσιες αγορές συνολικά από όλα τα κράτη-μέλη της κοινότητας, λιγότερες ή περισσότερες από 10.000 ευρώ θα καταβάλλουν το Φ.Π.Α στην Ελλάδα, γιατί ο προμηθευτής υποχρεούται να έχει φορολογικό αντιπρόσωπο στην Ελλάδα. Επίσης, οι ιδιώτες που αγοράζουν αγαθά από τον παραπάνω προμηθευτή θα καταβάλλουν το Φ.Π.Α στην Ελλάδα. Στο παραπάνω ποσό των 35.000 ευρώ δεν περιλαμβάνεται η αξία των καινούριων μεταφορικών μέσων καθώς και των προϊόντων που υπάγονται στον ειδικό φόρο κατανάλωσης. Διότι τα καινούρια μεταφορικά μέσα και τα προϊόντα που υπάγονται στον ειδικό φόρο κατανάλωσης όταν αγοράζονται από άλλα κράτη-μέλη υπόκεινται στο Φ.Π.Α και καταβάλλεται αυτός στον τόπο κατανάλωσης που είναι η Ελλάδα. ζ) Για πωλήσεις από Έλληνες υποκείμενους στο Φ.Π.Α σε αγορές Ν.Π. μη υποκείμενα στο Φ.Π.Α και σε πρόσωπα που δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α των άλλων κρατών-μελών και εφόσον αυτές δεν υπερβαίνουν κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το κατώτερο όριο των πωλήσεων που ορίζεται στο καθένα από τα άλλα κράτη-μέλη, το Φ.Π.Α καταβάλλεται στην Ελλάδα. Στην περίπτωση που οι ετήσιες πωλήσεις που πραγματοποίησε ο Έλληνας προμηθευτής κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο προς το αυτό κράτος υπερέβησαν το ποσό των 10.000 ευρώ ή υπερέβησαν το ποσό των 35.000 ευρώ ή κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο υπερβαίνουν τα ποσά αυτά, τότε το Φ.Π.Α καταβάλλεται στο κράτος-μέλος παράδοσης αγαθών. Τα παραπάνω δεν ισχύουν για αγαθά που υπάγονται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, καινούργια μεταφορικά μέσα, καθώς και για αγαθά που αποστέλλονται ή μεταφέρονται και την ευθύνη της εγκατάστασης ή της συναρμολόγησής τους εκτός του εσωτερικού της χώρας έχει ο προμηθευτής. Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α εγκαταστημένος στην Ελλάδα, του οποίου οι πωλήσεις από απόσταση προς άλλο κράτος-μέλος δεν υπερβαίνουν το ποσό 35.000 ευρώ ή το ποσό

10.000 ευρώ, έχει δικαίωμα επιλογής του τόπου φορολογίας των πράξεων αυτών και καταβολής του Φ.Π.Α στο άλλο κράτος-μέλος ή στο εσωτερικό της χώρας.

1.4.6 ΠΟΤΕ Η ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΕΙΤΑΙ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΕΠΙΒΟΛΗ ΤΟΥ Φ.Π.Α

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

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

1.5 ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Παροχή υπηρεσιών θεωρείται κάθε πράξη που δεν συνιστά παράδοση αγαθών. 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.

1.5.1 ΠΟΙΕΣ ΠΑΡΟΧΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ Ή ΑΛΛΕΣ ΕΡΓΑΣΙΕΣ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΕΣ ΣΕ Φ.Π.Α.

Τέτοιες πράξεις που θεωρούνται παροχές υπηρεσιών και υπόκεινται σε Φ.Π.Α είναι:

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,
- ε) οι εργασίες φασόν επί ενσωμάτων κινητών αγαθών. Ως εργασία φασόν νοείται η εκτέλεση εργασιών παραγωγής, κατασκευής ή συναρμολόγησης ενσωμάτων 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. Αυτό ισχύει όταν ο εργοδότης είναι υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος – μέλος, εφόσον τα υλικά και αντικείμενα αποστέλλονται από το κράτος του εργοδότη και τα αγαθά που παράγονται ή κατασκευάζονται ή συναρμολογούνται από τον εργολάβο μεταφέρονται ή αποστέλλονται στον εργοδότη στο κράτος – μέλος στο οποίο αυτός είναι εγκατεστημένος. Επίσης, ως παροχή υπηρεσιών που υπόκειται σε Φ.Π.Α, είναι και η μεταφορά προσώπων στο εσωτερικό της χώρας που γίνεται με αυτοκίνητα, τα οποία εκτελούν συγκοινωνία σε υπεραστικές οδικές γραμμές που δεν εξυπηρετούνται από λεωφορεία των ΚΤΕΛ, καθώς και οι μεταφορές προσώπων που γίνονται από τα ειδικά τουριστικά λεωφορεία μέσα στα νησιά. Στο Φ.Π.Α επίσης υπάγονται και οι υπηρεσίες μεταφοράς επιβατών με πλοίο κάτω των 50 κόρων.

Παράδειγμα: Υπάρχει συμφωνία, ώστε ένας επιχειρηματίας «Α» έναντι αμοιβής να μην συμμετάσχει σ' ένα διαγωνισμό που θα συμμετάσχει ο επιχειρηματίας «Β». Η τυχόν αμοιβή στην περίπτωση αυτή θεωρείται ότι είναι παροχή υπηρεσιών και υπόκειται σε Φ.Π.Α.

1.5.2 ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ Ο Φ.Π.Α ΟΦΕΙΛΕΤΑΙ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ ΚΑΙ ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ Ο Φ.Π.Α ΟΦΕΙΛΕΤΑΙ ΕΚΤΟΣ ΕΛΛΑΔΑΣ

Σε κάποιες περιπτώσεις παροχής υπηρεσιών ο Φ.Π.Α οφείλεται στην Ελλάδα και σε κάποιες περιπτώσεις ο Φ.Π.Α οφείλεται εκτός Ελλάδας όπως παρακάτω:

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

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

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

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

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

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

- πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές δραστηριότητες,
- εργασίες παρεπόμενες των μεταφορικών δραστηριοτήτων, όπως η φόρτωση, η εκφόρτωση και άλλες παρόμοιες,
- πραγματογνωμοσύνες γενικά και εργασίες συναφείς με ενσώματα κινητά αγαθά εφόσον δεν παρέχονται σε λήπτη που διαθέτει Α.Φ.Μ σε άλλο κράτος – μέλος και τα αγαθά αυτά μετά την παροχή των υπηρεσιών δεν αποστέλλονται ούτε μεταφέρονται

εκτός του εσωτερικού της χώρας. αυτά ισχύουν, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης του προσώπου που παρέχει τις υπηρεσίες.

στ) Στις υπηρεσίες μεσολάβησης για εργασίες που υλικά εκτελούνται στο εσωτερικό της χώρας, τόπος υπαγωγής στο Φ.Π.Α θεωρείται το εσωτερικό της Ελλάδας, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης του προσώπου που παρέχει τις υπηρεσίες μεσολάβησης. Δηλαδή το κριτήριο για να κριθεί αν για μια πράξη μεσολάβησης καταβάλλεται Φ.Π.Α στην Ελλάδα είναι το γεγονός ότι η εργασία αυτή για την οποία έγινε η μεσολάβηση εκτελείται υλικά στην Ελλάδα.

1.5.3 ΠΟΤΕ ΓΕΝΝΙΕΤΑΙ Η ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΤΗΣ ΠΑΡΟΧΗΣ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Η φορολογική υποχρέωση της παροχής υπηρεσιών γεννιέται και ο Φ.Π.Α γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η παροχή υπηρεσιών. Η φορολογική υποχρέωση γεννιέται:

- κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου παροχής υπηρεσιών ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου.
- κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής, σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών, που πραγματοποιείται ύστερα από επιταγή δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου. Στις παραπάνω περιπτώσεις που αναφέρονται κυρίως στην επίταξη ή απαλλοτρίωση αγαθών, ο Φ.Π.Α γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο καταβολής της σχετικής αποζημίωσης, εφόσον όμως ο δικαιούχος αυτής είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α, διότι διαφορετικά δεν υφίσταται φορολογητέα πράξη.
- κατά το χρόνο που έχει συμφωνηθεί η καταβολή κάθε δόσης, σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών για τις οποίες η αντιπαροχή καταβάλλεται περιοδικά.

Παράδειγμα: Ο «Α» ιδιοκτήτης πολυκατοικίας συμφωνεί με το γραφείο «Χ» να αναλάβει αυτό τη διαχείριση των δαπανών της πολυκατοικίας και τον υπολογισμό των κοινόχρηστων των ενοίκων για 3 χρόνια με έναρξη την 01.01.07. Συμφωνείται επίσης ετήσια αμοιβή ευρώ 500 που θα καταβάλλεται την τελευταία ημέρα κάθε μήνα (δηλαδή $500/12 = 41,70$ ευρώ ανά μήνα). Ο Φ.Π.Α που οφείλεται για την υπηρεσία που παρέχει το γραφείο «Χ» είναι απαιτητός στις 31.01.07 για ποσό αμοιβής 41,70 ευρώ κ.ο.κ.

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

1.5.4 ΠΟΙΑ ΕΙΝΑΙ Η ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

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

- όταν χρησιμοποιούνται υπηρεσίες της επιχείρησης για ικανοποίηση ατομικών αναγκών ή του προσωπικού της επιχείρησης ή για σκοπούς ξένους με την επιχείρησή του, τότε σαν φορολογητέα αξία παίρνεται το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών,
- όταν ο ίδιος παρέχει τις υπηρεσίες του στην επιχείρησή του, σαν φορολογητέα αξία παίρνεται η κανονική αξία αυτών, δηλαδή η αξία που έπρεπε να καταβάλλει για τη λήψη των υπηρεσιών αυτών, σ' ένα πρόσωπο τρίτο που παρέχει τέτοιες υπηρεσίες. Αυτό ισχύει για κάθε περίπτωση που η παροχή της υπηρεσίας δεν εκφράζεται σε χρήμα. Στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται όλα τα έξοδα που βαρύνουν τον λήπτη, καθώς επίσης και οι κάθε φύσης φόροι, εισφορές, τέλη υπέρ του Δημοσίου. Στη φορολογητέα αξία δεν συμπεριλαμβάνονται οι εκπτώσεις καθώς και οι επιστροφές του τιμήματος σε περίπτωση ολικής ή μερικής ακύρωσης της παροχής υπηρεσιών.
- Τα ποσά που λαμβάνει ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α από τον λήπτη των υπηρεσιών, για κάλυψη δαπανών που πραγματοποιεί στο όνομα και για λογαριασμό του λήπτη των υπηρεσιών, εφόσον:
 - α) τα ποσά αυτά έχουν καταχωρηθεί σε προσωρινό λογαριασμό στα λογιστικά του βιβλία και β) το πραγματικό ποσό των δαπανών να προκύπτει από τα αντίστοιχα παραστατικά που έχουν εκδοθεί στο όνομα του λήπτη των υπηρεσιών και τα οποία φυσικά παραδίδονται στο λήπτη των υπηρεσιών.

1.5.5 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΙΣ ΔΙΕΘΝΕΙΣ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ

Οι διεθνείς μεταφορές είναι βασικά απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α. Στις διεθνείς όμως μεταφορές προσώπων που γίνονται οδικώς υπόκειται σε Φ.Π.Α το μέρος εκείνο της όλης διαδρομής που ανήκει στη χώρα μας. Έτσι στις διεθνείς οδικές ή σιδηροδρομικές μεταφορές προσώπων, για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας, λαμβάνεται υπόψη το μέρος της διαδρομής που διανύεται στην Ελλάδα σε σχέση με το σύνολο της διαδρομής.

Παράδειγμα: Η επιχείρηση μεταφορών «Α» που βρίσκεται στην Ελλάδα ενεργεί μεταφορές προσώπων οδικώς από την Ελλάδα στην Βουλγαρία με επιστροφή. Η συνολική διαδρομή καλύπτει 600 χιλιόμετρα από τα οποία τα 400 διανύονται στην Ελλάδα. Το εισιτήριο για κάθε επιβάτη είναι 40 ευρώ. Η φορολογητέα αξία που αντιστοιχεί στο μέρος της υπηρεσίας που παρέχεται στην Ελλάδα είναι για κάθε επιβάτη: $40 \times 400 / 600 = 27$ ευρώ είναι το ποσό του εισιτηρίου που υπόκειται σε Φ.Π.Α.

1.6 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α

1.6.1 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΠΑ ΚΑΤ' ΕΙΔΟΣ

Οι συντελεστές υπολογισμού του Φ.Π.Α που ισχύουν σήμερα ορίζονται στον κανονικό 19% και στον χαμηλό 9%. Ο χαμηλός συντελεστής 9% εφαρμόζεται στα αγαθά και στις υπηρεσίες που θα αναφέρουμε παρακάτω. Τα υπόλοιπα αγαθά και υπηρεσίες υπάγονται στον κανονικό συντελεστή 19%. Για τον υπολογισμό του Φ.Π.Α εφαρμόζονται οι συντελεστές του Φ.Π.Α που ισχύουν κατά το χρόνο που ο Φ.Π.Α γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο.

Παράδειγμα: Ο «Χ» πουλάει με δελτίο αποστολής στις 18.04.06. Το τιμολόγιο εκδίδεται στις 10.05.06 που ο συντελεστής από 18% αυξάνεται π.χ στο 19%. Στην περίπτωση αυτή, το τιμολόγιο θα εκδοθεί με Φ.Π.Α που ισχύει την ημέρα της έκδοσής του.

1.6.2 ΜΕΙΩΜΕΝΟΙ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΣΤΑ ΝΗΣΙΑ ΤΟΥ ΑΙΓΑΙΟΥ

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

Οι μειωμένοι αυτοί συντελεστές εφαρμόζονται:

- Στις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούνται στα νησιά αυτά, εφόσον κατά το χρόνο που ο Φ.Π.Α γίνεται απαιτητός συντρέχουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις: α) τα αγαθά βρίσκονται στα νησιά αυτά και β) πωλούνται από υποκείμενο εγκαταστημένο στα νησιά αυτά.

- Στις πωλήσεις αγαθών που πραγματοποιούνται από τη λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά, εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις: α) ο αγοραστής είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α ή μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α Νομικό πρόσωπο, β) ο αγοραστής είναι εγκαταστημένος στα νησιά αυτά και γ) τα αγαθά έχουν προορισμό στα νησιά αυτά και μεταφέρονται σ' αυτά.

- Στις παραγγελιοδοχικές εργασίες αγοράς και πώλησης αγαθών. Σε τέτοια περίπτωση τα αγαθά τα οποία είχαν αποσταλεί από τον παραγγελέα, θεωρείται ότι πραγματοποιούνται δύο παραδόσεις. Η πραγματική παράδοση από τον παραγγελιοδόχο προς τον αγοραστή των αγαθών και η πλασματική μεταξύ του παραγγελέα και του παραγγελιοδόχου. Επίσης, σε περίπτωση αγοράς αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομά του συντελείται πραγματική παράδοση από τον προμηθευτή προς τον παραγγελιοδόχο και μια πλασματική από τον παραγγελιοδόχο προς τον παραγγελέα. Στις δυο παραπάνω περιπτώσεις αν συντρέχουν οι προϋποθέσεις εφαρμογής μειωμένων συντελεστών, τότε και για την πλασματική πώληση εφαρμόζονται οι ίδιοι μειωμένοι συντελεστές, δεδομένου ότι πρόκειται για παράδοση αγαθών και όχι για παροχή υπηρεσιών.

- Στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, δηλαδή στις αποστολές αγαθών από άλλο κράτος – μέλος, για τα οποία ο αποκτών είναι υποκείμενος στο Φ.Π.Α ή μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α Νομικό πρόσωπο, που ενεργεί όμως με την ιδιότητα του υποκειμένου στο Φ.Π.Α εγκαταστημένο στα νησιά αυτά.

- Στις εισαγωγές αγαθών που πραγματοποιούνται στα νησιά αυτά οι μειωμένοι συντελεστές εφαρμόζονται, εφόσον η εισαγωγή και ο τελωνισμός των εισαγομένων αγαθών γίνεται στα νησιά αυτά, χωρίς να εξετάζεται αν η εισαγωγή πραγματοποιείται από υποκείμενο στο Φ.Π.Α ή οποιοδήποτε μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α Νομικό ή φυσικό πρόσωπο που όμως πρέπει να είναι εγκαταστημένα ή να έχουν τη συνήθη κατοικία ή διαμονή τους στα νησιά αυτά.

Όμως οι μειωμένοι συντελεστές δεν εφαρμόζονται στις παραδόσεις, στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και στις εισαγωγές καπνοβιομηχανικών προϊόντων και μεταφορικών μέσων.

1.6.3 ΑΓΑΘΑ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ ΠΟΥ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΤΟΥΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ Φ.Π.Α 0%,4,5%,9%,19%

Τα αγαθά και οι υπηρεσίες που υπάγονται σε συντελεστή 0% είναι:

-Τα αγαθά και οι υπηρεσίες που απαλλάσσονται από το ΦΠΑ και για τα οποία αναφερόμαστε αναλυτικότερα στο 2^ο κεφάλαιο, στην υποενότητα 2.1: ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΠΑ.

Τα αγαθά και οι υπηρεσίες που υπάγονται σε συντελεστή Φ.Π.Α 4,5% είναι:

- Η έκδοση ή η επανέκδοση βιβλίων, εφημερίδων και περιοδικών που πραγματοποιείται από εκδοτικές επιχειρήσεις
- Εργολαβική εκτέλεση των πιο κάτω περιοριστικά αναφερομένων εργασιών, οι οποίες θεωρούνται αναγκαίες για την παραγωγική διαδικασία:
- Στοιχειοθεσία, σελιδοποίηση, μοντάζ, φιλμοποίηση, εκτύπωση, βιβλιοδεσία, πλαστικοποίηση εξώφυλλου

Τα αγαθά που υπάγονται σε συντελεστή Φ.Π.Α 9% είναι:

- Άλογα, γαϊδούρια, μουλάρια κάθε είδους, εξαιρούνται τα άλογα υποδρομιών
- Κότες, πάπιες, χήνες κλπ
- Ζώα που προορίζονται για την ανθρώπινη διατροφή π.χ κουνέλια, λαγοί
- Κρέατα, ψάρια
- Γάλα και προϊόντα γαλακτοκομίας
- Φυτά φυτωρίου και άλλα φυτά ζωντανά
- Άνθη, λαχανικά, ρίζες, καρποί και φρούτα βρώσιμα, σπέρματα και σπόροι ελαιώδεις
- Δημητριακά, καφές, τσάι, προϊόντα αλευροποιίας, άχυρα, μαστίχα, σογιέλαιο, ελαιόλαδο
- Λίπη και λάδια ζωικά ή φυτικά, μαργαρίνη
- Ζαχαρώδη παρασκευάσματα, κακάο, νερά τα οποία περιλαμβάνονται και τα φυσικά ή τεχνικά μεταλλικά νερά και τα αεριούχα νερά
- Ξύδι, αλάτι
- Φαρμακευτικά προϊόντα και παρασκευάσματα
- Λιπάσματα, εντομοκτόνα, ποντικοφάρμακα, ζιζανιοκτόνα
- Βιβλία, φυλλάδια, έντυπα
- Γραφομηχανές με χαρακτήρες BRAILLE για ανάπηρα πρόσωπα
- Αντισυλληπτικές συσκευές
- Είδη και συσκευές ορθοπεδικής
- Αντικείμενα τέχνης ή αρχαιοτήτων
- Η παράδοση νερού είναι με 9% ενώ τα υπόλοιπα έσοδα των ΔΕΥΑ είναι με 19%

-Ηλεκτρική ενέργεια και φυσικό αέριο

Οι υπηρεσίες που υπάγονται σε συντελεστή Φ.Π.Α 9% είναι:

- Μεταφορά προσώπων και των αποσκευών τους
 - Εισιτήρια για θέατρα, κινηματογράφους, συναυλίες, πανηγύρια, λούνα – παρκ
 - Υπηρεσίες που παρέχονται από συγγραφείς, συνθέτες, καλλιτέχνες
 - Διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους
 - Η παροχή υπηρεσιών για τη γεωργική παραγωγή
 - Η παροχή υπηρεσιών από φιλανθρωπικούς οργανισμούς
 - Υπηρεσίες γραφείων κηδειών, ιατρικών και οδοντιατρικών υπηρεσιών
 - Οι υπηρεσίες οδοκαθαρισμού, ταφής και ανακύκλωσης απορριμμάτων
 - Οι εργασίες φασόν πάνω σε ενσώματα κινητά αγαθά με εργοδότη εσωτερικού ή άλλου κράτους – μέλους
 - Επιδιορθώσεις και μετατροπές ενδυμάτων και υφασμάτων ειδών οικιακής χρήσης.
- Η ραφή καινούργιων ενδυμάτων και υφασμάτων ειδών έχει Φ.Π.Α 19%

Τα αγαθά και οι υπηρεσίες που υπάγονται σε ΦΠΑ 19% είναι:

- Τα υπόλοιπα αγαθά και υπηρεσίες που δεν υπάγονται στους παραπάνω συντελεστές.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΔΕΥΤΕΡΟ

ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΠΑ-ΕΚΠΤΩΣΕΙΣ, ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ, ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΦΠΑ

2.1 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟ ΦΠΑ (Άρθρο 22-29)-ΠΟΙΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ ΦΠΑ

Όταν λέμε συναλλαγές που απαλλάσσονται από το ΦΠΑ εννοούμε τις πωλήσεις ή τις παροχές υπηρεσιών που όταν πραγματοποιούνται δεν προστίθεται ο ΦΠΑ πάνω στην αξία τους. Οι συναλλαγές αυτές αναφέρονται στα άρθρα 22-29 του Ν.2859/00 και είναι:

2.1.1 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΤΗΣ ΧΩΡΑΣ (Άρθρο 22)

Σύμφωνα με το άρθρο 22του Ν.2859/00, οι επιτηδευματίες για τις πωλήσεις και τις υπηρεσίες που πραγματοποιούν δεν προσθέτουν, ούτε και αποδίδουν στο Δημόσιο ΦΠΑ ενώ οι ίδιοι δεν αφαιρούν το ΦΠΑ με το οποίο έχουν επιβαρυνθεί κατά την απόκτηση των αγαθών και τη λήψη των υπηρεσιών. Έτσι το κόστος τους προσαυξάνεται με το ΦΠΑ των αγορών τους. Δηλαδή, δεν παρέχεται στον υποκείμενο στο ΦΠΑ το δικαίωμα να εκτέσει το ΦΠΑ εκτός από ορισμένες περιπτώσεις, τις οποίες και θα επισημάνουμε, κατά τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ στον υποκείμενο αυτού όταν πρόκειται για υπηρεσίες που παρέχονται σε πρόσωπα εγκαταστημένα σε χώρες εκτός της Ε.Ε. ή για αγαθά που εξάγονται στις χώρες αυτές.

Οι απαλλασσόμενες από το ΦΠΑ συναλλαγές που αναφέρονται στο άρθρο 22 και ΔΕΝ παρέχουν στον υποκείμενο στο ΦΠΑ το δικαίωμα να εκτέσει το ΦΠΑ με το οποίο έχει επιβαρυνθεί η απόκτηση των αγαθών και η λήψη των υπηρεσιών είναι:

- Η παροχή υπηρεσιών από τα Ελληνικά Ταχυδρομεία (ΕΛ.ΤΑ.)
 - Οι δραστηριότητες της Εθνικής Ραδιοφωνίας και Τηλεόρασης (ΕΡΤ) εκτός από τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα.
 - Η παροχή νερού μη εμφιαλωμένου και η αποχέτευση που πραγματοποιούνται απευθείας από τους Οργανισμούς Τοπικής Αυτοδιοίκησης ή συνδέσμους αυτών χωρίς τη μεσολάβηση δημοτικών επιχειρήσεων καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και οι λοιπές παροχές που συνδέονται άμεσα με αυτές.
 - Η αμοιβή που εισπράττουν τα νοσοκομεία, οι ιδιωτικές κλινικές και οι εκμεταλλευτές ιαματικών λουτρών για υπηρεσίες νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης και διάγνωσης καθώς και για φάρμακα, τροφή, ενέσεις, παροχή κλίνης κ.λ.π. που προσφέρονται στους ασθενείς.
 - Η παροχή υπηρεσιών από δικηγόρους, συμβολαιογράφους, άμισθους υποθηκοφύλακες, δικαστικούς επιμελητές, ψυχολόγους, γιατρούς, μαίες, νοσοκόμους, οδοντογιατρούς και φυσιοθεραπευτές..
- Επίσης, απαλλάσσονται από το ΦΠΑ οι βιολόγοι, οι βιοχημικοί και οι κλινικοί χημικοί όταν παρέχουν υπηρεσίες διάγνωσης και οι ψυχολόγοι, διατροφολόγοι, διαιτολόγοι, ομοιοπαθητικοί, βελογιστές, ποδοθεραπευτές κ.λ.π. μόνο εφόσον είναι γιατροί.
- Οι εργασίες οδοντικής προσθετικής.
 - Η παράδοση ανθρώπινων οργάνων, ανθρώπινου αίματος και ανθρώπινου γάλακτος.

- Η παροχή υπηρεσιών από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους, τα οποία ασκούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το φόρο ή μη υποκείμενη σε αυτόν, εφόσον παρέχονται έναντι συνεισφοράς στα κοινά έξοδα και είναι αναγκαίες για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής. Π.χ. Ο Δικηγορικός Σύλλογος Αθηνών εξέδωσε ένα βιβλίο σχετικά με τις καινούριες διατάξεις ενός νόμου και το διανέμει έναντι ενός χρηματικού ποσού στα μέλη του. Το χρηματικό αυτό ποσό δεν υπόκειται στο ΦΠΑ.
- 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. Π.χ. Το ΙΚΑ, τα Επικουρικά ταμεία κύριας ή επικουρικής ασφάλισης, τα δημόσια γηροκομεία κ.λ.π.
- Η μεταφορά ασθενών κ.λ.π. με ειδικά οχήματα εφόσον για την άσκηση της δραστηριότητας αυτής έχει δοθεί έγκριση από την αρμόδια δημόσια Αρχή.
- Η παροχή υπηρεσιών από συγγραφείς, καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης, εκτός από αυτές που παρέχονται απευθείας στο κοινό όπως π.χ. συναυλίες, διαλέξεις με αμοιβή κ.λ.π.
- Η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης από δημόσια εκπαιδευτήρια ή από άλλα πρόσωπα αναγνωρισμένα από την αρμόδια αρχή.
- Τα έσοδα από την παράδοση ιδιαίτερων μαθημάτων όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης.
- Οι υπηρεσίες αθλητισμού και σωματικής αγωγής που παρέχονται από αθλητικά νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα π.χ. αθλητικά σωματεία κ.λ.π.
- Η παροχή υπηρεσιών και τα συναφή μ' αυτές αγαθά που παρέχουν, έναντι καταβολής συνδρομής, τα Φιλανθρωπικά, Πολιτιστικά, Συνδικαλιστικά, Θρησκευτικά, Φιλοσοφικά και Εθνικά Σωματεία εφόσον δεν οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού π.χ. η διανομή εντύπων και εφημερίδων με ειδικά θέματα έστω έναντι κάποιας αμοιβής.
- Οι υπηρεσίες πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης που παρέχονται από οργανισμούς, ιδρύματα ή νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα. Συνεπώς, απαλλάσσονται από το ΦΠΑ τα εισιτήρια εισόδου στα μουσεία, μνημεία, αρχαιολογικούς ή άλλους χώρους παρακολούθησης καλλιτεχνικών εκδηλώσεων.
- Η διάθεση προσωπικού από νομικά πρόσωπα θρησκευτικού ή φιλοσοφικού χαρακτήρα, στα πλαίσια της νοσοκομειακής και ιατρικής περίθαλψης, της κοινωνικής πρόνοιας και ασφάλισης και της εκπαίδευσης με σκοπό την πνευματική αρωγή και

ανάπτυξη π.χ. η διάθεση ενός ιεροκήρυκα σε ένα νοσοκομείο ή σε ένα ίδρυμα κοινωνικής πρόνοιας ή σε ένα εκπαιδευτήριο απαλλάσσεται από το ΦΠΑ.

– Η παροχή υπηρεσιών και η παράδοση αγαθών από νοσοκομεία, ιδρύματα κοινωνικής πρόνοιας και ασφάλισης, εκπαιδευτήρια, αθλητικά σωματεία, πολιτικά, συνδικαλιστικά, θρησκευτικά, φιλοσοφικά, φιλανθρωπικά, νομικά πρόσωπα, οργανισμοί ή ιδρύματα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που γίνονται με την ευκαιρία εκδηλώσεων οι οποίες αποβλέπουν στην οικονομική τους ενίσχυση. Π.χ. Τα έσοδα από τα εισιτήρια μιας καλλιτεχνικής εκδήλωσης σε ένα ίδρυμα και η διανομή δώρων απαλλάσσεται από το φόρο εφόσον γίνεται με σκοπό την οικονομική ενίσχυση αυτού του ιδρύματος.

– Η διαχείριση των αμοιβαίων κεφαλαίων. Δηλ. απαλλάσσεται από το φόρο η αμοιβή των εταιριών που διαχειρίζονται τα Α.Κ καθώς και η αμοιβή του θεματοφύλακα.

– Οι μισθώσεις ακινήτων. Δηλ. απαλλάσσεται από το ΦΠΑ τα ενοίκια κάθε φύσης ακινήτων εκτός των ενοικίων βιομηχανοστασίων, χρηματοθυρίδων, επιπλωμένων δωματίων και σπιτιών, κατασκηνώσεων, χώρων στάθμευσης κ.λ.π.

– Η παράδοση κρατικών λαχείων, δελτίων ΠΡΟΠΟ, ΛΟΤΤΟ, ΠΡΩΤΟ και τα λαχεία Στοιχήματος Ιπποδρομιών. Επίσης, απαλλάσσεται από το φόρο και η προμήθεια που εισπράττουν τα πρακτορεία διανομής και οι λιανοπωλητές των κρατικών λαχείων.

– Τα γραμματόσημα, τα κινητά επίσημα, τα ένσημα κ.λ.π. όταν αυτά πωλούνται στην ονομαστική τους αξία. Όταν όμως πωλούνται σε τιμή μεγαλύτερης της ονομαστικής τους αξίας και όσα επίσης πωλούνται για συλλογή δεν απαλλάσσονται από το φόρο.

– Παράδοση αγαθών που χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά σε απαλλασσόμενη ή εξαιρούμενη από το ΦΠΑ δραστηριότητα με την προϋπόθεση ότι πρόκειται για αγαθά για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ ή όταν πρόκειται για πωλήσεις από αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41.

Παράδειγμα 1: Αγρότης του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41 πωλεί τρακτέρ σε μία επιχείρηση. Η πώληση αυτή απαλλάσσεται από το ΦΠΑ.

Παράδειγμα 2: Εκπαιδευτήριο πωλεί τον εξοπλισμό του σε ένα άλλο εκπαιδευτήριο. Και η πώληση αυτή απαλλάσσεται από το ΦΠΑ διότι το εκπαιδευτήριο είναι απαλλασσόμενη από το ΦΠΑ επιχείρηση.

Παράδειγμα 3: Επιχειρηματίας mini market απαλλασσόμενος του ΦΠΑ λόγω τζίρου, εισφέρει σε ομόρρυθμη εταιρία την επιχείρηση του, έναντι κάποιου ποσοστού συμμετοχής. Στην περίπτωση αυτή απαλλάσσεται από το ΦΠΑ η εισφορά στην ομόρρυθμη εταιρία.

- Η παράδοση ακινήτων που δεν υπάγονται στις διατάξεις του άρθρου 6 του Κώδικα ΦΠΑ. Συγκεκριμένα απαλλάσσονται: Τα ακίνητα που η άδεια οικοδομής εκδόθηκε πριν την 01/01/2006, τα ακίνητα που η άδεια τους εκδόθηκε μετά την 01/01/2006 αλλά έχουν εξαιρεθεί με τη μεταβατική διάταξη του Ν.3427/05 (κατάθεση φακέλου και εργολαβικό προσύμφωνο πριν την 25/11/2005), τα ακίνητα που η άδειά τους εκδόθηκε μετά την 01/01/2006 αλλά κατασκευάστηκαν και πωλούνται από ιδιώτες ή από τους οικοπεδούχους σε περίπτωση αντιπαροχής, τα οικόπεδα, αγροτεμάχια κ.λ.π. Επίσης, απαλλάσσεται από το ΦΠΑ και η πώληση(μεταβίβαση) ακινήτων σε δικαιούχους απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης κατά την απόκτηση Α' κατοικίας.
- Η παράδοση και διανομή εφημερίδων και περιοδικών από πρακτορεία, εφημεριδοπώλες και λοιπούς λιανοπωλητές, εφόσον αυτά διακινούνται μέσω πρακτορείων διανομής.
- Τα έσοδα που πραγματοποιούν τα καζίνο από τα παιχνίδια που επιτρέπεται να παίζονται σε αυτά. Η απαλλαγή αφορά τα παιχνίδια και όχι το εισιτήριο εισόδου που υπάγεται σε ΦΠΑ.

Οι απαλλασσόμενες από το ΦΠΑ συναλλαγές που αναφέρονται στο άρθρο 22 και παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ, όταν ο λήπτης των εν λόγω υπηρεσιών είναι εγκαταστημένος εκτός της Κοινότητας ή όταν οι σχετικές εργασίες συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε χώρα εκτός της Κοινότητας είναι:

- Οι ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες. Δεν υπόκεινται σε ΦΠΑ τα ασφάλιστρα, οι ασφαλιστικές αποζημιώσεις, οι αμοιβές των ασφαλειομεσιτών και των ασφαλιστικών πρακτόρων. Από τις ασφαλιστικές εργασίες στο ΦΠΑ υπόκεινται: Οι πράξεις που αφορούν διακανονισμό ζημιών ξένων ασφαλιστικών εταιριών με τις οποίες δεν υπάρχει σχέση αντιπροσώπευσης, οι αμοιβές που εισπράττουν οι ασφαλιστικές εταιρίες διότι εξυπηρετούν άλλες ασφαλιστικές εταιρίες διεξάγοντας εργασίες αντί αυτών, οι αμοιβές των εκτιμητών και οι αμοιβές που εισπράττουν οι ασφαλιστικοί σύμβουλοι ασφαλίσεων στην περίπτωση που η ασφαλιστική επιχείρηση αναθέτει σε αυτούς και την είσπραξη ασφαλίσεων.

Παράδειγμα: Μία Ελληνική ασφαλιστική εταιρία ασφαρίζει εμπορεύματα που μεταφέρονται στη Ρουμανία και τα ασφάλιστρα που εισπράττει είναι €10.000. Τα συνολικά ετήσια ασφάλιστρα της εταιρίας είναι €200.000 και ο ΦΠΑ αγορών-δαπανών στο ίδιο έτος είναι €3.000. Στην περίπτωση αυτή για το λόγο ότι η Ρουμανία είναι χώρα εκτός της Κοινότητας, η Ελληνική ασφαλιστική εταιρία δικαιούται να ζητήσει την επιστροφή του ΦΠΑ των αγορών που είναι: $3000 * 10000 / 200000 = €150$

- Οι εργασίες που αφορούν αγορές και πωλήσεις συναλλάγματος, χαρτονομισμάτων και νομισμάτων με εξαίρεση τα νομίσματα και χαρτονομίσματα για συλλογές. Επίσης, απαλλάσσεται και η προμήθεια που εισπράττουν οι Τράπεζες κατά την αγορά ή την πώληση συναλλάγματος.
- Οι εργασίες που αφορούν μετοχές, μερίδια, ομόλογα και λοιπούς τίτλους. Σε αυτές περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση εκτός από τη φύλαξη και τη διαχείριση. Οι τίτλοι όμως που αντιπροσωπεύουν εμπορεύματα υπόκεινται στο ΦΠΑ.
- Η χορήγηση, η διαπραγμάτευση και η διαχείριση πιστώσεων. Π.χ. τόκοι δανείων και πιστώσεων, προμήθειες τραπεζικών πιστώσεων.

Παράδειγμα: Μία Ελληνική βιομηχανία ενδύματων εξάγει ενδύματα στη Βουλγαρία αξίας €10.000. Ο διακανονισμός του τιμήματος γίνεται μέσω της Εθνικής Τράπεζας η οποία εισπράττει για το διακανονισμό αυτό προμήθειες και τόκους €2.500 που είναι εργασίες απαλλασσόμενες από το ΦΠΑ. Επειδή η Τράπεζα προσέφερε υπηρεσίες σε Τράπεζα της Βουλγαρίας που είναι χώρα εκτός της Κοινότητας δικαιούται έκπτωση και επιστροφή του ΦΠΑ εισροών και διαχειριστικών εξόδων. Αν το ποσό του ΦΠΑ του συνόλου των διαχειριστικών εξόδων της Εθνικής Τράπεζας είναι €10.000 και το σύνολο των εσόδων της Τράπεζας μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο είναι €100.000, τότε το ποσό που έχει δικαίωμα να εκπέσει η Τράπεζα είναι: $10000 * 2500 / 100000 = €250$ ΦΠΑ

- Οι προσωπικές εγγυήσεις και οι εγγυήσεις πιστώσεων.
- Οι εργασίες στις οποίες περιλαμβάνεται και η διαπραγμάτευση, που αφορούν καταθέσεις, τρεχούμενους λογαριασμούς, πληρωμές, μεταφορές καταθέσεων και εμβάσματα, απαιτήσεις, πιστωτικούς τίτλους, επιταγές και λοιπά αξιόγραφα καθώς και τις εργασίες που αφορούν την πρακτορεία επιχειρηματικών απαιτήσεων. Εξαιρούνται όμως της απαλλαγής αυτής οι πράξεις που αφορούν την είσπραξη απαιτήσεων για λογαριασμό τρίτων π.χ. είσπραξη λογαριασμών ΔΕΗ, ΟΤΕ.

Οι απαλλασσόμενες από το ΦΠΑ συναλλαγές που αναφέρονται στο άρθρο 22 και γενικά παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ είναι:

- Οι υπηρεσίες που η αξία τους περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή αγαθών. Με τη διάταξη αυτή διασφαλίζεται η αποφυγή της διπλής φορολογίας για ορισμένες υπηρεσίες κυρίως της προμήθειας των αντιπροσώπων.

Παράδειγμα 1: Μία Γερμανική εταιρία πουλάει μέσω του αποκλειστικού αντιπροσώπου της ένα μηχάνημα σε μία Ελληνική εταιρία. Ο αντιπρόσωπος ο οποίος δικαιούται προμήθεια η οποία περιλαμβάνεται στο τιμολόγιο που εκδίδει η εταιρία

του, στο τιμολόγιο που θα εκδόσει ο ίδιος για να εισπράξει από την Τράπεζα την αμοιβή του δεν θα χρεώσει ΦΠΑ για να μην επιβαρυνθεί με ΦΠΑ η αμοιβή αυτή δύο φορές.

Παράδειγμα 2: Μεταφορική εταιρία αναλαμβάνει τη μεταφορά εισαχθέντων αγαθών από το τελωνείο των Αθηνών στο τελωνείο της Θεσσαλονίκης όπου θα γίνει ο εκτελωνισμός τους. Τα έξοδα φόρτωσης και μεταφοράς θα υπολογισθούν στη φορολογητέα αξία της εισαγωγής και έτσι ο μεταφορέας δεν θα πρέπει να χρεώσει ΦΠΑ για να μην επιβαρυνθούν τα αγαθά δύο φορές με το ΦΠΑ της μεταφοράς.

– Παράδοση αγαθών, όταν όμοιά τους απαλλάσσονται από το ΦΠΑ κατά την εισαγωγή. Στην περίπτωση αυτή, ο προμηθευτής του εσωτερικού θα εκδόσει το σχετικό τιμολόγιο χωρίς ΦΠΑ, χωρίς όμως να έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των αντίστοιχων εισροών του. Αυτό γίνεται προκειμένου να υπάρχει ίση φορολογική μεταχείριση των εγχώριων αγαθών με τα εισαγόμενα. Π.χ. Απαλλάσσονται από το ΦΠΑ είδη εξοπλισμού μουσείων, είδη απαραίτητα για άτομα με ειδικές ανάγκες κ.λ.π

2.1.2 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ (Άρθρο 23)

Οι αναφερόμενες συναλλαγές του άρθρου 23 που απαλλάσσονται από το ΦΠΑ είναι:

- Η επανεισαγωγή αγαθών από το πρόσωπο που τα εξήγαγε εφόσον τα αγαθά αυτά βρίσκονται ακριβώς στην ίδια κατάσταση στην οποία ήταν όταν είχαν εξαχθεί και δεν επιβαρύνονται με εισαγωγικούς δασμούς. Π.χ. Έλληνας εισαγωγέας πραγματοποίησε εξαγωγή αγαθών στην Αίγυπτο όπου ο Αιγύπτιος εισαγωγέας διαπίστωσε ότι τα αγαθά είναι ελαττωματικά και μετά από συνεννόηση, τα αγαθά επανεισάγονται στην Ελλάδα. Η επανεισαγωγή αυτή απαλλάσσεται από το ΦΠΑ, εφόσον ισχύουν οι προϋποθέσεις που αναφέρθηκαν.
- Η οριστική εισαγωγή αγαθών, η παράδοση των οποίων απαλλάσσεται από το φόρο και στο εσωτερικό της χώρας. Π.χ. ανθρώπινα όργανα, ανθρώπινο αίμα. Η απαλλαγή στην εισαγωγή παρέχεται για λόγους ίσης φορολογικής μεταχείρισης εισαγόμενων, εγχώριων και ενδοκοινοτικά αποκτηθέντων αγαθών. Η απαλλαγή αυτή ισχύει και για αγαθά που εισέρχονται από εδάφη της Κοινότητας αλλά δεν θεωρούνται εσωτερικό της Κοινότητας για σκοπούς ΦΠΑ.
- Η εισαγωγή προϊόντων αλιείας από επιχειρήσεις θαλάσσιας αλιείας, στην κατάσταση που αλιεύτηκαν ή αφού υποβλήθηκαν προηγουμένως σε εργασίες συντήρησης με σκοπό την εμπορία τους και πριν από την παράδοσή τους.

Παράδειγμα 1: Μία αλιευτική επιχείρηση μεταφέρει αλιεύματά της από τη Λιβύη στον Πειραιά στην κατάσταση που τα αλίευσε, όπου και τα εισάγει. Η εισαγωγή αυτή απαλλάσσεται του ΦΠΑ. Μετά την εισαγωγή η επιχείρηση πωλεί τα αλιεύματα στην Ιχθυόσκαλα. Η πώληση αυτή υπάγεται σε ΦΠΑ.

Παράδειγμα 2: Η ίδια αλιευτική επιχείρηση μεταφέρει τα αλιεύματα που αλίευσε από τη Λιβύη στον Πειραιά, αφού προηγουμένως τα είχε πωλήσει σε μία άλλη επιχείρηση που είναι εγκαταστημένη στην Ελλάδα. Η εισαγωγή αυτή δεν απαλλάσσεται του ΦΠΑ.

Παράδειγμα 3: Η ίδια επιχείρηση επεξεργάστηκε τα αλιεύματα της στη Λιβύη και τα τυποποίησε σε κονσέρβες. Στη συνέχεια τα εισάγει στον Πειραιά. Η εισαγωγή αυτή δεν απαλλάσσεται του ΦΠΑ.

– Η εισαγωγή αγαθών τα οποία στη συνέχεια αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον εισαγωγέα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί στο όνομά του και για λογαριασμό του εισαγωγέα σε άλλο κράτος-μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης σαν ενδοκοινοτική παράδοση. Δηλ. απαλλάσσονται από το ΦΠΑ αγαθά τα οποία είχαν τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία στο εσωτερικό της χώρας και στη συνέχεια αποστέλλονται σε άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε., δεδομένου ότι θα φορολογηθούν στο κράτος-μέλος προορισμού με τη διαδικασία της ενδοκοινοτικής απόκτησης.

Παράδειγμα: Μία επιχείρηση εγκαταστημένης στην Ελλάδα εισάγει αγαθά από την Αίγυπτο, τα οποία στη συνέχεια τα αποστέλλει στην Ιταλία ή τα πωλεί σε άλλον υποκείμενο στο ΦΠΑ, που είναι εγκαταστημένος επίσης στην Ιταλία. Η πράξη αυτή της αποστολής ή πώλησης ενεργείται υποχρεωτικά από φορολογικό αντιπρόσωπο και απαλλάσσεται από το ΦΠΑ στην Ελλάδα, επειδή θεωρείται ως ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών προς την Ιταλία.

– Η εισαγωγή αερίου μέσω του συστήματος διανομής φυσικού αερίου καθώς και ηλεκτρικής ενέργειας.

– Αναστολή καταβολής του ΦΠΑ εισαγόμενων εφημερίδων και περιοδικών. Ο φόρος αυτός θα καταβάλλεται κατά το χρόνο διανομής των εφημερίδων και των περιοδικών στην Ελλάδα από τον εισαγωγέα ή το πρακτορείο διανομής ή από τον παραλήπτη των εφημερίδων και περιοδικών ανάλογα. Ο ΦΠΑ είναι 4,5%.

2.1.3 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΕΞΑΓΩΓΗ ΤΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΕΚΤΟΣ Ε.Ε., ΣΤΙΣ ΕΞΟΜΟΙΟΥΜΕΝΕΣ ΠΡΟΣ ΑΥΤΗΝ ΠΡΑΞΕΙΣ ΚΑΙ ΣΤΙΣ ΔΙΕΘΝΕΙΣ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ (Άρθρο 24)

Οι αναφερόμενες απαλλαγές του άρθρου 24 παρέχουν το δικαίωμα στον υποκείμενο σε ΦΠΑ να αφαιρέσει το ΦΠΑ με τον οποίο έχει επιβαρυνθεί η απόκτηση των αγαθών και η λήψη των υπηρεσιών.

Ειδικότερα οι απαλλασσόμενες συναλλαγές του άρθρου 24 είναι:

– Η παράδοση αγαθών που εξάγονται, εκτός της Κοινότητας, από τον ίδιο τον πωλητή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του πωλητή(αντιπρόσωπο κλπ). Σύμφωνα με τη διάταξη αυτή δεν επιβαρύνεται με φόρο η παράδοση αγαθών που γίνεται από υποκείμενο στο φόρο πωλητή-εξαγωγέα σε αγοραστή εγκατεστημένο εκτός της Ε.Ε. Στην περίπτωση αυτή, στο τιμολόγιο που θα εκδώσει ο πωλητής-εξαγωγέας προς τον αγοραστή δεν θα αναγράφει ΦΠΑ. Στην περίπτωση εξαγωγών, όταν ο εξαγωγέας έχει επιβαρυνθεί με ΦΠΑ κατά την αγορά των εξαγόμενων προϊόντων ή κατά την αγορά των α' υλών κλπ, δικαιούται έκπτωση του φόρου. Αν ο ΦΠΑ των αγορών δεν καλύπτεται από τον αντίστοιχο ΦΠΑ των πωλήσεων στο εσωτερικό, η διαφορά επιστρέφεται.

– Η παράδοση αγαθών που εξάγονται εκτός της Κοινότητας από τον μη εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας αγοραστή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του αγοραστή. Ως μη εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας αγοραστής θεωρείται το πρόσωπο το οποίο αποδεδειγμένα έχει την οικονομική του δραστηριότητα ή τη μόνιμη εγκατάστασή του ή τη μόνιμη κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του εκτός του εσωτερικού της χώρας. Ως κατοικία ή συνήθης διαμονή θεωρείται ο τόπος που αναγράφεται στο διαβατήριο, στο δελτίο ταυτότητας ή σε οποιοδήποτε άλλο δημόσιο έγγραφο που αναπληρώνει νόμιμα το δελτίο ταυτότητας. Επίσης, ως ταξιδιώτης μη εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας θεωρείται και ο αγοραστής που διαμένει στο εσωτερικό της χώρας αλλά αποδεδειγμένα πρόκειται να εγκατασταθεί σε Τρίτη Χώρα. Προκειμένου για λιανικές πωλήσεις αγαθών σε ιδιώτες τρίτων χωρών, η απαλλαγή αυτή εφαρμόζεται εφόσον πληρούνται σωρευτικά και όχι διαζευκτικά οι εξής προϋποθέσεις:

A) Ο αγοραστής-ταξιδιώτης να μην είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους-μέλους της Κοινότητας.

B) Τα αγαθά να μεταφέρονται εκτός της Κοινότητας πριν περάσει ο τρίτος μήνας που ακολουθεί το μήνα μέσα στον οποίο πραγματοποιήθηκε η παράδοσή τους. Η εξαγωγή των αγαθών αποδεικνύεται με την προσκόμιση ενός θεωρημένου φορολογικού στοιχείου από το αρμόδιο τελωνείο της χώρας ή του κράτους-μέλους της Κοινότητας από το οποίο εξάγονται τα αγαθά.

Γ) Η συνολική αξία της παράδοσης συμπεριλαμβανομένου και του ΦΠΑ, να υπερβαίνει το ποσό που ορίζεται κάθε φορά με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών. Σήμερα το ποσό αυτό αντιστοιχεί στα €175. Ως συνολική αξία της παράδοσης θεωρείται η παράδοση ενός ή περισσότερων αγαθών, τα οποία αναγράφονται σ' ένα και μόνο φορολογικό στοιχείο, και παραδίδονται από τον ίδιο υποκείμενο στο φόρο στον ίδιο πελάτη. Όταν όμως πρόκειται για παραδόσεις αγαθών, έστω και πάνω του ορίου εφόσον τιμολογούνται σε περισσότερα του ενός φορολογικά στοιχεία δεν χορηγείται απαλλαγή ΦΠΑ ανεξάρτητα αν παραδίδονται αυτά από τον ίδιο υποκείμενο στο φόρο στον ίδιο πελάτη.

Παράδειγμα: Τουρίστας αγοράζει κοσμήματα από κατάστημα της Αθήνας αξίας €500. Η αγορά αυτή μπορεί να τύχει απαλλαγής. Ο ίδιος τουρίστας αγοράζει δακτυλίδι αξίας €150 από ένα κατάστημα και την άλλη μέρα αγοράζει ένα βραχιόλι αξίας €100 από άλλο κατάστημα. Οι αγορές αυτές δεν μπορούν να απαλλαγούν ούτε συνολικά ούτε μεμονωμένα. Η απαλλαγή αυτή του άρθρου 24 ισχύει τόσο για τις εξαγωγές εμπορικού χαρακτήρα όσο και για τις εξαγωγές αγαθών που προορίζονται να καλύψουν προσωπικές ή οικογενειακές ανάγκες του αγοραστή-ταξιδιώτη. Από την απαλλαγή αυτή εξαιρούνται τα αγαθά εκείνα που μεταφέρονται από τον ίδιο τον αγοραστή και προορίζονται για τον εξοπλισμό ή εφοδιασμό (καύσιμα, λιπαντικά, κλπ) σκαφών αναψυχής και ιδιωτικών αεροσκαφών ή οποιουδήποτε άλλου μεταφορικού μέσου ιδιωτικής χρήσης.

– Οι υπηρεσίες που έχουν ενσωματωθεί στα αγαθά που εξάγονται εκτός της Κοινότητας. Πρόκειται για εργασίες φασόν που αφορούν επεξεργασία κινητών αγαθών, τα οποία έχουν αποκτηθεί, αποσταλλεί ή εισαχθεί για το σκοπό αυτό στην Ελλάδα και στη συνέχεια εξάγονται ως έτοιμα προϊόντα εκτός της Ε.Ε. απ' αυτόν που παρείχε τις υπηρεσίες(εργολάβο) ή από τον μη εγκαταστημένο στην Ελλάδα λήπτη των υπηρεσιών(εργοδότη) ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους.

Παράδειγμα: Επιχείρηση εγκαταστημένη στην Ελλάδα εισάγει ύφασμα και αναθέτει σε φασονιέρη Έλληνα να παράγει έτοιμα ενδύματα. Η παροχή υπηρεσίας φασόν μπορεί να τύχει απαλλαγής.

– Η παράδοση αγαθών σε αναγνωρισμένα σωματεία, ιδρύματα και άλλα νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα με την προϋπόθεση ότι τα αγαθά εξάγονται εκτός της Ε.Ε. στα πλαίσια των ανθρωπιστικών, φιλανθρωπικών ή εκπαιδευτικών δραστηριοτήτων τους.

Παράδειγμα 1: Φιλανθρωπικό σωματείο αγοράζει τρόφιμα για να τα στείλει στην Αιθιοπία. Σε αυτή τη περίπτωση μπορεί να εφαρμοστεί η εν λόγω απαλλαγή.

Παράδειγμα 2: Το φιλανθρωπικό ίδρυμα Οίκος Τυφλών θέλοντας να ενισχύσει την εκπαίδευση των τυφλών της Βουλγαρίας αγοράζει ειδικές γραφομηχανές για τυφλούς και τις αποστέλλει με παραστατικό εξαγωγής. Ο πωλητής εκδίδει τιμολόγιο πώλησης με την ένδειξη ΧΩΡΙΣ ΦΠΑ και επισυνάπτει σε αυτό μεταγενέστερα (εντός εξαμήνου από την πώληση) τη διασάφηση εξαγωγής.

– Οι υπηρεσίες που συνδέονται άμεσα με τις εξαγωγές αγαθών προς τρίτες χώρες καθώς και με τις εισαγωγές αγαθών που τίθενται σε καθεστώς τελωνειακής εναποθήκευσης. Στις υπηρεσίες αυτές περιλαμβάνονται οι μεταφορές και οι βοηθητικές εργασίες τους. Επίσης, απαλλάσσονται από το ΦΠΑ οι υπηρεσίες που συνδέονται άμεσα με τη διακίνηση αγαθών από και προς τις περιοχές του Αγίου Όρους, τα Υπερπόντια διαμερίσματα της Γαλλικής Δημοκρατίας, τα Κανάρια νησιά του Βασιλείου της Ισπανίας και τα Αγγλονορμαδικά νησιά, που έχουν υπαχθεί στη διαδικασία της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης.

– Η παροχή υπηρεσιών από μεσίτες ή άλλα πρόσωπα που μεσολαβούν ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλου προσώπου, οι οποίες αφορούν τις απαλλασσόμενες πράξεις του άρθρου 24 δηλ. σε εξαγωγές αγαθών ή σε πράξεις εξομοιούμενες με εξαγωγές. Επίσης, απαλλάσσονται από το ΦΠΑ, οι μεσιτικές εργασίες που αφορούν τις απαλλασσόμενες πράξεις του άρθρου 27, δηλ. απαλλάσσονται ορισμένα δικαιώματα και αμοιβές των ναυτικών πρακτόρων όπως πρακτορειακή αμοιβή, προμήθεια επί ναύλου κλπ καθώς (απαλλάσσονται) και οι πράξεις που πραγματοποιούνται εκτός του εδάφους της Ε.Ε. Απαλλαγή επίσης παρέχεται και για τις υπηρεσίες που αφορούν αντιπροσώπευση για εξαγωγή αγαθών κλπ. Από την απαλλαγή αυτή εξαιρείται, δηλ. υπάγεται στο ΦΠΑ η παροχή υπηρεσιών που παρέχεται από τα πρακτορεία ταξιδιών, που ενεργούν στο όνομα και για λογαριασμό των ταξιδιωτών, εφόσον αυτή πραγματοποιείται σε άλλο Κράτος-Μέλος της Ε.Ε.

– Η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο, καθώς και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο, με σκοπό να εξαχθούν εκτός της Κοινότητας καθώς και οι παροχές υπηρεσιών, που συνδέονται άμεσα με την εξαγωγική του δραστηριότητα. Δηλ. παρέχεται όριο άμεσης απαλλαγής από το ΦΠΑ στον υποκείμενο αυτού, που είναι εγκαταστημένος στην Ελλάδα και πραγματοποιεί εξαγωγές, για τις εισροές του. Το όμως για το οποίο

μπορεί να δοθεί άμεση απαλλαγή από το ΦΠΑ δεν μπορεί να υπερβεί τη συνολική αξία των εξαγωγών που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο κατά την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο.

2.1.4 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗ ΔΙΕΘΝΗ ΔΙΑΚΙΝΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ (Άρθρο 25)

Με τις διατάξεις του άρθρου 25 προβλέπεται απαλλαγή από το ΦΠΑ για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που τίθενται σε ένα από τα αναφερόμενα στο άρθρο αυτό καθεστώτα. Στην ουσία η απαλλαγή είναι προσωρινή και οριστικοποιείται κατά την έξοδο των αγαθών από τα καθεστώτα αυτά. Πρόκειται δηλ. για αναστολή της καταβολής ΦΠΑ και γι' αυτό τα καθεστώτα ονομάζονται ανασταλτικά. Πιο συγκεκριμένα με τα ειδικά αυτά τελωνειακά καθεστώτα παρέχεται απαλλαγή ΦΠΑ είτε πρόκειται για αγαθά τρίτων χωρών, είτε για εγχώρια και κοινοτικά ανάλογα το είδος και το σκοπό που εξυπηρετεί το κάθε καθεστώς.

Τα αναφερόμενα τελωνειακά καθεστώτα του άρθρου 25 είναι:

1. Τελωνειακή εναπόθεση ή εναποθήκευση: Με το καθεστώς αυτό παρέχεται αναστολή καταβολής του οφειλόμενου ΦΠΑ μέχρι τα εναποτιθέμενα αγαθά λάβουν τον τελικό προορισμό τους. Δηλ. είτε να τεθούν σε ανάλωση στο εσωτερικό της χώρας, είτε να αποσταλούν με τελωνειακή παρακολούθηση σε άλλο Κράτος-Μέλος, είτε να εξαχθούν σε Τρίτη Χώρα.
2. Ελεύθερη αποθήκη: Πρόκειται για ιδιωτικούς χώρους, που ελέγχονται από τις αρμόδιες τελωνειακές αρχές, στους οποίους τίθενται προϊόντα για την εξυπηρέτηση κυρίως του εισαγωγικού ή εξαγωγικού εμπορίου, αφού τα προϊόντα μπορούν να παραμείνουν στους χώρους αυτούς χωρίς την καταβολή ΦΠΑ μέχρι να αποφασιστεί ο τελικός τους προορισμός.
3. Ελεύθερη ζώνη: Είναι ένα τμήμα τελωνειακού εδάφους, χωρισμένο από το υπόλοιπο τελωνειακό έδαφος, στο οποίο εισέρχονται και παραμένουν εμπορεύματα κυρίως τρίτων χωρών. Τα εμπορεύματα που έχουν τεθεί στο καθεστώς αυτό είναι σαν να μην βρίσκονται στην Κοινότητα, διότι οι ελεύθερες ζώνες δεν θεωρούνται έδαφος της Κοινότητας, οπότε δεν καταβάλλεται ΦΠΑ για όσο χρόνο παραμένουν τα αγαθά στο καθεστώς αυτό.

Παράδειγμα: Επιχείρηση φέρνει εμπορεύματα από Τρίτη χώρα τα οποία αποθηκεύει στην ελεύθερη ζώνη Πειραιά. Στη συνέχεια παραδίδει τα εμπορεύματα αυτά σε άλλη επιχείρηση η οποία τα εξάγει. Η παράδοση των εμπορευμάτων από τη μία επιχείρηση στην άλλη απαλλάσσεται από το ΦΠΑ εφόσον τα αγαθά βρίσκονται αποθηκευμένα

στην ελεύθερη ζώνη, υπό τελωνειακή παρακολούθηση και δεν προορίζονται για ανάλωση στο εσωτερικό της χώρας.

4. Τελωνειακή αποταμίευση: Με το καθεστώς αυτό παρέχεται απαλλαγή ΦΠΑ στα αγαθά που παραμένουν σε ελεγχόμενους χώρους. Το καθεστώς αυτό λειτουργεί υπό τελωνειακή παρακολούθηση και διαδικασίες. Στο καθεστώς αυτό μπορούν να τεθούν εμπορεύματα από τρίτες χώρες, ενδοκοινοτικά ή εγχώρια και ανάλογα τον προορισμό τους, κατά την έξοδό τους από το καθεστώς αυτό φορολογούνται ή απαλλάσσονται. Συνήθως στο καθεστώς της τελωνειακής αποταμίευσης τίθενται προϊόντα που προορίζονται για εξαγωγή ή για πράξεις που εξομοιώνονται με εξαγωγή όπως παράδοση σε αεροσκάφη, εφοδιασμούς πλοίων, κλπ. Οι αποθήκες τελωνειακής αποταμίευσης διακρίνονται σε δημόσιες και ιδιωτικές.

Παράδειγμα: Επιχείρηση εφοδιασμού πλοίων θέτει σε τελωνειακή αποταμίευση αναλώσιμα εφόδια που προορίζονται για εφοδιασμό πλοίων. Τόσο η υπαγωγή στο καθεστώς όσο και ο εφοδιασμός των πλοίων απαλλάσσεται από το ΦΠΑ, εφόσον τα αγαθά είχαν υπαχθεί και παραμένουν σε καθεστώς αποταμίευσης μέχρι την παράδοσή τους σε πλοίο.

5. Ενεργητική τελειοποίηση: Είναι το καθεστώς που ρυθμίζει την εισαγωγή εμπορευμάτων τα οποία θα χρησιμοποιηθούν για την παραγωγή προϊόντων τα οποία στη συνέχεια θα επανεξαχθούν. Στο καθεστώς της ενεργητικής τελειοποίησης μπορούν να υπαχθούν τα εξής εμπορεύματα:

- Τα εμπορεύματα τρίτων χωρών, τα οποία μετά από μεταποίηση εξάγονται σε τρίτες χώρες.
- Τα κοινοτικά εμπορεύματα συμπεριλαμβανομένων και των εγχωρίων, εφόσον προορίζονται να εξαχθούν μεταποιημένα σε τρίτες χώρες.
- Τα εμπορεύματα, καθώς και τα ενδιάμεσα ή παράγωγα προϊόντα των παραπάνω περιπτώσεων, τα οποία μεταβιβάζονται σε τρίτο δικαιούχο, για περαιτέρω επεξεργασία ή μεταποίηση και εξαγωγή σε τρίτες χώρες.

Παράδειγμα: Επιχείρηση παραγωγής υφάσματος παραδίδει σε άλλη επιχείρηση ύφασμα, η οποία το επεξεργάζεται για να παράγει έτοιμα ενδύματα με σκοπό να τα εξάγει. Η παράδοση αυτή από τη μία επιχείρηση στην άλλη απαλλάσσεται από το ΦΠΑ, εφόσον τα αγαθά έχουν υπαχθεί και παραμένουν στο καθεστώς ενεργητικής τελειοποίησης.

6. Εξέδρες γεώτρησης ή εκμετάλλευσης σε θαλάσσια χωρικά ύδατα: Προβλέπεται απαλλαγή ΦΠΑ στην παράδοση και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, τα οποία

προορίζονται να ενσωματωθούν σε εξέδρες γεωτρήσεων ή εκμεταλλεύσεων που βρίσκονται σε ελληνικά χωρικά ύδατα. Επίσης, απαλλαγή ΦΠΑ προβλέπεται για αγαθά που προορίζονται για την επισκευή, συντήρηση, κατασκευή ή μετασκευή καθώς και για αγαθά ανεφοδιασμού των εξεδρών αυτών.

7. Τελωνειακή επίβλεψη, ελεύθερος τελωνειακός χώρος, ελεύθερο τελωνειακό συγκρότημα: Απαλλάσσεται από το ΦΠΑ η παράδοση και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που προορίζονται να υπαχθούν σε ένα από τα αναφερόμενα τελωνειακά καθεστώτα. Στα πλαίσια αυτών των καθεστώτων λειτουργούν διάφορες επιχειρήσεις όπως διυλιστήρια πετρελαίου, Ναυπηγεία Σκαραμαγκά, Αλουμίνιο της Ελλάδας, κλπ. Παράδειγμα: Επιχείρηση παραδίδει εξαρτήματα σε πλοίο που βρίσκεται για επισκευή σε ναυπηγείο. Η παράδοση αυτή απαλλάσσεται από το ΦΠΑ, με την προϋπόθεση ότι βεβαιώνεται η παράδοση των εξαρτημάτων στο πλοίο.

8. Καταστήματα αφορολόγητων ειδών: Απαλλάσσεται από το ΦΠΑ η παράδοση αγαθών που προορίζονται να πωληθούν από τα καταστήματα αυτά σε ταξιδιώτες τρίτων χωρών. Τα καταστήματα αυτά λειτουργούν στους διεθνείς αερολιμένες, σε λιμάνια διακίνησης επιβατών εξωτερικού, κρουαζιερόπλοια κλπ.

9. Φορολογικές αποθήκες: Πρόκειται για ειδικές αποθήκες, που λειτουργούν υπό τελωνειακή παρακολούθηση, στις οποίες τίθενται προϊόντα που υπόκεινται σε Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης όπως αλκοόλη, αλκοολούχα ποτά, βιομηχανοποιημένα καπνά και πετρελαιοειδή προϊόντα. Η αποθήκευση των προϊόντων αυτών στις φορολογικές αποθήκες γίνεται χωρίς την καταβολή δασμών, Ειδικού Φόρου Κατανάλωσης κλπ. Ο ΦΠΑ καταβάλλεται μαζί με τον ΕΦΚ, στο αρμόδιο τελωνείο κατά την έξοδο των αγαθών αυτών από τις φορολογικές αποθήκες για ελεύθερη ανάλωση.

10. Φορολογική αποθήκη κοινοτικών οχημάτων: Με το καθεστώς αυτό παρέχεται η δυνατότητα αποθήκευσης αυτοκινήτων σε εγκεκριμένους τελωνειακούς χώρους οχημάτων, χωρίς την καταβολή του ΦΠΑ και του τέλους ταξινόμησης. Η καταβολή του ΦΠΑ και του τέλους ταξινόμησης γίνεται κατά την έξοδο των οχημάτων αυτών από τις αποθήκες.

11. Προσωρινή εισαγωγή: Στο καθεστώς αυτό τίθενται μη κοινοτικά εμπορεύματα για συγκεκριμένους σκοπούς όπως π.χ. αγαθά για συμμετοχή σε εκθέσεις, προσωπικά αγαθά, υλικά συσκευασίας για αγαθά που θα εξαχθούν κλπ για συγκεκριμένο χρονικό διάστημα (όχι μεγαλύτερο των δύο ετών) χωρίς την καταβολή δασμών και ΦΠΑ. Το καθεστώς της προσωρινής εισαγωγής τερματίζεται με την εξαγωγή των αγαθών. Εάν

τα προϊόντα αυτά δεν επανεξαχθούν αλλά τεθούν σε ανάλωση στο εσωτερικό της χώρας, ο οφειλόμενος ΦΠΑ εισπράττεται από το αρμόδιο τελωνείο.

Παράδειγμα: Επιχείρηση εισάγει επίπλα από την Κίνα με σκοπό να διοργανώσει μία έκθεση στη Θεσσαλονίκη. Η είσοδος των επίπλων για την έκθεση μπορεί να γίνει με το καθεστώς της προσωρινής εισαγωγής χωρίς ΦΠΑ, με την προϋπόθεση ότι τα επίπλα θα επανεξαχθούν μετά το πέρας της έκθεσης. Στην περίπτωση όμως που πωληθούν στο εσωτερικό της χώρας, ο αναλογών ΦΠΑ θα πληρωθεί στο αρμόδιο τελωνείο.

12. Εξωτερική κοινοτική διαμετακόμιση: Το καθεστώς αυτό αποσκοπεί στην εξασφάλιση της τελωνειακής παρακολούθησης εμπορευμάτων που διακινούνται στην Κοινότητα. Η παρακολούθηση γίνεται με τη χρησιμοποίηση τελωνειακού παραστατικού (T1). Στο καθεστώς αυτό υπάγονται και κυκλοφορούν στην Κοινότητα, χωρίς την καταβολή ΦΠΑ τα εξής εμπορεύματα:

- Μη κοινοτικά εμπορεύματα που αποστέλλονται από ένα Κοινοτικό τελωνείο σε ένα άλλο.
- Κοινοτικά εμπορεύματα που εξάγονται σε Τρίτη χώρα, η έξοδος πραγματοποιείται από άλλη κοινοτική χώρα και η εξαγωγή συνεπάγεται κάποιων ευεργετικών μέτρων όπως π.χ. επιδοτήσεις γεωργικών προϊόντων κλπ. Ο ΦΠΑ θα καταβληθεί στο αρμόδιο τελωνείο μόνο αν τα αγαθά τεθούν σε ανάλωση στο εσωτερικό κάποιου κράτους-μέλους.

13. Εσωτερική κοινοτική διαμετακόμιση: Με το καθεστώς αυτό κυκλοφορούν, χωρίς την καταβολή ΦΠΑ, κοινοτικά εμπορεύματα που αποστέλλονται από ή προς τα ειδικά εδάφη της Κοινότητας. Η παρακολούθηση γίνεται με τη χρησιμοποίηση παραστατικού (T2). Στο καθεστώς αυτό υπάγονται οι ακόλουθες περιπτώσεις:

- Μεταφορά Κοινοτικών εμπορευμάτων από ένα τμήμα του εδάφους της Κοινότητας που δεν είναι και φορολογικό έδαφος π.χ. Κανάρια νησιά.
- Μεταφορά εμπορευμάτων που υπόκεινται σε δασμοφορολογικές επιβαρύνσεις.
- Διέλευση Κοινοτικών εμπορευμάτων από μία χώρα ΕΖ ΕΣ, κατά τη μεταφορά τους από ένα Κράτος-Μέλος σε ένα άλλο.

Ειδικότερα, οι απαλλαγές του άρθρου 25, οι οποίες μάλιστα παρέχουν εκτός μίας περίπτωσης, το δικαίωμα στον υποκείμενο σε ΦΠΑ να αφαιρέσει το ΦΠΑ εισροών με τον οποίο έχει επιβαρυνθεί η διακίνηση αγαθών και η λήψη υπηρεσιών είναι:

- Η εισαγωγή αγαθών που τίθενται σε καθεστώς εναποθήκευσης, εκτός της τελωνειακής αποταμίευσης.

– Η παράδοση και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών όταν αυτά προορίζονται:

α) Να προσκομιστούν στο τελωνείο και να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής αποθήκευσης, ελεύθερης ζώνης, ελεύθερης αποθήκης, τελωνειακής αποταμίευσης ή ενεργητικής τελειοποίησης.

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

γ) Να τεθούν σε καθεστώς φορολογικής αποθήκης ή να τεθούν σε καθεστώς τελωνειακής επίβλεψης, ελεύθερου τελωνειακός χώρου, ελεύθερου τελωνειακού συγκροτήματος ή αποθηκών ανεφοδιασμού.

Η απαλλαγή αυτή δεν παρέχει το δικαίωμα στον υποκείμενο σε ΦΠΑ να αφαιρέσει το ΦΠΑ εισροών με τον οποίο έχει επιβαρυνθεί η διακίνηση αγαθών και η λήψη υπηρεσιών.

– Οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αγαθών που αναφέρονται στην ανωτέρω περίπτωση.

– Οι παραδόσεις αγαθών που προβλέπουν οι παρακάτω διατάξεις:

α) Της περίπτωσης α' της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν.2859/00(δηλ. η είσοδος αγαθών στο εσωτερικό της χώρας που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των άρθρων 9 και 10 της Συνθήκης περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας ή για αγαθά υπαγόμενα στη συνθήκη περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Κοινότητας Άνθρακα και Χάλυβα, που δεν βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία), με διατήρηση των καθεστώτων προσωρινής εισαγωγής, με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς ή εξωτερικής διαμετακόμισης.

β) Της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 του άρθρου 10 του Ν.2859/00(δηλ. η είσοδος αγαθών στο εσωτερικό της χώρας προερχόμενων από τρίτες χώρες, εκτός αυτά της περιπτώσεως α' της παραγράφου 1 του άρθρου 10), με διατήρηση της διαδικασίας της εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης που προβλέπεται από το άρθρο 61, καθώς και οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αυτές.

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

2.1.5 ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΑΠΟΘΗΚΗΣ (Άρθρο 26)

Ως φορολογική αποθήκη εννοούμε το χώρο, που ορίζεται με άδεια της αρμόδιας αρχής, όπου αποθηκεύονται αγαθά από τον εκμεταλλευτή της φορολογικής αποθήκης χωρίς να καταβάλλεται ΦΠΑ. Για τη λειτουργία της φορολογικής αποθήκης χορηγείται άδεια από τη ΔΟΥ, μετά από αίτηση του ενδιαφερομένου, εφόσον πληρούνται οι προϋποθέσεις που ορίζονται στη σχετική Υπουργική απόφαση. Πριν την είσοδο των αγαθών στη φορολογική αποθήκη, ο αποθηκευτής υποβάλλει στη ΔΟΥ την έντυπη «Δήλωση εισόδου αγαθών σε φορολογική αποθήκη». Για να εξαχθούν τα αγαθά από τη φορολογική αποθήκη θα πρέπει ο αποθέτης να υποβάλλει στη ΔΟΥ την έντυπη «Δήλωση εξόδου». Σε περίπτωση ανάλωσης των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, ο αποθηκευτής υποβάλλει έκτακτη δήλωση και πληρώνει στη ΔΟΥ το ΦΠΑ των αγαθών αυτών. Σε κάθε φορολογική αποθήκη τηρείται ειδικό θεωρημένο βιβλίο φορολογικής αποθήκης στο οποίο καταχωρούνται τόσο τα αγαθά του αποθηκευτή όσο και τα αγαθά του κάθε εναποθέτη που εισέρχονται και εξέρχονται. Από το φόρο απαλλάσσονται οι παραδόσεις και οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών τα οποία προορίζονται να τεθούν στο εσωτερικό της χώρας σε καθεστώς φορολογικής αποθήκευσης καθώς και οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις των αγαθών αυτών. Για την απαλλαγή αυτή ο αποθηκευτής υποβάλλει αίτηση στη ΔΟΥ και παίρνει βεβαίωση απαλλαγής. Στο καθεστώς της φορολογικής αποθήκευσης μπορούν να τεθούν μόνο παραδόσεις από το εσωτερικό της χώρας και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από άλλα κράτη-μέλη.

Πιο συγκεκριμένα τα αγαθά που υπάγονται στο καθεστώς της φορολογικής αποθήκευσης είναι:

- Πατάτες, ελιές, καφές, κακάο, τσάι και ακατέργαστη ζάχαρη.
- Καρύδια νωπά ή ξερά καθώς και άλλοι καρποί νωποί ή ξεροί
- Δημητριακά
- Σπέρματα και ελαιώδεις καρποί
- Λάδια όπως σογιέλαιο, ελαιόλαδο, ηλιοτροπίου, κλπ
- Χυμοί πορτοκαλιού
- Μάρμαρα
- Λάδια ακατέργαστα από πετρέλαιο ή ακατέργαστο πετρέλαιο
- Ανόργανα και οργανικά χημικά προϊόντα
- Καουτσούκ
- Ακατέργαστη ξυλεία

- Μαλλιά μη λαναρισμένα ή χτενισμένα καθώς και βαμβάκι μη λαναρισμένο ή χτενισμένο
- Άργυρος σε μορφή ακατέργαστη ή ημικατεργασμένη ή σε σκόνη.
- Χαλκός μη καθορισμένος
- Νικέλιο, αργίλιο, μόλυβδος, ψευδάργυρος, κασσίτερος και ίνδιο σε ακατέργαστη μορφή.

2.1.6 ΕΙΔΙΚΕΣ ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ (Άρθρο 27)

Οι διατάξεις του άρθρου 27 προβλέπουν απαλλαγή για ειδικές περιπτώσεις και κατηγορίες αγαθών και υπηρεσιών. Οι απαλλαγές του άρθρου 27 παρέχουν το δικαίωμα στον υποκείμενο σε ΦΠΑ να αφαιρέσει το ΦΠΑ εισροών με το οποίο έχει επιβαρυνθεί η αγορά των αγαθών καθώς και τα έξοδα των δραστηριοτήτων του άρθρου 27. Επίσης επισημαίνεται ότι οι απαλλαγές του άρθρου 27 αφορούν την εισαγωγή ή την παράδοση στο εσωτερικό της χώρας διότι η αγορά από άλλο κράτος-μέλος δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση και απαλλάσσεται στο άλλο κράτος-μέλος. Κατά συνέπεια και οι δραστηριότητες του άρθρου 27 προς άλλο κράτος-μέλος δεν θεωρούνται ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

Ειδικότερα, οι απαλλαγές του άρθρου 27 είναι:

- Η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων και πλωτών μέσων παντός τύπου, τα οποία προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στην εμπορική ναυσιπλοΐα, την αλιεία μόνο από υποκείμενους στο φόρο του κανονικού καθεστώτος ΦΠΑ ή για άλλη εκμετάλλευση ή για διάλυση ή για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις και το Δημόσιο γενικά για τις ανάγκες τους. Επίσης, απαλλάσσεται από το ΦΠΑ η παράδοση και η εισαγωγή αντικειμένων και υλικών, τα οποία προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν στα πλοία και τα πλωτά μέσα. Εξαιρούνται της απαλλαγής αυτής τα σκάφη ιδιωτικής χρήσης, που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό.
- Η παράδοση και η εισαγωγή παντός τύπου αεροσκαφών(αεροπλάνα, υδροπλάνα, ελικόπτερα, ανεμόπτερα, κλπ) που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν για τις ανάγκες των ένοπλων δυνάμεων ή του Δημοσίου γενικά ή από αεροπορικές εταιρίες οι οποίες εκτελούν διεθνείς μεταφορές με κόμιστρο(όταν δηλ. το 50% και πάνω από τα συνολικά έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου είναι από διεθνείς μεταφορές) ή που πρόκειται να διαλυθούν, καθώς επίσης απαλλάσσεται από το φόρο η παράδοση και η εισαγωγή αντικειμένων και υλικών, τα οποία προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σ' αυτά όπως π.χ. τα εξαρτήματα και

ανταλλακτικά, έπιπλα και σκεύη, φωτοβολίδες, κλπ. Η απαλλαγή αυτή δεν ισχύει για αεροσκάφη ιδιωτικής χρήσης που χρησιμοποιούνται για αναψυχή ή αθλητισμό.

– Η παράδοση και η εισαγωγή κάθε είδους καυσίμων, λιπαντικών, τροφοεφοδίων και άλλων παρεμφερών αγαθών, τα οποία προορίζονται για τον εφοδιασμό των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών. Η απαλλαγή αυτή προκειμένου για πλοία και πλωτά μέσα της εμπορικής ναυσιπλοΐας εσωτερικού ή άλλης εκμετάλλευσης εσωτερικού ή για αλιευτικά σκάφη που αλιεύουν στα ελληνικά χωρικά ύδατα, περιορίζεται μόνο στα καύσιμα και στα λιπαντικά. Δηλ. οι εκμεταλλευτές των εμπορικών πλοίων δεν έχουν το δικαίωμα να αφαιρέσουν το ΦΠΑ με το οποίο επιβαρύνονται τα τροφοεφόδια και τα λοιπά αγαθά που χρησιμοποιούνται για την τροφοδοσία κλπ των σκαφών αυτών αλλά ούτε και να τους επιστραφεί ο φόρος.

– Η ναύλωση πλοίων και η μίσθωση αεροσκαφών, εφόσον πρόκειται για πλοία ή για αεροσκάφη τα οποία απαλλάσσονται κατά την αγορά ή την εισαγωγή τους και αναφέρονται στις δύο πρώτες περιπτώσεις και επίσης εφόσον γίνονται με σκοπό την περαιτέρω εκμετάλλευση αυτών. Επίσης, απαλλάσσονται οι εργασίες μετατροπής, επισκευής και συντήρησης των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών καθώς και οι εργασίες επισκευής και συντήρησης των αντικειμένων που ενσωματώνονται ή χρησιμοποιούνται για την εκμετάλλευση των μέσων αυτών. Εξαιρείται της απαλλαγής αυτής η ναύλωση ή η μίσθωση σκαφών ή αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό. Επισημαίνεται, ότι η ναύλωση επαγγελματικών τουριστικών σκαφών απαλλάσσεται εφόσον ο προορισμός τους αφορά και λιμένες εκτός της Ελλάδας.

– Η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιείται για την εξυπηρέτηση των άμεσων αναγκών των πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών που αναφέρονται στις δύο πρώτες περιπτώσεις. Η απαλλαγή αυτή αφορά και στην παροχή υπηρεσιών εξυπηρέτησης του φορτίου των μέσων αυτών όπως π.χ. ρυμούλκηση, πλοήγηση, διάσωση, πραγματογνωμοσύνη κλπ. Επισημαίνεται, ότι τα τέλη για τη χρήση λιμανιών που καταβάλλουν τα σκάφη ιδιωτικής χρήσης που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό υπόκεινται σε ΦΠΑ.

– Η παράδοση και η εισαγωγή αγαθών, καθώς και η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται για τις ανάγκες των αναγνωρισμένων από τη χώρα μας διεθνών οργανισμών και των μελών τους, των Πρεσβειών, Προξενείων, διπλωματικών και προξενικών υπαλλήλων, του πεδίου βολής Κρήτης, καθώς και των αναγκών των

ένοπλων δυνάμεων των κρατών-μελών του ΝΑΤΟ και του προσωπικού αυτών ή τον εφοδιασμό των κυλικείων των λεσχών τους.

– Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που ενεργεί ένας υποκείμενος στο φόρο στην Ελλάδα προς ένα άλλο κράτος-μέλος εφόσον τα αγαθά αυτά και οι υπηρεσίες προορίζονται να καλύψουν ανάγκες των ένοπλων δυνάμεων οποιουδήποτε κράτους που συμμετέχει στο Βορειοατλαντικό Σύμφωνο εκτός από τις ένοπλες δυνάμεις του κράτους προορισμού των αγαθών. Απαραίτητη προϋπόθεση για την απαλλαγή αυτή είναι τα αγαθά και οι υπηρεσίες να προορίζονται για εξυπηρέτηση αναγκών των ένοπλων δυνάμεων των άλλων κρατών-μελών του Βορειοατλαντικού Συμφώνου εφόσον αυτές υπηρετούν τον κοινό αμυντικό σκοπό ή του πολιτικού προσωπικού που τις συνοδεύει ή για τον εφοδιασμό των λεσχών και των κυλικείων τους.

– Οι υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών μεταξύ της Ελλάδας και των αυτόνομων περιοχών των Πορτογαλικών νησιών Αζορών και Μαδέρας, ανεξάρτητα αν η μεταφορά αυτή ενεργείται αεροπορικώς ή ατμοπλοϊκώς.

– Η εισαγωγή χρυσού από την Τράπεζα της Ελλάδος καθώς και η παράδοση χρυσού σ' αυτή. Διευκρινίζεται, ότι ως χρυσός θεωρείται αυτός που εισάγεται σε χελώνες, ράβδους κλπ, δηλ. σε ακατέργαστη ή ημικατεργασμένη μορφή.

– Οι αεροπορικές και οι θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από την Ελλάδα στο εξωτερικό και αντίστροφα καθώς και οι συνδεδεμένες με αυτές βοηθητικές υπηρεσίες όπως η μεταφορά των αποσκευών των ταξιδιωτών καθώς και οι μεταφορές των Ι.Χ. αυτοκινήτων τους. Σημειώνεται ότι για τις σιδηροδρομικές και οδικές μεταφορές προσώπων υπάγεται στο ΦΠΑ μόνο η διαδρομή που πραγματοποιείται στην Ελλάδα.

– Η παράδοση και η εισαγωγή πλοίων και πλωτών μέσων που προορίζονται για την αλιεία και σπογγαλιεία στα ελληνικά χωρικά ύδατα ανεξάρτητα από το καθεστώς ΦΠΑ στο οποίο υπάγεται ο υποκείμενος στο φόρο που ενεργεί κατά κύριο επάγγελμα αυτή τη δραστηριότητα. Επίσης, απαλλάσσονται και τα αντικείμενα και υλικά εφόσον προορίζονται να χρησιμοποιηθούν ή να ενσωματωθούν σ' αυτά.

2.1.7 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΣΕ ΑΛΛΟ ΚΡΑΤΟΣ-ΜΕΛΟΣ (Άρθρο 28)

Σύμφωνα με το άρθρο 28 απαλλάσσονται από το φόρο:

– Η παράδοση αγαθών τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος-μέλος από πωλητή υποκείμενο στο φόρο εγκαταστημένο στην Ελλάδα προς άλλον

υποκείμενο στο φόρο ή μη υποκείμενο νομικό πρόσωπο σε άλλο κράτος-μέλος. Η απαλλαγή αυτή δεν ισχύει για παράδοση αγαθών που πραγματοποιούνται προς:

α) Αγρότες του ειδικού καθεστώτος

β) Υποκείμενους που πραγματοποιούν απαλλασσόμενες πράξεις, χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών τους στο κράτος-μέλος που είναι εγκαταστημένοι

γ) Μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο όπως π.χ. δημόσιες αρχές, δήμοι, κοινότητες κλπ. των άλλων κρατών-μελών, εφόσον τα πρόσωπα όλων των παραπάνω περιπτώσεων δεν έχουν ενταχθεί στα υπόχρεα πρόσωπα για την απόδοση του οφειλόμενου ΦΠΑ των ενδοκοινοτικών τους αποκτήσεων, είτε διότι δεν έχουν υπερβεί το καθοριζόμενο ετήσιο όριο ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από το κράτος-μέλος τους, είτε διότι δεν έκαναν χρήση της επιλογής να ενταχθούν στα υπόχρεα πρόσωπα για την απόδοση του φόρου ενδοκοινοτικών αποκτήσεων στο κράτος αυτό.

– Η περιστασιακή παράδοση καινούριων μεταφορικών μέσων από υποκείμενο στο ΦΠΑ στην Ελλάδα προς οποιονδήποτε αγοραστή άλλου κράτους-μέλους. Οι παραδόσεις των αγαθών αυτών φορολογούνται σε κάθε περίπτωση στο κράτος προορισμού ως ενδοκοινοτικές αποκτήσεις. Επίσης, απαλλάσσονται από το ΦΠΑ και οι παραδόσεις αγαθών που υπάγονται στον Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης.

– Η μεταφορά ή αποστολή αγαθών από ελληνική επιχείρηση σε άλλη επιχείρησή της ή υποκατάστημά της ή αποθηκευτικό της χώρο σε άλλο κράτος-μέλος. Στην περίπτωση αυτή ως τόπος φορολογίας θεωρείται το άλλο κράτος-μέλος και υπόχρεος στο φόρο καθίσταται η ίδια η επιχείρηση σ' αυτό το άλλο κράτος-μέλος που μεταφέρονται τα αγαθά για τις ανάγκες της επιχειρηματικής της δραστηριότητας. Προϋπόθεση για να γίνει όμως αυτό είναι η επιχείρηση να έχει ΑΦΜ/ΦΠΑ στο άλλο κράτος-μέλος.

– Οι παραδόσεις αγαθών προς άλλο κράτος-μέλος, οι οποίες απαλλάσσονται από το ΦΠΑ σύμφωνα με την πρώτη περίπτωση του άρθρου αυτού. Δηλ. ο υποκείμενος στο ΦΠΑ έχει το δικαίωμα να εισάγει και να αγοράζει αγαθά από την Ελλάδα ή από άλλο κράτος-μέλος καθώς και να λαμβάνει υπηρεσίες χωρίς την καταβολή ΦΠΑ μέχρι του ορίου των εξαγωγών και των ενδοκοινοτικών παραδόσεων που πραγματοποίησε την προηγούμενη δωδεκάμηνη χρονική ή διαχειριστική περίοδο. Με άλλα λόγια, προβλέπεται όριο άμεσης απαλλαγής από το ΦΠΑ των εισροών, που προορίζονται για παράδοση σε άλλο κράτος-μέλος.

2.1.8 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ (Άρθρο 29)

Ειδικότερα, σύμφωνα με το άρθρο 29 απαλλάσσονται από το ΦΠΑ:

- Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, εφόσον η παράδοση των αγαθών αυτών ή η εισαγωγή τους απαλλάσσεται από το ΦΠΑ. Π.χ. προβλέπεται απαλλαγή στην ενδοκοινοτική απόκτηση ανθρώπινων οργάνων, ανθρώπινου αίματος και γάλακτος και γενικά στις αποκτήσεις αγαθών που χρησιμοποιήθηκαν σε αφορολόγητη δραστηριότητα σε άλλο κράτος-μέλος, οι οποίες απαλλάσσονται από το ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας. Η διάταξη αυτή τέθηκε για λόγους ίσης φορολογικής μεταχείρισης.
- Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών για την οποία ο υπόχρεος στο φόρο θα είχε δικαίωμα ολικής επιστροφής του ΦΠΑ σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 34 του Κώδικα ΦΠΑ κατά τις οποίες προβλέπεται επιστροφή του ΦΠΑ, με τον οποίο επιβαρύνονται στην Ελλάδα υποκείμενοι που είναι εγκαταστημένοι σε άλλο κράτος-μέλος. Έτσι, με τη διάταξη αυτή γίνεται απλοποίηση της διαδικασίας και αποφεύγεται η επιστροφή του ΦΠΑ αφού στην περίπτωση πραγματοποίησης ενδοκοινοτικής απόκτησης από τους υποκείμενους άλλων κρατών-μελών ενώ βρίσκονται στην Ελλάδα, προβλέπεται απαλλαγή από το ΦΠΑ.
- Στην ενδοκοινοτική απόκτηση εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η είσπραξη του οφειλόμενου ΦΠΑ. Ο ΦΠΑ αυτός καταβάλλεται όταν οι εφημερίδες και τα περιοδικά διανέμονται στη Ελλάδα από τον υποκείμενο στο ΦΠΑ ή από το πρακτορείο διανομής και σε περίπτωση που δεν υπάρχει ούτε πρακτορείο διανομής, από τον παραλήπτη τους.

2.2 ΕΚΠΤΩΣΗ ΤΟΥ ΦΠΑ (Άρθρο 30)

2.2.1 ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΠΑΡΕΧΕΤΑΙ ΚΑΙ ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΔΕΝ ΠΑΡΕΧΕΤΑΙ ΤΟ ΔΙΚΑΙΩΜΑ ΕΚΠΤΩΣΗΣ ΤΟΥ ΦΠΑ

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30, ο υποκείμενος στο φόρο έχει δικαίωμα να εκπέσει το ΦΠΑ που έχει καταβάλλει για την αγορά των αγαθών, την παροχή υπηρεσιών που έγιναν σ' αυτόν, την εισαγωγή αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν καθώς και το φόρο που οφείλεται για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν από αυτόν. Προϋπόθεση για την έκπτωση του φόρου είναι ότι τα αγαθά και οι υπηρεσίες που χρησιμοποιούνται, προορίζονται για πράξεις που

υπόκεινται στο ΦΠΑ ή για τις παρακάτω απαλλασσόμενες πράξεις για τις οποίες προβλέπεται έκπτωση του φόρου των εισροών:

- Δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ που επιβάρυνε τα αγαθά και τις υπηρεσίες για την πραγματοποίηση των δραστηριοτήτων στο εξωτερικό που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 4, εφόσον αυτές θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας.
 - Δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ για την παροχή υπηρεσιών και την παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται από το φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων του άρθρου 22, δηλ. των υπηρεσιών των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία των εισαγόμενων αγαθών και των αγαθών των οποίων η εισαγωγή απαλλάσσεται από το φόρο.
 - Δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ, για τις πράξεις που απαλλάσσονται από το φόρο, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 24,25,26,27 και 28 του Κώδικα ΦΠΑ.
- Πράξεις του άρθρου 24: Παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ στον υποκείμενο αυτού που διενεργεί πράξεις του άρθρου 24 δηλ. εξαγωγές ή πράξεις εξομοιούμενες με εξαγωγές.
- Πράξεις του άρθρου 25: Παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ στον υποκείμενο αυτού που διενεργεί πράξεις παράδοσης αγαθών που τίθενται σε τελωνειακό καθεστώς(αποθήκευση, ελεύθερη ζώνη, κλπ) καθώς και για την παροχή υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αυτές.
- Πράξεις του άρθρου 26: Παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ στον υποκείμενο αυτού που παραδίδει αγαθά, τα οποία τίθενται σε φορολογική αποθήκη ή παρέχει υπηρεσίες που συνδέονται άμεσα με την παράδοση αυτή.
- Πράξεις του άρθρου 27: Παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ στον υποκείμενο αυτού που παραδίδει εφόδια, υλικά κλπ σε πλοία ή παραδίδει αγαθά σε πρεσβείες ή παρέχει υπηρεσίες του άρθρου αυτού.
- Πράξεις του άρθρου 28: Παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ στον υποκείμενο αυτού που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές παραδόσεις.
- Δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ στον υποκείμενο αυτού που επιβάρυνε τις εισροές του κατά την πραγματοποίηση πράξεων-υπηρεσιών των περιπτώσεων του άρθρου 22 δηλ. προς λήπτη εγκατεστημένο εκτός της κοινότητας.
 - Δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ για τη διάθεση δώρων αξίας μέχρι €10 και δειγμάτων. Π.χ. επιχείρηση για λόγους προώθησης, προβολής και διαφήμισης διαθέτει προϊόντα της συνοδευόμενα από δώρα μικρής αξίας (έως €10 το καθένα)

καθώς και δείγματα προϊόντων της δωρεάν. Η εν λόγω επιχείρηση έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ αγοράς των δώρων καθώς και του ΦΠΑ που επιβάρυνε την παραγωγή των δειγμάτων.

– Δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ στον υποκείμενο αυτού που μεσολαβεί στην πώληση τηλεκαρτών και εισιτηρίων.

Το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών γεννάται κατά το χρόνο που καθίσταται απαιτητός ο φόρος, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 16,17 και 18 του Κώδικα ΦΠΑ. Έτσι, σύμφωνα με τις διατάξεις αυτές ο υποκείμενος έχει δικαίωμα να εκπέσει το ΦΠΑ, τη στιγμή που πραγματοποιείται η φορολογητέα πράξη της παράδοσης αγαθών, παροχής υπηρεσιών και της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών.

Όσον αφορά τα εισαγόμενα αγαθά το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο της θέσης αυτών σε ανάλωση. Ειδικά, για τις ευκαιριακές παραδόσεις καινούριων μεταφορικών μέσων προς άλλα κράτη-μέλη το δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής γεννάται κατά το χρόνο παράδοσης του μεταφορικού μέσου.

Περιπτώσεις κατά τις οποίες δεν παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ:

Ο υποκείμενος στο ΦΠΑ δεν δικαιούται να εκπέσει το ΦΠΑ με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι ακόλουθες δαπάνες-αγορές:

– Αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση καπνοβιομηχανικών προϊόντων που αναφέρονται στο ειδικό καθεστώς του άρθρου 44. Τέτοια προϊόντα είναι τα τσιγάρα, τα πούρα, κλπ.

– Αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση οινοπνευματωδών ποτών εφόσον αυτά διατίθενται για μη φορολογητέες πράξεις. Π.χ. η αγορά ή η εισαγωγή και στη συνέχεια διάθεση οινοπνευματωδών ποτών για μια δεξίωση που κάνει μια επιχείρηση.

– Οι δαπάνες για δεξιώσεις, ψυχαγωγία και φιλοξενία γενικά.

– Οι δαπάνες στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης και ψυχαγωγίας για το προσωπικό ή τους εκπροσώπους της επιχείρησης. Εξαιρούνται οι δαπάνες που γίνονται σε εκτέλεση αναγκαστικής υποχρέωσης της επιχείρησης π.χ. η χορήγηση ειδικού κράνους στους τεχνίτες της ΔΕΗ καθώς και οι δαπάνες μεταφοράς του προσωπικού των επιχειρήσεων με Ι.Χ. αυτοκίνητα άνω των 9 θέσεων από την κατοικία στον τόπο της δουλειάς και την επιστροφή του ή με μισθωμένα αυτοκίνητα πούλμαν Δημόσιας χρήσης. Για να μπορέσει όμως μια επιχείρηση να εκπέσει το ΦΠΑ όταν η μεταφορά του προσωπικού γίνεται με ταξί θα πρέπει να μην υπάρχει άλλο μεταφορικό μέσο Δημόσιας χρήσης.

– Αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ. μέχρι 9 θέσεων, μοτοσυκλετών και μοτοποδηλάτων, σκαφών και αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης, που προορίζονται για αναψυχή ή αθλητισμό καθώς επίσης και οι δαπάνες για καύσιμα, επισκευή, συντήρηση, μίσθωση και κυκλοφορία των μέσων αυτών. Το ίδιο ισχύει και για τα αυτοκίνητα μικτής χρήσης. Εξαιρούνται αυτής της περίπτωσης, οι σχολές οδηγών και οι επιχειρήσεις, που αγοράζουν επιβατικά αυτοκίνητα μέχρι 9 θέσεων για μίσθωση ή μεταφορά προσωπικού. Στην περίπτωση αυτή παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ της αγοράς των αυτοκινήτων καθώς επίσης και του ΦΠΑ με τον οποίο επιβαρύνθηκαν οι δαπάνες καυσίμων, επισκευής και συντήρησης αυτών.

– Αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση ειδών συσκευασίας των οποίων η παράδοση καλύπτεται από καταβαλλόμενη εγγύηση και των οποίων η περαιτέρω διακίνηση γίνεται χωρίς φόρο.

2.2.2 ΠΩΣ ΚΑΤΑΝΕΜΕΤΑΙ Ο ΦΠΑ ΠΟΥ ΕΚΠΙΠΤΕΙ ΜΕΤΑΞΥ

ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΚΑΙ ΜΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟ ΦΠΑ ΠΡΑΞΕΩΝ (Άρθρο 31)

Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο ενεργεί πράξεις για τις οποίες παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ και πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ, τότε ο εκπιπτόμενος φόρος των κοινών δαπανών ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου των κοινών αυτών εισροών. Το ποσοστό αυτό βρίσκεται με κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών χωρίς ΦΠΑ, που αφορά πράξεις για τις οποίες παρέχεται το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ, και ως παρονομαστή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών δηλ. των πράξεων που παρέχουν και των πράξεων που δεν παρέχουν το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου. Το δεκαδικό μέρος του ποσοστού που προκύπτει στρογγυλοποιείται στην αμέσως μεγαλύτερη ακέραια μονάδα και χρησιμοποιείται στην εκκαθαριστική δήλωση του έτους αυτού καθώς και στις περιοδικές δηλώσεις του αμέσως επόμενου έτους. Σε περίπτωση που τα στοιχεία είναι ανεπαρκή για τον προσδιορισμό του ποσοστού, τότε το ποσοστό προσδιορίζεται προσωρινά από τον ίδιο τον υποκείμενο στο ΦΠΑ.

Παράδειγμα: Επιχείρηση πραγματοποίησε τα εξής ακαθάριστα έσοδα:

Από πωλήσεις	€ 395.000
Από ενοίκια	€ 52.000
Σύνολο	€ 447.000

Ο ΦΠΑ των κοινών εισροών με τον οποίο επιβαρύνθηκε η επιχείρηση είναι €10.000. Σύμφωνα με τα παραπάνω το ποσοστό δικαιώματος έκπτωσης ανέρχεται σε $(395000/447000) \cdot 100 = 88,36\%$ ή 89% στρογγυλοποιημένο στην αμέσως μεγαλύτερη μονάδα. Έτσι ο ΦΠΑ που δικαιούται να εκπέσει η επιχείρηση είναι $10000 \cdot 89\% = €8.900$.

Για τον προσδιορισμό του ποσοστού έκπτωσης του ΦΠΑ, στον παρονομαστή του κλάσματος προστίθενται και τα απαλλασσόμενα καθώς και τα εξαιρούμενα έσοδα δηλ. και τα έσοδα από πώληση καπνοβιομηχανικών προϊόντων καθώς και από πώληση εφημερίδων και περιοδικών που πραγματοποιούνται από τις αντίστοιχες επιχειρήσεις πρατηρίων, στην περίπτωση που οι επιχειρήσεις αυτές ασχολούνται παράλληλα και με άλλη δραστηριότητα για την οποία παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ.

Στις οικοδομικές επιχειρήσεις, ο ΦΠΑ εισροών εκπίπτει ανάλογα με το ποσοστό συμμετοχής της κάθε ιδιοκτησίας στο συνολικό ΦΠΑ εισροών. Ο συνολικός ΦΠΑ εισροών διαμορφώνεται με βάση την πραγματική διάθεση των αγαθών και υπηρεσιών ανά οικοδομή, όπως προκύπτει από τα τηρούμενα βιβλία και στοιχεία του ΚΒΣ.

Ο φόρος που αναλογεί σε πράξεις που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης εκπίπτει ολόκληρος, εφόσον, για κάθε διαχειριστική περίοδο, δεν υπερβαίνει το ποσό των €30.

Παράδειγμα: Έστω ποσοστό εκπιπόμενου ΦΠΑ 95% και ΦΠΑ κοινών εισροών για επιμερισμό σε πράξεις που παρέχουν και σε πράξεις που δεν παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης €300. Έτσι, έχουμε:

ΦΠΑ εκπιπόμενος: $300 \cdot 95\% = €285$

ΦΠΑ μη εκπιπόμενος: $300 \cdot 5\% = € 15$

ΣΥΝΟΛΟ: $285 + 15 = €300$

Με βάση το παραπάνω παράδειγμα, το ποσό των €15 αν και είναι μη εκπιπόμενος ΦΠΑ, θα εκπεσθεί διότι είναι μικρότερο των €30.

Στην περίπτωση παράδοσης καινούριου μεταφορικού μέσου σε αγοραστή άλλου κράτους-μέλους, που απαλλάσσεται από το ΦΠΑ σύμφωνα με το άρθρο 28, ο προς έκπτωση φόρος δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου που αναλογεί στην αξία παράδοσης.

2.2.3 ΠΟΙΕΣ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΠΡΕΠΕΙ ΝΑ ΙΣΧΥΟΥΝ ΓΙΑ ΝΑ ΓΙΝΕΙ Η ΕΚΠΤΩΣΗ ΤΟΥ ΦΠΑ (Άρθρο 32)

Με τις διατάξεις του άρθρου αυτού καθορίζονται τα δικαιολογητικά που πρέπει να κατέχει ο υποκείμενος προκειμένου να μπορέσει να ασκήσει το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου. Τα δικαιολογητικά αυτά είναι:

- Βεβαίωση ότι έχει υποβάλλει στην αρμόδια ΔΟΥ, πριν από τη διενέργεια της συγκεκριμένης πράξης δήλωση έναρξης των εργασιών του.
- Νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο στοιχείο που έχει αντίστοιχη θέση τιμολογίου όπως π.χ. απόδειξη ΔΕΗ, ΟΤΕ ή ΕΥΔΑΠ ή Τράπεζας, φορτωτική κλπ, από το οποίο να αποδεικνύονται δηλ. να αναγράφονται χωριστά η αξία της παράδοσης των αγαθών και της παροχής υπηρεσιών και χωριστά ο ΦΠΑ που επιβαρύνθηκαν.
- Διασάφηση ή άλλο τελωνειακό παραστατικό, από το οποίο να αποδεικνύεται η εισαγωγή αγαθών από τον υποκείμενο καθώς και ο ΦΠΑ με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα αγαθά κατά την εισαγωγή τους.
- Νόμιμο τιμολόγιο ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που έχει θέση τιμολογίου το οποίο να αποδεικνύει την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων καθώς και του ΦΠΑ που τις έχει επιβαρύνει. Στην περίπτωση που δεν υπάρχει κάποιο στοιχείο που να αποδεικνύει τα παραπάνω μπορεί να ληφθεί υπόψη η περιοδική δήλωση που υποβάλλεται, στην οποία περιλαμβάνονται και οι εν λόγω ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, εφόσον έχουν καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία του ΚΒΣ.
- Κυρωμένο αντίγραφο της έκτακτης περιοδικής δήλωσης από την οποία αποδεικνύεται η καταβολή του ΦΠΑ, όπου προβλέπεται καταβολή ΦΠΑ με έκτακτη περιοδική δήλωση.

Στην περίπτωση που ο υποκείμενος στο ΦΠΑ είναι εγκαταστημένος στο εξωτερικό, τότε υπόχρεος για την απόδοση του ΦΠΑ στο Δημόσιο είναι ο αντιπρόσωπος ή ο λήπτης των αγαθών και υπηρεσιών.

Όταν το ποσό της έκπτωσης είναι μεγαλύτερο από τον οφειλόμενο φόρο στην ίδια περίοδο(μήνα ή τρίμηνο ανάλογα με τον τρόπο υποβολής της δήλωσης) η επιπλέον διαφορά μεταφέρεται για έκπτωση στο σύνολο ή κατά το μέρος που δεν θα συμψηφίζεται σε επόμενη περίοδο(φορολογική ή διαχειριστική) μέσα στη χρονική περίοδο της τριετούς παραγραφής.

2.3 ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ ΦΠΑ (Άρθρο 33)

Σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου αυτού επιδιώκεται η αποκατάσταση στο ακριβές ποσό των εκπτώσεων εκείνων, για τις οποίες το ύψος του ποσού που αφαιρέθηκε μεταβλήθηκε για οποιαδήποτε αιτία μέσα στη διαχειριστική περίοδο μετά

από το χρόνο υποβολής των περιοδικών δηλώσεων. Ο τελικός διακανονισμός των εκπτώσεων ΦΠΑ γίνεται όταν υποβάλλεται η εκκαθαριστική ετήσια δήλωση.

2.3.1 ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΓΙΝΕΤΑΙ ΔΙΑΚΑΝΟΝΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ ΦΠΑ:

- Όταν η έκπτωση του ΦΠΑ που έγινε κατά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων είναι μεγαλύτερη ή μικρότερη απ' αυτή που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος στο φόρο. Αυτό συμβαίνει στην περίπτωση που ο υποκείμενος πραγματοποιεί πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ καθώς επίσης και πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.
- Όταν μετά την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων, έγιναν μεταβολές που δεν είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού της έκπτωσης του ΦΠΑ όπως στην περίπτωση της συμπληρωματικής χορηγούμενης έκπτωσης από τον προμηθευτή ή της μεταγενέστερης μείωσης της τιμής για παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών ή στην περίπτωση της ακύρωσης αγοράς ή πώλησης.

ΔΕΝ γίνεται διακανονισμός στις περιπτώσεις καταστροφής, απώλειας ή κλοπής που αποδεικνύονται ή δικαιολογούνται, καθώς και σε περιπτώσεις χορήγησης δώρων αξίας μέχρι €10 και δειγμάτων τα οποία διατίθενται για το σκοπό της επιχείρησης.

- Όταν αγοράζονται πάγια αγαθά επένδυσης. Σε αυτή την περίπτωση, η έκπτωση του φόρου που έγινε κατά την απόκτησή τους υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό, γιατί θεωρείται ότι το αγαθό επένδυσης εξυπηρετεί την επιχείρηση για μια πενταετία. Ο διακανονισμός γίνεται κάθε έτος με αφετηρία το έτος χρησιμοποίησής τους. Επίσης, ο εν λόγω διακανονισμός ενεργείται μόνο σε περιπτώσεις μεταβολής του δικαιώματος έκπτωσης δηλ. στην περίπτωση αλλαγής στις εργασίες της επιχείρησης ή του παγίου στοιχείου που συνεπάγεται και μεταβολή στο δικαίωμα έκπτωσης και αφορά το 1/5 του φόρου που επιβάρυνε το αγαθό.

Στην περίπτωση πώλησης του αγαθού επένδυσης ή οριστικής παύσης της χρησιμοποίησής αυτού σε φορολογητέες πράξεις μέσα στη διάρκεια της πενταετούς περιόδου, τότε θεωρείται ότι υπάρχει μεταβολή στο δικαίωμα έκπτωσης και γίνεται εφάπαξ διακανονισμός για όλο τον εναπομένοντα χρόνο μέχρι τη συμπλήρωση της πενταετίας του διακανονισμού. Έτσι για τα έτη που απομένουν τα αγαθά αυτά θεωρούνται ότι χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά και μόνο:

- α) Σε φορολογητέες δραστηριότητες εφόσον πρόκειται για παράδοση(πώληση) 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 ή εφόσον πρόκειται για καταστροφή, απώλεια ή κλοπή που αποδεικνύεται ή δικαιολογείται.

β) Σε αφορολόγητες δραστηριότητες, σε όλες τις λοιπές περιπτώσεις που η παράδοσή του απαλλάσσεται ή εξαιρείται από το ΦΠΑ ή χρησιμοποιείται σε μη φορολογητέες δραστηριότητες.

Βασικά στοιχεία για τη διενέργεια του διακανονισμού κατά την πώληση του αγαθού επένδυσης ή παύσης χρησιμοποίησής του μέσα στην πενταετία είναι:

- το έτος πώλησης ή παύσης χρησιμοποίησής του σε φορολογητέες πράξεις μέσα στην πενταετία
- η αναλογία έκπτωσης του ΦΠΑ κατά την απόκτηση του αγαθού
- η υπαγωγή ή μη του αγαθού σε ΦΠΑ, κατά την πώλησή του. Ως υπαγόμενη στο ΦΠΑ, θεωρείται και η παράδοση η οποία απαλλάσσεται από το ΦΠΑ, με δικαίωμα έκπτωσης αυτού

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

2.4 ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΦΠΑ (Άρθρο 34)

Οι διατάξεις του άρθρου αυτού προβλέπουν επιστροφή του ΦΠΑ στις επιχειρήσεις οι οποίες δεν μπορούν να συμψηφίσουν το ΦΠΑ που έχει επιβαρύνει τις εισροές τους, προκειμένου να λειτουργήσει ο ΦΠΑ για τις επιχειρήσεις ουδέτερα.

2.4.1 ΣΕ ΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΕΠΙΣΤΡΕΦΕΤΑΙ Ο ΦΠΑ

- Εάν καταβλήθηκε στο Δημόσιο χωρίς να οφείλεται.
- Εάν είναι αδύνατον να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο. Δηλ. αν ο ΦΠΑ της έκπτωσης είναι μεγαλύτερος από τον οφειλόμενο ΦΠΑ στην ίδια φορολογική περίοδο και η διαφορά δεν είναι δυνατόν να συμψηφισθεί μέσα στην επόμενη διαχειριστική περίοδο. Π.χ. όταν ο υποκείμενος πραγματοποιεί αποκλειστικά ή κατά κύριο λόγο απαλλασσόμενες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου ή όταν η αξία των φορολογητέων εκροών είναι χαμηλότερη από την αξία των φορολογητέων εισροών ή όταν διακόπτει τις εργασίες της επιχείρησής του ή σε περίπτωση απώλειας, καταστροφής ή κλοπής της επιχείρησης τότε δικαιούται επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου.

– Αν η διαφορά ΦΠΑ προέρχεται από πράξεις εξαγωγής αγαθών εκτός της Κοινότητας και πράξεις εξομοιούμενες με εξαγωγές που θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ, αν είχαν πραγματοποιηθεί στο εσωτερικό της χώρας, από πράξεις απαλλασσόμενες του άρθρου 25 που αφορούν αγαθά τα οποία τίθενται στα ειδικά ανασταλτικά καθεστάτα, από απαλλασσόμενες πράξεις του άρθρου 27 που αφορούν πωλήσεις σε πλοία και αεροσκάφη ή σε πρεσβείες, NATO κλπ, από πράξεις που αφορούν παραδόσεις αγαθών σε υποκείμενους στο ΦΠΑ προς άλλο κράτος-μέλος οι οποίες απαλλάσσονται από το ΦΠΑ, από απαλλασσόμενες εργασίες που ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός της Ε.Ε. και εργασίες που συνδέονται άμεσα με αγαθά τα οποία εξάγονται εκτός της Ε.Ε. Επίσης, προβλέπεται επιστροφή του πιστωτικού υπολοίπου για πράξεις για τις οποίες προβλέπεται αναστολή καταβολής του ΦΠΑ ή για διαφορά συντελεστών εκροών-εισροών, δηλ. εκροές με χαμηλότερο συντελεστή από το συντελεστή εισροών.

– Στην περίπτωση αγοράς, εισαγωγής και κατασκευής επενδυτικών αγαθών. Επενδυτικά αγαθά θεωρούνται τα ενσώματα αγαθά που ανήκουν κατά κυριότητα στην επιχείρηση και τίθενται σε διαρκή εκμετάλλευση π.χ. μηχανήματα, κτίρια, αυτοκίνητα κλπ, καθώς και τα ασώματα αγαθά π.χ. διπλώματα ευρεσιτεχνίας, εμπορικά ή βιομηχανικά σήματα κλπ.

– Στον υποκείμενο ΦΠΑ, ο οποίος είναι εγκαταστημένος σε άλλη χώρα της κοινότητας και έχει επιβαρυνθεί με ΦΠΑ στην Ελλάδα.

Η επιστροφή αυτή ισχύει και για υποκείμενο στο φόρο, που είναι εγκαταστημένος σε Τρίτη χώρα με τον όρο ότι η χώρα της εγκατάστασής του παρέχει στον υποκείμενο στο ΦΠΑ που είναι εγκαταστημένος στην Ελλάδα αντίστοιχο δικαίωμα επιστροφής του ΦΠΑ ή άλλου γενικού φόρου κατανάλωσης που ισχύει στη χώρα αυτή.

– Επιστρέφεται στο μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος-μέλος, ο φόρος που καταβλήθηκε κατά την εισαγωγή αγαθών στην Ελλάδα από μη κοινοτική χώρα.

2.4.2 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΚΑΙ ΠΡΟΫΠΟΘΕΣΕΙΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΤΟΥ ΦΠΑ

Στην περίπτωση που ο ΦΠΑ καταβλήθηκε στο Δημόσιο χωρίς να οφείλεται:

Θεωρείται ότι υπάρχει εξ' αρχής αχρεώστητη καταβολή, όταν από νομικό ή πραγματικό σφάλμα έχει περιληφθεί στη δήλωση φορολογητέα αξία μη υποκειμενική ή υπερβαίνουσα την πραγματική ή καταβλήθηκε φόρος για συναλλαγή η οποία δεν ολοκληρώθηκε κλπ.

Στην περίπτωση που από οποιοδήποτε πρόσωπο χρεώνεται φόρος σε φορολογικό στοιχείο που εκδίδει, έστω και αν είναι μεγαλύτερος του προβλεπόμενου, ο φόρος αυτός πρέπει να αποδοθεί στο Δημόσιο και η περίπτωση αυτή δεν μπορεί να θεωρηθεί ως αχρεώστητη καταβολή.

Περιπτώσεις αχρεώστητης καταβολής ΦΠΑ παρουσιάζονται συνήθως από μη υποκείμενους που η καταβολή γίνεται με έκτακτη δήλωση στη ΔΟΥ ή στο τελωνείο. Η αίτηση επιστροφής που υποβάλλεται από τον υπόχρεο μη υποκείμενο μπορεί να ακολουθεί την έκτακτη δήλωση που υποβλήθηκε από αυτόν και με την οποία καταβλήθηκε αχρεώστητα ο φόρος. Στην αίτηση περιγράφεται η αιτία της επιστροφής και συνοποβάλλονται τα κατά περίπτωση δικαιολογητικά. Η επιστροφή γίνεται μετά από προσωρινό έλεγχο και μέσα σε χρονικό διάστημα 4 μηνών από την υποβολή της αίτησης.

Στην περίπτωση που είναι αδύνατον να μεταφερθεί για έκπτωση σε επόμενη διαχειριστική περίοδο:

Σε αυτή τη περίπτωση ο προϊστάμενος της ΔΟΥ κρίνει σε κάθε περίπτωση αν συντρέχει αδυναμία συμψηφισμού. Ο υποκείμενος στο φόρο ή ο υπόχρεος δικαιούται να ζητήσει το πιστωτικό υπόλοιπο του ΦΠΑ, εφόσον έχει εξαντλήσει πρώτα τη δυνατότητα μεταφοράς του για συμψηφισμό. Σε περιπτώσεις όμως που είναι αδύνατος ο συμψηφισμός, μπορεί να ζητηθεί χωρίς να απαιτείται να εξαντληθεί η δυνατότητα μεταφοράς του. Ο ΦΠΑ επιστρέφεται αφού πρώτα υποβληθεί η εκκαθαριστική δήλωση και στη συνέχεια η αίτηση για επιστροφή στην οποία περιγράφεται η αιτία και συνοποβάλλονται τα ανάλογα δικαιολογητικά. Η επιστροφή πραγματοποιείται μέσα σε 4 μήνες από την υποβολή της αίτησης και μετά από προσωρινό έλεγχο.

Στην περίπτωση πράξεων των άρθρων 24,25,26,27 και 28 δηλ. εξαγωγές, διεθνή διακίνηση αγαθών, φορολογικές αποθήκες, εφοδιασμός σε πλοία, ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών κλπ. καθώς και διαφορά συντελεστών εκροών-εισροών:

Για να γίνει η επιστροφή ΦΠΑ υποβάλλεται αίτημα το οποίο μπορεί να αφορά μία ή περισσότερες φορολογικές περιόδους ή ολόκληρη τη διαχειριστική περίοδο. Επίσης, απαιτείται αναλυτική κατάσταση για το σύνολο των πράξεων αυτών, από την οποία θα προκύπτουν το είδος, ο αριθμός και η ημερομηνία του σχετικού παραστατικού παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών, η επωνυμία της επιχείρησης, ο ΑΦΜ και η αρμόδια ΔΟΥ ή χώρα του αγοραστή των αγαθών ή του λήπτη των υπηρεσιών, ο αριθμός και η ημερομηνία του δικαιολογητικού με βάση το

οποίο πραγματοποιήθηκε η απαλλασσόμενη απαλλαγή, η συνολική αξία των πράξεων αυτών που απαλλάσσονται του ΦΠΑ ή για τις οποίες προβλέπεται αναστολή καταβολής του ΦΠΑ. Επίσης, για τις πράξεις του άρθρου 24 δηλ. για τις εξαγωγές στην κατάσταση συμπληρώνονται και τα στοιχεία της διασάφησης εξαγωγής, ενώ για τις πράξεις του άρθρου 28 δηλ. για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις συμπληρώνονται και τα παραστατικά στοιχεία της μεταφοράς των αγαθών στα άλλα κράτη-μέλη. Επίσης, μαζί με την αναλυτική κατάσταση συνυποβάλλεται και υπεύθυνη δήλωση στην οποία αναφέρεται ότι οι συναλλαγές που θεμελιώνουν το δικαίωμα επιστροφής έχουν πραγματοποιηθεί, ότι τα αναγραφόμενα στην αναλυτική κατάσταση είναι ακριβή και αληθή και ότι τα σχετικά παραστατικά υπάρχουν και φυλάσσονται στην επιχείρηση.

Όσον αφορά τις πράξεις με διαφορά συντελεστή ΦΠΑ(εκροές με χαμηλότερο συντελεστή από το συντελεστή εισροών) απαιτείται κατάσταση στην οποία θα αναφέρονται οι αγορές και οι πωλήσεις της φορολογικής ή διαχειριστικής περιόδου για την οποία ζητείται η επιστροφή κατά συντελεστή ΦΠΑ, το ποσοστό συμμετοχής τους στις συνολικές αγορές ή πωλήσεις της ίδιας περιόδου και ποσοστά της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

Το ποσό του επιστρεφόμενου φόρου δεν μπορεί να υπερβεί το ποσό του φόρου που θα αναλογούσε αν φορολογούνταν οι πράξεις αυτές. Ειδικότερα, για τις επιχειρήσεις εφοδιασμού πλοίων ή αεροσκαφών, ο υπολογισμός του ανώτατου επιστρεφόμενου ποσού γίνεται πολλαπλασιάζοντας το σύνολο των απαλλασσόμενων πράξεων που ενήργησε με το μέσο σταθμικό συντελεστή των εισροών.

Προκειμένου για πράξεις που αφορούν διαφορά συντελεστών το ποσό του επιστρεφόμενου φόρου δεν μπορεί να υπερβεί τη διαφορά φόρου που προκύπτει αν αφαιρέσουμε το φόρο που αναλογεί στις εκροές από τον φόρο που θα αναλογούσε αν τις πολλαπλασιάσαμε με το μέσο σταθμικό συντελεστή των εισροών.

Ο μέσος σταθμικός συντελεστής εισροών προσδιορίζεται από το κλάσμα με αριθμητή τον φόρο εισροών και παρονομαστή την αξία των φορολογητέων εισροών της ίδιας χρονικής περιόδου που καλύπτει το αίτημα της επιστροφής.

Το αιτούμενο ποσό επιστρέφεται χωρίς έλεγχο κατά 90% με την υποβολή της αίτησης είτε αφορά διαχειριστική περίοδο είτε φορολογική ή φορολογικές περιόδους. Το υπόλοιπο 10% επιστρέφεται μετά από την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης χωρίς την υποβολή νέας αίτησης από τον φορολογούμενο, με ευθύνη του προϊσταμένου της ΔΟΥ.

Στην περίπτωση των αγαθών επένδυσης:

Προκειμένου για αγαθά επένδυσης τα απαραίτητα δικαιολογητικά που απαιτούνται να προσκομιστούν στη ΔΟΥ για να επιστραφεί ο ΦΠΑ είναι αναλυτική κατάσταση για το σύνολο των πράξεων από την οποία να προκύπτουν το είδος, ο αριθμός και η ημερομηνία του σχετικού παραστατικού παράδοσης αγαθών καθώς και ο αριθμός και η ημερομηνία έκδοσης τυχόν πιστωτικού τιμολογίου ή των διασαφήσεων εισαγωγής. Επίσης, το ονοματεπώνυμο, ο ΑΦΜ και η αρμόδια ΔΟΥ ή η χώρα του προμηθευτή των αγαθών ή των τελωνείων εισαγωγής, ο αριθμός και η ημερομηνία του δικαιολογητικού με βάση το οποίο έγινε η απαλλασσόμενη συναλλαγή όπως το Δελτίο Προμήθειας Υλικών και Αντικειμένων ή το Ειδικό Διπλότυπο Δελτίο Απαλλαγής από το ΦΠΑ ή οποιοδήποτε άλλο δικαιολογητικό με το οποίο πραγματοποιήθηκε συναλλαγή χωρίς ΦΠΑ, καθώς και η συνολική αξία των πράξεων αυτών που απαλλάσσονται του ΦΠΑ ή που προβλέπεται αναστολή καταβολής ΦΠΑ. Σε κάθε περίπτωση η αναλυτική κατάσταση πρέπει να συνοποβάλλεται με υπεύθυνη δήλωση η οποία θα δηλώνει ότι τα στοιχεία της αναλυτικής κατάστασης είναι ακριβή και αληθή. Επίσης, προκειμένου για αγαθά επένδυσης πρέπει να προσκομιστεί και υπεύθυνη δήλωση η οποία θα δηλώνει ότι τα επενδυτικά αγαθά δεν προορίζονται για μεταπώληση, ότι θα χρησιμοποιηθούν για την πραγματοποίηση φορολογητέων πράξεων ή απαλλασσόμενων με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών, καθώς και τον τόπο εγκατάστασής τους. Ειδικότερα, για τις κατασκευές ακινήτων, ο υποκείμενος υποβάλλει με την πρώτη αίτηση, σε φωτοτυπία τα σχετικά με την επένδυση στοιχεία. Κάθε αίτημα επιστροφής πρέπει να συνοδεύεται από σχετικές επιμετρήσεις των εργασιών που έχουν εκτελεστεί, από τον επιβλέποντα μηχανικό από τις οποίες να προκύπτει αναλυτικά για το διάστημα που ζητείται η επιστροφή, το είδος των εργασιών κατά ποσότητα και μονάδα μέτρησης. Το όριο της επιστροφής για αγαθά επένδυσης δεν μπορεί να υπερβεί σε καμία περίπτωση, το ποσό του ΦΠΑ που προκύπτει από τα σχετικά παραστατικά του ΚΒΣ ενώ για τις κατασκευές ακινήτων, η επιστροφή του ΦΠΑ ενεργείται μετά την έναρξη εργασιών κατασκευής και μέχρι το ποσό που αναλογεί στις εργασίες που έχουν εκτελεστεί και τιμολογηθεί σε κάθε φορολογική ή διαχειριστική περίοδο, για την οποία υποβάλλεται το αίτημα επιστροφής.

Στην περίπτωση επιστροφής ΦΠΑ σε υποκείμενο που είναι εγκαταστημένος σε άλλο κράτος-μέλος και έχει επιβαρυνθεί με ΦΠΑ στην Ελλάδα:

Επιστροφή ΦΠΑ μπορεί να ζητήσει ο υποκείμενος στο ΦΠΑ άλλου κράτους-μέλους για τις ακόλουθες πράξεις εφόσον επιβαρύνθηκε με ΦΠΑ στην Ελλάδα:

α) Για φορολογητέες πράξεις, ο τόπος φορολογίας των οποίων βρίσκεται στο εξωτερικό και για τις οποίες θα είχε δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ αν αυτές γινόταν στην Ελλάδα.

β) Για τις εξής απαλλασσόμενες υπηρεσίες μεταφοράς και τις στενά συνδεδεμένες μ' αυτές βοηθητικές εργασίες: διεθνείς αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων, μεταφορές αγαθών προοριζόμενων για εξαγωγή, μεταφορές αγαθών που τίθενται σε ειδικά καθεστώτα προσωρινής απαλλαγής, 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 υπηρεσίες για τις οποίες υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ είναι ο λήπτης των υπηρεσιών όπως: μεταβίβαση ή παραχώρηση δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, βιομηχανικών και εμπορικών σημάτων κλπ, διαφημίσεις, συμβουλές, μελέτες, επεξεργασία στοιχείων, τραπεζικές, χρημ/κές, ασφαλιστικές κλπ εργασίες, τηλεπικοινωνίες, διάθεση προσωπικού, μίσθωση κινητών αγαθών εκτός των μεταφορικών μέσων κλπ.

Προϋπόθεση για την επιστροφή είναι ο αιτούμενος την επιστροφή να μην έχει στην Ελλάδα καμία εγκατάσταση από την οποία να ασκείται οικονομική δραστηριότητα και να μην έχει πραγματοποιήσει στην Ελλάδα καμία πώληση αγαθών και καμία παροχή υπηρεσιών με εξαίρεση τις παραπάνω πράξεις (α, β, γ) δηλ. τις υπηρεσίες μεταφορών και τις συνδεδεμένες μ' αυτές βοηθητικές εργασίες, που απαλλάσσονται του ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης καθώς και τις υπηρεσίες για τις οποίες υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ είναι ο λήπτης των υπηρεσιών.

Τα απαραίτητα δικαιολογητικά που απαιτούνται για την επιστροφή του ΦΠΑ σε αυτή την περίπτωση είναι μία έντυπη αίτηση στην οποία ζητείται επιστροφή ΦΠΑ είτε για 3 μήνες, είτε για ένα ημερολογιακό έτος. Στο έντυπο της αίτησης είναι ενσωματωμένη και η υπεύθυνη δήλωση, ότι θα επιστρέψει κάθε ποσό ΦΠΑ που θα εισπραχθεί αχρεώστητα. Η αίτηση επίσης, συνοδεύεται από ένα πιστοποιητικό της αρμόδιας φορολογικής αρχής του κράτους-μέλους στο οποίο είναι εγκαταστημένος ο αιτούμενος την επιστροφή, με το οποίο πιστοποιείται ότι είναι υποκείμενος στο ΦΠΑ καθώς επίσης και από τα πρωτότυπα των τιμολογίων ή άλλων στοιχείων που επέχουν θέση τιμολογίων. Τα πρωτότυπα των τιμολογίων επιστρέφονται στον αιτούμενο μέσα

σ' ένα μήνα από την παραλαβή τους για να μην ξαναχρησιμοποιηθούν για επιστροφή ΦΠΑ.

Η επιστροφή του φόρου που γίνεται σύμφωνα με τα ανωτέρω, δεν μπορεί να αφορά περίοδο μικρότερη από 3 μήνες ή μεγαλύτερη από ένα έτος και ενεργείται από την αρμόδια φορολογική αρχή μέσα σε 6 μήνες από την ημερομηνία υποβολής της σχετικής αίτησης.

Στην περίπτωση επιστροφής του φόρου σε μη υποκείμενο στο ΦΠΑ νομικό πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος-μέλος, για την εισαγωγή αγαθών που έκανε στην Ελλάδα από μη κοινοτική χώρα:

Σε αυτή τη περίπτωση παρέχεται δικαίωμα επιστροφής του φόρου με την προϋπόθεση ότι τα αγαθά αυτά δεν καταναλώνονται στην Ελλάδα, αλλά ο τελικός προορισμός αυτών είναι το κράτος-μέλος στο οποίο το νομικό πρόσωπο είναι εγκαταστημένο.

Η παραπάνω επιστροφή όμως θα γίνει αφού τα εισαχθέντα αγαθά στην Ελλάδα μεταφερθούν οριστικά στο κράτος-μέλος εγκατάστασης του μη υποκείμενου στο φόρο νομικού προσώπου και η πράξη φορολογηθεί αποδεδειγμένα στο άλλο κράτος-μέλος ως ενδοκοινοτική απόκτηση.

Στην περίπτωση που το μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο αποδείξει ότι ο φόρος καταβλήθηκε στη χώρα που είναι εγκαταστημένο έχει και πάλι δικαίωμα επιστροφής του ΦΠΑ που καταβλήθηκε στην Ελλάδα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΡΙΤΟ

ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ ΤΟΥ Φ.Π.Α

3.1 ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ Φ.Π.Α ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

3.1.1 ΠΟΙΟΙ ΑΝΗΚΟΥΝ ΣΕ ΑΥΤΟ ΚΑΙ ΠΟΙΕΣ ΟΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΟΥΣ

Στο κανονικό καθεστώς επιχειρήσεων του Φ.Π.Α ανήκουν οι υποκείμενοι του Φ.Π.Α που τηρούν βιβλία β' κατηγορίας ή γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ. Ο κάθε υποκείμενος στο Φ.Π.Α που ανήκει στο κανονικό καθεστώς έχει υποχρέωση να υποβάλλει τις ακόλουθες έντυπες δηλώσεις που δίνονται δωρεάν από την αρμόδια Δ.Ο.Υ:

α) Δήλωση έναρξης των εργασιών του που υποβάλλεται πριν από την έναρξη των εργασιών αυτών

β) Δήλωση μεταβολών – μετάταξης. Υποβάλλεται στις περιπτώσεις:

- αλλαγής επωνυμίας

- αλλαγής του τόπου επαγγελματικής εγκατάστασης

- της αλλαγής των τηρουμένων βιβλίων Κ.Β.Σ. και του καθεστώτος Φ.Π.Α που ανήκει

- έναρξης ή παύσης πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών συναλλαγών. Σε περίπτωση μεταφοράς της έδρας ή του κεντρικού, αρμόδια Δ.Ο.Υ για την παραλαβή της δήλωσης μεταβολών είναι η αρχική Δ.Ο.Υ. Η δήλωση μεταβολών – μετάταξης υποβάλλεται μέσα σε 30 μέρες από την πραγματοποίηση των αλλαγών. Σε περίπτωση που ο υποκείμενος έχει δικαίωμα μετάταξης από ανώτερο καθεστώς Φ.Π.Α σε κατώτερο και αντίστροφα πρέπει να υποβάλλει τη δήλωση μέχρι την 30^η μέρα του πρώτου μήνα της διαχειριστικής περιόδου, αλλιώς χάνει το δικαίωμα πραγματοποίησης της αλλαγής αυτής.

γ) Δήλωση οριστικής παύσης εργασιών. Για τα φυσικά πρόσωπα υποβάλλεται μέσα σε 10 μέρες από το χρόνο οριστικής παύσης των εργασιών, ενώ για τα νομικά πρόσωπα και τις ενώσεις προσώπων μέσα σε 30 μέρες από τη λύση τους. Η δήλωση που υποβάλλεται μετά την προθεσμία αυτή θεωρείται εκπρόθεσμη και επιβάλλεται πρόστιμο.

3.1.2 ΕΙΔΙΚΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΩΝ ΣΤΟ Φ.Π.Α ΠΟΥ ΕΝΕΡΓΟΥΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ

Οι ειδικές υποχρεώσεις υποκειμένων στο Φ.Π.Α που ενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές είναι οι ακόλουθες:

α) Να υποβάλλουν ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιούν κατά τις διατάξεις 1^α και 1γ του άρθρου 28 και του άρθρου 15. Ο πίνακας αυτός υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ μέχρι την 20^η μέρα του μήνα που ακολουθεί το κάθε ημερολογιακό τρίμηνο. Επίσης να υποβάλλουν ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών.

β) Να υποβάλλουν δήλωση για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιούν κάθε μήνα. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ μαζί με την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α. Υποχρέωση υποβολής της δήλωσης αυτής έχουν οι υπόχρεοι εκείνοι που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές μεγαλύτερες από κάποιο όριο που

καθορίζεται σε ετήσια βάση με κοινές αποφάσεις των υπουργών Εθνικής Οικονομίας και Οικονομικών και λέγεται «κατώφλι εξομοίωσης». Σήμερα το κατώφλι αυτό έχει καθοριστεί στο ύψος των 10.000.000 ευρώ προκειμένου για ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που πραγματοποίησε μια επιχείρηση μέσα στο προηγούμενο έτος και σε 44.020,54 ευρώ (δηλαδή 15.000.000 δρχ. / 340,75) προκειμένου για ενδοκοινοτικές παραδόσεις που πραγματοποίησε επίσης μέσα στο προηγούμενο έτος.

Επίσης οι επιχειρήσεις που διακόπτουν τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές οφείλουν να το γνωστοποιούν στις Δ.Ο.Υ με την υποβολή δήλωσης μεταβολής – μετάταξης.

3.1.3 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΟΡΙΣΜΕΝΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ ΠΟΥ ΔΕΝ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΤΟ Φ.Π.Α.

Ορισμένα πρόσωπα δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α όπως τα Νομικά πρόσωπα, οι απαλλασσόμενοι χωρίς δικαίωμα έκπτωσης π.χ γιατροί, δικηγόροι καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος εφόσον διενεργούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών και κατά την προηγούμενη ή κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις πάνω από 10.000 ευρώ ή πραγματοποίησαν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις καινούργιων μεταφορικών μέσων ή προϊόντων που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης ή έχουν κάνει προαιρετικά ένταξη στους υποκειμένους στο Φ.Π.Α, υποχρεούται:

- να υποβάλλουν δήλωση έναρξης εργασιών καθώς και τις προβλεπόμενες δηλώσεις μεταβολών – μετάταξης και οριστικής παύσης εργασιών και να λαμβάνουν Α.Φ.Μ.,
- να υποβάλλουν δήλωση, με την οποία να γνωστοποιούν τη διενέργεια φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών. Η γνωστοποίηση αυτή γίνεται συνήθως με τη συμπλήρωση ειδικής ένδειξης στη δήλωση έναρξης εργασιών που για το λόγο αυτό υποβάλλεται, ενώ στις άλλες περιπτώσεις με τη συμπλήρωση ειδικής ένδειξης στο έντυπο της δήλωσης μεταβολών,
- να υποβάλλουν την περιοδική δήλωση Φ.Π.Α με την οποία καταβάλλεται και ο Φ.Π.Α που αναλογεί στις φορολογητέες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις τους. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κάθε μήνα και μέχρι την 20^η του επόμενου μήνα,
- να υποβάλλουν δήλωση με την οποία να γνωστοποιούν την παύση των φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών. Η γνωστοποίηση αυτή γίνεται με την συμπλήρωση ειδικής ένδειξης στο έντυπο μεταβολών. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέχρι τις 10 Ιανουαρίου του έτους κατά το οποίο πιθανολογείται ότι δεν πρόκειται να πραγματοποιηθούν φορολογητέες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών,

- να υποβάλλουν τις δηλώσεις listing καθώς και τις δηλώσεις intrastat. Τις υποχρεώσεις που προβλέπει το άρθρο αυτό (άρθρο 36) έχουν τα εξής πρόσωπα: α) οι κληρονόμοι και οι δωρεοδόχοι του υποκειμένου στο Φ.Π.Α για τις φορολογικές υποχρεώσεις του, μέχρι το θάνατό του ή τη σύσταση της δωρεάς εν ζωή, β) ο εκκαθαριστής, ο κηδεμόνας στις περιπτώσεις κληρονομιάς και μεσεγγύησης, γ) ο προσωρινός ή οριστικός σύνδικος, σε περίπτωση πτώχευσης του υποκειμένου στο Φ.Π.Α., δ) ο αντιπρόσωπος του εγκαταστημένου εκτός του εσωτερικού της χώρας υποκειμένου στο Φ.Π.Α., ε) κάθε πρόσωπο το οποίο, με βάση νόμο ή δικαστική απόφαση, υποκαθιστά τον υποκείμενο στο Φ.Π.Α., στ) ο ιδρυτής της επιχείρησης για τις υποχρεώσεις αυτής μέχρι το χρόνο έναρξης της λειτουργίας της επιχείρησης.

3.1.4 ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΛΟΙΠΩΝ ΠΡΟΣΩΠΩΝ

Οι υποχρεώσεις των λοιπών προσώπων είναι:

- να διαφυλάσσουν τα στοιχεία κόστους 10 χρόνια από την αποπεράτωση του έργου, όταν ισχυρίζονται ότι οι εργασίες πραγματοποιήθηκαν χωρίς τη μεσολάβηση εργολάβου,
- τα πρόσωπα που συντάσσουν τις μελέτες των έργων αυτών έχουν υποχρέωση μαζί με την αίτηση για την έκδοση της άδειας εκτέλεσης του έργου, να υποβάλλουν στην πολεοδομία και πληροφοριακά στοιχεία για το έργο που θα εκτελεστεί,
- οι συμβολαιογράφοι έχουν υποχρέωση να μην συντάσσουν συμβολαιογραφικό έγγραφο πώλησης ακινήτου, αν δεν πληρώθηκε ο Φ.Π.Α που αναλογεί στη δήλωση του εγγράφου αυτού. Επίσης, θα πρέπει να αναγράφουν στα πιο πάνω έγγραφα και τον αύξοντα αριθμό της δήλωσης.

Οι υποχρεώσεις αυτές ισχύουν από 01.01.06 που τα ακίνητα θα υπάγονται στο Φ.Π.Α.

3.1.5 ΚΑΘΕ ΠΟΤΕ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α ΑΠΟ ΤΟΥΣ ΥΠΟΧΡΕΟΥΣ ΤΟΥ ΚΑΝΟΝΙΚΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ

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

- όσοι τηρούν βιβλία β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ., υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ περιοδική δήλωση κάθε 3 μήνες και μέχρι την 20^η ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο και με μια παράταση ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ., ανεξάρτητα αν πραγματοποιούνται ή όχι ενδοκοινοτικές συναλλαγές,

- όσοι τηρούν βιβλία γ' κατηγορίας, υποβάλλουν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. περιοδική δήλωση κάθε μήνα και μέχρι τις 20 του μήνα που ακολουθεί. Επίσης και το Δημόσιο όταν ασκεί πράξεις για τις οποίες υπάγεται στο Φ.Π.Α υποβάλλει την περιοδική του δήλωση κάθε μήνα και μέχρι τις 20 του επόμενου. Αν η τελευταία ημέρα υποβολής της περιοδικής δήλωσης είναι κατά νόμο εορτάσιμη (μη εργάσιμη), η προθεσμία εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης λήγει την επόμενη εργάσιμη ημέρα. Δεν ισχύει όμως η παράταση αυτή για τις δηλώσεις που αφορούν προηγούμενες φορολογικές περιόδους, οπότε υπολογίζεται η προσαύξηση λόγω εκπρόθεσμου, όταν οι δηλώσεις αυτές υποβάλλονται την επόμενη εργάσιμη ημέρα. Επίσης παρέχεται και μια άλλη παράταση για την υποβολή της περιοδικής δήλωσης με βάση το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. Οι επιχειρήσεις που δηλώνουν ότι βρίσκονται σε αδράνεια δεν υποβάλλουν περιοδική δήλωση. Η επιχείρηση θα πρέπει να γράφει στην περιοδική δήλωση το σύνολο του Φ.Π.Α που εισέπραξε από την πώληση των αγαθών ή την παροχή υπηρεσιών, ο οποίος σε καμία περίπτωση δεν πρέπει να είναι μικρότερος από τον αναλογούντα. Π.χ αξία πώλησης 1.000χ9% = 90 ευρώ Φ.Π.Α και όχι 89 ευρώ. Αν τυχόν η επιχείρηση εισέπραξε Φ.Π.Α περισσότερο από τον αναλογούντα (δηλαδή σε αυτό το παράδειγμα εισέπραξε 93 ευρώ αντί 90 ευρώ) τότε θα πρέπει να γράψει τον περισσότερο Φ.Π.Α.

3.1.6 ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α ΓΙΑ ΤΙΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΚΑΙ ΤΙΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΚΑΙΝΟΥΡΓΙΩΝ ΜΕΤΑΦΟΡΙΚΩΝ ΜΕΣΩΝ ΚΑΘΩΣ ΚΑΙ ΓΙΑ ΤΙΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΠΡΟΪΟΝΤΩΝ ΜΕ Ε.Φ.Κ.

- Όποιος (υποκείμενος στο Φ.Π.Α ή ιδιώτης) πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιου μεταφορικού μέσου, υποχρεούνται να υποβάλλει στην αρμόδια Τελωνειακή Αρχή ειδική περιοδική δήλωση για την καταβολή του Φ.Π.Α που αναλογεί στην απόκτηση αυτή, μέχρι την ημερομηνία μεταφοράς. Οι αντιπροσωπείες όμως αυτοκινήτων, οι επιχειρήσεις που μισθώνουν αυτοκίνητα και οι επιχειρήσεις εκπαίδευσης οδηγών αυτοκινήτων, κατά την ενδοκοινοτική απόκτηση των μεταφορικών μέσων, δεν καταβάλλουν Φ.Π.Α για τα παραπάνω αυτοκίνητα, εφόσον αυτά εμπίπτουν στο αντικείμενο εργασιών τους και δεν δηλώνουν τις αποκτήσεις τους αυτές με ειδική περιοδική δήλωση αλλά με την περιοδική δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου και με το intrastat.

- Η παράδοση καινούργιου αυτοκινήτου που πραγματοποιείται προς άλλο κράτος – μέλος θεωρείται πράξη απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α. Γι' αυτό το λόγο, το πρόσωπο που καθίσταται υποκείμενο από την αιτία αυτή και μόνο, δικαιούται έκπτωση του Φ.Π.Α που αναλογεί στην αξία αυτής της παράδοσης. Η περιοδική δήλωση πρέπει να υποβάλλεται μέχρι την ημέρα αποστολής και ο Φ.Π.Α που εκπίπτει δεν μπορεί να υπερβαίνει το Φ.Π.Α που αντιστοιχεί στην αξία παράδοσης.
- Οι αγρότες, τα Νομικά πρόσωπα που δεν υπάγονται στο Φ.Π.Α και οι απαλλασσόμενοι που οι αγορές τους δεν υπερβαίνουν τα 10.000 ευρώ, υποχρεούνται να υποβάλλουν έκτακτη περιοδική δήλωση στην αρμόδια τελωνειακή αρχή όταν πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις προϊόντων, που υπόκεινται στον ειδικό φόρο κατανάλωσης (Ε.Φ.Κ.) και να καταβάλλουν τον οφειλόμενο Φ.Π.Α. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέσα σε 15 ημέρες από την ημερομηνία εγγραφής της πίστωσης του λογαριασμού του προμηθευτή στα βιβλία του υπόχρεου ή από τη λήψη του σχετικού παραστατικού του προμηθευτή και μέχρι την αποστολή του σχετικού εμβάσματος. Τα παραπάνω πρόσωπα δεν έχουν υποχρέωση να υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση, υποβάλλουν όμως δήλωση intrastat και listing, μέσα στις προθεσμίες που ορίζονται και για τους άλλους υπόχρεους.
- Οι λοιπές επιχειρήσεις που δικαιούνται έκπτωσης του Φ.Π.Α εισροών δεν καταβάλλουν Φ.Π.Α για τα μεταφορικά μέσα που αγοράζουν, εφόσον αυτά δεν είναι Ε.Ι.Χ αυτοκίνητα μέχρι εννέα θέσεων, συμπεριλαμβανομένης και της θέσης του οδηγού ή ιδιωτικά σκάφη ή αεροσκάφη για αναψυχή ή αθλητισμό. Αντίθετα, για τα Ε.Ι.Χ αυτοκίνητα και τα σκάφη και αεροσκάφη της προηγούμενης περίπτωσης καθώς και για τις αγορές που πραγματοποιούνται από οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο, καταβάλλεται ο Φ.Π.Α. Η σχετική δήλωση υποβάλλεται πριν από τη μεταβίβαση του αυτοκινήτου.

3.1.7 ΤΡΟΠΟΣ ΤΗΡΗΣΗΣ Φ.Π.Α ΜΕΣΩ Η/Υ

Οι επιχειρήσεις που τηρούν βιβλία γ' κατηγορίας του Κ.Β.Σ εφαρμόζουν υποχρεωτικά το Γενικό Λογιστικό Σχέδιο. Στο σχέδιο αυτό ο λογαριασμός 54.00 χρησιμοποιείται για την παρακολούθηση του Φ.Π.Α. Ο λογαριασμός αυτός αναλύεται σε τόσους τριτοβάθμιους λογαριασμούς όσοι θεωρείται ότι είναι απαραίτητοι για την παροχή των αναγκαίων πληροφοριών που απαιτούνται για την συμπλήρωση των φορολογικών δηλώσεων. Τέτοιοι αναλυτικοί λογαριασμοί είναι π.χ οι λογαριασμοί 54.00.00.009 « Φ.Π.Α αγορών με 9% », 54.00.04.009 « Φ.Π.Α πωλήσεων με 9% », 54.00.04.010 « Φ.Π.Α εισροών με 9% ».

54.00.04.009 « Φ.Π.Α δαπανών με 9% », 54.00.00.019 «Φ.Π.Α αγορών με 19% », 54.00.02.019 « Φ.Π.Α πωλήσεων με 19% », 54.00.99.099 « Φ.Π.Α πληρωμών μηνών ». Ανάλυση μεγαλύτερη στους κωδικούς αυτούς του Φ.Π.Α μπορεί να γίνει όταν η επιχείρηση χρησιμοποιεί για την ενημέρωση των λογιστικών της βιβλίων Ηλεκτρονικό Υπολογιστή. Όταν στο τέλος της χρήσης προκύπτει πιστωτικό υπόλοιπο Φ.Π.Α, τότε αυτό μεταφέρεται στο λογαριασμό 33.13.90 «Συμψηφιστέος στην επόμενη χρήση Φ.Π.Α». Όταν η επιχείρηση χρησιμοποιεί τους αναγκαίους αναλυτικούς λογαριασμούς του Φ.Π.Α και χρησιμοποιεί το κατάλληλο πρόγραμμα λογιστικής μπορεί να πάρει από τον υπολογιστή συμπληρωμένες τις περιοδικές δηλώσεις και την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α, έτοιμες για υποβολή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Τέτοια προγράμματα λογιστικής που κυκλοφορούν σήμερα είναι π.χ τα προγράμματα COMPUTER LOGIC (DEFACTO, PRIME), SINGULAR (MANAGER NEXT, EYROFASMA ACCOUNTANT, CONTROL, SEN), UNISOFT (ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΑΤΛΑΝΤΙΣ), PROSVASIS, DATA COMMUNICATION (ACADEMIA), ENTERSOFT, SOFTONE, UNION, ANACONTA κ.λ.π που έχουν κατακλύσει την αγορά της Ευρώπης με την ορθολογικότητα και τη λεπτομέρειά τους.

3.1.8 ΕΝΕΡΓΕΙΕΣ ΚΑΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α ΚΑΙ ΤΩΝ ΔΗΛΩΣΕΩΝ INTRASTAT-ΠΙΝΑΚΕΣ LISTING

Με βάση τα δεδομένα του βιβλίου εσόδων-εξόδων και μέσα στο χρονικό διάστημα από 1/4/06-20/4/06 συμπληρώνεται η περιοδική δήλωση Φ.Π.Α του α' τριμήνου 2006. Για τη συμπλήρωση της περιοδικής δήλωσης το πιστωτικό υπόλοιπο του προηγούμενου τριμήνου ήταν 100 ευρώ. Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ μέχρι τις 20/4/2006. Μέχρι τις 20/3/2006 συμπληρώνονται και υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ οι δηλώσεις Intrastat που αφορούν το μήνα Φεβρουάριο γιατί στο μήνα αυτό πραγματοποιήθηκαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Ακόμα μέχρι 20/4/2006 υποβάλλεται ένας ανακεφαλαιωτικός πίνακας για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιήθηκαν μέσα στο προηγούμενο τρίμηνο και ένας άλλος ανακεφαλαιωτικός πίνακας για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών.

3.2 ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΜΙΚΡΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

3.2.1 ΠΟΙΟΙ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ

Στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων υπάγονται οι επιχειρήσεις που από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ, δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία α' κατηγορίας,

εφόσον κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι του ποσού που αποτελεί το ανώτερο όριο για την ένταξη των επιτηδευματιών στην α' κατηγορία τήρησης βιβλίων σύμφωνα με τις ισχύουσες κάθε φορά διατάξεις του Κ.Β.Σ ή αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους.

Τα όρια τήρησης βιβλίων όπως καθορίζονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ με βάση το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων τους είναι:

- α' κατηγορίας μέχρι και 100.000 ευρώ
- β' κατηγορίας μέχρι και 1.000.000 ευρώ
- γ' κατηγορίας άνω των 1.000.000 ευρώ

Αυτά τα όρια ισχύουν από 01-01-2003

Στο ειδικό καθεστώς συγκεκριμένα υπάγονται:

- Οι ατομικές εμπορικές ή βιομηχανικές επιχειρήσεις που ασκούν τη δραστηριότητά τους σε πόλη ή χωριό που δεν χαρακτηρίζεται ως τουριστική περιοχή και έχει πληθυσμό κάτω των 5.000 κατοίκων. Οι επιτηδευματίες αυτοί εντάσσονται κατά την έναρξη των εργασιών τους στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων και τηρούν βιβλίο αγορών. Αν τα ακαθάριστα έσοδά τους υπερβούν τα 100.000 ευρώ εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς με β' κατηγορίας βιβλία, ενώ αν δεν υπερβούν τα 9.000 ευρώ απαλλάσσονται από την τήρηση βιβλίων.

- Οι επιτηδευματίες φυσικά πρόσωπα που εκμεταλλεύονται παραδοσιακά καφενεία σε πόλεις ή χωριά κάτω των 5.000 κατοίκων που δεν χαρακτηρίζονται ως τουριστικές περιοχές, κατά την έναρξη των εργασιών τους εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων και τηρούν βιβλίο αγορών, παρόλο που τα καφενεία είναι δραστηριότητα παροχής υπηρεσιών. Αν τα ακαθάριστα έσοδά τους ξεπεράσουν τα 100.000 ευρώ, τότε αυτές εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς με β' ή γ' κατηγορίας βιβλία.

- Οι εκμεταλλευτές περιπτέρων, οι πωλητές οπωρολαχανικών και λοιπών αγροτικών προϊόντων αποκλειστικά στις κινητές λαϊκές αγορές καθώς και οι πρατηριούχοι υγρών καυσίμων μόνο για την εμπορία βενζίνης ανήκουν στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων και τηρούν βιβλίο αγορών, ανεξάρτητα από το ύψος των ετήσιων ακαθάριστων εσόδων τους και ανεξάρτητα από την περιοχή. Όποιος από τους παραπάνω επιτηδευματίες διατηρεί και δεύτερο κλάδο, τότε για τον δεύτερο κλάδο τηρεί βιβλία β' ή γ' κατηγορίας. Αν κάποιος από τους παραπάνω επιτηδευματίες είναι φυσικό πρόσωπο και τα ακαθάριστα έσοδά του σε μια χρήση δεν

ξεπεράσουν τα 9.000 ευρώ, τότε για την επόμενη χρήση απαλλάσσεται από την τήρηση βιβλίων.

3.2.2 ΠΟΙΟΙ ΔΕΝ ΜΠΟΡΟΥΝ ΝΑ ΕΝΤΑΧΘΟΥΝ Σ' ΑΥΤΟ ΤΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ

Σ' αυτό το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων δεν μπορούν να ενταχθούν:

- Οι αγρότες του άρθρου 41 που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών.
- Οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν χονδρικές και λιανικές πωλήσεις και τα έσοδα από χονδρικές πωλήσεις αποτελούν πάνω από το 60% του συνόλου των εσόδων, καθώς και οι επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους.
- Οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν εξαγωγές, ανεξάρτητα από το ποσοστό ακαθάριστων εσόδων που προέρχονται από εξαγωγές.
- Οι επιχειρήσεις που δεν είναι εγκαταστημένες στην Ελλάδα για τις παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών.
- Οι ατομικές επιχειρήσεις που διατηρούν παράλληλα κλάδους παροχής υπηρεσιών πώλησης αγαθών.

Έτσι: α) Αυτές εντάσσονται στο κανονικό καθεστώς εφόσον το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων τους από όλους τους κλάδους υπερβαίνει τα 9.000 ευρώ ή είναι κατώτερο από 9.000 ευρώ αλλά τα έσοδα από παροχή υπηρεσίας υπερβαίνουν τα 4.000 ευρώ. β)Στις απαλλασσόμενες επιχειρήσεις, εφόσον το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων τους από όλους τους κλάδους δεν υπερβαίνει τα 9.000 ευρώ και για τον κλάδο παροχής υπηρεσιών δεν υπερβαίνει το ποσό των 4.000 ευρώ, τότε δεν έχουν υποχρέωση και δεν τηρούν βιβλία β' ή ανώτερης κατηγορίας του Κ.Β.Σ.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ:Υπάρχουν 3 ατομικές επιχειρήσεις που το έτος 2006 πραγματοποίησαν:

	A	B	Γ
Έσοδα από πωλήσεις	2.500	1.200	9.000
Έσοδα από παροχή υπηρεσιών	<u>500</u>	<u>4.800</u>	<u>2.000</u>
Σύνολο εσόδων	3.000	6.000	11.000

Η επιχείρηση Α θα ενταχθεί στις απαλλασσόμενες από 01-01-07, γιατί πληρεί και τις δυο προϋποθέσεις.

Η Β θα ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς γιατί έχει τζίρο από παροχή υπηρεσιών πάνω από 4.000 ευρώ. Η Γ θα ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς γιατί ο συνολικός

τζίρος της υπερβαίνει τα 9.000 ευρώ οπότε από τον Κ.Β.Σ. θα τηρήσει από 01-01-07 βιβλίο β' κατηγορίας.

3.2.3 ΠΩΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΖΟΝΤΑΙ ΤΑ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΑ ΕΣΟΔΑ ΤΩΝ ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΡΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΝΑ ΕΝΤΑΧΘΟΥΝ ΣΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ

Τα ακαθάριστα έσοδα των εμπορικών επιχειρήσεων προκειμένου να ενταχθούν στο απλοποιημένο καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων υπολογίζονται με την προσθήκη του πραγματικού μικτού κέρδους στο συνολικό κόστος των εμπορευσιμων αγαθών χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας.

Το μικτό κέρδος βρίσκεται με σύγκριση της τιμής κτήσης και πώλησης χωρίς το Φ.Π.Α. και δεν μπορεί αυτό να είναι μικρότερο από το μικτό εκείνο κέρδος που προκύπτει, αν οι αγορές χωρίς Φ.Π.Α. πολλαπλασιαστούν με κλάσμα που έχει ως αριθμητή το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους επί αγορών και παρανομαστή το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους επί πωλήσεων, εφόσον υπάρχουν τέτοιοι συντελεστές στη φορολογία εισοδήματος.

Παράδειγμα: Μία εμπορική ατομική επιχείρηση που έχει συντελεστή μικτού κέρδους 40% πραγματοποίησε μέσα σε μία χρήση τις εξής αγορές:

	Αξία	Φ.Π.Α.	Σύνολο
Αγορές εμπορευμάτων	7.000	1.330	8.330
Μεταφορικά αγорών	100	19	119
Τεχνικά έξοδα	2.000	380	2.380

Τα Γενικά έξοδα δεν λαμβάνονται υπόψη στον υπολογισμό του κόστους των εμπορευμάτων.

Άρα έχουμε:

Κόστος εμπορευμάτων (7.000 + 100)	7.100
Μικτό κέρδος 7.100 * 40%	<u>2.840</u>
Ακαθάριστα έσοδα για υπολογισμό του Φ.Π.Α.	9.940

Άρα στην επόμενη χρήση θα ανήκει η επιχείρηση στο ειδικό καθεστώς, διότι $9.940 > 9.000$ ευρώ που είναι το όριο.

3.2.4 ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΤΩΝ ΑΚΑΘΑΡΙΣΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ, ΕΜΠΟΡΙΚΩΝ ΚΑΙ ΒΙΟΤΕΧΝΙΚΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΓΙΑ ΤΗΝ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ

ΤΡΙΜΗΝΙΑΙΑΣ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ Φ.Π.Α ΟΤΑΝ ΟΙ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΥΤΕΣ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΣΤΟΥΣ Μ.Σ.Κ.Κ.

Τα ακαθάριστα έσοδα μιας φορολογικής περιόδου (ενός τριμήνου) των εμπορικών και βιοτεχνικών επιχειρήσεων εξευρίσκονται με την προσθήκη του πραγματικού μικτού κέρδους που πραγματοποιεί η επιχείρηση στο κόστος των εμπορευμάτων ή πρώτων και βοηθητικών υλών τα οποία αγοράστηκαν μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο.

Το μικτό κέρδος βρίσκεται με σύγκριση της τιμής κτήσης και πώλησης, χωρίς το Φ.Π.Α και δεν μπορεί να είναι μικρότερο από το μικτό κέρδος που προκύπτει αν οι αγορές χωρίς Φ.Π.Α του τριμήνου πολλαπλασιαστούν με κλάσμα που έχει ως αριθμητή το μοναδικό συντελεστή, καθαρού κέρδους επί αγορών και παρανομαστή το μοναδικό συντελεστή καθαρού κέρδους επί πωλήσεων, εφόσον φυσικά υπάρχουν τέτοιοι συντελεστές για τη φορολογία εισοδήματος.

Δηλαδή, οι μοναδικοί συντελεστές καθαρού κέρδους επί αγορών και επί πωλήσεων χρησιμοποιούνται μόνο στις περιπτώσεις που ο πραγματικός Σ.Μ.Κ. είναι μικρότερος από τον συντελεστή μικτού κέρδους που προκύπτει από την εφαρμογή των συντελεστών αυτών, αλλιώς χρησιμοποιείται ο πραγματικός Σ.Μ.Κ. Σε περίπτωση που η επιχείρηση εργάζεται με πολλούς διαφορετικούς συντελεστές Μ.Κ στα αγαθά που διαθέτει, τότε υποχρεούται να χρησιμοποιεί αυτούς τους Σ.Μ.Κ χωριστά για κάθε ομάδα προϊόντων και εφόσον αυτό είναι δυσχερές μπορεί να χρησιμοποιεί ένα μέσο όρο σταθμικό των Σ.Μ.Κ. των αγαθών αυτών. Αν από τα προσωρινά στοιχεία της επιχείρησης δεν προκύπτει ο Σ.Μ.Κ, τότε χρησιμοποιείται κατά τη διάρκεια των φορολογικών περιόδων ο Σ.Μ.Κ της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου και στο τέλος της χρήσης γίνεται διακανονισμός με την υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης.

3.2.5 ΠΟΙΕΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΕΧΟΥΝ ΟΙ ΜΙΚΡΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΠΟΥ ΑΝΗΚΟΥΝ ΣΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ – ΠΟΤΕ ΥΠΟΒΑΛΛΟΥΝ ΤΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Οι επιχειρήσεις που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς και είναι υποχρεωμένες από τον Κ.Β.Σ να τηρούν βιβλίο αγορών.

- Είναι υποχρεωμένες να καταχωρούν στο βιβλίο αγορών τις αγορές κατά συντελεστή Φ.Π.Α, τις δαπάνες που πραγματοποιούν, όχι όμως κατά συντελεστή Φ.Π.Α, και σε

μία ή σε περισσότερες ιδιαίτερες στήλες το Φ.Π.Α που επιβαρύνει τις αγορές και τις δαπάνες.

- Να υπολογίζουν τα ακαθάριστα έσοδα του κάθε τριμήνου για τον υπολογισμό του Φ.Π.Α. Τα ακαθάριστα δηλαδή έσοδα του κάθε τριμήνου για το Φ.Π.Α, θα υπολογίζονται τεκμαρτά με βάση τις αγορές του αντίστοιχου τριμήνου. Αυτό γίνεται γιατί δεν είναι υποχρεωμένες οι επιχειρήσεις που τηρούν α' κατηγορίας βιβλία να εκδίδουν αποδείξεις λιανικής πώλησης και ούτε καταχωρούν πουθενά τις πωλήσεις τους. Μόνο όταν πωλούν χονδρικά είναι υποχρεωμένες να εκδίδουν τιμολόγια πώλησης, όπου θα πρέπει να αναγράφουν ξεχωριστά το Φ.Π.Α από την αξία του αγαθού που πωλούν.

- Να συμπληρώνουν και να υποβάλλουν, μετά τη λήξη του κάθε τριμήνου και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα, την περιοδική δήλωση του Φ.Π.Α στη Δ.Ο.Υ σε δυο αντίτυπα άσχετα αν το υπόλοιπο είναι χρεωστικό ή πιστωτικό ή μηδενικό. Στο τέλος του έτους, μαζί με την εκκαθαριστική δήλωση του Φ.Π.Α που υποβάλλεται μέχρι τις 25 Φεβρουαρίου του επόμενου έτους συνυποβάλλονται και φωτοτυπίες από τις περιοδικές δηλώσεις του Φ.Π.Α.

Αν η επιχείρηση με α' κατηγορίας βιβλία εγγραφεί στο σύστημα Φ.Π.Α για πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών (VIES) ή αν έχει δηλώσει ότι πρόκειται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές, τότε και πάλι οι περιοδικές δηλώσεις θα υποβάλλονται στη Δ.Ο.Υ κάθε τρίμηνο και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα, άσχετα αν το υπόλοιπο είναι χρεωστικό, πιστωτικό ή μηδενικό, αλλά θα υποβάλλονται όμως δηλώσεις intrastat κάθε μήνα και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα, εφόσον υπάρχουν ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

Μέχρι τις 30.01 του επόμενου έτους μπορεί η επιχείρηση να δηλώσει ότι σταμάτησε τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

Παράδειγμα: Μια ατομική εμπορική επιχείρηση του Γ. Λιάγκα διατηρεί παντοπωλείο με είδη διατροφής λιανικά στο χωριό Ζαχάρως Ηλείας (κάτω από 5.000 κατοίκους και δεν είναι τουριστικό). Στην επιχείρηση αυτή το έτος 2006 συνέβησαν τα παρακάτω λογιστικά γεγονότα και ενέργειες:

Γεγονός:

Η επιχείρηση αγοράζει τοις μετρητοίς 1000 κιλά κρασί από τον χονδρέμπορο Α. Μπριντζίκη με τιμολόγιο – δελτίο αποστολής γραμμένο ως εξής:

Τιμολόγιο – Δ. Αποστολής Νο 11 Ημερ. Έκδοσης 28.01.06 Ωρα 11:00

Εκδότης: Α. Μπριντζίκης Μανωλοπούλου 20 Πύργος Α.Φ.Μ 081246518					
Πελάτης: Γ. Λιάγκας Ζαχάρω Ηλείας Α.Φ.Μ 999282759					
α/α	περιγραφή είδους	μμ	Ποσότης	Τιμή	Αξία
1	Κρασί	δίκιλα	1000	5	5000
	Φ.Π.Α 19%				950
	Σύνολο				5950

Ενέργειες:

Με το ποσό των 5000 ευρώ ενημερώνεται η στήλη «αξία αγορών με 19%», του βιβλίου αγορών και με το ποσό των 950 ευρώ ενημερώνεται η στήλη «Φ.Π.Α.» αγορών με 19%.

3.3 ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΚΑΤ' ΑΠΟΚΟΠΗ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ Φ.Π.Α

3.3.1 ΠΟΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΝΗΚΟΥΝ ΣΤΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΤΗΣ ΚΑΤ' ΑΠΟΚΟΠΗ ΚΑΤΑΒΟΛΗΣ ΤΟΥ ΦΠΑ

Καθιερώνεται ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς καταβολής του φόρου, για ορισμένους κλάδους μικρών επιχειρήσεων, για τις οποίες λόγω της φύσης άσκησης της δραστηριότητας τους, της δομής τους και της οργάνωσής τους, η τήρηση των υποχρεώσεων υπαγωγής στο κανονικό καθεστώς του φόρου, συνεπάγεται δυσανάλογα υψηλό διοικητικό κόστος.

Η υπαγωγή στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου γίνεται κατά κλάδο οικονομικής δραστηριότητας και μετά από σύμφωνη γνώμη των εκπροσώπων των οικείων κλάδων. Το ειδικό καθεστώς συνίσταται στον προσδιορισμό ενός κατ' αποκοπή ετήσιου ποσού Φ.Π.Α για καταβολή στο Δημόσιο, από τις επιχειρήσεις που εντάσσονται στο καθεστώς αυτό. Το κατ' αποκοπή αυτό ποσό Φ.Π.Α προσδιορίζεται λαμβάνοντας υπόψη μακροοικονομικά και στατιστικά στοιχεία των υπόψη κλάδων οικονομικής δραστηριότητας σε συνεργασία με τις συναρμόδιες υπηρεσίες άλλων Υπουργείων, καθώς και των επαγγελματικών τάξεων, όσον αφορά κυρίως:

- τις εισροές της δραστηριότητας και τον αντίστοιχο φόρο που τις επιβαρύνει
- τις εκροές της δραστηριότητας και τον αντίστοιχο φόρο, που αναλογεί
- το ποσοστό επί τοις εκατό λιανικών πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών προς τελικούς καταναλωτές.

Στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου δεν μπορούν να ενταχθούν επιχειρήσεις που ασκούν τη δραστηριότητα υπό μορφή εταιρείας οποιουδήποτε τύπου, εκτός από τις κοινωνίες αστικού δικαίου και τις συνιδιοκτησίες. Επίσης από το καθεστώς αυτό μπορούν να αποκλείονται επιχειρήσεις που πραγματοποιούν εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις, καθώς και επιχειρήσεις που ασκούν παράλληλα άλλη δραστηριότητα και εκ του λόγου αυτού δεν μπορούν να χαρακτηριστούν μικρές επιχειρήσεις. Η εφαρμογή του ειδικού καθεστώτος δεν είναι υποχρεωτική για τις επιχειρήσεις, οι οποίες μπορούν με δήλωσή τους να υπάγονται στο κανονικό καθεστώς του φόρου. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται εντός 30 ημερών από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου εντός της οποίας γίνεται η ένταξη στο κανονικό καθεστώς του φόρου και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν από την παρέλευση πενταετίας. Οι επιχειρήσεις που εντάσσονται στο ειδικό καθεστώς του παρόντος άρθρου δεν έχουν υποχρέωση υποβολής των περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων και δεν τους παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του φόρου των εισροών τους.

Η ένταξη στο καθεστώς θεσπίζεται με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών και μετά από τη σύμφωνη γνώμη των αρμοδίων οργάνων της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Με τις αποφάσεις αυτές καθορίζονται το ετήσιο κατ' αποκοπή ποσό Φ.Π.Α, ο τρόπος καταβολής του, καθώς και λεπτομέρειες για τον υπόχρεο καταβολής.

Το άρθρο αυτό αποτελεί το νομικό πλαίσιο για τη δυνατότητα υιοθέτησης ειδικών καθεστώτων κατ' αποκοπή καταβολής του Φ.Π.Α σε μικρές επιχειρήσεις συγκεκριμένων οικονομικών δραστηριοτήτων, οι οποίες λόγω του τρόπου άσκησης της δραστηριότητας, αντιμετωπίζουν σοβαρά προβλήματα να ανταποκριθούν στις υποχρεώσεις που προβλέπονται από τις γενικές διατάξεις του κώδικα Φ.Π.Α. Σκοπός της δυνατότητας ειδικών καθεστώτων κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου είναι η ελάφρυνση των μικρών επιχειρήσεων από τις διοικητικές εργασίες που συνεπάγεται η τήρηση των γενικών υποχρεώσεων που προβλέπονται από τον κώδικα Φ.Π.Α με διασφάλιση παράλληλα ότι ο κατ' αποκοπή προσδιοριζόμενος φόρος δεν θα είναι μικρότερος από αυτόν που θα οφειλόταν αν τηρούνταν οι γενικές διατάξεις του νόμου αυτού.

Ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου είναι δυνατόν να υιοθετηθεί εφόσον ισχύουν οι ακόλουθες προϋποθέσεις:

- να πρόκειται για μικρές επιχειρήσεις, των οποίων η οργάνωση, καθώς και ο τρόπος άσκησης της δραστηριότητας, συνεπάγεται δυσανάλογα υψηλό κόστος για την εφαρμογή των γενικών διατάξεων του κώδικα Φ.Π.Α
- να είναι δυνατός ο προσδιορισμός της κατ' αποκοπή καταβολής, βάσει αντικειμενικών κριτηρίων
- να υπάρχει η σύμφωνη γνώμη των εκπροσώπων των συγκεκριμένων κλάδων οικονομικής δραστηριότητας
- να έχει γίνει αποδεκτό από τα αρμόδια όργανα της Ευρωπαϊκής Ένωσης, με βάση αίτημα διαβούλευσης που θα καταθέσει η χώρα μας

3.3.2 ΓΕΝΙΚΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΟΥ ΕΙΔΙΚΟΥ ΑΥΤΟΥ ΚΑΘΕΣΤΩΤΟΣ

Τα γενικά χαρακτηριστικά του οποιοδήποτε ειδικού καθεστώτος είναι τα παρακάτω:

- προσδιορίζεται ένα ετήσιο κατ' αποκοπή ποσό Φ.Π.Α για καταβολή από τις επιχειρήσεις που εντάσσονται στο καθεστώς αυτό, με το οποίο εξαντλείται έτσι η υποχρέωσή τους για καταβολή Φ.Π.Α.
 - οι επιχειρήσεις που εντάσσονται στο ειδικό αυτό καθεστώς δεν θα έχουν υποχρέωση υποβολής περιοδικών και εκκαθαριστικών δηλώσεων για την καταβολή Φ.Π.Α, ούτε δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α που έχει επιβαρύνει τις εισροές τους. Η μόνη τους υποχρέωση θα είναι η καταβολή του ετήσιου κατ' αποκοπή ποσού Φ.Π.Α.
 - η ένταξη στο ειδικό αυτό καθεστώς δεν είναι υποχρεωτική για τις επιχειρήσεις, δηλαδή οι επιχειρήσεις αυτές μπορούν να συνεχίζουν με δήλωσή τους να υπάγονται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α, εφόσον το επιθυμούν. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ μέσα σε 30 μέρες από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου μέσα στην οποία γίνεται η ένταξη στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν περάσουν 5 χρόνια
 - στο ειδικό αυτό καθεστώς δεν μπορούν να ενταχθούν επιχειρήσεις που ασκούν την οικονομική τους δραστηριότητα με τη μορφή εταιρείας, οποιουδήποτε τύπου, διότι κατά κανόνα διαθέτουν την απαραίτητη οργάνωση για την ανταπόκριση στις υποχρεώσεις που προβλέπονται από το Ν. 2859/00. τέτοιες επιχειρήσεις που ανήκουν σήμερα στο ειδικό αυτό καθεστώς της κατ' αποκοπήν καταβολής του Φ.Π.Α είναι οι παρακάτω:
- α) ιδιοκτήτες TAXI
 - β) εκμεταλλευτές ενοικιαζόμενων δωματίων
 - γ) εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας

3.3.3 ΤΙ Φ.Π.Α ΠΛΗΡΩΝΟΥΝ ΟΙ ΙΔΙΟΚΤΗΤΕΣ ΤΑΞΙ, ΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΤΕΣ ΕΝΟΙΚΙΑΖΟΜΕΝΩΝ ΔΩΜΑΤΙΩΝ ΚΑΙ ΟΙ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΤΕΣ ΣΚΑΦΩΝ ΠΑΡΑΚΤΙΑΣ ΑΛΙΕΙΑΣ

ΦΠΑ που πληρώνουν οι ιδιοκτήτες ταξί:

Οι εκμεταλλευτές των Ε.Δ.Χ (ΤΑΧΙ) δεν τηρούν βιβλία ούτε εκδίδουν θεωρημένες αποδείξεις ούτε και έχουν δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α, ο οποίος Φ.Π.Α επιβαρύνει τις κάθε είδους εισροές τους, πλην όμως υποχρεούται να ζητούν, να λαμβάνουν και να διατηρούν τα οικεία παραστατικά των δαπανών αυτών. Αν όμως αναλαμβάνουν τη μεταφορά προσώπων βάσει ειδικής συμφωνίας ή αποκτούν έσοδα από την παροχή υπηρεσιών διαφήμισης πάνω στα ταξί, τότε εκδίδουν θεωρημένο τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών. Ο Φ.Π.Α αυτός που είναι 9% για τις μεταφορές προσώπων, και 19% για τις υπηρεσίες διαφήμισης καταβάλλεται μέσα σε 15 μέρες από την ημερομηνία έκδοσης του φορολογικού στοιχείου, με συμπλήρωση έκτακτης περιοδικής δήλωσης.

Υπόχρεος για την καταβολή του Φ.Π.Α στο δημόσιο είναι ο εκμεταλλευτής του Ε.Δ.Χ αυτοκινήτου και σε περίπτωση συνιδιοκτησίας ο κάθε συνιδιοκτήτης υποχρεούται να καταβάλλει στη Δ.Ο.Υ της φορολογίας του το Φ.Π.Α που του αναλογεί με βάση το ποσοστό συνιδιοκτησίας του. Σε περίπτωση μεταβίβασης ΤΑΧΙ, ο πωλητής υποχρεούται να καταβάλλει το Φ.Π.Α που αναλογεί στους μήνες εκμετάλλευσης. Για την καταβολή του Φ.Π.Α υποβάλλεται έκτακτη περιοδική δήλωση στη Δ.Ο.Υ που είναι αρμόδια για τη φορολογία εισοδήματος του εκμεταλλευτή. Οι εκμεταλλευτές Ε.Δ.Χ αυτοκινήτων δεν έχουν υποχρέωση σύνταξης περιοδικής δήλωσης, ούτε σύνταξης και υποβολής εκκαθαριστικής δήλωσης, εφόσον καταβάλλουν κανονικά και εμπρόθεσμα την ως άνω οφειλή, αλλά ούτε και εκπίπτει ο Φ.Π.Α αυτός από τις εισροές τους.

Φ.Π.Α που πληρώνουν οι εκμεταλλευτές ενοικιαζόμενων δωματίων:

Οι εκμεταλλευτές ενοικιαζόμενων δωματίων δικαιούται να ζητήσουν από τη Δ.Ο.Υ να απαλλαγούν από την τήρηση βιβλίων και στοιχείων του Κ.Β.Σ, εφόσον πληρούν τις προϋποθέσεις τήρησης βιβλίων β' κατηγορίας του Κ.Β.Σ δηλαδή οι ατομικές, οι κοινωνίες, οι Ο.Ε, οι Ε.Ε κλπ. Οι επιχειρήσεις αυτές εφόσον ζητήσουν την απαλλαγή τους από την τήρηση βιβλίων μέσα στις 30 πρώτες μέρες του

Ιανουαρίου, δεν υποβάλλουν δηλώσεις του Φ.Π.Α, αλλά δεν έχουν όμως δικαίωμα έκπτωσης και του Φ.Π.Α των δαπανών τους.

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

Φ.Π.Α που πληρώνουν οι εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας:

Οι αλιευτικές επιχειρήσεις που εντάσσονται στο καθεστώς αυτό αποδίδουν το Φ.Π.Α των πωλήσεων τους με την καταβολή ετησίως εντός κατ' αποκοπή ποσού, χωρίς να έχουν άλλες υποχρεώσεις ως προς το φόρο αυτό και τον Κ.Β.Σ, αλλά και χωρίς να έχουν δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του Φ.Π.Α των εισροών τους. Οι επιχειρήσεις αυτές με την προϋπόθεση ότι δεν απαλλάσσονται από την καταβολή του ετήσιου κατ' αποκοπή Φ.Π.Α δικαιούνται των απαλλαγών της παρ. 1 του άρθρου 27 του κώδικα Φ.Π.Α με τις προϋποθέσεις και τη διαδικασία της ΑΥΟ Π 8271/87.

Επίσης η παράλληλη άσκηση άλλης δραστηριότητας π.χ ενοικίαση επιπλωμένων δωματίων, εκμετάλλευση παντοπωλείου κλπ, δεν απαγορεύει την ένταξη των αλιέων στο ειδικό κατ' αποκοπή καθεστώς, εκτός από τη διατήρηση καταστήματος, από το οποίο διατίθενται τα αλιεύματα της δικής τους παραγωγής.

Οι παράκτιοι αλιείς, είτε αυτοί υπάγονται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α για τους εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας και σκαφών σπογγαλιείας, δικαιούνται απαλλαγής του Φ.Π.Α της αγοράς ή εισαγωγής καυσίμων που χρησιμοποιούν στο σκάφος εκμετάλλευσης, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 1 του άρθρου 27 του κώδικα Φ.Π.Α. Κατά συνέπεια δεν υπάρχει δυνατότητα επιστροφής του Φ.Π.Α πετρελαίου αφού έχουν δικαίωμα άμεσης απαλλαγής.

3.4 ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΑΓΡΟΤΩΝ

3.4.1 ΠΟΙΟΙ ΑΓΡΟΤΕΣ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΚΑΙ ΠΟΙΟΙ ΔΕΝ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΚΑΙ ΤΙ ΠΟΣΑ ΦΠΑ ΔΙΚΑΙΟΥΝΤΑΙ ΝΑ ΕΙΣΠΡΑΞΟΥΝ ΑΠΟ ΤΟ ΔΗΜΟΣΙΟ

Οι αγρότες, αυτοί δηλαδή που απασχολούνται προσωπικά με αγροτικές εργασίες ή με τα μέλη της οικογένειά τους ή με μισθωτούς και εργάτες για την παράδοση των αγροτικών τους προϊόντων και για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών, υπάγονται στο ειδικό καθεστώς και δικαιούνται την επιστροφή του Φ.Π.Α που πλήρωσαν κατά την αγορά γεωργικών μηχανημάτων, λιπασμάτων, φυτοφαρμάκων, υλικών για τα θερμοκήπιά 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 κλπ.

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

Ο Φ.Π.Α επιστρέφεται από το Ελληνικό Δημόσιο 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 προέρχεται από την πώληση αγροτικών προϊόντων ή της παροχής αγροτικών υπηρεσιών σε άλλους υποκείμενους στο Φ.Π.Α, με τους κατ' αποκοπήν συντελεστές που έχουν ορισθεί από το Υπουργείο Οικονομικών.

Ως ακαθάριστα έσοδα λαμβάνονται αυτά που προκύπτουν από τα σχετικά παραστατικά στοιχεία (τιμολόγια κλπ) 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. Ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α που αγοράζει προϊόντα ή δέχεται υπηρεσίες από αγρότες του ειδικού καθεστώτος, δεν αναγράφει στο τιμολόγιο αγοράς Φ.Π.Α, αλλά αναγράφει πάνω την 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, η αξία

πώλησης των αγροτικών προϊόντων είναι επιβαρημένη 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.

Υπάρχουν όμως και αγρότες που δεν υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών όπως:

- Οι αγρότες που ασκούν τις αγροτικές εκμεταλλεύσεις τους και παρέχουν τις αγροτικές υπηρεσίες τους με τη μορφή εταιρείας οποιουδήποτε 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' αποκοπήν 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.

- Αν για ορισμένα προϊόντα που επεξεργάζεται ο αγρότης δεν ανήκει στο ειδικό καθεστώς των αγροτών αλλά τηρεί όμως γι' αυτά βιβλία α' κατηγορίας ή είναι απαλλασσόμενος, τότε για τα υπόλοιπα αγροτικά του προϊόντα μπορεί να ανήκει στο ειδικό καθεστώς των αγροτών.

- 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 τότε αποκλείεται από το ειδικό καθεστώς των αγροτών. Αν για τη δεύτερη δραστηριότητά του τηρεί προαιρετικά βιβλία β' κατηγορίας, ενώ κανονικά υποχρεώνεται γι' αυτήν να τηρεί βιβλία α' κατηγορίας, 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 εταιρείες, 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 εταιρείες. Δηλαδή και αυτοί δικαιούνται επιστροφής του Φ.Π.Α της αγροτικής τους εκμετάλλευσης που δεν αποτελεί αντικείμενο της εταιρείας που συμμετέχουν.

3.4.2 ΑΓΡΟΤΕΣ ΠΟΥ ΔΙΑΘΕΤΟΥΝ ΚΑΙ ΔΙΚΟ ΤΟΥΣ ΚΑΤΑΣΤΗΜΑ Η ΠΟΥ ΤΑ ΕΞΑΓΟΥΝ ΜΟΝΟΙ 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 κράτα-μέλη της Ε.Ε θεωρείται ότι ασκούν δυο 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 αναγράφεται στο 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 των μικρών επιχειρήσεων ή στους απαλλασσόμενους, ενώ η αγροτική εκμετάλλευση θα ανήκει στο ειδικό καθεστώς των αγροτών. Θα πρέπει όμως να σημειωθεί ότι για τα προϊόντα που παραδίδονται από την αγροτική εκμετάλλευση στο κατάστημά του, δικαιούται ο αγρότης επιστροφής του Φ.Π.Α μόνο αν το κατάστημα δεν τηρεί βιβλία ή αν τηρεί βιβλίο 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 δικαιούται 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 στις λαϊκές αγορές δεν θεωρείται ότι διατηρούν κατάστημα, επομένως δεν ασκούν δυο επιχειρήσεις και κατά συνέπεια δεν υπόκεινται σε Φ.Π.Α.

3.4.3 ΠΟΙΟΙ ΘΕΩΡΟΥΝΤΑΙ ΑΓΡΟΤΕΣ, ΤΙ ΕΙΝΑΙ ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΕΚΜΕΤΑΛΛΕΥΣΕΙΣ ΚΑΙ ΤΙ ΕΙΝΑΙ ΑΓΡΟΤΙΚΕΣ ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ

Αγρότες, εκτός από αυτούς που ασχολούνται προσωπικά ή με τα μέλη της οικογένειάς τους ή με μισθωτούς και εργάτες στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις, θεωρούνται και οι υπάλληλοι που καλλιεργούν με εργάτες τα κτήματά τους και κατά συνέπεια δικαιούνται και αυτοί να ζητήσουν την επιστροφή του κατ' αποκοπήν Φ.Π.Α.

Ως αγροτικές εκμεταλλεύσεις θεωρούνται:

- Η γεωργία γενικά και ιδίως η καλλιέργεια δημητριακών, κηπευτικών, καπνού, βαμβακιού, οπωροφόρων και καρποφόρων δέντρων, αρωματικών και διακοσμητικών φυτών, η αμπελουργία, η ανθοκομία, η παραγωγή μανιταριών, μπαχαρικών, σπόρων και φυτών,
- Η εκτροφή ζώων γενικά, στην οποία περιλαμβάνονται ιδίως η κτηνοτροφία, η πτηνοτροφία, η σπηροτροφία 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,
- Οι μεταποιητικές δραστηριότητες του αγρότη, που πραγματοποιούνται με συνήθη μέσα, στα πλαίσια των αγροτικών εκμεταλλεύσεων, σε προϊόντα τα οποία προέρχονται κατά κύριο λόγο από την αγροτική του παραγωγή. Έτσι, η μετατροπή των σταφυλιών σε μούστο και από αυτόν, με φυσική ζύμωση, Παρασκευή οίνου, καθώς και η εμφιάλωσή του με προσθήκη ανάλογης ποσότητας ρητίνης ή ανθρακικού οξέος, θεωρούνται αγροτικές εργασίες και τα προϊόντα αυτά αυτούσια αγροτικά.

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

- οι εργασίες σποράς και φύτευσης, καλλιέργειας, θερισμού, αλωνίσματος, δεματοποίησης, περισυλλογής και συγκομιδής,
- οι εργασίες προπαρασκευής για την πώληση προϊόντων, όπως η διαλογή, η ξήρανση, ο καθαρισμός, η άλεση, η έκθλιψη, η απολύμανση, η συσκευασία και η αποθήκευση,
- η φύλαξη, η πάχυνση και η εκτροφή ζώων,

- η μίσθωση μηχανικών μέσων και εξοπλισμού γενικά, που χρησιμοποιούνται στις αγροτικές εκμεταλλεύσεις,
- η καταπολέμηση επιβλαβών φυτών και ζώων, καθώς και ο ψεκασμός φυτών και εδάφους,
- η χρησιμοποίηση αρδευτικών, αποξηραντικών μέσων και εξοπλισμού,
- η υλοτομία, η κοπή ξύλων καθώς και άλλες δασοκομικές υπηρεσίες,
- η τεχνική βοήθεια.

Ειδικότερα:

Στην περίπτωση που τα ελαιοτριβεία εισπράττουν εκθλιπτικά δικαιώματα σε είδος (λάδι – ελαιοπυρήνα) και στη συνέχεια το πωλούν, προκύπτουν δυο φορολογητέες πράξεις:

- Η πρώτη αποτελεί παροχή υπηρεσίας από το ελαιοτριβείο προς τον παραγωγό. Ο Φ.Π.Α στην περίπτωση αυτή που βαρύνει τον παραγωγό και εισπράττεται από το ελαιοτριβείο υπολογίζεται πάνω στην αξία του ελαιολάδου που προκύπτει με βάση τη μέση χονδρική τιμή πώλησής του, 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.
- Η δεύτερη φορολογητέα πράξη είναι η πώληση του εκθλιπτικού δικαιώματος 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.

3.4.4 ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ ΣΤΟΥΣ ΑΓΡΟΤΕΣ ΤΟΥ Φ.Π.Α ΠΟΥ ΕΠΙΒΑΡΥΝΕ ΤΗΝ ΑΓΟΡΑ ΑΓΑΘΩΝ Ή ΤΗ ΛΗΨΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Περίπτώσεις στις οποίες οι αγρότες δικαιούνται επιστροφής του Φ.Π.Α:

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

- Την παράδοση αγροτικών προϊόντων σε άλλους υποκείμενους στο Φ.Π.Α που γίνεται απ' ευθείας από τους παραγωγούς ή με τη μεσολάβηση τρίτων.
- Την παράδοση αγροτικών προϊόντων από την αγροτική στην εμπορική του εκμετάλλευση.
- Την απόσυρση αγροτικών προϊόντων.
- Την παροχή αγροτικών υπηρεσιών σε άλλους υποκείμενους στο Φ.Π.Α.

- 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. 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 κλπ. 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.
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:

- Αίτηση και αναλυτική κατάσταση δικαιολογητικών επιστροφής του Φ.Π.Α στους αγρότες η οποία συμπληρώνεται και υπογράφεται από τον δικαιούχο αγρότη.
- 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 η επιστροφή του Φ.Π.Α στον αγρότη. Τα στοιχεία αυτά είναι τα προβλεπόμενα από τον κώδικα βιβλίων και στοιχείων ή από άλλες διατάξεις όπως:
 1. τιμολόγιο αγοράς ή πώλησης αγροτικών προϊόντων ή τιμολόγια – δελτία αποστολής,
 2. αποδείξεις επαγγελματικών δαπανών προκειμένου για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών,
 3. ειδικά τιμολόγια παράδοσης αγροτικών προϊόντων,
 4. εκκαθαρίσεις που αφορούν πωλήσεις οι οποίες έγιναν για λογαριασμό του αγρότη,
 5. τιμολόγια ή αποδείξεις παροχής υπηρεσιών σε αγρότες από τρίτους,
 6. εντάλματα πληρωμής ή άλλα νόμιμα στοιχεία που εκδίδονται για την καταβολή αποζημίωσης στον αγρότη στην περίπτωση απόσυρσης των αγροτικών προϊόντων ή
 7. δελτίο αποστολής – τιμολόγιο αγοράς αγροτικών προϊόντων (γίνεται δεκτό από τις Δ.Ο.Υ μόνο το αντίτυπο που φέρει την ένδειξη «για τον παραγωγό» ή «για τον αγρότη».

Αν το τιμολόγιο έχει εκδοθεί στο όνομα δύο ή περισσότερων αγροτών, τότε από τον κάθε αγρότη θα επισυνάπτεται στην 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.

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 δικαιούται επιστροφής Φ.Π.Α. Με υποβολή δικαιολογητικών στην προθεσμία αυτή συνεπάγεται την 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.

Οι συνεταιρισμοί, για τις παραπάνω υπηρεσίες τους, δικαιούνται αποζημίωση 6,20 ευρώ για κάθε αγρότη μόνο για τις αρχικές αιτήσεις επιστροφής του Φ.Π.Α τους και την οποία εισπράττουν, συγχρόνως με την επιστροφή του Φ.Π.Α στους αγρότες. Το ποσό αυτό και κάθε άλλη αμοιβή που καταβάλλεται στους φορείς που είναι αρμόδιοι για την εκκαθάριση και την απόδοση του επιστρεπτέου Φ.Π.Α στους αγρότες του ειδικού καθεστώτος, δεν υπόκεινται σ Φ.Π.Α ούτε σε τέλη χαρτοσήμου.

3.4.5 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ Φ.Π.Α ΣΤΟΥΣ ΑΓΡΟΤΕΣ

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

- 4% για τα δασικά προϊόντα, τα προϊόντα αλιείας σε γλυκά νερά και τις αγροτικές υπηρεσίες.
- 5% για τα προϊόντα φυτικής προέλευσης.
- 6% για τα προϊόντα ζωικής προέλευσης.

3.5 ΕΙΔΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΜΕΝΩΝ ΚΑΠΝΩΝ

3.5.1 ΠΩΣ ΠΡΟΣΔΙΟΡΙΖΕΤΑΙ Η ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΚΑΙ Ο Φ.Π.Α ΣΤΑ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΚΑΠΝΑ ΚΑΙ ΠΩΣ ΑΠΟΔΙΔΕΤΑΙ

Στα βιομηχανοποιημένα καπνά, ο Φ.Π.Α υπολογίζεται στην τιμή λιανικής πώλησης χωρίς Φ.Π.Α. Αν π.χ η τιμή ενός πακέτου τσιγάρων είναι 4,10€ και ο Φ.Π.Α 19%, τότε η φορολογητέα αξία είναι $4,10 \times 100 : 119 = 3,45$ ευρώ και ο Φ.Π.Α $4,10 - 3,45 = 0,65$ ευρώ ή $3,45 \times 19\% = 0,65$ ευρώ. Για ευκολία στην εκκαθάριση και βεβαίωση του Φ.Π.Α αντί της αφαίρεσης του Φ.Π.Α από κάθε τιμή και της επιβολής του συντελεστή 19% στο υπόλοιπο ποσό, εφαρμόζεται ένας ενιαίος αναλογικός συντελεστής στην τιμή λιανικής πώλησης όλων των βιομηχανοποιημένων καπνών, χωρίς να γίνεται αφαίρεση του Φ.Π.Α, ο οποίος διαμορφώνεται σε 15,97%.

Παράδειγμα: Σε αξία ευρώ 100 ο Φ.Π.Α είναι 19 ευρώ.

Σε αξία ευρώ 119 ο Φ.Π.Α είναι X ;

$X ; = 19 \times 100 / 119 = 15,97\%$

Έτσι ο Φ.Π.Α για ένα πακέτο τσιγάρα τιμής λιανικής πώλησης 4,10 ευρώ θα είναι $4,10 \times 15,97\% = 0,65$ ευρώ.

Ως βιομηχανοποιημένα καπνά θεωρούνται τα τσιγάρα, τα πούρα και τα σιγαρίλλος, ο καπνός καπνίσματος, ο καπνός αναρρόφησης και ο καπνός μασήματος. Στα τιμολόγια που εκδίδονται για τα βιομηχανοποιημένα καπνά, ο Φ.Π.Α ενσωματώνεται στην τιμή και αναγράφεται σ'αυτά η ένδειξη «Φ.Π.Α μη εκπιπτόμενος». Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο Φ.Π.Α γίνεται απαιτητός, όταν τα βιομηχανοποιημένα καπνά μπουν σε θέση ανάλωσης ή όταν διαπιστωθούν ελλείμματα. Ο καπνοβιομήχανος, ο εισαγωγέας και αυτός που πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις βιομηχανοποιημένων καπνών έχουν υποχρέωση, εκτός από τον ειδικό φόρο κατανάλωσης των βιομηχανοποιημένων καπνών να αποδώσουν μαζί και το Φ.Π.Α. Για την απόδοση του Φ.Π.Α υποβάλλονται οι περιοδικές δηλώσεις του άρθρου 36 του Ν. 2859/00 κάθε μήνα και μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα και με παράταση ανάλογα με το τελευταίο ψηφίο του Α.Φ.Μ. Στις εκροές περιλαμβάνονται οι πραγματικές δηλώσεις αφού πρώτα αποφορολογηθούν με εσωτερική υφαίρεση. Στις εισροές αναγράφονται τόσο οι εισροές των οποίων ο Φ.Π.Α συμψηφίστηκε στο Τελωνείο στη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο όσο και οι λουπές εισροές. Στα προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών αναγράφεται και ο Φ.Π.Α που καταβλήθηκε στο Τελωνείο. Επίσης, υποβάλλονται εκκαθαριστικές δηλώσεις του Φ.Π.Α, ανακεφαλαιωτικοί πίνακες listing και intrastat δήλωση έναρξης εργασιών, μεταβολής, οριστικής παύσης εργασιών, ορισμού φορολογικού

αντιπροσώπου, δηλαδή ότι γίνεται και με τις λοιπές επιχειρήσεις. Σε περίπτωση φθοράς ή βλάβης βιομηχανοποιημένων καπνών παρέχεται στις ενδιαφερόμενες επιχειρήσεις το δικαίωμα να συμψηφίσουν το αντίστοιχο Φ.Π.Α. Ο Φ.Π.Α επιστρέφεται μόνο εφόσον είναι αδύνατος ο συμψηφισμός του.

3.5.2 ΟΙ ΠΡΑΤΗΡΙΟΥΧΟΙ ΚΑΙ ΟΙ ΛΙΑΝΟΠΩΛΗΤΕΣ ΔΕΝ ΑΠΟΔΙΔΟΥΝ Φ.Π.Α ΓΙΑ ΤΑ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΚΑΠΝΑ

Τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποιούν οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές από την πώληση βιομηχανοποιημένων καπνών θεωρούνται γι'αυτούς ότι προέρχονται από απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α δραστηριότητα. Έτσι οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές υποχρεούνται να καταχωρούν τις αγορές των βιομηχανοποιημένων καπνών σε ιδιαίτερη στήλη των βιβλίων τους ή σε ιδιαίτερες καταστάσεις, εφόσον δεν τηρούν βιβλία. Επίσης, εξαιρούνται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης Φ.Π.Α και από το δικαίωμα έκπτωσης του Φ.Π.Α οι πρατηριούχοι και οι λιανοπωλητές αλλά μόνο για τα είδη καπνών, ενώ για τα άλλα είδη έχουν κανονικά υποχρέωση να υποβάλλουν δήλωση. Στις περιπτώσεις που ο λιανοπωλητής ή πρατηριούχος ασκούν και άλλη δραστηριότητα υπαγόμενη στο Φ.Π.Α έχουν μερικό δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών για τα αγαθά και τις υπηρεσίες που χρησιμοποιούνται για τις δυο δραστηριότητες. Ο εκπιπτόμενος φόρος στην περίπτωση αυτή ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου. Το ποσοστό αυτό, βρίσκεται με βάση κλάσμα που έχει ως αριθμητή το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών, χωρίς Φ.Π.Α που αφορά τις πράξεις για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου και ως παρανομαστή το ποσό των πράξεων που αναφέρονται στον αριθμητή και των πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

Στον παρανομαστή του κλάσματος προστίθεται και το ποσό του ετήσιου κύκλου εργασιών που προέρχεται από παραδόσεις βιομηχανοποιημένων καπνών. Έτσι εάν π.χ ένα πρατήριο πώλησης τσιγάρων και ζαχαρωδών προϊόντων, σε μία διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησε έσοδα 100.00 ευρώ από πωλήσεις τσιγάρων και 100.000 ευρώ από πωλήσεις ζαχαρωδών προϊόντων, έχει μερικό δικαίωμα έκπτωσης (50%) για τις κοινές εισροές της. Κατά συνέπεια, εάν έχει Φ.Π.Α κοινών εισροών 3.000 ευρώ έχει δικαίωμα έκπτωσης 1.500 ευρώ.

3.6 ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

3.6.1 ΠΟΙΕΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ ΑΝΗΚΟΥΝ ΚΑΙ ΠΟΙΕΣ ΔΕΝ ΑΝΗΚΟΥΝ ΣΤΙΣ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΜΕΝΕΣ ΣΤΟ Φ.Π.Α ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ

Οι πολύ μικρές επιχειρήσεις απαλλάσσονται από κάθε υποχρέωση όσον αφορά το Φ.Π.Α. Τέτοιες επιχειρήσεις είναι: α) όσες ατομικές επιχειρήσεις δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία διότι κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα μέχρι το ποσό 9.000 ευρώ. β) όσες ατομικές επιχειρήσεις παρέχουν υπηρεσίες και δεν έχουν υποχρέωση από τον Κ.Β.Σ να τηρούν και δεν τηρούν βιβλία δεύτερης ή ανώτερης κατηγορίας. Οι επιχειρήσεις αυτές δεν υποβάλλουν δήλωση και ούτε πληρώνουν Φ.Π.Α στη Δ.Ο.Υ.

Παράδειγμα: Ένα συνεργείο υποχρεώνεται από τον Κ.Β.Σ να τηρεί βιβλία β' κατηγορίας μόνο αν τα ακαθάριστα ετήσια έσοδα είναι πάνω από 4.000 ευρώ. Αν λοιπόν είναι μέχρι 4.000 ευρώ απαλλάσσεται από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής Φ.Π.Α, εκτός αν τηρεί προαιρετικά βιβλία β' κατηγορίας οπότε υποχρεώνεται στην υποβολή της δήλωσης και καταβολής του Φ.Π.Α.

γ) οι ατομικές επιχειρήσεις που διατηρούν παράλληλα κλάδους παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών, απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α, εφόσον το άθροισμα των ακαθάριστων εσόδων όλων των κλάδων τους δεν ξεπερνά τα 9.000 ευρώ και για τον κλάδο της παροχής υπηρεσιών δεν έχουν υποχρέωση να τηρούν βιβλία β' κατηγορίας και πάνω. Αν τα ακαθάριστα έσοδα όλων των κλάδων υπερβαίνουν τα 9.000 ευρώ, τότε η επιχείρηση εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α και όχι στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων.

Παράδειγμα: Αν μία επιχείρηση πραγματοποίησε κατά το προηγούμενο έτος:

<u>1^η περίπτωση:</u> Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις	8.100 ευρώ
Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών	<u>600 ευρώ</u>
Σύνολο	10.700 ευρώ

Επειδή $10.700 > 9.000$, η επιχείρηση εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς.

<u>2^η περίπτωση:</u> Ακαθάριστα έσοδα από πωλήσεις	2.000 ευρώ
Ακαθάριστα έσοδα από παροχή υπηρεσιών	<u>4.500 ευρώ</u>
Σύνολο	6.500 ευρώ

Παρόλο που $6.500 < 9.000$, η επιχείρηση θα ενταχθεί στο κανονικό καθεστώς, επειδή υποχρεώνεται από τον Κ.Β.Σ να τηρεί β' κατηγορίας βιβλία για την παροχή υπηρεσιών που είναι $4.500 > 4.000$.

Οι επιχειρήσεις που δεν ανήκουν στις απαλλασσόμενες είναι:

- Οι επιχειρήσεις που αρχίζουν για πρώτη φορά τις εργασίες τους.
- Οι αγρότες που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς των αγροτών.
- Οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν εξαγωγές ανεξάρτητα από το ύψος των ακαθάριστων εσόδων που πραγματοποιούν.
- Οι επιχειρήσεις των οποίων τα ακαθάριστα έσοδα της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου προέρχονται τουλάχιστον κατά 60% από χονδρικές πωλήσεις άσχετα αν βρίσκονται σε χωριά ή πόλεις με πληθυσμό πάνω ή κάτω από 5.000 κατοίκους.
- Η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται στο εσωτερικό της χώρας από πρόσωπα υποκείμενα στο Φ.Π.Α, τα οποία δεν έχουν την έδρα τους ή το κεντρικό τους κατάστημα στο εσωτερικό της χώρας. Δηλαδή, οι αλλοδαπές επιχειρήσεις όταν πραγματοποιούν πράξεις παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών στο εσωτερικό της χώρας, ανεξάρτητα από το ύψος των εσόδων που πραγματοποιούν, υπάγονται στο Φ.Π.Α και είναι υποχρεωμένες να εγγραφούν στο μητρώο υποκειμένων στο Φ.Π.Α στην Ελλάδα, είτε οι ίδιες, είτε ορίζοντας αντιπρόσωπό τους στο εσωτερικό της χώρας και να αποδίδουν κανονικά το Φ.Π.Α.
- Η παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου σε άλλο κράτος-μέλος της κοινότητας. Δηλαδή, και οι απαλλασσόμενες λόγω μικρού ετήσιου κύκλου εργασιών επιχειρήσεις, όταν διενεργούν παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου προς πρόσωπο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος-μέλος της κοινότητας, καθίστανται και μόνο για την πράξη αυτή υποκείμενες στο Φ.Π.Α. Η παράδοση αυτή απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α και ο υποκείμενος στο Φ.Π.Α αποκτά δικαίωμα έκπτωσης ή επιστροφής του Φ.Π.Α με τον οποίο επιβαρύνθηκε κατά την αγορά του καινούργιου μεταφορικού μέσου. Το δικαίωμα αυτό ασκεί ο πωλητής με την υποβολή έκτακτης περιοδικής δήλωσης, ο δε Φ.Π.Α προς έκπτωση ή επιστροφή δεν μπορεί να υπερβεί το Φ.Π.Α που αναλογεί στην αξία της παράδοσης.

Παράδειγμα παράδοσης καινούργιου μεταφορικού μέσου σε πρόσωπο άλλο κράτους-μέλους:

Η επιχείρηση «Α» που είναι απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α, λόγω ύψους ετήσιου κύκλου εργασιών, αγοράζει τον Ιανουάριο του 2006 Ι.Χ.Ε αυτοκίνητο έναντι 23.800 ευρώ από τα οποία 3.800 ευρώ είναι Φ.Π.Α, τον οποίο δεν εξέπεσε. Μετά την πάροδο δυο μηνών πωλεί το Ι.Χ.Ε σε έμπορο εγκαταστημένο στην Γαλλία έναντι 15.000 ευρώ. Η παράδοση αυτή απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. Η επιχείρηση αυτή δικαιούται να υποβάλλει έκτακτη περιοδική δήλωση, με την οποία θα ζητήσει

επιστροφή από το Φ.Π.Α που κατέβαλλε όχι ολόκληρου του ποσού του Φ.Π.Α, διότι η τιμή πώλησης είναι μικρότερη από την τιμή αγοράς, αλλά μόνο του ποσού 2.850 ευρώ που αναλογεί στην τιμή πώλησης. Αν στο παράδειγμά μας υποθέσουμε ότι κατά το χρόνο της πώλησης ο συντελεστής Φ.Π.Α είναι 16% ή 20%, τότε και πάλι θα έχει δικαίωμα επιστροφής του ίδιου ποσού Φ.Π.Α 2.850 ευρώ, ήτοι το 75% του Φ.Π.Α αγοράς, καθόσον η τιμή πώλησης αποτελεί το 75% της τιμής κτήσης.

3.6.2 ΠΟΙΕΣ ΕΙΝΑΙ ΟΙ ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΤΩΝ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ ΠΟΥ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΟ Φ.Π.Α

Οι υποχρεώσεις των επιχειρήσεων που απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α είναι: Να πωλούν τα προϊόντα τους χωρίς Φ.Π.Α και στις περιπτώσεις που υποχρεώνονται να εκδώσουν τιμολόγιο, πρέπει να γράφουν πάνω στο τιμολόγιο την ένδειξη «ΧΩΡΙΣ ΦΟΡΟ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ». Αν όμως μία επιχείρηση απαλλασσόμενη εκδώσει τιμολόγιο και χρεώσει σ'αυτό χωριστά Φ.Π.Α, τότε υποχρεώνεται να υποβάλλει δήλωση και να καταβάλλει το Φ.Π.Α στο Δημόσιο, αλλιώς έχει υποχρέωση να καταβάλλει και τις νόμιμες προσαυξήσεις. β) Όταν αγοράζουν, πληρώνουν στους προμηθευτές τους μαζί με την αξία των αγαθών και ένα ποσό Φ.Π.Α, ο οποίος αναγράφεται στα τιμολόγια των προμηθευτών τους. Ο Φ.Π.Α αυτός ενσωματώνεται στο κόστος των αγαθών των επιχειρήσεων αυτών. Πάνω στο κόστος αυτό υπολογίζεται το μικτό κέρδος τους και βρίσκεται η τιμή πώλησης των αντίστοιχων αγαθών τους. Οι επιχειρήσεις αυτές δηλαδή δεν δικαιούνται να κάνουν έκπτωση του Φ.Π.Α των αγορών τους. γ) Δεν υποβάλλουν δηλώσεις, ούτε περιοδικές, ούτε εκκαθαριστικές. δ) Δεν τηρούν λογιστικά βιβλία. ε) Στις περιπτώσεις που έχουν υποχρέωση από τον Κ.Β.Σ να εκδίδουν τιμολόγια, θα εκδίδουν ειδικά τιμολόγια πωλήσεων ή παροχής υπηρεσιών χωρίς να προσθέτουν σ'αυτά ποσό Φ.Π.Α, αλλά μόνο την ένδειξη «ΧΩΡΙΣ Φ.Π.Α». στ) Τη μόνη υποχρέωση που έχουν, είναι να συγκεντρώνουν τα τιμολόγια των προμηθευτών τους σε έναν ειδικό φάκελο. ζ) Οι απαλλασσόμενες επιχειρήσεις έχουν δικαίωμα, αν το επιθυμούν, να ενταχθούν στο κανονικό ή στο ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων, με συμπλήρωση του έντυπου μεταβολών που υποβάλλουν μέχρι 30/1 του έτους που επιθυμούν να ενταχθούν. Στην περίπτωση αυτή, δεν μπορούν να επανέλθουν στο καθεστώς της απαλλαγής για 5 τουλάχιστον έτη έστω και αν πληρούν όλες τις προϋποθέσεις αυτού του καθεστώτος.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΤΕΤΑΡΤΟ

ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΦΠΑ

4.1 ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΦΠΑ ΓΓ' ΑΥΤΟΥΣ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΝ ΒΙΒΛΙΑ Β' Ή Γ' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΜΕ ΚΑΝΟΝΙΚΟ ΚΑΘΕΣΤΩΣ ΦΠΑ

4.1.1 ΣΕ ΠΟΙΑ ΔΟΥ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΤΟΥ ΦΠΑ

Η περιοδική δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα μόνο στην αρμόδια ΔΟΥ της έδρας ή του κεντρικού καταστήματος. Σε περίπτωση μεταγραφής της επιχείρησης σε άλλη ΔΟΥ, η περιοδική δήλωση του ΦΠΑ υποβάλλεται στη ΔΟΥ που η επιχείρηση βρισκόταν την τελευταία ημέρα του μήνα που αφορά την περιοδική δήλωση.

4.1.2 ΠΕΡΙΠΤΩΣΕΙΣ ΚΑΤΑ ΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ ΕΚΤΑΚΤΗ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ:

- Όταν λήξει η προθεσμία εξαγωγής ή ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών που αγοράστηκαν χωρίς ΦΠΑ και δεν πραγματοποιήθηκε η εξαγωγή ή η ενδοκοινοτική παράδοση.
- Όταν παραδίνονται υλικά στο ΝΑΤΟ με απαλλαγή από το ΦΠΑ και ορισμένα υλικά δεν διατέθηκαν.
- Όταν παραδίνονται υλικά με απαλλαγή από το ΦΠΑ για την κατασκευή σκαφών και ορισμένα από αυτά δεν χρησιμοποιήθηκαν.
- Όταν μεταβιβάζονται αγαθά κατά τη διαδικασία του πλειστηριασμού.
- Όταν εξέρχονται αγαθά από φορολογική αποθήκη για εγχώρια κατανάλωση.
- Από αλιείς και σπογγαλιείς που εκμεταλλεύονται σκάφη μέχρι 12 μέτρα, από εκμεταλλευτές μέχρι και 7 ενοικιαζόμενα δωμάτια καθώς και από τους εκμεταλλευτές ΤΑΞΙ.
- Όταν μεταβιβάζονται αυτοκίνητα που χρησιμοποιούνταν ως πάγια στοιχεία της επιχείρησης και μέχρι να γίνει η μεταβίβαση δεν εκδόθηκε τιμολόγιο ή απόδειξη λιανικής πώλησης και εφόσον η μεταβίβαση αυτή υπόκειται σε ΦΠΑ.
- Όταν πραγματοποιούνται ενδοκοινοτικές συναλλαγές από ορισμένα πρόσωπα π.χ. αγρότες κλπ.

- Όταν πρόκειται για λύση συμβατικής εμπορικής μίσθωσης π.χ. βιομηχανοστασίου κλπ.
- Όταν πωλείται πάγιο από επιχείρηση που βρίσκεται σε αδράνεια και έχει ακυρώσει τα φορολογικά της στοιχεία.
- Κατά τη λήψη αγαθών ή υπηρεσιών από τον λήπτη αυτών.
- Όταν πωλείται περιστασιακά καινούριο μεταφορικό μέσο σε άλλο κράτος-μέλος.
- Όταν τυχαία αναγράφτηκε ΦΠΑ στο τιμολόγιο.
- Το Δημόσιο, οι Δήμοι και οι Κοινότητες, τα Ανώτατα ή Ανώτερα Εκπαιδευτικά Ιδρύματα και λουπά Ν.Π.Δ.Δ., όταν εξοφλούν τις υποχρεώσεις τους μετά από έγκριση των σχετικών ενταλμάτων από τον αρμόδιο Επίτροπο του Ελεγκτικού Συνεδρίου και σε οποιαδήποτε άλλη περίπτωση που δημιουργείται υποχρέωση να αποδοθεί με έκτακτη περιοδική δήλωση.

4.1.3 ΤΡΟΠΟΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ

Το έντυπο της περιοδικής δήλωσης συμπληρώνεται από τον υποκείμενο ΦΠΑ και υποβάλλεται στη ΔΟΥ σε δύο αντίτυπα. Οι πιστωτικές ή οι μηδενικές περιοδικές δηλώσεις υποβάλλονται και αυτές υποχρεωτικά και αν δεν υποβληθούν εκπρόθεσμα τότε επιβάλλεται πρόστιμο εκπρόθεσμης υποβολής τους. Το ένα αντίτυπο από την περιοδική δήλωση επιστρέφει στην επιχείρηση υπογεγραμμένο από τον υπάλληλο της ΔΟΥ και εφόσον υπάρχει ποσό για καταβολή εκδίδεται από τη ΔΟΥ ηλεκτρονικά διπλότυπο είσπραξης. Αν δεν εκδοθεί διπλότυπο είσπραξης, τότε η ίδια η δήλωση αποτελεί αποδεικτικό είσπραξης. Όταν το χρεωστικό υπόλοιπο του ΦΠΑ είναι μέχρι €3, τότε δεν καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση, αλλά μεταφέρεται για συμψηφισμό με το ΦΠΑ της επόμενης φορολογικής περιόδου.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΓΕΝΙΚΩΝ ΕΝΔΕΙΞΕΩΝ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ

Κωδ.001-007: Σε αυτούς τους κωδικούς αναγράφονται αντίστοιχα η αρμόδια ΔΟΥ, ο αριθμός δήλωσης, η ημερομηνία υποβολής της δήλωσης και της καταβολής του ΦΠΑ, η φορολογική περίοδος και το ημερολογιακό έτος. Ο κωδικός 006 συμπληρώνεται μόνο όταν έχει διαγραμμισθεί ένας από τους κωδικούς 012-4 και 012-7. Οι κωδικοί 007 και 008 δεν συμπληρώνονται, όταν η δήλωση είναι έκτακτη.

Κωδ.008: Ακολουθούν 12 και 4 αριθμημένα τετράγωνα κατά περίπτωση και ο υποκείμενος, σημειώνει το τετράγωνο με το μήνα ή τρίμηνο που τον αφορά.

Κωδ.009: Συμπληρώνεται μόνο από τους υποκείμενους στο ΦΠΑ που ενεργούν πράξεις απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης, από τα μη υποκείμενα στο ΦΠΑ

Ν.Π.Δ.Δ. και από τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος, που διενεργούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

Κωδ.010: Συμπληρώνεται στο αντίστοιχο τετραγωνίδιο ένα Χ ανάλογα με το αν η περιοδική δήλωση είναι τροποποιητική ή ανακλητική.

Κωδ.011: Σημειώνεται με Χ, όταν η περιοδική δήλωση υποβάλλεται με επιφύλαξη. Δήλωση με επιφύλαξη υποβάλλεται για συγκεκριμένη φορολογητέα αξία ή για εφαρμογή διαφορετικού συντελεστή κλπ και ο λόγος της επιφύλαξης αναγράφεται στο χώρο ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ της περιοδικής δήλωσης.

Κωδ.012: Αφορά μόνο την υποβολή έκτακτης περιοδικής δήλωσης και σημειώνεται με Χ ανάλογα με την περίπτωση:

Η ένδειξη 1: Όταν πρόκειται για ιδιώτες Ν.Π. που δεν υπόκεινται σε ΦΠΑ, για απαλλασσόμενους χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ και αγρότες του ειδικού καθεστώτος, όταν ενεργούν ως λήπτες αγαθών ή υπηρεσιών που παρέχονται από πρόσωπα εγκαταστημένα εκτός Ελλάδας και εφόσον βέβαια τα πρόσωπα αυτά δεν έχουν ορίσει όπως φορολογικό αντιπρόσωπο στην Ελλάδα.

Η ένδειξη 2: Όταν πρόκειται για περιστασιακή παράδοση καινούριου μεταφορικού μέσου σε άλλο κράτος-μέλος.

Η ένδειξη 3: Όταν πρόκειται για οριστικοποίηση απαλλαγής π.χ. λόγω εισαγωγής υλικών και αντικειμένων που προορίζονται για κατασκευή ή μετατροπή σκαφών.

Η ένδειξη 4: Όταν πρόκειται για Ν.Π. μη υποκείμενα στο ΦΠΑ, για απαλλασσόμενους χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ και αγρότες του ειδικού καθεστώτος, όταν πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις οι οποίες υπόκεινται σε ΦΠΑ στην Ελλάδα.

Η ένδειξη 5: Όταν η δήλωση υποβάλλεται λόγω καθυστερημένης εξαγωγής ή ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών, που αγοράστηκαν με απαλλαγή από το ΦΠΑ.

Η ένδειξη 6: Όταν πρόκειται να υποβληθεί έκτακτη περιοδική δήλωση για να καταβληθεί ο ΦΠΑ που αναλογεί, λόγω εξόδου αγαθών από φορολογική αποθήκη με σκοπό να αναλωθούν στο εσωτερικό της χώρας.

Η ένδειξη 7: Όταν καταβάλλεται κατ' αποκοπήν ΦΠΑ από τους εκμεταλλευτές ταξί, από τους εκμεταλλευτές ενοικιαζόμενων δωματίων μέχρι 7 δωμάτια και από τους εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας.

Η ένδειξη 8: Όταν μεταβιβάζεται αυτοκίνητο κλπ χωρίς να εκδίδεται τιμολόγιο και η επιχείρηση το χρησιμοποιεί ως πάγιο περιουσιακό στοιχείο, όταν ο μισθωτής υποβάλει έκτακτη δήλωση για καταβολή του ΦΠΑ της αποζημίωσης λόγω λύσης της

εμπορικής μίσθωσης ακινήτου και δεν εκδίδεται τιμολόγιο, όταν μεταβιβάζονται αγαθά κατά τη διάρκεια πλειστηριασμού χωρίς να εκδοθεί τιμολόγιο, όταν πρόκειται να καταβληθεί ΦΠΑ στην Ελλάδα από λήπτη αγαθών και υπηρεσιών που δεν είναι εγκαταστημένος στην Ελλάδα και δεν έχει ορίσει όπως έπρεπε να είχε κάνει, φορολογικό αντιπρόσωπο ή όταν ο απαλλασσόμενος από το ΦΠΑ εκδίδει τιμολόγιο και προσθέτει πάνω σ' αυτό ΦΠΑ κλπ.

Κωδ.013: Όταν σημειώνεται ο κωδικός 012-3 δηλ. οριστικοποίηση απαλλαγής, συμπληρώνεται και ο κωδικός 013.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ Α' ΠΙΝΑΚΑ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ: ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΛΗΠΤΗ

Κωδ.101-104: Στους κωδικούς αυτούς γράφονται το ονοματεπώνυμο ή η επωνυμία όπως αναγράφεται στο καταστατικό, το όνομα του πατέρα ή συζύγου του υποκειμένου. Στο χώρο με την ένδειξη τίτλος γράφεται ο τίτλος της επιχείρησης και όχι η επωνυμία ή το επάγγελμα.

Κωδ.105-107: Συμπληρώνεται η διεύθυνση της έδρας ή του κεντρικού, ο Τ.Κ. κλπ

Κωδ.108: Συμπληρώνεται ο ΑΦΜ του υποκειμένου.

Κωδ.109: Συμπληρώνεται ο αριθμός της ταυτότητας. Στην ένδειξη ΕΙΔΟΣ γράφονται τα αρχικά γράμματα του είδους της ταυτότητας π.χ. Α.Τ. για ταυτότητες πολιτών, Ε.Σ. για ταυτότητες στρατού, Ε.Α. για ταυτότητες της Ελληνικής Αστυνομίας κλπ. Στην ένδειξη ΑΡΙΘΜΟΣ γράφεται πρώτα το αρχικό γράμμα της ταυτότητας όταν υπάρχει και στη συνέχεια ο αριθμός της ταυτότητας.

Κωδ.110: Δηλώνεται με Χ το ΝΑΙ ή ΟΧΙ, δηλ. το γεγονός της πραγματοποίησης ή μη ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

Κωδ.111: Διαγραμματίζεται η κατηγορία βιβλίων. Οι περιπτώσεις ΑΒ και ΑΓ αφορούν εκείνους που τηρούν αντίστοιχα Β' ή Γ' κατηγορίας βιβλία, αλλά διατηρούν όμως παράλληλα και κλάδο με Α' κατηγορίας βιβλία. Όταν υποβάλλεται έκτακτη περιοδική δήλωση διαγραμματίζεται το τετραγωνίδιο που έχει μέσα τον αριθμό 1 και συγχρόνως τα τετραγωνίδια Α' ή Γ' αν τηρούνται και βιβλία. Όσοι τηρούν συγχρόνως βιβλία Β' και Γ' κατηγορίας διαγραμμίζουν ταυτόχρονα και τα δύο τετραγωνίδια Β' και Γ'.

Κωδ.112-113: Από τους εκμεταλλευτές Ε.Δ.Χ. αυτοκινήτων(ταξί, αγοραία)υποβάλλεται έκτακτη δήλωση για κάθε όχημα και στον κωδικό 112 γράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του οχήματος και στον κωδικό 113 το ποσοστό της συνιδιοκτησίας.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ Β' ΠΙΝΑΚΑ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ: ΕΚΡΟΕΣ-ΕΙΣΡΟΕΣ

Σε αυτό το πίνακα γράφονται όλα τα δεδομένα των εκροών και εισροών στις αντίστοιχες ενδείξεις αφού πρώτα αφαιρεθούν οι επιστροφές και οι εκπτώσεις. Στο πίνακα αυτό γράφονται και θετικοί και αρνητικοί αριθμοί. Ο πίνακας Β' διαιρείται σε δύο μέρη: στο α' που περιλαμβάνει τις εκροές και στο β' που περιλαμβάνει τις εισροές. Το α' μέρος που αφορά τις εκροές χωρίζεται σε δύο ενότητες. Στην πρώτη ενότητα γράφονται οι εκροές που έχουν υπαχθεί στους ακέραιους συντελεστές ΦΠΑ ενώ στη δεύτερη ενότητα γράφονται οι εκροές που έχουν υπαχθεί στους μειωμένους συντελεστές οι οποίοι ισχύουν στα νησιά του Αιγαίου. Το ίδιο ισχύει και για το β' μέρος του πίνακα που αφορά τις εισροές. Χωρίζεται και αυτό σε δύο ενότητες όπου στην πρώτη ενότητα γράφονται οι εισροές που έχουν υπαχθεί στους ακέραιους συντελεστές ΦΠΑ ενώ στη δεύτερη ενότητα γράφονται οι εισροές που έχουν υπαχθεί στους μειωμένους συντελεστές.

Α' μέρος: Εκροές-ΦΠΑ εκροών(Κωδ.301-337)

Κωδ.301-303: Γράφονται κατά συντελεστή ΦΠΑ(9%,4,5%,19%)οι αξίες των φορολογητέων εκροών, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων του λήπτη που πραγματοποιήθηκαν με ακέραιους συντελεστές καθώς επίσης και η φορολογητέα αξία της μικτής αμοιβής, τα γενικά έσοδα από τα πρακτορεία ταξιδίων και το θετικό περιθώριο κέρδους από τους μεταπωλητές μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας.

Κωδ.331-333: Γράφεται ο ΦΠΑ που αναλογεί, πολλαπλασιάζοντας τις παραπάνω φορολογητέες αξίες με τον αντίστοιχο συντελεστή ΦΠΑ.

Κωδ.304-306: Γράφονται κατά συντελεστή ΦΠΑ(6%,3%,13%)οι αξίες των φορολογητέων εκροών, ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων του λήπτη, των αυτοπαραδόσεων, τα γενικά έσοδα και η μικτή αμοιβή των πρακτορείων ταξιδίων και το θετικό περιθώριο κέρδους από τους μεταπωλητές μεταχειρισμένων αγαθών καθώς και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας που πραγματοποιήθηκαν με μειωμένους συντελεστές.

Κωδ.334-336: Γράφεται ο ΦΠΑ που αναλογεί, πολλαπλασιάζοντας τις παραπάνω φορολογητέες αξίες με τον αντίστοιχο συντελεστή ΦΠΑ.

Κωδ.307: Γράφεται το σύνολο των φορολογητέων εκροών από τον κωδικό 301-306.

Κωδ.337: Γράφεται το σύνολο του ΦΠΑ εκροών από τον κωδικό 331-336.

Κωδ.308: Γράφεται η αξία άλλων παραδόσεων αγαθών φορολογητέων σε άλλο κράτος-μέλος και η αξία των παροχών υπηρεσιών που είναι φορολογητέες σε άλλο

κράτος-μέλος καθώς επίσης και η αξία όλων γενικά των δραστηριοτήτων που πραγματοποιούνται εκτός Ε.Ε. και που αν πραγματοποιούνταν στην Ελλάδα θα παρείχαν το δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών. Τέλος, γράφονται και οι εργασίες του άρθρου 22 κατά τις περιπτώσεις που ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός Ε.Ε. ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε τρίτες χώρες.

Κωδ.309: Γράφεται η αξία των ενδοκοινοτικών τριγωνικών παραδόσεων αγαθών, η αξία των παραδόσεων αγαθών από απόσταση καθώς και η αξία των αγαθών που μεταφέρονται σε άλλο κράτος-μέλος, με σκοπό τη μεταγενέστερη παράδοση ή για τον εξοπλισμό των εκεί εγκαταστάσεων της επιχείρησης. Επίσης, η αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών με ΕΦΚ όπως πετρελαιοειδή, καπνοβιομηχανικά και αλκοολούχα όταν ο παραλήπτης του αγαθού στο άλλο κράτος-μέλος είναι αγρότης του ειδικού καθεστώτος ή υποκείμενος χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των αγορών του ή Ν.Π. μη υποκείμενο στο ΦΠΑ εφόσον τα παραπάνω πρόσωπα δεν εξειδικεύονται με ΑΦΜ/ΦΠΑ. Επιπλέον, γράφεται και η αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων καινούριων μεταφορικών μέσων. Η αξία των εξαγωγών αγαθών προς τρίτες χώρες, η αξία των επιστροφών εισαγωγών καθώς και η αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών όπως αυτές προσδιορίζονται στο άρθρο 28. Επίσης, γράφονται αφαιρετικά οι επιστροφές και οι εκπτώσεις των ενδοκοινοτικών παραδόσεων καθώς και η αξία άλλων εκροών που είναι απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών τους. Γράφεται η διαφορά μεταξύ πλασματικής και φορολογητέας αξίας, η αξία των παραδόσεων αγαθών προς υποκείμενους που πραγματοποιούν εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις και η αξία των παροχών υπηρεσιών που συνδέονται με τις πράξεις αυτές. Στον κωδικό 309 γράφονται και τα ποσά από την παράδοση αγαθών που εξάγονται εκτός Ε.Ε. από μη εγκαταστημένο στην Ελλάδα αγοραστή, την παράδοση αγαθών σε μη κερδοσκοπικά νομικά πρόσωπα προς εξαγωγή, την παροχή υπηρεσιών σε καθεστώς εναποθήκευσης εκτός τελωνειακής αποταμίευσης, την παροχή υπηρεσιών από μεσίτες κλπ για πράξεις που πραγματοποιούνται εκτός Ε.Ε., την παράδοση αγαθών που τίθενται σε τελωνειακά καθεστώτα, την παράδοση πλοίων και πλωτών μέσων ναυσιπλοΐας ή αλιείας για διάλυση ή για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις κλπ, την παράδοση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών σε προξενεία, στο ΝΑΤΟ κλπ, τις πωλήσεις με αναστολή φόρου, το κόστος με ΦΠΑ των πακέτων πρακτορείων ταξιδίων, των πακέτων εκτός Ε.Ε. και η απαλλασσόμενη μικτή αμοιβή. Επίσης, γράφεται και το ποσό της αγοράς κάθε πωλούμενου αγαθού ή το ποσό της πώλησης

όταν αυτό είναι μεγαλύτερο εφόσον πρόκειται για μεταπωλητές μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής αξίας. Γράφεται η συνολική αξία των αγορών όταν το περιθώριο κέρδους είναι θετικός αριθμός ή η συνολική αξία των πωλήσεων όταν το περιθώριο είναι αρνητικός αριθμός. Η αρνητική διαφορά μεταξύ πραγματικής και πλασματικής αξίας εισαγωγής καθώς και η αρνητική διαφορά μεταξύ πραγματικής αξίας και φορολογητέας αξίας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων από χώρες της Ε.Ε. που είναι εκτός της ΟΝΕ. Οι πωλήσεις αγαθών με ΕΦΚ που βρίσκονται σε φορολογική αποθήκη καθώς και οι παραδόσεις αγαθών που προορίζονται να τεθούν σε καθεστώς φορολογικής αποθήκης ή που πραγματοποιούνται μέσα στους χώρους αυτούς και οι παροχές υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις παραδόσεις αυτές. Οι υπηρεσίες ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών από ή προς τα νησιά Αζόρες και Μαδέρα. Η παράδοση χρυσού στην Τράπεζα της Ελλάδος. Οι αεροπορικές και θαλάσσιες μεταφορές προσώπων από το εσωτερικό της χώρας προς το εξωτερικό και αντίστροφα και οι στενά συνδεδεμένες μ' αυτές βοηθητικές υπηρεσίες. Οι παροχές υπηρεσιών που η αξία τους περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία εισαγωγής, η παράδοση αγαθών των οποίων η εισαγωγή απαλλάσσεται από το ΦΠΑ και η αξία της εργασίας φασόν στα προϊόντα που εισήχθησαν ή απεστάλησαν από άλλο κράτος-μέλος και τέθηκαν στο καθεστώς της ενεργητικής τελειοποίησης. Τέλος, ο διοργανωτής δημοπρασίας γράφει στον κωδικό 309 την αξία που αποδίδει προς τον εντολέα με βάση τη σχετική εκκαθάριση που εκδίδει προς αυτόν.

Κωδ.310: Γράφονται όλες οι πράξεις του άρθρου 22 εκτός των περιπτώσεων που παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ γενικά και των περιπτώσεων όπου ο λήπτης είναι εγκαταστημένος σε χώρες εκτός της Ε.Ε. ή για αγαθά που εξάγονται στις χώρες αυτές, διότι οι περιπτώσεις αυτές γράφονται στον κωδικό 309. Δηλ. στον κωδικό 310 γράφεται η αξία των εκροών που είναι απαλλασσόμενες του ΦΠΑ και είναι χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ π.χ. καπνοβιομηχανικά προϊόντα από πρατηριούχους ή λιανοπωλητές, πωλήσεις στο εξωτερικό επιβατικών αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων, εφημερίδες και περιοδικά που αποτελούν το αντικείμενο εργασιών της επιχείρησης, οι αποζημιώσεις που εισπράττονται για καταστραφέντα, απωλεσθέντα ή κλαπέντα αγαθά, τα έσοδα από ενοίκια ακινήτων κλπ, οι συναλλαγματικές διαφορές, οι επιδοτήσεις και λοιπά έσοδα, τα έσοδα από τηλεκάρτες, από κάρτες ελεγχόμενης στάθμευσης ή από πιστωτικές κάρτες κλπ. Επίσης, στον κωδικό 310 γράφεται και η

αξία των εξαιρούμενων από το ΦΠΑ πωλήσεων π.χ. η αξία πώλησης ενός ακινήτου που επιβαρύνεται με ΦΜΑ και όχι με ΦΠΑ.

Κωδ.311: Γράφεται το άθροισμα των κωδικών 307 έως 310.

Ειδικοί λογαριασμοί(Κωδ.341-344)

Κωδ.341: Γράφεται η φορολογητέα αξία των συνολικών ενδοκοινοτικών αποκτήσεων.

Κωδ.342: Γράφεται η φορολογητέα αξία των συνολικών φορολογητέων παραδόσεων.

Κωδ.343: Γράφεται αποκλειστικά η αξία των πράξεων που οφείλεται ΦΠΑ, από πράξεις του λήπτη αγαθών και υπηρεσιών. Αν ο λήπτης είναι απαλλασσόμενος, τότε ο ΦΠΑ καταβάλλεται με έκτακτη δήλωση, ενώ αν ο λήπτης είναι υποκείμενος στο ΦΠΑ, τότε ο ΦΠΑ καταβάλλεται με έκτακτη δήλωση μόνο αν ο εγκαταστημένος εκτός Ελλάδας υποκείμενος λήπτης έπρεπε να είχε ορίσει φορολογικό αντιπρόσωπο στην Ελλάδα και δεν το έκανε.

Κωδ.344: Γράφονται οι αγορές και οι εισαγωγές παγίων, ακόμα και αν δεν καταβλήθηκε ΦΠΑ. Δεν γράφονται οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις παγίων ούτε και τα πάγια που έχουν μισθωθεί με leasing.

Β' μέρος: Εισροές φορολογητέες-φόρος εισροών(Κωδ.351-378)

Κωδ.351-353: Γράφονται κατά συντελεστή ΦΠΑ(9%,4,5%,19%)οι αξίες των φορολογητέων εισροών που πραγματοποιήθηκαν με ακέραιους συντελεστές. Επίσης, γράφεται και η πλασματική αξία των εισαγωγών αγαθών* με ΕΦΚ που υπόκειται σε ΦΠΑ, εκτός από τα βιομηχανοποιημένα καπνά. Επιπλέον, γράφονται και οι δαπάνες που βαρύνουν το κόστος της ενδοκοινοτικής απόκτησης και της εισαγωγής καθώς και η αμοιβή που καταβλήθηκε για τη λήψη υπηρεσιών φασόν.

* Η πλασματική αξία εισαγωγής περιλαμβάνει κυρίως: τη δασμολογητέα αξία η οποία εμφανίζεται στη διασάφηση εισαγωγής, το ρυθμιστικό φόρο και τους τυχόν λοιπούς δασμούς που δεν υπολογίζονται στη δασμολογητέα αξία, και τα έξοδα εκτελωνισμού που αναγράφονται στο τιμολόγιο του εκτελωνιστή όπως π.χ. τα δικαιώματα ΟΛΠ, τα ασφάλιστρα, τα μεταφορικά, τα χαρτόσημα-έντυπα, τα εργατικά-υπερωρίες, η αμοιβή του εκτελωνιστή, τα διάφορα έξοδα κλπ.

Το άθροισμα των παραπάνω λογαριασμών χωρίς το ΦΠΑ αποτελεί το σύνολο της πλασματικής αξίας και περιλαμβάνει τόσο φορολογητέα όσο και απαλλασσόμενα ή εξαιρούμενα ποσά του ΦΠΑ. Αν από το σύνολο της πλασματικής αξίας αφαιρεθούν τα απαλλασσόμενα και εξαιρούμενα ποσά του ΦΠΑ τότε προκύπτει η φορολογητέα αξία.

Κωδ.371-373: Γράφεται ο ΦΠΑ που αναλογεί, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή ΦΠΑ.

Κωδ.354-356: Γράφονται κατά συντελεστή ΦΠΑ(6%,3%,13%)οι αξίες των φορολογητέων εισροών που πραγματοποιήθηκαν με μειωμένους συντελεστές.

Κωδ.374-376: Γράφεται ο ΦΠΑ που αναλογεί, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή ΦΠΑ.

Κωδ.357: Γράφεται η αξία των φορολογητέων δαπανών-γενικών εξόδων.

Κωδ.377: Γράφεται ο αναλογών ΦΠΑ των φορολογητέων δαπανών-γενικών εξόδων. Αν όμως οι δαπάνες-γενικά έξοδα παρακολουθούνται κατά συντελεστή ΦΠΑ, τότε οι κωδικοί 357 και 377 δεν συμπληρώνονται και η αξία των φορολογητέων δαπανών-γενικών εξόδων και ο αναλογών ΦΠΑ αυτών γράφεται στους κωδικούς 351-353 και 354-356 αντίστοιχα.

Κωδ.358: Γράφεται το σύνολο των φορολογητέων εισροών από τον κωδικό 351 έως τον κωδικό 357. Το ποσό του κωδικού αυτού θα πρέπει να είναι ίσο με την αξία όλων των εισροών που επιβαρύνθηκαν με ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης αυτού. Αν αυτά τα δύο ποσά δεν συμφωνούν τότε σημαίνει ότι έχει γίνει λάθος.

Κωδ.378: Γράφεται το σύνολο του ΦΠΑ εισροών από τον κωδικό 371 έως τον κωδικό 377.

Προστιθέμενα ποσά στο φόρο εισροών(Κωδ.401-404)

Κωδ.401: Γράφεται το πιστωτικό υπόλοιπο της προηγούμενης φορολογικής περιόδου.

Κωδ.402: Γράφεται το ποσό του ΦΠΑ, που πληρώθηκε κατά τη διάρκεια της φορολογικής περιόδου με έκτακτη δήλωση π.χ. για πώληση αυτοκινήτου με συμβολαιογραφικό έγγραφο και όχι με έκδοση τιμολογίου ή για λήπτη αγαθών ή υπηρεσιών από το εξωτερικό κλπ. Ο ΦΠΑ αυτός καθώς και η αξία για την οποία καταβλήθηκε γράφεται και στις εισροές και στις εκροές στους κωδικούς 301-378 ανάλογα με τον συντελεστή. Επίσης, στον κωδικό αυτό γράφονται και τυχόν άλλα ποσά ΦΠΑ που καταβλήθηκαν από τον υπόχρεο, χωρίς να υπάρχει υποχρέωση και άρα έχει δικαίωμα να τα συμψηφίσει όπως π.χ. το πιστωτικό υπόλοιπο αποθεμάτων σε περίπτωση μετάταξης, ο επιπλέον ΦΠΑ που πληρώθηκε στους προμηθευτές, ο ΦΠΑ που καταβλήθηκε σε επιστροφή εξαγωγής εκτός παθητικής τελειοποίησης κλπ.

Κωδ.403: Γράφεται το χρεωστικό υπόλοιπο που καταβλήθηκε με την αρχική δήλωση, σε περίπτωση υποβολής τροποποιητικής-συμπληρωματικής δήλωσης.

Κωδ.404: Γράφεται το άθροισμα των κωδικών 401-403.

Αφαιρούμενα ποσά από το ΦΠΑ εισροών(Κωδ.411-420)

Κωδ.411: Γράφεται ο ΦΠΑ των εισροών που δεν εκπίπτει βάσει του ποσοστού προrata. Δηλ. αν ο υποκείμενος πραγματοποιεί πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ και πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ τότε ο εκπιπτόμενος ΦΠΑ ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό με βάση τον παρακάτω τύπο:

$$\frac{\text{Έσοδα από πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης} \ominus \text{Έσοδα από απαλ/νες πράξεις με δικαίωμα έκπτωσης}}{\text{Το συνολικό ποσό του αριθμητή} \ominus \text{Έσοδα από πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης}}$$

Αν το ποσοστό που προκύπτει από τον παραπάνω τύπο αφαιρεθεί από το 100%, τότε προκύπτει το ποσοστό του ΦΠΑ που δεν εκπίπτει. Το ποσοστό αυτό πολλαπλασιάζεται με το ποσό του ΦΠΑ των κοινών δαπανών και παγίων και το ποσό που προκύπτει είναι το ΦΠΑ που δεν εκπίπτει το οποίο γράφεται στον κωδικό 411 για να μειώσει έτσι το ΦΠΑ των εισροών.

Κωδ.412: Γράφεται το χρεωστικό υπόλοιπο μέχρι €3 της προηγούμενης φορολογικής περιόδου, εφόσον αυτό δεν καταβλήθηκε. Επίσης, γράφονται και τα τυχόν λοιπά αφαιρούμενα ποσά από το ΦΠΑ εισροών π.χ. ο επιπλέον ΦΠΑ που εισπράχθηκε από τους πελάτες, ο λιγότερος ΦΠΑ που καταβλήθηκε στους προμηθευτές κλπ.

Κωδ.413: Γράφεται το άθροισμα των κωδικών 411-412.

Κωδ.420: Γράφεται το υπόλοιπο του ΦΠΑ εισροών που προκύπτει από την εξής προσθαφαίρεση: $\text{Κωδ.378} + \text{Κωδ.404} - \text{Κωδ.413} = \text{Κωδ.420}$

Το ποσό του κωδικού 420 μπορεί να είναι και αρνητικός αριθμός αν ο κωδικός 413 είναι μεγαλύτερος από το άθροισμα κωδ.378 + κωδ.404.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ Γ' ΠΙΝΑΚΑ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ: ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗ ΤΟΥ ΦΠΑ(Κωδ.501-513)

Κωδ.501 και 511: Συμπληρώνεται στον κωδικό 501 η διαφορά του κωδ.337 – κωδ.420 αν προκύπτει αρνητικός αριθμός ενώ αν προκύπτει θετικός αριθμός συμπληρώνεται στον κωδικό 511.

Κωδ.502 και 503: Γράφεται, το ποσό του κωδικού 501, κατά περίπτωση στους κωδικούς 502 και 503, ανάλογα με το δικαίωμα που έχει ο υποκείμενος για επιστροφή του ποσού αυτού ή για μεταφορά προς συμψηφισμό στην επόμενη περίοδο. Το άθροισμα των κωδ.502 και 503 πρέπει να είναι ίσο με το ποσό του κωδ.501.

Κωδ.512: Γράφεται η τυχόν οφειλόμενη προσαύξηση, σε περίπτωση εκπρόθεσμης υποβολής της περιοδικής δήλωσης. Η προσαύξηση είναι 1,5% στο ποσό του κωδ.511 για κάθε μήνα καθυστέρησης και μέχρι το 100% του ΦΠΑ που δεν θα πλήρωνε ο

υπόχρεος. Στη περίπτωση της τροποποιητικής-συμπληρωματικής δήλωσης, ο επιπλέον φόρος για καταβολή είναι η διαφορά μεταξύ της αρχικής και της συμπληρωματικής δήλωσης.

Κωδ.513: Γράφεται το άθροισμα των κωδ.511 και 512 ως τελικό χρεωστικό υπόλοιπο που πρέπει να καταβληθεί στη ΔΟΥ. Όταν το χρεωστικό υπόλοιπο είναι μέχρι €3 και η δήλωση δεν είναι έκτακτη, τότε το ποσό αυτό δεν γράφεται στον κωδ.513, αλλά μόνο στον κωδ.511 και στην επόμενη περιοδική δήλωση μεταφέρεται στον κωδ.412.

4.1.4 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΜΙΑΣ ΠΕΡΙΟΔΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ ΓΥ ΑΥΤΟΥΣ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΝ ΒΙΒΛΙΑ Β΄ Η Γ΄ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

Η επιχείρηση «Χ&Υ» Ο.Ε., τηρεί Γ΄ κατηγορίας βιβλία και κατά το μήνα Απρίλιο του 2006 πραγματοποίησε τις εξής αγορές-πωλήσεις-δαπάνες:

ΑΓΟΡΕΣ-ΔΑΠΑΝΕΣ(ΕΙΣΡΟΕΣ):

Α) Αγορές από το εσωτερικό-ενδοκοινοτικές αποκτήσεις:

– Αγορές εμπ/των με ΦΠΑ 9%	€50.000
– Αγορές εμπ/των με ΦΠΑ 19%	€3.000
– Εκπτώσεις-επιστροφές αγορών με ΦΠΑ 9%	€8.000
– Εκπτώσεις-επιστροφές αγορών με ΦΠΑ 19%	€4.000
– Αγορές α΄ υλών με ΦΠΑ 19%	€32.000
– Αγορές αγροτικών προϊόντων	€3.000
– Αγορές παγίων με ΦΠΑ 19%	€10.000
– Αγορές παγίων χωρίς ΦΠΑ	€30.000
– Αγορές Ι.Χ. αυτοκινήτων μέχρι 9 θέσεων	€60.000
– Φορολογητέα αξία ενδοκοινοτικών αποκτήσεων με ΦΠΑ 19%	€70.000
– Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις απαλλασσόμενες του ΦΠΑ	€20.000
– Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις με καταβολή 19%	€15.000

Β) Εισαγωγές από το εσωτερικό:

– Εισαγωγές εμπ/των(πλασματική αξία)	€11.300
– Αξία εισαγωγής με ΦΠΑ 9%	€10.000
– Αμοιβή εκτελωνιστού με ΦΠΑ 19%	€100
– Διάφορες επιβαρύνσεις με ΦΠΑ 19%	€200
– Ποσά απαλλασσόμενα του ΦΠΑ	€1.000
– Πραγματικό κόστος εισαγωγής	€11.300

Γ) Δαπάνες-Γενικά έξοδα:

– Δαπάνες φορολογητέες που ο ΦΠΑ τους εκπίπτει	€46.000
– ΦΠΑ των παραπάνω δαπανών με 19%	€8.460
– Δαπάνες απαλλασσόμενες του ΦΠΑ	€6.000
– Δαπάνες που ο ΦΠΑ τους δεν εκπίπτει	€6.800
– Μισθοί και εργοδοτικές εισφορές	€4.000

ΠΩΛΗΣΕΙΣ(ΕΚΡΟΕΣ)-ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ:

– Πωλήσεις προϊόντων στο εξωτερικό(εξαγωγές)	€100.000
– Πωλήσεις προϊόντων στο εσωτερικό με ΦΠΑ 9%	€180.000
– Πωλήσεις προϊόντων στο εσωτερικό με ΦΠΑ 19%	€55.000
– Εκπτώσεις-επιστροφές πωλήσεων προϊόντων με ΦΠΑ 9%	€9.000
– Εκπτώσεις-επιστροφές πωλήσεων προϊόντων με ΦΠΑ 19%	€6.500
– Πωλήσεις παγίων με 19%	€20.000
– Πωλήσεις προϊόντων λιανικές με ΦΠΑ 9%	€10.000
– Φορολογητέα αξία ενδοκοινοτικών παραδόσεων εμπ/των	€30.000
Διαφορά πραγματικής και φορολογητέας αξίας ενδ/κων παραδόσεων	€5.000

Άλλα δεδομένα που αφορούν το ΦΠΑ:

– Ποσό ΦΠΑ που πληρώθηκε 2 φορές	€200
– Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου	€600

Στα βιβλία της επιχ/σης, τον ίδιο μήνα Απρίλιο εμφανίζονται χρεωμένοι ή πιστωμένοι εξής λογαριασμοί με τα εξής συνολικά ποσά:

– Ο λ/μος ΦΠΑ πωλήσεων με 9% είναι πιστωμένος με	€16.310
– Ο λ/μος ΦΠΑ πωλήσεων με 19% είναι πιστωμένος με	€13.019
Σύνολο ΦΠΑ εκροών	€29.329
– Ο λ/μος ΦΠΑ αγορών με 9% είναι χρεωμένος με	€4.690
– Ο λ/μος ΦΠΑ αγορών με 19% είναι χρεωμένος με	€7.843
– Ο λ/μος ΦΠΑ ενδ/κων αποκτήσεων με 19% είναι χρεωμένος με	€2.850
– Ο λ/μος ΦΠΑ της φορολογικής αξίας με 19% είναι χρεωπιστωμένος με	€13.300
– Ο λ/μος ΦΠΑ δαπανών με 19% είναι χρεωμένος με	€8.460
Σύνολο ΦΠΑ εισροών	€37.143

Με βάση λοιπόν τα παραπάνω δεδομένα οι πίνακες Β' και Γ' της περιοδικής δήλωσης συμπληρώνονται ως εξής:



ΕΙΔΙΚΟΙ ΔΕΛΤΙΟΙ Φ.Π.Α.

Επιμέλεια: Βιβλίο ΚΒΣ
Αποκλειστική ή ομαλίων.
Εκδόσεις: 1997, 2000, 2002, 2004, 2006, 2008, 2010, 2012, 2014, 2016, 2018, 2020, 2022.

003	
004	
005	

000 2006

907

1010406 - 300406

σεν συμπληρώνονται

008	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
	1	2	3	4								

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	
010	011
2	

ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ (Δηλώσιμα με X)							
012	2	3	4	5	6	7	8

ΜΟΝΟΝ αν διαγραμμι-
σθηκε ο κωδ. 042 - 4
συμπληρωστε
τους κωδ. 006 και 008.

ΜΗΝΑΣ ΕΝΔΟΧ.
ΣΥΝΔΕΣΜΩΣ

009

Αν διαγραμμισθηκε ο κωδ. 012-3 αναφέρατε: Είδος απαλλαγής/Ετασίαν/ πρωτ. αρχικής αίτησης

013

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΔΗΠΤΗ

101	Χ.Κ.Υ.Ο.Ε												
102													
103													
104													
105													
106													
107													
108	Α.Φ.Μ.	Τ.Α.Υ.Ε.Δ.Υ.Τ.Α.			109	110	111	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΟΝ Κ.Β.Σ.	B	X	AB	AG	1
							112	ΑΡΙΘ. ΚΥΚΛΟΦ. Ε.Δ.Χ.					113

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ (ιστά των υποκ. ιστά συνολικά των εκπτώσεων - εκπτώσεων)

Α				Β			
301	181.000,00	16.290,00		351	52.000,00	371	4.680,00
302				352		372	
303	138.500,00	19.353,96	315,00	353	126.300,00	373	93.997,00
304				354		374	
305				355		375	
306				356		376	
307	319.500,00	33.426,05	605,00	357	46.000,00	377	8.460,00
308				358	224.300,00	378	37.137,00
309	135.000,00			Δ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ			
310				401	600,00	+	
311	454.500,00			402	206,00	404	806,00
				403			
Υ ΕΙΔΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ				Ε ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ			
341	70.000,00	343		411		-	
342	30.000,00	344	90.000,00	412	24,00	413	24,00
				ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ 420 37.919,00			

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 - κωδ. 420)

501	ΠΟΣΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	511	ΧΡ. ΟΣ. Φ.Κ.Ο. ΥΠΟΦΕΙΟ	511	4.686,00
502	ΠΟΣΟ ΥΠ. ΕΚΠΤΩΣΗ	512	ΕΠΙΧΡΑΤ. Π.Ε.	512	
503	ΠΟΣΟ ΥΠ. ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ	513	ΣΥΝΟΛΟ ΥΠ. ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ	513	4.686,00
ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ					

Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρόγραφα, συμπληρωθείτε ολοκληρωτικά το σύνολο για καταβολή σε ΕΥΡΩ.

ΤΕΣΣΕΡΙΣ ΧΙΛΙΑΔΕΣ, ΕΞΑΚΟΣΙΑ ΟΓΔΩΝΤΑ ΕΞΙ ΕΥΡΩ.

ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ

Ο ΤΑΜΙΑΣ

Κωδ.301: Πωλήσεις προϊόντων στο εξωτερικό-Εκπτώσεις-επιστροφές πωλήσεων με 9%+Πωλήσεις προϊόντων λιανικές με 9%→180.000-9.000+10.000=181.000€ εκροές με 9%

Κωδ.331: 181.000*9%=16.290

Κωδ.303: Πωλήσεις προϊόντων στο εσωτερικό με 19%-Εκπτώσεις-επιστροφές πωλήσεων με 19%+Πωλήσεις παγίων με 19%+Φορολογική αξία ενδοκοινοτικών αποκτήσεων με ΦΠΑ 19%→55.000-6.500+20.000+70.000=138.500€ εκροές με 19%

Κωδ.333: 138.500*19%=26.315

Κωδ.307: Σύνολο φορολογητέων εκροών(Κωδ.301-306)→181.000+138.500=319.500

Κωδ.337: Σύνολο ΦΠΑ εκροών(Κωδ.331-336)→16.290+26.315=42.605

Κωδ.309: Φορολογητέα αξία ενδοκοινοτικών παραδόσεων εμπ/των+Εξαγωγές+Διαφορά πραγματικής και φορολογητέας αξίας ενδοκοινοτικών παραδόσεων→30.000+100.000+5.000=135.000

Κωδ.311: Κωδ.307+Κωδ.310→319.500+135.000=454.500

Κωδ.341: Φορολογητέα αξία συνολικών ενδοκοινοτικών αποκτήσεων→70.000

Κωδ.342: Φορολογητέα αξία συνολικών ενδοκοινοτικών παραδόσεων→30.000

Κωδ.344: Αγορές παγίων+Αγορά Ι.Χ. αυτ/του→30.000+60.000=90.000

Κωδ.351: Αγορές εμπ/των με 9%-Εκπτώσεις-επιστροφές αγορών με 9%+Εισαγωγές με 9%→50.000-8.000+10.000=52.000€ εισροές με 9%

Κωδ.371: 50.000*9%=4.680

Κωδ.353: Αγορές εμπ/των με 19%-Εκπτώσεις-επιστροφές αγορών με 19%+Αγορές α' υλών με 19%+Αγορές παγίων με 19%+Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις με καταβολή 19%+Φορολογητέα αξία ενδοκοινοτικών αποκτήσεων με 19%+Αμοιβή εκτελωνιστού με 19%+Διάφορες επιβαρύνσεις με 19%→3000-

4.000+32.000+10.000+15.000+70.000+100+200=126.300€ εισροές με 19%

Κωδ.373: 126.300*19%=23.997

Κωδ.357: Αξία φορολογητέων δαπανών-γενικών εξόδων→46.000

Κωδ.377: ΦΠΑ φορολογητέων δαπανών-γενικών εξόδων με 19%→8.460

Κωδ.358: Σύνολο φορολογητέων εισροών(Κωδ.351-357)→52.000+126.300+46.000=224.300

Κωδ.378: Σύνολο ΦΠΑ εισροών(Κωδ.371-377)→4.680+23.997+8.460=37.137

Κωδ.401: Πιστωτικό υπόλοιπο προηγούμενης φορολογικής περιόδου→600

Κωδ.402: ΦΠΑ που πληρώθηκε στους προμηθευτές περισσότερο+ΦΠΑ που πληρώθηκε δύο φορές→ $(4.690+7.843+2.850+13.300-4.680-23.997)+200=206$

Κωδ.404: Κωδ.401+Κωδ.403→ $600+206=806$

Κωδ.412: ΦΠΑ που εισπράχθηκε περισσότερο από πελάτες→ $29.329+13.300$ (ΦΠΑ φορολογικής αξίας με 19%)= 42.629 -Σύνολο ΦΠΑ εκροών(Κωδ.337)→ $42.629-42.605=24$

Κωδ.413: Κωδ.411+Κωδ.412→ 24

Κωδ.420: Κωδ.378+Κωδ.404-Κωδ.413→ $37.137+806-24=37.919$ € υπόλοιπο ΦΠΑ εισροών

Κωδ.511: Κωδ.337-Κωδ.420→ $42.605-37.919=4.686$

Κωδ.513: Κωδ.511+Κωδ.512→ 4.686 € τελικό χρεωστικό υπόλοιπο που πρέπει να καταβληθεί στη ΔΥΟ

4.2 ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΦΠΑ ΓΙΑ ΑΥΤΟΥΣ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΝ ΒΙΒΛΙΑ ΚΑΙ ΣΤΟΙΧΕΙΑ Α' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ

4.2.1 ΤΡΟΠΟΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ

Οι γενικές ενδείξεις, ο πίνακας Α', Β' και Γ' συμπληρώνεται με τον ίδιο τρόπο όπως στη δήλωση για αυτούς που τηρούν Β' και Γ' κατηγορίας βιβλία. Οι πίνακες Β1, Β2 και Γ1 συμπληρώνονται ως εξής:

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ Β1 ΠΙΝΑΚΑ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ(Κωδ.151-157)

Στον πίνακα αυτό προσδιορίζονται οι εισροές οι οποίες μετατρέπονται σε τεκμαρτά ακαθάριστα έσοδα.

Κωδ.151-156: Στους κωδικούς αυτούς γράφονται κατά συντελεστή ΦΠΑ τα εξής στοιχεία:

Στη στήλη 1 γράφεται ο αντίστοιχος συντελεστής ΦΠΑ που ισχύει κατά την πώληση και φυσικά χωριστά κατά Συντελεστή Μικτού Κέρδους.

Στη στήλη 2 γράφεται η αξία του συνόλου των εισροών μειωμένη με την αξία των επιστροφών και εκπτώσεων αυτών. Επίσης, στη στήλη αυτή γράφονται, το κόστος των αυτοπαραδοθέντων αγαθών και το συνολικό κόστος αγορών που δεν επιβαρύνονται κατά την αγορά με ΦΠΑ. Σε περίπτωση νέας επιχείρησης, στη στήλη 2 γράφονται τα δωδέκατα της αξίας των εισροών που ανάγονται σε ακαθάριστα έσοδα.

Στη στήλη 3 γράφεται η αξία των χονδρικών πωλήσεων καθώς και η αξία των απαλλασσόμενων εκροών, όπως αυτή προκύπτει από τα στοιχεία(τιμολόγια, κλπ) που έχει εκδόσει η επιχείρηση.

Στη στήλη 4 γράφεται το αποτέλεσμα της διαίρεσης $1/(1+\Sigma\text{Μ.Κ.})$. Ως ΣΜΚ λαμβάνεται αυτός ο οποίος χρησιμοποιείται για την εξεύρεση των τεκμαρτών ακαθάριστων εσόδων στον πίνακα Β2 εκτός και αν αυτός διαφέρει στις χονδρικές πωλήσεις και απαλλασσόμενες εκροές, οπότε λαμβάνεται ο ΣΜΚ των λιανικών πωλήσεων.

Στη στήλη 5 γράφεται το κόστος των χονδρικών πωλήσεων και των εισροών που απαλλάσσονται του ΦΠΑ. Τα ποσά της στήλης αυτής προκύπτουν από τον πολλαπλασιασμό των ποσών των στηλών (3)*(4).

Στη στήλη 6 γράφεται το κόστος των καταστραφέντων ή απωλεσθέντων αγαθών, εφόσον η καταστροφή, απώλεια ή κλοπή αποδεικνύονται.

Στη στήλη 7 γράφεται το υπόλοιπο των εισροών για μετατροπή σε τεκμαρτά ακαθάριστα έσοδα. Τα ποσά της στήλης αυτής προκύπτουν αν από τα ποσά της στήλης 2 αφαιρεθεί το σύνολο των ποσών των στηλών 5 και 6. Τα ποσά αυτά τα οποία μπορεί να είναι είτε θετικά, είτε αρνητικά αθροίζονται στον κωδ.157-7 και μεταφέρονται στον πίνακα Β2, για να μετατραπούν σε τεκμαρτά ακαθάριστα έσοδα. Στον κωδ.157 στις λουπές στήλες 2,3,5 και 6 γράφονται τα αντίστοιχα σύνολα.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ Β2 ΠΙΝΑΚΑ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ(Κωδ201-210)

Στον πίνακα αυτό γίνεται ο υπολογισμός των τεκμαρτών ακαθάριστων εσόδων από λιανικές πωλήσεις κατά συντελεστή ΦΠΑ και κατά ΣΜΚ.

Κωδ.201-210: Στους κωδικούς αυτούς γράφονται κατά στήλη τα εξής ποσά:

Στη στήλη 1 γράφεται ο συντελεστής ΦΠΑ που εφαρμόζεται στις πωλήσεις κατά τη φορολογική εκείνη περίοδο που αφορά η περιοδική δήλωση.

Στη στήλη 2 γράφονται οι εισροές της φορολογικής περιόδου που πρέπει να αναχθούν σε ακαθάριστα έσοδα, κατά συντελεστή ΦΠΑ και κατά ΣΜΚ.

Στον κωδ.210 γράφεται το σύνολο της στήλης 2 των κωδ.201-209, το οποίο συνήθως συμφωνεί με το ποσό του κωδ.157-στήλη 7, του πίνακα Β1, αλλά σίγουρα συμφωνεί με το ποσό του κωδ.257-στήλη 2 του πίνακα Γ1.

Οι στήλες 4 και 5 συμπληρώνονται μόνο αν υπάρχουν Συντελεστές Καθαρών Κερδών τόσο επί αγορών όσο και επί πωλήσεων ενώ αν υπάρχουν ΣΚΚ μόνο επί πωλήσεων οι στήλες 4 έως 6 δεν συμπληρώνονται οπότε χρησιμοποιείται μόνο ο πραγματικός συντελεστής της στήλης 3.

Στη στήλη 6 γράφεται το πηλίκο της διαίρεσης (4)/(5) με το πολύ 3 δεκαδικά ψηφία. Στη συνέχεια γίνεται σύγκριση κατά σειρά του ποσού της στήλης 3 με το ποσό της στήλης 6 και διαγραμμίζεται με X το τετράγωνο δεξιά από τις στήλες 3 και 6 ανάλογα με το πιο ποσοστό είναι μεγαλύτερο και το οποίο πρέπει να επιλεγεί για την αναγωγή των εισροών σε ακαθάριστα έσοδα.

Στη στήλη 7 γράφονται τα ακαθάριστα έσοδα που προκύπτουν με τη χρήση του αναλόγου ΣΜΚ στις εισροές της στήλης 2. Έτσι, αν η στήλη 3 είναι μεγαλύτερη ή ίση της στήλης 6, η στήλη 7 είναι το γινόμενο: Στήλη (2)* Στήλη (3). Αν η στήλη 3 είναι μικρότερη της στήλης 6, η στήλη 7 είναι το γινόμενο: Στήλη (2)*Στήλη (6). Τα ποσά της στήλης 7 μεταφέρονται, κατά συντελεστή ΦΠΑ, στη στήλη 2 του πίνακα Γ1.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ Γ1 ΠΙΝΑΚΑ ΤΟΥ ΕΝΤΥΠΟΥ: ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΑΞΙΑΣ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΕΚΡΟΩΝ(Κωδ.251-257)

Στον πίνακα αυτό γίνεται ο υπολογισμός του συνόλου των φορολογητέων εκροών που προέρχονται από λιανικές πωλήσεις, από χονδρικές πωλήσεις, από λοιπά έσοδα και από ενδοκοινοτικές αποκτήσεις ή λήψεις υπηρεσιών καθώς στον πίνακα αυτό γίνεται και ο υπολογισμός του ΦΠΑ εκροών.

Κωδ.251-256: Γράφονται κατά στήλη τα εξής ποσά:

Στη στήλη 1 γράφεται ο συντελεστής ΦΠΑ που χρησιμοποιείται στις πωλήσεις.

Στη στήλη 2 γράφεται η αξία των τεκμαρτών λιανικών πωλήσεων, όπως προκύπτει κατά συντελεστή από τη στήλη 7 του πίνακα Β2.

Στη στήλη 3 γράφεται η αξία των χονδρικών πωλήσεων, χωρίς ΦΠΑ, όπως προκύπτει από τα εκδοθέντα φορολογικά στοιχεία(τιμολόγια, κλπ).

Στη στήλη 4 γράφεται η αξία των λοιπών φορολογητέων εκροών η οποία περιλαμβάνει τα εξής ποσά: τα τυχόν λοιπά έσοδα που υπάγονται στο ΦΠΑ, οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που πραγματοποιήθηκαν κατά τη διάρκεια της φορολογικής περιόδου συμπεριλαμβανομένου και αυτών από πάγια και γενικά έξοδα καθώς και οι λήψεις υπηρεσιών από μη εγκαταστημένο στην Ελλάδα υποκείμενο στο ΦΠΑ, για τις οποίες υπόχρεος για την καταβολή ορίζεται ο λήπτης των υπηρεσιών.

Στη στήλη 5 γράφεται το σύνολο των στηλών (2)+(3)+(4). Μπορεί να προκύψει και αρνητικό ποσό αν υπάρχουν αρνητικά ποσά.

Κωδ.257: Γράφονται τα σύνολα από τις στήλες 2,3,4 και 5, αντίστοιχα. Ο κωδ.257-2 ισούται με τον κωδ.210-7 του πίνακα Β2, ενώ ο κωδ.257-5 ισούται με τον κωδ.307 του πίνακα Β.

4.2.2 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΜΙΑΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ ΓΙΑ ΑΥΤΟΥΣ ΠΟΥ ΤΗΡΟΥΝ Α' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ

Η ατομική επιχείρηση «Α» έχει σαν αντικείμενο δραστηριότητας τη λιανική πώληση αγαθών και τηρεί βιβλία Α' κατηγορίας. Τα είδη που εμπορεύεται υπάγονται στους συντελεστές ΦΠΑ 9% και 19%. Κατά το α' τρίμηνο του 2006 πραγματοποίησε:

Συνολικές αγορές ΦΠΑ	€21.000
– Αγορές που αφορούν είδη με 9%	€13.000
– Αγορές που αφορούν είδη με 19%	€8.000
– Συνολικό ΦΠΑ αγορών	€2.690
– Συνολικές πωλήσεις εμπ/των με 9%	€2.000
– Συνολικό ΦΠΑ πωλήσεων	€180

Από τους πίνακες του Υπ. Οικονομικών για τη συγκεκριμένη δραστηριότητα, καθορίζεται συντελεστής Κ.Κ. 25,2% επί αγορών και 18% επί πωλήσεων.

Στην επιχείρηση εφαρμόζεται ο μικτός συντελεστής που προκύπτει από την εφαρμογή των ΣΚΚ επί αγορών και επί πωλήσεων που είναι: $25,2/18=1,40$ ή 40% → Μικτό κέρδος επί αγορών.

Η επιχ/ση στο ίδιο τρίμηνο αγόρασε μία γραφομηχανή €200+€38(ΦΠΑ 19%)=€238.

Επίσης, αγόρασε γραφική ύλη €50+€9,50(ΦΠΑ 19%)=€59,50 και πλήρωσε για ενοίκια τριμήνου €600. Να σημειωθεί ότι η επιχ/ση δεν κάνει έναρξη εργασιών της μέσα στη χρήση αυτή.

Με βάση, λοιπόν, τα παραπάνω δεδομένα, συμπληρώνονται πρώτα οι πίνακες Β1, Β2 και Γ1 και έπειτα οι πίνακες Β' και Γ'.

Φ3 TAXIS

ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Για υποκειμένους με Α' κατηγορία βιβλία ΚΒΣ (εκκαθαριστικό φορολογίας ΦΠΑ).
 Εκτακτή δήλωση των υποκειμένων αυτών.
 Έπεται θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά.
 Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	004		
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Η ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ	005		

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ. 001

007 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

από 01 01 06 έως 31 03 06

Αν η δήλωση είναι έκτακτη, οι κωδ. 007 και 008 δεν συμπληρώνονται.

ΕΤΟΣ 006 2 0 0 6

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμμίστε με x)

ΤΡΙΜΗΝΟ 008 X 2 3 4

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ				ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ (Διαγραμμίστε με x)		
010	ΤΡΟΠΟ-ΠΟΙΗΤΙΚΗ	ΑΝΑΚΗ-ΤΙΚΗ	ΜΕ ΕΠΙ-ΦΥΛΛΑΧΗ	012	ΟΡΙΣΤΗ ΔΙΑΤΗ	ΕΞΩΣΕ ΑΠΟ ΚΟΡ. ΚΤΩ
	1	2	011		3	6
						7

Αν διαγράψετε τον κωδ. 012, ο αναφέρεται. Είδος απαλλαγής: Έτος/Αρ. πρωτ. αρχικής αίτησης

013

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΛΗΠΤΗ

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Α	
102	ΟΝΟΜΑ	103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ
104	ΠΙΤΑΟΣ		
105	Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ	106	ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ
107	ΤΑΧΥΚΩΔ. ΤΗΛΕ-ΦΩΝΟ	ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ
108	Α.Φ.Μ.	ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ	
	ΕΙΔΟΣ	109	ΑΡΙΘΜΟΣ
		110	Προκαταρκτικά ενδο-κοινωνικά συντάγματα
			ΝΑΙ 1 ΟΧΙ 2

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΩΝ - ΕΙΣΡΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων.

α	ΕΚΡΩΣΕΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών παροχή υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΣΥΝΤ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΣΗ που αναλογεί	β	ΕΙΣΡΩΣΕΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΓ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΣΥΝΤ. ΦΠΑ %	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΩΣΗ που αναλογεί
I ΕΚΡΩΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου.	301	18200,00	8 331 1.638,00	I ΕΙΣΡΩΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΕΙΣΑΓΟΓΕΣ ΚΑΙ ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στη λοιπή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου.	351	13000,00	9 371 1170,00
	302		4 332		352	4 372	
	303	11900,00	18 333 2.198,00		353	8.200,00	18 373 1.558,00
	304		6 334		354	6 374	
	305		3 335		355	3 375	
	306		13 336		356	13 376	
II ΕΚΡΩΣΕΣ ΕΝΔΟΚ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου και από λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά	307	99.400,00	ΣΥΝ. ΦΟΡ 337 3.766,00	Δαπάνες, γεν. έξοδα φορολογητέα	357	50,00	ΦΠΑ ΔΑΠ 377 9,50
	308			ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΩΝ ΤΕΙΜ ΕΙΣΡΩΝ	358	21950,00	ΣΥΝ. ΦΟΡ 378 2.737,50
Εκκρωσ. φορολογητέες εκτός Ελλάδος με δικαίωμα έκπτωσης	309			δ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΝ	401		
Ενδοκ. παροχ. εισαγωγές & λοιπές εκκρωσ. από άλλες με δικαίωμα έκπτωσης	310				402		
Εκκρωσ. από άλλες & εξαρ. εισρ. λοιπών έκπτωσης	311	29.400,00			403		
ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΩΣΗ					404		
γ ΕΙΔΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ				ε ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΝ			
Συνολικές ενδοκοινωνικές αποκτήσεις		Πρόξενες λήπτη αγαθών και υπηρεσιών		ΦΠΑ έκτακτης δηλωσής λοιπά προστιθέμ. ποσά		ΣΥΝΟΛΟ	
341	343			405			
Συνολικές ενδοκοινωνικές παραδόσεις		Αγορές και εισαγωγές παγίων		406			
342	344			407			
				420 ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΝ 2.737,50			

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 - κωδ. 420)

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	501	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	511	1.098,50
ΠΟΣΟ για έκπτωση	502	ΠΡΟΣΣΥΛΕΞΗ % εκπροθ. υποβολής	512	
ΠΟΣΟ για επιστροφή	503	ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή	513	1.098,50

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:

Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρόγραφο, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή σε ΕΥΡΩ.

ΧΙΛΙΑ ΕΙΚΟΣΙ ΟΚΤΩ ΕΥΡΩ ΚΑΙ ΠΕΝΗΝΤΑ ΛΕΠΤΑ.

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ
	(Όνομα ή επωνυμία ΑΦΜ Α.Μ. οδός: Καταγραφή οδού, Δ/νση)	(Όνομα ή επωνυμία Α.Μ.Α.999)	(Όνομα ή επωνυμία και υπεύθυνος)

B1 ΠΙΝΑΚΑΣ υπολογισμού εισροών - κατά συντελεστή ΦΠΑ και ΣΜΚ - για αναγωγή σε τεκμαρτές λιανικές πωλήσεις

Συντελεστής ΦΠΑ επί πωλήσεως	Αξία εισροών συμπεριλαμβανόμενων των οφών κλπ., δεν περιλαμβάνονται δαπάνες, παγία, κλπ.)	Αξία χονδρικών πωλήσεων και αποκρατούμενων εκροών	1 + ΣΜΚ	Κόστος χονδρικών πωλήσεων & εκροών απαλλομένου φοροῦ (3) x (4)	Κόστος κατάλληλων φρένων, ατμοσφαιρικών, κλαπέντων αγαθών	Εισροές για αναγωγή σε τεκμαρτές λιανικές πωλήσεις (2) - (5) + (6)
151 9%	13.000,00	2.000,00	1/1,40	1.428,57	-	11.571,43
152 19%	8.000,00					8.000,00
153						
154						
155						
156						
157 ΣΥΝΟΛΑ	21.000,00	2.000,00		1.428,57		19.571,43

B2 ΠΙΝΑΚΑΣ αναγωγής των εισροών σε ακαθάριστα έσοδα τεκμαρτών λιανικών πωλήσεων

Συντελεστής ΦΠΑ επί πωλήσεως	ΕΙΣΡΟΕΣ για αναγωγή σε ακαθάρ. έσοδα τεκμαρτών λιανικών πωλήσεων κατά συντελεστή ΦΠΑ επί πωλήσεως	1 + ΣΜΚ της εισφοράς	Σ.Κ.Κ. %			ΕΚΡΟΕΣ (ακαθάρ. έσοδα) αν (3) >= (6) (2) x (3) αν (3) < (6) (2) x (6)
			επί αγορών	επί πωλήσεων	(4) / (5)	
201 9%	11.571,43	(3)	95,2	18	1,40	16.200,00
202 19%	8.000,00		95,2	18	1,40	11.200,00
203						
204						
205						
206						
207						
208						
209						
210 ΣΥΝ ΟΛΑ	19.571,43					27.400,00

G1 ΠΙΝΑΚΑΣ υπολογισμού αξίας φορολογητέων εκροών

Συντελεστής ΦΠΑ	Αξία ακαθάρτων λιανικών πωλήσεων	Αξία χονδρικών πωλήσεων	Λοιπά φορολογητέα έσοδα	ΣΥΝΟΛΟ
251 9%	16.200,00	2.000,00		18.200,00
252 19%	11.200,00			11.200,00
253				
254				
255				
256				
257 ΣΥΝ ΟΛΑ	27.400,00	2.000,00		29.400,00

ΓΕΝΙΚΕΣ ΟΔΗΓΙΕΣ

- Η δήλωση αυτή υποβάλλεται ως περιοδική ή ως έκτακτη, από τους υποκειμένους που τηρούν βιβλία Α κατηγορίας του Κ.Β.Σ.
- Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται:
 - για κάθε φορολογική περίοδο που προκύπτει ποσό για καταβολή,
 - για τις περιόδους που προκύπτει πιστωτικό ή μηδενικό υπόλοιπο αλλά ο υποκείμενος πραγματοποιεί ενδοκοινοτικό εμπόριο και/ή εισαγωγές αγαθών ή υποβάλλει αίτημα επιστροφής ή σταθμίζει ο ίδιος την υποβολή της.
- Η περιοδική δήλωση όταν υποβάλλεται στη Δ.Ο.Υ. υποβάλλεται σε δύο αντίτυπα, από τα οποία το ένα επιστρέφεται στο φορέα γαλιμένο από τον παραλαβόντα και εφόσον υπάρχει ποσό για καταβολή εκδίδεται ηλεκτρονικά διπλότυπο εισπράξης, με το οποίο καταβάλλεται ο φόρος στον Ταμείο της Δ.Ο.Υ. Αν για οποιοδήποτε πρόβλημα δεν εκδοθεί διπλότυπο, η δήλωση με ποσό για καταβολή υπογράφεται και από τον Ταμείο και αποτελεί ίδια Αποδεικτικό Εισπράξης.
- Η περιοδική δήλωση υποβάλλεται μόνο στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. της έδρας ή του κεντρικού του υποκειμένου ή στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. φορολογίας εισοδήματος του μη υποκειμένου, προκειμένου για υποβολή έκτακτης δήλωσης.
- Η αποστολή της περιοδικής δήλωσης (αυτοδραματικά ή με συστημένη επιστολή) επιτρέπεται μόνο για τις επιχειρήσεις που είτε είναι εσπιακές είτε εδρεύουν σε νησί που δεν υπάρχει Δ.Ο.Υ.
- Η αρχική εμπροσθητή περιοδική δήλωση, ανεξάρτητα από το υπόλοιπο που προκύπτει (χρεωστική, πιστωτική ή μηδενική), μπορεί να υποβληθεί και με τη χρήση της ηλεκτρονικής μεθόδου, μέσω του ειδικού δικτύου TAXISnet, στην ηλεκτρονική διεύθυνση: www.taxisnet.gr ή www.gsis.gov.gr, αφού προηγουμένως υποκείμενοι πιστοποιηθούν από τη Γενική Γραμματεία Πληροφορικών Συστημάτων.
- Τροποποιητική δήλωση υποβάλλεται για να τροποποιήσει αρχική δήλωση, όταν αυτή είναι ελλιπής ή εσφαλμένη. Οι τροποποιητικές δηλώσεις συμπληρώνονται σωστά εξ' υπαρχής με όλες τις ενδείξεις. Το τυχόν χρεωστικό υπόλοιπο της αρχικής δήλωσης θα γραφτεί στον κωδ. 403, εφόσον καταβλήθηκε. Ανακλητική δήλωση υποβάλλεται μόνο για λόγους συγγνωστής πλάνης ως προς τα πραγματικά περιστατικά. Η δήλωση με επιφύλαξη πρέπει να συνοδεύεται με έγγραφο, όπου θα αιτιολογείται η επιφύλαξη.
- Αν το χρεωστικό υπόλοιπο της περιοδικής δήλωσης (ΟΧΙ της έκτακτης) είναι μέχρι 3 € δεν καταβάλλεται στο Δημόσιο, αλλά μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο. Στην περίπτωση αυτή ο κωδ. 513 δε συμπληρώνεται. Η δήλωση αυτή αντιμετωπίζεται ως πιστωτική.
- Η δήλωση αυτή ισχύει για τις φορολογικές περιόδους από 1.1.2003.

Κωδ.151-152:

Στη στήλη 1 των κωδικών αυτών συμπληρώνονται οι συντελεστές ΦΠΑ που πωλήθηκαν τα αγαθά δηλ., στον κωδ.151 συμπληρώνεται ο συντελεστής 9% και στον κωδ.152 ο συντελεστής 19%.

Στη στήλη 2 γράφεται η αξία των αγαθών κατά συντελεστή ΦΠΑ, δηλ. στον συντελεστή 9% αντιστοιχεί η αξία 13.000 και στον συντελεστή 19% αντιστοιχεί η αξία 8.000.

Στη στήλη 3 στον κωδ.151 συμπληρώνεται η αξία των πωλήσεων με ΦΠΑ 9%→2.000

Στη στήλη 4 στον κωδ.151 γράφεται το αποτέλεσμα της διαίρεσης $1/1+\Sigma\text{MK}\rightarrow 1/1+1,40=1/1,40$

Στη στήλη 5 στον κωδ.151 γράφεται το ποσό που προκύπτει από τον πολ/μο της στήλης (3)*(4)→ $2.000*0,416=1.428,57$

Στη στήλη 7 στον κωδ.151 γράφεται το αποτέλεσμα της προσθαφαίρεσης των στηλών (2)-[(5)+(6)]→ $13.000-(1.428,57+0)=11.571,43$ και στον κωδ.152 συμπληρώνεται το ποσό των 8.000

Κωδ.157: Στις στήλες 2,3,5 και 7 συμπληρώνονται τα σύνολα.

Κωδ.201-202:

Στη στήλη 1 συμπληρώνονται οι συντελεστές 9% και 19% στους κωδικούς 201 και 202 αντίστοιχα.

Στη στήλη 2 μεταφέρονται τα ποσά της στήλης 7 των κωδ.151 και 152 του πίνακα Β1 και συμπληρώνονται στους κωδικούς 201→11.571,43 και 202→8.000, αντίστοιχα.

Στη στήλη 4 συμπληρώνεται ο συντελεστής Κ.Κ. επί των αγορών που είναι 25,2%

Στη στήλη 5 συμπληρώνεται ο συντελεστής Κ.Κ. επί των πωλήσεων που είναι 18%

Στη στήλη 6 συμπληρώνεται ο μικτός συντελεστής που είναι 1,40 και προκύπτει από τη διαίρεση Στήλη (4)/Στήλη (5)→ $25,2/18=1,40$

Στη στήλη 7 συμπληρώνεται το αποτέλεσμα του πολ/μου Στήλη (2)*Στήλη (6)→Κωδ.201→ $11.571,43*1,40=16.200$ και Κωδ.202→ $8.000*1,40=11.200$

Κωδ.210-Στήλη 2: $11.571,43+8.000=19.571,43$

Κωδ.210-Στήλη 7: $16.200+11.200=27.400$

Κωδ.251-252:

Στη στήλη 1 συμπληρώνονται οι συντελεστές ΦΠΑ 9% και 19% που χρησιμοποιήθηκαν στις πωλήσεις.

Στη στήλη 2 συμπληρώνονται τα ποσά της στήλης 7 των κωδ.201 και 202 του πίνακα Β2.

Στη στήλη 3 στον κωδ.251 συμπληρώνεται η αξία των πωλήσεων χωρίς ΦΠΑ→2.000

Στη στήλη 5 στον κωδ.251 συμπληρώνεται το σύνολο της στήλης (2)+(3)→16.200+2.000=18.200 και στον κωδ.252 το ποσό των 11.200.

Στον κωδ.257 στις στήλες 2,3 και 5 συμπληρώνονται τα σύνολα.

Οι πίνακες Α', Β' και Γ' συμπληρώνονται ως εξής:

Κωδ.301 και 303: Γράφονται τα ποσά της στήλης 5 του πίνακα Γ1, δηλ.18.200 και 11.200 αντίστοιχα.

Κωδ.331: $18.200 \cdot 9\% = 1.638$

Κωδ.333: $11.200 \cdot 19\% = 2.128$

Κωδ.307: $18.200 + 11.200 = 29.400$

Κωδ.337: $1.638 + 2.128 = 3.766$

Κωδ.353: Αγορές+Πάγια→ $8.000 + 200 = 8.200$

Κωδ.371: $13.000 \cdot 9\% = 1.170$

Κωδ.373: $8.200 \cdot 19\% = 1.558$

Κωδ.357: Δαπάνες-γενικά έξοδα→50

Κωδ.377: $50 \cdot 19\% = 9,50$

Κωδ.358: $13.000 + 8.200 + 50 = 21.250$

Κωδ.378: $1.170 + 1.558 + 9,50 = 2.737,50$

Κωδ.420: Κωδ.378+Κωδ.404-Κωδ.413→ $2.737,50 + 0 - 0 = 2.737,50$

Κωδ.511: Κωδ.337-Κωδ.420→ $3.766 - 2.737,50 = 1.028,50$

Κωδ.513: Κωδ.511+Κωδ.512→ $1.028,50 + 0 = 1.028,50\text{€}$ χρεωστικό υπόλοιπο που πρέπει να καταβληθεί στη ΔΟΥ.

4.3 ΔΗΛΩΣΗ INTRASTAT-ΠΙΝΑΚΑΣ LISTING

4.3.1 ΓΙΑ ΠΟΙΟ ΣΚΟΠΟ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ Η ΔΗΛΩΣΗ INTRASTAT

Οι δηλώσεις Intrastat συμπληρώνονται με σκοπό να χρησιμοποιηθούν στη συνέχεια από την Εθνική Στατιστική Υπηρεσία της Ελλάδος ως έντυπα άντλησης πληροφοριών σχετικά με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές αγαθών που πραγματοποιούνται μεταξύ κρατών-μελών. Δηλ. συμπληρώνονται για στατιστικούς σκοπούς.

4.3.2 ΠΟΙΟΙ ΕΙΝΑΙ ΥΠΟΧΡΕΩΜΕΝΟΙ ΝΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΟΥΝ ΤΗ ΔΗΛΩΣΗ INTRASTAT ΚΑΙ ΜΕΧΡΙ ΠΟΤΕ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ

Υποχρεωμένοι να συμπληρώσουν τη δήλωση Intrastat είναι οι υποκείμενοι στο ΦΠΑ, για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιούν κάθε μήνα, εφόσον εκδίδεται γι' αυτές φορολογικό στοιχείο και εφόσον αυτές είναι μεγαλύτερες από κάποιο όριο που καθορίζεται σε ετήσια βάση από το Υπ. Οικονομικών και καλείται «κατώφλι εξομοίωσης» π.χ. για το έτος 2006, το κατώφλι αυτό έχει καθοριστεί στο ποσό των €29.000 προκειμένου για ενδοκοινοτικές αποκτήσεις που πραγματοποίησε η επιχ/ση το 2005 και στο ποσό των €44.000 προκειμένου για ενδοκοινοτικές παραδόσεις που πραγματοποίησε η επιχ/ση επίσης μέσα στο έτος 2005. Δήλωση Intrastat υποβάλλουν και οι υποκείμενοι στο ΦΠΑ μεταπωλητές μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας καθώς και αυτοί που πραγματοποιούν πωλήσεις σε δημοπρασίες. Δήλωση Intrastat υποβάλλεται επίσης, όταν τα προϊόντα μεταφέρονται από το ένα κράτος-μέλος στο άλλο χωρίς την έκδοση τιμολογίου, ή για συναλλαγή με σκοπό εργασία φασόν ή για επισκευή κλπ. ΔΕΝ υποβάλλεται δήλωση Intrastat για διακινήσεις αγαθών σε εκθεσιακούς χώρους, στις περιπτώσεις παροχής ή λήψης υπηρεσιών καθώς και στην περίπτωση που χορηγούνται ή λαμβάνονται εκπτώσεις.

Η δήλωση Intrastat υποβάλλεται μέσα στο χρονικό διάστημα που υποβάλλεται και η περιοδική δήλωση του ΦΠΑ π.χ. μέχρι τις 20 του επόμενου μήνα και μέσα στην παράταση βάσει του τελευταίου ψηφίου ΑΦΜ αν η περιοδική δήλωση υποβάλλεται χειρόγραφα ή μέχρι τις 26 του επόμενου μήνα αν αυτή υποβάλλεται μέσω Internet.

4.3.3 ΠΟΤΕ ΥΠΟΒΑΛΛΟΝΤΑΙ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΕΣ ΔΗΛΩΣΕΙΣ INTRASTAT

- Στην περίπτωση αλλαγής στοιχείων.
- Στην περίπτωση επιστροφών προγενέστερων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και προγενέστερων ενδοκοινοτικών παραδόσεων.
- Στην περίπτωση χορήγησης έκπτωσης λόγω εσφαλμένης ποσότητας ή αξίας.
- Στην περίπτωση που ο προμηθευτής εκδίδει τιμολόγιο αναγράφοντας μεγαλύτερη ποσότητα από εκείνη που πράγματι αποστέλλει.
- Στην περίπτωση που ένας Έλληνας πραγματοποιήσει πώληση σε πελάτη άλλου κράτους-μέλους και στη συνέχεια του επιστραφεί ένα μέρος από την πωλούμενη αυτή ποσότητα.

– Στην περίπτωση της πραγματοποίησης μίας ενδοκοινοτικής απόκτησης ή παράδοσης, αλλά στη συνέχεια τα αγαθά αυτά για οποιονδήποτε λόγο δεν παραλαμβάνονται από τον αρχικό αγοραστή-παραλήπτη και αντί της επιστροφής τους στον προμηθευτή, παραδίδονται σε άλλον ή άλλους αγοραστές.

4.3.4 ΠΟΙΟΙ ΑΠΑΛΛΑΣΣΟΝΤΑΙ ΑΠΟ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΤΗΣ INTRASTAT

- Οι ιδιώτες.
- Οι θεωρούμενες από το νόμο ως μικρές επιχ/σεις που έχουν απαλλαγεί από την υποχρέωση υποβολής περιοδικής δήλωσης. Δηλ. οι μικρές ατομικές επιχ/σεις που έχουν πραγματοποιήσει ακαθάριστα έσοδα μέχρι €10.000 απαλλάσσονται.
- Οι υπόχρεοι εκείνοι που κατά το προηγούμενο έτος πραγματοποίησαν ενδοκοινοτικές συναλλαγές οι οποίες όμως δεν ξεπέρασαν το κατώφλι εξομοίωσης.

4.3.5 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΜΙΑΣ ΔΗΛΩΣΗΣ INTRASTAT

Η εταιρία «ΑΛΦΑ» ΕΠΕ έχει ως αντικείμενο δραστηριότητας την εισαγωγή κρεάτων από χώρες της κοινότητας. Δηλ. έχει ως αντικείμενο δραστηριότητας την ενδοκοινοτική απόκτηση κρεάτων και στη συνέχεια την πώληση αυτών στο εσωτερικό της χώρας χονδρικώς ή λιανικώς. Μέσα στο μήνα Μάρτιο του 2006 πραγματοποιήθηκαν οι παρακάτω ενδοκοινοτικές αποκτήσεις κρεάτων:

4.3.2006: Η εταιρία αγοράζει από οίκο της Γερμανίας κρέατα μόσχου και συκώτια μόσχου με το τιμολόγιο Νο35 που περιλαμβάνει τα εξής ποσά:

Πλάτες μόσχου (κιλά)	2.000*€10,50=€21.000
Συκώτια μόσχου (κιλά)	300*€4,80=€1.440
Σύνολο	2.300(κιλά) €22.440

Το εμπόρευμα που εισήχθη στις αποθήκες της εταιρίας συνοδεύεται και με την φορτωτική Νο85 στην οποία αναγράφεται ως αξία μεταφοράς το ποσό των €1.000(χωρίς ΦΠΑ)

10.3.2006: Η εταιρία αγοράζει από οίκο της Αγγλίας κρέατα μόσχου και συκώτια μόσχου με το τιμολόγιο Νο792 που περιλαμβάνει τα εξής ποσά:

Πλάτες μόσχου (κιλά)	2.625,8*£6,7=£17.592,86 ή €28.499,69
Συκώτια μόσχου (κιλά)	396,0*£3,3=£1.306,89 ή €2.117,11

Σύνολο 3.021,8(κιλά) £18.899,75 ή €30.661,80

Το εμπόρευμα που εισήχθη στις αποθήκες της εταιρίας συνοδεύεται και με την φορτωτική Νο174 στην οποία αναγράφεται ως αξία μεταφοράς το ποσό των €1.000(χωρίς ΦΠΑ)

24.3.2006: Η εταιρία αγοράζει από οίκο της Γερμανίας πλάτες μόσχου με το τιμολόγιο Νο113 που περιλαμβάνει τα εξής ποσά:

Πλάτες μόσχου (κιλά) 15.356,8*€9,80=€150.496,64

Το εμπόρευμα που εισήχθη στις αποθήκες της εταιρίας συνοδεύεται και με την φορτωτική Νο218 στην οποία αναγράφεται ως αξία μεταφοράς το ποσό των €1.500(χωρίς ΦΠΑ)

ΛΥΣΗ:

4.3.2006

α) Φορολογητέα αξία: 21.000+1.440=€22.440

β) ΦΠΑ φορολογητέας αξίας: 22.440*9%=€2.019,60

10.3.2006

α) Φορολογητέα αξία: 28.499,69+2.117,11=€30.616,80

β) ΦΠΑ φορολογητέας αξίας: 30.616,80*9%=€2.755,51

24.3.2006

α) Φορολογητέα αξία: 150.496,64

β) ΦΠΑ φορολογητέας αξίας: 150.496,64*9%=€13.544,70

Σύμφωνα λοιπόν με τα παραπάνω δεδομένα η δήλωση Intrastat συμπληρώνεται ως εξής:

ΑΛΦΑ Σ.Π.Ε
ΕΙΣΑΓΟΓΕΣ ΚΡΕΑΤΩΝ
ΘΕΣΣΑΛΙΚΗ

Αφιξη

X



2 Ημερομηνία / Μην. / Έτος
03 06

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

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.

ΑΡΜΟΔΙΑ Υ.Σ.Ν.

(Υπηρεσία Στατιστικής Νομού)

6 Περιγραφή εμπορευμάτων	7 Διεύθυνση	8 Χώρα προέλευσης / Προέλευση	9 Αριθ. προϊόντος	10 Φόσ	11 Μ	12 Αριθμός προϊόντος
Κρέατα βοοειδών ζωντα, άλλα, τεμάχια με κόκαλα, μηρσίνας, τετάρτα χωρισμένα	1	DE	02012030	1	1	3
			17 356,80			
			203.553,44			174 356,48
Παρασκευασμένα βρωστικά βοοειδών, ζωντα εκτετα	2	DE	02061091	1	1	3
			300			
						1 489,08
Κρέατα βοοειδών ζωντα, άλλα, τεμάχια με κόκαλα μηρσίνας, τετάρτα χωρισμένα	3	GB	02012030	1	1	3
			2 625,80			
						28 929,31
Παρασκευασμένα βρωστικά βοοειδών, ζωντα εκτετα	4	GB	02061091	1	1	3
			396			
						2 181,90

Πεδίο 1: Υπόχρεος/ΑΦΜ: Αναγράφεται ο ΑΦΜ, το ονομ/μο του υπόχρεου ή η εταιρική του επωνυμία, η διεύθυνση και το τηλέφωνο αυτού. Δηλ. ΑΛΦΑ ΕΠΕ, κλπ.

Πεδίο 2: Περίοδος: Αναγράφεται ο μήνας και το έτος που αναφέρεται η δήλωση με δύο αριθμητικά ψηφία. Στο συγκεκριμένο παράδειγμα αναγράφεται 03/06.

Πεδίο 3: Σε περίπτωση που δεν αρκούν οι θέσεις ενός εντύπου και πρέπει να χρησιμοποιηθούν περισσότερα έντυπα, τότε στο τελευταίο έντυπο της δήλωσης σημειώνεται ένας σταυρός στο πεδίο αυτό.

Πεδίο 4: Δηλών τρίτος/ΑΦΜ: Σε περίπτωση που ο υπόχρεος έχει εξουσιοδοτήσει τρίτο άτομο, αναγράφονται τα πλήρη στοιχεία αυτού.

Πεδίο 5: Αναγράφεται η αρμόδια ΔΟΥ καθώς και η αρμόδια Υπηρεσία Στατιστικής Νομού.

Πεδίο 6: Περιγραφή εμπορευμάτων: Αναγράφεται η ακριβής περιγραφή των εμπορευμάτων.

Πεδίο 7: α/α είδους: Αναγράφεται ο αύξοντας αριθμός του εμπορεύματος.

Πεδίο 8: Χώρα προέλευσης: Αναγράφεται ο αναγνωριστικός αριθμός του κράτους-μέλους προέλευσης. Στο συγκεκριμένο παράδειγμα αναγράφεται ο κωδικός DE που είναι ο κωδικός προέλευσης της Γερμανίας ή ο κωδικός GB που είναι ο κωδικός προέλευσης της Αγγλίας.

Πεδίο 10: Φύση συναλλαγής: Αναγράφεται ο κατάλληλος αναγνωριστικός αριθμός που αφορά τη φύση συναλλαγής. Στο συγκεκριμένο παράδειγμα αναγράφεται ο αριθμός 11 που αφορά την οριστική αγορά.

Πεδίο 11: Εικαζόμενος τρόπος μεταφοράς: Αναγράφεται ο αναγνωριστικός αριθμός του εικαζόμενου τρόπου μεταφοράς κατά την αποστολή και κατά την άφιξη. Στο συγκεκριμένο παράδειγμα αναγράφεται ο αριθμός 3 που αφορά τις οδικές μεταφορές.

Πεδίο 13: Κωδικός εμπορευμάτων: Αναγράφεται ο οκταψήφιος κωδικός των εμπορευμάτων. Στο συγκεκριμένο παράδειγμα αναγράφονται οι κωδικοί 02.01.2030 και 02.06.1091 που είναι οι αντίστοιχοι κωδικοί για τις πλάτες μόσχου και τα συκώτια.

Πεδίο 16: Καθαρή μάζα: Γράφονται τα καθαρά κιλά που στο παράδειγμα είναι:

Πλάτες μόσχου Γερμανίας:	2.000+15.356,80=17.356,80 κιλιά
Συκώτια μόσχου Γερμανίας:	300 κιλιά
Πλάτες μόσχου Αγγλίας:	2.625,80 κιλιά
Συκώτια μόσχου Αγγλίας:	396 κιλιά

Πεδίο 17: Συμπληρωματικές μονάδες: Αναγράφεται η ποσότητα των εμπορευμάτων σε συμπληρωματικές μονάδες π.χ. τεμάχια, m, m², κλπ.

Πεδίο 18: Ποσό τιμολογίου: Αναγράφεται το συνολικό τιμολογούμενο ποσό(φορολογητέα αξία) χωρίς ΦΠΑ για το σύνολο των εμπορευμάτων που δηλώνονται. Στο παράδειγμά μας η συνολική φορολογητέα αξία είναι:
22.440+30.616,80+150.496,64=€203.553,44

Πεδίο 19: Στατιστική αξία: Γράφεται το τιμολογούμενο ποσό, δηλ. η φορολογητέα αξία και τα μεταφορικά μέχρι τα σύνορα. Δηλ. αν υποθέσουμε ότι τα χλμ από το Βερολίνο ή από το Λονδίνο μέχρι τα σύνορα της Ελλάδας είναι τα ίδια και είναι περίπου 2.900χλμ, ενώ τα χλμ από τα σύνορα μέχρι τις εγκαταστάσεις της επιχείρησης είναι περίπου 100, δηλ. σύνολο 3.000χλμ, τότε από τα συνολικά μεταφορικά έξοδα που είναι €3.500(Φορτωτική Νο85:€1.000+Φορτωτική Νο174:€1.000+Φορτωτική Νο218:€1.500=€3.500)κατανέμεται στα αγαθά το ποσό:
 $3.500 * \frac{2.900}{3.000} = €3.383,33$

- Πλάτες μόσχου Γερμανίας: $3.383,33 * \frac{17.356,80}{20.678,60} = €2.839,84$
- Συκώτια μόσχου Γερμανίας: $3.383,33 * \frac{300}{20.678,60} = €49,08$
- Πλάτες μόσχου Αγγλίας: $3.383,33 * \frac{2.625,80}{20.678,60} = €429,62$
- Συκώτια μόσχου Αγγλίας: $3.383,33 * \frac{396}{20.678,60} = €64,79$

Σύνολο €3.383,33

Έτσι λοιπόν, σύμφωνα με τα παραπάνω στο πεδίο 19 γράφονται τα εξής ποσά:

- Πλάτες μόσχου Γερμανίας: €21.000(Φορ.αξία-4.3.2006)+€150.496,64(Φορ.αξία-24.3.2006)+€2.839,84(μεταφορικά)=€174.336,48
- Συκώτια μόσχου Γερμανίας: €1.440(Φορ.αξία-4.3.2006)+€49,08(μεταφορικά)=€1.489,08
- Πλάτες μόσχου Αγγλίας: €28.499,69(Φορ.αξία-10.3.2006)+€429,62(μεταφορικά)=€28.929,31
- Συκώτια μόσχου Αγγλίας: €2.117,11(Φορ.αξία-10.3.2006)+€64,79(μεταφορικά)=€2.181,90

4.3.6 ΠΙΝΑΚΑΣ LISTING-ΠΟΙΟΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΟΥΝ ΤΟΝ ΠΙΝΑΚΑ LISTING ΚΑΙ ΤΙ ΠΟΣΑ ΑΝΑΓΡΑΦΟΝΤΑΙ ΣΕ ΑΥΤΟΝ

Ο πίνακας listing που ονομάζεται και ανακεφαλαιωτικός πίνακας συμπληρώνεται από πρόσωπα που έχουν ΑΦΜ/ΦΠΑ και πραγματοποιούν πωλήσεις αγαθών και λοιπές αποστολές αγαθών σε άλλα κράτη-μέλη της κοινότητας, χωρίς χρέωση ΦΠΑ καθώς και από πρόσωπα που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών.

Τα ποσά που αναγράφονται στον πίνακα listing είναι:

- Οι παραδόσεις αγαθών προς πρόσωπα εγκαταστημένα σε άλλο κράτος-μέλος εξατομικευμένα με Αριθμό Μητρώου ΦΠΑ.
- Η μετακίνηση αγαθών από υποκείμενο εγκαταστημένο στην Ελλάδα προς άλλο κράτος-μέλος για τις ανάγκες της επιχείρησής του.
- Η αποστολή υλικών και αντικειμένων σε υποκείμενο εγκαταστημένο σε άλλο κράτος-μέλος με σκοπό την παραγωγή, κατασκευή ή συναρμολόγηση αγαθών.
- Η αποστολή προϊόντων που παράχθηκαν, κατασκευάστηκαν ή συναρμολογήθηκαν με υλικά εργοδότη εγκαταστημένου σε άλλο κράτος-μέλος(εργασίες φασόν).
- Η παράδοση καινούριων μεταφορικών μέσων προς πρόσωπα με ΑΦΜ/ΦΠΑ εγκαταστημένα σε άλλο κράτος-μέλος καθώς και η παράδοση προϊόντων που υπάγονται στον ΕΦΚ.
- Οι ενδοκοινοτικές τριγωνικές παραδόσεις αγαθών.
- Οι εκπτώσεις που χορηγούνται και οι επιστροφές που πραγματοποιούνται για ενδοκοινοτικές παραδόσεις.
- Οι ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών από άλλα κράτη-μέλη.

4.3.7 ΠΟΥ, ΠΟΤΕ ΚΑΙ ΠΩΣ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Ο ΠΙΝΑΚΑΣ LISTING

Ο πίνακας listing υποβάλλεται υποχρεωτικά μέσω του Taxisnet και μόνο στην περίπτωση τεχνικής αδυναμίας υποβάλλεται χειρόγραφα σε δύο αντίτυπα. Και στις δύο περιπτώσεις όμως υποβάλλεται μέχρι τις 26 του επόμενου μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο.

Ο πίνακας listing υποβάλλεται χειρόγραφα στις εξής περιπτώσεις:

- Όταν η επιχείρηση δήλωσε ότι έχει τεθεί σε εκκαθάριση, πτώχευση, αδράνεια ή παύση.
- Όταν η επιχείρηση μετασχηματίζεται, μετατρέπεται, συγχωνεύεται, διασπάται ή απορροφάται.

- Από τους μη υπόχρεους για την καταβολή περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ(αγρότες, γιατροί, δικηγόροι, κλπ)
- Από το Δημόσιο, τα Ν.Π.Δ.Δ., τους Συνεταιρισμούς και την Τράπεζα της Ελλάδας.

4.4 ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΦΠΑ

4.4.1 ΠΩΣ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΦΠΑ

Η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται από τον ίδιο τον υποκείμενο αυτοπροσώπως ή από εκπρόσωπο σε τρία αντίτυπα στη ΔΟΥ της έδρας ή του κεντρικού που είχε ο υποκείμενος στο ΦΠΑ. Τα δύο αντίτυπα παραμένουν στη ΔΟΥ, ενώ το τρίτο υπογεγραμμένο από υπάλληλο της ΔΟΥ επιστρέφει στην επιχείρηση και έτσι αποτελεί αποδεικτικό στοιχείο υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης ή και εξόφλησης όταν υπάρχει ποσό για καταβολή. Η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται μηχανογραφικά μέσω TAXIS. Όταν η επιχείρηση εδρεύει σε νησί, που δεν εδρεύει ΔΟΥ, ή είναι εποχιακή, τότε επιτρέπεται η αποστολή της εκκαθαριστικής δήλωσης με συστημένη επιστολή, βάζοντας μέσα και την επιταγή σε διαταγή της ΔΟΥ αν υπάρχει ποσό για καταβολή. Σε περίπτωση υπερδωδεκάμηνης χρήσης υποβάλλεται μία εκκαθαριστική δήλωση για ολόκληρη τη διαχειριστική περίοδο.

4.4.2 ΠΟΙΟΙ ΕΧΟΥΝ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗ ΝΑ ΥΠΟΒΑΛΛΟΥΝ ΤΗΝ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΦΠΑ

Υποχρέωση να υποβάλλουν εκκαθαριστική δήλωση έχουν οι υποκείμενοι στο ΦΠΑ που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή και απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ. Επίσης, η υποχρέωση αυτή υπάρχει και στην περίπτωση που δεν πραγματοποιήθηκε οικονομική δραστηριότητα όπως και στην περίπτωση που η επιχείρηση δήλωσε ότι βρίσκεται σε αδράνεια. Μη υπόχρεοι της υποβολής της εκκαθαριστικής δήλωσης είναι οι υποκείμενοι στο ΦΠΑ, που ενεργούν αποκλειστικά πράξεις απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ, τα μη υποκείμενα στο ΦΠΑ φυσικά και νομικά πρόσωπα, οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, οι εκμεταλλευτές ταξί που δεν ανήκουν στο κανονικό καθεστώς, οι πρατηριούχοι και λιανοπωλητές βιομηχανοποιημένων καπνών, οι αλιείς και σπογγαλιείς του ειδικού καθεστώτος καθώς και οι υποκείμενοι στο ΦΠΑ, που υπάγονται στο ειδικό καθεστώς των απαλλασσόμενων.

4.4.3 ΜΕΧΡΙ ΠΟΤΕ ΥΠΟΒΑΛΛΕΤΑΙ Η ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ ΦΠΑ

Η εκκαθαριστική δήλωση υποβάλλεται μετά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου,

α) Από τους υποκείμενους που δεν τηρούν βιβλία ή που τηρούν βιβλία Α' και Β' κατηγορίας μέχρι και την 25^η ημέρα του δεύτερου μήνα ή και μετά αυτής μέσα σε έντεκα εργάσιμες ημέρες με βάση το τελευταίο ψηφίο ΑΦΜ.

β) Από τους υποκείμενους που τηρούν βιβλία Γ' κατηγορίας μέχρι και την 10^η ημέρα του πέμπτου μήνα ή και μετά αυτής μέσα σε έντεκα εργάσιμες ημέρες με βάση το τελευταίο ψηφίο ΑΦΜ.

4.4.4 ΤΡΟΠΟΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ

Συμπλήρωση των ενδείξεων της εκκαθαριστικής δήλωσης:

Κωδ.001-010: Γράφεται η αρμόδια ΔΟΥ της έδρας ή του κεντρικού της επιχ/σης. Στον κωδ.004 γράφεται το έτος που λήγει η διαχειριστική χρήση. Στον κωδ.009 ή 010, διαγραμμίζεται με X το αντίστοιχο τετραγωνίδιο, ανάλογα με το αν η δήλωση είναι τροποποιητική-συμπληρωματική, ανακλητική ή με επιφύλαξη. Αν η επιχ/ση είναι Α.Ε. στον κωδ.008 γράφεται ο αριθμός του φακέλου.

Συμπλήρωση Α' πίνακα εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ (Κωδ.021-044):

Κωδ.021-032: Γράφονται τα στοιχεία της επιχείρησης όπως η επωνυμία, η διεύθυνση, ο Τ.Κ., ο ΑΦΜ, το είδος και ο αριθμός της ταυτότητας.

Κωδ.033: Διαγραμμίζεται με X το τετραγωνίδιο της λέξης ΝΑΙ, εφόσον η επιχ/ση είναι εγγεγραμμένη στο Μητρώο VIES, ανεξάρτητα από το αν πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές κατά την τρέχουσα χρήση. Στην περίπτωση που δεν είναι εγγεγραμμένη καθώς και στην περίπτωση που έχει δηλωθεί διακοπή ενδοκοινοτικών συναλλαγών διαγραμμίζεται το τετραγωνίδιο της λέξης ΟΧΙ.

Κωδ.034: Διαγραμμίζεται το 1 αν η επιχ/ση πραγματοποίησε πωλήσεις από απόσταση σε άλλο κράτος-μέλος.

Κωδ.041: Διαγραμμίζεται με X το τετραγωνίδιο, ανάλογα με την κατηγορία βιβλίων ΚΒΣ, που τηρούσε η επιχ/ση κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Κωδ.042: Διαγραμμίζεται ο αριθμός 1, αν η επιχ/ση τήρησε βιβλία υποχρεωτικά από το νόμο, ο αριθμός 2 αν η επιχ/ση τήρησε βιβλία προαιρετικά και τέλος ο αριθμός 3 αν ο δηλών είναι ιδρυτής επιχ/σης και τήρησε βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας.

Κωδ.043: Διαγραμμίζεται με X το τετραγωνίδιο ανάλογα με το καθεστώς, που ήταν εντεταγμένη η επιχ/ση κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου.

Κωδ.044: Διαγραμμίζεται με X το τετραγωνίδιο με τον αριθμό 1 ή 2 ανάλογα με το αν η ένταξη της επιχ/σης στο καθεστώς ΦΠΑ κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου ήταν υποχρεωτική ή προαιρετική αντίστοιχα.

Συμπλήρωση Β' πίνακα εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ (Κωδ.061):

Συμπληρώνονται οι ενδείξεις που αφορούν το επώνυμο, το όνομα, τη διεύθυνση, τον ΑΦΜ κλπ και διαγραμμίζεται το τετραγωνίδιο του κωδικού 061 με τον αριθμό 1 αν τα στοιχεία αφορούν αντιπρόσωπο που πραγματοποιεί στην Ελλάδα πράξεις για λογαριασμό του υποκείμενου στο ΦΠΑ που είναι εγκαταστημένος σε Τρίτη χώρα, ο αριθμός 2 αν τα στοιχεία αφορούν το φορολογικό εκπρόσωπο, ο αριθμός 3 αν αφορούν νόμιμο εκπρόσωπο και τέλος ο αριθμός 4 αν αφορούν τον αντίκλητο.

Συμπλήρωση Γ' πίνακα εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ (Κωδ.601-710):

Ο πίνακας αυτός συμπληρώνεται κυρίως από ποσά που έχουν γραφεί στους πίνακες Β' των περιοδικών δηλώσεων. Στον πίνακα Γ' συμπληρώνονται με τα ποσά ολόκληρης της χρήσης οι κωδικοί 608-611,613,615,663,683,665,666,701-704 και 706-708. Ο πίνακας αυτός διαιρείται σε δύο μέρη: στο α' για τις εκροές και στο β' για τις εισροές.

Α' μέρος: Εκροές φορολογητέες-ΦΠΑ εκροών:

Κωδ.601-603: Γράφεται κατά συντελεστή ΦΠΑ(9%,4,5%,19%)η αξία των φορολογητέων εκροών.

Κωδ.631-633: Γράφεται ο ΦΠΑ που αναλογεί στους κωδικούς 601-603 πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή ΦΠΑ.

Κωδ.604-606: Γράφεται κατά συντελεστή ΦΠΑ(6%,3%,13%)η αξία των φορολογητέων εκροών.

Κωδ.634-636: Γράφεται ο ΦΠΑ που αναλογεί στους κωδικούς 604-606 πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή.

Κωδ.607: Γράφεται το σύνολο των φορολογητέων εκροών(από κωδ.601-606).

Κωδ.637: Γράφεται το σύνολο του ΦΠΑ εκροών(από κωδ.631-636).

Κωδ.708: Αν η επιχείρηση τηρεί βιβλία Β' ή Γ' κατηγορίας, τότε το ποσό του κωδικού 637 συγκρίνεται με το σύνολο του ΦΠΑ εκροών που προκύπτει από τα βιβλία της επιχείρησης και αν αυτό είναι μεγαλύτερο τότε η διαφορά γράφεται στον κωδικό 708.

Κωδ.608: Γράφεται η αξία των ενδοκοινοτικών τριγωνικών παραδόσεων αγαθών, η αξία των πωλήσεων από απόσταση, η αξία των πωλήσεων αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση που πραγματοποιείται σε άλλο κράτος-μέλος, η αξία

των ενδοκοινοτικών παραδόσεων καινούριων μεταφορικών μέσων καθώς και αγαθών με ΕΦΚ. Επίσης γράφεται, η αξία άλλων παραδόσεων αγαθών φορολογητέων σε άλλο κράτος-μέλος, η αξία των παροχών υπηρεσιών που είναι φορολογητέες σε άλλο κράτος-μέλος καθώς και αυτών που είναι φορολογητέες εκτός της Ε.Ε., η αξία όλων γενικά των δραστηριοτήτων που πραγματοποιούνται εκτός Ε.Ε. και που αν πραγματοποιούνταν στο εσωτερικό της χώρας θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών και τέλος οι εργασίες του άρθρου 22 κατά τις περιπτώσεις που ο λήπτης είναι εγκαταστημένος εκτός Ε.Ε. ή οι εργασίες αυτές συνδέονται άμεσα με αγαθά που εξάγονται σε Τρίτη χώρα.

Κωδ.609: Γράφεται η αξία των παραδόσεων αγαθών προς υποκειμένους που πραγματοποιούν εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών και η αξία των παροχών υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές διότι οι συγκεκριμένες παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών απαλλάσσονται του ΦΠΑ.

Κωδ.610: Γράφεται η αξία των εξαγωγών αγαθών προς τρίτες χώρες καθώς και η αξία των επιστροφών εισαγωγών, μόνο όταν έχει εκδοθεί τιμολόγιο από τον εισαγωγέα. Επίσης, γράφεται και η αξία των άλλων εκροών που είναι απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών τους καθώς και η διαφορά μεταξύ πραγματικής και φορολογητέας αξίας στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις και τις εξαγωγές.

Κωδ.611: Γράφεται η αξία των εκροών χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών τους, των απαλλασσόμενων και εξαιρούμενων.

Κωδ.612: Γράφεται το άθροισμα των κωδικών 607-611.

Κωδ.613: Γράφεται το σύνολο της αξίας των παγίων, πράξεων λήπτη, των αυτοπαραδόσεων αγαθών και αυτοπαροχών υπηρεσιών, των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, της μεταφοράς αγαθών επιχείρησης σε άλλο κράτος-μέλος και όποιας άλλης πράξης δεν συνιστά έσοδο που προσ αυξάνει τον κύκλο των εργασιών της επιχείρησης.

Κωδ.614: Γράφεται η διαφορά των κωδικών 613 από 612. Το ποσό που προκύπτει εκφράζει το συνολικό κύκλο εργασιών της διαχειριστικής περιόδου.

Κωδ.615: Γράφονται τα ακαθάριστα έσοδα που πραγματοποίησε η επιχείρηση για την φορολογία εισοδήματος.

Κωδ.641: Γράφεται η φορολογητέα αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων για τις οποίες δεν έχει χρεωθεί ΦΠΑ από τον προμηθευτή καθώς και η φορολογητέα αξία

ενδοκοινοτικών αποκτήσεων προϊόντων που δεν υπάγεται σε ΕΦΚ και δεν έχει χρεωθεί στην αξία αυτή ΦΠΑ.

Κωδ.642: Γράφεται η συνολική αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων.

Κωδ.643: Γράφεται το άθροισμα των κωδικών 641 και 642.

Κωδ.644: Γράφεται η αξία των πράξεων που οφείλεται ΦΠΑ ως λήπτης αγαθών και υπηρεσιών.

Β' μέρος: Εισροές φορολογητέες-φόρος εισροών(Κωδ.651-684)

Κωδ.651-653: Γράφεται κατά συντελεστή ΦΠΑ(9%,4,5%,19%)η αξία των φορολογητέων εισροών που πραγματοποιήθηκαν με ακέραιους συντελεστές.

Κωδ.671-673: Γράφεται ο ΦΠΑ που αναλογεί, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή ΦΠΑ.

Κωδ.654-656: Γράφεται η αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων του λήπτη που πραγματοποιήθηκαν με ακέραιους συντελεστές.

Κωδ.674-676: Γράφεται ο ΦΠΑ που αναλογεί στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και πράξεις λήπτη πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή.

Κωδ.657-659: Γράφεται κατά συντελεστή ΦΠΑ(6%,3%,13%)η αξία των φορολογητέων εισροών που πραγματοποιήθηκαν με μειωμένους συντελεστές.

Κωδ.677-679: Γράφεται ο ΦΠΑ που αναλογεί στους κωδικούς 657-659 πολλαπλασιάζοντας την αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή.

Κωδ.660-662: Γράφεται η αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων και πράξεων λήπτη που πραγματοποιήθηκαν με μειωμένους συντελεστές.

Κωδ.680-682: Γράφεται ο ΦΠΑ που αναλογεί στους κωδικούς 660-662, πολλαπλασιάζοντας τη φορολογητέα αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή.

Κωδ.663: Γράφεται η αξία όλων των φορολογητέων δαπανών-γενικών εξόδων εκτός και αν αυτές παρακολουθούνται κατά συντελεστή ΦΠΑ οπότε η αξία αυτών περιλαμβάνεται στους κωδικούς 651-662 και συνεπώς ο κωδικός αυτός δεν συμπληρώνεται.

Κωδ.683: Γράφεται ο ΦΠΑ που αναλογεί στον κωδ.663.

Κωδ.664: Γράφεται το σύνολο των φορολογητέων εισροών από τον κωδ.651-663.

Κωδ.684: Γράφεται το σύνολο του ΦΠΑ εισροών από τον κωδ.671-683.

Κωδ.665: Γράφεται η αξία των αγορών για την οποία δεν καταβλήθηκε ΦΠΑ.

Κωδ.666: Γράφεται η αξία των εισροών που απαλλάσσεται του ΦΠΑ.

Κωδ.667: Γράφεται το σύνολο των κωδ.664-666.

Προσπθέμενα ποσά στο σύνολο του φόρου εισροών(Κωδ.701-705):

Κωδ.701: Γράφεται το σύνολο του ΦΠΑ που πληρώθηκε στη ΔΟΥ τόσο με τις αρχικές και συμπληρωματικές όσο και με τις έκτακτες περιοδικές δηλώσεις, αλλά χωρίς τις προσαυξήσεις και τα πρόστιμα.

Κωδ.702: Γράφονται τα ποσά που μεταφέρονται από τον κωδ.351 του πίνακα Ε' όταν αυτό είναι θετικό, το ποσό από τον κωδ.359 του πίνακα ΣΤ' όταν αυτό είναι αρνητικό(μεταφέρεται όμως ως θετικό), το ποσό από τον κωδ.423 του πίνακα Ζ' όταν αυτό είναι(μεταφέρεται όμως ως θετικό)και το ποσό από τον κωδ.507 του πίνακα Η' όταν αυτό είναι θετικό και μεγαλύτερο από €30.

Κωδ.703: Γράφεται το πιστωτικό υπόλοιπο της τελευταίας φορολογικής περιόδου που μεταφέρεται από την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο. Επίσης γράφεται ο ΦΠΑ εκροών για τη διαχειριστική περίοδο, τυχόν ποσά ΦΠΑ που καταβλήθηκαν κατά τη διαχειριστική περίοδο αχρεώστητα και παρέχεται δικαίωμα συμψηφισμού, τυχόν ποσό για έκπτωση του κωδ.705 της δήλωσης αποθεμάτων μετάταξης, που συμψηφίστηκε μέσα στη διαχειριστική περίοδο, το ποσό ΦΠΑ που καταβλήθηκε στο τελωνείο από τους εγκεκριμένους αποθηκευτές αγαθών με ΕΦΚ ή τους εισαγωγείς καπνοβιομηχανοποιημένων καπνών, η διαφορά ΦΠΑ εισροών που πληρώθηκε περισσότερο από το νόμιμο στους προμηθευτές της επιχείρησης δηλ. αν το ποσό του ΦΠΑ εισροών των βιβλίων της επιχ/σης είναι περισσότερο από το ΦΠΑ του κωδ.684 και τέλος τυχόν ποσό ΦΠΑ που συμψηφίστηκε κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου και αφορά εφάπαξ διακανονισμό για τον οποίο δεν υπάρχει υποχρέωση καταβολής.

Κωδ.704: Ο κωδικός αυτός συμπληρώνεται μόνο στην περίπτωση υποβολής τροποποιητικής εκκαθαριστικής δήλωσης. Γράφεται το χρεωστικό υπόλοιπο(Κωδ.813)της εκκαθαριστικής δήλωσης που υποβλήθηκε αρχικά.

Αφαιρούμενα ποσά από το σύνολο του φόρου εισροών (Κωδ.706-710):

Κωδ.706: Γράφεται το ποσό που μεταφέρεται από τον κωδ.315 του πίνακα Ε' όταν αυτό είναι αρνητικό(μεταφέρεται όμως ως θετικό), το ποσό από τον κωδ.359 του πίνακα ΣΤ' όταν αυτό είναι θετικό, το ποσό από τον κωδ.423 του πίνακα Ζ' όταν αυτό είναι θετικό και μεγαλύτερο από €30 και τέλος το ποσό από τον κωδ.507 του πίνακα Η', όταν αυτό είναι αρνητικό και μικρότερο από €30(μεταφέρεται και αυτό ως θετικό).

Κωδ.707: Γράφεται το ποσό του ΦΠΑ για το οποίο η επιχείρηση ζήτησε επιστροφή.

Κωδ.708: Γράφονται τα τυχόν λοιπά αφαιρούμενα ποσά από το ΦΠΑ των εισροών. Αν το ποσό του κωδ.684 είναι μεγαλύτερο από το συνολικό ποσό ΦΠΑ εισροών που προκύπτει από τα βιβλία της επιχ/σης τότε η διαφορά αυτή γράφεται στον κωδ.708.

Κωδ.709: Γράφεται το άθροισμα των κωδ.706-708.

Κωδ.710: Γράφεται το ποσό που προκύπτει από την προσθαφαίρεση:

Κωδ.684+Κωδ.705-Κωδ.709.

Γ1' πίνακας εκροών-εισροών (Κωδ.101-184):

Συμπληρώνεται με τις εκροές και εισροές που πραγματοποιήθηκαν κατά το 1^ο τρίμηνο της διαχειριστικής περιόδου με συντελεστή 8%,4% ή 18%. Το ποσό του κωδ.137 αθροίζεται με το ποσό του κωδ.637 του πίνακα Γ' και το ποσό του κωδ.184 αθροίζεται με το ποσό του κωδ.710 του πίνακα Γ'. Η διαφορά από τα αθροίσματα αυτά μεταφέρεται στη συνέχεια στους ανάλογους κωδικούς του πίνακα Δ' της εκκαθαριστικής δήλωσης.

Δ' πίνακας εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ (Κωδ.801-813):

Στον πίνακα αυτό εμφανίζεται το τελικό αποτέλεσμα, δηλ. το υπόλοιπο που προκύπτει μετά την αφαίρεση από το ΦΠΑ των εκροών του ΦΠΑ των εισροών.

Κωδ.801: Γράφεται το αποτέλεσμα της προσθαφαίρεσης των κωδ.637+137-710-184, εφόσον είναι αρνητικός αριθμός. Το ποσό του κωδ.801 γράφεται ή στον κωδ.802 ή στον κωδ.803, οπότε θα πρέπει: $\text{Κωδ.801}=\text{Κωδ.802}+\text{Κωδ.803}$.

Κωδ.802: Γράφεται το ποσό του πιστωτικού υπολοίπου που μεταφέρεται για συμψηφισμό στην επόμενη διαχειριστική περίοδο.

Κωδ.803: Γράφεται το ποσό του πιστωτικού υπολοίπου για το οποίο ζητείται η επιστροφή του.

Κωδ.811: Γράφεται το αποτέλεσμα της προσθαφαίρεσης των κωδ.637+137-710-184.

Κωδ.812: Γράφεται ο πρόσθετος ΦΠΑ, για τυχόν εκπρόθεσμη υποβολή της εκκαθαριστικής δήλωσης.

Κωδ.813: Γράφεται το άθροισμα των κωδ.811+812 που πρέπει να καταβληθεί στο Δημόσιο.

Ε' πίνακας εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ (Κωδ.301-315):

Ο πίνακας αυτός συμπληρώνεται από επιχειρήσεις οι οποίες μετατάσσονται από τις απαλλασσόμενες ή από το ειδικό καθεστώς των μικρών επιχειρήσεων στο κανονικό καθεστώς και από όσες επιχειρήσεις τηρούσαν βιβλίο αγορών και κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου υποχρεώθηκαν να τηρήσουν βιβλίο εσόδων-

εξόδων. Ο πίνακας αυτός ΔΕΝ συμπληρώνεται στις περιπτώσεις που οι παραπάνω επιχειρήσεις επιθυμούν να φορολογηθούν με τα πραγματικά τους ακαθάριστα έσοδα.

Στη στήλη 1 γράφονται κατά συντελεστή ΦΠΑ τα ακαθάριστα έσοδα της χρήσης, όπως αυτά προκύπτουν από το βιβλίο εσόδων-εξόδων.

Στη στήλη 2 γράφονται τα τεκμαρτά ακαθάριστα έσοδα της χρήσης που προκύπτουν από τον τύπο: Αξία αγορών χρήσης*(ΣΜΚ+100)/100.

Αν το σύνολο της στήλης 1-κωδ.310, είναι μικρότερο ή ίσο από το σύνολο της στήλης 2-κωδ.311, τότε η συμπλήρωση του πίνακα σταματά γιατί η επιχείρηση φορολογείται με τα πραγματικά έσοδα και δεν γίνεται καμία διόρθωση.

Αν το σύνολο της στήλης 1-κωδ.310, είναι μεγαλύτερο από το σύνολο της στήλης 2-κωδ.311, τότε συμπληρώνονται και οι επόμενες στήλες ως εξής:

Στη στήλη 3 γράφονται τα τεκμαρτά έσοδα κατά συντελεστή ΦΠΑ της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου.

Στη στήλη 4 γράφεται η διαφορά των στηλών (1) μείον (3).

Στη στήλη 5 γράφονται κατά περίπτωση:

α) Αν το σύνολο της στήλης 4-κωδ.313, είναι μικρότερο ή ίσο από το σύνολο της στήλης 2-κωδ.311, τότε στη στήλη 5 γράφονται οι διαφορές κατά συντελεστή ΦΠΑ(θετικές ή αρνητικές)των στηλών (1) μείον (2).

β) Αν το σύνολο της στήλης 4-κωδ.313 είναι μεγαλύτερο από το σύνολο της στήλης 2-κωδ.311, τότε στη στήλη 5 γράφονται οι διαφορές κατά συντελεστή ΦΠΑ(θετικές ή αρνητικές) των στηλών (1) μείον (4).

Στη στήλη 6 γράφονται οι αντίστοιχοι συντελεστές ΦΠΑ.

Στη στήλη 7 γράφεται ο ΦΠΑ που προκύπτει από τον πολλαπλασιασμό των στηλών (5)*(6).

Κωδ.315: Γράφεται το σύνολο της στήλης 7 και αν είναι θετικό μεταφέρεται για έκπτωση στον κωδ.702 του πίνακα Γ' ενώ αν είναι αρνητικό μεταφέρεται ως θετικό ποσό για καταβολή στον κωδ.706 του πίνακα Γ'.

Στη στήλη 5 γράφεται κατά σειρά η συνολική μικτή αμοιβή των ταξιδιωτικών πακέτων η οποία προκύπτει αν αφαιρέσουμε το ποσό της στήλης 2 από το ποσό της στήλης 1.

Στη στήλη 6 γράφεται κατά σειρά το σύνολο της μικτής αμοιβής των πακέτων που πραγματοποιήθηκαν εντός της κοινότητας. Το ποσό της αμοιβής αυτής βρίσκεται αν πολλαπλασιάσουμε τη συνολική μικτή αμοιβή(στήλη 5)με το κλάσμα στο οποίο αριθμητής είναι το σύνολο του κόστους του ΦΠΑ που προέρχεται από χώρες εντός

της κοινότητας και παρονομαστής είναι το συνολικό κόστος με ΦΠΑ όλων των πακέτων της αντίστοιχης σειράς. Το κλάσμα που προκύπτει θα εκφραστεί σε ποσοστό (%).

Στη στήλη 7 γράφεται κατά σειρά η φορολογητέα αξία του ποσού που αναγράφηκε στη στήλη 6 η οποία προκύπτει διαιρώντας το ποσό της στήλης 6 δια του 1+συντελεστής ΦΠΑ.

Στη στήλη 8 γράφεται ο ΦΠΑ που αναλογεί στη φορολογητέα αξία πολλαπλασιάζοντας το ποσό της στήλης 7 με το συντελεστή ΦΠΑ.

Στη στήλη 9 γράφεται η μικτή αμοιβή των πακέτων που αναλογεί σε υπηρεσίες που πραγματοποιήθηκαν εκτός της Ε.Ε. Η αμοιβή αυτή βρίσκεται αν πολλαπλασιάσουμε τη συνολική μικτή αμοιβή όλων των πακέτων με το κλάσμα που έχει αριθμητή το σύνολο του κόστους με ΦΠΑ που προέρχεται από τρίτες χώρες και παρονομαστή το συνολικό κόστος με ΦΠΑ όλων των πακέτων της αντίστοιχης σειράς. Το κλάσμα θα εκφραστεί σε %.

Κωδ.358: Γράφεται ο ΦΠΑ που καταβλήθηκε αποκλειστικά και μόνο για ταξιδιωτικά πακέτα με βάση τις περιοδικές δηλώσεις.

Κωδ.359: Γράφεται η διαφορά του κωδ.358 από τον κωδ.357-8.

Z' πίνακας εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ (Κωδ.401-423):

Ο πίνακας αυτός συμπληρώνεται μόνο αν η επιχείρηση ενεργεί ταυτόχρονα φορολογητέες πράξεις ή απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ και χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ. Έτσι ο υποκείμενος έχει δικαίωμα να εκτέσει από το ΦΠΑ των εισροών του την αναλογία(prograta)που βρίσκεται με βάση το παρακάτω κλάσμα:

$$\frac{\text{Φορολ. εκροές(χωρ. ίς ΦΠΑ) + Απαλ/νες με δικαίωμα έκπτωσης(Κωδ.401 + 402)}}{\text{Φορολ. εκροές(χωρ. ίς ΦΠΑ) + Απαλ/νες με ή χωρίς δικ. έκπτωσης + Εξαιρ/νες(Κωδ.401 + 402 + 403)}}$$

A' μέρος Z' πίνακα(Κωδ.401-409):

Κωδ.401: Γράφεται η συνολική αξία των φορολογητέων εκροών με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ.

Κωδ.402: Γράφεται η συνολική αξία των απαλλασσόμενων του ΦΠΑ εκροών με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ.

Κωδ.403: Γράφεται η συνολική αξία των απαλλασσόμενων του ΦΠΑ εκροών χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ.

Κωδ.404: Γράφεται το άθροισμα των κωδ.401+402+403.

Κωδ.405: Γράφεται το άθροισμα των κωδ.401+402 ως αριθμητής.

Κωδ.406: Γράφεται το σύνολο του κωδ.404 ως παρονομαστής.

Κωδ.407-408: Γράφεται το οριστικό ποσοστό έκπτωσης που προκύπτει από το κλάσμα των κωδ.405 και 406 και στη συνέχεια το δεκαδικό μέρος του ποσοστού στρογγυλοποιείται στην μεγαλύτερη ακέραια μονάδα και γράφεται στον κωδ.408.

Κωδ.409: Γράφεται το οριστικό ποσοστό μείωσης του ΦΠΑ των εισροών το οποίο προκύπτει εάν από το 100 αφαιρέσουμε το ποσό του κωδ.408.

Β' μέρος Ζ' πίνακα: Αφαιρούμενα ποσά από το γενικό σύνολο του φόρου εισροών (Κωδ.421-423):

Κωδ.421-1: Γράφεται το ποσό του ΦΠΑ των κοινών εισροών που η επιχείρηση χρησιμοποιεί για την πραγματοποίηση πράξεων με δικαίωμα έκπτωσης καθώς και πράξεων χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών.

Κωδ.421-2: Γράφεται το ποσοστό μείωσης δηλ. το ποσό του κωδ.409.

Κωδ.421-6: Γράφεται το γινόμενο του κωδ.421-1 με το ποσοστό του κωδ.421-2.

Κωδ.422-1: Γράφεται το ποσό του ΦΠΑ των κοινών εισροών που θα επιμεριστεί με την παρακάτω διαδικασία:

Κωδ.422-3: Γράφεται το πλήθος των τομέων για τις οποίες η επιχείρηση χρησιμοποιεί ξεχωριστό ποσοστό prorate.

Κωδ.422-4: Γράφεται το πλήθος των περιπτώσεων που οι κοινές εισροές παρακολουθούνται με ξεχωριστούς λογαριασμούς ανάλογα με την πραγματική διάθεσή τους.

Κωδ.422-5: Γράφεται το πλήθος των τυχόν λοιπών μερισμών.

Κωδ.422-6: Γράφεται ο ΦΠΑ των κοινών εισροών που πράγματι δεν δικαιούται να εκπέσει η επιχείρηση.

Κωδ.423: Γράφεται το άθροισμα των κωδ.421-6 και 422-6. Αν το ποσό του κωδ.423 υπερβαίνει τα €30 μεταφέρεται στον κωδ.706 του πίνακα Γ', αν όχι δεν μεταφέρεται. Αν όμως γίνει επαναπροσδιορισμός της prorata κατά το τέλος της αρχικής χρησιμοποίησης των παγίων και προκύψει θετικό ποσό, ακόμα και αν είναι μέχρι €30 μεταφέρεται στον κωδ.706 ενώ αν προκύψει αρνητικό ποσό τότε αυτό μεταφέρεται για συμψηφισμό, ως θετικός αριθμός, στον κωδ.702 του πίνακα Γ'.

Η' πίνακας εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ (Κωδ.501-507):

Η έκπτωση του ΦΠΑ που ενεργείται κατά την αγορά των αγαθών επένδυσης, υπόκειται σε πενταετή διακανονισμό. Αφετηρία της πενταετίας αποτελεί το έτος έναρξης της χρησιμοποίησης του επενδυτικού αγαθού από την επιχείρηση. Στον

πίνακα αυτό, υπολογίζεται η μεταβολή μεταξύ του ποσοστού prorata του κάθε έτους της εκκαθαριστικής δήλωσης από αυτήν του έτους της πρώτης χρησιμοποίησης καθενός παγίου, οπότε αν η διαφορά αυτή είναι θετική ή αρνητική, δικαιούται η επιχείρηση να συμψηφίζει ή υποχρεώνεται να καταβάλει αντίστοιχα, τη διαφορά των ποσοστών της prorata επί το 1/5 του ΦΠΑ που κατέβαλε κατά την αγορά του παγίου. Ο πίνακας Η' δεν συμπληρώνεται, όταν όλα τα πάγια μιας επιχείρησης που βρίσκονται υπό διακανονισμό χρησιμοποιήθηκαν μέσα στη χρήση, αποκλειστικά για την πραγματοποίηση φορολογητέων δραστηριοτήτων ή αυτά που χρησιμοποιήθηκαν αποκλειστικά σε φορολογητέες δραστηριότητες πωλήθηκαν με ΦΠΑ πώλησης τουλάχιστον ίσο με το ΦΠΑ που αναλογεί στα εναπομένοντα έτη της πενταετίας ή καταστράφηκαν. Η συμπλήρωση του πίνακα Η' γίνεται ως εξής:

Στη στήλη 1 αναγράφεται το πρώτο έτος χρησιμοποίησης των παγίων, δηλ. το πρώτο έτος διακανονισμού(1^ο-5^ο). Στην πρώτη σειρά της στήλης 1-κωδ.501 αναγράφονται τα στοιχεία των παγίων που χρησιμοποιήθηκαν για πρώτη φορά μέσα στη διαχειριστική περίοδο για την οποία υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση ενώ στη δεύτερη σειρά του κωδ.502 αναγράφονται τα πάγια που χρησιμοποιήθηκαν για πρώτη φορά μέσα στην προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

Στη στήλη 2 αναγράφεται κατά σειρά η prorata του αρχικού έτους χρησιμοποίησης των αγαθών. Στον κωδ.501-2, εάν δεν είναι διαγραμμισμένοι οι κωδ.422-3 και 422-4, μεταφέρεται το ποσοστό του κωδ.408 του πίνακα Ζ'.

Στη στήλη 3 διαγραμμίζεται κατά σειρά με X, αν η επιχείρηση εφάρμοζε στο αρχικό έτος χρησιμοποίησης των παγίων prorata κατά τομέα ή με βάση λογαριασμούς. Αν είναι διαγραμμισμένη η στήλη 3 τότε η στήλη 2 πρέπει να είναι κενή.

Στη στήλη 4 αναγράφεται ο ΦΠΑ των παγίων που χρησιμοποιούνταν, τόσο σε φορολογητέες όσο και σε αφορολόγητες δραστηριότητες και εξακολουθούσαν να χρησιμοποιούνται μέχρι το τέλος της διαχειριστικής περιόδου για την οποία υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση.

Στη στήλη 5 αν υπάρχει ποσοστό στη στήλη 2 τότε γράφεται το αποτέλεσμα της εξής πράξης: Στήλη (4)*[(Κωδ.501-2)-Στήλη (2)]%/5.

Αν όμως είναι διαγραμμισμένη η στήλη 3, οι υπολογισμοί κατά τομέα ή με βάση λογαριασμούς θα γίνουν σε ιδιαίτερο φύλλο και το αποτέλεσμα θα αναγράφεται κατευθείαν στη στήλη 5. Ο κωδ.501-5 θα είναι πάντα μηδενικός.

Στη στήλη 6 αναγράφεται ο ΦΠΑ, που καταβλήθηκε κατά την απόκτηση των παγίων που χρησιμοποιούνταν ή αποκτήθηκαν για να χρησιμοποιηθούν, τόσο σε

φορολογητέες όσο και σε αφορολόγητες δραστηριότητες ή μόνο σε αφορολόγητες και που παραδόθηκαν μέσα στη διαχειριστική περίοδο που υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση, εφόσον θεωρείται ότι διατέθηκαν σε φορολογητέες δραστηριότητες.

Στη στήλη 7 αν υπάρχει ποσοστό στη στήλη 2 τότε γράφεται το αποτέλεσμα της εξής πράξης: $\text{Στήλη (6)} * (100 - \text{Στήλη (2)})\% * \frac{(6 - \text{Στήλη (1)})}{5}$

Εάν όμως είναι διαγραμμισμένη η στήλη 3 τότε οι επιμέρους υπολογισμοί κατά τομέα ή με βάση λογαριασμούς θα γίνουν σε ιδιαίτερο φύλλο και το αποτέλεσμα θα αναγράφεται κατευθείαν στη στήλη 7.

Στη στήλη 8 αναγράφεται ο ΦΠΑ που καταβλήθηκε κατά την απόκτηση των παγίων που χρησιμοποιούνταν ή αποκτήθηκαν για να χρησιμοποιηθούν τόσο σε φορολογητέες όσο και σε αφορολόγητες δραστηριότητες ή μόνο σε φορολογητέες και που παραδόθηκαν μέσα στη διαχειριστική περίοδο που υποβάλλεται η εκκαθαριστική δήλωση, εφόσον θεωρείται ότι διατέθηκαν σε αφορολόγητες δραστηριότητες.

Στη στήλη 9 αν υπάρχει ποσοστό στη στήλη 2 τότε γράφεται το αποτέλεσμα της εξής πράξης: $\text{Στήλη (8)} * \text{Στήλη (2)}\% * \frac{(6 - \text{Στήλη(1)})}{5}$

Εάν όμως είναι διαγραμμισμένη η στήλη 3 οι επιμέρους υπολογισμοί κατά τομέα ή με βάση λογαριασμούς θα γίνουν σε ιδιαίτερο φύλλο και το αποτέλεσμα θα αναγράφεται κατευθείαν στη στήλη 9.

Στη στήλη 10 γράφεται ο ΦΠΑ των παγίων που εισπράχθηκε από την παράδοση παγίων που θεωρείται ότι διατέθηκαν σε αφορολόγητες δραστηριότητες, εφόσον ο ΦΠΑ αυτός αποδόθηκε ήδη με τις περιοδικές δηλώσεις.

Κωδ.506-4 έως 506-10: Αναγράφεται το άθροισμα θετικό ή αρνητικό των κωδ.501 έως 505 κάθε στήλης.

Κωδ.507: Αναγράφεται το άθροισμα των κωδ.(506-5)+(506-7)-(506-9)+(506-10). Αν ο κωδ.507 είναι μεγαλύτερος των €30 μεταφέρεται στον κωδ.702, αν είναι μικρότερος των €-30 μεταφέρεται ως θετικός αριθμός στον κωδ.706 και τέλος αν είναι από €-30 έως €30 αμελείται.

Θ' πίνακας εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ (Κωδ.901-911):

Τα στοιχεία του πίνακα αυτού αφορούν τη συμμετοχή της χώρας μας στον προϋπολογισμό των Ευρωπαϊκών Κοινοτήτων και γι' αυτό το λόγο απαιτείται πληρότητα και ακρίβεια.

Κωδ.901: Γράφεται η συνολική αξία χωρίς ΦΠΑ, μόνο των καινούριων επιβατικών αυτοκινήτων Ι.Χ. μέχρι 9 θέσεων συμπεριλαμβανομένης και της θέσης του οδηγού εφόσον για την αγορά αυτή δεν παρασχέθηκε δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ.

Κωδ.902: Γράφεται το συνολικό κόστος χωρίς ΦΠΑ κάθε είδους καυσίμων και λιπαντικών που αγοράστηκαν κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου και γενικά το σύνολο των δαπανών για την κίνηση καθώς και τις δαπάνες για επισκευή, συντήρηση, μίσθωση leasing των Ε.Ι.Χ. αυτ/των μέχρι 9 θέσεων.

Κωδ.903: Γράφεται η συνολική αξία πώλησης, χωρίς το ΦΠΑ των Ε.Ι.Χ. αυτ/των μέχρι 9 θέσεων που είχαν αγοραστεί ως καινούρια και χρησιμοποιούνταν ως πάγια στοιχεία και τα οποία πωλήθηκαν στη συνέχεια κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου σε οποιονδήποτε τρίτο με ΦΠΑ ή χωρίς.

Κωδ.904: Γράφεται η δαπάνη χωρίς ΦΠΑ για leasing Ε.Ι.Χ. αυτ/των μέχρι 9 θέσεων.

Κωδ.905: Γράφεται ο μέσος αριθμός των συνολικά απασχολουμένων στην επιχείρηση στον οποίο περιλαμβάνονται: οι εργαζόμενοι εργάτες και υπάλληλοι στην επιχ/ση, οι πραγματικά εργαζόμενοι και όχι απλά κεφαλαιουχικά συμμετέχοντες επιχειρηματίες καθώς και τα εργαζόμενα αλλά μη αμειβόμενα μέλη της οικογένειάς τους, εφόσον απασχολούνται περισσότερο από το 1/3 του κανονικού εργάσιμου χρόνου.

Κωδ.906: Γράφεται το σύνολο της αξίας των εγχώριων φορολογητέων χονδρικών πωλήσεων καθώς και των εσόδων από την παροχή υπηρεσιών προς άλλους υποκείμενους για την άσκηση του επαγγέλματός τους.

Κωδ.907: Γράφεται ο ΦΠΑ που αναλογεί στις χονδρικές πωλήσεις.

Κωδ.908: Γράφεται η αξία της αγοράς των μεταχειρισμένων Ε.Ι.Χ. αυτ/των μέχρι 9 θέσεων.

Κωδ.909: Γράφεται η αξία της αγοράς των μεταχειρισμένων Ε.Ι.Χ. αυτ/των μέχρι 9 θέσεων που αγοράστηκαν από άλλες επιχειρήσεις και όχι από ιδιώτες καθώς και από τους μεταπωλητές του ειδικού καθεστώτος μεταχειρισμένων Ε.Ι.Χ. αυτ/των.

Κωδ.910: Γράφεται ο αριθμός των υποκαταστημάτων της επιχείρησης που λειτουργούσαν ή χρησιμοποιούνταν κατά τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου(π.χ αποθήκη χωρίς συναλλαγές κλπ)μη συμπεριλαμβανομένου του κεντρικού καταστήματος. Αν δεν υπάρχει άλλη επαγγελματική εγκατάσταση εκτός από το κεντρικό, ο κωδικός αυτός παραμένει κενός.

Κωδ.911: Γράφεται το άθροισμα των ποσών των κωδ.901 έως 910.

4.4.5 ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ ΜΕ Α' ΚΑΤΗΓΟΡΙΑΣ ΒΙΒΛΙΑ

Ο Α. Αντωνίου ανοίγει περίπτερο. Η επιχείρηση εργάστηκε μόνο το α' τρίμηνο, δηλ. από τις 01.01.06-31.03.06. Μέσα στο διάστημα αυτό πραγματοποιήθηκαν αγορές ζαχαρωδών €20.000 και αγορές περιοδικών €10.000. Έστω ότι, για την αναγωγή των αγορών σε ακαθάριστα έσοδα εφαρμόζονται οι ΣΜΚ που είναι 20% για τα ζαχαρώδη και 30% για τα περιοδικά, όπως προκύπτουν από τα φορολογικά στοιχεία του επιτηδευματία. Έστω ακόμη, ότι τα ζαχαρώδη φορολογούνται με το χαμηλό συντελεστή 9% και τα περιοδικά με το μειωμένο συντελεστή 4,5%. Έτσι, ο ΦΠΑ που πληρώθηκε κατά την αγορά είναι:

Ζαχαρώδη	20.000*9%= €1.800 ΦΠΑ
Περιοδικά	10.000*4,5%= € 450 ΦΠΑ
Σύνολο	30.000 € 2.250 ΦΠΑ

Επίσης, κατά το α' τρίμηνο πραγματοποιήθηκαν και οι εξής δαπάνες-γενικά έξοδα:

Α) Έξοδα φιλοξενίας: €600+€70(ΦΠΑ)= €670

Β) ΔΕΗ: €100(Αξία)+€9(ΦΠΑ)+€40(ΕΡΤ)= €149

Γ) ΟΤΕ: €50(Αξία)+€9,5(ΦΠΑ)= €59,50

Με βάση τα παραπάνω δεδομένα συμπληρώθηκε η περιοδική δήλωση ΦΠΑ όπως παρακάτω:

ΠΕΡΙΟΔΙΚΗ ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Για υποκειμένους με Α' κατηγορία βιβλίου ΚΒΣ (τεκταμένο καθωστώς ΦΠΑ).

Εκτακτή δήλωση των υποκειμένων αυτών.

Επεχει θέση και ΑΠΟΔΕΙΚΤΙΚΟΥ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ, αν δεν εκδίδεται μηχανογραφικά.

Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	003	ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΤΟΣ	
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	004		
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Ή ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ	005		

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ..... 001

007 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ

από 010106 έως 310306

ΕΤΟΣ 006 2006

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμμίστε με x)

ΤΡΙΜΗΝΟ 008 X 2 3 4

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ				ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ		
010	ΤΡΟΠΟ-ΠΟΙΗΤΙΚΗ	ΑΝΑΚΗ ΤΙΚΗ	ΜΕ ΕΠΗ-ΦΥΛΑΣΗ	012	ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ ΔΑΠΑΝΩΝ	ΕΣΟΔΩΝ ΑΠΟ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ
	1	2			3	6 7

Αν διαγραμμίστη ο κωδ. 012, 3 αναφέρατε: Είδος απαλλαγής/Ετος/Αρ. πρωτ. αρχικής αίτησης

013

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ Ή ΛΗΠΤΗ

101	ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΝΤΩΝΙΟΥ	
102	ΟΝΟΜΑ	103	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ
	A		
104	ΤΙΤΛΟΣ		
105	Δ.Ν.ΣΗ, ΟΔΟΣ ΑΙΘΡΟΣ Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ ΧΩΡΙΟ	106	ΔΗΜΟΣ Η ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ
107	ΤΑΧΥΔΕΛ.	ΤΗΛΕ-ΦΩΝΟ	ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ
108	Α.Φ.Μ.	Γ.Α.Υ.Τ.Ο.Τ.Η.Τ.Α	
		ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ
		109	110
			ΝΑΙ 1 ΟΧΙ 2

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων

α	ΕΚΡΟΣΕΙΣ φορολογητέες (πληρωμές αγαθών/παιρών/ υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΧ. ΑΠΟΚΤΗΤΩΝ & ΠΡΑΞΕΩΝ ΛΗΠΤΗ	ΣΥΝ. ΦΠΑ	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	β	ΕΙΣΡΟΣΕΙΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές κλπ), ΕΝΔΟΧΟΙΝΟΥ, ΑΠΟΚΤΗΤΩΝ & ΠΡΑΞΕΩΝ ΛΗΠΤΗ	ΣΥΝ. ΦΠΑ	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ που αναλογεί
301	20000,00	8	331 1800,00	351	20000,00	8	371 1.800,00
302	10.833,33	4	332 487,50	352	10.000,00	4	372 450,00
303		18	333	353		18	373
304		6	334	354		6	374
305		3	335	355		3	375
306		13	336	356		13	376
307	30.833,33	ΣΥΝ. ΦΟΡ	337 2.987,50	357	150,00	ΦΠΑ ΔΑΠ	377 18,50
308				358	30.150,00	ΣΥΝ. ΦΟΡ	378 2.268,50
309				δ	ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		
310				401			
311	30833,33			402			
				403			
				ε	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ		
				411			
				412			
				420			ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ 2.268,50

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 - κωδ. 420)

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	501	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	511	19,00
ΠΟΣΟ για έκπτωση	502	ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΗ % εκπρόθ. υποβολής	512	
ΠΟΣΟ για επιστροφή	503	ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή	513	19,00

ΣΗΜΕΙΩΣΕΙΣ:

Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρόγραφα, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή σε ΕΥΡΩ.

ΔΕΚΑ ΕΠΩΝΥΜΟ ΑΙΤΟΥΣΑ

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΓΑΜΙΟΣ
---------	------------	-------------	----------

Με βάση λοιπόν την συμπληρωμένη περιοδική δήλωση ΦΠΑ, η εκκαθαριστική δήλωση συμπληρώνεται ως εξής:

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	005
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΛΗΘΕΝΤΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	006
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΕΙΣΠΡΑΞΗΣ Η ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ	007
ΑΡΙΘΜΟΣ ΦΑΚΕΛΟΥ ΑΕ	008
ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	009
ΑΝΑΚΛΗΤΙΚΗ	010

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ	001
002	ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ
010	010306
005	311206

Α ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΥ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

021	ΕΠΩΝΥΜΟ ΤΗ ΕΠΩΝΥΜΙΑ	ΑΥΤΟΛΟΓΟΥ
022	ΕΠΩΝΥΜΟ	A
023	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	
024	ΕΠΙΛΟΓ	
025	Δ/ΝΣΗ	Φορολογική αντιπροσώπου
026	ΣΥΜΦΩΝΗ ΚΟΜΜΟΤΗΤΑ	
027	ΤΑΧΥΚΩΔ	ΤΗΛΕ ΦΩΝΟ
028	ΚΑΔ	
031	Α Φ Μ	ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ
032	ΕΙΔΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ
033	Προμηθευόμενοι ενδοκοινομ. συναλλαγές	034
034	ΝΑΙ	1
034	ΟΧΙ	2

041	ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΒΙΒΛΙΩΝ Κ.Β.Σ. ΚΑΤΑ ΤΗ ΛΕΙΨΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ	ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ ΦΥΛΑ ΚΑΤΑ ΤΗ ΛΕΙΨΗ ΔΙΑΧΕΙΡΙΣΤΙΚΗΣ ΠΕΡΙΟΔΟΥ	
042	Υποχρ. Προσφ.	043	Τακτ. Κανον. Πρ. τοξ. Κανον. Αρθ. 45 Αρθ. 46 Χριστός Αποδ. Φορ.
044	Υποχρ. Προσφ.	044	Υποχρ. Προσφ.

061	ΣΤΟΙΧΕΙΑ	Φορολογικού αντιπροσώπου [1]	Φορολογικού εκπροσώπου [2]	Νομίμου εκπροσώπου [3]	Αντικλήτου [4]
061	ΕΠΩΝΥΜΟ ΤΗ ΕΠΩΝΥΜΙΑ	Α.Σ.Μ.			
061	ΟΝΟΜΑ	ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ	ΤΑΥΤΟΤΗΤΑ		
061	Δ/ΝΣΗ	ΤΑΧΥΚΩΔ	ΔΟΥ Φορολ. Ευρωδ. - στας	ΑΔΔ ΔΟΥ	

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΩΝ - ΕΙΣΡΟΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συννεύση) των επιστροφών - εκπτώσεων

α	ΕΚΡΟΩΣ φορολογητέες (πληρωμές αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ.) ΕΝΔΟΣ ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞ. ΛΗΠΤΗ	ΕΙΔΟΣ	ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΩΝ που αναλογεί	β	ΕΙΣΡΟΩΣ φορολογητέες (αγορές, εισαγωγές) ΕΝΔΟΣ ΑΠΟΚΤΗΞΕΙΣ & ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ	ΕΙΔΟΣ	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ που αναλογεί
601	20.000,00	9	631 1.800,00	651	20.000,00	9	671 1.800,00
602	10.833,33	4.5	632 487,50	652	10.000,00	4.5	672 450,00
603		19	633	653		19	673
604		6	634	654		9	674
605		3	635	655		4.5	675
606		13	636	656		19	676
607	30.833,33		637 2.287,50	657		6	677
608		Υ	ΕΙΔΙΚΟΙ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΙ	658		3	678
609			Συντάξεις, ενδοκοινομ. συναλλαγές	659		13	679
610			641	660		6	680
611			642	661		3	681
612	30.833,33		642	662		13	682
613			643	663	150,00	9	683 18,50
614	30.833,33		643	664	30150,00	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	684 2.287,50
615	30.833,33		644	665		Εισροές από άλλες βιβλ. ΠΔΑ 1262/93 & 1029/95	666
				666	710,00	Αγορές εισαγωγών αγαθών, εισαγωγών υπηρεσιών	667
				667	30860,00	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΡΟΩΝ	
701	19,00	702		703		704	
706		707		708		709	
						710	2.287,50

Δ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή [(κωδ. 637 + κωδ. 137) + (κωδ. 710 + κωδ. 184)]

801	ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	811	ΧΡΕΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	Σε περίπτωση που η δήλωση παραλαμβάνεται χειρογράφα, συμπληρώστε ολογράφως το σύνολο για καταβολή σε ΕΥΡΩ
802	ΠΟΣΟ για έκπτωση	812	ΠΟΣΟ για επιστροφή	
803	ΠΟΣΟ για επιστροφή	813	ΣΥΝΟΛΟ για καταβολή	
Ο ΑΡΙΑΔΗ		Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ		Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ
		Υπογραφή Επικεφαλής ΑΣΜ Α.Μ. ιδίας Κατηγορίας θέσης Δ/νση		Υπογραφή και σφραγίδα
				Υπογραφή ημερομηνία και σφραγίδα

Γ1. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΦΡΩΝ - ΕΙΣΡΩΩΝ με τους συντελεστές ΦΠΑ που ισχύουν μέχρι και 31/3/2005

α	ΕΚΦΡΑΣΗ	ΕΙΣΡΩΩΝ	β	ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΡΩΩΝ
101	Σε χώρες Ευρωπαϊκής Ένωσης	8	151	8
102	Σε χώρες εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης	4	152	4
103	Μικτή αμοιβή	18	153	18
107	ΣΥΝΟΛΟ ΣΦΟΔΡΩΤΩΝ ΕΙΣΡΩΩΝ	9	154	9
ΠΡΟΣΟΧΗ				
για το έτος 2005, ο Πίνακας Ε				
δηλώνοντας ότι με την κατάθεση στο κανονικό καθεστώς με βιβλία Β κατηγορίας				
που υπήρχε α' αυτή τη θέση, θα συνηχθεί σε ξεχωριστό εντύπο				
			156	18
			164	184

ΣΤ. ΠΙΝΑΚΑΣ τακτοποίησης του φόρου των πακέτων των πρακτορείων ταξιδιών αρθ. 43 παρ. 2 και 3, ν. 2859/00 με βάση τα οριστικά ποσά της διαχ. περιόδου.

Ταξιδιωτικά πακέτα που πραγματοποιήθηκαν	Σύνολο αφηρημένων εισρωών με φόρο	Σύνολο κόστους εισρωών	Σύνολο κόστους εισρωών στο Ευρωπαϊκό Έθνος & Ελλάδα	Σύνολο κερμάτων με φόρο από χώρες εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης	Συνολική αμοιβή (1) + (2)	Μικτή αμοιβή υπαγόμενη σε ΦΠΑ (6) x (3)/(2)*	Φόρος από υπαγόμενη σε ΦΠΑ (6) x (7)/(2)* ΦΠΑ	Αμοιβή ΦΠΑ (7) x (8) ΦΠΑ	Αμοιβή απαλλαγόμενη του ΦΠΑ (5) x [(4)/(2)*]
351 Σε χώρες Ευρωπαϊκής Ένωσης & Ελλάδα									
352 Σε χώρες εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης									
353 Μικτή αμοιβή εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης									
357 ΣΥΝΟΛΟ									
358 ΦΠΑ από κωδικοποίηση των 4 ταξιδιωτικών περιόδων για ταξιδιωτικά πακέτα					359				

Ζ. ΠΙΝΑΚΑΣ διακανονισμό κόνινων εισρωών αρθ. 33 παρ. 1α & 1β βάσει της αναλογίας (Pro-rata) αρθ. 31 παρ. 1 και αρθ. 33 παρ. 3 δεύτερο εδάφιο ν. 2859/00.

α	Πρόβλεψη εισρωών κόνινων διακανονιστικών	401	405	407	408	409
β	Πρόβλεψη εισρωών κόνινων διακανονιστικών	402				
	Πρόβλεψη εισρωών κόνινων διακανονιστικών	403				
	ΣΥΝΟΛΟ	404	406	407	408	409

Από κωδ. 423 > 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται στον κωδ. 706
Από κωδ. 423 < 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 702

Η. ΠΙΝΑΚΑΣ πεντατάξιους διακανονισμού του φόρου εισρωών αρθ. 33 παρ. 1α & 1β, ν. 2859/00

Έτος χρονομετρήσιμων εισρωών (διακανονισμός)	Ποσό από μεταβολή PRO-RATA		Ποσό από μεταβολή PRO-RATA	ΦΠΑ εισρωών εισρωών που παραδόθηκαν και μόνο στη χρήση και διατέθηκαν σε φορολογητέες δραστηριότητες	ΦΠΑ εισρωών εισρωών που παραδόθηκαν και μόνο στη χρήση και διατέθηκαν σε φορολογητέες δραστηριότητες	ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΜΕΤΑΒΟΛΗ PRO-RATA ΥΠΟΔ. ΕΤΩΝ		ΠΟΣΑ ΑΠΟ 0% PRO-RATA ΥΠΟΔΟΙΩΝ ΕΤΩΝ	
	Μηνιαίο Δικη %	Μηνιαίο Δικη Σημείο (X)				σημεία (6) X (10) = σημεία(7) X (9) = σημεία(8) X	σημεία (9) X (10) = σημεία(10) X	σημεία (9) X (10) = σημεία(11) X	σημεία (9) X (10) = σημεία(12) X
501 1ο									
502 2ο									
503 3ο									
504 4ο									
505 5ο									
506 ΣΥΝΟΛΟ									
507									

Από κωδ. 507 > 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται στον κωδ. 702
Από κωδ. 507 < 30 ΕΥΡΩ μεταφέρεται ως θετικός στον κωδ. 706

Θ. ΠΙΝΑΚΑΣ με πληροφοριακά, οικονομικά & στατιστικά στοιχεία των σταθίων ΕΙΧ

Αριθμός σταθίων ΕΙΧ αποκαθάρτων (μόνο κωνομικών)	Αριθμός σταθίων ΕΙΧ αποκαθάρτων (μόνο κωνομικών)	Αριθμός σταθίων ΕΙΧ αποκαθάρτων (μόνο κωνομικών)	Αριθμός σταθίων ΕΙΧ αποκαθάρτων (μόνο κωνομικών)	Αριθμός σταθίων ΕΙΧ αποκαθάρτων (μόνο κωνομικών)	Αριθμός σταθίων ΕΙΧ αποκαθάρτων (μόνο κωνομικών)
901	902	903	904	905	906
906	907	908	909	910	911

*Το κλάσμα διαγράφεται αν ο αριθμητής είναι 0 ή άπειρο.

ΕΠΙΛΟΓΟΣ

Για την διατύπωση των απόψεών μας, όσον αφορά τον Φ.Π.Α με την καθιερωμένη πλέον μορφή του (καταναλωτικού τύπου, μέθοδος πίστωσης του φόρου κλπ) έχει θετικά και αρνητικά στοιχεία.

Τα θετικά στοιχεία είναι:

- Δεν συγκεντρώνει τη φορολογική επιβάρυνση σε ένα μόνο στάδιο της παραγωγικής διαδικασίας
- Η υποχρέωση των συναλλασσόμενων να αναγράφουν χωριστά από την τιμή το ποσό του φόρου (του Φ.Π.Α) στα εκδιδόμενα τιμολόγια αποτρέπει την πυραμιδοποίηση – με την προϋπόθεση ότι ο Φ.Π.Α καλύπτει όλα τα στάδια της διαδικασίας παραγωγής και διανομής
- Επειδή είναι δυνατός ο προσδιορισμός του ακριβούς ποσού του Φ.Π.Α, που είναι ενσωματωμένο στην τιμή πώλησης οποιουδήποτε τελικού ή ενδιάμεσου, καταναλωτικού ή κεφαλαιουχικού, οι παραγωγοί μπορούν να προμηθευτούν τα κεφαλαιουχικά αγαθά απαλλαγμένες από κάθε στοιχείο φόρου, γεγονός που ενισχύει το κίνητρο για επενδύσεις από την Πολιτεία.
- Ελαχιστοποιείται ο κίνδυνος φοροδιαφυγής, γιατί ο φόρος που πληρώνει το κάθε στάδιο εκπίπτει από την ακαθάριστη υποχρέωση του επόμενου σταδίου, συνεπώς ο αγοραστής έχει συμφέρον να απαιτεί από τον πωλητή αναγραφή στο τιμολόγιο του ακριβούς ποσού Φ.Π.Α που πλήρωσε (ο πωλητής) στο Δημόσιο γιατί κάθε υποεκτίμηση του ποσού αυτού μειώνει το ποσό της έκπτωσης που δικαιούται ο αγοραστής, δηλ. αυξάνει την καθαρή φορολογική του υποχρέωση.

Καταγράψαμε τα θετικά στοιχεία που έχει η εφαρμογή του Φ.Π.Α. Όμως δεν πρέπει να ξεχνάμε ότι ο Φ.Π.Α είναι φόρος κατανάλωσης, ένας έμμεσος φόρος που από τη φύση τους οι φόροι αυτού έχουν και αρκετές αδυναμίες. Αναλυτικότερα η υπηρεσία ΦΠΑ,

- θα πρέπει να εντείνει τις προσπάθειες για έλεγχο των προσώπων τα οποία φαίνεται να αποφεύγουν την εγγραφή στο μητρώο ΦΠΑ. Ιδιαίτερη προσοχή θα πρέπει να δοθεί στις επιχειρήσεις που παρουσιάζουν χαμηλά ποσοστά εγγραφής(λιανικό εμπόριο και υπηρεσίες).
- θα πρέπει να πάρει όλα τα ενδεικνυόμενα μέτρα για αύξηση των επισκέψεων ελέγχου, ειδικά σε ΥΦΠ υψηλού κινδύνου. Για το σκοπό αυτό θα πρέπει να

προωθηθεί και η πλήρωση των κενών θέσεων της υπηρεσίας. Οι επισκέψεις ελέγχου είναι πολύ σημαντικές και για σκοπούς βελτίωσης φόρου, αλλά και ως μέσο επικοινωνίας της Υπηρεσίας με τα ΥΦΠ και επεξήγησης διαφόρων θεμάτων που έχουν σχέση με το ΦΠΑ.

- θα πρέπει να τροποποιήσει/αναβαθμίσει το μηχανογραφικό σύστημα για βελτίωση των διαδικασιών επεξεργασίας δεδομένων και του συστήματος εσωτερικού ελέγχου, ώστε να έχει τη δυνατότητα ετοιμασίας σημαντικών εκθέσεων, απαραίτητων για την ορθή και έγκαιρη ενημέρωση της Διεύθυνσης, όπως συγκεντρωτικών καταστάσεων ΥΦΠ που δεν υποβάλλουν φορολογικές δηλώσεις, ελέγχου της ορθότητας της καταχώρησης των φορολογικών δηλώσεων, συμφιλίωση ποσών κατά Τράπεζα, αυτόματη καταχώρηση επιστροφών και άλλων σημαντικών στοιχείων που λαμβάνονται από τρίτους, εξόφληση πρώτα των ποσών επιβαρύνσεων και τόκου, αντί των φόρων, και ετοιμασία μηχανογραφημένων μητρώων.

- θα πρέπει να ενισχύσει και να βελτιώσει τα μέτρα που λαμβάνει για την είσπραξη των ολοένα αυξανόμενων καθυστερημένων οφειλών μέσω της άσκησης των έγκαιρων ποινικών διώξεων εναντίον των ΥΦΠ που παρουσιάζουν αδικαιολόγητες καθυστερήσεις, μέσω της απειλής κατάσχεσης αγαθών που είναι ένα σχετικά αποτελεσματικό μέτρο για την είσπραξη των οφειλών, μέσω της συνεχούς ενημέρωσης του κοινού και των ΥΦΠ όσον αφορά τις επιπτώσεις της μη έγκαιρης υποβολής των δηλώσεων τους και μη καταβολής του οφειλόμενου φόρου, σε μια προσπάθεια ευαισθητοποίησης της φορολογικής τους συνείδησης κ.α.

Ειδικότερα για το Φ.Π.Α πρέπει να επισημάνουμε ότι η εφαρμογή του την 1/1/87 οδήγησε στην κατανομή του φορολογικού βάρους στα διάφορα κλιμάκια με ελαφρά προοδευτικότητα ως προς το σύνολο των αγορών, σε σχέση με τους φόρους που αντικατέστησε και οι οποίοι ήταν ουσιαστικά αναλογικοί. Η αναμόρφωση αυτή της έμμεσης φορολογίας συνέλαβε συνεπώς στη βελτίωση της κατανομής του φορολογικού βάρους, αν και η βελτίωση αυτή δεν ήταν και πολύ μεγάλη. Πάντως ο Φ.Π.Α είναι λιγότερο αντίστροφα προοδευτικός από τους φόρους που αντικατέστησε το 1987, οι οποίοι έχουν τον ίδιο βαθμό αντίστροφης προοδευτικότητας με ένα ενιαίο γενικό φόρο κατανάλωσης.

Οι καταναλωτές σήμερα είναι σε θέση είτε να αυξήσουν τις δαπάνες τους για την αγορά αγαθών και υπηρεσιών είτε να διαθέτουν ένα μέρος των εισοδημάτων τους για αποταμίευση. Κατά συνέπεια τα έσοδα του κράτους διογκώνονται ή τουλάχιστον παραμένουν αμετάβλητα. Αυτό με τη σειρά του οδηγεί σε μεγαλύτερη παροχή

κοινωνικών αγαθών και υπηρεσιών, σε ευχέρεια του κράτους να καλύψει μέρος έστω του ελλείμματος του ισοζυγίου του και κατ' επέκταση στη δημιουργία ευνοϊκών προοπτικών – συνθηκών για τη μελλοντική οικονομική πορεία της χώρας μας.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

Βιβλία:

<u>Όνοματεπώνυμο συγγραφέα</u>	<u>Χρον/γία έκδοσης</u>	<u>Τίτλος</u>	<u>Σελίδες</u>
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Καραγιάννης Δημήτριος Καραγιάννης Ιωάννης Καραγιάννη Αικατερίνη 	2006	ΦΠΑ ΔΗΛΩΣΕΙΣ	677
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Γκλεζάκος Δημήτριος 	2006	ΦΠΑ ΕΡΜΗΝΕΙΑ& ΕΦΑΡΜΟΓΗ	1094

Ιστοσελίδες:

- www.google.gr
- www.karagiannisd.gr

Χρήσιμη και πολύτιμη επίσης, ήταν η βοήθεια που λάβαμε από τους υπαλλήλους της ΔΟΥ, του τμήματος ΦΠΑ, Καρδίτσας και Αμαλιάδας οι οποίοι μας βοήθησαν ιδιαίτερα στον τρόπο κατανόησης της λειτουργίας του ΦΠΑ στην Ελλάδα, καθώς και μας έδωσαν ιδιαίτερες επεξηγήσεις σχετικά με τον τρόπο συμπλήρωσης των φορολογικών δηλώσεων.