

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ



ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ Φ.Π.Α.

ΑΝΑΣΤΑΣΟΠΟΥΛΟΥ ΝΙΚΟΛΙΤΣΑ ΑΜ: 15209
ΚΑΛΟΡΙΤΗΣ ΠΕΤΡΟΣ ΑΜ: 14526
ΠΑΓΙΩΛΛΑΡΗ ΦΛΩΡΙΑΝΑ ΑΜ: 15188

ΕΠΟΠΤΕΥΩΝ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟΣ
ΑΝΔΡΙΑΚΟΠΟΥΛΟΣ ΠΑΝΑΓΙΩΤΗΣ
ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΑΚΟΣ ΥΠΟΤΡΟΦΟΣ

ΜΕΣΟΛΟΓΓΙ 2016

Η πτυχιακή αυτή
είναι αφιερωμένη στους
γονείς μας και στον
καθηγητή μας.

Copyright © 2016 –

Απαγορεύεται η αντιγραφή, αποθήκευση και διανομή της παρούσας εργασίας, εξ ολοκλήρου ή τμήματος αυτής, για εμπορικό σκοπό. Επιτρέπεται η ανατύπωση, αποθήκευση και διανομή για σκοπό μη κερδοσκοπικό, εκπαιδευτικής ή ερευνητικής φύσης, υπό την προϋπόθεση να αναφέρεται η πηγή προέλευσης και να διατηρείται το παρόν μήνυμα.

Οι απόψεις και τα συμπεράσματα που περιέχονται σε αυτό το έγγραφο εκφράζουν αποκλειστικά τον συγγραφέα και δεν αντιπροσωπεύουν τις επίσημες θέσεις του

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Αισθανόμαστε την ανάγκη να επισημάνουμε την απέραντη ευγνωμοσύνη μας στους γονείς μας για όλα όσα μας έχουν προσφέρει στη διάρκεια των φοιτητικών μας χρόνων καθώς και στην υλοποίηση της πτυχιακής μας εργασίας.

Ιδιαίτερες ευχαριστίες εκφράζουμε στον καθηγητή μας κύριο Ανδριακόπουλο Παναγιώτη για την εμπιστοσύνη που μας έδειξε, τις πληροφορίες αλλά και τις γνώσεις που μας μεταλαμπάδευσε κατά τη φοίτησή μας στο Τμήμα Λογιστικής αλλά και κατά τη διάρκεια εκπόνησης της πτυχιακής μας εργασίας.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η παρούσα εργασία διαπραγματεύεται το ΦΠΑ και τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Σκοπός αυτής της εργασίας είναι να αναλυθεί η εφαρμογή του ΦΠΑ εντός της χώρας αλλά και σε συναλλαγές με άλλα κράτη μέλη της ΕΕ.

Τα δεδομένα συλλέχθηκαν από νέες διατάξεις σχετικές με το καθεστώς ΦΠΑ, το Ν. 2859/2000, τα ισχύοντα από 01/01/2010, την ενδοκοινοτική λήψη και πώληση υπηρεσιών, τις υποχρεώσεις λήπτη των υπηρεσιών και παρέχοντος αυτές, τους νέους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες, το σύστημα VIES και οτιδήποτε άλλο σχετίζεται με τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

Η παρούσα εργασία αποτελείται από επτά κεφάλαια. Πιο συγκεκριμένα, στο πρώτο κεφάλαιο αναλύεται η έννοια της Ευρωπαϊκής Ένωσης, ενώ στο δεύτερο παρουσιάζεται ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας και η ιστορία του από τότε που εφαρμόστηκε μέχρι και σήμερα, η εφαρμογή του στην Ελλάδα και στην ΕΕ.

Στο τρίτο κεφάλαιο, γίνεται μια αναφορά σε εκείνους που υπόκεινται στο φόρο και σε εκείνους που απαλλάσσονται από αυτόν, στη φορολογική αξία και τους συντελεστές ΦΠΑ, στην παράδοση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, ενώ ορίζονται και οι ενδοκοινοτικές συναλλαγές.

Το τέταρτο κεφάλαιο έχει σχέση με τις εισαγωγές και τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις διαφόρων αγαθών, τις απαλλαγές ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις και αποκτήσεις αγαθών καθώς και στις τριγωνικές συναλλαγές.

Στο πέμπτο κεφάλαιο αναλύονται οι έννοιες των συστημάτων VIES και INTRASTAT, όπως επίσης και διάφορες περιπτώσεις δηλώσεων INTRASTAT. Ακόμη, γίνεται λεπτομερής αναφορά στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες και στις αλλαγές που επήλθαν σε αυτούς τον τελευταίο χρόνο.

Στο έκτο κεφάλαιο παρουσιάζονται αναλυτικά οι όροι λογιστική παρακολούθηση, απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία, παρουσιάζεται ο τρόπος υπολογισμού ΦΠΑ καθώς και ο τρόπος συμπλήρωσης των εντύπων Φ2 και Ε3. Πέρα από τους ορισμούς αυτών αναφέρονται και

αρκετές λεπτομέρειες γι' αυτούς, όπως π.χ. πράξεις για τις οποίες απαιτείται ή όχι ορισμός τους, υποχρεώσεις αυτών κ.λπ..

Τέλος στο κεφάλαιο επτά υπάρχουν παραδείγματα ενδοκοινοτικών συναλλαγών και υπολογισμού του ΦΠΑ και ακολουθούν τα συμπεράσματα.

ABSTRACT

The present thesis is about VAT and the intra-EU transactions. The aim of this study is to analyze the application of VAT inside the country but also in transactions with other member states of EU.

The data were collected from new provisions related to the VAT, from the law 2859/2000, activated since 01/01/2010, the intra-EU reception and sale of services, the obligations of services' recipient and providing these, the new recapitulative tables, VIES system and anything else related to the intra-EU transactions.

The present thesis consists of seven chapters. More specifically, in the first chapter is analyzed the significance of European Union, while in second there is presented the Tax of Added Value and its history since the first time that it was applied until today, its application in Greece and in the EU.

In the third chapter, there is a reference to those being in the tax and to those exempted from this, to the tax value and VAT coefficients, to the delivery of goods and the benefit of services, while there are also defined the intra-EU transactions.

The fourth chapter is related to the intra-EU imports and acquisitions of various goods, VAT exemptions in the intra-EU deliveries and acquisitions of goods as well as to the triangular transactions.

In the fifth chapter there are analyzed the terms of VIES and INTRASTAT, as well as various cases of INTRASTAT declarations. Furthermore, there is a detailed description of the recapitulative tables and of the changes that happened to them the last time.

In the sixth chapter there are analytically presented the terms accountant follow-up, simple and double writing books, the way of VAT calculation, as well as the way of completing the F2 and E3 forms. Beyond the before mentioned definitions there also reported many details about them, for instance action which required or not their definition, their obligations etc.

Finally in chapter seven there are examples of intra-EU transactions and calculation of VAT, while the conclusions follow.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

| | |
|--|----|
| ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ..... | 4 |
| ΠΕΡΙΛΗΨΗ..... | 5 |
| ABSTRACT..... | 7 |
| ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ..... | 8 |
| ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΕΙΚΟΝΩΝ..... | 11 |
| ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ..... | 12 |
| ΕΙΣΑΓΩΓΗ..... | 13 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ..... | 17 |
| 1.1 Η έννοια της Ευρωπαϊκής Ένωσης..... | 17 |
| 1.2 Χώρες μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης..... | 20 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΑΙ ΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΟΥ ΦΠΑ..... | 23 |
| 2.1. Η έννοια του φόρου..... | 23 |
| 2.2. Ο ΦΠΑ στην Ευρωπαϊκή Ένωση..... | 27 |
| 2.3. Ο ΦΠΑ στην Ελλάδα..... | 29 |
| 2.4. Αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητα ΦΠΑ στην Ελλάδα..... | 30 |
| 2.5. Αντικείμενο του φόρου..... | 32 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΦΠΑ-ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ-ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ..... | 34 |
| 3.1. Υποκείμενοι-Απαλλασσόμενοι..... | 34 |
| 3.1.1 Υποκείμενοι..... | 34 |
| 3.1.2 Απαλλασσόμενοι..... | 37 |
| 3.2. Φορολογητέα αξία-Συντελεστές ΦΠΑ..... | 40 |
| 3.2.1 Συντελεστές Φ.Π.Α..... | 46 |
| 3.3. Παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών..... | 52 |
| 3.4. Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις ΦΠΑ..... | 57 |
| 3.5 Ενδοκοινοτικές συναλλαγές..... | 61 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ..... | 62 |
| 4.1. Υποκείμενοι-Φορολογικές υποχρεώσεις-Διαδικασίες..... | 62 |
| 4.2. Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών..... | 63 |
| 4.3. Ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών..... | 65 |
| 4.4. Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών..... | 66 |
| 4.5. Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών..... | 67 |

| | |
|---|-----|
| 4.6. Χρόνος γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών..... | 68 |
| 4.7. Φορολογητέα αξία και υπολογισμός του φόρου στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών..... | 69 |
| 4.8. Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών..... | 74 |
| 4.9. Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών | 76 |
| 4.10. Άρθρο 47γ. του νόμου του Φ.Π.Α. | 77 |
| 4.11 Τριγωνικές Συναλλαγές..... | 81 |
| Πρώτη περίπτωση..... | 84 |
| Δεύτερη περίπτωση..... | 84 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ-VIES-ΕΝΤΥΠΑ..... | 87 |
| 5.1. Ενδοκοινοτικές συναλλαγές στην πράξη | 87 |
| Περίπτωση Α..... | 87 |
| Περίπτωση Β..... | 89 |
| Περίπτωση Γ | 91 |
| 5.2. Υποχρεώσεις Επιχειρήσεων..... | 91 |
| 5.3. Σύστημα VIES..... | 96 |
| 5.4 Έντυπα ΦΠΑ (Δήλωση- Πίνακες) | 99 |
| 5.5 Έντυπα ΕΛΣΤΑΤ-ΚΑΤΩΦΛΙΑ-ΙΝΤΡΑΣΤΑΤ | 109 |
| 5.6 Κωδικοί ΙΝΤΡΑΣΤΑΤ | 109 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6 | 124 |
| 6.1 Λογιστική παρακολούθηση (Ν. 4270/2014) | 124 |
| 6.1.1 Παραδείγματα λογιστικών αρχείων..... | 124 |
| 6.1.2 Σχέδιο λογαριασμών | 124 |
| 6.2 Διπλογραφικό σύστημα | 124 |
| 6.3 Απλογραφικό σύστημα | 125 |
| 6.4 Υπολογισμός ΦΠΑ..... | 126 |
| 6.5 Συμπλήρωση και υποβολή εντύπου Φ2 | 127 |
| 6.6 Υποβολή εντύπου Ε3 | 127 |
| ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ..... | 129 |
| Παράδειγμα τριγωνικής ενδοκοινοτικής συναλλαγής απόκτησης αγαθών (παραλήπτως)..... | 129 |
| Παράδειγμα τριγωνικής ενδοκοινοτικής συναλλαγής παράδοσης αγαθών (μεσάζων)..... | 130 |

| | |
|---|-----|
| Παράδειγμα τριγωνικής ενδοκοινοτικής συναλλαγής παράδοσης αγαθών (αποστολέας) | 131 |
| ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ..... | 134 |
| Βιβλιογραφία..... | 136 |
| Νόμοι | 137 |
| Διαδίκτυο | 137 |
| Παράρτημα | 138 |
| Κατάλογος εξαιρέσεων ΦΠΑ σε ενδοκοινοτικές συναλλαγές | 138 |

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΕΙΚΟΝΩΝ

| | |
|---|-----|
| Εικόνα 1: Έντυπο δήλωσης ΦΠΑ | 58 |
| Εικόνα 2- Πρώτη περίπτωση τριγωνικής συναλλαγής | 84 |
| Εικόνα 3- Δεύτερη περίπτωση τριγωνικής συναλλαγής | 85 |
| Εικόνα 4: Περιοδική ΦΠΑ- περίπτωση Α | 88 |
| Εικόνα 5: Περιοδική ΦΠΑ- περίπτωση Β | 90 |
| Εικόνα 6: Περιοδική δήλωση ΦΠΑ..... | 100 |
| Εικόνα 7: Ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παρεχόμενων υπηρεσιών (LISTING) | 107 |
| Εικόνα 8: Ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών (LISTING)..... | 109 |
| Εικόνα 9: Έντυπο δήλωσης Intrastat άφιξης..... | 122 |
| Εικόνα 10: Έντυπο δήλωσης Intrastat αποστολής..... | 123 |

ΚΑΤΑΛΟΓΟΣ ΠΙΝΑΚΩΝ

| | |
|--|-----|
| Πίνακας 1: ΦΠΑ στα κράτη μέλη της ΕΕ | 28 |
| Πίνακας 2: Φορολογικοί συντελεστές νησιωτικών περιοχών σε υπηρεσίες..... | 47 |
| Πίνακας 3: Φορολογικοί συντελεστές νησιωτικών περιοχών σε αγαθά | 48 |
| Πίνακας 4: Φορολογικοί συντελεστές σε άλλα νησιά..... | 49 |
| Πίνακας 5: Συγκεντρωτικός πίνακας ΦΠΑ στην Ελλάδα | 49 |
| Πίνακας 6: Παράδειγμα τριγωνικής συναλλαγής | 83 |
| Πίνακας 7: Κράτη-μέλη με εθνικά προθέματα | 97 |
| Πίνακας 8: Κωδικοί εμπορευμάτων INTRASTAT | 109 |
| Πίνακας 9: Πίνακας Χρεοπιστώσεων | 129 |
| Πίνακας 10: Κωδικοί περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ | 130 |
| Πίνακας 11: Πίνακας χρεοπιστώσεων | 130 |
| Πίνακας 12: Πίνακας χρεοπιστώσεων | 131 |

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Η φορολογία είναι η επιβολή υποχρεωτικών εισφορών, που ονομάζονται φόροι, προς όφελος του κράτους και αποτελούν το πιο σημαντικό έσοδό του. Η φορολόγηση έχει ως στόχο να χρηματοδοτήσει το κράτος, αλλά και να ενισχύσει την οικονομική ανάπτυξη και να ανακατανείμει το χρήμα ώστε να μειωθούν οι ανισότητες, και αυτό την καθιστά ως ένα πολύ σημαντικό κομμάτι ενός κράτους.

Η φορολογία είναι μια σημαντική δραστηριότητα των δημόσιων φορέων ανά τον κόσμο, και ιδιαίτερα στις περισσότερο ανεπτυγμένες, αφού εξασφαλίζει συνήθως περισσότερο από το 90% των εσόδων τους. Με τη μελέτη της φορολογίας ασχολούνται διάφορες επιστήμες, με κυριότερη την οικονομία, αλλά και η νομική, η πολιτική και η διοικητική επιστήμη.

Η φορολογία υπήρχε από τα αρχαία χρόνια με άλλη μορφή φυσικά. Τότε κατέβαλλαν στο κράτος ή στον άρχοντα αντικείμενα αξίας, έσω κάποιου διαμεσολαβητή ο οποίος συγκέντρωνε τις εισφορές και τις έστελνε στην ανώτατη αρχή. Κατά το Μεσαίωνα, οι άρχοντες επεδίωκαν να εισπράττουν φόρους, παρέχοντας υπηρεσίες, καθώς είχαν ίδιον όφελος από τους φόρους. Επίσης, στο Βυζάντιο, τις εισφορές τις συγκέντρωνε η κοινότητα η οποία τους έδινε στη συνέχεια στο κράτος. Πολλές φορές η φορολόγηση δεν επιβάρυνε ένα άτομο, αλλά ένα κράτος, μετά από συνθήκη. Τέτοιο παράδειγμα έχουμε κατά το Μεσαίωνα, όπου το Βυζάντιο είχε επιβάλλει φορολόγηση στους Σλάβους, και άλλες χρονικές περιόδους το Βυζάντιο πλήρωνε φόρους στο Περσικό ή το Οθωμανικό κράτος και συνδεόταν συνήθως με κατάκτηση του ενός κράτους από άλλο.

Η φορολογία έφερε και τη φοροδιαφυγή, γι' αυτό θεωρήθηκε απαραίτητο να υπάρχουν συγκεκριμένες ομάδες που υπολογίζουν και εισπράττουν τους φόρους, ενώ δίκάζαν και τους φοροφυγάδες. Ο υπολογισμός της εισφοράς γινόταν με βάση την έκταση των κτημάτων που κατείχε κάποιος.

Όλοι οι φόροι έχουν δύο κοινά βασικά χαρακτηριστικά:

1. Είναι αναγκαστικό μέσο μετάθεσης πόρων από τον ιδιωτικό στο δημόσιο τομέα.

2. Είναι μονομερές μέσο, δηλαδή μόνο οι ιδιωτικοί φορείς παρέχουν φόρους στους δημόσιους και όχι το αντίθετο.

Οι φόροι είναι άμεσοι, όταν η φορολόγηση γίνεται σε αναλογία το εισόδημα και έμμεσοι, όταν οι φόροι εισπράττονται εξίσου από όλους τους πολίτες. Η άμεση φορολόγηση είναι ο πιο αξιοκρατικός τρόπος φορολόγησης, καθώς καθένας αποδίδει φόρο, ανάλογα με το εισόδημά του. Παραδείγματα έμμεσης φορολόγησης είναι ο ΦΠΑ, το χαρτόσημο και ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων.

Σκοπός της παρούσας εργασίας είναι να εξετάσει την εφαρμογή του ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές, δηλαδή στις συναλλαγές αγαθών και υπηρεσιών μεταξύ των Κρατών-Μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Η ανάγκη για την ύπαρξη ενιαίας αγοράς μεταξύ των κρατών μελών, οδήγησε στην σύγκλιση των φορολογικών συστημάτων και στην υιοθέτηση ενός κοινού και ενιαίου νομίσματος (ευρώ), ώστε να αρθούν τα εμπόδια στις συναλλαγές και να μεγιστοποιηθούν οι ωφέλειες από την οικονομική και νομισματική ένωση των Κρατών-Μελών.

Η διαδικασία δημιουργίας αυτής της ενιαίας αγοράς αυξάνει ραγδαία τις εμπορικές συναλλαγές μεταξύ των Κρατών-Μελών, κάτι που κάνει ακόμα σημαντικότερη τη δημιουργία ευέλικτων και απλών μηχανισμών στη φορολόγηση. Οι μηχανισμοί αυτοί θα πρέπει να υποστηρίζουν το μεγάλο όγκο εμπορικών συναλλαγών και να μην εμποδίζουν την εξέλιξή τους.

Η εφαρμογή των νομοθετημένων φορολογικών μηχανισμών και διαδικασιών που σχετίζονται με το ΦΠΑ στις συναλλαγές σε ενδοκοινοτικό επίπεδο αποτελεί το αντικείμενο της παρούσας εργασίας. Στη συνέχεια του παρόντος εισαγωγικού κεφαλαίου αναλύεται λεπτομερέστερα η αναγκαιότητα για τη θέσπιση ενός κοινού συστήματος ΦΠΑ και παρουσιάζεται επιγραμματικά η εξέλιξη του θεσμικού πλαισίου που διέπει το ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές σε Κοινοτικό και Εθνικό επίπεδο.

Η φορολογία είναι βασικό συστατικό της κυριαρχίας των χωρών, καθώς οι κυβερνήσεις δε θα μπορούσαν να εφαρμόσουν τις πολιτικές τους χωρίς τους κατάλληλους χρηματικούς πόρους. Είναι, επίσης, μέσο ρύθμισης της οικονομίας που μπορεί να επηρεάσει την κατανάλωση, να προωθήσει την αποταμίευση και να κατευθύνει τις μεθόδους οργάνωσης των επιχειρήσεων. Η φορολογική πολιτική παίζει λοιπόν σημαντικό ρόλο σε

όλα τα Κράτη-Μέλη και ο τρόπος που ασκείται σε κάθε ένα απ' αυτά επηρεάζει όχι μόνο στην ίδια τη χώρα αλλά και τις γειτονικές. Στην Ευρωπαϊκή Ένωση, πρωταρχικός στόχος είναι τα Κράτη-Μέλη να συνεργάζονται όσον αφορά τις φορολογικές τους πολιτικές.

Για την προετοιμασία της εσωτερικής αγοράς χρειάστηκε να θεσπιστεί ένα σύστημα φορολόγησης που θα ήταν όσο το δυνατόν πιο ουδέτερο. Για το λόγο αυτό η Κοινότητα εισήγαγε το φόρο προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), παρόλο που τότε τα Κράτη-Μέλη μπορούσαν να καθορίσουν τους συντελεστές όπως επιθυμούσαν.

Με την πραγματοποίηση της εσωτερικής αγοράς και με τη δυνατότητα που είχαν πλέον οι καταναλωτές να αγοράζουν εμπορεύματα στο κράτος μέλος που ήθελαν και να τα εισαγάγουν στη χώρα τους χωρίς έλεγχο στα σύνορα, οι διαφορές μεταξύ συντελεστών φορολογίας στα προϊόντα είχαν ως αποτέλεσμα την εκτροπή του εμπορίου σε ορισμένες περιπτώσεις, κάτι που επηρέασε και την κοινωνία.

Η πραγματοποίηση της εσωτερικής αγοράς προϋποθέτει την εφαρμογή εντός των Κρατών-Μελών νομοθεσιών οι οποίες δεν καταστρέφουν τον ανταγωνισμό και διευκολύνουν την ελεύθερη κυκλοφορία των αγαθών και υπηρεσιών. Έτσι, κρίθηκε απαραίτητο να εναρμονιστούν οι νομοθεσίες των Κρατών-Μελών, μέσω ενός κοινού συστήματος φόρου προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ), με σκοπό την εξάλειψη των παραγόντων που μπορεί να πλήξουν τους όρους του ανταγωνισμού, τόσο σε εθνικό όσο και σε κοινοτικό επίπεδο.

. Το σύστημα ΦΠΑ επιτυγχάνει τη μεγαλύτερη απλούστευση και ουδετερότητα όταν ο φόρος εισπράττεται με τρόπο όσο το δυνατόν γενικότερο και όταν το πεδίο εφαρμογής του περιλαμβάνει όλα τα στάδια της παραγωγής και διανομής καθώς επίσης και τον τομέα παροχής υπηρεσιών.

Είναι συνεπώς προς το συμφέρον της εσωτερικής αγοράς και των Κρατών-Μελών η υιοθέτηση και διατήρηση ενός κοινού συστήματος, η εφαρμογή του οποίου να επεκτείνεται σε όλα τα στάδια διανομής από την παραγωγή έως και τη λιανική πώληση. Επίσης, είναι ανάγκη η εναρμόνιση να γίνει σταδιακά, καθώς συνεπάγεται μεταβολές στη διάρθρωση των

φόρων των Κρατών-Μελών και έχει σημαντικές επιπτώσεις στον τομέα του προϋπολογισμού, στον οικονομικό και στον κοινωνικό τομέα.

Το κοινό σύστημα ΦΠΑ θα πρέπει να είναι ουδέτερο ως προς τον ανταγωνισμό ακόμη και αν οι συντελεστές και οι απαλλαγές δεν εναρμονίζονται πλήρως, καθώς σε κάθε Κράτος- Μέλος παρόμοια αγαθά και υπηρεσίες έχουν ίδια φορολογική επιβάρυνση, οποιαδήποτε και αν είναι η έκταση του δικτύου παραγωγής και διανομής. Τέλος, είναι απαραίτητο να υπάρξει μεταβατική περίοδος που να επιτρέπει την προοδευτική προσαρμογή των εθνικών νομοθεσιών σε συγκεκριμένους τομείς.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1: ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΕΝΩΣΗ



1.1 Η έννοια της Ευρωπαϊκής Ένωσης

Η Ευρωπαϊκή Ένωση (ΕΕ) δημιουργήθηκε μετά τον Δεύτερο Παγκόσμιο Πόλεμο και σήμερα αποτελεί ένα σχηματισμό οικονομικής και πολιτικής συνεργασίας ανάμεσα σε 28 ευρωπαϊκές χώρες, οι οποίες καλύπτουν ένα μεγάλο μέρος της ευρωπαϊκής Ηπείρου. Μετά τον Δεύτερο Παγκόσμιο πόλεμο δύο ήταν τα κυρίαρχα προβλήματα που απασχόλησαν την Ευρώπη. Από τη μια η ανοικοδόμηση και η επούλωση των πληγών του πολέμου και από την άλλη η προσπάθεια οικοδόμησης σχέσεων ειρήνης και φιλίας, ώστε να σταματήσει η Ευρώπη να είναι πεδίο πολέμων και εχθροπραξιών. Για την ειρηνική διευθέτηση των προβλημάτων, πριν απ'όλα, θα έπρεπε να αντιμετωπιστεί η χρόνια αντιζηλία και καχυποψία μεταξύ Γαλλίας και Γερμανίας. Την άνοιξη του 1950 οι υπουργοί εξωτερικών των Η.Π.Α. και της Μεγάλης Βρετανίας ανέθεσαν στο Γάλλο ομολογό τους R.Schuman τη διαμόρφωση ενός σχεδίου για την εξομάλυνση των σχέσεων Γαλλίας και Γερμανίας.

Στις 9 Μαΐου του 1950 παρουσιάστηκε η σχετική *Διακήρυξη* που αποτέλεσε και την βάση για τη δημιουργία της Ευρωπαϊκής Κοινότητας

Άνθρακα και Χάλυβα (Ε.Κ.Α.Χ.) και μετέπειτα της Ε.Ο.Κ. Στη Διακήρυξη γίνεται αναφορά στην ανάγκη διαφύλαξης της ειρήνης και της εξάλειψης της γαλλογερμανικής αντιπαλότητας, τη συνεργασία των δύο χωρών στη παραγωγή άνθρακα και χάλυβα για τη βελτίωση του βιοτικού επιπέδου και τη δημιουργία μιας οικονομικής κοινότητας και την υπαγωγή της σε μια ανώτατη αρχή, η οποία θα δεσμεύει τις χώρες που προσχωρούν σε αυτή. (Μαγούλιος, 2006)

Το 1958 έχουμε την δημιουργία της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας (ΕΟΚ) με στόχο την οικονομική συνεργασία 6 χωρών: το Βέλγιο, τη Γερμανία, τη Γαλλία, το Λουξεμβούργο, την Ιταλία και τις Κάτω Χώρες. Το 1993 λόγω της έντονης δραστηριοποίησης της σε ποικίλους τομείς η ΕΟΚ μετονομάζεται σε Ευρωπαϊκή Ένωση. Συγκεκριμένα η ευρωπαϊκή ένωση ιδρύθηκε στις 1^η Νοεμβρίου το 1993 στην Ολλανδία και αριθμούσε 12 χώρες μέλη.

Η Ευρωπαϊκή Ένωση είναι μία από τις μεγαλύτερες οικονομικές και πολιτικές οντότητες στον κόσμο, με περισσότερους από 500 εκατομμύρια κατοίκους. Έχει δημιουργήσει μια εσωτερική αγορά με ελεύθερη κυκλοφορία εμπορευμάτων, προσώπων, υπηρεσιών και κεφαλαίων. Τα ανθρώπινα δικαιώματα όπως η ελευθερία, η ισότητα, η δημοκρατία και πολλά άλλα αποτελούσαν εξαρχής του βασικούς στόχους της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Λόγω της κατάργησης των συνοριακών ελέγχων μας παρέχεται σήμερα η δυνατότητα της ελεύθερης μετακίνησης σε όλες τις χώρες της Ευρώπης καθώς και η δυνατότητα σπουδών και εργασίας σε οποιαδήποτε χώρα της Ηπείρου.

Η Ευρωπαϊκή Ένωση σύμφωνα με το άρθρο 2 θέτει ως στόχους (Κωστήσης, 1998):

- ❖ Να προωθήσει την οικονομική και κοινωνική πρόοδο και ένα υψηλό επίπεδο απασχόλησης και να επιτύχει ισόρροπη και αειφόρο ανάπτυξη, ιδίως με την δημιουργία ενός χώρου χωρίς εσωτερικά σύνορα, με την ενίσχυση της οικονομικής και κοινωνικής συνοχής και με την ίδρυση μιας οικονομικής και νομισματικής ένωσης, η οποία θα περιλάβει, εν καιρώ, ένα ενιαίο νόμισμα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρούσας Συνθήκης.

- ❖ Να επιβεβαιώσει την ταυτότητα της στη διεθνή σκηνή, ιδίως με την εφαρμογή μιας κοινής εξωτερικής πολιτικής και πολιτικής ασφάλειας, συμπεριλαμβανομένης της προοδευτικής διαμόρφωσης μιας κοινής αμυντικής πολιτικής, η οποία θα μπορούσε να οδηγήσει σε κοινή άμυνα, σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 17.
- ❖ Να ενισχύσει την προστασία των δικαιωμάτων και των συμφερόντων των υπηκόων των κρατών μελών της με τη θέσπιση ιθαγένειας της Ένωσης.
- ❖ Να διατηρήσει και να αναπτύξει την Ένωση ως χώρο ελευθερίας, ασφάλειας και δικαιοσύνης, μέσα στον οποίο εξασφαλίζεται η ελεύθερη κυκλοφορία των προσώπων σε συνδυασμό με κατάλληλα μέτρα όσον αφορά τον έλεγχο στα εξωτερικά σύνορα, το άσυλο, τη μετανάστευση και την πρόληψη και καταστολή της εγκληματικότητας.
- ❖ Να διατηρήσει ακέραιο το κοινοτικό κεκτημένο και να το αναπτύξει με την προοπτική να μελετηθεί κατά πόσον οι πολιτικές και οι μορφές συνεργασίας που καθιερώνονται με την παρούσα Συνθήκη θα πρέπει να αναθεωρηθούν, προκειμένου να εξασφαλισθεί η αποτελεσματικότητα των μηχανισμών και των οργάνων της Κοινότητας.

Τα θεσμικά όργανα της ΕΕ περιλαμβάνουν το Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο¹, το Ευρωπαϊκό Συμβούλιο², το Συμβούλιο της Ευρωπαϊκής Ένωσης³, την Ευρωπαϊκή Επιτροπή⁴, το Δικαστήριο της Ευρωπαϊκής Ένωσης⁵, την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα⁶ και το Ευρωπαϊκό Ελεγκτικό Συνέδριο⁷.

Οι ελέγχοι διαβατηρίων στα εσωτερικά της σύνορα καταργήθηκαν με την Συμφωνία του Σένγκεν⁸ και μπορούμε σήμερα να κυκλοφορούμε ελεύθερα σε όλη σχεδόν την ήπειρο. Επίσης όπως προαναφέρθηκε είναι

¹ el.wikipedia.org/wiki/Ευρωπαϊκό_Κοινοβούλιο

² el.wikipedia.org/wiki/Ευρωπαϊκό_Συμβούλιο

³ el.wikipedia.org/wiki/Συμβούλιο_της_Ευρωπαϊκής_Ένωσης

⁴ el.wikipedia.org/wiki/Ευρωπαϊκή_Επιτροπή

⁵ el.wikipedia.org/wiki/Δικαστήριο_της_Ευρωπαϊκής_Ένωσης

⁶ el.wikipedia.org/wiki/Ευρωπαϊκή_Κεντρική_Τράπεζα

⁷ el.wikipedia.org/wiki/Ευρωπαϊκό_Ελεγκτικό_Συνέδριο

⁸ el.wikipedia.org/wiki/Συμφωνία_Σένγκεν

πιο εύκολο πλέον να ταξιδέψουμε, να μείνουμε και να εργαστούμε σε μια άλλη ευρωπαϊκή χώρα.

Η Ένωση αυτή έχει ως αποτέλεσμα να υπάρχει ειρήνη, σταθερότητα και ευημερία μεταξύ των χωρών της και έχει θεσπίσει ένα ενιαίο ευρωπαϊκό νόμισμα το ευρώ.

Με λίγα λόγια μπορούμε να πούμε ότι η Ευρωπαϊκή Ένωση είναι μια συνένωση κρατών και λαών που ασκεί κυριαρχικά δικαιώματα χωρίς να έχει τη νομική προσωπικότητα κράτους ή ομοσπονδίας κρατών, σύμφωνα με τα κριτήρια του Διεθνούς Δικαίου.

1.2 Χώρες μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης

| Έτος | Ιστορία της Διεύρυνσης | Σύνολο |
|-------------------|--|--------|
| 1952/1958 |  Βέλγιο  Γερμανία ¹  Γαλλία  Ιταλία  Λουξεμβούργο  Ολλανδία | 6 |
| 1973 ² |  Δανία ³  Ιρλανδία  Ηνωμένο Βασίλειο | 9 |
| 1981 |  Ελλάδα | 10 |
| 1986 |  Ισπανία  Πορτογαλία | 12 |
| 1995 ² |  Αυστρία  Φινλανδία  Σουηδία | 15 |
| 2004 |  Τσεχία  Εσθονία  Κύπρος  Λετονία  Λιθουανία  Ουγγαρία  Μάλτα  Πολωνία  Σλοβενία  Σλοβακία | 25 |
| 2007 |  Βουλγαρία  Ρουμανία | 27 |
| 2013 |  Κροατία | 28 |

Η Ευρωπαϊκή Ένωση όπως αναφέρθηκε προηγουμένως ξεκίνησε να δημιουργείται με την συμμετοχή 6 χωρών το 1958. Στις επόμενες δεκαετίες προστέθηκαν πολλές περισσότερες χώρες και μέχρι σήμερα υπάρχουν πολλές ακόμα που θέλουν να προστεθούν και αυτές με την σειρά τους στην ευρωπαϊκή οικογένεια.

Αναλυτικά οι 28 χώρες που θεσπίζουν την ευρωπαϊκή ένωση είναι:

- ❖ Βέλγιο με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 1958
- ❖ Γαλλία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 1958
- ❖ Γερμανία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 1958
- ❖ Ιταλία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 1958

- ❖ Κάτω Χώρες (Ολλανδία) με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 1958
- ❖ Λουξεμβούργο με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 1958
- ❖ Δανία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 1973
- ❖ Ηνωμένο Βασίλειο με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 1973
- ❖ Ιρλανδία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 1973
- ❖ Ελλάδα με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 1981
- ❖ Ισπανία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 1986
- ❖ Πορτογαλία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 1986
- ❖ Αυστρία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 1995
- ❖ Σουηδία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 1995
- ❖ Φινλανδία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 1995
- ❖ Εσθονία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 2004
- ❖ Κύπρος με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 2004
- ❖ Λεττονία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 2004
- ❖ Λιθουανία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 2004
- ❖ Μάλτα με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 2004
- ❖ Ουγγαρία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 2004
- ❖ Πολωνία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 2004
- ❖ Σλοβακία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 2004
- ❖ Σλοβενία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 2004
- ❖ Τσέχικη Δημοκρατία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 2004
- ❖ Βουλγαρία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 2007
- ❖ Ρουμανία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 2007
- ❖ Κροατία με ημερομηνία προσχώρησης στην ΕΕ το 2013

Υπάρχει όμως και ένας αριθμός χωρών που είναι καθ' οδόν προς την προσχώρηση στην Ευρωπαϊκή Ένωση και είναι υποψήφιος, αυτές είναι η Αλβανία, το Μαυροβούνιο, η πρώην Γιουγκοσλαβική Δημοκρατία της Μακεδονίας, η Σερβία και η Τουρκία.

Η προσχώρηση όμως χωρών προϋποθέτει να ακολουθήσουν και να εφαρμόσουν όλους τους κανόνες που διέπουν την Ευρωπαϊκή Ένωση. Η διαδικασία αυτή απαιτεί πολύ χρόνο και είναι αρκετά δύσκολο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2: Η ΕΝΝΟΙΑ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΚΑΙ ΤΑ ΧΑΡΑΚΤΗΡΙΣΤΙΚΑ ΤΟΥ ΦΠΑ



2.1. Η έννοια του φόρου

Ξεκινώντας με το δεύτερο κεφάλαιο και σύμφωνα με τον ορισμό του Γάλλου οικονομολόγου Gaston Zeze, ο φόρος αποτελεί αναγκαστική εισφορά που καταβάλλεται από τον πολίτη, χωρίς ειδική αντιπαροχή και την εισπράττει το κράτος για να καλύψει τις δημόσιες δαπάνες που έχει (Μπάρμπας & Φινοκαλιώτης, 2011).

Ο Γεωργακόπουλος (1991) προτείνει ως βασικά χαρακτηριστικά γνωρίσματα του φόρου τα εξής: πρώτον, το ότι οι φόροι αποτελούν αναγκαστικό μέσο μετάθεσης πόρων από τον ιδιωτικό στο δημόσιο τομέα και δεύτερον το ότι το μέσο αυτό είναι μονομερές, δηλαδή δεν συνεπάγεται αντίστοιχη ειδική αντιπαροχή δημοσίων φορέων προς τους ιδιωτικούς. Η οικονομική αυτή οπτική δεν έρχεται σε αντίθεση με τον ορισμό του Zeze, υπερτονίζει δε μόνο απλώς ορισμένα στοιχεία του περιοριζόμενου στο να περιγράψει κυρίως τα οικονομικά αποτελέσματα της επιβολής φορολογίας.

Το φαινόμενο του φόρου φυσικά, συνυφασμένο άρρηκτα με το φαινόμενο του Κράτους, παρακολουθεί την εξέλιξη της περί Κράτους αντίληψης. Η μεταβολή των αντιλήψεων περί κράτους καθιστούν αναγκαία

την προσαρμογή του ορισμού του φόρου στις νέες λειτουργίες του θεσμού, καθώς η αναφορά στη λειτουργία του ως μέσου κάλυψης των δημοσίων βαρών αποδίδει, εν μέρει τουλάχιστον, παρωχημένη αντίληψη σε σχέση με τους σκοπούς του φόρου. Επιβάλλεται συνεπώς η προσθήκη στον ορισμό του φόρου και των άλλων λειτουργιών που επιτελεί (οικονομικών και κοινωνικών). Πέρα όμως αυτού ποικίλα νομικά ζητήματα ανακύπτουν σε σχέση με το χαρακτήρα ορισμένων οικονομικών επιβαρύνσεων, με συνέπεια να καθίστανται αναγκαία η οριοθέτηση του εννοιολογικού περιεχομένου του φόρου.

Από τον προαναφερθέντα ορισμό του Jeze γίνεται φανερό ότι τα στοιχεία που συνθέτουν την έννοια του φόρου είναι (Μπάρμπας & Φινοκαλιώτης, 2011) :

A) ο χαρακτήρας του ως άμεσης χρηματικής παροχής του ιδιώτη προς το κράτος

B) το υποχρεωτικό της παροχής

Γ) ο οριστικός χαρακτήρας της παροχής

Δ) η «μονομέρεια» της παροχής, η έλλειψη δηλ. ειδικού ανταλλάγματος από πλευράς του κράτους προς τον ιδιώτη

Ε) οι λειτουργίες του: η κάλυψη δαπανών αλλά και η επιδίωξη επίτευξης άλλων οικονομικών και κοινωνικών στόχων του σύγχρονου κοινωνικού κράτους.

Σύμφωνα με τον κλασικό ορισμό του φόρου, όπως διατυπώθηκε από τον G.Jeze, η φορολογία έχει να επιτελέσει μόνο μία λειτουργία η οποία είναι η κάλυψη των δημόσιων βαρών, η χρηματοδότηση δηλ. μέρους τουλάχιστον των δημόσιων δαπανών. Η άποψη αυτή ήταν κρατούσα μέχρι και τις αρχές του αιώνα μας. Ο φόρος σύμφωνα με την αντίληψη αυτή έπρεπε να είναι «ουδέτερος» όφειλε δηλαδή να μεταβιβάσει από τους ιδιώτες στο κράτος τα αναγκαία για την κάλυψη των δημοσίων δαπανών μέσα, χωρίς όμως να έχει οποιαδήποτε επίδραση στην οικονομική ζωή. Είναι αξιοσημείωτο ότι στην σύγχρονη εποχή επιδιώκεται η «ουδετεροποίηση» της λειτουργίας των έμμεσων φόρων και κυρίως του Φ.Π.Α. Η τάση αυτή συνδέεται με την ανάγκη της διαμόρφωσης όρων υγιούς ανταγωνισμού, κυρίως στα πλαίσια της ενιαίας αγοράς, που αποτελεί ένα από τα θεμέλια της Ευρωπαϊκής Κοινότητας.

Όπως επισημαίνει ο Καράγιωργας (σελ. 239), «οι φόροι αποτελούν ισχυρό μέσο για την αντιμετώπιση διαταραχών του οικονομικού συστήματος ενόψει της δυνατότητας άσκησης πίεσης στους φορολογούμενους είτε προς ενέργεια είτε προς αποχή. Η φορολογία μπορεί να αποτελέσει ένα αποτελεσματικό μέσο για την οικονομική ανάπτυξη μιας χώρας».

Επίσης η φορολογία αποτελεί ένα σημαντικό μέσο που διαθέτει το κράτος για την αντιμετώπιση του σοβαρού κοινωνικού και οικονομικού προβλήματος της ανισοκατανομής του πλούτου.

Κάθε κράτος ακόμη και από την αρχαιότητα είχε την δυνατότητα να εφαρμόζει κάποιους κανόνες με την μορφή ενός νόμου προκειμένου να εισπράττει ένα ποσό από τον κάθε πολίτη που ζει σε αυτό. Στην σημερινή εποχή αυτό που κάνει το κάθε κράτος είναι να παίρνει ένα μέρος εισοδήματος από κάποιον ιδιώτη που το μεταβιβάζει στον δημόσιο τομέα ώστε να μπορεί να καλύψει δραστηριότητες των πολιτών όπως και να καλύπτει άλλες δυσκολίες που ενδεχομένως μπορεί να προκύψουν.

Πολλές φορές όμως διάφορες ιδεολογίες κυρίως πολιτικές θεωρούν την φορολογία ως ένα καταναγκαστικό έργο δηλαδή ότι είναι μία μορφή κλοπής, εκβιασμού και ότι εκφράζεται ως ένα σύστημα επιθετικότητας κατά των πολιτών από το ίδιο το κράτος.

Παρόλα αυτά όμως η φορολογία είναι υποχρεωτική και επιβάλλεται από το νομικό σύστημα του κάθε κράτους.

Οι φόροι διακρίνονται σε **Έμμεσους** και **Άμεσους**. Έμμεσοι θεωρούνται οι φόροι οι οποίοι επιβάλλονται στο δαπανώμενο εισόδημα δηλαδή στην εγχώρια κατανάλωση αγαθών και υπηρεσιών όπως επίσης και στις εισαγωγές. Παραδείγματα έμμεσης φορολόγησης είναι ο φόρος προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) που θα δούμε πολύ πιο αναλυτικά παρακάτω καθώς και ο φόρος μεταβίβασης ακινήτων, τέλη χαρτοσήμου κτλ. Άμεσοι φόροι θεωρούνται αυτοί που επιβάλλονται στο εισόδημα φυσικών και νομικών προσώπων όπως και στην περιουσία. Μία άλλη ονομασία για να περιγράψουμε αυτούς τους φόρους είναι φόροι εισοδήματος και υπολογίζονται με βάση το εισόδημα που έχει ο κάθε φορολογούμενος πολίτης. Εισόδημα στο οποίο επιβάλλεται ο φόρος είναι το εισόδημα που προέρχεται από κάθε πηγή ύστερα από την αφαίρεση δαπανών για την

απόκτησή του. Οι φόρος αυτός, τα πρόστιμα και οι πρόσθετοι φόροι δεν αναγνωρίζονται για έκπτωση από το εισόδημα αυτό.

Ο φόρος επιβάλλεται κάθε οικονομικό έτος στο εισόδημα που αποκτάται μέσα στο αμέσως προηγούμενο οικονομικό έτος, κατά τις διακρίσεις που ορίζει αυτός ο νόμος. Η χρονική διάρκεια του οικονομικού έτους αρχίζει από την 1^η Ιανουαρίου και λήγει την 31^η Δεκεμβρίου του ίδιου ημερολογιακού έτους.

Γενικότερα η φορολογία αποτελεί μία από τις βασικότερες πηγές εσόδων για ένα κράτος και χωρίς αυτό το σύστημα φορολογίας ένα κράτος δεν θα είναι σε θέση να καλύψει ένα μεγάλο μέρος δημόσιων δαπανών του.

Μία μορφή φορολογίας είναι αυτή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ). Ο ΦΠΑ είναι ένας έμμεσος και πολύ σημαντικός φόρος και εφαρμόζεται σε όλες τις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Στη συνέχεια του κεφαλαίου θα γίνει αναλυτική αναφορά στο υποκείμενο καθώς και στο αντικείμενο του φόρου. Πριν την ανάλυση αυτών είναι καλό να αναφερθούν τα ουσιώδη στοιχεία του φόρου.

Γενικώς ως στοιχεία του φόρου μπορούν να οριστούν τα χαρακτηριστικά εκείνα που είναι απαραίτητα για την εξατομίκευση της φορολογικής υποχρέωσης και για τον υπολογισμό της. Φυσικά, τα στοιχεία αυτά ποικίλουν από τον ένα φόρο στον άλλον τόσο ως προς τον αριθμό όσο και ως προς το είδος. Ένα κοινό στοιχείο όλων αυτών των φόρων είναι κάποια συγκεκριμένα στοιχεία τα οποία είναι ουσιώδη για τον υπολογισμό του καταβλητέου φόρου. Αυτά είναι:

- α) το υποκείμενο της φορολογίας
- β) το αντικείμενο της φορολογίας
- γ) ο φορολογικός συντελεστής
- δ) οι απαλλαγές και οι εξαιρέσεις

Τέλος στα παρακάτω υποκεφάλαια θα δούμε πιο αναλυτικές πληροφορίες για τον ΦΠΑ στην Ελλάδα όπως επίσης και για τις υπόλοιπες χώρες που ανήκουν στην Ευρωπαϊκή Ένωση.

2.2. Ο ΦΠΑ στην Ευρωπαϊκή Ένωση

Όπως έχουμε αναφέρει προηγουμένως ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) έχει εφαρμοστεί από όλα τα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Την εποχή που η Ευρωπαϊκή Ένωση δημιουργήθηκε, οι αρχικές 6 χώρες της ΕΕ χρησιμοποιούσαν διαφορετικές μορφές της έμμεσης φορολογίας και με τις περισσότερες να έχουν έναν μεγάλο καταρράκτη φόρων. Υπάρχουν πολλοί φόροι και έχουν περάσει από πολλά στάδια καθιστώντας αδύνατο να προσδιοριστεί το πραγματικό ποσό του φόρου που πράγματι συμπεριλαμβάνεται στην τελική τιμή ενός συγκεκριμένου προϊόντος. Κατά συνέπεια, υπήρχε πάντα κίνδυνος ότι οι χώρες της ΕΕ σκόπιμα ή κατα λάθος να κάνουν κάποια λάθη στις εξαγωγές τους διογκώνοντας τους φόρους. Ήταν προφανές ότι αν υπήρχε ποτέ μια αποτελεσματική, ενιαία αγορά στην Ευρώπη, θα ήταν απαραίτητο να υπάρχει ένα ουδέτερο φορολογικό σύστημα και το οποίο θα πρέπει να είναι σωστό και δίκαιο για όλα τα κράτη μέλη.

Η επίσημη αγγλική ονομασία του ΦΠΑ είναι VAT (Value Added Tax) και υπάρχει με διάφορες μορφές στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Μία μορφή είναι ο γενικός φόρος που ισχύει σε όλες τις εμπορικές δραστηριότητες που αφορούν την παραγωγή και τη διανομή αγαθών και την παροχή υπηρεσιών. Ωστόσο εάν ο ετήσιος κύκλος εργασιών του προσώπου αυτού είναι μικρότερος από ένα ορισμένο όριο, το οποίο διαφέρει ανάλογα με το κράτος μέλος, το άτομο αυτό δεν χρειάζεται να χρεώνει ΦΠΑ στις πωλήσεις του.

Έπειτα υπάρχει ο φόρος κατανάλωσης που επιβαρύνει τελικά τον τελικό καταναλωτή. Δεν είναι όμως επιβάρυνση για τις επιχειρήσεις. Υπάρχουν αρκετές μορφές του ΦΠΑ ακόμα και θα τις δούμε παρακάτω. Στην πραγματικότητα, ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ ποικίλλει μεταξύ 15 και 27% στα εικοσιοκτώ κράτη μέλη.

Σε αυτό το υποκεφάλαιο θα προχωρήσουμε σε όσο το δυνατόν καλύτερα σε ακριβή στοιχεία στα επίσημα ποσοστά που υπάρχουν στα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης με τη μορφή πίνακα.

Πίνακας 1: ΦΠΑ στα κράτη μέλη της ΕΕ

| ΧΩΡΕΣ ΕΥΡΩΠΑΪΚΗΣ ΕΝΩΣΗΣ | ΦΠΑ |
|-------------------------|-----|
| ΒΕΛΓΙΟ | 21% |
| ΒΟΥΛΓΑΡΙΑ | 20% |
| ΤΣΕΧΙΚΗ ΔΗΜΟΚΡΑΤΙΑ | 21% |
| ΔΑΝΙΑ | 25% |
| ΓΕΡΜΑΝΙΑ | 19% |
| ΕΣΤΟΝΙΑ | 20% |
| ΕΛΛΑΔΑ | 23% |
| ΙΣΠΑΝΙΑ | 21% |
| ΓΑΛΛΙΑ | 20% |
| ΚΡΟΑΤΙΑ | 25% |
| ΙΡΛΑΝΔΙΑ | 23% |
| ΙΤΑΛΙΑ | 22% |
| ΚΥΠΡΟΣ | 19% |
| ΛΕΤΤΟΝΙΑ | 21% |
| ΛΙΘΟΥΑΝΙΑ | 21% |
| ΛΟΥΞΕΜΒΟΥΡΓΟ | 17% |
| ΟΥΓΓΑΡΙΑ | 27% |
| ΜΑΛΤΑ | 18% |
| ΟΛΛΑΝΔΙΑ | 21% |
| ΑΥΣΤΡΙΑ | 20% |
| ΠΟΛΩΝΙΑ | 23% |
| ΠΟΡΤΟΓΑΛΙΑ | 23% |
| ΡΟΥΜΑΝΙΑ | 24% |
| ΣΛΟΒΕΝΙΑ | 22% |
| ΣΛΟΒΑΚΙΑ | 20% |
| ΦΙΝΛΑΝΔΙΑ | 24% |
| ΣΟΥΗΔΙΑ | 25% |
| ΗΝΩΜΕΝΟ ΒΑΣΙΛΕΙΟ | 20% |

2.3. Ο ΦΠΑ στην Ελλάδα

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας στην Ελλάδα πρωτοεμφανίστηκε την 1^η Ιανουαρίου του 1987 ύστερα από απόφαση του τότε Υπουργού Οικονομικών Δημήτρη Τσοβόλα με το νόμο 1642/1986 (ΦΕΚ 125/Α). Με τον νόμο 2859/2000 έγινε νέα κωδικοποίηση λόγω αλλαγών που έγιναν στο ενδιάμεσο χρονικό διάστημα όπως επίσης και με τον νόμο 3842/2010. Είναι ένας έμμεσος φόρος και είναι ουσιαστικά απαραίτητος για την οικονομική επιβίωση της χώρας μας. Είναι ένας φόρος που παρακολουθεί τα αγαθά και τις υπηρεσίες σ' όλα τα στάδια της παραγωγής και της μεταβίβασης τους μέχρις ότου να φτάσουν στον τελικό καταναλωτή.

Σε κάθε στάδιο εισπράττεται και αποδίδεται στο Δημόσιο από τον πολίτη, η διαφορά του φόρου, ανάμεσα στο φόρο που αυτός πλήρωσε στον προηγούμενο πολίτη όταν αγόρασε απ' αυτόν και στο φόρο που αναλογεί στο έσοδο που αυτός πραγματοποιεί τώρα που πουλάει. Ο καθένας δηλαδή που διακινεί αγαθά και παρέχει υπηρεσίες, εισπράττει ολόκληρο το φόρο που αναλογεί στην αξία που πουλάει (έσοδα), αφαιρεί το φόρο που είχε πληρώσει στην αξία που αγόρασε (αγορές, έξοδα), και αποδίδει στο Δημόσιο το φόρο που αναλογεί, στη διαφορά ανάμεσα στις δύο αυτές αξίες, δηλαδή πάνω στην αξία που αυτός πρόσθεσε. Γι' αυτό, ο φόρος αυτός ονομάστηκε και προστιθέμενης αξίας, επειδή υπολογίζεται και βαρύνει την αξία που προσθέτει ο καθένας που είτε κατασκεύασε, είτε αγόρασε και στη συνέχεια πούλησε το έτοιμο προϊόν, το εμπόρευμα ή την υπηρεσία.

Από την ανάλυση της διαδικασίας αυτής, αποκαλύπτεται τελικά ότι τον συνολικό φόρο πληρώνει, ο τελικός καταναλωτής. Είναι ο μόνος που αγοράζοντας πληρώνει τον φόρο πάνω στο σύνολο της αξίας που αγόρασε και δεν θα τον αφαιρέσει από πουθενά, επειδή αυτός, το αγαθό ή την υπηρεσία που αγόρασε δεν πρόκειται να τα πουλήσει, αλλά θα τα καταναλώσει. (Σταυρόπουλος, Βαζακίδης & Τσόπογλου, 2010)

Γενικά ο Φ.Π.Α επιβάλλεται στις παραδόσεις αγαθών, στις παροχές υπηρεσιών που γίνονται μέσα στην Ελλάδα, καθώς επίσης και στις εισαγωγές αγαθών. Στον Φ.Π.Α υπόκεινται τα φυσικά και νομικά πρόσωπα που ασκούν οικονομική δραστηριότητα. Εξαιρούνται από τον Φ.Π.Α οι μισθωτοί για την αμοιβή της εξαρτημένης εργασίας τους. Επίσης

εξαιρούνται το Δημόσιο ή τα Ν.Π.Δ.Δ(νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου) μόνο για τις πράξεις τους ως δημόσια εξουσία. Εάν όμως το Δημόσιο ή τα Ν.Π.Δ.Δ ασκούν δραστηριότητες που είναι εκτός της αποστολής τους, τότε υπόκεινται στον Φ.Π.Α. Παραδείγματος χάρη εάν μια κοινότητα ανοίξει ένα μαγαζί για να παρέχει τρόφιμα στους κατοίκους του χωριού, τότε αυτή η δραστηριότητα υπόκειται σε Φ.Π.Α.

Η μόνη περιοχή που εξαιρείται από την εφαρμογή του Φ.Π.Α είναι η περιοχή του Αγίου Όρους. Στις πωλήσεις και τις παροχές υπηρεσιών από τον λοιπό Ελλαδικό χώρο προς το Άγιο Όρος και αντίστροφα δεν υπολογίζεται ο Φ.Π.Α.

Όσον αφορά τώρα την λειτουργία του Φ.Π.Α σε κάθε επιχείρηση είναι η εξής (Φαρμάκης, 2007):

1. Η επιχείρηση αγοράζοντας εμπορεύματα, οι προμηθευτές χρεώνουν στο τιμολόγιο την αξία της αγοράς και ένα ποσό Φ.Π.Α.
2. Η επιχείρηση πουλώντας τα εμπορεύματα χρεώνει στους πελάτες της την αξία των αγαθών και το ποσό Φ.Π.Α που αναλογεί.
3. Η επιχείρηση αφαιρεί από το Φ.Π.Α που εισέπραξε το Φ.Π.Α που πλήρωσε και τη διαφορά την αποδίδει στο δημόσιο

Ο ΦΠΑ στην Ελλάδα εφαρμόζεται σε όλες τις πράξεις που πραγματοποιούνται από κάθε φυσικό πρόσωπο ή οργανισμό που παρέχει φορολογητέα προϊόντα και υπηρεσίες στο πλαίσιο επιχειρηματικών δραστηριοτήτων. Οι εισαγωγές από οποιοδήποτε τέτοιο πρόσωπο υπόκεινται επίσης σε ΦΠΑ. (Συμβούλιο Ευρωπαϊκής Ένωσης⁹)

2.4. Αποδοτικότητα και αποτελεσματικότητα ΦΠΑ στην Ελλάδα

Σύμφωνα με μελέτες της Επιτροπής της Ευρωπαϊκής Ένωσης η Ελλάδα βρίσκεται στην τέταρτη θέση με το μεγαλύτερο έλλειμμα ΦΠΑ στην ΕΕ. Επιπλέον βρίσκεται εδώ και περίπου έξι χρόνια σε μια μεγάλη και πρωτοφανής κρίση με αποτέλεσμα το ΦΠΑ όσο υψηλό και να είναι δεν αποφέρει τα κατάλληλα έσοδα στο κράτος. Η Επιτροπή επιμένει στο να

⁹ www.Eur-lex.europa.eu

έχουμε μια ριζική μεταρρύθμιση στο σύστημα ΦΠΑ, ώστε να καταστεί πιο ισχυρό, λιγότερο αναποτελεσματικό και λιγότερο ευάλωτο στην απάτη. Γενικώς από την επιτροπή τονίζεται, ότι μπορεί να υπάρξει η δυνατότητα για φορολογική συμμόρφωση στη χώρα. Υποστηρίζει, πως οι φορολογικές μεταρρυθμίσεις μπορούν να οδηγήσουν στη βελτίωση των δημόσιων οικονομικών καθώς και στην δημιουργία θέσεων απασχόλησης. Επίσης οι φορολογικές μεταρρυθμίσεις μπορούν να βοηθήσουν στην ενίσχυση της οικονομικής σταθερότητας και της δικαιοσύνης. Είναι γεγονός ότι ένας βασικός στόχος για πολλά κράτη-μέλη είναι η ελαχιστοποίηση της φορολογικής επιβάρυνσης της εργασίας.

Ως έλλειμμα ΦΠΑ νοείται η διαφορά μεταξύ του θεωρητικά εισπράξιμου ποσού ΦΠΑ και του ποσού ΦΠΑ που εισπράττεται στην πραγματικότητα.

Η Ελλάδα έχει ένα τεράστιο πρόβλημα όσο αναφορά στην καταβολή ΦΠΑ. Υπάρχει μεγάλη απώλεια κοντά στα 7.5 δισεκατομμύρια ευρώ ετησίως από την μη καταβολή ΦΠΑ και αυτό γίνεται κυρίως λόγω του ότι πολλά άτομα και επιχειρήσεις φοροδιαφεύγουν. Αυτό έχει σαν αποτέλεσμα να αυξάνετε το ΦΠΑ ακόμα περισσότερο χωρίς να σημαίνει ότι θα αποφέρει υψηλότερα έσοδα.

Παρακολουθώντας κανείς τα στοιχεία της Eurostat για την Ελλάδα, τα έσοδα από ΦΠΑ αντιστοιχούν στο 7,1% του ΑΕΠ για το 2012, ενώ τα συνολικά έσοδα από φόρους φτάνουν το 36,6% του ΑΕΠ. Ο ΦΠΑ είναι η δεύτερη σημαντικότερη πηγή φορολογικών εσόδων μετά τις ασφαλιστικές εισφορές, διαχρονικά στην Ελλάδα και αντιστοιχεί σε πάνω από 20% του συνόλου των εσόδων από φόρους. Το 2012 η απώλεια των εσόδων από τον ΦΠΑ, εξαιτίας είτε της μη συμμόρφωσης με τους κανόνες είτε της αδυναμίας συλλογής, έφτασε τα 177 δισ. ευρώ, ποσό που αντιστοιχεί στο 16% των συνολικά αναμενόμενων εσόδων από τον ΦΠΑ για την Ε.Ε. Κατά μέσο όρο από το 2009 και ύστερα η Ελλάδα χάνει 7,5 δισ. ευρώ τον χρόνο εξαιτίας της μη απόδοσης του ΦΠΑ (φοροδιαφυγή, φοροαποφυγή κ.λπ.).

Επομένως γίνεται έκδηλο, ότι η αδυναμία του κρατικού μηχανισμού να συγκεντρώσει τον ΦΠΑ επιβαρύνει σε μεγάλο βαθμό τα οικονομικά του κράτους, καθώς το έλλειμμα του ΦΠΑ για το 2012 αντιστοιχεί στο 3,4% του ΑΕΠ της χώρας. Αν μελετήσουμε την πορεία του ελλείμματος ΦΠΑ

διαχρονικά, όχι μόνο στην Ελλάδα αλλά και στις άλλες δύο χώρες του ευρωπαϊκού νότου που αντιμετώπισαν δημοσιονομικά προβλήματα και σφοδρή οικονομική κρίση όπως η Ισπανία και η Πορτογαλία, διαπιστώνουμε ότι η Ελλάδα έχει τις χειρότερες επιδόσεις (Πετσίνης, 22/7/2015).

Ολοκληρώνοντας αυτό το υποκεφάλαιο βλέπουμε ότι ο ΦΠΑ στην Ελλάδα είναι ένα μέτρο σωστό κατά βάση που έχουν υιοθετήσει οι χώρες της ΕΕ, αλλά λόγω αρκετών προβλημάτων συλλογής του ΦΠΑ που υπάρχουν στην ελληνική επικράτεια δημιουργούνται πολλά προβλήματα και δεν υπάρχει ισονομία.

2.5. Αντικείμενο του φόρου

Ο φόρος ως αντικείμενό του έχει «την παράδοση αγαθών και την παροχή υπηρεσιών, στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί όπως αρμόζει στην ιδιότητά του, την εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος ενεργεί όπως αρμόζει στην ιδιότητά του, ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, όταν ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο, εγκατεστημένος σε άλλο κράτος μέλος και ενεργεί με αυτή την ιδιότητα και δεν απαλλάσσεται, σύμφωνα με τη νομοθεσία της χώρας του, ούτε υπάγεται στις διατάξεις των παραγράφων 2 και 4 του άρθρου 13 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας. Η παράδοση αγαθών θεωρείται πως πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, μόνο αν είναι αγαθά, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του από άλλο κράτος-μέλος στο εσωτερικό της χώρας και πληρούνται οι παρακάτω προϋποθέσεις» (Ν. 2859/2000):

- «η παράδοση των αγαθών γίνεται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο και δεν είναι καινούργια μεταφορικά μέσα, ούτε αγαθά που παραδίδονται μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, από τον προμηθευτή ή για λογαριασμό του.

- Η απόκτηση αγαθών δε θεωρείται ενδοκοινοτική αν πραγματοποιείται:
 - από αγρότη
 - από νομικό πρόσωπο, με ύψος συναλλαγών αναχώρησης κατά την προηγούμενη και την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο κάτω από 10.000 ευρώ.

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου θεωρούνται:

- ως εσωτερικό της χώρας η ελληνική επικράτεια, εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους
- ως έδαφος της Κοινότητας και ως τρίτο έδαφος»

Επίσης ο νόμος 3842/2010 που τέθηκε σε ισχύ την 23-04-2010 και ψηφίστηκε στην ελληνική βουλή την 20-04-2010 έγινε για την αποκατάσταση της δικαιοσύνης στην φορολογία όπως επίσης και για την αντιμετώπιση της φοροδιαφυγής. Ο νόμος αυτός σύμφωνα με το άρθρο 27 που περιέχει και αφορά την φορολογία στην ακίνητη περιουσία ισχύει (www.taxheaven.gr¹⁰):

- «Ότι από το έτος 2010 και για κάθε επόμενο, επιβάλλεται φόρος στην ακίνητη περιουσία που βρίσκεται στην Ελλάδα και ανήκει σε φυσικά ή νομικά πρόσωπα την 1η Ιανουαρίου κάθε έτους.
- Στην έννοια του όρου ακίνητη περιουσία, για την εφαρμογή του νόμου αυτού, περιλαμβάνονται το δικαίωμα της πλήρους και της ψιλής κυριότητας, της επικαρπίας και της οίκησης επί ακινήτων όπως επίσης και το δικαίωμα της αποκλειστικής χρήσης θέσεων στάθμευσης, βοηθητικών χώρων και κολυμβητικών δεξαμενών που βρίσκονται σε κοινόκτητο τμήμα υπογείου, πυλωτής, δώματος ή ακάλυπτου χώρου οικοδομής, των πιο πάνω ακινήτων.
- Για την επιβολή του φόρου η έννοια των ακινήτων και των εμπραγμάτων δικαιωμάτων λαμβάνεται κατά τον Αστικό Κώδικα.»

¹⁰ <http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/189>

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3: ΦΠΑ-ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ-ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ



3.1. Υποκείμενοι-Απαλλασσόμενοι

3.1.1 Υποκείμενοι

Γενικώς «υποκείμενος ενός φόρου (φορολογική μονάδα) είναι το πρόσωπο, οικονομικά στοιχεία του οποίου χρησιμοποιούνται ως βάση υπολογισμού των φόρων». Τέτοια χαρακτηριστικά είναι το εισόδημα, η περιουσία του προσώπου, οι καταναλωτικές δαπάνες κτλ. Το υποκείμενο του φόρου είναι συνήθως υποχρεωμένο να καταβάλει και το φόρο, τα δύο αυτά πρόσωπα μπορούν ωστόσο και να μη συμπίπτουν.

Ειδικότερα σε ορισμένες περιπτώσεις τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα που είναι κατά το νόμο υπόχρεοι για την καταβολή του φόρου φέρουν και στην πραγματικότητα το φορολογικό βάρος. Όπως θα αναφερθεί και στη συνέχεια αναλυτικά σύμφωνα με το άρθρο 3 «ως υποκείμενα του φόρου μπορούν να χαρακτηριστούν τόσο τα φυσικά όσο και τα νομικά πρόσωπα». Το σύστημα αυτό ισχύει στην χώρα μας ωστόσο αυτό το ζήτημα είναι αρκετά αμφισβητούμενο, καθώς δεν αντιμετωπίζεται ενιαία

ούτε από την επιστήμη της Δημόσιας Οικονομικής , ούτε από τις νομοθεσίες των κρατών, ούτε από την φοροτεχνική πρακτική.

Ορισμένοι θεωρητικοί υποστηρίζουν ότι μόνο τα φυσικά πρόσωπα μπορούν να αποτελούν υποκείμενα ενός φόρου, ενώ άλλοι έχουν την άποψη ότι τέτοια πρέπει να είναι και τα νομικά πρόσωπα. Σε πολλές χώρες δεν υποβάλλονται σε φόρο οι προσωπικές εταιρίες, αλλά μόνο οι εταίροι. Το σύστημα αυτό ίσχυε και στην Ελλάδα μέχρι το νόμο 2065/92 για το φόρο εισοδήματος όλων των τύπων εμπορικών εταιριών με εξαίρεση τα μη διανεμόμενα κέρδη των ανωνύμων εταιριών (Μπάρμπας & Φινοκαλιώτης, 2011)

Σύμφωνα με το άρθρο 3 του νόμου 2859/2000 *υποκείμενοι* στο φόρο είναι:

- «κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί με ανεξάρτητο τρόπο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής
- Οποιοδήποτε πρόσωπο, που πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση κάποιου καινούργιου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς ένα άλλο κράτος - μέλος. Ωστόσο δεν θεωρείται πως ασκούν οικονομική δραστηριότητα ανεξάρτητα οι μισθωτοί και τα υπόλοιπα φυσικά πρόσωπα, που συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με κάποια άλλη νομική σχέση η οποία δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.
- κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί ευκαιριακά πράξεις του άρθρου 6, εφόσον με δήλωσή του εισαχθεί στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α.
- η κοινοπραξία που κατασκευάζει ακίνητο με το σύστημα της αντιπαροχής, καθώς και η κοινωνία που κατασκευάζει ακίνητο σε οικόπεδο ή αγροτεμάχιο που ανήκει στα μέλη της, για τις

παραδόσεις και αυτοπαραδόσεις που διενεργούνται από τα μέλη τους», σύμφωνα με τα άρθρα 6 και 7.

«Επίσης το ελληνικό Δημόσιο οι κοινότητες και οι δήμοι καθώς και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου δεν θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμη κι αν εισπράττουν τέλη, εισφορές ή δικαιώματα. Επομένως τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται ως υποκείμενοι στο φόρο κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού. Τα πρόσωπα αυτά έχουν οπωσδήποτε την ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο, εφόσον ασκούν τις δραστηριότητες που απαριθμούνται στο παράρτημα Ι του παρόντος νόμου, εκτός αν αυτές είναι ασήμαντες.»

Η αληθής έννοια της παραγράφου 2 είναι ότι, τα πρόσωπα που αναφέρονται στις διατάξεις της παραγράφου αυτής, εξαιρούνται μόνο για τις πράξεις που ενεργούν ως δημόσια εξουσία.

Είναι αξιοσημείωτο το ότι υπάρχει ζήτημα σχετικά με το εάν θα πρέπει η οικογένεια να θεωρείται ως υποκείμενο ή ως άτομο χωριστά. Σίγουρα η οικογένεια αποτελεί μια οικονομική ενότητα. Ωστόσο τίθεται το ερώτημα για το αν θα πρέπει η οικογένεια να αντιμετωπίζεται ως ένα ενιαίο υποκείμενο του φόρου. Εάν αντιμετωπιστεί προκύπτει καταρχήν μεγαλύτερη φορολογική επιβάρυνση από την αντίστοιχη που προκύπτει εάν φορολογούνται τα πρόσωπα που την απαρτίζουν. Με τον τρόπο αυτό δημιουργείται αντικίνητρο σε σχέση με το θεσμό του γάμου.

Επίσης η αντιμετώπιση της οικογένειας ως ενιαίου υποκειμένου του φόρου μπορεί να έχει και πολύ θετικές επιπτώσεις στην φορολογική επιβάρυνση των νοικοκυριών, εάν προσαρμόζεται αντίστοιχα και ο συντελεστής του προοδευτικού φόρου. Χαρακτηριστικό παράδειγμα ενός τέτοιου συστήματος αποτελεί το Splitting που καθιερώνει ο γερμανικός νόμος περί φορολογίας εισοδήματος. Εάν οι σύζυγοι επιλέξουν να φορολογούνται από κοινού διπλασιάζονται τα αφορολόγητα όρια και τα

κλιμάκια της κοινής φορολόγησης. Με τον τρόπο αυτό «μοιράζονται» οι σύζυγοι φορολογικά το κοινό τους εισόδημα. Ιδιαίτερα ευεργετικά είναι τα αποτελέσματα στη περίπτωση που ο ένας από τους δύο συζύγους έχει εισόδημα(στην ουσία φορολογείται μόνο το μισό του εισόδημα).

Τέλος ουδέτερα είναι τα αποτελέσματα του Splitting εάν και οι δύο σύζυγοι έχουν ακριβώς το ίδιο ύψος εισοδήματος (Μπάρμπας & Φινοκαλιώτης, 2011).

Δεν είναι όλα τα πρόσωπα υποκείμενα στο φόρο. Για να μην είναι κάποιος υποκείμενος στο φόρο πρέπει να:

- «Μην ασκεί ανεξάρτητη οικονομική δραστηριότητα, όπως π.χ. οι μισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα που έχουν σύμβαση εργασίας με τον εργοδότη τους.
- Να είναι το Ελληνικό Δημόσιο ή κάποιο Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου.»

3.1.2 Απαλλασσόμενοι

Γενικά όταν λέμε απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α συναλλαγές, εννοούμε τις συναλλαγές εκείνες, δηλαδή τις πωλήσεις ή τις παροχές υπηρεσιών, που όταν πραγματοποιούνται, πάνω στην αξία τους δεν προστίθεται Φ.Π.Α. (Φαρμάκης, 2007)

Αναμφίβολα ένα σημαντικό του κάθε φόρου είναι οι απαλλαγές και οι εξαιρέσεις που ψηφίζονται με νόμο. Παρόλο που η αρχή καθολικότητας του φόρου επιβάλλει τη συμμετοχή όλων στο φόρο χωρίς διακρίσεις, υπάρχουν πολλοί λόγοι οικονομικοί, κοινωνικοί καθώς και πολιτικοί λόγοι που οδήγησαν στη θέσπιση των απαλλαγών. Παραδείγματος χάρη η απαλλαγή των διπλωματών, απαλλαγή από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων κ.α. Παρ' όλα αυτά οι απαλλαγές από το φόρο ακόμη και αν δικαιολογούνται από τους λόγους που προαναφέρθηκαν σε μερικές περιπτώσεις δεν βρίσκουν κάποια λογική θεμελίωση. Πολλοί

υποστηρίζουν ότι οι απαλλαγές από το φόρο είναι αποτέλεσμα πιέσεων από συγκεκριμένες κοινωνικές ομάδες κάτι που παραβιάζει την αρχή της φορολογικής ισότητας.

Ειδικότερα σύμφωνα με το άρθρο 22 απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α οι παρακάτω συναλλαγές:

- 1) «Τα ελληνικά ταχυδρομεία ΕΛ.ΤΑ και η παρεπόμενη των υπηρεσιών αυτών παράδοση αγαθών.
- 2) Οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων Ραδιοφωνίας και Τηλεόρασης εκτός από τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα. Τα έσοδα που πραγματοποιούν τα ιδιωτικά κανάλια υπάγονται στο Φ.Π.Α.
- 3) Η παροχή νερού και αποχέτευσης που πραγματοποιούνται απευθείας από τους οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης, χωρίς τη μεσολάβηση δημοτικών επιχειρήσεων καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που επιβάλλουν οι Οργανισμοί Εγγείων Βελτιώσεων - Ο. Ε. Β. - (Ειδικοί Οργανισμοί, Γ.Ο.Ε.Β., Τ.Ο.Ε.Β.) στα μέλη τους για την παροχή αρδευτικού ύδατος και οι λοιπές παροχές που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές.
- 4) Η αμοιβή που εισπράττουν τα νοσοκομεία, οι ιδιωτικές κλινικές και οι εκμεταλλευτές ιαματικών λουτρών για την νοσηλεία, την ιατρική εξέταση, καθώς και για τα φάρμακα και την τροφή που προσφέρουν στους ασθενείς.
- 5) Οι υπηρεσίες από ορισμένα ελεύθερα επαγγέλματα (γιατροί, μαίες, οδοντίατροι, νοσοκόμοι, βιολόγοι, βιοχημικοί, ψυχολόγοι, διαιτολόγοι, ομοιοπαθητικοί, βελονιστές κ.τ.λ.)
- 6) Η παροχή υπηρεσιών από οδοντοτεχνίτες, καθώς και η παράδοση ειδών οδοντικής προσθετικής που ενεργείται από τους οδοντογιατρούς και τους οδοντοτεχνίτες,
- 7) Τα ανθρώπινα όργανα φυσικά και τεχνικά, και το ανθρώπινο αίμα και γάλα.
- 8) Η κοινωνική πρόνοια και η ασφάλισή(π.χ ΙΚΑ, επικουρικά ταμεία).
- 9) Οι συγγραφείς, οι καλλιτέχνες και ερμηνευτές έργων τέχνης.

- 10) Η παροχή υπηρεσιών από τα σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους
- 11) Η μεταφορά ασθενών με ειδικά οχήματα.
- 12) Οι υπηρεσίες εκπαίδευσης.
- 13) Τα ιδιαίτερα μαθήματα όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης.
- 14) Η παροχή υπηρεσιών που συνδέεται με τον αθλητισμό και τη σωματική αγωγή από νομικά πρόσωπα μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα σε πρόσωπα που ασχολούνται με τον αθλητισμό ή τη σωματική αγωγή.
- 15) Τα φιλανθρωπικά, συνδικαλιστικά, πολιτιστικά σωματεία.
- 16) Η διαχείριση των αμοιβαίων κεφαλαίων κατά την έννοια των διατάξεων που κάθε φορά ισχύουν γι' αυτά.
- 17) Οι χρηματικές συναλλαγές και το συνάλλαγμα.
- 18) Οι μετοχές, μερίδια και οι ομολογίες.
- 19) Η χορήγηση και η διαπραγμάτευση πιστώσεων (τόκοι δανείων, προμήθειες πιστωτικών καρτών)
- 20) Οι ασφαλιστικές και αντασφαλιστικές εργασίες.
- 21) Καταθέσεις και τρεχούμενοι λογαριασμοί
- 22) Μισθώσεις ακινήτων.
- 23) τα κρατικά λαχεία και τα τυχερά παίγνια και στοιχήματα που διεξάγονται από τις εταιρίες Ο.Δ.Ι.Ε. Α.Ε. και Ο.Π.Α.Π. Α.Ε., καθώς και τα τυχερά παίγνια που διεξάγονται με παιγνιομηχανήματα ή μέσω διαδικτύου, με βάση τις σχετικές διατάξεις του νόμου «Ρύθμιση της αγοράς παιγνίων».
- 24) Οι εφημερίδες και τα περιοδικά εφόσον διακινούνται μέσω πρακτορείων διανομής.»

Γενικά οι πολύ μικρές ατομικές επιχειρήσεις απαλλάσσονται από κάθε υποχρέωση όσο αναφορά τον Φ.Π.Α. Αυτές είναι:

- «Όσες ατομικές επιχειρήσεις παρέχουν υπηρεσίες και τα ακαθάριστα έσοδα της διαχειριστικής περιόδου μέχρι του ποσού των 10000€

- Ατομικές επιχειρήσεις που διατηρούν παράλληλα κλάδους εμπορίας και παροχής, απαλλάσσονται του Φ.Π.Α., εφόσον το άθροισμα των ακαθαρίστων εσόδων όλων των κλάδων του δεν ξεπερνά τα 10000€. Αν τα ακαθάριστα έσοδα υπερβαίνουν τα 10000€ η επιχείρηση εντάσσεται στο κανονικό καθεστώς (B κατηγορίας).»

3.2. Φορολογητέα αξία-Συντελεστές ΦΠΑ

Άρθρο 19. Φορολογητέα αξία στη παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και παροχή υπηρεσιών.

«Στη παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών όπως και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή που έλαβε ή πρόκειται να λάβει για τις πράξεις αυτές ο προμηθευτής των αγαθών ή αυτός που παρέχει τις υπηρεσίες από τον αγοραστή, το λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συνδέεται άμεσα με αυτή.

Κατ' εξαίρεση, στις πιο κάτω περιπτώσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται:

α) Για τις πράξεις παράδοσης αγαθών, που αναφέρονται στο άρθρο 7, καθώς και για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, που αναφέρονται στην περίπτωση α' του άρθρου 12, η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών, κατά το χρόνο πραγματοποίησης αυτών των πράξεων .

β) για τις προβλεπόμενες από τις περιπτώσεις α' και β' του άρθρου 9 παροχές υπηρεσιών, το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών,

γ) για την παροχή υπηρεσιών, που προβλέπει η διάταξη της περίπτωσης γ του άρθρου 9, για την ανταλλαγή αγαθών, καθώς και για κάθε περίπτωση που η αντιπαροχή δεν συνίσταται σε χρήμα, η κανονική αξία τους.

Ως «κανονική αξία» θεωρείται το συνολικό ποσό το οποίο αυτός που αποκτά αγαθά ή λαμβάνει υπηρεσίες, ευρισκόμενος στο ίδιο στάδιο

εμπορίας με το στάδιο κατά το οποίο πραγματοποιείται η παράδοση των αγαθών ή η παροχή των υπηρεσιών, θα έπρεπε να καταβάλει κατά το χρόνο της εν λόγω παράδοσης ή παροχής σε ανεξάρτητο προμηθευτή αγαθού ή πάροχο υπηρεσίας στο εσωτερικό της χώρας, υπό συνθήκες πλήρους ανταγωνισμού, προκειμένου να αποκτήσει το εν λόγω αγαθό ή την υπηρεσία.

Εάν δεν μπορεί να διαπιστωθεί ανάλογη παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, η «κανονική αξία» δεν μπορεί να είναι κατώτερη της τιμής της αγοράς των αγαθών αυτών ή παρόμοιων αγαθών ή ελλείψει τιμής αγοράς, του κόστους των αγαθών κατά το χρόνο της παράδοσης και προκειμένου περί υπηρεσιών, από το συνολικό κόστος που συνεπάγεται για τον υποκείμενο στο φόρο η παροχή των υπηρεσιών.

δ) για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις των παραγράφων 1 και 2 περίπτωση α' του άρθρου 6, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται το τίμημα που 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. Για τις παραδόσεις ακινήτων στον κύριο του οικοπέδου που αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία των κτισμάτων που παραδίδονται σε αυτόν, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η αξία του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου που αντιστοιχεί σε αυτά.

Η αξία αυτή δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία των ποσοστών του οικοπέδου που μεταβιβάζονται από τον κύριο του οικοπέδου στον εργολάβο κατασκευαστή ή στον από αυτόν υποδεικνυόμενο τρίτο. Σε περίπτωση διαχωρισμού της επικαρπίας από την κυριότητα, η αξία της επικαρπίας προσδιορίζεται σε ποσοστό της αξίας της πλήρους κυριότητας σύμφωνα με τα οριζόμενα στις διατάξεις του άρθρου 15 του Κώδικα κληρονομιών, Δωρεών, Γονικών Παροχών, Προικίων και Κερδών από Λαχεία που κυρώθηκε με τον νόμο 2961/2001 (ΦΕΚ 266 Α') όπως ισχύει."

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, όπως αυτή προσδιορίζεται από τη διάταξη της παραγράφου 3 του άρθρου 20 .

Στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται:

α) οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων, καθώς και τα παρεπόμενα έξοδα με τα οποία ο προμηθευτής επιβαρύνει τον αγοραστή των αγαθών ή τον λήπτη των υπηρεσιών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφάλισης, μεταφοράς, φορτοεκφόρτωσης, ακόμη και αν αποτελούν αντικείμενο ιδιαίτερης συμφωνίας,

β) 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.

Στην περίπτωση του προηγούμενου εδαφίου, δύναται ο υποκείμενος στο φόρο να μην αναγράφει φόρο για την αξία της συσκευασίας τόσο κατά την παράδοση όσο και κατά την επιστροφή αυτής. Οφείλεται, όμως, ο φόρος στην αξία της συσκευασίας όταν αυτή δεν επιστρέφεται.

Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται:

α) Οι χορηγούμενες στον αγοραστή ή το λήπτη εκπτώσεις, εφόσον αποδεικνύονται από στοιχεία, τα οποία εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις που ισχύουν. Ειδικότερα, προκειμένου για εκπτώσεις που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών, λαμβάνονται υπόψη, εφόσον τα παρεχόμενα ποσοστά εκπτώσεων γνωστοποιούνται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή ή του παρέχοντος τις υπηρεσίες, τουλάχιστον τέσσερις (4) μήνες πριν από την πραγματοποίησή τους.

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

γ) Τα ποσά 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:

- έχουν καταχωρηθεί σε προσωρινό λογαριασμό στα λογιστικά του βιβλία,

- τα οικεία παραστατικά έχουν εκδοθεί στο όνομά του αγοραστή 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. Οι διατάξεις των περιπτώσεων α' και β της παραγράφου αυτής δεν ισχύουν για τις χορηγούμενες εκπτώσεις και τη μερική επιστροφή τιμήματος σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τα πρόσωπα της παραγράφου 5 του άρθρου 49 του Ν. 2238/1994.

Η φορολογητέα αξία μειώνεται σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος, εφόσον μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων διαπιστώνεται ότι η απαίτηση κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως, λόγω θέσεως επιχείρησης σε ειδική εκκαθάριση, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 46 και του Ν.1892/1990 όπως αυτός τροποποιήθηκε με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Ν.2000/1991.

Η μείωση της φορολογητέας βάσης ενεργείται μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου της έδρας της επιχείρησης, που προβλέπεται από την παρ. 1 του πιο πάνω αναφερόμενου άρθρου 46. Για την έγκριση της μείωσης απαιτείται απόφαση του αρμόδιου Προϊσταμένου της Δημόσιας Οικονομικής Υπηρεσίας (Δ.Ο.Υ.), η οποία εκδίδεται μετά από αίτηση της ενδιαφερόμενης επιχείρησης και την προσκόμιση των απαραίτητων στοιχείων, από τα οποία προκύπτει το σύνολο της ανείσπρακτης απαίτησης, μέσα σε προθεσμία έξι (6) μηνών μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου.

Στην περίπτωση κατά την οποία ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας βάσης έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο, συμψηφίζεται κατά τη φορολογική περίοδο, κατά την οποία εκδόθηκε η απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ.. Στην περίπτωση, κατά την οποία ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας αξίας δεν έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο δεν καταβάλλεται, ως μη οφειλόμενος στη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, κατά την οποία οφείλετε. Τυχόν πράξεις επιβολής φόρου ή προστίμων

που έχουν εκδοθεί μέχρι την έκδοση της απόφασης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ακυρώνονται.

Η φορολογητέα αξία μειώνεται κατά την αξία των ειδών συσκευασίας που επιστρέφονται από τους αγοραστές.

Στην περίπτωση ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών, που πραγματοποιήθηκε από υποκείμενο εγκαταστημένο στο εσωτερικό της χώρας, η οποία αποδεδειγμένα φορολογήθηκε σε άλλο κράτος - μέλος κατά το χρόνο της άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς στο κράτος αυτό, η φορολογητέα αξία μειώνεται αναλόγως. Ειδικά για αγαθά που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, η φορολογητέα αξία μειώνεται επίσης με το ποσό του φόρου αυτού, ο οποίος καταβλήθηκε σε άλλο κράτος - μέλος και αποδεδειγμένα επιστράφηκε από αυτό το άλλο κράτος-μέλος.

Επίσης στην παράδοση εφημερίδων και περιοδικών που ενεργούν οι εκδοτικές και εισαγωγικές επιχειρήσεις, καθώς και οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησης αυτών χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας.

Οι υποκείμενοι που μεσολαβούν στη διάθεση αυτών στο κοινό δεν επιβαρύνουν με φόρο την παράδοση αυτή, έχουν όμως δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 30.

Ειδικά στην πώληση καρτών τηλεπικοινωνίας, εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων των οποίων προβλέπεται η ακύρωση σε ειδικά μηχανήματα, καθώς και σε κάθε άλλη παρόμοια περίπτωση, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησης αυτών χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας. Ο φόρος που αναλογεί για τις πωλήσεις αυτές καταβάλλεται από την επιχείρηση παροχής των υπηρεσιών κατά το χρόνο διάθεσης αυτών. Οι υποκείμενοι που μεσολαβούν στη διάθεση αυτών στο κοινό δεν επιβαρύνουν με φόρο την παράδοση αυτή, έχουν όμως δικαίωμα έκπτωσης του φόρου που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 30. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου εφαρμόζονται και για την προμήθεια που καταβάλλεται από διαχειριστές συστήματος ελεγχόμενης στάθμευσης σε άλλα πρόσωπα που μεσολαβούν για τη διάθεση καρτών στο κοινό. Οι

διατάξεις αυτής της παραγράφου εφαρμόζονται ανάλογα και σε κάθε περίπτωση προμήθειας για διάθεση πιστωτικών καρτών.

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

Σύμφωνα με το άρθρο 20 για την φορολογητέα αξία και απόκτηση αγαθών η εισαγωγή των αγαθών διαμορφώνεται:

α) «από τη δασμολογητέα αξία των εισαγόμενων αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις,

β) από τους δασμούς, φόρους, τέλη, εισφορές και δικαιώματα που οφείλονται εκτός του εσωτερικού της χώρας, καθώς και όσα εισπράττονται κατά την εισαγωγή υπέρ του Δημοσίου ή τρίτων, εκτός από το φόρο του παρόντος νόμου,

γ) από τα παρεπόμενα έξοδα της εισαγωγής αγαθών, όπως τα έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, τόκων, συσκευασίας, φόρτωσης, εκφόρτωσης, ασφάλισης και μεταφοράς μέχρι του πρώτου τόπου του προορισμού τους στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον και κατά το μέρος που δεν έχουν συμπεριληφθεί στη δασμολογητέα αξία.

Ως πρώτος τόπος προορισμού νοείται ο τόπος, ο οποίος αναγράφεται στη φορτωτική ή σε οποιοδήποτε έγγραφο με το οποίο εισάγονται τα αγαθά στη χώρα. Αν δεν υπάρχει τέτοια ένδειξη, ως πρώτος τόπος προορισμού θεωρείται ο τόπος της πρώτης εκφόρτωσης των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,

δ) από τα αναφερόμενα στην προηγούμενη περίπτωση γ' έξοδα, τα οποία πραγματοποιούνται, για τυχόν μεταφορά των αγαθών από τον πρώτο τόπο προορισμού σε άλλο τόπο στο εσωτερικό της χώρας ή στο εσωτερικό άλλου κράτους - μέλους της Κοινότητας που είναι γνωστός κατά το χρόνο τελωνισμού τους και τη θέση τους σε ανάλωση.

Σε περίπτωση εισαγωγής αγαθών, τα οποία είχαν εξαχθεί προσωρινά εκτός της Κοινότητας για τελειοποίηση και επανεισαγωγή, η φορολογητέα αξία, που προβλέπουν οι διατάξεις της προηγούμενης παραγράφου, διαμορφώνεται με βάση τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις.

Όταν τα στοιχεία προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας κατά την εισαγωγή εκφράζονται σε νόμισμα άλλου κράτους, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία του νομίσματος αυτού προς το ευρώ, σύμφωνα με τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις, για τον υπολογισμό της δασμολογητέας αξίας.

Προκειμένου περί πετρελαιοειδών προϊόντων υπαγόμενων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης ανεξάρτητα με την προέλευση τους και με την επιφύλαξη των διατάξεων της περίπτωσης ατού άρθρου 7 του Ν.1038/1980 όπως ισχύει, για τη διαμόρφωση της βάσης επιβολής του φόρου προστιθέμενης αξίας, πέραν των στοιχείων της παραγράφου 1 του παρόντος, συνυπολογίζεται και το κατά περίπτωση καθοριζόμενο κόστος τήρησης των αποθεμάτων ασφαλείας.»

3.2.1 Συντελεστές Φ.Π.Α

Αναμφίβολα το Φ.Π.Α έχει υποστεί μεγάλες μεταβολές στο πέρασμα του χρόνου και σήμερα αγγίζει το 23%. Πιο αναλυτικά οι συντελεστές του Φ.Π.Α δηλαδή ο κανονικός και ο μειωμένος συντελεστής παραμένουν 23% και 13% αντίστοιχα. Ο υπέρ-μειωμένος συντελεστής διαμορφώνεται σε 6%.

Για να νησιά των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου, Θάσου, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες και Σκύρος οι συντελεστές φόρου συνεχίζουν να έχουν μείωση 30%. Η μείωση αυτή των συντελεστών δεν ισχύει μονάχα για τις αγορές μεταφορικών μέσων (π.χ. αγορά αυτοκινήτου) καθώς και για τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα. Οι Έλληνες πολίτες θεωρούν ότι είναι ένα άδικο σύστημα το οποίο δεν τους βοηθάει ουσιαστικά. Επιπλέον πολλοί θεωρούν ότι δίχως αυτό το σύστημα η Ελλάδα δεν θα είχε την δυνατότητα να καλύψει τις βασικές της ανάγκες για την οικονομική της επιβίωση. Είναι γεγονός ότι έχουν εμφανιστεί ιδιαίτερα προβλήματα στην εφαρμογή του τόσο λόγω της οικονομικής κρίσης αλλά και λόγω της πολυπλοκότητας που διακρίνει τη νομοθεσία περί Φ.Π.Α.

Ιδιαίτερο ενδιαφέρον παρουσιάζουν οι συντελεστές του Φ.Π.Α στα νησιά οι οποίοι διαμορφώνονται σε 16%, 9% και 4%. Ωστόσο από την 1ή Οκτωβρίου 2015 η έκπτωση αυτή καταργήθηκε σε μια ομάδα νησιών. Συγκεκριμένα στην πρώτη ομάδα αυτών των νησιών ανήκουν η Ρόδος, η Σαντορίνη, η Μύκονος, η Νάξος, η Πάρος και η Σκιάθος.

Για τα νησιά αυτά λοιπόν από 1.10.2015 ισχύουν οι συντελεστές Φ.Π.Α. που ισχύουν και στην υπόλοιπη Ελλάδα, δηλαδή 6%, 13% και 23%.

Ένα παράδειγμα εφαρμογής του Φ.Π.Α είναι :

Αν έχουμε ένα προϊόν κοστίζει 10 ευρώ εμείς για να το αγοράσουμε θα πληρώσουμε 12,3 ευρώ και αυτό γίνεται γιατί το ΦΠΑ είναι στο 23% (23% στα 10 ευρώ =2,3 ευρώ) $10 + 2,3 = 12,3$ ευρώ.

Άρα στα καταστήματα αυτό το προϊόν θα το δούμε στα 12,3 ευρώ συμπεριλαμβανομένου του Φ.Π.Α. Τα 2,3 ευρώ θα πάνε στο ελληνικό κράτος.

Στους παρακάτω πίνακες φαίνονται αναλυτικά οι φορολογικοί συντελεστές στις παραπάνω νησιωτικές περιοχές (Ρόδος, Σαντορίνη, Μύκονος, Νάξος, Πάρος Σκιάθος) (Γραβιάς & Κουλογιάννης, 2015):

Πίνακας 2: Φορολογικοί συντελεστές νησιωτικών περιοχών σε υπηρεσίες

| | Υπηρεσίες | Μέχρι 30.9.2015 | από 1.10.2015 και μετά |
|---|---|--------------------|------------------------------|
| Υπηρεσίες Παραρτήματος III με μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ | -Εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων για τα οποία ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε έξι τοις εκατό (6%). | 4% | 6% |
| | -Η παροχή υπηρεσιών κατ' οίκον φροντίδας, παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες γενικά. | 9% | 13% |
| | -Η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της | 4% | 13% |

| | | | |
|------------------|---|-----|-----|
| | παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα. | | |
| Λοιπές Υπηρεσίες | Λοιπές υπηρεσίες κανονικού συντελεστή ΦΠΑ 23% | 16% | 23% |

Πίνακας 3: Φορολογικοί συντελεστές νησιωτικών περιοχών σε αγαθά

| | Αγαθά | Μέχρι 30.9.2015 | από 1.10.2015 και μετά |
|-------|--|-----------------|------------------------|
| Αγαθά | Βιβλία και βιβλία για παιδιά (Δ.Κ. ΕΧ4901, ΕΧ 4903). | 4% | 6% |
| | Εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις τυπωμένες, έστω και εικονογραφημένες ή με διαφημίσεις (Δ.Κ. 4902) | 4% | 6% |
| | Φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004. Εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002. (Δ.Κ. ΕΧ 3002, ΕΧ 3003, ΕΧ 3004) | 4% | 6% |
| | Αγαθά του παραρτήματος II του κώδικα ΦΠΑ με 13% (κρέατα, ψάρια ,λαχανικά ,φυτά, νερό ηλεκτρική ενέργεια κλπ.) | 9% | 13% |
| | Καπνοβιομηχανικά προϊόντα και μεταφορικά μέσα (παρ. 4 του άρθρου 21) | 23% | 23% |
| | Λοιπά αγαθά εκτός των ανωτέρω | 16% | 23% |

Για τα υπόλοιπα νησιά εκτός των προαναφερθέντων σύμφωνα με την παρ. 4 του άρθρου 21 του κώδικα Φ.Π.Α. ισχύουν τα παρακάτω:

Πίνακας 4: Φορολογικοί συντελεστές σε άλλα νησιά

| | | | |
|---|---|-----------------|------------------------------------|
| | Υπηρεσίες | Μέχρι 30.9.2015 | από 1.10.2015 και μέχρι να αλλάξει |
| Υπηρεσίες Παραρτήματος III με μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ | -Εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων για τα οποία ο συντελεστής του φόρου ορίζεται σε έξι τοις εκατό (6%). | 4% | 4% |
| | -Η παροχή υπηρεσιών κατ' οίκον φροντίδας, παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες γενικά. | 9% | 9% |
| | -Η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα. | 4% | 9% |
| Λοιπές Υπηρεσίες | Λοιπές υπηρεσίες κανονικού συντελεστή ΦΠΑ 23% | 16% | 16% |

Τέλος σύμφωνα με όλες τις πληροφορίες που προαναφέρθηκαν θα δούμε έναν συγκεντρωτικό πίνακα για τους συντελεστές του Φ.Π.Α στην Ελλάδα.

Πίνακας 5: Συγκεντρωτικός πίνακας ΦΠΑ στην Ελλάδα

| | | | |
|----------|---|---|---------------------|
| Περιοχές | Ρόδος, Σαντορίνη, Μύκονος, Νάξος, Πάρος και Σκιάθος | Λοιπά νησιά της παρ. 4 του άρθρου 21 του Φ.Π.Α. | Υπόλοιπη επικράτεια |
|----------|---|---|---------------------|

| Περίοδος | | Μέχρι 30.9. 2015 | από 1.10. 2015 και μετά | Μέχρι 30.9. 2015 | από 1.10. 2015 και μέχρι να αλλάξει | Μέχρι 30.9. 2015 | από 1.10. 2015 και μετά |
|---|---|------------------------|----------------------------------|------------------------|---|------------------------|-------------------------------------|
| Υπηρεσίες Παραρτήματος III με μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ | -Εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων | 4% | 6% | 4% | 4% | 6% | 6% |
| | -Η παροχή υπηρεσιών κατ' οικον. φροντίδας, παιδιών, ηλικιωμένων, ασθενών και ατόμων με ειδικές ανάγκες γενικά. | 9% | 13% | 9% | 9% | 13% | 13% |
| | -Η διαμονή σε ξενοδοχεία και παρόμοιους χώρους, συμπεριλαμβανομένης και της παροχής καταλύματος διακοπών και της μίσθωσης χώρου σε κατασκήνωση ή κάμπινγκ για τροχόσπιτα. | 4% | 13% | 4% | 9% | 6% | 13% |
| Λοιπές Υπηρεσίες | Λοιπές υπηρεσίες κανονικού συντελεστή ΦΠΑ 23% | 16% | 23% | 16% | 16% | 23% | 23% |
| Αγαθά | Βιβλία και βιβλία για παιδιά (Δ.Κ. ΕΧ4901, ΕΧ 4903). | 4% | 6% | 4% | 4% | 6% | 6% |
| | Εφημερίδες και περιοδικές εκδόσεις τυπωμένες, έστω και | 4% | 6% | 4% | 4% | 6% | 6% |

| | | | | | | |
|--|-----|-----|-----|-----|-----|-----|
| εικονογραφημένες ή με διαφημίσεις (Δ.Κ. 4902) | | | | | | |
| Φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου των δασμολογικών κλάσεων 3003 και 3004. Εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου της δασμολογικής κλάσης 3002. (Δ.Κ. ΕΧ 3002, ΕΧ 3003, ΕΧ 3004) | 4% | 6% | 4% | 4% | 6% | 6% |
| Αγαθά του παραρτήματος II του κώδικα ΦΠΑ με 13% (κρέατα, ψάρια, λαχανικά, φυτά, νερό ηλεκτρική ενέργεια κλπ.) | 9% | 13% | 9% | 9% | 13% | 13% |
| Καπνοβιομηχανικά προϊόντα και μεταφορικά μέσα (παρ. 4 του άρθρου 21) | 23% | 23% | 23% | 23% | 23% | 23% |
| Λοιπά αγαθά εκτός των ανωτέρω που υπάγονται στον κανονικό συντελεστή (23%) | 16% | 23% | 16% | 16% | 23% | 23% |

3.3. Παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών

Σύμφωνα με τον νόμο υπ' αριθμόν 2859/2000 και το άρθρο 5 η «παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, θεωρείται κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, καθώς και τα ακίνητα του άρθρου 6» (<http://www.gsis.gr/12>).

«Εξομοιώνονται με ενσώματα αγαθά η ηλεκτρική ενέργεια, το αέριο, η θερμότητα ή το ψύχος και παρόμοια αγαθά. Έπειτα κατά την πώληση ή αγορά αγαθών από παραγγελιοδόχο που ενεργεί στο όνομα του, θεωρείται ότι συντελείται παράδοση αγαθών μεταξύ αυτού και του παραγγελέα. Στην περίπτωση αυτή ο παραγγελιοδόχος θεωρείται, κατά περίπτωση, αγοραστής ή πωλητής ως προς τον παραγγελέα.»

«Επίσης ως παράδοση λογίζεται ακόμα:

- 1) Η πώληση αγαθών με τον όρο της παρακράτησης της κυριότητας μέχρι την αποπληρωμή του τιμήματος.
- 2) Ακόμα η μεταβίβαση, η κυριότητα του αγαθού που έχει καταβολή αποζημίωσης, ενεργεί κατόπιν επιταγής δημόσιας αρχής ή στο όνομα της ή σε εκτέλεση νόμου»

Στο ίδιο κεφάλαιο θα προχωρήσουμε στο τι πράξεις είναι θεωρούμενες και ποιες δεν θεωρούνται ως παράδοση αγαθών σύμφωνα με άρθρα του συντάγματος που έχουν ψηφιστεί από την ελληνική βουλή.

Ξεκινώντας το άρθρο 5 λέει επίσης ότι «δεν θεωρείται ως παράδοση αγαθών η μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους της από επαχθή ή χαριστική αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο. Στην περίπτωση αυτή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά θεωρείται, για την εφαρμογή του νόμου αυτού, ότι υπεισέρχεται ως διάδοχος στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του προσώπου που μεταβιβάζει. Η διάταξη αυτή δεν έχει εφαρμογή, αν το πρόσωπο που μεταβιβάζει ή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά ενεργεί πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.»

¹¹ http://www.gsis.gr/gsis/export/sites/default/gsis_site/TaxGuide/documents_FPA-VIES/kodikopoihsh_FPA.pdf

¹² http://www.gsis.gr/gsis/export/sites/default/gsis_site/TaxGuide/documents_FPA-VIES/kodikopoihsh_FPA.pdf

Στη συνέχεια για το ποιες πράξεις είναι θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών και σύμφωνα με το άρθρο 7 ισχύει:

- 1) «Ως παράδοση αγαθών, κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η διάθεση από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησης του για τις ανάγκες της, εφόσον πρόκειται για αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση απόκτησης τους από άλλον υποκείμενο στο φόρο.
- 2) Επίσης ως παράδοση αγαθών θεωρούνται οι ακόλουθες πράξεις, εφόσον η απόκτηση των αγαθών ή κατά περίπτωση των υλικών ή των υπηρεσιών από τα οποία έχουν παραχθεί αυτά παρέχει στον υποκείμενο δικαίωμα έκπτωσης του φόρου:
 - α) η διάθεση αγαθών από υπαγόμενη στο φόρο δραστηριότητα σε άλλη μη υπαγόμενη του ίδιου υποκειμένου
 - β) η ανάληψη από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησης του για την ικανοποίηση αναγκών του ή του προσωπικού της επιχείρησης και γενικά η δωρεάν διάθεση αγαθών για σκοπούς ξένους προς την άσκηση της επιχείρησης. Εξαιρούνται τα δώρα μέχρις αξίας δέκα (10) ευρώ και τα δείγματα που διαθέτει ο υποκείμενος στο φόρο για την εκπλήρωση των σκοπών της επιχείρησης του. Ως δώρα που επίσης εξαιρούνται θεωρούνται και τα τρόφιμα, φάρμακα, ρούχα ή άλλα αγαθά για την κάλυψη αναγκών, πλην εκείνων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, που διατίθενται δωρεάν σε νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου ή νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα που έχουν συσταθεί νόμιμα στην Ελλάδα και έχουν αποδεδειγμένα φιλανθρωπικό ή κοινωφελή σκοπό, προκειμένου να διανεμηθούν αποκλειστικά για την εξυπηρέτηση ή την ανακούφιση ευπαθών κοινωνικών ομάδων χωρίς αντάλλαγμα, εφόσον τα αγαθά αυτά δεν θέτουν σε κίνδυνο τη δημόσια υγεία. Ως τέτοια αγαθά θεωρούνται αυτά τα οποία δεν είναι κατάλληλα προς πώληση ή αξιοποίηση ιδίως λόγω λαθών ή ελαττωμάτων ή ελλείψεων στη συσκευασία, την επισήμανση ή το

ζύγισμα, ή λόγω απόσυρσης από την αγορά ή λόγω εγγύτητας προς την ημερομηνία λήξης.

γ) η ιδιοκατοίκηση, η παράδοση σε μη φορολογητέα δραστηριότητα του ιδίου υποκειμένου, η μίσθωση, η δωρεάν παραχώρηση της χρήσης ή η χρησιμοποίηση για οποιονδήποτε σκοπό ξένο προς την επιχείρηση, των ακινήτων που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6,

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

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

3) Θεωρείται επίσης ως παράδοση αγαθών η μεταφορά από έναν υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησης 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 επιχείρησης του, εκτός αν τα αγαθά αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση μιας από τις ακόλουθες πράξεις:

α) παράδοση αγαθού που πραγματοποιείται από τον υποκείμενο στο φόρο εντός του κράτους - μέλους άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις της περίπτωσης β' της παραγράφου 1 και των παραγράφων 2 και 6 του άρθρου 13,

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

γ) παροχή υπηρεσιών στον υποκείμενο στο φόρο, που έχουν ως αντικείμενο πραγματογνωμοσύνες ή 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.

στ) παράδοση αερίου μέσω συστήματος φυσικού αερίου ευρισκόμενου στο έδαφος της Κοινότητας ή μέσω οποιουδήποτε δικτύου συνδεδεμένου με τέτοιο σύστημα, την παράδοση ηλεκτρικής ενέργειας ή θερμότητας ή ψύχους μέσω των δικτύων θέρμανσης ή ψύξης, σύμφωνα με τις διατάξεις των περιπτώσεων α' ή β' της παραγράφου 3 του άρθρου 13.»

Με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ρυθμίζεται κάθε λεπτομέρεια για την εφαρμογή των παραπάνω διατάξεων. Στην περίπτωση που μία από τις προϋποθέσεις που αναφέρονται στις παραπάνω περιπτώσεις παύει να υφίσταται, θεωρείται ότι πραγματοποιείται παράδοση αγαθού κατά το χρόνο που παύει να υφίσταται η εν λόγω προϋπόθεση.

Εφόσον μιλήσαμε για την παράδοση αγαθών ένα βασικό κομμάτι που χρειάζεται να αναλυθεί στην συγκεκριμένη πτυχιακή είναι και η παροχή υπηρεσιών.

Το άρθρο 8 είναι υπεύθυνο για αυτόν τον σκοπό, όπου *παροχή υπηρεσιών θεωρείται κάθε πράξη η οποία δε συνιστά παράδοση αγαθών*, σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 5 έως 7.

1) «Η πράξη αυτή συνιστάται σε:

α) μεταβίβαση ή παραχώρηση της χρήσης ενός άυλου αγαθού,

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

2) Ως παροχή υπηρεσιών ισχύουν επίσης:

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

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

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

δ) η εκμίσθωση χώρων για άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας σε μισθωτή υποκείμενο στο φόρο όπως επίσης και η εκμίσθωση βιομηχανοστασίων και χρηματοθυρίδων.

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

Όπως είδαμε και με την παράδοση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών υπάρχουν πράξεις θεωρούμενες και υπάγονται στο άρθρο 9 του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.

Αναλυτικά και σύμφωνα με το άρθρο «πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών είναι:

1) Χρησιμοποίηση αγαθών της επιχείρησης ενός πολίτη, για την ικανοποίηση των αναγκών του ή του προσωπικού που έχει η επιχείρηση του ή για σκοπούς ξένους προς αυτή, εφόσον κατά την απόκτηση των αγαθών αυτών δημιουργήθηκε δικαίωμα έκπτωσης του φόρου

- 2) Η παροχή υπηρεσιών ενός πολίτη για τις ανάγκες του ή για τις ανάγκες του προσωπικού του ή για σκοπούς ξένους προς την επιχείρησή του
- 3) Η χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για δραστηριότητα του ίδιου του υποκειμένου που απαλλάσσεται από το φόρο, καθώς επίσης και η χρησιμοποίηση δικών του υπηρεσιών για τις ανάγκες της επιχείρησής του, εφόσον πρόκειται για υπηρεσίες που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σε περίπτωση λήψης όμοιων υπηρεσιών από άλλον υποκείμενο στο φόρο.»

3.4. Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις ΦΠΑ

Σύμφωνα με το άρθρο 38 του νόμου 2859/2000 *οι υπόχρεοι στο φόρο πολίτες, που ενεργούν φορολογητέες πράξεις ή πράξεις απαλλασσόμενες του φόρου, για τις οποίες έχουν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών με βάση τις διατάξεις του άρθρου 30, οφείλουν να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ για κάθε φορολογική περίοδο.*

Στη δήλωση ΦΠΑ δεν υποβάλλονται οι υπόχρεοι που δηλώνουν ότι βρίσκονται σε αδράνεια ή αναστολή εργασιών εφόσον έχουν κάνει σχετική δήλωση.

Παρακάτω έχουμε το νέο έντυπο υποβολής ΦΠΑ σε μορφή εικόνας όπως αυτό ισχύει από 1 Οκτωβρίου 2015. Σε επόμενο κεφάλαιο θα δούμε περισσότερα έντυπα και εικόνες σχετικά με αυτό.

Φ2

ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.
Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα (έντυπη υποβολή).

| | |
|--|-------------------|
| ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 001 | ΑΦΥΠΟΤΕΛΕΣ ΕΤΟΣ * |
| ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 002 | ΕΤΟΣ 004 |

| | |
|----------------------------------|-----------------|
| ΑΙΜΟΛΟΓΙΑ ΔΟΥ. 003 | ΕΤΟΣ 004 |
| 005 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ | |
| από | έως |

| ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ | |
|---------------------------|-------------------------|
| 007 ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΗ | 008 ΜΕΤΕΠΙΦΥΛΑΞΗ |
| 009 ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ | |

Αν η δήλωση είναι έκτακτη, ο κωδ. 008 δεν συμπληρώνεται.

| ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμμίστε με x) | | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|----|----|----|
| ΜΗΝΑΣ | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 | 12 |
| ΤΡΙΜΗΝΟ 006 | 1 | 2 | 3 | 4 | | | | | | | | |
| ΕΞΑΜΗΝΟ | 1 | 2 | | | | | | | | | | |

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

| | | | |
|-------------------------------|------------------|-------------------------|-------------------|
| 101 ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ | 102 ΟΝΟΜΑ | 103 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ | 104 Α.Φ.Μ. |
|-------------------------------|------------------|-------------------------|-------------------|

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΣΩΝ - ΕΙΣΡΟΣΩΝ μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων.

| α | ΕΚΡΟΣΩΣ φερόμενη στους (παιδιά/συνεχών παροχή υπηρεσιών κλπ), ΕΠΙΔΟΚ, ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΣ. ΛΗΠΤΗ | Συντ. ΦΠΑ | ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΟΣΩΝ που αναλογεί | β | ΕΙΣΡΟΣΩΣ με έκπτωση έκτακτης | ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΟΣΩΝ |
|------------|--|---------------------|----------------------------|------------|---|----------------|
| 301 | Ι ΕΙΣΡΟΣΩΣ ΕΠΙΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΤΩΣ & ΠΡΑΣ. ΛΗΠΤΗ σε ληπτή δικαιούχο από το μηνιαίο Αφύπ. | 13 | 331 | 361 | Απόκτ. & έκπτωση στο εισπ. κτ. της μήνας | 361 |
| 302 | ΙΙ ΕΙΣΡΟΣΩΣ ΕΠΙΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΤΩΣ & ΠΡΑΣ. ΛΗΠΤΗ σε ληπτή δικαιούχο από το μηνιαίο Αφύπ. | 6 | 332 | 362 | Απόκτ. & έκπτωση από το εισπ. κτ. της μήνας | 362 |
| 303 | ΙΙΙ ΕΙΣΡΟΣΩΣ ΕΠΙΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΤΩΣ & ΠΡΑΣ. ΛΗΠΤΗ σε ληπτή δικαιούχο από το μηνιαίο Αφύπ. | 23 | 333 | 363 | Απόκτ. έκπτωση από το εισπ. κτ. της μήνας | 363 |
| 304 | ΙΙΙΙ ΕΙΣΡΟΣΩΣ ΕΠΙΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΤΩΣ & ΠΡΑΣ. ΛΗΠΤΗ σε ληπτή δικαιούχο από το μηνιαίο Αφύπ. | 9 | 334 | 364 | Επιδοματικό εισπ. κτ. της μήνας | 364 |
| 305 | ΕΙΣΡΟΣΩΣ ΕΠΙΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΤΩΣ & ΠΡΑΣ. ΛΗΠΤΗ σε ληπτή δικαιούχο από το μηνιαίο Αφύπ. | 4 | 335 | 365 | Επίδομα από το μηνιαίο εισπ. κτ. της μήνας | 365 |
| 306 | ΕΙΣΡΟΣΩΣ ΕΠΙΔΟΚ ΑΠΟΚΤΗΤΩΣ & ΠΡΑΣ. ΛΗΠΤΗ σε ληπτή δικαιούχο από το μηνιαίο Αφύπ. | 16 | 336 | 366 | Απόκτ. έκπτωση κτ. της μήνας | 366 |
| 307 | ΣΥΝΟΛΟ ΦΕΡΟΜΕΝΩΝ ΕΙΣΡΟΣΩΝ | ΣΥΝ. ΦΟΡ 337 | | 367 | ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΡΟΣΩΝ ΕΙΣΡΟΣΩΝ | 367 |
| 342 | Επιδοματικό εισπ. κτ. της μήνας | | | 400 | ΤΡΟΣ ΤΙΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΣΩΝ | |
| 345 | Επιδοματικό εισπ. κτ. της μήνας | | | 402 | Απόκτ. έκπτωση ποσού | 410 |
| 348 | Επιδοματικό εισπ. κτ. της μήνας | | | 407 | Ποσό έκπτωσης εισπ. κτ. της μήνας | |
| 349 | Απόκτ. έκπτωση ποσού ΦΠΑ με έκπτωση έκτακτης | | | 411 | ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΣΩΝ | |
| 310 | Επιδοματικό εισπ. κτ. της μήνας | | | 422 | Απόκτ. έκπτωση ποσού | 428 |
| 311 | ΣΥΝΟΛΟ ΕΙΣΡΟΣΩΝ | | | 423 | Ποσό εισπ. κτ. της μήνας | |
| 312 | Καθαρό εισπ. κτ. της μήνας | | | | | |

ΥΠΟΛΟΓΙΣΤΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΣΩΝ 430

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 μείον κωδ. 430)

| | | |
|--|---|-------------|
| 470 ΠΕΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ | 480 ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ | Σημειώσεις: |
| 401 Πρωτεύοντα υπολοίπα προηγ. φορολ. περιόδου | 483 Χρεωστικό ύψους 300 ευρώ | |
| 403 Χρεωστικό προηγ. δήλωσης προηγ. φορολ. περιόδου | 505 ΠΟΣΟ που εισπληρώθηκε ή εξισώθηκε προηγ. φορολ. περιόδου | |
| 404 Φόρος που έχει διαγραφεί μέσω κλειστού | | |
| 502 ΠΟΣΟ για έκπτωση | 511 ΠΟΣΟ** προς καταβολή | |
| 503 ΑΠΟΥΜΕΝΟ ΠΟΣΟ για επιστροφή | 523 ΝΑΙ 1 ΟΚΙ 2 | |
| 507 ΑΠΑΝΤΗΤΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ | 508 ΑΠΑΝΤΗΤΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ | |

ΑΠΑΝΤΗΤΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ που απαιτούνται προς επιστροφή ποσού με μέγιστο ετήσιο ποσό:

| | | | | | | | | | |
|---|-------|---|---------------|---|-----------------|---|------------|---|--|
| 1 | ΓΑΓΓΑ | 2 | ΑΝΑΚΤ. ΚΑΤΑΝ. | 3 | ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΝΤΕΛ. | 4 | ΑΛΛΗ ΑΠΑΝ. | 5 | |
|---|-------|---|---------------|---|-----------------|---|------------|---|--|

ΤΡΑΠΕΖΑ ΚΩΔ. ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ IBAN

Πληροφοριακά στοιχεία Παιδικός ή κωφός **906** Αξία εισπ. κτ. της μήνας **907** Μηνιαίο κέρδος επιχ. κτ. της μήνας **908**

| | | | |
|----------|---|--------------------|-------------------------------|
| Ο ΔΗΛΩΣΗ | Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ | Ο ΦΑΡΜΑΚΩΝ | Ο ΤΑΜΙΑΣ |
| | (Όνομα ή Επωνύμιο, Α.Φ.Μ. ή Α.Μ. αριθμός, Κατηγορία αδείας, Δ/ση) | (Όνομα ή Επωνύμιο) | (Όνομα ή Επωνύμιο & υπογραφή) |

* Σημειώνονται από την Υπηρεσία.
- Αν από κλειστό ποσό η ου καταχωρηθεί ετήσιο οριστικό ποσό, σημειώστε το από σημείο πύξης (-) πριν από το ποσό.
- Το ποσό σε ΕΠΡΟ-ανταρραχόντα υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δικαιολογίων υπέρβα με τη μορφή εγγράφου π.χ. 45,00 ή 46,00.
** Χρεωστικό ποσό που μέχρι το τέλος (30) του μηνιαίου φορολογικού περιόδου, με έκπτωση την ποσού εργασιών.

ΕΚΔΟΣΗ 2015 050 - Φ.Π.Α.
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Εικόνα 1: Έντυπο δήλωσης ΦΠΑ

Συνεχίζοντας με το ΦΠΑ και τις υποχρεώσεις του «η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του μήνα που ακολουθεί τη λήξη της φορολογικής περιόδου. Όταν ο υποκείμενος στο φόρο διακόπτει οριστικά τις εργασίες της επιχείρησής του και μεταφέρει εκτός

της χώρας την οικονομική του δραστηριότητα, υποχρεούται κατά το χρόνο της διακοπής να υποβάλει τις προβλεπόμενες δηλώσεις ΦΠΑ και να καταβάλει τον οφειλόμενο φόρο.

Η φορολογική περίοδος ορίζεται ως εξής:

- 1) Ένας ημερολογιακός μήνας για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν διπλογραφικό λογιστικό σύστημα καθώς επίσης και για το Δημόσιο όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες υπόκειται στο φόρο.
- 2) Ένα ημερολογιακό τρίμηνο για υπόχρεους οι οποίοι χρησιμοποιούν απλογραφικό λογιστικό σύστημα, καθώς και για μη υπόχρεους σε τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων, σύμφωνα πάντα με την φορολογική νομοθεσία.

Ο υποκείμενος στο φόρο, ο οποίος ενεργεί αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες δεν του παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, τα νομικά πρόσωπα που δεν υπόκεινται στο φόρο σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 3, καθώς και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος του άρθρου 41, που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή λαμβάνουν αγαθά ή υπηρεσίες για τις οποίες είναι υπόχρεοι για την καταβολή του φόρου, υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ μόνο για τις φορολογικές περιόδους κατά τις οποίες πραγματοποιούν τις ως άνω φορολογητέες πράξεις. Τα πρόσωπα που είναι υποκείμενα στο φόρο από περιστασιακή παράδοση καινούργιου μεταφορικού μέσου υποχρεούνται να υποβάλουν δήλωση ΦΠΑ, πριν από την άσκηση του δικαιώματος επιστροφής του φόρου, που προβλέπεται από το άρθρο 34.

Σε περίπτωση τώρα που εισάγει κάποιος αγαθά και είναι υπόχρεος στο φόρο καταθέτει διασάφηση εισαγωγής ή κάποιο άλλο τελωνειακό έγγραφο στο τελωνείο εισαγωγής. Οι εφημεριδοπώλες σύμφωνα με τις διατάξεις του ν.δ. 2943/1954 (Α' 181), μπορούν να μην υποβάλουν δηλώσεις ΦΠΑ, εφόσον επιλέξουν τη μη διενέργεια έκπτωσης του φόρου εισροών. Η σχετική δήλωση επιλογής υποβάλλεται μέσα σε τριάντα ημέρες από την έναρξη της διαχειριστικής περιόδου και δεν μπορεί να ανακληθεί πριν την παρέλευση πέντε χρόνων.

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

Σύμφωνα με την απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων είναι δυνατόν να ορίζεται μεγαλύτερη ή μικρότερη φορολογική περίοδος η οποία σε κάθε περίπτωση δεν μπορεί να είναι μικρότερη του ενός μηνός, ούτε μεγαλύτερη του ενός έτους για την υποβολή της δήλωσης ΦΠΑ. Ωστόσο σε περιπτώσεις ανωτέρας βίας που επηρεάζουν τη Φορολογική Διοίκηση ή σε περιπτώσεις φυσικών καταστροφών ή άλλων αντίστοιχων εξαιρετικών και δυσμενών συμβάντων που επηρεάζουν φορολογούμενους, να χορηγείται διαφορετική προθεσμία για την υποβολή της δήλωσης ΦΠΑ, ή παράταση της προθεσμίας για την υποβολή της δήλωσης αυτής και των ανακεφαλαιωτικών πινάκων των περιπτώσεων α' και δ' της παραγράφου 5 και των παραγράφων 5α και 5β του άρθρου 36, καθώς και διαφορετική προθεσμία καταβολής του φόρου. Η απόφαση παράτασης υπογράφεται το αργότερο μέχρι τη λήξη της προβλεπόμενης προθεσμίας και ισχύει από το χρόνο υπογραφής της.

Τέλος μπορεί να ορίζεται η διαδικασία υποβολής των δηλώσεων ΦΠΑ και της καταβολής του φόρου σύμφωνα με την παράγραφο 4, το ύψος της εγγύησης, οι προϋποθέσεις επιστροφής της, καθώς και κάθε άλλη αναγκαία λεπτομέρεια για την εφαρμογή της παραγράφου αυτής. «

3.5 Ενδοκοινοτικές συναλλαγές

Με τη διάταξη της περ.γ' της παρ.1 του άρθρου 2,όπως ισχύει, ορίζεται ότι αντικείμενο του Φ.Π.Α. αποτελεί και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, εφόσον συντρέχουν οι προϋποθέσεις που ορίζονται από την ίδια διάταξη. Με τις διατάξεις παρ. 1 του άρθρου 11 ορίζεται ότι ως *ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών εννοείται η πράξη με την οποία ένα πρόσωπο αποκτά το δικαίωμα να κατέχει ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στην Ελλάδα από τον πωλητή ή τον αγοραστή ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, στο εσωτερικό της χώρας, από άλλο Κ-Μ από το οποίο αναχώρησε η αποστολή ή μεταφορά.* Πρόκειται στην ουσία για αγοραπωλησία μεταξύ προσώπων εγκαταστημένων σε δύο διαφορετικά κράτη-μέλη της ΕΕ (Ν. 2859/2000).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4: ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ



4.1. Υποκείμενοι-Φορολογικές υποχρεώσεις-Διαδικασίες

Στο προηγούμενο κεφάλαιο είδαμε το γενικό όρο των ενδοκοινοτικών συναλλαγών, σύμφωνα με τον οποίο η πώληση προϊόντων-αγαθών από μία ελληνική επιχείρηση σε μία άλλη χώρα που ανήκει στην Ευρωπαϊκή Ένωση ονομάζεται ενδοκοινοτική συναλλαγή. Γενικώς δεν πρέπει να γίνετε σύγκριση με την αγορά αγαθών από τρίτες χώρες δηλαδή χώρες που δεν ανήκουν στην Ευρωπαϊκή Οικογένεια όπως πχ. Ελβετία, Ηνωμένες Πολιτείες Αμερικής, Τουρκία και πολλές ακόμα. Αυτό γίνεται κυρίως λόγω του ΦΠΑ που ισχύει στα κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Αρχικά στο τέταρτο κεφάλαιο θα δούμε πολλά στοιχεία για το είναι ενδοκοινοτικές συναλλαγές καθώς και το τι ακριβώς προσφέρουν σε ένα κράτος.

Στη συνέχεια αυτοί που είναι υποκείμενοι στο φόρο υποχρεούνται από τον νόμο να ακολουθήσουν κάποιες διαδικασίες που ορίζει το κράτος ώστε να γίνει σωστά η κατανομή του φόρου.

Οι φορολογικές υποχρεώσεις που χρειάζονται να γίνουν προκειμένου να επιτευχθεί κάποια ενδοκοινοτική συναλλαγή και ορίζονται από το άρθρο 36 είναι:

- «Κάθε υποκείμενος στο φόρο ο οποίος είναι κάτοικος στο εσωτερικό της χώρας και επιζητά να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές όπως ενδοκοινοτική παράδοση, ενδοκοινοτική απόκτηση, ενδοκοινοτική παροχή υπηρεσιών και ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών έχει υποχρέωση πριν την έναρξη της συναλλαγής να υποβάλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ (Δημόσια Οικονομική Υπηρεσία) δύο έντυπα το Μ2 και το Μ3. Το πρώτο είναι για τη δήλωση έναρξης-μεταβολής εργασιών φυσικού προσώπου και το δεύτερο για τη δήλωση έναρξης-μεταβολής εργασιών μη φυσικού προσώπου. Με αυτόν τον τρόπο γίνεται και η εγγραφή του στο σύστημα V.I.E.S. το οποίο θα αναλυθεί λεπτομερώς σε επόμενο κεφάλαιο.
- Έπειτα κάθε υποκείμενος πρέπει πριν από την έναρξη κάθε συναλλαγής να ελέγχει την εγκυρότητα του Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. σε σχέση με την επωνυμία του. Ο έλεγχος αυτός πραγματοποιείται στην ηλεκτρονική διεύθυνση www.gsis.gr. Ο έλεγχος εγκυρότητας πραγματοποιείται επίσης και μέσω τηλεφώνου.
- Τέλος προκειμένου μια συναλλαγή να θεωρηθεί ως ενδοκοινοτική θα πρέπει να υπάρξει αποδεδειγμένη φυσική διακίνηση των αγαθών μεταξύ διαφορετικών κρατών μελών.»

4.2. Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών

Όπως προαναφέρθηκε στο προηγούμενο κεφάλαιο η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών για ένα κράτος μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, θεωρείται σύμφωνα με το άρθρο 11 η απόκτηση εξουσίας, δηλαδή να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται στον αποκτώντα από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, στο εσωτερικό της χώρας από άλλο κράτος-μέλος, από το οποίο αναχώρησε η αποστολή ή η μεταφορά του αγαθού. Παραδείγματος χάρη ενδοκοινοτική απόκτηση για την Ελλάδα θεωρείται η αγορά αγαθών από τη Γαλλία και ομοίως για την Γαλλία θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση η αγορά αγαθών από την Ελλάδα.

Σε αυτό το σημείο είναι σημαντικό να αναφερθεί τί δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών ή αγορά αγαθών που πραγματοποιείται:

- «Από αγρότες που ανήκουν στο ειδικό καθεστώς των αγροτών όπως αναφέρεται στο άρθρο 41.
- Από νομικά πρόσωπα όπως το Δημόσιο, Ο.Τ.Α. (οργανισμοί τοπικής αυτοδιοίκησης), σύλλογοι κτλ.
- Από υποκείμενο στο φόρο που πραγματοποιεί μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών που δεν του παρέχουν κανένα δικαίωμα έκπτωσης.
- Από πρόσωπα που ενεργούν αποκλειστικά πράξεις απαλλασσόμενες από το Φ.Π.Α. (π.χ γιατροί, φροντιστήρια)»

«Όσον αφορά τα πρόσωπα που πραγματοποιούν αγορές αγαθών από άλλα κράτη-μέλη των οποίων η ετήσια αξία χωρίς Φ.Π.Α. κατά το προηγούμενο ή κατά το τρέχον έτος δεν ξεπερνά το ποσό των δέκα χιλιάδων ευρώ (Φαρμάκης, 2007).»

Ωστόσο οι παραπάνω διατάξεις δεν ισχύουν για καινούργια μεταφορικά μέσα καθώς και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης. Τα παραπάνω πρόσωπα εάν το επιθυμούν μπορούν να επιλέξουν την φορολόγηση τους. Η επιλογή αυτή πραγματοποιείται με υποβολή δήλωσης. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. και ισχύει για τουλάχιστον δύο διαχειριστικές περιόδους, μετά την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Αυτή η ανάκληση θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

Στην περίπτωση ενδοκοινοτικής απόκτησης από έλληνα υποκείμενο στο φόρο στο κανονικό καθεστώς ή από άλλο πρόσωπο από αυτά που προαναφέρθηκαν, προβλέπονται από το κοινοτικό καθώς και από το εθνικό φορολογικό δίκαιο κάποιες υποχρεώσεις που πρέπει να εκπληρώνονται:

- Εγγραφή στο σύστημα V.I.E.S.
- Περιοδική δήλωση Φ.Π.Α.
- Δήλωση INTRASTAT
- Ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών αποκτήσεων

4.3. Ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών

Γενικά ενδοκοινοτική παράδοση είναι η πράξη παράδοσης αγαθών, τα οποία παραδίδονται και αποστέλλονται σε άλλο κράτος-μέλος από τον εγκατεστημένο στην Ελλάδα πωλητή ή από κάποιον άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του σε υποκείμενο που έχει την εγκατάσταση του σε άλλο κράτος-μέλος. Αυτή η παράδοση απαλλάσσεται από τον Φ.Π.Α. διότι φορολογείται στο κράτος-μέλος του αγοραστή σαν ενδοκοινοτική απόκτηση. Για να επιτευχθεί η απαλλαγή αυτή θα πρέπει να υπάρχουν κάποιες προϋποθέσεις.

Αρχικά ο πωλητής πρέπει να είναι υποκείμενος στο φόρο καθώς και εγγεγραμμένος στο σύστημα V.I.E.S. με την υποβολή δήλωσης μεταβολών στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. Επίσης και ο αγοραστής πρέπει να είναι υποκείμενος στο φόρο και εγγεγραμμένος στο σύστημα V.I.E.S. Τέλος τα αγαθά πρέπει να μεταφέρονται από το κράτος-μέλος του πωλητή στο κράτος-μέλος του αγοραστή (Σακέλλης, 2003).

Όσον αφορά τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις στην Ελλάδα ο Έλληνας πωλητής πρέπει να είναι ήδη εγγεγραμμένος στο σύστημα V.I.E.S. καθώς και να επαληθεύει ότι ο αγοραστής έχει εγγραφεί στο σύστημα V.I.E.S. Επιπρόσθετα ο Έλληνας πωλητής για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις που πραγματοποιεί πρέπει να διαθέτει στοιχεία από τα οποία να προκύπτει ότι τα αγαθά που έχουν πωληθεί μεταφέρθηκαν από την Ελλάδα στο κράτος-μέλος του αγοραστή (Σακέλλης, 2003).

Τέλος είναι απαραίτητο να αναγράφει στο τιμολόγιο πώλησης και στο δελτίο αποστολής που εκδίδει τον Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. του αγοραστή καθώς και την διάταξη του κώδικα Φ.Π.Α. η οποία απαλλάσσει από Φ.Π.Α. την ενδοκοινοτική παράδοση.

Είναι αξιοσημείωτο ότι από την στιγμή της έκδοσης του τιμολογίου δίχως Φ.Π.Α. ο Έλληνας πωλητής είναι απαραίτητο να είναι βεβαίως για την μεταφορά των αγαθών στο άλλο κράτος-μέλος. Επομένως η αποστολή ή μεταφορά πρέπει να έχει αποδειχθεί με φορτωτικά ή άλλα συνοδευτικά έγγραφα των αγαθών.

Ειδικότερα όταν πρόκειται για μεταφορά των αγαθών με ιδιωτική χρήση μεταφορικά μέσα του Έλληνα πωλητή των αγαθών είναι απαραίτητα πέρα από το τιμολόγιο πώλησης τα εξής:

- «Φορτωτική ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο του μέσου μεταφοράς (θαλάσσιο μέσο, ΦΙΧ αυτοκινήτου) καθώς και δελτίο αποστολής των αγαθών.
- Εάν πρόκειται για οδική μεταφορά εκτός του δελτίου αποστολής από του οποίου πρέπει να αναγράφεται και ο αριθμός του ΦΙΧ (φορτηγό ιδιωτικής χρήσης) αυτοκινήτου, αποδείξεις διοδίων, τελών διέλευσης και άλλων δαπανών και επιβαρύνσεων που πραγματοποιήθηκαν στο άλλο κράτος μέλος για το συγκεκριμένο ΦΙΧ αυτοκίνητο ή κάθε άλλο στοιχείο που προκύπτει η διέλευση του μεταφορικού μέσου ΦΙΧ από τρίτες χώρες κατά το συγκεκριμένο χρονικό διάστημα.
- Τώρα στην περίπτωση μεταφοράς των αγαθών από την Ελλάδα σε άλλο κράτος μέλος με μεταφορικά μέσα δημόσιας χρήσης ως αποδεικτικά στοιχεία της μεταφοράς των αγαθών θεωρούνται τα οικεία φορτωτικά έγγραφα του μεταφορέα (διεθνές μεταφορικό έγγραφο CMR, φορτωτική).»

Τέλος στην περίπτωση μεταφοράς των αγαθών με μεταφορικά μέσα του αλλοδαπού αγοραστή κατά την διάρκεια της έκδοσης του φορολογικού στοιχείου απ' τον πωλητή δεν αποδεικνύεται η μεταφορά των αγαθών σε άλλο κράτος-μέλος, και έτσι δεν παρέχεται η δυνατότητα να τηρηθεί η τρίτη προϋπόθεση για την έκδοση του τιμολογίου χωρίς Φ.Π.Α (Σακέλλης, 2003).

4.4. Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Στο συγκεκριμένο υποκεφάλαιο θα δούμε ποιες πράξεις θεωρούνται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών. Κατά την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2 του νόμου 2859/2000 και πιο συγκεκριμένα σύμφωνα με το άρθρο 12 του νόμου αυτού *ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται η παραλαβή ενός αγαθού εντός της χώρας από υποκείμενο στο φόρο για τις ανάγκες της επιχείρησής του, που αποστέλλεται ή μεταφέρεται από τον ίδιο ή από άλλο πρόσωπο που πράττει για λογαριασμό του, από ένα άλλο κράτος - μέλος μέσα στο οποίο έχει αποκτηθεί παραχθεί, μεταποιηθεί,*

αγορασθεί, ή έχει εισαχθεί σε αυτό το κράτος-μέλος, στα πλαίσια της επιχείρησής του, ώστε να επιτύχει η επιχείρηση τον στόχο της.

«Επίσης πράξη που θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών είναι η παραλαβή των αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από νομικό πρόσωπο που είναι μη υποκείμενο στο φόρο. Τα αγαθά αυτά αποστέλλονται ή μεταφέρονται από το ίδιο πρόσωπο από άλλο κράτος - μέλος, στο οποίο είχαν εισαχθεί από το πρόσωπο αυτό.

Τέλος η μετακίνηση αγαθών από άλλο κράτος - μέλος στο εσωτερικό της χώρας, κατά ανάλογη εφαρμογή του δευτέρου και τρίτου εδαφίου της παραγράφου 3 του άρθρου 7. Επιπρόσθετα η μετακίνηση του αγαθού από το άλλο κράτος μέλος προς την Ελλάδα είναι οριστική. Ανεξαρτήτως από το εάν το πρόσωπο που μετακινεί τα αγαθά έχει την εγκατάσταση της επιχείρησής του στην Ελλάδα ή όχι, το αγαθό της ενδοκοινοτικής απόκτησης θα χρησιμοποιηθεί για πώληση ή για καταναλωτικούς καθώς και για επενδυτικούς σκοπούς (Ν. 2859/2000).»

4.5. Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών

Σύμφωνα με το άρθρο 15 (Ν. 2859/2000):

1) «Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται πως πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, όταν η άφιξη των αγαθών τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από άλλο κράτος μέλος πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας.

2) Επιπλέον η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον εκτελείται από υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο στο εσωτερικό της χώρας, που δεν αποδεικνύει πως τα αγαθά αυτά αποτέλεσαν αντικείμενο ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών σε άλλο κράτος- μέλος.

Προκειμένου να αποδειχθεί ότι έχει προηγουμένως φορολογηθεί η ενδοκοινοτική απόκτηση στο άλλο κράτος- μέλος είναι απαραίτητο:

α) ο αποκτών δηλαδή ο αγοραστής να αποδείξει ότι η απόκτηση αυτή πραγματοποιήθηκε με σκοπό την μεταγενέστερη παράδοση των αγαθών στο εσωτερικό του άλλου κράτους-μέλους, στο οποίο ο παραλήπτης έχει οριστεί υπόχρεος για την καταβολή του φόρου της παράδοσης αυτής . Ο

παραλήπτης αυτός είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο του Φ.Π.Α εντός του άλλου κράτους-μέλους.

β) ο αποκτών να έχει εκπληρώσει τις υποχρεώσεις του όπως αυτές προβλέπονται σύμφωνα με την παράγραφο 5 του άρθρου 36.

3) Αντιθέτως, δε θεωρείται ότι πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση στο εσωτερικό της χώρας όταν συμβάλλουν συγκεντρωτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις :

α) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο άλλου κράτους-μέλους, που δεν είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο Φ.Π.Α. της Ελλάδας.

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

γ) η ενδοκοινοτική απόκτηση γίνεται με σκοπό μια μεταγενέστερη παράδοση εντός της χώρας. Υπόχρεος για την καταβολή του φόρου αυτής της παράδοσης είναι ο παραλήπτης των αγαθών σύμφωνα με την παράγραφο 1 του άρθρου 35.

δ) ο παραλήπτης των αγαθών είναι υποκείμενος στο φόρο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο. Οι υποκείμενοι στο φόρο είναι εγγεγραμμένοι στο μητρώο Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της Ελλάδας.»

4.6. Χρόνος γέννησης της φορολογικής υποχρέωσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Σύμφωνα με το άρθρο 18 (Ν. 2859/2000):

1. «Η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά τη διάρκεια που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο που τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά δηλαδή του αγοραστή. Εάν ο προμηθευτής των αγαθών έχει αναλάβει την υποχρέωση αποστολής τους τότε η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο έχει αρχίσει η αποστολή ανεξαρτήτως από τον χρόνο που έχει εκδοθεί το τιμολόγιο.

2. Ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο κατά το χρόνο έκδοσης του τιμολογίου ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου και το αργότερο στις 15 του επόμενου μήνα από αυτόν, τον οποίο γεννήθηκε η φορολογική υποχρέωση.»

4.7. Φορολογητέα αξία και υπολογισμός του φόρου στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών



Σύμφωνα με το άρθρο 19 (Ν. 2859/2000):

1. «Στην παράδοση αγαθών, στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις όπως και στην παροχή υπηρεσιών, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αντιπαροχή η οποία έλαβε ή επρόκειτο να λάβει για αυτές τις πράξεις αυτός που προμηθεύτηκε τα αγαθά ή αυτός ο οποίος παρέχει της υπηρεσίες από τον αγοραστή, τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο, προσαυξημένη με οποιαδήποτε παροχή που συσχετίζεται άμεσα με αυτή. Ωστόσο στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που δεν εκφράζονται σε ευρώ αλλά σε ξένο νόμισμα

ως φορολογητέα αξία υπολογίζεται η αξία εκείνη που προκύπτει σύμφωνα με την επόμενη τιμή πώλησης του συναλλάγματος της προτελευταίας Τετάρτης του προηγούμενου μήνα.

2. Στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται:

α) οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων, όπως και τα παρεπόμενα έξοδα με τα οποία ο προμηθευτής επιβαρύνει αυτόν που αγοράζει τα αγαθά ή τον λήπτη των υπηρεσιών (παραδείγματος χάρη τα έξοδα προμήθειας, ασφάλισης, συσκευασίας, μεσιτείας, κτλ.), ακόμη και αν είναι αντικείμενο ιδιαίτερης συμφωνίας.

β) όλων των ειδών οι φόροι, οι εισφορές, τα δικαιώματα, τα τέλη χαρτοσήμου καθώς και τα τέλη υπέρ του δημοσίου ή τρίτων. Εξαιρείται ο φόρος του υπάρχοντος νόμου.

3. Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνεται:

α) οι χορηγούμενες εκπτώσεις στον λήπτη ή αγοραστή, όταν αποδεικνύονται από στοιχεία, που εκδίδονται σύμφωνα με τις διατάξεις που τίθενται σε ισχύ. Συγκεκριμένα για εκπτώσεις που χορηγούνται λόγω κύκλου εργασιών, λαμβάνονται υπόψη μόνο εάν τα ποσοστά εκπτώσεων που παρέχονται έχουν γνωστοποιηθεί στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. του πωλητή τουλάχιστον τέσσερις μήνες πριν από την υλοποίηση τους.

β) τα ποσά που λαμβάνει ο υποκείμενος στο φόρο από τον λήπτη των υπηρεσιών ή από τον αγοραστή των αγαθών, για κάλυψη δαπανών και για πράξεις που πραγματοποιούνται στο όνομα και για λογαριασμό του υποκείμενου στο φόρο εάν έχουν καταχωρηθεί σε προσωρινό λογαριασμό στα λογιστικά του βιβλία καθώς και αν τα οικία παραστατικά εκδοθούν στο όνομα του αγοραστή των αγαθών ή του λήπτη των υπηρεσιών. Από αυτά τα παραστατικά προκύπτει το πραγματικό ποσό των δαπανών.

γ) οι επιστροφές του τιμήματος, σε περίπτωση ολικής ή μερικής ακύρωσης της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών.

Παρόλα αυτά οι διατάξεις των περιπτώσεων α' και γ' δεν ισχύουν για τις χορηγούμενες εκπτώσεις όπως και την μερική επιστροφή τμήματος σε περίπτωση παροχής υπηρεσιών από τα πρόσωπα της παραγράφου πέντε του άρθρου 49 του Νόμου 2238/1994 (ΦΕΚ 151 Α").

Επίσης η φορολογητέα αξία ελαττώνεται στην περίπτωση ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τμήματος, εάν μετά την υλοποίηση των

φορολογητέων πράξεων διαπιστωθεί ότι η απαίτηση έχει καταστεί οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως, λόγω της θέσης της επιχείρησης σε ειδική εκκθάριση, όπως προβλέπεται από τις διατάξεις των άρθρων 46 και 46^α του Νόμου 1892/1990 (ΦΕΚ 101Α), έτσι όπως έχει τροποποιηθεί με τις διατάξεις του άρθρου 14 του Νόμου 2000/1991 (ΦΕΚ 206 Α').

Επιπλέον η μείωση της φορολογητέας βάσης ενεργείται μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου της έδρας της επιχείρησης όπως προβλέπεται στο άρθρο 46.

Για την έγκριση της μείωσης είναι απαραίτητη η απόφαση του αρμόδιου προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ, που εκδίδεται μετά από την αίτηση της επιχείρησης που ενδιαφέρεται καθώς και από την προσκόμιση των απαραίτητων στοιχείων από τα οποία προκύπτει το σύνολο της ανείσπρακτης απαίτησης, μέσα στο χρονικό διάστημα των έξι μηνών που είναι η προθεσμία, μετά την έκδοση της απόφασης του Εφετείου.

Όταν ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας βάσης έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο, συμψηφίζεται κατά τη φορολογική περίοδο, κατά την οποία εκδόθηκε η απόφαση του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. Στην περίπτωση, κατά την οποία ο Φ.Π.Α. που αναλογεί στην κατά τα ανωτέρω μείωση της φορολογητέας αξίας δεν έχει καταβληθεί από τον υπόχρεο δεν καταβάλλεται, ως μη οφειλόμενος στη συγκεκριμένη φορολογική περίοδο, κατά την οποία οφείλεται. Οποιοσδήποτε πράξεις επιβολής φόρου ή προστίμων που έχουν εκδοθεί μέχρι την έκδοση της απόφασης του προϊσταμένου της Δ.Ο.Υ. ακυρώνονται.

Επίσης η φορολογητέα αξία μειώνεται κατά την αξία των ειδών συσκευασίας που επιστρέφονται από τους αγοραστές.

4) Κατ' εξαίρεση, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται για τις πράξεις παράδοσης αγαθών, οι οποίες αναφέρονται στο άρθρο 7, όπως και για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών οι οποίες αναφέρονται στο άρθρο 12, η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς το κόστος των αγαθών, κατά την διάρκεια που πραγματοποιούνται οι πράξεις αυτές.

Επιπλέον για τις πράξεις που προβλέπουν οι διατάξεις του άρθρου 6 (παράγραφοι 1 και 2α) ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται το τίμημα που

έλαβε ή θα λάβει για αυτές τις πράξεις ο υποκείμενος από τον αγοραστή, τον λήπτη ή τρίτο πρόσωπο προσαυξημένο με οποιαδήποτε παροχή που συσχετίζεται με αυτές τις πράξεις. Όσο αναφορά τις παραδόσεις ακινήτων, ο ιδιοκτήτης του οικοπέδου ο οποίος αναθέτει σε εργολάβο την ανέργεση οικοδομής με το σύστημα αντιπαροχής, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία των κτισμάτων που δίνονται σε αυτόν, δίχως να υπολογίζεται η αξία του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου που αντιστοιχεί σε αυτά. Αυτή η αξία δεν δύναται να είναι πιο μικρή από την αξία που έχουν τα ποσοστά του οικοπέδου που μεταβιβάζονται από τον ιδιοκτήτη του οικοπέδου στον εργολάβο ή στον από αυτόν υποδεικνυόμενο τρίτο. Τώρα στην περίπτωση διαχωρισμού της επικαρπίας από την κυριότητα, η αξία την επικαρπίας προσδιορίζεται σε ποσοστό της αξίας της πλήρους κυριότητας όπως προβλέπεται στις διατάξεις του άρθρου 15 του Νόμου 2961/2001 (κώδικα κληρονομιών, γονικών παροχών, προικών και κερδών από λαχεία).

5) Στην περίπτωση της ενδοκοινοτικής απόκτησης των αγαθών, που μας ενδιαφέρει στο συγκεκριμένο υποκεφάλαιο, η οποία πραγματοποιήθηκε από υποκείμενο εγκατεστημένο εντός της χώρας, που αποδεδειγμένα έχει φορολογηθεί σε άλλο κράτος-μέλος κατά την διάρκεια της μεταφοράς ή της άφιξης της αποστολής στο κράτος αυτό, η φορολογητέα αξία μειώνεται αναλόγως. Ειδικότερα για αγαθά που είναι υποκείμενα σε ειδικό φόρο κατανάλωσης η φορολογητέα αξία μειώνεται με το ποσό του φόρου αυτού, που καταβλήθηκε σε άλλο κράτος-μέλος και επιστράφηκε αποδεδειγμένα από αυτό το άλλο κράτος-μέλος.

6) Στην παράδοση των περιοδικών και των εφημερίδων όπου ενεργούν οι εκδοτικές καθώς και οι εισαγωγικές επιχειρήσεις, όπως και οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησης αυτών χωρίς φόρο προστιθέμενης αξίας. Οι υποκείμενοι που μεσολαβούν στη διάθεση αυτών στο κοινό δεν επιβαρύνουν με φόρο την παράδοση αυτή. Ωστόσο έχουν το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου όπως προβλέπεται στις διατάξεις του άρθρου 30.

7) Ειδικότερα στην πώληση καρτών τηλεπικοινωνίας, εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων των οποίων προβλέπεται η ακύρωση σε ειδικά μηχανήματα, καθώς και σε παρεμφερείς καταστάσεις, ως φορολογητέα

αξία λαμβάνεται η τιμή λιανικής πώλησης αυτών δίχως το φόρο προστιθέμενης αξίας. Ο φόρος ο οποίος αναλογεί για τις πωλήσεις αυτές δίνεται από την επιχείρηση παροχής των υπηρεσιών κατά το χρόνο διάθεσης αυτών. Οι υποκείμενοι οι οποίοι μεσολαβούν στη διάθεση αυτών στο κοινό δεν επιβαρύνουν με φόρο την παράδοση αυτή, αλλά έχουν το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου 30. Οι διατάξεις του προηγούμενου εδαφίου τίθενται σε εφαρμογή και για την προμήθεια που καταβάλλεται από διαχειριστές συστήματος ελεγχόμενης στάθμευσης σε άλλα πρόσωπα που μεσολαβούν για τη διάθεση καρτών στο κοινό. Τέλος οι διατάξεις της παραγράφου αυτής εφαρμόζονται ανάλογα και σε κάθε περίπτωση προμήθειας για διάθεση πιστωτικών καρτών.»

Στην συνέχεια παρατίθενται βασικές πληροφορίες από το άρθρο 21 που δείχνουν αναλυτικά όλες τις νέες ρυθμίσεις σχετικά με τους συντελεστές του Φ.Π.Α στην Ελλάδα καθώς και για τον υπολογισμό του φόρου στις ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (N 2859/2000).

Όπως προαναφέρθηκε και στο τρίτο κεφάλαιο με αποφάσεις του Υπουργού Οικονομικών ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε είκοσι τρία τοις εκατό (23%). Επίσης ο κανονικός και ο μειωμένος συντελεστής παραμένουν 23% και 13% αντίστοιχα ενώ ο υπέρ-μειωμένος συντελεστής διαμορφώνεται σε 6%.

Για να νησιά Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων και τα νησιά του Αιγαίου Θάσο, Σαμοθράκη, Σκύρο και Βόρειες Σποράδες οι συντελεστές του φόρου βρίσκονται στο 30%.

Γενικώς όπως συμβαίνει και με τον υπολογισμό του φόρου στην παράδοση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών έτσι και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών τίθενται σε εφαρμογή οι συντελεστές οι οποίοι ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός, όπως αναφέρεται και στα άρθρα 16 και 18. Όσον αφορά τα εισαγόμενα αγαθά τίθενται σε εφαρμογή οι συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός σύμφωνα με το άρθρο 17.

Οι συντελεστές του φόρου μειώνονται στα νησιά που αναφέρθηκαν παραπάνω στο 30% κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός όταν πρόκειται για αγαθά τα οποία (N. 2859/2000):

1) «βρίσκονται στα νησιά αυτά και παραδίδονται από υποκείμενο στο φόρο που έχει εγκατασταθεί στα νησιά αυτά,

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

3) αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο το οποίο είναι εγκαταστημένο στα νησιά αυτά μέσα στα πλαίσια της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών,

4) εφόσον τα αγαθά εισάγονται στα νησιά αυτά.

Ωστόσο η προαναφερθείσα μείωση των συντελεστών δεν εφαρμόζεται για τα καπνοβιομηχανία προϊόντα ούτε για τα μεταφορικά μέσα.

Η μείωση της προηγούμενης παραγράφου ισχύει και για τις υπηρεσίες που εκτελούνται υλικά στην περιοχή αυτήν από κάποιον που υπόκειται στο φόρο και κατά το χρόνο που ο φόρος απαιτείται, είναι εγκαταστημένος στην περιοχή αυτήν.

Επιπλέον, οι συντελεστές του φόρου οι οποίοι προκύπτουν από την παραπάνω μείωση στρογγυλοποιούνται στην πιο κοντινή ακέραιη μονάδα και το 0,5 της μονάδας στρογγυλοποιείται στην ανώτερη ακέραια μονάδα.

5) Οποιαδήποτε διάταξη νόμου η οποία έχει αντίθετο ή διαφορετικό περιεχόμενο προς τις διατάξεις του άρθρου αυτού παύει να τίθεται σε ισχύ.»

4.8. Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών

Το άρθρο 28 του κώδικα του Φ.Π.Α. αναφέρεται στις απαλλαγές από το φόρο κατά την παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος μέλος της Ε.Ε. Αυτά τα αγαθά στέλνονται ή μεταφέρονται από τον πωλητή ή από τον αποκτώντα ή από κάποιον άλλο που ενεργεί για λογαριασμό τους, προς άλλον υποκείμενο στο φόρο.

Για να είναι εφικτή ή ύπαρξη της απαλλαγής του ΦΠΑ σε αυτές τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές χρειάζεται να ληφθούν υπόψιν συνολικά οι παρακάτω προϋποθέσεις (Ρόνας, 2013):

- «ο πωλητής να είναι υποκείμενος σε αυτόν τον φόρο

- ο αγοραστής να είναι υποκείμενος στο φόρο αυτόν καθώς και να μη υπάγεται στην εξαίρεση που υπάρχει στο άρθρο 11 παρ. 2 του ίδιου Νόμου 2859/2000
- και ο αγοραστής και ο πωλητής είναι απαραίτητο να είναι εγγεγραμμένοι στο σύστημα VIES
- τα αγαθά να μεταφέρονται από την Ελλάδα σε άλλο κράτος-μέλος της Ε.Ε και αυτό να μπορεί να αποδειχτεί με στοιχεία
- Τέλος να έχει εκδοθεί σχετικό φορολογικό στοιχείο μεταφοράς, αποστολής ή αποστολής και αξίας, για την απόδειξη της εμπορικής συναλλαγής που πραγματοποιήθηκε μεταξύ αυτών των συμβαλλομένων»

Πιο αναλυτικά σύμφωνα πάντα με το άρθρο 28 η παραπάνω διάταξη δεν ισχύει «για παράδοση αγαθών η οποία πραγματοποιείται προς τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος καθώς και για υποκειμένους οι οποίοι πραγματοποιούν μονάχα απαλλασσόμενες πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών.

Επίσης δεν ισχύει για νομικά πρόσωπα που είναι μη υποκείμενα στο φόρο, εάν το ύψος των συνολικών ενδοκοινοτικών τους αποκτήσεων αγαθών, δίχως φόρο προστιθέμενης αξίας, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο καθώς και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ.

Ωστόσο η εξαίρεση αυτή δεν τίθεται σε ισχύ για τα καινούργια μεταφορικά μέσα καθώς και για προϊόντα τα οποία υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης.»

Επιπρόσθετα απαλλάσσονται από τον φόρο :

- «η περιστασιακή παράδοση καινούργιων μεταφορικών μέσων, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος – μέλος καθώς και η παράδοση αγαθών που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται προς άλλο κράτος - μέλος, εφόσον ο αγοραστής είναι πρόσωπο που εμπίπτει στις διατάξεις του δεύτερου εδαφίου της προηγούμενης περίπτωσης α' και τα αγαθά αυτά διακινούνται υπό καθεστώς αναστολής καταβολής του ειδικού φόρου κατανάλωσης,

- η παράδοση αγαθών κατά την έννοια της παραγράφου 3 του άρθρου 7, που θα καλύπτονταν από την προβλεπόμενη στην περίπτωση α' απαλλαγή, αν είχαν πραγματοποιηθεί προς άλλον υποκείμενο στο φόρο,
- η εισαγωγή και η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που πραγματοποιούνται από υποκείμενο στο φόρο και η παράδοση αγαθών προς υποκείμενο στο φόρο, με στόχο την παράδοσή τους με τους όρους της παραπάνω περίπτωσης α', καθώς και η παροχή υπηρεσιών που αφορούν αυτές τις παραδόσεις αγαθών με προορισμό ένα άλλο κράτος-μέλος, μέχρι του ποσού των παραδόσεων αυτών, που πραγματοποίησε ο υποκείμενος στο φόρο, κατά την προηγούμενη χρονική ή διαχειριστική περίοδο διάρκειας 12 μηνών. Η παρούσα απαλλαγή, καθώς και η απαλλαγή που προβλέπεται στην περίπτωση ζ' της παραγράφου 1 του άρθρου 24, παρέχεται συνολικά μέχρι του κοινού ορίου, το οποίο προβλέπεται από αυτές τις διατάξεις.

Τέλος είναι αξιοσημείωτο ότι οι διατάξεις του άρθρου αυτού δεν έχουν εφαρμογή στις παραδόσεις αγαθών που υπάγονται σε φόρο, όπως προκύπτει από τις διατάξεις των άρθρων 45 και 46.»

4.9. Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών

Σύμφωνα με το άρθρο 29 και τις απαλλαγές που ισχύουν στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών από τον φόρο απαλλάσσονται (Ν. 2859/2000):

- «η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών των οποίων η εισαγωγή ή η παράδοση απαλλάσσεται από το φόρο εντός της χώρας
- η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, για τα οποία ο αποκτών δηλαδή ο αγοραστής τα αγαθά στο εσωτερικό της χώρας δικαιούται σε όλες τις περιπτώσεις ολικής την επιστροφή του φόρου προστιθέμενης αξίας. (κατ' εφαρμογή των παραγράφων 2 και 3 του άρθρου 34)

Έπειτα στην ενδοκοινοτική απόκτηση εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η είσπραξη του οφειλόμενου φόρου. Ο φόρος αυτός

καταβάλλεται όταν γίνεται διανομή των εφημερίδων και των περιοδικών στην Ελλάδα είτε από τον υποκείμενο στο φόρο είτε από το πρακτορείο διανομής. Όταν δεν υπάρχει ούτε πρακτορείο διανομής ο φόρος καταβάλλεται από τον παραλήπτη τους.»

4.10. Άρθρο 47γ. του νόμου του Φ.Π.Α.

Σύμφωνα με το άρθρο 47γ και πιο συγκεκριμένα για την πραγματοποίηση των σκοπών του παραπάνω καθεστώτος, νοούνται ως (Ν. 2859/2000):

- *«Υποκείμενος στο φόρο ο οποίος δεν είναι εγκατεστημένος στο κράτος-μέλος κατανάλωσης, ο υποκείμενος στο φόρο ο οποίος έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του ή μόνιμη εγκατάσταση στο εσωτερικό της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Ωστόσο ο υποκείμενος στο φόρο δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του καθώς και ούτε μόνιμη εγκατάσταση στο έδαφος του κράτους-μέλους κατανάλωσης.*
- *κράτος- μέλος εγγραφής, το κράτος-μέλος μέσα στο οποίο βρίσκεται η έδρα που δραστηριοποιείται οικονομικά ο υποκείμενος στον φόρο και σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του στο εσωτερικό της Ένωσης, το κράτος-μέλος στο οποίο έχει εγκατασταθεί μόνιμα. Τώρα εάν ο υποκείμενος στο φόρο δεν έχει την έδρα της οικονομικής δραστηριότητάς του εντός της Ένωσης, αλλά έχει παραπάνω από μία μόνιμες εγκαταστάσεις στο εσωτερικό της Ένωσης, κράτος-μέλος εγγραφής θα είναι το κράτος-μέλος με μόνιμη εγκατάσταση, που ο υποκείμενος στο φόρο ανακοινώνει πως θα χρησιμοποιήσει το ειδικό καθεστώς. Δηλαδή αυτός που υπόκειται στο φόρο πρέπει να δηλώσει ποια εγκατάσταση θα επιλέξει. Ο υποκείμενος στο φόρο δεσμεύεται από αυτή του την απόφασή και για το συγκεκριμένο ημερολογιακό έτος καθώς και για τα επόμενα δύο ημερολογιακά έτη.»*

«Επιπλέον μπορεί να χρησιμοποιήσει το ειδικό καθεστώς κάθε υποκείμενος στο φόρο ο οποίος διαθέτει την έδρα της οικονομικής του

δραστηριότητας εντός της χώρας, ο οποίος παρέχει τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες σε άτομα μη υποκείμενα στο φόρο τα οποία είναι εγκατεστημένα ή έχουν τον τόπο διαμονής τους ή της συνήθους διαμονής τους σε κάποιο άλλο κράτος-μέλος εντός του οποίου δεν διαθέτει εγκατάσταση,. Η παραπάνω δυνατότητα δίνεται και σε κάθε υποκείμενο, που δεν διαθέτει έδρα στο εσωτερικό της Ένωσης, αλλά διαθέτει μόνιμη εγκατάσταση εντός της χώρας και σε περίπτωση που διαθέτει εγκαταστάσεις και σε άλλα κράτη-μέλη, εάν έχει επιλέξει για την εγγραφή του στο ειδικό καθεστώς την Ελλάδα. Ακόμη το ειδικό καθεστώς δεν ισχύει για τις παροχές των ανωτέρω υπηρεσιών οι οποίες γίνονται στο εσωτερικό ενός κράτους-μέλους, στο οποίο ο υποκείμενος στο φόρο διαθέτει εγκατάσταση.

Ο υποκείμενος στο φόρο της προηγούμενης παραγράφου έχει την υποχρέωση να υποβάλει, με ηλεκτρονικά μέσα μια δήλωση έναρξης της δραστηριότητάς του που υπάγεται στο ειδικό αυτό καθεστώς, μεταβολής ή παύσης της δραστηριότητας αυτής όταν δεν εκπληρώνει τις απαραίτητες προϋποθέσεις για την υπαγωγή του στο συγκεκριμένο ειδικό καθεστώς. Ο εν λόγω υποκείμενος χρησιμοποιεί τον αριθμό φορολογικού μητρώου ΦΠΑ, το οποίο του έχει ήδη χορηγηθεί για να εκπληρώσει τις υποχρεώσεις του στα πλαίσια του κανονικού καθεστώτος. Τα εν λόγω πρόσωπα καταχωρούνται σε ένα ειδικό μητρώο που τηρείται για το παρόν καθεστώς.

Μια ακόμη υποχρέωση του υποκείμενου είναι να υποβάλλει ηλεκτρονικά δήλωση ΦΠΑ για κάθε ημερολογιακό τρίμηνο και μέχρι την 20ή ημέρα του μήνα που ακολουθεί το τρίμηνο, είτε έχουν παρασχεθεί υπηρεσίες που καλύπτονται από το καθεστώς είτε όχι.

Στη δήλωση αυτή απαιτείται ο αριθμός φορολογικού μητρώου ο οποίος του έχει χορηγηθεί και, για κάθε κράτος- μέλος κατανάλωσης, όπου οφείλεται Φ.Π.Α, η συνολική αξία, χωρίς το Φ.Π.Α, για τις υπηρεσίες που πραγματοποιήθηκαν κατά τη φορολογική περίοδο, για κάθε συντελεστή Φ.Π.Α που ισχύει σε κάθε κράτος-μέλος, και το ποσό του αντίστοιχου φόρου, όπως και το συνολικό ποσό του φόρου που οφείλεται. Στην περίπτωση που ο υποκείμενος έχει στην κατοχή του μία ή περισσότερες μόνιμες εγκαταστάσεις σε άλλα κράτη-μέλη, από τις οποίες παρέχονται υπηρεσίες που είναι ενταγμένες στο συγκεκριμένο ειδικό

καθεστώς, στη δήλωση Φ.Π.Α, εκτός από τις ανωτέρω πληροφορίες, θα πρέπει να συμπεριληφθεί και η συνολική αξία των υπηρεσιών αυτών από κάθε κράτος-μέλος εγκατάστασης και για κάθε κράτος-μέλος κατανάλωσης μαζί με τον αριθμό φορολογικού μητρώου Φ.Π.Α ή τον αριθμό φορολογικής εγγραφής της εγκατάστασης.»

Η συμπλήρωση της δήλωσης Φ.Π.Α πραγματοποιείται σε ευρώ. Σε περίπτωση που η παροχή υπηρεσιών έχει γίνει σε άλλα νομίσματα, στην δήλωση υπολογίζεται η συναλλαγματική ισοτιμία η οποία ισχύει την τελευταία ημέρα της φορολογικής περιόδου, σύμφωνα με τη σχετική δημοσίευση της Ευρωπαϊκής Κεντρικής Τράπεζας. Σε περίπτωση που δεν έχει δημοσιευθεί τη συγκεκριμένη ημέρα, τότε υπολογίζεται η ισοτιμία που δημοσιεύεται την επόμενη ημέρα.

Επιπρόσθετα αυτός ο υποκείμενος θα διαγραφεί από το ειδικό μητρώο στις περιπτώσεις που:

- 1) «ανακοινώσει ο ίδιος, πως δεν παρέχει άλλο υπηρεσίες καλυπτόμενες από το παρόν καθεστώς,
- 2) μπορεί με άλλον τρόπο να συναχθεί πως οι φορολογητέες του δραστηριότητες που υπάγονται στο ειδικό αυτό καθεστώς έχουν τερματισθεί,
- 3) δεν πληροί πλέον τις προϋποθέσεις για την υπαγωγή του στο παρόν ειδικό καθεστώς,
- 4) κατ' εξακουλούθηση δεν συμμορφώνεται με τους κανόνες που αφορούν το παρόν ειδικό καθεστώς.»

Όσον αφορά τον φόρο καταβάλλεται ταυτόχρονα με την υποβολή της δήλωσης και το αργότερο λίγο πριν το τέλος της προθεσμίας υποβολής της. Η καταβολή πραγματοποιείται σε ευρώ, σε κάποιον τραπεζικό λογαριασμό ο οποίος ορίζεται αποκλειστικά για το σκοπό αυτόν και τηρείται στην Τράπεζα της Ελλάδος, με αναφορά στη σχετική δήλωση ΦΠΑ.

«Ο προαναφερθείσας υποκείμενος έχει την υποχρέωση να καταχωρήσει με επαρκείς λεπτομέρειες στα λογιστικά βιβλία όλα τα στοιχεία των συναλλαγών που έχουν πραγματοποιηθεί που καλύπτονται από το παρόν ειδικό καθεστώς, για να μπορούν οι φορολογικές αρχές των

κρατών-μελών κατανάλωσης να επαληθεύουν την ακρίβεια της δήλωσης Φ.Π.Α που έχει υποβληθεί.

Οι καταχωρήσεις παρέχονται ηλεκτρονικά, έπειτα από αίτηση, στο κράτος-μέλος κατανάλωσης και στη φορολογική διοίκηση της Ελλάδος. Αυτές οι καταχωρήσεις φυλάσσονται για 10 έτη, το οποίο ξεκινά από τις 31 Δεκεμβρίου του έτους, κατά το οποίο πραγματοποιήθηκε η παροχή των υπηρεσιών.»

Η Υπηρεσία της Γενικής Γραμματείας Δημοσίων Εσόδων του Υπουργείου Οικονομικών που είναι αρμόδια για τη διαχείριση του καθεστώτος έχει την υποχρέωση για:

- «Την ηλεκτρονική παραλαβή των δηλώσεων της έναρξης, μεταβολής ή παύσης της δραστηριότητας του υποκειμένου στο φόρο του παρόντος ειδικού καθεστώτος
- Την ηλεκτρονική παραλαβή των δηλώσεων Φ.Π.Α
- Την επιβεβαίωση καταβολής του οφειλόμενου φόρου
- Την κατανομή στα άλλα κράτη-μέλη του φόρου που τους αναλογεί, με βάση τα στοιχεία των δηλώσεων και του λογαριασμού
- Την παροχή στα άλλα κράτη-μέλη πληροφοριών οι οποίες αφορούν την εγγραφή, διαγραφή ή εξαίρεση από το καθεστώς, την υποβολή δηλώσεων και την καταβολή του φόρου, για να επαληθευθεί η κατάσταση των υποκειμένων στο φόρο καθώς και η ακρίβεια των συναλλαγών που καλύπτονται από το ειδικό καθεστώς,
- για τη διαχείριση των πληροφοριών και των δηλώσεων που διαβιβάζονται από τα άλλα κράτη-μέλη για άτομα που υπόκεινται στο φόρο που έχουν εγγράφει στο ειδικό καθεστώς, καθώς και το συντονισμό των ενεργειών που είναι απαραίτητες για τον έλεγχο της σωστής απόδοσης του φόρου.»

Με απόφαση του Γενικού Γραμματέα Δημοσίων Εσόδων ορίζονται:

α) οι διαδικασίες εγγραφής και διαγραφής/εξαίρεσης από το ειδικό καθεστώς,

β) ο τρόπος με το οποίο γίνεται η υποβολή της δήλωσης ΦΠΑ καθώς το περιεχόμενό της δήλωσης,

γ) ο τρόπος με τον οποίο καταβάλλεται ο οφειλόμενος φόρος καθώς και ο τρόπος της απόδοσης αυτού του φόρου στα άλλα κράτη-μέλη,

δ) οι πληροφορίες των τηρούμενων λογιστικών καταχωρήσεων, όπως και κάθε άλλο θέμα που σχετίζεται με τη λειτουργία του παρόντος ειδικού καθεστώτος.

Τέλος σύμφωνα με την απόφαση του Υπουργού Οικονομικών δημιουργούνται οι αντίστοιχοι κωδικοί του Κρατικού Προϋπολογισμού και οι λογαριασμοί καταθέσεων στην Τράπεζα της Ελλάδος. Επίσης ορίζεται οποιοδήποτε άλλο θέμα που σχετίζεται με την διαχείριση πληρωμών τόσο άτομα υποκείμενα στο φόρο τα οποία εγγράφονται στο ειδικό καθεστώς στην Ελλάδα όσο και για άτομα που εγγράφονται σε άλλο κράτος- μέλος.

4.11 Τριγωνικές Συναλλαγές



Τριγωνική συναλλαγή είναι *μία διαδικασία με την οποία πολυεθνικές επιχειρήσεις και επιχειρηματικές μονάδες προβαίνουν σε αγοραπωλησίες προϊόντων και παροχή υπηρεσιών μεταξύ τους, κατά τέτοιο τρόπο ώστε να μειώσουν τις φορολογικές υποχρεώσεις τους, μέσω της μεταβιβαστικής τιμολόγησης* (<http://bankingnews.gr/>, Ευρετήριο Οικονομικών Όρων).

Πιο αναλυτικά ο όρος τριγωνικές συναλλαγές χρησιμοποιείται για να περιγράψει μια αλυσίδα παραδόσεων, μέσα στην οποία εμπλέκονται τρία μέρη και τα αγαθά αντί να μεταφέρονται από το ένα μέρος στο επόμενο, μεταφέρονται απευθείας από το πρώτο μέρος, στο τελευταίο της αλυσίδας. Προκειμένου να θεωρηθεί μια συναλλαγή ως τριγωνική είναι απαραίτητο και τα τρία μέρη να είναι πρόσωπα να έχουν εγγραφεί στα Μητρώα Φ.Π.Α σε τρία Κράτη Μέλη.

Παρόλο που οι τριγωνικές συναλλαγές δεν είναι παράνομες ως πράξεις (φοροδιαφυγή) ορισμένες φορές καθίστανται παράνομες όταν χρησιμοποιούνται στις ενδοεταιρικές συναλλαγές με σκοπό τη φοροαποφυγή και την απόκρυψη του φορολογητέου εισοδήματος. Το γεγονός αυτό οδηγεί είτε στην πληρωμή ελάχιστου εταιρικού φόρου είτε ακόμα και μηδενικού, ιδιαίτερα όταν εμπλέκονται θυγατρικές με έδρα σε φορολογικούς παραδείσους. Στην πραγματικότητα πρόκειται για μια γενικευμένη οικονομική διαδικασία συναλλαγών με το εξωτερικό, μέσω της οποίας επιτυγχάνεται φοροαποφυγή.

Σε περίπτωση που μια εταιρία έχει θυγατρικές που βρίσκονται σε χώρες που έχουν διαφορετικούς φορολογικούς συντελεστές, υπάρχει πιθανότητα να χειραγωγήσει τις τιμές μεταβίβασης, με τέτοιο τρόπο ώστε να καθορίσει τεχνητά το επίπεδο κερδών της κάθε θυγατρικής. Όταν συμβαίνουν αυτά τα γεγονότα η μητρική εταιρεία αναγνωρίζει το μεγαλύτερο μέρος του φορολογητέου εισοδήματος στις χώρες στις οποίες οι φόροι εισοδήματος εταιριών είναι χαμηλότεροι.

Ακόμη είναι γεγονός ότι ποικίλες χώρες προσπαθούν να επιβάλουν κυρώσεις στις εταιρίες αυτές, εφόσον θεωρήσουν πως μέσω των τριγωνικών συναλλαγών, οι πολυεθνικές επιχειρήσεις στερούν δημόσια έσοδα που θα προέκυπταν από φορολόγηση των κερδών τους.

Επομένως οι φορολογικές αρχές θέτουν την προσοχή τους και στην αντιμετώπιση των τριγωνικών συναλλαγών, οι οποίες περιλαμβάνουν και άυλα περιουσιακά στοιχεία, όπως παραδείγματος χάρη διπλώματα ευρεσιτεχνίας και εμπορικά σήματα, λόγω της ιδιαίτερα εύκολης μεταφοράς τους σε υπεράκτιες θυγατρικές.

Παρακάτω βλέπουμε ένα παράδειγμα μια τριγωνικής συναλλαγής.

Έστω μια πολυεθνική με τρεις θυγατρικές επιχειρηματικές μονάδες, την Α, Β και Γ.

Πίνακας 6: Παράδειγμα τριγωνικής συναλλαγής

| ΕΤΑΙΡΙΑ Α | ΕΤΑΙΡΙΑ Β | ΕΤΑΙΡΙΑ Γ |
|---------------------------|--|---|
| Ο προμηθευτής πρώτων υλών | Ο συνδετικός κρίκος μεταξύ των Α και Γ που κάνει τις μεταξύ τους αγοραπωλησίες και έχει έδρα σε χώρα με χαμηλή φορολογία | Είναι ο αγοραστής των πρώτων υλών και πωλητής σε εξωτερικούς πελάτες. |

Στο συγκεκριμένο σημείο είναι άξιο αναφοράς ότι η ευρωπαϊκή νομοθεσία έχει αφήσει ένα μικρό, εντελώς ασφαλές «παραθυράκι», για τη διεξαγωγή τέτοιου είδους συναλλαγών, που επιτρέπει παραδείγματος χάρη στην Κύπρο όπου ο φορολογικός συντελεστής είναι χαμηλός, να εξακολουθεί να μπορεί να έχει συναλλαγές με εταιρείες σε τέτοια κράτη φορολογικούς παραδείσους. Επομένως, με τη μεσολάβηση μίας κυπριακής εταιρείας, που για την ευρωπαϊκή νομοθεσία δε θεωρείται μη συνεργάσιμη και συγχρόνως με τη μεσολάβηση μίας τέταρτης εταιρείας σε μία χώρα «φορολογικό παράδεισο», ο τελικός φορολογικός συντελεστής για την προμήθεια εμπορευμάτων, πρώτων υλών και υπηρεσιών, μπορεί να είναι ακόμη και μηδενικός.

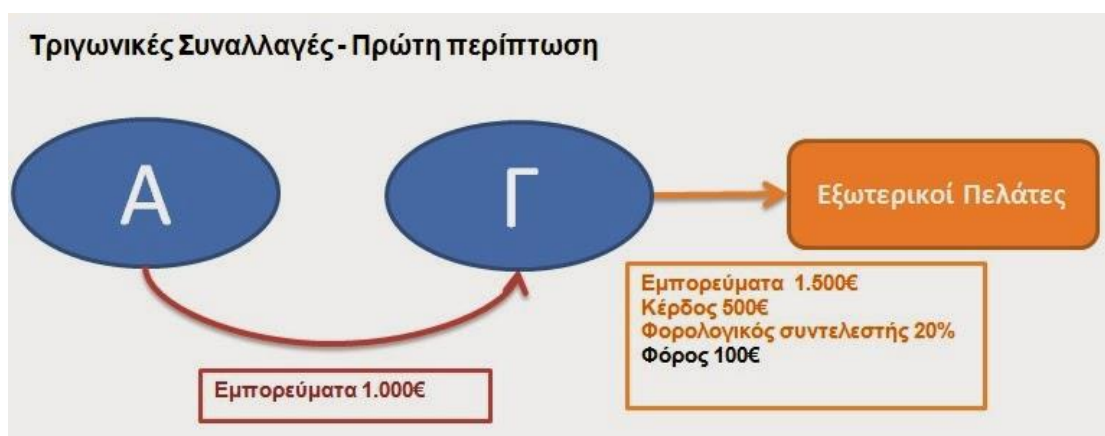
Πρακτικά, οι μεσολαβούσες εταιρίες είναι ουσιαστικά εταιρίες με χαμηλό κόστος λειτουργίας, που ουσιαστικά είναι ένα μικρό πάγιο έξοδο για τη διεκπεραίωση λογιστικών εργασιών όπως τιμολόγια, πληρωμές κ.α. Αυτή την διεκπεραίωση συχνά την αναλαμβάνουν τα δικηγορικά γραφεία, έναντι μίας μικρής αμοιβής, σχετικά με τον όγκο του τζίρου που διακινούν και τη φορολογητέα ύλη που στο τέλος δεν φορολογείται. Όσον αφορά τα εμπορεύματα τις πρώτες ύλες ή τις υπηρεσίες, παραδίδονται απευθείας από τους προμηθευτές στους τελικούς παραλήπτες.

Πρώτη περίπτωση

Έστω η αρχική αγοραπωλησία μεταξύ των επιχειρηματικών μονάδων (Α) και (Γ), χωρίς την παρέμβαση του μεσάζοντα (Β).

Η (Α) πουλάει στη (Γ) εμπορεύματα αξίας 1.000€ και η (Γ) τα μεταπωλεί σε εξωτερικούς πελάτες με τιμή 1.500€.

Το κέρδος της (Γ) είναι 500€, άρα αν ο φορολογικός συντελεστής είναι 20%, ο πληρωτέος φόρος είναι 100€.



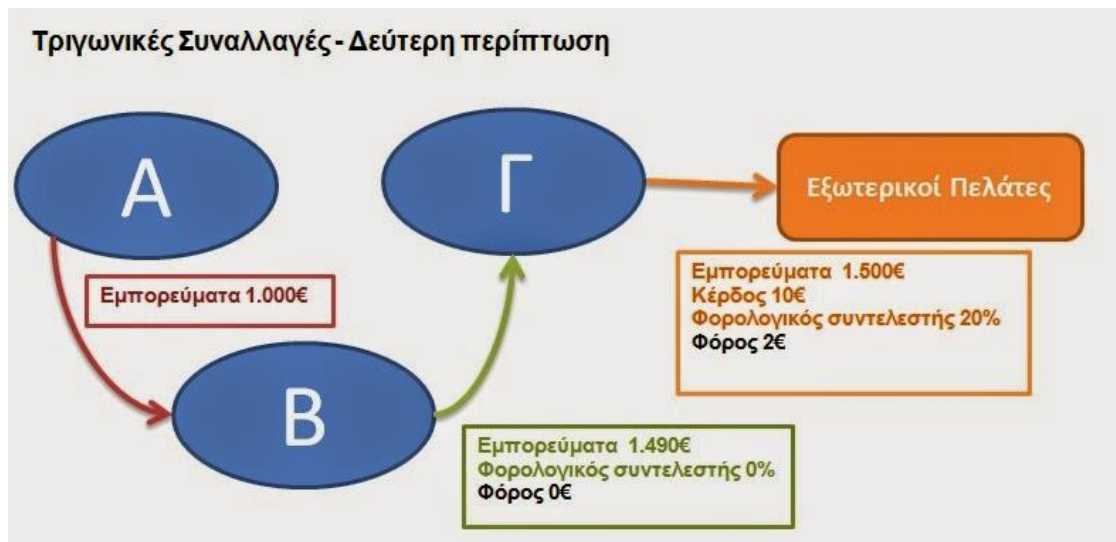
Εικόνα 2- Πρώτη περίπτωση τριγωνικής συναλλαγής

Δεύτερη περίπτωση

Αυτή τη φορά η (Α) πουλάει στη (Β) εμπορεύματα αξίας 1.000€ και η (Β) μεταπωλεί στη (Γ) στην τιμή των 1.490€.

Η (Γ) έχοντας αγοράσει τα εμπορεύματα 1.490€, τα μεταπωλεί και πάλι σε εξωτερικούς πελάτες στην τιμή των 1.500€.

Το κέρδος της (Γ) αυτή τη φορά είναι 10€, άρα με τον ίδιο φορολογικό συντελεστή 20%, η φορολογική υποχρέωση είναι 2€.



Εικόνα 3- Δεύτερη περίπτωση τριγωνικής συναλλαγής

Αν η επιχειρηματική μονάδα (B) έχει έδρα σε χώρα που έχει πολύ μικρό φορολογικό συντελεστή ή ακόμη και μηδενικό, η μητρική εταιρεία θα πληρώσει 98€ πιο λίγα σε σχέση με την πρώτη περίπτωση.

Επιπρόσθετα, εφόσον και οι τρεις επιχειρηματικές μονάδες ανήκουν στην ίδια πολυεθνική, θα μπορούσε να θεωρήσει την τιμή μεταβίβασης των εμπορευμάτων μεταξύ (A) και (B) μικρότερη από 1.000€, πχ 50€, κι έτσι να πληρώσει ακόμα λιγότερους φόρους για τη συναλλαγή μεταξύ (A) και (B).

Συνεχίζουμε εμβαθύνοντας στην ανάλυση μια τριγωνικής ενδοκοινοτικής συναλλαγής ορισμός της οποίας είναι ο εξής:

Τριγωνική ενδοκοινοτική συναλλαγή χαρακτηρίζεται μια συναλλαγή όταν ενεργείται μεταξύ τριών προσώπων που είναι εγκατεστημένα σε διαφορετικά κράτη-μέλη υποκειμένων στο φόρο με Α.Φ/Μ/Φ.Π.Α και με φυσική μεταφορά αγαθών από ένα κράτος στο άλλο.

Ο τρόπος της τριγωνικής συναλλαγής καθορίζει :

- Τον τελικό παραλήπτη
- Το ενδιάμεσο πρόσωπο
- Τον αρχικό αποστολέα

Το πρόσωπο που πραγματοποιεί τριγωνικές ενδοκοινοτικές συναλλαγές υποχρεούται να τις αποτυπώνει στη περιοδική δήλωση Φ.Π.Α, κατά την συμπλήρωσή της, την φορολογική περίοδο στην οποία συνέβη η συναλλαγή. Επίσης έχει υποχρέωση να υποβάλλει τους

Ανακεφαλαιωτικούς Πίνακες Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων και αποκτήσεων (listing). Η ημερομηνία υποβολής των αρχικών και των εμπροθέσμων Ανακεφαλαιωτικών Πινάκων για τις αποκτήσεις αγαθών, παραδόσεις αγαθών, παρεχομένων υπηρεσιών και λήψεων υπηρεσιών είναι η 26η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της μηνιαίας περιόδου την οποία αφορά. Η υποβολή των πινάκων πραγματοποιείται ηλεκτρονικά μέσω TAXISnet.

Τέλος υποχρεούται να υποβάλλει στατιστική δήλωση INTRASTAT αποστολής-άφιξης στη περίπτωση που είναι αποστολέας ή τελικός παραλήπτης των αγαθών. Βασική προϋπόθεση για την πραγματοποίηση αυτών είναι οι συναλλαγές να έχουν υπερβεί στο προηγούμενο έτος ή στο τρέχον ένα ορισμένο όριο το οποίο ονομάζεται «κατώφλι εξομίσωσης». Για το 2015 το ποσό αυτό είναι 150.000 για τις ενδοκοινοτικές αφίξεις και 90.000 για τις ενδοκοινοτικές αποστολές.

Παρακάτω βλέπουμε τρία παραδείγματα με την Ελλάδα να είναι στην θέση του τελικού παραλήπτη, του μεσάζοντα και του προμηθευτή. (Πηγή: Taxpress.gr)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5: ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΙΣ-VIES-ΕΝΤΥΠΑ



5.1. Ενδοκοινοτικές συναλλαγές στην πράξη

Ξεκινώντας με το πέμπτο κεφάλαιο θα δούμε αρχικά κάποια παραδείγματα ενδοκοινοτικών συναλλαγών.

Περίπτωση Α

Επιχείρηση εισάγει από Ιταλία ενδύματα αξίας 8320,18 ευρώ. Ως γνωστό, για το ποσό αυτό η επιχείρηση δεν έχει πληρώσει Φ.Π.Α. ούτε στην Ιταλία στο Τελωνείο.

Το ποσό αυτό γράφεται στον κωδικό 364 και στον κωδικό 384 γράφεται ο Φ.Π.Α. που αναλογεί. Δηλαδή $8320,18 \times 23\% = 1913,64$

Τα ίδια ποσά, δηλαδή, 8320,18 και 1913,64 γράφονται αντίστοιχα στους κωδικούς 303 και 333. Μ' αυτό τον τρόπο, αν η επιχείρηση δεν έχει άλλη δραστηριότητα αυτόν το μήνα, ο Φ.Π.Α. της περιοδικής δήλωσης θα είναι μηδενικός.

Φ₂

ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.
Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα (έναντη υποβολή).

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ: 001
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ: 002

ΕΤΟΣ: 004

ΔΙΟΙΚΗΣΙΑ ΔΕΛΤΑ 003

005 ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ
ΑΡΧΗ: / / ΕΛΛΑΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγράφεται με X)
ΜΗΝΑΣ: 1 2 3 4 5 6 7 8 9 10 11 12
ΤΡΑΜΗΝΟ: 006 1 2 3 4
ΕΣΤΙΟΝΟ: 1 2

ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ
007 ΤΥΠΟΣ ΠΡΟΒΛΕΨΗ 008 ΜΕΓΕΤΟΣ ΕΣΤΙΟΝΟ 009 ΕΚΔΑΧΗ ΔΗΛΩΣΗ

Αν ο Φ.Π.Α. είναι σταθμικός, ο κωδ. 008 δεν συμπληρώνεται.

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

101 ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ
102 ΟΝΟΜΑ 103 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ 104 Α.Φ.Μ.

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΟΗ - ΕΙΣΡΟΗ μετά την αφαίρεση (κατά συνήθειά) των επιστροφών - εκπτώσεων.

| α | ΕΚΡΟΗ (αφαιρούμενες) (πληρούμενες συνολικά ποσών) (πληρούμενες μόνο εφόσον ΑΝΟΙΧΤΕΣ & ΤΡΑΠΕΖ. ΔΗΛΩΣΗ) | ΚΩΔ. | ΠΟΣΟΣΤΟ | ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΚΡΟΩΝ (πρώτο στήλι) | β | ΕΙΣΡΟΗ με έκπτωση έκτασης | ΚΩΔΟΣ ΕΙΣΡΟΩΝ |
|--|---|------|---------|---|---------|---------------------------|---------------|
| Α ΕΙΣΡΟΗ ΕΚΡΟΗ ΑΝΟΙΧΤΕΣ & ΤΡΑΠΕΖ. ΔΗΛΩΣΗ (ΑΝΟΙΧΤΕΣ ΜΟΝΟ ΚΑΙ ΜΟΝΟ ΤΡΑΠΕΖ. ΔΗΛΩΣΗ) | 301 | 13 | 331 | 1913,64 | 361 | 361 | |
| | 302 | 6 | 332 | | 362 | 362 | |
| | 303 | 23 | 330 | | 1913,64 | 363 | 363 |
| Β ΕΙΣΡΟΗ ΕΚΡΟΗ ΑΝΟΙΧΤΕΣ & ΤΡΑΠΕΖ. ΔΗΛΩΣΗ (ΑΝΟΙΧΤΕΣ ΚΑΙ ΜΟΝΟ ΤΡΑΠΕΖ. ΔΗΛΩΣΗ) | 304 | 9 | 334 | 8320,18 | 364 | 364 1913,64 | |
| | 305 | 4 | 335 | | 365 | 365 | |
| | 306 | 16 | 336 | | 366 | 366 | |
| 307 | 337 | 367 | 367 | 367 | 367 | | |
| 342 | | | | | | | |
| 345 | | | | | | | |
| 348 | | | | | | | |
| 349 | | | | | | | |
| 310 | | | | | | | |
| 311 | | | | | | | |
| 312 | | | | | | | |
| | | | | δ ΓΡΩΣ ΤΡΑΠΕΖΙΑΤΙΣΙΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΕΚΡΟΩΝ | | | |
| | | | | 400 | | | |
| | | | | 402 | | | |
| | | | | 407 | | | |
| | | | | ε ΑΠΟΡΡΙΜΜΑΤΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΩΝ ΕΚΡΟΩΝ | | | |
| | | | | 411 | | | |
| | | | | 422 | | | |
| | | | | 423 | | | |
| | | | | ζ | | | |
| | | | | 410 | | | |
| | | | | 428 | | | |
| | | | | η ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΟΩΝ 430 1747,2 | | | |

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 μείον κωδ. 403)

| ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ | ΚΩΔ. | ΠΟΣΟΣΤΟ | ΠΟΣΟΣΤΟ |
|--|------|---------|---------|
| Προσδιορισμός ερασιτεχνικού ποσού προς καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή | 401 | 403 | 403 |
| Ποσό που επιστρέφεται | 402 | 505 | 505 |
| Ποσό που επιστρέφεται | 404 | | |
| Ποσό που επιστρέφεται | 502 | 511 | 511 |
| Ποσό που επιστρέφεται | 503 | 523 | 523 |
| ΑΛΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ | 507 | 523 | 523 |
| ΑΛΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ | 508 | | |

Σημειώσεις:

ΠΡΑΞΕΙΣ ΚΩΔ. ΑΡΙΘΜΟΣ ΑΣΦΑΛΙΣΜΟΥ ΙΣΑΝ

Πληροφορικά στοιχεία: Πάσης ή καταβολή 906 ΑΦΙ καταβολή κωδ. 907 Μετά φόρου επί (αφ.επι. 4) 908

Ο ΔΗΛΩΣΗ Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ Ο ΤΑΜΙΑΣ

(Ονομα & επώνυμο, Α.Μ.Ε.Α.Μ. αριθμός, επωνυμία, επώνυμο, επώνυμο)

ΕΚΔΟΣΗ 2015 010 - Φ.Π.Α. ΥΠΟΤΥΠΩΣΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Εικόνα 4: Περιοδική ΦΠΑ- περίπτωση Α

Συμπέρασμα:

Όταν έχουμε ενδοκοινοτικές αποκτήσεις, δεν πληρώνουμε Φ.Π.Α. Στην περιοδική δήλωση εμφανίζουμε ότι πληρώσαμε Φ.Π.Α. Επομένως, για να μηδενισθεί το ποσό αυτό αυξάνουμε τις πωλήσεις μας με ισόποσο ποσό της ενδοκοινοτικής απόκτησης.

Περίπτωση Β

Επιχείρηση αγοράζει προϊόντα από Ιταλική εταιρία και δίνει εντολή να παραδοθούν σε επιχείρηση στην Κύπρο. Ακολούθως εκδίδει τιμολόγιο αξίας 250.000 ευρώ προς την Κυπριακή εταιρία ενώ δέχεται ένα τιμολόγιο αξίας 235.000 ευρώ από την Αγγλική εταιρία.

Η Ελληνική εταιρία είναι το ενδιάμεσο πρόσωπο μεταξύ αγοραστή-προμηθευτή. Αγοράζει αγαθά από προμηθευτή εγκατεστημένο σε ένα κράτος-μέλος και χωρίς να τα παραλάβει τα μεταπωλεί σε πελάτη της άλλου κράτους-μέλους.

Η συναλλαγή αυτή θεωρείται ενδοκοινοτική παράδοση, χωρίς υποχρέωση απόδοσης ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας φορολογείται το κράτος-μέλος του αγοραστή σαν ενδοκοινοτική απόκτηση.

Φ₂

ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα (έντυπη υποβολή).

| | | | | | |
|-----------------------------|-----|---------|--|--------|-----|
| ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ | 001 | ΑΡΙΘΜΟΣ | | ΕΤΟΣ * | |
| ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ | 002 | | | ΕΤΟΣ | 004 |

| | | | | | |
|--------------|-----------------------|--|--|--|--|
| ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ. | 003 | | | | |
| 005 | ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ | | | | |
| από | | | | | |
| έως | | | | | |

| | | | | | | | | | | | | | |
|---|-----|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
| ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμματίστε με x) | | | | | | | | | | | | | |
| ΜΗΝΑΣ | | | | | | | | | | | | | |
| ΤΡΙΜΗΝΟ | 006 | | | | | | | | | | | | |
| ΕΞΑΜΗΝΟ | | | | | | | | | | | | | |

| | | | |
|---------------|----------------|-----|---------------|
| ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ | | | |
| 007 | ΤΡΟΠΟ-ΠΟΙΗΤΗ | 008 | ΜΕ ΕΠΙ-ΦΥΛΑΣΗ |
| 009 | ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ | | |

Αν η δήλωση είναι έκτακτη, ο κωδ. 008 δεν συμπληρώνεται.

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

| | | | |
|-----|--------------------|-----|--------------|
| 101 | ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ | | |
| 102 | ΟΝΟΜΑ | 103 | ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ |
| | | 104 | Α.Φ.Μ. |

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

| α | ΕΚΡΩΣΕΙΣ φορολογητέας (πληρώσιμης οφειλής) παροχής υπηρεσιών κιν., ΕΠΙΔΟΧ. ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΞ. ΛΗΠΤΗ | Συν. ΦΠΑ | ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΣΗ που αναλογεί | β | ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ με διαφορά δαπάνης | ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΩΝ |
|---|--|-----------|---------------------------|---|---|---------------------------|
| | 1. ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΠΙΔΟΧ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ σε λοιπή Ελλάδα εκτός από τα κτήρ. Αγ.Αίου | 13 | 331 | Αφίρας & παθίας στο εισοδήμ. της χώρας | 361 | 381 |
| | 302 | 6 | 332 | Αφίρας & παθίας από ξ. κράτη (πλάτ) | 362 | 382 |
| | 303 | 23 | 333 | Αφίρας παθίας από ξ. κράτη (πλάτ) | 363 | 383 |
| | 2. ΕΚΡΩΣΕΙΣ ΕΠΙΔΟΧ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΞΕΩΣ ΛΗΠΤΗ στα κτήρ. Αγ.Αίου και από λοιπή Ελλάδα προσημιωμένα | 9 | 334 | Διφορολογούμενες οφειλές | 364 | 384 |
| | 305 | 4 | 335 | Πόσος από κτήρ. υπηρεσιών κτήρ. Η.Σ.α | 365 | 385 |
| | 306 | 16 | 336 | Αφίρας κτήρ. κτήρ. | 366 | 386 |
| | 3. ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ ΕΙΣΡΩΝ | ΣΥΝ. ΦΟΡ. | 337 | ΣΥΝΟΛΟ ΕΠΙΣΤΡΟΦΩΝ | 367 | 387 |
| | 342 | 250000 | | δ | ΤΡΟΣΕΤΙΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΝ | |
| | 345 | | | Επιστροφή φόρου από 1 (πλάτ. κτήρ. κτήρ. κτήρ.) | 400 | |
| | 348 | | | Αφίρας προσημιωμ. ποσά | 402 | 410 |
| | 349 | | | Πρόβ. διαφορά οφειλών προς έκτακτη προσημιωμ. ποσά | 407 | |
| | 310 | | | ε | ΑΔΙΑΦΥΡΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΝ | |
| | 311 | | | ΦΠΑ εισοδήμ. που πρόκειται να μειωθεί (όφειλ. Προβλεπ.) | 411 | |
| | 312 | | | Αφίρας προσημιωμ. ποσά | 422 | 428 |
| | | | | Ποσό διαφορά οφειλών προς έκτακτη προσημιωμ. ποσά | 423 | |
| | | | | | | + |
| | | | | | | - |
| | | | | | | = |
| | | | | | | ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΝ 430 |

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 με τον κωδ. 430)

| ΠΕΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ | 470 | ΧΡΕΥΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ | 480 | Σημειώσεις |
|--|-----|---|-----|-------------|
| Προσδιορισμός οριστικού ποσού προς καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή | | | | |
| Παθητικό υπόλοιπο προηγ. φορολ. περιόδου | 401 | Χρευστ. από προηγ. περίοδο | 483 | |
| Χρευστ. από προηγ. περίοδο της ίδιας φορολ. περιόδου | 403 | ΠΟΣΟ που αντιστοιχεί σε έκπτωση ή επιστροφή | 505 | |
| Φόρος που έχει διαγραφεί λόγω προηγ. κήρ. | 404 | | | |
| ΠΟΣΟ για έκπτωση | 502 | ΠΟΣΟ** ή προς καταβολή | 511 | |
| ΑΠΟΓΥΜΕΝΟ ΠΟΣΟ για επιστροφή | 503 | Καταβολή ή ποσό κωδ. 511 σε 2 δόσεις | 523 | ΝΑΙ 1 ΟΚΙ 2 |
| ΑΠΑΝΤΗΣΗ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ | 507 | ΑΠΑΝΤΗΣΗ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ | 508 | 1 2 3 4 5 |

| | | |
|---------|------|--------------------------|
| ΤΡΑΠΕΖΑ | ΚΩΔ. | ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ IBAN |
| | | |

| | | | | | | |
|-----------------------|----------------------|-----|-------------------------|-----|------------------------------|-----|
| Πληροφοριακά στοιχεία | Παλιό κωδ. καταστάτ. | 906 | Αριθμ. εισοδήμ. κωδ.906 | 907 | Μικτό κέρδος επιχ. άρθρου 43 | 908 |
|-----------------------|----------------------|-----|-------------------------|-----|------------------------------|-----|

| | | | |
|----------|--|---------------------|---------------------------------|
| Ο ΔΗΛΩΣΗ | Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ | Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ | Ο ΤΑΜΙΑΣ |
| | (Όνομα ή Επωνυμία, ΑΦΜ, Α.Μ. Αδείας, Κατηγορία αδείας, Διεύθ.) | (σημείο & υπογραφή) | (σημείο, ημερομηνία & υπογραφή) |

* Δεν συμπληρώνεται από την Υπηρεσία.
 - Αν στο αίτημα ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικό αριθμός, σημειώστε το πρόσημό (-) πριν από αυτό.
 - Τα ποσά σε ΕΥΡΩ αναγράφονται υπαρκτωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45.00 ή 45,00.
 -** Χρευστ. από προηγ. περίοδο (30) ευρώ μετατρέπονται για καταβολή στην επομένη φορολογική περίοδο, με εξαίρεση την παλαιά φορολογική.

ΕΚΔΟΣΗ 2015 050 - Φ.Π.Α.
 ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Εικόνα 5: Περιοδική ΦΠΑ- περίπτωση Β

Περίπτωση Γ

Έστω αγρότης, φυσικό πρόσωπο που υπάγεται στο κανονικό καθεστώς Φ.Π.Α. λόγω ύψους πωλήσεων την προηγούμενη φορολογική περίοδο. Πραγματοποίησε εντός του πρώτου τριμήνου του 2015, σύνολο πωλήσεων προς το εσωτερικό της Ελλάδας ύψους: 18.000 (23% ΦΠΑ) ευρώ.

Παράλληλα, πραγματοποίησε εισαγωγές από χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης, πρώτων υλών αξίας 10.000 ευρώ, ενώ απέστειλε σε υποκείμενους στο φόρο εντός της ΕΕ προϊόντα αξίας 55.000 ευρώ. Επίσης οι αγορές και λοιπές δαπάνες με δικαίωμα έκπτωσης στο εσωτερικό της χώρας ανήλθαν σε: 25.000 (23% ΦΠΑ). Ο συγκεκριμένος αγρότης είναι υπόχρεος σε υποβολή δήλωσης Φ.Π.Α., η οποία θα έχει ως εξής:

Επισημάνσεις επί του εντύπου της Δήλωσης Φ.Π.Α. (Στεφανής, 2015):

- Το νέο έντυπο ονομάζεται πλέον: «Δήλωση ΦΠΑ».
- Χαρακτηριστικό είναι ότι το ποσό του φόρου προκύπτει εξωλογιστικά από όλους τους συντελεστές.
- Ο συγκεκριμένος αγρότης έχει δικαίωμα επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου Φ.Π.Α. ύψους 1610 ευρώ.
- Το δικαίωμα επιστροφής προκύπτει από τις διατάξεις του άρθρου 34 σε συνδυασμό με τις διατάξεις του άρθρου 28, και όχι του άρθρου 41. Εφόσον ο αγρότης του παραδείγματος υπάγεται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α.
- Σημειώνεται ότι το ύψος της επιστροφής δεν μπορεί να υπερβεί το όριο των $55.000 \times 23\% = 12650$ ευρώ

5.2. Υποχρεώσεις Επιχειρήσεων

Οι επιχειρήσεις που υπάγονται στο κανονικό καθεστώς του Φ.Π.Α. θα πρέπει βάση των νόμων του κράτους να έχουν κάποιες βασικές υποχρεώσεις. Επιχειρήσεις που εκμισθώνουν και γενικά παρέχουν κάθε μορφής υπηρεσίες προς τους πελάτες τους, υποχρεούνται να αναρτούν σταθερά τιμοκατάλογο, σε ορατό από τον πελάτη σημείο του καταστήματος ή γραφείου τους, στον οποίο θα αναγράφονται οι τελικές

τιμές των υπηρεσιών που παρέχουν. Στα τιμολόγια που λαμβάνουν για τις αγορές τους και στα τιμολόγια που εκδίδουν για τις πωλήσεις τους πρέπει να αναγράφεται, χωριστά η αξία των αγαθών ή υπηρεσιών και χωριστά ο Φ.Π.Α.

Όσο αναφορά τις αποδείξεις λιανικής πώλησης και στις αποδείξεις παροχής υπηρεσιών σε ιδιώτες, ο ΦΠΑ δεν αναγράφεται ξεχωριστά και θεωρείται ενσωματωμένος στην αναγραφόμενη αξία. Κατά την πώληση προϊόντων και παροχή υπηρεσιών και υπό την επιφύλαξη των διατάξεων του Κ.Φ.Α.Σ. (Κώδικα Φορολογικής Απεικόνισης Συναλλαγών) του Ποινικού Κώδικα και του νόμου 2523/1997, *ο καταναλωτής δεν υποχρεούται να καταβάλει το αντίτιμο εάν δεν λάβει το νόμιμο παραστατικό στοιχείο, όπως αυτό ορίζεται στις οικείες διατάξεις. Αυτά βάση του άρθρου 85 των κανόνων Δι.Ε.Π.Π.Υ. (Κωδικοποίηση Κανόνων Διακίνησης και Εμπορίας Προϊόντων και Παροχής Υπηρεσιών).*

Συνεχίζοντας με το άρθρο 86 των κανόνων Δι.Ε.Π.Π.Υ. «τα ιδιωτικά σχολεία γενικής και τεχνικής και επαγγελματικής εκπαίδευσης, τα κάθε είδους φροντιστήρια και οι ιδιωτικοί παιδικοί σταθμοί, τα ιδιωτικά ινστιτούτα επαγγελματικής κατάρτισης και εργαστήρια ελευθέρων σπουδών, είναι υποχρεωμένα να έχουν συνταγμένους τιμοκαταλόγους, που θα διατηρούν στο κατάστημα τους, τους οποίους θα θέτουν στην διάθεση των γονέων και κηδεμόνων των μαθητών και σπουδαστών, εφόσον οι τελευταίοι το ζητήσουν. Στους τιμοκαταλόγους αυτούς θα αναγράφονται οι τιμές των πάσης φύσεως παρεχομένων υπηρεσιών (δίδακτρα, μεταφορικά, προαιρετικές υπηρεσίες κλπ.) που ισχύουν για την τρέχουσα σχολική χρονιά. Ειδικά οι επιχειρήσεις, που εκμεταλλεύονται στεγασμένους και ακάλυπτους χώρους στάθμευσης αυτοκινήτων, απαγορεύεται να αρνηθούν την υποδοχή αυτοκινήτων για στάθμευση, εφόσον κατά την στιγμή της άφιξης του οχήματος υπάρχει κενός χώρος.

Οι επιχειρήσεις αυτές, υποχρεούνται να έχουν αναρτημένη πινακίδα, τουλάχιστον διαστάσεων 1, 00 X 0, 50 μ. ή τιμοκατάλογο, σε ορατό για τον πελάτη σημείο, όπου με μεγάλα και καθαρά γράμματα και αριθμούς θα αναγράφονται τα δικαιώματα που εισπράττονται για την στάθμευση αυτοκινήτων, δικύκλων και λοιπών τροχοφόρων (π.χ. τιμές στάθμευσης

ανά μία ή περισσότερες ώρες, τιμές στάθμευσης ανά 24ωρο, ανά βδομάδα, ανά μήνα κλπ.).

Στη συνέχεια είναι απαραίτητη η τήρηση λογιστικών βιβλίων Β' ή Γ' κατηγορίας κατά τρόπο ώστε οι αγορές και οι δαπάνες για λήψη υπηρεσιών να καταχωρούνται κατά συντελεστή φόρου με κάθετες στήλες.

Στις υπηρεσίες που απαιτούν κόστος που δεν μπορεί εκ των προτέρων να υπολογιστεί πρέπει πριν την παροχή της κύριας υπηρεσίας να παρασχεθεί και υπηρεσία εκτίμησης. Στην περίπτωση αυτή, η παροχή της εκτίμησης αποτελεί διακριτή υπηρεσία και υπάγεται στις γενικές διατάξεις. Η παροχή της υπηρεσίας εκτίμησης τελεί σε ανεξάρτητη σχέση με την εκπλήρωση ή μη της κύρια παροχής και ο παρέχων την κύρια υπηρεσία πρέπει αφού λάβει τη σύμφωνη γνώμη του καταναλωτή/πελάτη πριν προβεί σε αυτήν.

Τέλος οι παραβάτες τιμωρούνται με διοικητικό πρόστιμο δύο χιλιάδων ευρώ (€2000). Το πρόστιμο διπλασιάζεται σε περίπτωση υποτροπής.» (www.taxheaven.gr)

Έπειτα για τις μικρότερες επιχειρήσεις που τηρούν απλογραφικά βιβλία, οι οποίες όμως πρέπει επίσης να αντιμετωπίσουν κάποια νέα δεδομένα έστω και εάν αυτά είναι πολύ λιγότερα σε σχέση με αυτά των επιχειρήσεων με διπλογραφικά βιβλία (για τα απλογραφικά και διπλογραφικά βιβλία θα τα δούμε πολύ πιο αναλυτικά σε επόμενο κεφάλαιο).

Οι επιχειρήσεις αυτές έχουν υποχρέωση (Μιχελινάκης, 2015):

- «Να τηρούν αρχείο ενσώματων και άυλων πάγιων περιουσιακών στοιχείων (μητρώο παγίων). Για αυτές τις οντότητες δεν διαφέρει από το παλιό
- Να τηρούν «αρχείο επενδύσεων σε χρεωστικούς τίτλους, τίτλους καθαρής θέσης και λοιπούς τίτλους».
- Να τηρούν αρχείο ιδιόκτητων αποθεμάτων και αρχείο αποθεμάτων τρίτων (πρώην βιβλίο απογραφών).
- Να τηρούν αρχείο περιουσιακών στοιχείων και υποχρεώσεων σε ξένο νόμισμα.

- Να καταρτίζουν αρχείο συμφωνίας λογιστικής - φορολογικής βάσης, για τους λογαριασμούς εσόδων και εξόδων.»

Στη συνέχεια για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές οι επιχειρήσεις πρέπει να ακολουθούν κάποιες ενέργειες. Στα φορολογικά και εμπορικά τους έγγραφα πρέπει να αναφέρουν τόσο το δικό τους ΑΦΜ/ΦΠΑ με το πρόθεμα τις χώρας τους όσο και τον ΑΦΜ/ΦΠΑ των επιχειρήσεων με τις οποίες συνεργάζονται με το πρόθεμα της δικής τους χώρας. Αυτό σημαίνει ότι στο τιμολόγιο ο πωλητής έχει την υποχρέωση να αναγράψει και το δικό του ΑΦΜ/ΦΠΑ αφού πρώτα έχει εγγραφεί στο VIES (σύστημα που θα δούμε αναλυτικότερα στο επόμενο υποκεφάλαιο) με το πρόθεμα της χώρας του, καθώς επίσης και όλα τα λεπτομερή στοιχεία που απαιτούνται για την έκδοση ενός τιμολογίου.

Μια άλλη υποχρέωση που έχει η επιχείρηση που πουλάει αγαθά σε πελάτη εγκατεστημένο σε άλλη κοινοτική χώρα που είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES είναι η υποβολή Ανακεφαλαιωτικού Πίνακα Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων.

Η Ελληνική επιχείρηση που αγοράζει αγαθά επιχείρηση άλλου κράτους-μέλους (και εφόσον είναι εγγεγραμμένη στο μητρώο VIES) οφείλει να δίνει στους προμηθευτές της τον ΑΦΜ της με το πρόθεμα EL προκειμένου να μην χρεωθεί με το ΦΠΑ της χώρας του προμηθευτή της.

Αντιστοίχως εάν η ελληνική επιχείρηση δεν είναι εγγεγραμμένη στο σύστημα VIES ο προμηθευτής της είναι υποχρεωμένος να την χρεώσει με το ΦΠΑ της χώρας του, το επιπλέον αυτό ποσό δεν συμψηφίζεται με το οφειλόμενο στην Ελλάδα ΦΠΑ, αλλά θεωρείται κόστος αγοράς και επί του συνολικού αυτού ποσού υπολογίζεται ο οφειλόμενος στην Ελλάδα Φ.Π.Α.

Ωστόσο κλείνοντας το κεφάλαιο υποχρεώσεις επιχειρήσεων και σύμφωνα με τη Χάρτα δικαιωμάτων και Υποχρεώσεων των Επιχειρήσεων¹³ «η επιχείρηση έχει δικαίωμα να λειτουργεί σε σταθερό, σαφές, κωδικοποιημένο, αντικειμενικό, προβλέψιμο, διεθνώς ανταγωνιστικό θεσμικό και νομικό πλαίσιο που προάγει την επιχειρηματικότητα και ενισχύει την ανταγωνιστικότητα. Η επιχείρηση οφείλει να διασφαλίζει την επιβίωσή της σεβόμενη το θεσμικό και νομικό

¹³ <http://www.sev.org.gr/>

πλαίσιο, να αναλαμβάνει τις ευθύνες της και να εκπληρώνει με συνέπεια τις υποχρεώσεις της. Κάθε επιχείρηση όπως και κάθε πολίτης της χώρας, έχει δικαίωμα σε χρηστή και διαφανή διαχείριση των δημοσίων οικονομικών, η οποία διασφαλίζει τον κοινωνικό ρόλο του κράτους και στοχεύει στον περιορισμό του δημόσιου δανεισμού, καθώς και σε σταθερό και προβλέψιμο φορολογικό πλαίσιο που στηρίζει την επιχειρηματικότητα και τις επενδύσεις. Ωστόσο έχει υποχρέωση να ανταποκρίνεται με συνέπεια στις θεσμοθετημένες υποχρεώσεις της και να συμβάλλει στην καταπολέμηση της διαφθοράς που οδηγεί σε στρεβλώσεις της αγοράς και ζημιώνει το κοινωνικό σύνολο.

Επίσης έχει δικαίωμα να διεκδικεί διαφάνεια, φερεγγυότητα και αμοιβαιότητα στις σχέσεις της πολιτείας με τους πολίτες και τις άλλες επιχειρήσεις, την αποτελεσματική προστασία της δικαιοσύνης, καθώς και να αποδίδει εύλογο μέρος στους μετόχους της, να εφαρμόζει τις αρχές της εταιρικής διακυβέρνησης και να εκπληρώνει τις υποχρεώσεις της προς τους εργαζομένους, προμηθευτές και πελάτες της. Πρέπει να αποφεύγει εναρμονισμένες πρακτικές και να μη νοθεύει τον ανταγωνισμό εις βάρος του καταναλωτή.

Τέλος έχει δικαίωμα σε ένα σύγχρονο εκπαιδευτικό σύστημα που προσφέρει δεξιότητες, γνώσεις και αξίες που αντιστοιχούν στις κοινωνικές και οικονομικές ανάγκες, ένα σύστημα που προάγει την ατομική ευθύνη, τη δημιουργία και την καινοτομία όπως επίσης να επενδύει στη γνώση στο χώρο εργασίας, στην κατάρτιση και δια βίου εκπαίδευση των εργαζομένων της.»

5.3. Σύστημα VIES



Είναι ένα ηλεκτρονικό μέσο διαβίβασης πληροφοριών σχετικά με εγγραφή στα μητρώα ΦΠΑ (= εγκυρότητα των αριθμών μητρώου ΦΠΑ) των επιχειρήσεων που είναι καταχωρισμένες στην ΕΕ. Οι πληροφορίες σχετικά με (απαλλασσόμενες από φόρους) ενδοκοινοτικές παραδόσεις διαβιβάζονται επίσης μεταξύ των διοικήσεων των κρατών μελών μέσω του VIES (ec.europa.eu).

Επίσης το VIES (Vat Information Exchange System) είναι ένα σύστημα ελέγχου των ενδοκοινοτικών συναλλαγών. Πρόκειται για ένα ηλεκτρονικό σύστημα που είναι σε λειτουργία από το 1993 με το οποίο είναι συνδεδεμένα όλα τα κράτη-μέλη.

Η Νομοθεσία που διέπει το VIES είναι η ακόλουθη (www.mof.gov.cy):

- Οδηγία 2006/112/EK του Συμβουλίου της 28ης Νοεμβρίου 2006 σχετικά με το κοινό σύστημα φόρου προστιθέμενης αξίας όπως τροποποιήθηκε από μεταγενέστερες οδηγίες
- Οι περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Νόμοι του 2000 μέχρι 2011

- Γνωστοποιήσεις με βάση το άρθρο 42Γ των περί Φόρου Προστιθέμενης Αξίας Νόμων του 2000 μέχρι 2011

Οι πληροφορίες όσον αφορά τα δεδομένα για την εγγραφή στα μητρώα ΦΠΑ συλλέγονται από τις εθνικές διοικήσεις και τροφοδοτούν τις βάσεις δεδομένων. Ωστόσο η μόνη πληροφορία που διατίθεται στον παγκόσμιο ιστό όταν χρησιμοποιείται το συγκεκριμένο σύστημα αφορά την εγκυρότητα του αριθμού μητρώου του Φ.Π.Α. Δεν διατίθεται καμία άλλη πληροφορία (όνομα, διεύθυνση κλπ).

Τα δεδομένα υφίστανται σε πραγματικό χρόνο. Κάθε φορά που τίθεται ένα ερώτημα, αποστέλλεται μήνυμα στο κράτος μέλος που χορήγησε τον αριθμό μητρώου ΦΠΑ, απευθύνοντας το ερώτημα εάν ο αναφερόμενος αριθμός είναι έγκυρος. Με την εγγραφή στο σύστημα ο υποκείμενος λαμβάνει τον Ευρωπαϊκό αριθμό Φ.Π.Α., τον οποίο πρέπει να χρησιμοποιεί σε κάθε ενδοκοινοτική συναλλαγή. Για κάθε κράτος μέλος, ο αριθμός αυτός έχει συγκεκριμένη μορφή, π.χ. στην Ιταλία έχει τη μορφή IT-12345678901 (μια σειρά έντεκα ψηφίων).

Κάθε χώρα έχει επίσης έναν ειδικό κωδικό ο οποίος πρέπει να υπάρχει πάντα σύμφωνα με τους κανόνες της Ευρωπαϊκής Ένωσης προκειμένου να δείχνει την καταγωγή του αριθμού Φ.Π.Α. που έχει το κάθε κράτος-μέλος. Ο κωδικός της Ελλάδας είναι «EL».

Παρακάτω με την μορφή πίνακα θα δούμε τα κράτη-μέλη και τον αντίστοιχο κωδικό που πρέπει να έχουν.

Πίνακας 7: Κράτη-μέλη με εθνικά προθέματα

| Κράτη-Μέλη Ευρωπαϊκής Ένωσης | |
|------------------------------|-----------------|
| Αυστρία AT | Κύπρος CY |
| Βέλγιο BE | Λετονία LV |
| Βουλγαρία BG | Λιθουανία LT |
| Γαλλία FR | Λουξεμβούργο LU |
| Γερμανία DE | Μάλτα MT |
| Δανία DK | Ουγγαρία HU |
| Ελλάδα EL | Πολωνία PL |

| | |
|--------------------------|-----------------------|
| Εσθονία EE | Πορτογαλία PT |
| Ηνωμένο Βασίλειο GB | Ρουμανία RO |
| Ιρλανδία IE | Σλοβακία SK |
| Ισπανία ES | Σλοβενία SI |
| Ιταλία IT | Σουηδία SE |
| Κάτω Χώρες (Ολλανδία) NL | Τσεχική Δημοκρατία CZ |
| Κροατία HR | Φινλανδία FI |

Τα εθνικά προθέματα που βλέπουμε παραπάνω αποτελούν αναπόσπαστο μέρος του αριθμού εγγραφής ΦΠΑ και πρέπει να αναγράφονται πριν τον αριθμό εγγραφής ΦΠΑ σε όλα τα τιμολόγια.

Κάθε πρόσωπο που διενεργεί ενδοκοινοτικές συναλλαγές είναι υποχρεωμένο να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον αριθμό VIES του, καθώς επίσης και τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του αντισυμβαλλόμενου με τον αντίστοιχο κωδικό που ισχύει για κάθε κράτος-μέλος. Σε περίπτωση που για πρώτη φορά πραγματοποιεί ενδοκοινοτική απόκτηση πρέπει και έχει την υποχρέωση να κάνει εγγραφή στο σύστημα VIES. Η εγγραφή γίνεται στην αρμόδια ΔΟΥ με την υποβολή δήλωσης.

Κάθε πρόσωπο εγγεγραμμένο στο μητρώο Φ.Π.Α., που παραδίδει αγαθά σε άλλα κράτη-μέλη, σε πρόσωπα εγγεγραμμένα στο μητρώο Φ.Π.Α. των άλλων κρατών-μελών, υποχρεούται να υποβάλλει κάθε τρίμηνο στην υπηρεσία Φ.Π.Α. τον ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων. Η υποβολή του ανακεφαλαιωτικού πίνακα γίνεται μέσω του συστήματος TAXISnet.

Οποιαδήποτε ενδοκοινοτική παράδοση θα πρέπει να συμπεριλαμβάνεται στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα. Ο πίνακας αυτός αφορά ημερολογιακά τρίμηνα. Επίσης αφορά στην υποβολή συνοπτικών πληροφοριών για την αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων. Στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες αναφέρεται το συνολικό ποσό των παραστατικών τιμολόγησης του κάθε υποκείμενου στο φόρο που είναι εγκατεστημένος σε διαφορετικό κράτος-μέλος.

Πιο συγκεκριμένα, στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες καταχωρείται η συνολική αξία των ενδοκοινοτικών παροχών και λήψεων υπηρεσιών εφόσον (www.taxnews.info):

- «ο τόπος φορολογίας είναι το κράτος μέλος του λήπτη των υπηρεσιών και υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο λήπτης των υπηρεσιών (πρόκειται για πράξη λήπτη).
- οι υπηρεσίες δεν απαλλάσσονται από το φόρο σύμφωνα με τις ισχύουσες διατάξεις στο κράτος μέλος του λήπτη των υπηρεσιών, δηλαδή δεν δηλώνονται οι πράξεις για τις οποίες δεν υπάρχει υποχρέωση καταβολής φόρου από το λήπτη.»

5.4 Έντυπα ΦΠΑ (Δήλωση- Πίνακες)

Φ₂

ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Υποβάλλεται στο Δίο (2) αντίτυπα (έντυπη υποβολή).

| | | | |
|-----------------------------|-----|---------|-----|
| ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ | 001 | ΑΡΧΙΚΟΣ | |
| ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ | 002 | ΕΤΟΣ | 004 |

| | | |
|--------------|-----|--|
| ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ. | 003 | |
|--------------|-----|--|

| | | |
|-----|-----------------------|--|
| 005 | ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ | |
| από | έως | |

| | | | |
|---------------|----------------|-----|---------------|
| ΕΙΔΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ | | | |
| 007 | ΤΡΟΠΟ-ΠΟΙΗΤΙΚΗ | 008 | ΜΕ ΕΠΙ-ΦΥΛΑΞΗ |
| 009 | ΕΚΤΑΚΤΗ ΔΗΛΩΣΗ | | |

Αν η δήλωση είναι έκτακτη, ο κωδ. 008 δεν συμπληρώνεται.

| | | | |
|---|---|---|---|
| ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ (Διαγραμμίστε με x) | | | |
| ΜΗΝΑΣ | | | |
| 006 | 1 | 2 | 3 |
| ΤΡΙΜΗΝΟ | 1 | 2 | 3 |
| ΕΞΑΜΗΝΟ | 1 | 2 | |

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

| | | | | | |
|-----|--------------------|-----|--------------|-----|--------|
| 101 | ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ | | | | |
| 102 | ΟΝΟΜΑ | 103 | ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ | 104 | Α.Φ.Μ. |

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

| α | ΕΚΡΩΣΕΙΣ φορολογητέας (πυλοχώρας αναβιβ. παρ. 1) υπαρκτών κόντ. ΕΠΙΔΟΧ. ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΣ. ΛΗΠΤΗ | Συν. ΦΠΑ | ΦΟΡΟΣ ΕΚΡΩΣΗΝ που αναλογεί | β | ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ με θετικόμα θετικής | ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΩΩΝ |
|---|---|-----------|----------------------------|---|-------------------------------|---------------|
| | Ι. ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΕΠΙΔΟΧ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΣΕΩΣ ΛΗΠΤΗ από τη Σ.Α.Α.Α. με τις από τη Σ.Α.Α.Α. | 13 | 331 | Αφαιρ. & έκπτωση στο εισπραχθέν μέρος | 361 | 381 |
| | | 6 | 332 | Αφαιρ. & έκπτωση από Σ.Α.Α.Α. (πρώτο) | 362 | 382 |
| | | 23 | 333 | Αφαιρ. & έκπτωση από Σ.Α.Α.Α. (δευτερο) | 363 | 383 |
| | ΙΙ. ΕΙΣΡΩΣΕΙΣ ΕΠΙΔΟΧ. ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΣ & ΠΡΑΣΕΩΣ ΛΗΠΤΗ από την Α.Α.Α.Α. με τις από τη Σ.Α.Α.Α. προς τον ημετέρο | 9 | 334 | Επιδοματικές εισπραξιες | 364 | 384 |
| | | 4 | 335 | Επιδοματικές εισπραξιες από Μ.Σ.Α. | 365 | 385 |
| | | 16 | 336 | Αφαιρ. & έκπτωση | 366 | 386 |
| | ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΙΩΝ ΕΙΣΡΩΩΝ | ΣΥΝ. ΦΟΡ. | 337 | ΤΩΡΙΟΙ ΕΙΣΡΩΩΣΕΩΝ | 367 | 387 |
| | Επιδοματικές εισπραξιες | | | δ ΤΡΙΟΣ ΘΕΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ | | |
| | Εκπτώσεις παρ. 1 εισπραχθέν Μ.Σ.Α. | | | 400 | + | |
| | Επιδοματικές εισπραξιες & εισπραξιες | | | 402 | | 410 |
| | Αφαιρ. & έκπτωση Μ.Σ.Α. | | | 407 | | |
| | Αφαιρ. & έκπτωση ΦΠΑ με Σ.Α.Α.Α. & εισπραξιες | | | ε ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ | | |
| | Επιδοματικές εισπραξιες & εισπραξιες | | | 411 | - | |
| | Αφαιρ. & έκπτωση | | | 422 | | 428 |
| | Αφαιρ. & έκπτωση ΦΠΑ | | | 423 | | |
| | ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΩΝ | | | | | = |
| | Κόστος εργασιών ΦΠΑ | | | | | = |
| | | | | ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΩΝ | 430 | |

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 μείον κωδ. 430)

| ΠΕΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ | 470 | ΧΡΕΙΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ | 480 | |
|---|-----|---|---|-------------|
| Προσδιορισμός οριστικού ποσού προς καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή | | | | |
| Παθητικό υπόλοιπο προηγ. φορ. περιόδου | 401 | Χρεωστικό υπόλοιπο προηγ. φορ. περιόδου | 483 | Σημειώσεις: |
| Χρεωστικό προηγ. δήλωσης ποσών φορ. περιόδου | 403 | ΠΟΣ. που αφορούν στην έκπτωση ή επιστροφή | 505 | |
| Φόρος που έχει διαγραφεί μέσω προηγ. δήλωσης | 404 | | | |
| ΠΟΣ. για έκπτωση | 502 | ΠΟΣΟ** προς καταβολή | 511 | |
| ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΟ ΠΟΣ. για επιστροφή | 503 | Καταβολή ποσού κωδ. 511 σε 2 δόσεις | 523 | ΝΑΙ 1 ΟΚΙ 2 |
| ΑΓΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ | | 507 | ΑΓΙΑΛ. ΠΡΑΣΕΩΣ 1 ΠΑΡΑΓ. 2 ΑΝΑΤ. ΚΑΤΑΒ. 3 ΔΙΑΧΩΡΑ ΣΥΝΤΕΛ. 4 ΑΝΗΛΙΑ 5 | |
| ΑΠΟ ΤΗ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ που απαιτείται προς επιστροφή ποσού με μείωση ες ορισμό | | 508 | | |

| | | |
|---------|------|--------------------------|
| ΤΡΑΠΕΖΑ | ΚΩΔ. | ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ IBAN |
| | | |

| | | | |
|-----------------------|---|--------------------------|----------------------------------|
| Πληροφοριακά στοιχεία | Παύλος ε' κωδ. 906 | Άξιο εισπραχθέν κωδ. 906 | Μετό κέρδος επιχ. κωδ. 908 |
| Ο ΔΗΛΩΣΗ | Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ | Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ | Ο ΤΑΜΙΑΣ |
| | (Όνομα ή Επωνυμία, Α.Μ. Α.Μ. οδίκος, Καταγωγή οδίκος, Δ/ση) | (παρονομα & υπονομα) | (παρονομα, ημερομηνία & υπονομα) |

* Σημειώνεται από την Υπηρεσία.

- Αν στο υπόλοιπο ποσό η ου καταχωρηθεί με ένα αρνητικό αριθμό, σημαίνει το πρόσημο είναι (-) πριν από αυτό.

- Το ποσό σε ΕΥΡΩ αναγράφεται υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων (μετά την υποδιαστολή), π.χ. 45,00 ή 4,60.

** Η χρεωστικό υπόλοιπο μέχρι προηγ. φορ. (505) κυρια μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, με εξαίρεση την ποσότητα εργασιών.

ΕΚΔΟΣΗ 2015 050 - Φ.Π.Α.
ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Εικόνα 6: Περιοδική δήλωση ΦΠΑ

Συμπλήρωση των ενδείξεων

Κωδ. 001, 002: Συμπληρώνονται από την φορολογική διοίκηση.

Κωδ.003: Δ.Ο.Υ. έδρας ή κεντρικού της επιχείρησης.

Κωδ.004: Ημερολογιακό έτος της φορολογικής περιόδου για την οποία υποβάλλεται η δήλωση ΦΠΑ.

Κωδ.005: Φορολογική περίοδος που αφορά η δήλωση.

Κωδ. 006: Συγκεκριμένη φορολογική περίοδος ανάλογα αν είναι μήνας, τρίμηνο, ή εξάμηνο.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΑ Α΄ (Κωδ. 101- 104)

Στοιχεία του υποκειμένου στο φόρο ή λήπτη:

Κωδ. 101: Το επώνυμο ή η επωνυμία, όπως αναφέρεται στο καταστατικό έγγραφο.

Κωδ. 102: Το όνομα.

Κωδ. 103: Το όνομα του πατέρα.

Κωδ. 104: Ο Αριθμός Φορολογικού Μητρώου (εννεαψήφιος αριθμός).

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΑ Β΄ (Κωδ. 301 – 430)

Όλα τα δεδομένα των εκροών και εισροών γράφονται στις αντίστοιχες ενδείξεις, αφού προηγουμένως αφαιρεθούν οι επιστροφές και εκπτώσεις. Σε περίπτωση που το αλγεβρικό άθροισμα των ανωτέρω πράξεων έχει αρνητικό πρόσημο θα αναγράφεται το συνολικό ποσό με το πρόσημο πλην (-) πριν από αυτό. Στα προστιθέμενα και αφαιρούμενα ποσά του φόρου εισροών αναγράφονται πάντα αριθμοί με θετικό πρόσημο.

A. Εκροές φορολογητέες – φόρος εκροών

Κωδ. 301 – 306: 1. Αξία των φορολογητέων εκροών που έχουν επιβαρυνθεί με ΦΠΑ, συμπεριλαμβανομένων και των πωλήσεων παγίων, τις αυτοπαραδόσεις αγαθών και τις ιδιοχρησιμοποιήσεις υπηρεσιών.

2. Αξία των εισροών οι οποίες έχουν τόπο φορολογίας το εσωτερικό της χώρας, δεν απαλλάσσονται και υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών.

3. Δηλούμενο τίμημα των παραδόσεων ακινήτων, των οποίων τα συμβόλαια έχουν υπογραφεί μέχρι τη λήξη της φορολογικής περιόδου (δηλ. έχει πραγματοποιηθεί η μεταβίβαση), καθώς και τη φορολογητέα

αξία (άρθρ. 19.2.α΄ του Κώδικα Φ.Π.Α.) των αυτοπαραδόσεων ακινήτων.

4. Φορολογητέα αξία της μικτής αμοιβής των πακέτων των πρακτορείων ταξιδίων.

5. Θετικό περιθώριο κέρδους των μεταπωλητών μεταχειρισμένων αγαθών.

Κωδ. 331 – 336: Γινόμενο φορολογητέας αξία με τον αντίστοιχο συντελεστή φόρου.

Κωδ. 307: Άθροισμα των φορολογητέων εκροών (κωδ. 301 - 306)

Κωδ. 337: Σύνολο του φόρου εκροών (κωδ. 331 -336). Αν το ποσό που προκύπτει από τα βιβλία, είναι μεγαλύτερο η διαφορά γράφεται στον κωδ. 422.

Κωδ. 342: 1. Αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών, σύμφωνα με το άρθρο 28. 2. Αξία των ενδοκοινοτικών τριγωνικών παραδόσεων αγαθών σύμφωνα με το άρθρο 15 παρ. 2. 3. Αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων: α) των καινούργιων μεταφορικών μέσων, β) των αγαθών με ειδικό φόρο κατανάλωσης προς αγρότες του ειδικού καθεστώτος, υποκειμένους που διενεργούν αποκλειστικά πράξεις χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους, νομικά πρόσωπα μη υποκείμενα εγκαταστημένα σε άλλο κράτος μέλος εφόσον αυτά δεν εξατομικεύονται με ΑΦΜ/ΦΠΑ.

Κωδ. 345: Αξία των παροχών υπηρεσιών, που σύμφωνα με το άρθρο 14.2.α΄ είναι φορολογητέες σε άλλο κράτος – μέλος και υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο λήπτης των υπηρεσιών αυτών και εφόσον για τις υπηρεσίες αυτές παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης. Επίσης αξία των προκαταβολών που εισπράχθηκαν και αφορούν την παροχή υπηρεσιών που σύμφωνα με το άρθρο 14.2.α΄ του Κώδικα Φ.Π.Α. είναι φορολογητέες σε άλλο κράτος μέλος.

Κωδ. 348: 1. Αξία των εξαγωγών που πραγματοποιήσατε προς τρίτες χώρες. 2. Αξία της παράδοσης πλοίων τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με το άρθρο 27.1.α΄ του Κώδικα Φ.Π.Α., την αξία της παράδοσης υλικών και αντικειμένων που προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σε αυτά, καθώς και των καυσίμων, τροφοεφοδίων, λιπαντικών και λοιπών αγαθών. 3. Αξία της παράδοσης αεροσκαφών τα οποία απαλλάσσονται σύμφωνα με το άρθρο 27.1.β΄ του Κώδικα Φ.Π.Α.,

την αξία της παράδοσης υλικών και αντικειμένων που προορίζονται να ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν σε αυτά, καθώς και των καυσίμων, τροφοεφοδίων, λιπαντικών και λοιπών αγαθών.

Κωδ. 349: Λοιπές εκροές που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. και για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών..

Κωδ. 310: 1. Αξία των απαλλασσομένων πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους. 2. Αξία των εξαιρουμένων από τον ΦΠΑ πράξεων.

Κωδ. 311: Άθροισμα των κωδ. 301 έως και 310.

Κωδ. 312: Κύκλος εργασιών για σκοπούς ΦΠΑ της φορολογικής περιόδου που χρησιμοποιείται για τις ανάγκες διακανονισμού του Φ.Π.Α. των εισροών. Για τον προσδιορισμό του κύκλου εργασιών αφαιρέστε από το σύνολο των εκροών που έχουν περιληφθεί στους κωδικούς 301 έως και 310, τις πράξεις που δεν λαμβάνονται υπόψη για τον υπολογισμό του κύκλου εργασιών για σκοπούς Φ.Π.Α.

B. Εισροές φορολογητέες – φόρος εισροών.

Κωδ. 361 – 366: Αξία των φορολογητέων εισροών που πραγματοποιήσατε εφόσον για τις πράξεις αυτές παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου.

Κωδ. 361: Αξία των αγορών αγαθών, λήψη υπηρεσιών, δαπανών, γενικών και λοιπών εξόδων, που πραγματοποιήθηκαν στο εσωτερικό της χώρας, οι οποίες έχουν επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α. και για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

Κωδ. 381: Φόρος με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι εισροές του Κωδ. 361.

Κωδ. 362: Αξία των αγορών και των εισαγωγών επενδυτικών αγαθών οι οποίες έχουν επιβαρυνθεί με Φ.Π.Α. και για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης. Επίσης την αξία του Ε.Φ.Κ. και των τυχόν άλλων ποσών επί των οποίων η Τελωνειακή αρχή υπολογίζει και εισπράττει Φ.Π.Α. καθώς και την αξία των δαπανών εκείνων που επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. και αφορούν την ενδοκοινοτική απόκτηση των ανωτέρω αγαθών.

Κωδ. 382: Φόρος με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι εισροές του Κωδ. 362.

Κωδ. 363: Αξία των εισαγωγών, εκτός των επενδυτικών αγαθών που έχουν συμπεριληφθεί στον κωδικό 362, για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης. Σημειώνεται ότι προκειμένου για εισαγωγές γράψτε τόσο τη φορολογητέα αξία όπως έχει προσδιοριστεί στο τελωνείο, καθώς και την αξία των υπολοίπων δαπανών που βαρύνουν την εισαγωγή, επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. και δεν περιλαμβάνονται στην ανωτέρω φορολογητέα αξία.

Κωδ. 383: Φόρος με τον οποίο έχουν επιβαρυνθεί οι εισροές του Κωδ. 363.

Κωδ. 364: Αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών για τις οποίες παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.

Κωδ. 384: Φόρος που αναλογεί στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις του Κωδ. 364.

Κωδ. 365: Αξία των ενδοκοινοτικών λήψεων υπηρεσιών σύμφωνα με το άρθρο 14.2.α του Κώδικα Φ.Π.Α. για τις οποίες σας παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης. Επίσης την αξία των προκαταβολών που καταβλήθηκαν για ενδοκοινοτικές λήψη υπηρεσιών.

Κωδ. 385: Φόρος ο οποίος αναλογεί στις ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών του κωδικού 365.

Κωδ. 366: Αξία των λοιπών πράξεων λήπτη οι οποίες φορολογούνται στο εσωτερικό της Χώρας και υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο λήπτης των αγαθών ή υπηρεσιών.

Κωδ. 386: Φόρος ο οποίος αναλογεί στις πράξεις λήπτη του Κωδ. 366.

Κωδ. 367: Άθροισμα των κωδικών 361 έως και 366.

Κωδ. 387: Άθροισμα των κωδικών 381 έως και 386.

Δ. Προστιθέμενα ποσά στο σύνολο του φόρου εισροών

Κωδ. 400: Ποσό του Φ.Π.Α. που δικαιούται ο υπόχρεος ως επιστροφή εάν είναι αγρότης του ειδικού καθεστώτος και πραγματοποιεί πράξεις πωλήσεων αγροτικών προϊόντων παραγωγής σας από δικό σας κατάστημα ή σε λαϊκές αγορές ή πραγματοποιεί εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις αυτών σε άλλο ΚΜ της ΕΕ. Το ποσό της επιστροφής, που πρέπει να αναγραφεί στον κωδικό αυτό, υπολογίζεται πολλαπλασιάζοντας την αξία των ανωτέρω πράξεων με το συντελεστή 3%.

Κωδ. 402: Ποσό του φόρου για το οποίο προκύπτει δικαίωμα συμψηφισμού και δεν αναγράφεται σε άλλο κωδικό της δήλωσης.

Ε. Αφαιρούμενα ποσά από το σύνολο του φόρου των εισροών

Κωδ.411: Φόρος των κοινών εισροών που πράγματι δεν δικαιούται να εκπέσει η επιχείρηση με βάση τους υπολογισμούς που ενεργεί σύμφωνα με το άρθρο 31 του Κώδικα Φ.Π.Α.

Κωδ. 422: Ποσό του φόρου για το οποίο προκύπτει υποχρέωση καταβολής και δεν αναγράφεται σε άλλο κωδικό της δήλωσης.

Κωδ. 423: Ποσό του Φ.Π.Α. που προκύπτει για καταβολή μετά την διενέργεια του διακανονισμού των εκπτώσεων που αφορούν την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο.

Κωδ.430: Γράψτε το αλγεβρικό άθροισμα των κωδ. 387+ 410 – 428.

ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗ ΠΙΝΑΚΑ Γ΄

Κωδ. 470: Αφαίρεση των κωδ. 337-430, αν είναι αρνητικός αριθμός.

Κωδ. 480: Αφαίρεση των κωδ. 337– 430, αν είναι θετικός αριθμός.

Κωδ. 401: Πιστωτικό υπόλοιπο για συμψηφισμό που προέκυψε στην προηγούμενη φορολογική περίοδο.

Κωδ. 403: Ποσό που βεβαιώθηκε βάσει των προηγούμενων χρεωστικών δηλώσεων της ίδιας φορολογικής περιόδου.

Κωδ. 483: Χρεωστικό υπόλοιπο μέχρι 30€ της προηγούμενης φορολογικής περιόδου.

Κωδ. 501: Αλγεβρικό άθροισμα των κωδικών 470+401+403-483 αν έχει θετικό πρόσημο, ή το αλγεβρικό άθροισμα των κωδικών 480+483-401-403 αν έχει αρνητικό πρόσημο.

Κωδ. 511: Αλγεβρικό άθροισμα των κωδικών 470+401+403-483-505 αν έχει αρνητικό πρόσημο, ή το αλγεβρικό άθροισμα των κωδικών 480+483+505-401-403 αν έχει θετικό πρόσημο.

Κωδ. 505: Στην περίπτωση υποβολής τροποποιητικής δήλωσης γράφεται το ποσό που επιστράφηκε για την ίδια φορολογική περίοδο.

Κωδ. 502: Ποσό του πιστωτικού υπολοίπου που μεταφέρεται για συμψηφισμό στην επόμενη φορολογική περίοδο αφού αφαιρεθεί από το

ποσό που έχει αναγραφεί στον κωδικό 501 το ποσό που έχει αναγραφεί στον κωδικό 505.

Κωδ. 503: Η αναγραφή ποσού στον κωδικό αυτό καταχωρείται ως αίτηση επιστροφής και δεν μπορεί να μεταφερθεί προς έκπτωση στην επόμενη φορολογική περίοδο. Το ποσό του κωδικού αυτού δεν μπορεί να μεγαλύτερο από το ποσό του κωδικού 501.

Κωδ. 507: Αιτία επιστροφής του πιστωτικού υπολοίπου.

Κωδ. 508: Ποσό του αιτούμενου ποσού που επιθυμείται να παρακρατηθεί με σκοπό το συμψηφισμό του με μελλοντικές οφειλές.

Φ4

ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

| | | |
|-----|---------------------------------|--------|
| 003 | ΑΡΙΘΜΟΣ | ΕΤΟΣ * |
| 004 | ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ | * |
| 005 | ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ | * |

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. 001

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ 002

Ημερολογιακή περίοδος από 006 έως 007

Μηνες 009 010

Τρίμηνο / έτος 008

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ

| | | | | | | | | | | | |
|-------------------------|---|-----|-------------------|-------------------|-----------|---------|-------------|-----|--------|-----|-------------|
| 011 | ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ | 013 | ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ | 014 | ΤΙΤΛΟΣ | | | | | | |
| 015 | Δ/ΝΣΗ- ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ | 016 | ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ | 017 | ΤΑΧ. ΚΩΔ. | | | | | | |
| ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX | | 018 | ΚΩΔΙΚΟΣ | ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ | 019 | ΚΩΔΙΚΟΣ | ΑΡΙΘΜΟΣ FAX | 020 | Α.Φ.Μ. | 021 | ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ |

Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ:

022 **ΕΥΡΩ**

Αριθμός σελίδας 023

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

| α/α (1) | Χώρα αγοραστή / λήπτη υπηρεσιών (2) | Στοιχεία αγοραστή / λήπτη υπηρεσιών | | Φορολογητέα Αξία** | | |
|----------------|---|-------------------------------------|----------------------------|--|--|--|
| | | Πρόθεμα χώρας (3) | Αριθμός μητρώου ΦΠΑ (4) | Ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών (5) | Οικει ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών (πριμηνικές συναλλαγές) (6) | Ενδοκοινοτικών παρεχόμενων υπηρεσιών (B2B) (7) |
| 1 | | | | | | |
| 2 | | | | | | |
| 3 | | | | | | |
| 4 | | | | | | |
| 5 | | | | | | |
| 6 | | | | | | |
| 7 | | | | | | |
| 8 | | | | | | |
| 9 | | | | | | |
| 10 | | | | | | |
| 11 | | | | | | |
| 12 | | | | | | |
| 13 | | | | | | |
| 14 | | | | | | |
| 15 | | | | | | |
| 16 | | | | | | |
| 17 | | | | | | |
| 18 | | | | | | |
| 19 | | | | | | |
| 20 | | | | | | |
| 21 | | | | | | |
| 22 | | | | | | |
| 23 | | | | | | |
| 24 | | | | | | |
| 25 | | | | | | |
| ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ | | | | | | |

Ο ΔΗΛΩΝ

Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ
(Όνομα - ΑΔΤ - Δ/ση)

Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ
(Σφραγίδα & υπογραφή)

ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ

** Τα ποσά αναγράφονται ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ σε ΕΥΡΩ με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,65.

ΕΚΔΟΣΗ 2009 047 - Φ.Π.Α. Φ4

ΣΕΛΑ 1/2

Υ.Ε.Α. Δ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Εικόνα 7: Ανακεφαλιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών και παρεχόμενων υπηρεσιών (LISTING)



**ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ
ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΛΗΨΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ**
Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

| | | |
|-----|---------|------|
| 003 | ΑΡΙΘΜΟΣ | ΕΤΟΣ |
| 004 | | |
| 005 | | |

Τρίμηνο / έτος 008 /

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. 001

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ 002

Ημερολογιακή περίοδος από 006 έως 007 ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΣ

Μήνας 009 010

Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ

011 ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ

012 ΟΝΟΜΑ 013 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ 014 ΤΙΤΛΟΣ

015 Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ 016 ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ 017 ΤΑΧ. ΚΩΔ.

ΑΡΙΘΜΟΙ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX 018 ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ 019 ΚΩΔΙΚΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ FAX

020 Α.Φ.Μ. Ε.Λ.Λ. 021 ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ

Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ: 022 ΕΥΡΩ

Αριθμός σελίδας 023 α/α Σύνολο σελίδων

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΛΗΨΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

| α/α (1) | Χώρα προμηθευτή / παρέχοντος υπηρεσιών (2) | Στοιχεία προμηθευτή / παρέχοντος υπηρεσιών | | Φορολογητέα Αξία** | | |
|------------|--|--|----------------------------|--|---|---|
| | | Πρόθεμα χώρας (3) | Αριθμός μητρώου ΦΠΑ (4) | Ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών (5) | Επιπλέον από άλλα κράτη μέλη που προορίζονται για παράδοση σε άλλο κράτος μέλος (παρακρατούμενα στοιχεία) | Ενδοκοινοτικών ληψέων υπηρεσιών (B2B) (7) |
| 1 | | | | | | |
| 2 | | | | | | |
| 3 | | | | | | |
| 4 | | | | | | |
| 5 | | | | | | |
| 6 | | | | | | |
| 7 | | | | | | |
| 8 | | | | | | |
| 9 | | | | | | |
| 10 | | | | | | |
| 11 | | | | | | |
| 12 | | | | | | |
| 13 | | | | | | |
| 14 | | | | | | |
| 15 | | | | | | |
| 16 | | | | | | |
| 17 | | | | | | |
| 18 | | | | | | |
| 19 | | | | | | |
| 20 | | | | | | |
| 21 | | | | | | |
| 22 | | | | | | |
| 23 | | | | | | |
| 24 | | | | | | |
| 25 | | | | | | |
| 26 | ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ | | | | | |

| | | | |
|---------|------------------------------------|--------------------------------------|---------------|
| Ο ΔΗΛΩΝ | Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ (Όνομα - ΑΔΤ - Δ/ση) | Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ (Σφραγίδα & υπογραφή) | ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ: |
|---------|------------------------------------|--------------------------------------|---------------|

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 ** Τα ποσά αναγράφονται ΥΠΟΧΡΕΩΤΙΚΑ σε ΕΥΡΩ με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,65.
 ΕΚΔΟΣΗ 2009 052 - Φ.Π.Α. F5 ΣΕΛΑ 1/2

Υ.Ε.Ε.Δ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

Εικόνα 8: Ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών (LISTING)

5.5 Έντυπα ΕΛΣΤΑΤ-ΚΑΤΩΦΛΙΑ-INTRASTAT

Κατώφλια 2016

ΑΦΙΞΕΙΣ: 150.000 €

ΑΠΟΣΤΟΛΕΣ: 90.000 €

Σύμφωνα με τον κανονισμό 638/2004 του ΕΚ μια επιχείρηση είναι υπόχρεη υποβολής δήλωσης Intrastat όταν:

- 1.Υπερβεί το στατιστικό κατώφλι του έτους αναφοράς κατά το προηγούμενο έτος. Για το 2016 ορίζεται κατώφλι ύψους 150.000 €.
- 2.Υπερβεί το στατιστικό κατώφλι κατά τη διάρκεια του έτους αναφοράς.

5.6 Κωδικοί INTRASTAT

Πίνακας 8: Κωδικοί εμπορευμάτων INTRASTAT

| ΚΩΔΙΚΟΣ | ΓΕΝΙΚΗ ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ | ΔΙΨΗΦΙΟΣ ΚΩΔΙΚΟΣ CN2010 | ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ |
|---------|---|-------------------------|--|
| A01 | ΖΩΑ ΖΩΝΤΑΝΑ ΚΑΙ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΖΩΙΚΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ | 01 | ΖΩΑ ΖΩΝΤΑΝΑ |
| A01 | ΖΩΑ ΖΩΝΤΑΝΑ ΚΑΙ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΖΩΙΚΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ | 02 | ΚΡΕΑΤΑ ΚΑΙ ΠΑΡΑΠΡΟΪΟΝΤΑ ΣΦΑΓΙΩΝ, ΒΡΩΣΙΜΑ |
| A01 | ΖΩΑ ΖΩΝΤΑΝΑ ΚΑΙ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΖΩΙΚΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ | 03 | ΨΑΡΙΑ ΚΑΙ ΜΑΛΑΚΟΣΤΡΑΚΑ, ΜΑΛΑΚΙΑ ΚΑΙ ΑΛΛΑ ΑΣΠΟΝΔΥΛΑ ΥΔΡΟΒΙΑ |
| A01 | ΖΩΑ ΖΩΝΤΑΝΑ ΚΑΙ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΖΩΙΚΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ | 04 | ΓΑΛΑ ΚΑΙ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΓΑΛΑΚΤΟΚΟΜΙΑΣ. ΑΥΓΑ ΠΤΗΝΩΝ. ΜΕΛΙ ΦΥΣΙΚΟ. ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΒΡΩΣΙΜΑ ΖΩΙΚΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ, ΠΟΥ ΔΕΝ ΚΑΤΟΝΟΜΑΖΟΝΤΑΙ ΟΥΤΕ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΑΛΛΟΥ |

| | | | |
|-----|--|----|--|
| A01 | ΖΩΑ ΖΩΝΤΑΝΑ ΚΑΙ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΖΩΙΚΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ | 05 | ΑΛΛΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΖΩΙΚΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ, ΠΟΥ ΔΕΝ ΚΑΤΟΝΟΜΑΖΟΝΤΑΙ ΟΥΤΕ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΑΛΛΟΥ |
| A02 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΦΥΤΙΚΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ | 06 | ΦΥΤΑ ΖΩΝΤΑΝΑ ΚΑΙ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΗΣ ΑΝΘΟΚΟΜΙΑΣ |
| A02 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΦΥΤΙΚΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ | 07 | ΛΑΧΑΝΙΚΑ, ΦΥΤΑ, ΡΙΖΕΣ ΚΑΙ ΚΟΝΔΥΛΟΙ, ΒΡΩΣΙΜΑ |
| A02 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΦΥΤΙΚΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ | 08 | ΚΑΡΠΟΙ ΚΑΙ ΦΡΟΥΤΑ ΒΡΩΣΙΜΑ, ΦΛΟΥΔΕΣ ΕΣΠΕΡΙΔΟΕΙΔΩΝ Ή ΠΕΠΟΝΙΩΝ |
| A02 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΦΥΤΙΚΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ | 09 | ΚΑΦΕΣ, ΤΣΑΙ, ΜΑΤΕ ΚΑΙ ΜΠΑΧΑΡΙΚΑ |
| A02 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΦΥΤΙΚΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ | 10 | ΔΗΜΗΤΡΙΑΚΑ |
| A02 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΦΥΤΙΚΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ | 11 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΑΛΕΥΡΟΠΟΙΙΑΣ. ΒΥΝΗ. ΑΜΥΛΑ ΚΑΘΕ ΕΙΔΟΥΣ. ΙΝΟΥΛΙΝΗ. ΓΛΟΥΤΕΝΗ ΑΠΟ ΣΙΤΑΡΙ |
| A02 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΦΥΤΙΚΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ | 12 | ΣΠΕΡΜΑΤΑ ΚΑΙ ΚΑΡΠΟΙ ΕΛΑΙΩΔΕΙΣ. ΣΠΕΡΜΑΤΑ, ΣΠΟΡΟΙ ΚΑΙ ΔΙΑΦΟΡΟΙ ΚΑΡΠΟΙ. ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΚΑ ΚΑΙ ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΑ ΦΥΤΑ. ΑΧΥΡΑ ΚΑΙ ΧΟΡΤΟΝΟΜΕΣ |
| A02 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΦΥΤΙΚΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ | 13 | ΓΟΜΕΣ, ΡΗΤΙΝΕΣ ΚΑΙ ΑΛΛΟΙ ΧΥΜΟΙ ΚΑΙ ΕΚΧΥΛΙΣΜΑΤΑ ΦΥΤΙΚΑ |
| A02 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΟΥ ΦΥΤΙΚΟΥ ΒΑΣΙΛΕΙΟΥ | 14 | ΠΛΕΚΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΑΛΛΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΦΥΤΙΚΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ ΠΟΥ ΔΕΝ ΚΑΤΟΝΟΜΑΖΟΝΤΑΙ ΟΥΤΕ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΑΛΛΟΥ |
| A03 | ΛΙΠΗ ΚΑΙ ΛΑΔΙΑ ΖΩΙΚΑ Ή ΦΥΤΙΚΑ. ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΗΣ ΔΙΑΣΠΑΣΗΣ ΑΥΤΩΝ. ΛΙΠΗ ΒΡΩΣΙΜΑ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΜΕΝΑ. ΚΕΡΙΑ ΖΩΙΚΗΣ Ή ΦΥΤΙΚΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ | 15 | ΛΙΠΗ ΚΑΙ ΛΑΔΙΑ ΖΩΙΚΑ Ή ΦΥΤΙΚΑ. ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΗΣ ΔΙΑΣΠΑΣΗΣ ΑΥΤΩΝ. ΛΙΠΗ ΒΡΩΣΙΜΑ ΕΠΕΞΕΡΓΑΣΜΕΝΑ. ΚΕΡΙΑ ΖΩΙΚΗΣ |

| | | | |
|-----|---|----|--|
| | | | Ή ΦΥΤΙΚΗΣ ΠΡΟΕΛΕΥΣΗΣ |
| A04 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΕΙΔΩΝ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ. ΠΟΤΑ, ΑΛΚΟΟΛΟΥΧΑ ΥΓΡΑ ΚΑΙ ΞΙΔΙ. ΚΑΠΝΑ ΚΑΙ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΑΤΑ ΤΟΥ ΚΑΠΝΟΥ | 16 | ΠΑΡΑΣΚΕΥΑΣΜΑΤΑ ΚΡΕΑΤΩΝ, ΨΑΡΙΩΝ Ή ΜΑΛΑΚΟΣΤΡΑΚΩΝ, ΜΑΛΑΚΙΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΑΣΠΟΝΔΥΛΩΝ ΥΔΡΟΒΙΩΝ |
| A04 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΕΙΔΩΝ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ. ΠΟΤΑ, ΑΛΚΟΟΛΟΥΧΑ ΥΓΡΑ ΚΑΙ ΞΙΔΙ. ΚΑΠΝΑ ΚΑΙ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΑΤΑ ΤΟΥ ΚΑΠΝΟΥ | 17 | ΖΑΧΑΡΑ ΚΑΙ ΖΑΧΑΡΩΔΗ ΠΑΡΑΣΚΕΥΑΣΜΑΤΑ |
| A04 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΕΙΔΩΝ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ. ΠΟΤΑ, ΑΛΚΟΟΛΟΥΧΑ ΥΓΡΑ ΚΑΙ ΞΙΔΙ. ΚΑΠΝΑ ΚΑΙ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΑΤΑ ΤΟΥ ΚΑΠΝΟΥ | 18 | ΚΑΚΑΟ ΚΑΙ ΠΑΡΑΣΚΕΥΑΣΜΑΤΑ ΑΥΤΟΥ |
| A04 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΕΙΔΩΝ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ. ΠΟΤΑ, ΑΛΚΟΟΛΟΥΧΑ ΥΓΡΑ ΚΑΙ ΞΙΔΙ. ΚΑΠΝΑ ΚΑΙ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΑΤΑ ΤΟΥ ΚΑΠΝΟΥ | 19 | ΠΑΡΑΣΚΕΥΑΣΜΑΤΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΔΗΜΗΤΡΙΑΚΑ, ΤΑ ΑΛΕΥΡΙΑ, ΤΑ ΑΜΥΛΑ ΚΑΘΕ ΕΙΔΟΥΣ Ή ΤΟ ΓΑΛΑ. ΕΙΔΗ ΖΑΧΑΡΟΠΛΑΣΤΙΚΗΣ |
| A04 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΕΙΔΩΝ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ. ΠΟΤΑ, ΑΛΚΟΟΛΟΥΧΑ ΥΓΡΑ ΚΑΙ ΞΙΔΙ. ΚΑΠΝΑ ΚΑΙ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΑΤΑ ΤΟΥ ΚΑΠΝΟΥ | 20 | ΠΑΡΑΣΚΕΥΑΣΜΑΤΑ ΛΑΧΑΝΙΚΩΝ, ΚΑΡΠΩΝ ΚΑΙ ΦΡΟΥΤΩΝ Ή ΑΛΛΩΝ ΜΕΡΩΝ ΦΥΤΩΝ |
| A04 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΕΙΔΩΝ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ. ΠΟΤΑ, ΑΛΚΟΟΛΟΥΧΑ ΥΓΡΑ ΚΑΙ ΞΙΔΙ. ΚΑΠΝΑ ΚΑΙ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΑΤΑ ΤΟΥ ΚΑΠΝΟΥ | 21 | ΔΙΑΦΟΡΑ ΠΑΡΑΣΚΕΥΑΣΜΑΤΑ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ |
| A04 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΕΙΔΩΝ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ. ΠΟΤΑ, ΑΛΚΟΟΛΟΥΧΑ ΥΓΡΑ ΚΑΙ ΞΙΔΙ. ΚΑΠΝΑ ΚΑΙ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΑΤΑ ΤΟΥ ΚΑΠΝΟΥ | 22 | ΠΟΤΑ, ΑΛΚΟΟΛΟΥΧΑ ΥΓΡΑ ΚΑΙ ΞΙΔΙ |
| A04 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΕΙΔΩΝ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ. ΠΟΤΑ, ΑΛΚΟΟΛΟΥΧΑ ΥΓΡΑ ΚΑΙ ΞΙΔΙ. ΚΑΠΝΑ ΚΑΙ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΑΤΑ ΤΟΥ ΚΑΠΝΟΥ | 23 | ΥΠΟΛΕΙΜΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΠΟΡΡΙΜΜΑΤΑ ΤΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΕΙΔΩΝ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ. ΤΡΟΦΕΣ ΠΑΡΑΣΚΕΥΑΣΜΕΝΕΣ ΓΙΑ ΖΩΑ |

| | | | |
|-----|---|----|---|
| A04 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΕΙΔΩΝ ΔΙΑΤΡΟΦΗΣ. ΠΟΤΑ, ΑΛΚΟΟΛΟΥΧΑ ΥΓΡΑ ΚΑΙ ΞΙΔΙ. ΚΑΠΝΑ ΚΑΙ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΑΤΑ ΤΟΥ ΚΑΠΝΟΥ | 24 | ΚΑΠΝΑ ΚΑΙ ΒΙΟΜΗΧΑΝΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΥΠΟΚΑΤΑΣΤΑΤΑ ΚΑΠΝΟΥ |
| A05 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΟΡΥΚΤΑ | 25 | ΑΛΑΤΙ, ΘΕΙΟ, ΓΑΙΕΣ ΚΑΙ ΠΕΤΡΕΣ, ΓΥΨΟΣ, ΑΣΒΕΣΤΗΣ ΚΑΙ ΤΣΙΜΕΝΤΑ |
| A05 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΟΡΥΚΤΑ | 26 | ΜΕΤΑΛΛΕΥΜΑΤΑ, ΣΚΟΥΡΙΕΣ ΚΑΙ ΤΕΦΡΕΣ |
| A05 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΟΡΥΚΤΑ | 27 | ΟΡΥΚΤΑ ΚΑΥΣΙΜΑ, ΟΡΥΚΤΑ ΛΑΔΙΑ ΚΑΙ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΗΣ ΑΠΟΣΤΑΞΗΣ ΑΥΤΩΝ. ΑΣΦΑΛΤΩΔΕΙΣ ΥΛΕΣ. ΚΕΡΙΑ ΟΡΥΚΤΑ |
| A06 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΧΗΜΙΚΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΣΥΝΑΦΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ | 28 | ΑΝΟΡΓΑΝΑ ΧΗΜΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ. ΕΝΩΣΕΙΣ ΑΝΟΡΓΑΝΕΣ Ή ΟΡΓΑΝΙΚΕΣ ΤΩΝ ΠΟΛΥΤΙΜΩΝ ΜΕΤΑΛΛΩΝ, ΤΩΝ ΡΑΔΙΕΝΕΡΓΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ, ΤΩΝ ΜΕΤΑΛΛΩΝ ΤΩΝ ΣΠΑΝΙΩΝ ΓΑΙΩΝ Ή ΤΩΝ ΙΣΟΤΟΠΩΝ |
| A06 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΧΗΜΙΚΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΣΥΝΑΦΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ | 29 | ΟΡΓΑΝΙΚΑ ΧΗΜΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ |
| A06 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΧΗΜΙΚΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΣΥΝΑΦΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ | 30 | ΦΑΡΜΑΚΕΥΤΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ |
| A06 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΧΗΜΙΚΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΣΥΝΑΦΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ | 31 | ΛΙΠΑΣΜΑΤΑ |
| A06 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΧΗΜΙΚΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΣΥΝΑΦΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ | 32 | ΔΕΨΙΚΑ ΚΑΙ ΒΑΦΙΚΑ ΕΚΧΥΛΙΣΜΑΤΑ. ΤΑΝΝΙΝΕΣ ΚΑΙ ΤΑ ΠΑΡΑΓΩΓΑ ΤΟΥΣ. ΧΡΩΣΤΙΚΑ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΧΡΩΣΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ, ΧΡΩΜΑΤΑ ΕΠΙΧΡΙΣΗΣ ΚΑΙ ΒΕΡΝΙΚΙΑ. ΜΑΣΤΙΧΕΣ (ΣΤΟΚΟΙ). ΜΕΛΑΝΙΑ |
| A06 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΧΗΜΙΚΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΣΥΝΑΦΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ | 33 | ΑΙΘΕΡΙΑ ΕΛΑΙΑ ΚΑΙ ΡΗΤΙΝΟΕΙΔΗ. ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΑΡΩΜΑΤΟΠΟΙΙΑΣ Ή |

| | | | |
|-----|--|----|---|
| | | | ΚΑΛΩΠΙΣΜΟΥ ΠΑΡΑΣΚΕΥΑΣΜΕΝΑ ΚΑΙ ΚΑΛΥΝΤΙΚΑ ΠΑΡΑΣΚΕΥΑΣΜΑΤΑ |
| A06 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΧΗΜΙΚΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΣΥΝΑΦΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ | 34 | ΣΑΠΟΥΝΙΑ, ΟΡΓΑΝΙΚΕΣ ΟΥΣΙΕΣ ΕΠΙΦΑΝΕΙΑΚΗΣ ΔΡΑΣΗΣ, ΠΑΡΑΣΚΕΥΑΣΜΑΤΑ ΓΙΑ ΠΛΥΣΙΜΟ (ΑΛΙΣΙΒΕΣ), ΠΑΡΑΣΚΕΥΑΣΜΑΤΑ ΛΙΠΑΝΤΙΚΑ, ΚΕΡΙΑ ΤΕΧΝΗΤΑ, ΚΕΡΙΑ ΠΑΡΑΣΚΕΥΑΣΜΕΝΑ, ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΣΥΝΤΗΡΗΣΗΣ, ΚΕΡΙΑ ΚΑΙ ΠΑΡΟΜΟΙΑ ΕΙΔΗ, ΠΑΣΤΕΣ ΓΙΑ ΠΡΟΠΛΑΣΜΑΤΑ, «ΚΕΡΙΑ ΓΙΑ ΤΗΝ ΟΔΟΝΤΟΤΕΧΝΙΚΗ» ΚΑΙ ΣΥΝΘΕΣΕΙΣ ΓΙΑ ΤΗΝ ΟΔΟΝΤΟΤΕΧΝΙΚΗ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΟ ΓΥΨΟ |
| A06 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΧΗΜΙΚΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΣΥΝΑΦΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ | 35 | ΛΕΥΚΩΜΑΤΩΔΕΙΣ ΥΛΕΣ, ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΜΕ ΒΑΣΗ ΤΑ ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΜΕΝΑ ΑΜΥΛΑ ΚΑΘΕ ΕΙΔΟΥΣ. ΚΟΛΛΕΣ. ΕΝΖΥΜΑ |
| A06 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΧΗΜΙΚΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΣΥΝΑΦΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ | 36 | ΠΥΡΙΤΙΔΕΣ ΚΑΙ ΕΚΡΗΚΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ. ΕΙΔΗ ΠΥΡΟΤΕΧΝΙΑΣ. ΣΠΙΡΤΑ. ΠΥΡΟΦΟΡΙΚΑ ΚΡΑΜΑΤΑ. ΕΥΦΛΕΚΤΕΣ ΥΛΕΣ |
| A06 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΧΗΜΙΚΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΣΥΝΑΦΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ | 37 | ΦΩΤΟΓΡΑΦΙΚΑ Ή ΚΙΝΗΜΑΤΟΓΡΑΦΙΚΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ |
| A06 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΧΗΜΙΚΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΚΑΙ ΤΩΝ ΣΥΝΑΦΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ | 38 | ΔΙΑΦΟΡΑ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΧΗΜΙΚΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ |
| A07 | ΠΛΑΣΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ. ΚΑΟΥΤΣΟΥΚ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΚΑΟΥΤΣΟΥΚ | 39 | ΠΛΑΣΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ |
| A07 | ΠΛΑΣΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ. ΚΑΟΥΤΣΟΥΚ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΚΑΟΥΤΣΟΥΚ | 40 | ΚΑΟΥΤΣΟΥΚ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΚΑΟΥΤΣΟΥΚ |

| | | | |
|-----|--|----|---|
| A08 | ΔΕΡΜΑΤΑ, ΓΟΥΝΟΔΕΡΜΑΤΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ. ΕΙΔΗ ΣΕΛΟΠΟΙΙΑΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΥ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ ΓΙΑ ΟΛΑ ΤΑ ΖΩΑ. ΕΙΔΗ ΤΑΞΙΔΙΟΥ, ΣΑΚΙΔΙΑ ΧΕΡΙΟΥ ΚΑΙ ΠΑΡΟΜΟΙΑ. ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΕΝΤΕΡΑ | 41 | ΔΕΡΜΑΤΑ (ΑΛΛΑ ΑΠΟ ΤΑ ΓΟΥΝΟΔΕΡΜΑΤΑ) |
| A08 | ΔΕΡΜΑΤΑ, ΓΟΥΝΟΔΕΡΜΑΤΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ. ΕΙΔΗ ΣΕΛΟΠΟΙΙΑΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΥ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ ΓΙΑ ΟΛΑ ΤΑ ΖΩΑ. ΕΙΔΗ ΤΑΞΙΔΙΟΥ, ΣΑΚΙΔΙΑ ΧΕΡΙΟΥ ΚΑΙ ΠΑΡΟΜΟΙΑ. ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΕΝΤΕΡΑ | 42 | ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΔΕΡΜΑ. ΕΙΔΗ ΣΕΛΟΠΟΙΙΑΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΥ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ ΓΙΑ ΟΛΑ ΤΑ ΖΩΑ. ΕΙΔΗ ΤΑΞΙΔΙΟΥ, ΣΑΚΙΔΙΑ ΧΕΡΙΟΥ ΚΑΙ ΠΑΡΟΜΟΙΑ. ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΕΝΤΕΡΑ |
| A08 | ΔΕΡΜΑΤΑ, ΓΟΥΝΟΔΕΡΜΑΤΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ. ΕΙΔΗ ΣΕΛΟΠΟΙΙΑΣ ΚΑΙ ΛΟΙΠΟΥ ΕΞΟΠΛΙΣΜΟΥ ΓΙΑ ΟΛΑ ΤΑ ΖΩΑ. ΕΙΔΗ ΤΑΞΙΔΙΟΥ, ΣΑΚΙΔΙΑ ΧΕΡΙΟΥ ΚΑΙ ΠΑΡΟΜΟΙΑ. ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΕΝΤΕΡΑ | 43 | ΓΟΥΝΟΔΕΡΜΑΤΑ ΚΑΙ ΓΟΥΝΑΡΙΚΑ. ΤΕΧΝΗΤΑ ΓΟΥΝΟΔΕΡΜΑΤΑ |
| A09 | ΞΥΛΕΙΑ, ΞΥΛΟΚΑΡΒΟΥΝΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΞΥΛΟ.ΦΕΛΛΟΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΦΕΛΛΟ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΣΠΑΡΤΟΠΛΕΚΤΙΚΗΣ Ή ΚΑΛΑΘΟΠΟΙΙΑΣ | 44 | ΞΥΛΕΙΑ, ΞΥΛΟΚΑΡΒΟΥΝΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΞΥΛΟ |
| A09 | ΞΥΛΕΙΑ, ΞΥΛΟΚΑΡΒΟΥΝΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΞΥΛΟ.ΦΕΛΛΟΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΦΕΛΛΟ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΣΠΑΡΤΟΠΛΕΚΤΙΚΗΣ Ή ΚΑΛΑΘΟΠΟΙΙΑΣ | 45 | ΦΕΛΛΟΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΦΕΛΛΟ |
| A09 | ΞΥΛΕΙΑ, ΞΥΛΟΚΑΡΒΟΥΝΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΞΥΛΟ.ΦΕΛΛΟΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΦΕΛΛΟ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΣΠΑΡΤΟΠΛΕΚΤΙΚΗΣ Ή ΚΑΛΑΘΟΠΟΙΙΑΣ | 46 | ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΣΠΑΡΤΟΠΛΕΚΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΚΑΛΑΘΟΠΟΙΙΑΣ |
| A10 | ΠΟΛΤΟΙ ΑΠΟ ΞΥΛΟ Ή ΑΠΟ ΑΛΛΕΣ ΚΥΤΤΑΡΙΝΙΚΕΣ ΙΝΩΔΕΙΣ ΥΛΕΣ. ΧΑΡΤΙ Ή ΧΑΡΤΟΝΙ ΓΙΑ ΑΝΑΚΥΚΛΩΣΗ (ΑΠΟΡΡΙΜΜΑΤΑ | 47 | ΠΟΛΤΟΙ ΑΠΟ ΞΥΛΟ Ή ΑΠΟ ΑΛΛΕΣ ΚΥΤΤΑΡΙΝΙΚΕΣ ΙΝΩΔΕΙΣ ΥΛΕΣ. ΧΑΡΤΙ Ή ΧΑΡΤΟΝΙ ΓΙΑ |

| | | | |
|-----|--|----|--|
| | ΚΑΙ ΑΠΟΚΟΜΜΑΤΑ). ΧΑΡΤΙ ΚΑΙ ΟΙ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΤΟΥ | | ΑΝΑΚΥΚΛΩΣΗ (ΑΠΟΡΡΙΜΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΠΟΚΟΜΜΑΤΑ) |
| A10 | ΠΟΛΤΟΙ ΑΠΟ ΞΥΛΟ Ή ΑΠΟ ΑΛΛΕΣ ΚΥΤΤΑΡΙΝΙΚΕΣ ΙΝΩΔΕΙΣ ΥΛΕΣ. ΧΑΡΤΙ Ή ΧΑΡΤΟΝΙ ΓΙΑ ΑΝΑΚΥΚΛΩΣΗ (ΑΠΟΡΡΙΜΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΠΟΚΟΜΜΑΤΑ). ΧΑΡΤΙ ΚΑΙ ΟΙ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΤΟΥ | 48 | ΧΑΡΤΙ ΚΑΙ ΧΑΡΤΟΝΙΑ. ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΚΥΤΤΑΡΙΝΗ, ΧΑΡΤΙ Ή ΧΑΡΤΟΝΙ |
| A10 | ΠΟΛΤΟΙ ΑΠΟ ΞΥΛΟ Ή ΑΠΟ ΑΛΛΕΣ ΚΥΤΤΑΡΙΝΙΚΕΣ ΙΝΩΔΕΙΣ ΥΛΕΣ. ΧΑΡΤΙ Ή ΧΑΡΤΟΝΙ ΓΙΑ ΑΝΑΚΥΚΛΩΣΗ (ΑΠΟΡΡΙΜΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΠΟΚΟΜΜΑΤΑ). ΧΑΡΤΙ ΚΑΙ ΟΙ ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ ΤΟΥ | 49 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΤΩΝ ΕΚΔΟΤΙΚΩΝ ΟΙΚΩΝ, ΤΟΥ ΤΥΠΟΥ Ή ΑΛΛΩΝ ΒΙΟΜΗΧΑΝΙΩΝ ΠΟΥ ΑΣΧΟΛΟΥΝΤΑΙ ΜΕ ΤΙΣ ΓΡΑΦΙΚΕΣ ΤΕΧΝΕΣ. ΚΕΙΜΕΝΑ ΧΕΙΡΟΓΡΑΦΑ Ή ΔΑΚΤΥΛΟΓΡΑΦΗΜΕΝΑ ΚΑΙ ΣΧΕΔΙΑ |
| A11 | ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ | 50 | ΜΕΤΑΞΙ |
| A11 | ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ | 51 | ΜΑΛΛΙ, ΤΡΙΧΕΣ ΕΚΛΕΚΤΗΣ ΠΟΙΟΤΗΤΑΣ Ή ΧΟΝΤΡΟΕΙΔΕΙΣ. ΝΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΥΦΑΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΧΟΝΤΡΟΤΡΙΧΕΣ |
| A11 | ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ | 52 | ΒΑΜΒΑΚΙ |
| A11 | ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ | 53 | ΑΛΛΕΣ ΦΥΤΙΚΕΣ ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΙΝΕΣ. ΝΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΧΑΡΤΙ ΚΑΙ ΥΦΑΣΜΑΤΑ ΑΠΟ ΝΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΧΑΡΤΙ |
| A11 | ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ | 54 | ΣΥΝΘΕΤΙΚΕΣ Ή ΤΕΧΝΗΤΕΣ ΙΝΕΣ, ΣΥΝΕΧΕΙΣ. ΣΥΝΕΧΕΙΣ ΛΟΥΡΙΔΕΣ ΚΑΙ ΠΑΡΟΜΟΙΑ ΜΟΡΦΕΣ, ΑΠΟ ΣΥΝΘΕΤΙΚΕΣ Ή ΤΕΧΝΗΤΕΣ ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ |
| A11 | ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ | 55 | ΣΥΝΘΕΤΙΚΕΣ Ή ΤΕΧΝΗΤΕΣ ΙΝΕΣ ΜΗ ΣΥΝΕΧΕΙΣ |
| A11 | ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ | 56 | ΒΑΤΕΣ, ΠΙΛΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΥΦΑΣΜΑΤΑ ΜΗ ΥΦΑΣΜΕΝΑ. ΝΗΜΑΤΑ ΕΙΔΙΚΑ. ΣΠΑΓΚΟΙ, |

| | | | |
|-----|---|----|--|
| | | | ΣΧΟΙΝΙΑ ΚΑΙ ΧΟΝΤΡΑ ΣΧΟΙΝΙΑ. ΕΙΔΗ ΣΧΟΙΝΟΠΟΙΑΣ |
| A11 | ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ | 57 | ΤΑΠΗΤΕΣ ΚΑΙ ΑΛΛΕΣ ΕΠΕΝΔΥΣΕΙΣ ΔΑΠΕΔΟΥ ΑΠΟ ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ |
| A11 | ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ | 58 | ΥΦΑΣΜΑΤΑ ΕΙΔΙΚΑ. ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΦΟΥΝΤΩΤΕΣ ΕΠΙΦΑΝΕΙΕΣ. ΔΑΝΤΕΛΕΣ. ΕΙΔΗ ΕΠΙΣΤΡΩΣΗΣ. ΕΙΔΗ ΤΑΙΝΙΟΠΛΕΚΤΙΚΗΣ. ΚΕΝΤΗΜΑΤΑ |
| A11 | ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ | 59 | ΥΦΑΣΜΑΤΑ ΕΜΠΟΤΙΣΜΕΝΑ, ΕΠΙΧΡΙΣΜΕΝΑ, ΕΠΙΚΑΛΥΜΜΕΝΑ Ή ΜΕ ΑΠΑΝΩΤΕΣ ΣΤΡΩΣΕΙΣ. ΕΙΔΗ ΓΙΑ ΤΕΧΝΙΚΕΣ ΧΡΗΣΕΙΣ ΑΠΟ ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ |
| A11 | ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ | 60 | ΥΦΑΣΜΑΤΑ ΠΛΕΚΤΑ |
| A11 | ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ | 61 | ΕΝΔΥΜΑΤΑ ΚΑΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΑ ΤΟΥ ΕΝΔΥΜΑΤΟΣ, ΠΛΕΚΤΑ |
| A11 | ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ | 62 | ΕΝΔΥΜΑΤΑ ΚΑΙ ΣΥΜΠΛΗΡΩΜΑΤΑ ΤΟΥ ΕΝΔΥΜΑΤΟΣ, ΑΛΛΑ ΑΠΟ ΤΑ ΠΛΕΚΤΑ |
| A11 | ΥΦΑΝΤΙΚΕΣ ΥΛΕΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΥΤΕΣ ΤΙΣ ΥΛΕΣ | 63 | ΑΛΛΑ ΕΤΟΙΜΑ ΥΦΑΝΤΟΥΡΓΙΚΑ ΕΙΔΗ. ΣΥΝΔΥΑΣΜΟΙ. ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΑ ΕΝΔΥΜΑΤΑ ΚΑΙ ΑΛΛΑ ΜΕΤΑΧΕΙΡΙΣΜΕΝΑ ΕΙΔΗ ΚΑΙ ΡΑΚΗ |
| A12 | ΥΠΟΔΗΜΑΤΑ. ΚΑΛΥΜΜΑΤΑ ΚΕΦΑΛΗΣ. ΟΜΠΡΕΛΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΒΡΟΧΗ ΚΑΙ ΤΟΝ ΗΛΙΟ. ΡΑΒΔΟΙ, ΜΑΣΤΙΓΙΑ ΚΑΘΕ ΕΙΔΟΥΣ ΚΑΙ ΤΑ ΜΕΡΗ ΤΟΥΣ. ΦΤΕΡΑ ΚΑΤΕΡΓΑΣΜΕΝΑ ΚΑΙ ΕΙΔΗ ΑΠΟ ΦΤΕΡΑ. ΤΕΧΝΗΤΑ ΑΝΘΗ. ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΡΙΧΕΣ ΚΕΦΑΛΗΣ ΑΝΘΡΩΠΟΥ | 64 | ΥΠΟΔΗΜΑΤΑ, ΓΚΕΤΕΣ ΚΑΙ ΑΝΑΛΟΓΑ ΕΙΔΗ. ΜΕΡΗ ΤΩΝ ΕΙΔΩΝ ΑΥΤΩΝ |

| | | | |
|-----|--|----|---|
| A12 | ΥΠΟΔΗΜΑΤΑ. ΚΑΛΥΜΜΑΤΑ ΚΕΦΑΛΗΣ. ΟΜΠΡΕΛΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΒΡΟΧΗ ΚΑΙ ΤΟΝ ΗΛΙΟ.ΡΑΒΔΟΙ, ΜΑΣΤΙΓΙΑ ΚΑΘΕ ΕΙΔΟΥΣ ΚΑΙ ΤΑ ΜΕΡΗ ΤΟΥΣ. ΦΤΕΡΑ ΚΑΤΕΡΓΑΣΜΕΝΑ ΚΑΙ ΕΙΔΗ ΑΠΟ ΦΤΕΡΑ. ΤΕΧΝΗΤΑ ΑΝΘΗ. ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΡΙΧΕΣ ΚΕΦΑΛΗΣ ΑΝΘΡΩΠΟΥ | 65 | ΚΑΛΥΜΜΑΤΑ ΚΕΦΑΛΗΣ ΚΑΙ ΜΕΡΗ ΑΥΤΩΝ |
| A12 | ΥΠΟΔΗΜΑΤΑ. ΚΑΛΥΜΜΑΤΑ ΚΕΦΑΛΗΣ. ΟΜΠΡΕΛΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΒΡΟΧΗ ΚΑΙ ΤΟΝ ΗΛΙΟ.ΡΑΒΔΟΙ, ΜΑΣΤΙΓΙΑ ΚΑΘΕ ΕΙΔΟΥΣ ΚΑΙ ΤΑ ΜΕΡΗ ΤΟΥΣ. ΦΤΕΡΑ ΚΑΤΕΡΓΑΣΜΕΝΑ ΚΑΙ ΕΙΔΗ ΑΠΟ ΦΤΕΡΑ. ΤΕΧΝΗΤΑ ΑΝΘΗ. ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΡΙΧΕΣ ΚΕΦΑΛΗΣ ΑΝΘΡΩΠΟΥ | 66 | ΟΜΠΡΕΛΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΒΡΟΧΗ ΚΑΙ ΤΟΝ ΗΛΙΟ, ΡΑΒΔΟΙ (ΜΠΑΣΤΟΥΝΙΑ), ΡΑΒΔΟΙ- ΚΑΘΙΣΜΑΤΑ, ΜΑΣΤΙΓΙΑ ΚΑΘΕ ΕΙΔΟΥΣ ΚΑΙ ΤΑ ΜΕΡΗ ΤΟΥΣ |
| A12 | ΥΠΟΔΗΜΑΤΑ. ΚΑΛΥΜΜΑΤΑ ΚΕΦΑΛΗΣ. ΟΜΠΡΕΛΕΣ ΓΙΑ ΤΗ ΒΡΟΧΗ ΚΑΙ ΤΟΝ ΗΛΙΟ.ΡΑΒΔΟΙ, ΜΑΣΤΙΓΙΑ ΚΑΘΕ ΕΙΔΟΥΣ ΚΑΙ ΤΑ ΜΕΡΗ ΤΟΥΣ. ΦΤΕΡΑ ΚΑΤΕΡΓΑΣΜΕΝΑ ΚΑΙ ΕΙΔΗ ΑΠΟ ΦΤΕΡΑ. ΤΕΧΝΗΤΑ ΑΝΘΗ. ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΡΙΧΕΣ ΚΕΦΑΛΗΣ ΑΝΘΡΩΠΟΥ | 67 | ΦΤΕΡΑ ΚΑΙ ΠΟΥΠΟΥΛΑ ΚΑΤΕΡΓΑΣΜΕΝΑ ΚΑΙ ΕΙΔΗ ΑΠΟ ΦΤΕΡΑ Ή ΑΠΟ ΠΟΥΠΟΥΛΑ. ΤΕΧΝΗΤΑ ΑΝΘΗ. ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΡΙΧΕΣ ΚΕΦΑΛΗΣ ΑΝΘΡΩΠΟΥ |
| A13 | ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΠΕΤΡΕΣ, ΓΥΨΟ, ΤΣΙΜΕΝΤΟ, ΑΜΙΑΝΤΟ, ΜΑΡΜΑΡΥΓΙΑ Ή ΑΝΑΛΟΓΕΣ ΥΛΕΣ. ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΕΡΑΜΕΥΤΙΚΗΣ. ΓΥΑΛΙ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΓΥΑΛΙ | 68 | ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΠΕΤΡΕΣ, ΓΥΨΟ, ΤΣΙΜΕΝΤΟ, ΑΜΙΑΝΤΟ, ΜΑΡΜΑΡΥΓΙΑ Ή ΑΝΑΛΟΓΕΣ ΥΛΕΣ |
| A13 | ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΠΕΤΡΕΣ, ΓΥΨΟ, ΤΣΙΜΕΝΤΟ, ΑΜΙΑΝΤΟ, ΜΑΡΜΑΡΥΓΙΑ Ή ΑΝΑΛΟΓΕΣ ΥΛΕΣ. ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΕΡΑΜΕΥΤΙΚΗΣ. ΓΥΑΛΙ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΓΥΑΛΙ | 69 | ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΕΡΑΜΕΥΤΙΚΗΣ |
| A13 | ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΠΕΤΡΕΣ, ΓΥΨΟ, ΤΣΙΜΕΝΤΟ, ΑΜΙΑΝΤΟ, ΜΑΡΜΑΡΥΓΙΑ Ή ΑΝΑΛΟΓΕΣ ΥΛΕΣ. ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΚΕΡΑΜΕΥΤΙΚΗΣ. ΓΥΑΛΙ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΓΥΑΛΙ | 70 | ΓΥΑΛΙ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΓΥΑΛΙ |

| | | | |
|-----|--|----|--|
| A14 | ΜΑΡΓΑΡΙΤΑΡΙΑ ΦΥΣΙΚΑ Ή ΑΠΟ ΚΑΛΛΙΕΡΓΕΙΑ, ΠΟΛΥΤΙΜΕΣ ΚΑΙ ΗΜΙΠΟΛΥΤΙΜΕΣ ΠΕΤΡΕΣ Ή ΠΑΡΟΜΟΙΑ, ΠΟΛΥΤΙΜΑ ΜΕΤΑΛΛΑ, ΜΕΤΑΛΛΑ ΕΠΙΣΤΡΩΜΕΝΑ ΜΕ ΠΟΛΥΤΙΜΑ ΜΕΤΑΛΛΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΙΣ ΥΛΕΣ ΑΥΤΕΣ. ΑΠΟΜΙΜΗΣΕΙΣ ΚΟΣΜΗΜΑΤΩΝ. ΝΟΜΙΣΜΑΤΑ | 71 | ΜΑΡΓΑΡΙΤΑΡΙΑ ΦΥΣΙΚΑ Ή ΑΠΟ ΚΑΛΛΙΕΡΓΕΙΑ, ΠΟΛΥΤΙΜΕΣ ΚΑΙ ΗΜΙΠΟΛΥΤΙΜΕΣ ΠΕΤΡΕΣ Ή ΠΑΡΟΜΟΙΑ, ΠΟΛΥΤΙΜΑ ΜΕΤΑΛΛΑ, ΜΕΤΑΛΛΑ ΕΠΙΣΤΡΩΜΕΝΑ ΜΕ ΠΟΛΥΤΙΜΑ ΜΕΤΑΛΛΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΙΣ ΥΛΕΣ ΑΥΤΕΣ. ΑΠΟΜΙΜΗΣΕΙΣ ΚΟΣΜΗΜΑΤΩΝ. ΝΟΜΙΣΜΑΤΑ |
| A15 | ΜΕΤΑΛΛΑ ΚΟΙΝΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΜΕΤΑΛΛΑ ΑΥΤΑ | 72 | ΧΥΤΟΣΙΔΗΡΟΣ, ΣΙΔΗΡΟΣ ΚΑΙ ΧΑΛΥΒΑΣ |
| A15 | ΜΕΤΑΛΛΑ ΚΟΙΝΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΜΕΤΑΛΛΑ ΑΥΤΑ | 73 | ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΧΥΤΟΣΙΔΗΡΟ, ΣΙΔΗΡΟ Ή ΧΑΛΥΒΑ |
| A15 | ΜΕΤΑΛΛΑ ΚΟΙΝΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΜΕΤΑΛΛΑ ΑΥΤΑ | 74 | ΧΑΛΚΟΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΧΑΛΚΟ |
| A15 | ΜΕΤΑΛΛΑ ΚΟΙΝΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΜΕΤΑΛΛΑ ΑΥΤΑ | 75 | ΝΙΚΕΛΙΟ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΝΙΚΕΛΙΟ |
| A15 | ΜΕΤΑΛΛΑ ΚΟΙΝΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΜΕΤΑΛΛΑ ΑΥΤΑ | 76 | ΑΡΓΙΛΙΟ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΑΡΓΙΛΙΟ |
| A15 | ΜΕΤΑΛΛΑ ΚΟΙΝΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΜΕΤΑΛΛΑ ΑΥΤΑ | 78 | ΜΟΛΥΒΔΟΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΜΟΛΥΒΔΟ |
| A15 | ΜΕΤΑΛΛΑ ΚΟΙΝΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΜΕΤΑΛΛΑ ΑΥΤΑ | 79 | ΨΕΥΔΑΡΓΥΡΟΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΨΕΥΔΑΡΓΥΡΟ |
| A15 | ΜΕΤΑΛΛΑ ΚΟΙΝΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΜΕΤΑΛΛΑ ΑΥΤΑ | 80 | ΚΑΣΣΙΤΕΡΟΣ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΚΑΣΣΙΤΕΡΟ |
| A15 | ΜΕΤΑΛΛΑ ΚΟΙΝΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΜΕΤΑΛΛΑ ΑΥΤΑ | 81 | ΆΛΛΑ ΚΟΙΝΑ ΜΕΤΑΛΛΑ. ΚΕΡΑΜΟΜΕΤΑΛΛΟΥΡΓΙΚΕΣ ΣΥΝΘΕΣΕΙΣ. ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΙΣ ΥΛΕΣ ΑΥΤΕΣ |
| A15 | ΜΕΤΑΛΛΑ ΚΟΙΝΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΜΕΤΑΛΛΑ ΑΥΤΑ | 82 | ΕΡΓΑΛΕΙΑ ΚΑΙ ΣΥΛΛΟΓΕΣ ΕΡΓΑΛΕΙΩΝ, ΕΙΔΗ ΜΑΧΑΙΡΟΠΟΙΙΑΣ, ΚΟΥΤΑΛΙΑ ΚΑΙ |

| | | | |
|-----|--|----|--|
| | | | ΠΙΡΟΥΝΙΑ, ΑΠΟ ΚΟΙΝΑ ΜΕΤΑΛΛΑ. ΜΕΡΗ ΤΩΝ ΕΙΔΩΝ ΑΥΤΩΝ, ΑΠΟ ΚΟΙΝΑ ΜΕΤΑΛΛΑ |
| A15 | ΜΕΤΑΛΛΑ ΚΟΙΝΑ ΚΑΙ ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΤΑ ΜΕΤΑΛΛΑ ΑΥΤΑ | 83 | ΔΙΑΦΟΡΑ ΤΕΧΝΟΥΡΤΗΜΑΤΑ ΑΠΟ ΚΟΙΝΑ ΜΕΤΑΛΛΑ |
| A16 | ΜΗΧΑΝΕΣ ΚΑΙ ΣΥΣΚΕΥΕΣ, ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΥΛΙΚΟ ΚΑΙ ΤΑ ΜΕΡΗ ΤΟΥΣ. ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΕΓΓΡΑΦΗΣ Ή ΑΝΑΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΤΟΥ ΗΧΟΥ, ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΕΓΓΡΑΦΗΣ Ή ΑΝΑΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΤΩΝ ΕΙΚΟΝΩΝ ΚΑΙ ΤΟΥ ΗΧΟΥ ΓΙΑ ΤΗΝ ΤΗΛΕΟΡΑΣΗ, ΚΑΙ ΜΕΡΗ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΣΥΣΚΕΥΩΝ ΑΥΤΩΝ | 84 | ΠΥΡΗΝΙΚΟΙ ΑΝΤΙΔΡΑΣΤΗΡΕΣ, ΛΕΒΗΤΕΣ, ΜΗΧΑΝΕΣ, ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΚΑΙ ΜΗΧΑΝΙΚΕΣ ΕΠΙΝΟΗΣΕΙΣ. ΜΕΡΗ ΑΥΤΩΝ ΤΩΝ ΜΗΧΑΝΩΝ Ή ΣΥΣΚΕΥΩΝ |
| A16 | ΜΗΧΑΝΕΣ ΚΑΙ ΣΥΣΚΕΥΕΣ, ΗΛΕΚΤΡΙΚΟ ΥΛΙΚΟ ΚΑΙ ΤΑ ΜΕΡΗ ΤΟΥΣ. ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΕΓΓΡΑΦΗΣ Ή ΑΝΑΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΤΟΥ ΗΧΟΥ, ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΕΓΓΡΑΦΗΣ Ή ΑΝΑΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΤΩΝ ΕΙΚΟΝΩΝ ΚΑΙ ΤΟΥ ΗΧΟΥ ΓΙΑ ΤΗΝ ΤΗΛΕΟΡΑΣΗ, ΚΑΙ ΜΕΡΗ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΣΥΣΚΕΥΩΝ ΑΥΤΩΝ | 85 | ΜΗΧΑΝΕΣ, ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΚΑΙ ΥΛΙΚΑ ΗΛΕΚΤΡΙΚΑ ΚΑΙ ΤΑ ΜΕΡΗ ΤΟΥΣ. ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΕΓΓΡΑΦΗΣ Ή ΑΝΑΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΤΟΥ ΗΧΟΥ, ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΕΓΓΡΑΦΗΣ Ή ΑΝΑΠΑΡΑΓΩΓΗΣ ΤΩΝ ΕΙΚΟΝΩΝ ΚΑΙ ΤΟΥ ΗΧΟΥ ΓΙΑ ΤΗΝ ΤΗΛΕΟΡΑΣΗ ΚΑΙ ΜΕΡΗ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΣΥΣΚΕΥΩΝ ΑΥΤΩΝ |
| A17 | ΥΛΙΚΟ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ | 86 | ΟΧΗΜΑΤΑ ΚΑΙ ΥΛΙΚΟ ΓΙΑ ΣΙΔΗΡΟΔΡΟΜΙΚΕΣ Ή ΠΑΡΟΜΟΙΕΣ ΓΡΑΜΜΕΣ ΚΑΙ ΤΑ ΜΕΡΗ ΤΟΥΣ. ΜΗΧΑΝΙΚΕΣ ΣΥΣΚΕΥΕΣ (ΣΤΙΣ ΟΠΟΙΕΣ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΚΑΙ ΟΙ ΗΛΕΚΤΡΟΜΗΧΑΝΙΚΕΣ) ΣΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΗΣ ΓΙΑ ΤΙΣ ΓΡΑΜΜΕΣ ΣΥΓΚΟΙΝΩΝΙΩΝ |
| A17 | ΥΛΙΚΟ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ | 87 | ΑΥΤΟΚΙΝΗΤΑ ΟΧΗΜΑΤΑ, ΕΛΚΥΣΤΗΡΕΣ, ΠΟΔΗΛΑΤΑ ΚΑΙ ΑΛΛΑ ΟΧΗΜΑΤΑ ΓΙΑ ΧΕΡΣΑΙΕΣ ΜΕΤΑΦΟΡΕΣ, ΤΑ ΜΕΡΗ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥΣ |

| | | | |
|-----|--|----|--|
| A17 | ΥΛΙΚΟ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ | 88 | ΑΕΡΟΠΛΟΪΑ Ή ΔΙΑΣΤΗΜΟΠΛΟΪΑ |
| A17 | ΥΛΙΚΟ ΜΕΤΑΦΟΡΩΝ | 89 | ΘΑΛΑΣΣΙΑ ΚΑΙ ΠΟΤΑΜΙΑ ΝΑΥΣΙΠΛΟΪΑ |
| A18 | ΟΡΓΑΝΑ ΚΑΙ ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΟΠΤΙΚΗΣ, ΦΩΤΟΓΡΑΦΙΑΣ Ή ΚΙΝΗΜΑΤΟΓΡΑΦΙΑΣ, ΜΕΤΡΗΣΗΣ, ΕΛΕΓΧΟΥ Ή ΑΚΡΙΒΕΙΑΣ. ΟΡΓΑΝΑ ΚΑΙ ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΙΑΤΡΟΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΗΣ. ΩΡΟΛΟΓΟΠΟΙΙΑ. ΜΟΥΣΙΚΑ ΟΡΓΑΝΑ. ΜΕΡΗ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΑ ΑΥΤΩΝ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΩΝ Ή ΣΥΣΚΕΥΩΝ | 90 | ΟΡΓΑΝΑ ΚΑΙ ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΟΠΤΙΚΗΣ, ΦΩΤΟΓΡΑΦΙΑΣ Ή ΚΙΝΗΜΑΤΟΓΡΑΦΙΑΣ, ΜΕΤΡΗΣΗΣ, ΕΛΕΓΧΟΥ Ή ΑΚΡΙΒΕΙΑΣ. ΟΡΓΑΝΑ ΚΑΙ ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΙΑΤΡΟΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΗΣ. ΜΕΡΗ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΑ ΑΥΤΩΝ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΩΝ Ή ΣΥΣΚΕΥΩΝ |
| A18 | ΟΡΓΑΝΑ ΚΑΙ ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΟΠΤΙΚΗΣ, ΦΩΤΟΓΡΑΦΙΑΣ Ή ΚΙΝΗΜΑΤΟΓΡΑΦΙΑΣ, ΜΕΤΡΗΣΗΣ, ΕΛΕΓΧΟΥ Ή ΑΚΡΙΒΕΙΑΣ. ΟΡΓΑΝΑ ΚΑΙ ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΙΑΤΡΟΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΗΣ. ΩΡΟΛΟΓΟΠΟΙΙΑ. ΜΟΥΣΙΚΑ ΟΡΓΑΝΑ. ΜΕΡΗ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΑ ΑΥΤΩΝ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΩΝ Ή ΣΥΣΚΕΥΩΝ | 91 | ΩΡΟΛΟΓΟΠΟΙΙΑ |
| A18 | ΟΡΓΑΝΑ ΚΑΙ ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΟΠΤΙΚΗΣ, ΦΩΤΟΓΡΑΦΙΑΣ Ή ΚΙΝΗΜΑΤΟΓΡΑΦΙΑΣ, ΜΕΤΡΗΣΗΣ, ΕΛΕΓΧΟΥ Ή ΑΚΡΙΒΕΙΑΣ. ΟΡΓΑΝΑ ΚΑΙ ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΙΑΤΡΟΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΗΣ. ΩΡΟΛΟΓΟΠΟΙΙΑ. ΜΟΥΣΙΚΑ ΟΡΓΑΝΑ. ΜΕΡΗ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΑ ΑΥΤΩΝ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΩΝ Ή ΣΥΣΚΕΥΩΝ | 92 | ΜΟΥΣΙΚΑ ΟΡΓΑΝΑ. ΜΕΡΗ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΑ ΤΩΝ ΟΡΓΑΝΩΝ ΑΥΤΩΝ |
| A19 | ΟΠΛΑ, ΠΥΡΟΜΑΧΙΚΑ ΚΑΙ ΤΑ ΜΕΡΗ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥΣ | 93 | ΟΠΛΑ, ΠΥΡΟΜΑΧΙΚΑ ΚΑΙ ΤΑ ΜΕΡΗ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥΣ |
| A20 | ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΔΙΑΦΟΡΑ | 94 | ΕΠΙΠΛΑ, ΕΠΙΠΛΑ ΙΑΤΡΟΧΕΙΡΟΥΡΓΙΚΑ. ΕΙΔΗ ΚΛΙΝΟΣΤΡΩΜΝΗΣ ΚΑΙ ΠΑΡΟΜΟΙΑ. ΣΥΣΚΕΥΕΣ ΦΩΤΙΣΜΟΥ ΠΟΥ ΔΕΝ ΚΑΤΟΝΟΜΑΖΟΝΤΑ Ή ΔΕΝ ΠΕΡΙΛΑΜΒΑΝΟΝΤΑΙ ΑΛΛΟΥ. ΛΑΜΠΕΣ-ΡΕΚΛΑΜΕΣ, ΦΩΤΕΙΝΑ ΣΗΜΑΤΑ, ΦΩΤΕΙΝΕΣ |

| | | | |
|-----|---|----|--|
| | | | ΕΝΔΕΙΚΤΙΚΕΣ ΠΙΝΑΚΙΔΕΣ ΚΑΙ ΠΑΡΟΜΟΙΑ ΕΙΔΗ. ΠΡΟΚΑΤΑΣΚΕΥΕΣ |
| A20 | ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΔΙΑΦΟΡΑ | 95 | ΠΑΙΧΝΙΔΙΑ ΓΙΑ ΠΑΙΔΙΑ ΚΑΙ ΕΝΗΛΙΚΕΣ, ΕΙΔΗ ΔΙΑΣΚΕΔΑΣΗΣ Ή ΑΘΛΗΤΙΣΜΟΥ. ΤΑ ΜΕΡΗ ΚΑΙ ΕΞΑΡΤΗΜΑΤΑ ΤΟΥΣ |
| A20 | ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΑ ΚΑΙ ΠΡΟΪΟΝΤΑ ΔΙΑΦΟΡΑ | 96 | ΤΕΧΝΟΥΡΓΗΜΑΤΑ ΔΙΑΦΟΡΑ |
| A21 | ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΑ ΤΕΧΝΗΣ, ΣΥΛΛΟΓΩΝ Ή ΑΡΧΑΙΟΤΗΤΩΝ | 97 | ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΑ ΤΕΧΝΗΣ, ΣΥΛΛΟΓΩΝ Ή ΑΡΧΑΙΟΤΗΤΩΝ |

| ΕΥΡΩΠΑΪΚΗ ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ ΕΝΤΥΠΟ N | | Αφιξη | | INTRASTAT | | | |
|--|--|---|------------------------|--|---------|------------------------|-----------------------|
| 1 Υπόχρεος Α.Φ.Μ. _____ | | 2 Περίοδος 3 Μην. Έτος | | 5 ΕΘΝΙΚΗ ΣΤΑΤΙΣΤΙΚΗ ΥΠΗΡΕΣΙΑ ΤΗΣ ΕΛΛΑΔΟΣ (Λυκούργου 14-16 101 66 ΑΘΗΝΑ) ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ: _____ ΑΡΜΟΔΙΑ Υ.Σ.Ν: _____ (Υπηρεσία Στατιστικής Νομού) | | | |
| 4 Δηλών τρίτος Α.Φ.Μ. _____ | | 6 Περιγραφή εμπορευμάτων | | | | | |
| | | 7 α/α ειδ. | 8 Χώρα προελ./Περ. πρ. | 9 Ορ. παραδ. | 10 Φ.Σ. | 11 Μ | 12 Λιμένας εκφόρτωσης |
| | | α | β | | | | |
| | | 13 Κωδ. εμπορευμάτων | | 14 Χ.καταγ. | | 15 Στατιστικό καθεστώς | |
| | | 16 Καθαρή μάζα (kg) | | 17 Συμπληρωματικές μονάδες | | | |
| | | 18 Τιμολογούμενο ποσό | | 19 Στατιστική αξία | | | |
| 6 Περιγραφή εμπορευμάτων | | 7 α/α ειδ. | 8 Χώρα προελ./Περ. πρ. | 9 Ορ. παραδ. | 10 Φ.Σ. | 11 Μ | 12 Λιμένας εκφόρτωσης |
| | | α | β | | | | |
| | | 13 Κωδ. εμπορευμάτων | | 14 Χ.καταγ. | | 15 Στατιστικό καθεστώς | |
| | | 16 Καθαρή μάζα (kg) | | 17 Συμπληρωματικές μονάδες | | | |
| | | 18 Τιμολογούμενο ποσό | | 19 Στατιστική αξία | | | |
| 6 Περιγραφή εμπορευμάτων | | 7 α/α ειδ. | 8 Χώρα προελ./Περ. πρ. | 9 Ορ. παραδ. | 10 Φ.Σ. | 11 Μ | 12 Λιμένας εκφόρτωσης |
| | | α | β | | | | |
| | | 13 Κωδ. εμπορευμάτων | | 14 Χ.καταγ. | | 15 Στατιστικό καθεστώς | |
| | | 16 Καθαρή μάζα (kg) | | 17 Συμπληρωματικές μονάδες | | | |
| | | 18 Τιμολογούμενο ποσό | | 19 Στατιστική αξία | | | |
| 6 Περιγραφή εμπορευμάτων | | 7 α/α ειδ. | 8 Χώρα προελ./Περ. πρ. | 9 Ορ. παραδ. | 10 Φ.Σ. | 11 Μ | 12 Λιμένας εκφόρτωσης |
| | | α | β | | | | |
| | | 13 Κωδ. εμπορευμάτων | | 14 Χ.καταγ. | | 15 Στατιστικό καθεστώς | |
| | | 16 Καθαρή μάζα (kg) | | 17 Συμπληρωματικές μονάδες | | | |
| | | 18 Τιμολογούμενο ποσό | | 19 Στατιστική αξία | | | |
| ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ: Τετράγωνο θα Κράτος μέλος προορισμού Τετράγωνο 11 Τρόπος μεταφοράς | | 20 Τόπος/ημερομηνία/υπογραφή του υπόχρεου παραοχής πληροφοριών ή του δηλούντος τρίτου | | | | | |
| 10 Φύση συναλλαγής | | | | | | | |

Εικόνα 9: Έντυπο δήλωσης Intrastat άφιξης

| | | | |
|------------|--------|----------|--------------------------|
| 1 Υπόχρεος | A.Φ.Μ. | Αποστολή | <input type="checkbox"/> |
| 2 Περίοδος | | 3 | |
| Μην. | Ετος | | |



| | | |
|----------------|--------|---|
| 4 Δηλών τρίτος | A.Φ.Μ. | 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 α/α ειδ | 8 Χώρα προορ./Περ κατ | 9 Ορ. παραδ | 10 Φ.Σ. | 11 Μ | 12 Λιμένας φόρτισης |
| | α | β | γ | δ | ε | στ |
| | 13 Κωδ. εμπορευμάτων | 14 Χ.κεπ | 15 Στατιστικό καθεστώς | | | |
| | 16 Καθαρή μάζα (kg) | 17 Συμπληρωματικές μονάδες | | | | |
| | 18 Τιμολογούμενο ποσό | 19 Στατιστική αξία | | | | |

| | | | | | | |
|--------------------------|-----------------------|----------------------------|------------------------|---------|------|---------------------|
| 6 Περιγραφή εμπορευμάτων | 7 α/α ειδ | 8 Χώρα προορ./Περ κατ | 9 Ορ. παραδ | 10 Φ.Σ. | 11 Μ | 12 Λιμένας φόρτισης |
| | α | β | γ | δ | ε | στ |
| | 13 Κωδ. εμπορευμάτων | 14 Χ.κεπ | 15 Στατιστικό καθεστώς | | | |
| | 16 Καθαρή μάζα (kg) | 17 Συμπληρωματικές μονάδες | | | | |
| | 18 Τιμολογούμενο ποσό | 19 Στατιστική αξία | | | | |

| | | | | | | |
|--------------------------|-----------------------|----------------------------|------------------------|---------|------|---------------------|
| 6 Περιγραφή εμπορευμάτων | 7 α/α ειδ | 8 Χώρα προορ./Περ κατ | 9 Ορ. παραδ | 10 Φ.Σ. | 11 Μ | 12 Λιμένας φόρτισης |
| | α | β | γ | δ | ε | στ |
| | 13 Κωδ. εμπορευμάτων | 14 Χ.κεπ | 15 Στατιστικό καθεστώς | | | |
| | 16 Καθαρή μάζα (kg) | 17 Συμπληρωματικές μονάδες | | | | |
| | 18 Τιμολογούμενο ποσό | 19 Στατιστική αξία | | | | |

| | | | | | | |
|--------------------------|-----------------------|----------------------------|------------------------|---------|------|---------------------|
| 6 Περιγραφή εμπορευμάτων | 7 α/α ειδ | 8 Χώρα προορ./Περ κατ | 9 Ορ. παραδ | 10 Φ.Σ. | 11 Μ | 12 Λιμένας φόρτισης |
| | α | β | γ | δ | ε | στ |
| | 13 Κωδ. εμπορευμάτων | 14 Χ.κεπ | 15 Στατιστικό καθεστώς | | | |
| | 16 Καθαρή μάζα (kg) | 17 Συμπληρωματικές μονάδες | | | | |
| | 18 Τιμολογούμενο ποσό | 19 Στατιστική αξία | | | | |

ΕΠΕΞΗΓΗΣΕΙΣ:
 Τετράγωνα 8α Κράτος μέλος προορισμού
 8β Περιοχή καταγωγής
 9 Οροι παράδοσης
 10 Φύση συναλλαγής
 Τετράγωνα 11 Τρόπος μεταφοράς
 12 Λιμένας ή αερολιμένας φόρτισης
 14 Χώρα καταγωγής
 20 Τόπος/ημερομηνία/υπογραφή του υπόχρεου παραχής πληροφοριών ή του δηλούντος τρίτου

Εικόνα 10: Έντυπο δήλωσης Intrastat αποστολής

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

6.1 Λογιστική παρακολούθηση (Ν. 4270/2014)

6.1.1 Παραδείγματα λογιστικών αρχείων

Ως λογιστικά αρχεία μπορούν να θεωρηθούν:

1. Ημερολόγια, αναλυτικά και συγκεντρωτικά καθολικά
2. Τεχνικές προδιαγραφές για την παραγωγή προϊόντων
3. Αρχεία καταγραφής αποθεμάτων
4. Δεδομένα κοστολόγησης
5. Αναλυτικά υπολογιστικά φύλλα
6. Μισθοδοτικές καταστάσεις, παρουσιολόγια
7. Πρακτικά διαφόρων οργάνων διοίκησης
8. Στοιχεία που λαμβάνονται από τρίτους, συμβάσεις
9. Έγγραφα (π.χ. φορολογικά) που υποβάλλονται για την κάλυψη

υποχρεώσεων

6.1.2 Σχέδιο λογαριασμών

Το Σχέδιο Λογαριασμών είναι υποχρεωτικό ως προς:

- την ονοματολογία,
- το βαθμό ανάλυσης και συγκέντρωσης των λογαριασμών
- το περιεχόμενό τους

1. Δεν είναι υποχρεωτικό να χρησιμοποιηθούν κωδικοί
2. Κάθε οντότητα που υπόκειται σε αυτόν το νόμο μπορεί να εφαρμόζει το σχέδιο λογαριασμών που ίσχυε την 31η Δεκεμβρίου 2014.

6.2 Διπλογραφικό σύστημα

Διπλογραφικό σύστημα εφαρμόζουν οι εξής οντότητες:

1. ΑΕ, ΕΠΕ, ΙΚΕ και οι Ετερόρρυθμες κατά μετοχές εταιρείες,

2. ΟΕ και ΕΕ των οποίων όλα τα άμεσα ή έμμεσα μέλη είναι οντότητες ως ανωτέρω ή συγκρίσιμου νομικού τύπου
3. Οντότητες με μορφή ΟΕ και ΕΕ, ατομικές επιχειρήσεις, αστικές εταιρείες κερδοσκοπικού ή μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα, αστικού δικαίου, δικηγορικές, κοινοπραξίες κ.λπ. με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο από 1.500.000 ευρώ
4. Μη κερδοσκοπικά ΝΠΙΔ εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με κύκλο εργασιών μεγαλύτερο από 1.500.000
5. Ο πρατηριούχος υγρών καυσίμων και ο πωλητής πετρελαίου θέρμανσης (περιλαμβάνει και τις πωλήσεις υγραερίου) ΟΕ, ΕΕ, ατομική επιχείρηση, με τζίρο πάνω από 8.000.000 ευρώ.
6. Κερδοσκοπικές ή μη οντότητες του Δημοσίου, οι οποίες δεν εμπίπτουν στο άρθρο 156 του Ν. 4270/2014,
7. Οι συνεταιρισμοί και κάθε οντότητα που είναι υποχρεωμένοι να συντάξουν ισολογισμό βάσει άλλων νόμων.
8. Η πολύ μικρή οντότητα (καθαρός κύκλος εργασιών μέχρι 1.500.000 ευρώ) η οποία σύμφωνα με το νόμο επιλέγει να συντάξει μόνο (συνοπτική) Κατάσταση Αποτελεσμάτων, μπορεί να απαλλαχθεί από την υποχρέωση σύνταξης ισολογισμού, όπως επίσης και τα πρατήρια καυσίμων και οι πωλητές πετρελαίου θέρμανσης με έσοδα μέχρι 8.000.000 ευρώ.
9. Η οντότητα που μπορεί να συντάσσει μόνο Κατάσταση αποτελεσμάτων μπορεί να χρησιμοποιεί ένα απλογραφικό λογιστικό σύστημα για να παρακολουθεί τα βιβλία εσόδων-εξόδων.

6.3 Απλογραφικό σύστημα

Απλογραφικό λογιστικό σύστημα εφαρμόζουν οι πολύ μικρές οντότητες, όπως:

α) Οι ΟΕ, οι ΟΕ, οι ατομικές επιχειρήσεις, οι αστικές εταιρείες κερδοσκοπικού ή μη χαρακτήρα, οι κοινωνίες αστικού δικαίου, οι δικηγορικές εταιρίες, οι κοινοπραξίες και κάθε άλλη οντότητα του ιδιωτικού

τομέα, που αποκτά εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με τζίρο μέχρι και 1.500.000 ευρώ.

β) Ο πωλητής υγρών καυσίμων με τζίρο μέχρι και 8.000.000 ευρώ.

γ) Τα μη κερδοσκοπικά Ν.Π.Ι.Δ. (σωματεία, σύλλογοι, ενώσεις προσώπων κ.λπ.), εφόσον αποκτούν εισόδημα από επιχειρηματική δραστηριότητα, με κύκλο εργασιών μέχρι και 1.500.000 ευρώ.

δ) Οι παρακάτω οντότητες συντάσσουν μόνο συνοπτική Κατάσταση αποτελεσμάτων:

δ1) Οι αλλοδαπές επιχειρήσεις που εγκαθίστανται στην Ελλάδα.

δ2) Τα υποκαταστήματα των αλλοδαπών αεροπορικών επιχειρήσεων που λειτουργούν στην Ελλάδα αν δεν καταβάλουν φόρο εισοδήματος.

δ3) Ο εκμεταλλευτής πλοίου δεύτερης κατηγορίας του άρθρου 3 του Ν. 27/1975.

Τα λογιστικά αρχεία περιέχουν πληροφορίες όπως περιουσιακά στοιχεία, υποχρεώσεις και λογαριασμούς καθαρής θέσης (απογραφή τέλους).

6.4 Υπολογισμός ΦΠΑ

Ο υπολογισμός του φόρου γίνεται εφαρμόζοντας στην φορολογητέα αξία τους συντελεστές που ισχύουν κατά το χρόνο που ο φόρος γίνεται απαιτητός.

Στην παράδοση αγαθών, την παροχή υπηρεσιών και την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, κατά κανόνα, ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά την ημερομηνία έκδοσης του φορολογικού στοιχείου (τιμολόγιο, απόδειξη κλπ.) και στην εισαγωγή κατά το χρόνο που λαμβάνεται υπόψη για την επιβολή των δασμών. Κατά το χρόνο αυτό λοιπόν εφαρμόζεται ο ισχύων συντελεστής ΦΠΑ.

Το ίδιο ισχύει και στην περίπτωση επιστροφής αγαθών ή μείωσης της τιμής προγενέστερης φορολογητέας πράξης. Στο πιστωτικό σημείωμα (πιστωτικό τιμολόγιο) εφαρμόζεται ο συντελεστής που ισχύει κατά την ημερομηνία έκδοσης του πιστωτικού τιμολογίου, ανεξάρτητα αν η αρχική πράξη είχε υπαχθεί σε διαφορετικό συντελεστή.

6.5 Συμπλήρωση και υποβολή εντύπου Φ2

Στις περιοδικές δηλώσεις Φ.Π.Α. (Φ2) παρουσιάζονται τα έσοδα και τα έξοδα μιας εταιρίας για ένα συγκεκριμένο χρονικό διάστημα. Αν τα έξοδα είναι περισσότερα από τα έσοδα η δήλωση Φ.Π.Α. είναι πιστωτική, αλλιώς η δήλωση Φ.Π.Α. είναι χρεωστική. Στην δεύτερη περίπτωση ο υπόχρεος αποδίδει το Φ.Π.Α. Οι δηλώσεις γίνονται μέσω διαδικτύου στο TAXIS (www.gsis.gr) ώστε να σταλούν στην αρμόδια Δ.Ο.Υ.

Οι επιχειρήσεις που τηρούν απλογραφικά βιβλία υποβάλλουν την περιοδική τους δήλωση ανά τρίμηνο και υποβάλλονται ως την 20η ημέρα του επόμενου μήνα μετά το τρίμηνο όπου πραγματοποιήθηκαν οι πράξεις, ενώ τα έντυπα intrastat και listing υποβάλλονται κάθε μήνα. Αντίθετα οι επιχειρήσεις με διπλογραφικά βιβλία υποβάλουν τα Φ.Π.Α. ανά μήνα. Η περιοδική δήλωση με χρεωστικό υπόλοιπο Φ.Π.Α. υποβάλλεται ως τις 20 του επόμενου μήνα από εκείνον που αναφέρει η δήλωση και με πιστωτικό ή μηδενικό υπόλοιπο ως το τέλος του επόμενου μήνα. Η πληρωμή της περιοδικής δήλωση υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της φορολογικής περιόδου στην οποία αφορά η δήλωση. Αν η πληρωμή του Φ.Π.Α. είναι πάνω από 100€, ο υπόχρεος μπορεί να την πληρώσει σε δύο δόσεις. Η πρώτη δόση πληρώνεται με τον τρόπο που προαναφέρθηκε παραπάνω και την δεύτερη ακριβώς τον επόμενο μήνα. Στην περιοδική δήλωση που το χρεωστικό υπόλοιπο είναι ως και 30€, δεν καταβάλλεται με την περιοδική δήλωση και μεταφέρεται στην επόμενη περίοδο.

Όταν χρειάζεται να μετατραπεί κάποια περιοδική δήλωση κάνουμε τροποποιητική δήλωση στην συγκεκριμένη περίοδο. Αν βγει πιστωτικό το υπόλοιπο μεταφέρεται στην επόμενη περίοδο και αν βγει χρεωστικό καταβάλλεται στην Δ.Ο.Υ. με την αντίστοιχη προσαύξηση.

6.6 Υποβολή εντύπου Ε3

Το Ε3 υποβάλλεται από όλα τα φυσικά και νομικά πρόσωπα που ασκούν επιχείρηση ή ελεύθερο επάγγελμα, ανεξάρτητα από τη μορφή, το είδος και τον χαρακτήρα τους (κερδοσκοπικό ή μη), αν τηρούν βιβλία οποιασδήποτε κατηγορίας. Δηλαδή, υποβάλλεται από τα φυσικά

πρόσωπα που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα όσο και από τις ΟΕ και τις ΕΕ, τις κοινωνίες αστικού δικαίου που ασκούν επιχείρηση ή επάγγελμα, τις αστικές κερδοσκοπικές ή μη εταιρείες, τις συμμετοχικές ή αφανείς, τις κοινοπραξίες, τις ΕΠΕ, τις ΑΕ, καθώς και τα υπόλοιπα υπόχρεα νομικά πρόσωπα του άρθρου 101 του Ν. 2238/1994. Σε περίπτωση που υπάρχουν υποκαταστήματα, υποβάλλεται ένα έντυπο για το σύνολο της επιχείρησης. Το έντυπο αυτό υποβάλλεται το επόμενο έτος από την χρήση στην οποία αναφέρεται (Ν. 2238/1994).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7. ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

Παράδειγμα τριγωνικής ενδοκοινοτικής συναλλαγής απόκτησης αγαθών (παραλήπτης)

Η εταιρία ΑΒΓ ΑΒΕΕ (Ελληνική) παραγγέλνει εμπορεύματα αξίας 200.000€ σε προμηθευτή της στην Ισπανία. Ο Ισπανός προμηθευτής δίνει εντολή σε Πολωνική επιχείρηση να αποσταλούν τα εμπορεύματα που έχουν παραγγελθεί απευθείας στην Ελλάδα. Ακολούθως ο Ισπανός προμηθευτής τιμολογεί την εταιρία ΑΒΓ ΑΒΕΕ. Εδώ η εταιρία ΑΒΓ ΑΒΕΕ (Ελληνική) είναι ο τελικός παραλήπτης.

Σύμφωνα με το άρθρο 15 του κώδικα Φ/Π.Α 2859/2000 η αποδεδειγμένη φυσική διακίνηση αγαθών στην Ελλάδα από άλλο κράτος-μέλος θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών με υποχρέωση απόδοσης του Φ.Π.Α εντός της χώρας. Ο φόρος ο οποίος αναλογεί στις πράξεις των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αποτυπώνεται λογιστικά, δίχως ουσιαστικά να καταβάλλεται, με τη μέθοδο της χρεοπίστωσης.

Στους παρακάτω πίνακες βλέπουμε τις χρεοπιστώσεις που πραγματοποιούνται στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και όλα τα υπόλοιπα βήματα ώστε να ολοκληρωθούν οι διαδικασίες της συναλλαγής.

1) Λογιστικές εγγραφές:

Πίνακας 9: Πίνακας Χρεοπιστώσεων

| ΚΩΔΙΚΟΙ | ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ | ΧΡΕΩΣΗ | ΠΙΣΤΩΣΗ |
|-------------|--|---------|---------|
| 20.01.01 | Ενδοκοινοτικές αγορές. | 200.000 | |
| 50.95 | Προμηθευτές Ενδοκοινοτικοί. | | 200.000 |
| 54.00.20.44 | ΦΠΑ εισροών ενδοκοινοτικών αποκτήσεων Χ/ΕΦΚ. | 46.000 | |
| 54.00.80.44 | ΦΠΑ εισροών ενδοκοινοτικών αποκτήσεων Χ/ΕΦΚ. | | 46.000 |

2) Συμπλήρωση Περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ :

Πίνακας 10: Κωδικοί περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ

| | |
|--------------------------|--------------------------|
| ΚΩΔ 303 : 200.000 | ΚΩΔ 364 : 200.000 |
| ΚΩΔ 333 : 46.000 | ΚΩΔ 384 : 46.000 |

3) Υποβάλλει Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων (από Ισπανία.

4) Δήλωση INTRASTAT Άφιξης (από Πολωνία).

Παράδειγμα τριγωνικής ενδοκοινοτικής συναλλαγής παράδοσης αγαθών (μεσάζων)

Η ΑΒΓ ΑΒΕΕ (Ελληνική) αγοράζει προϊόντα από Αγγλική εταιρεία και δίνει εντολή να παραδοθούν σε επιχείρηση στην Κύπρο. Έπειτα εκδίδει τιμολόγιο αξίας 190.000 ευρώ προς την κυπριακή εταιρεία ενώ δέχεται ένα τιμολόγιο αξίας 180.000 ευρώ από την Αγγλική εταιρεία.

Η ΑΒΓ ΑΒΕΕ (Ελληνική) είναι ο μεσάζων μεταξύ αγοραστή-προμηθευτή. Αγοράζει αγαθά από προμηθευτή που είναι εγκατεστημένος σε ένα κράτος-μέλος και χωρίς να τα παραλάβει, τα μεταπωλεί σε πελάτη της άλλου κράτους-μέλους.

Η συναλλαγή αυτή θεωρείται ενδοκοινοτική παράδοση ,χωρίς υποχρέωση απόδοσης ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας και φορολογείται το κράτος-μέλος του αγοραστή σαν ενδοκοινοτική απόκτηση.

1) Λογιστικές εγγραφές :

Πίνακας 11: Πίνακας χρεοπιστώσεων

| ΚΩΔΙΚΟΙ | ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ | ΧΡΕΩΣΗ | ΠΙΣΤΩΣΗ |
|----------|-----------------------|---------|---------|
| 20.01.01 | ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΓΟΡΕΣ | 180.000 | |

| | | | |
|-------|-------------------------------|---------|---------|
| 50.95 | ΠΡΟΜΗΘΕΥΤΕΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΟΙ | | 180.000 |
| 30.10 | ΠΕΛΑΤΕΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΟΙ | 190.000 | |
| 70.60 | ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΕΜΠ/ΤΩΝ ΣΕ Ε.Ε | | 190.000 |

2) Συμπλήρωση Περιοδικής: ΚΩΔ 342: 190.000

3) Υποβάλλει Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων από Αγγλία, Παραδόσεων προς Κύπρο.

4) Δεν υποβάλλει INTRASTAT ούτε άφιξης ούτε αποστολής διότι δεν υπήρξε φυσική μετακίνηση εμπορευμάτων προς ή από την Ελλάδα.

Παράδειγμα τριγωνικής ενδοκοινοτικής συναλλαγής παράδοσης αγαθών (αποστολέας)

Η ΑΒΓ Α.Β.Ε.Ε. πουλάει εμπορεύματα 120.000 € σε πελάτη της που είναι εγκατεστημένος στην Γαλλία. Τα εμπορεύματα αποστέλλονται κατ' εντολή και για λογαριασμό της Γαλλικής Εταιρείας από την Ελλάδα απευθείας σε εταιρεία εγκατεστημένη στο Βέλγιο.

Η συναλλαγή είναι ενδοκοινοτική παράδοση χωρίς υποχρέωση απόδοσης Φ.Π.Α στο εσωτερικό της χώρας, διότι φορολογείται το κράτος-μέλος του αγοραστή σαν ενδοκοινοτική απόκτηση. Η ελληνική εταιρία είναι ο αρχικός αποστολέας.

1) Λογιστικές εγγραφές:

Πίνακας 12: Πίνακας χρεοπιστώσεων

| ΚΩΔΙΚΟΙ | ΠΕΡΙΓΡΑΦΗ | ΧΡΕΩΣΗ | ΠΙΣΤΩΣΗ |
|---------|------------------------|---------|---------|
| 30.10 | ΠΕΛΑΤΕΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΟΙ | 120.000 | |

| | | | |
|-------|-----------------------|--------------|---------|
| 70.60 | ΠΩΛΗΣΕΙΣ ΣΤΗΝ Ε.Ε. | ΕΜΠΟΡΕΥΜΑΤΩΝ | 120.000 |
|-------|-----------------------|--------------|---------|

2) Συμπλήρωση Περιοδικής: ΚΩΔ. 342 : 120.000

3) Υποβάλλει Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων προς Γαλλία.

4) Δήλωση INTRASTAT Αποστολής (Βέλγιο).

Στη συνέχεια βλέπουμε τις τριγωνικές συναλλαγές με χώρες που δεν συνεργάζονται ή χώρες που έχουν προνομιακό φορολογικό καθεστώς.

Σύμφωνα με το νόμο 3842/2010 έγινε προσπάθεια από τον νομοθέτη για την αντιμετώπιση της διεθνούς φοροαποφυγής. Η προσπάθεια αυτή πραγματοποιήθηκε αφού θεσπίστηκαν περιορισμοί τόσο στις πληρωμές προς τα κράτη που είναι μη συνεργάσιμα ή προς τα κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς, όσο και στις τριγωνικές συναλλαγές με αυτά τα κράτη. Αξιοσημείωτες και σχετικές με το θέμα είναι οι αποφάσεις που αναφέρονται παρακάτω:

1) Αριθμ. πρωτ.: ΔΟΣ Γ 1039110 ΕΞ 4.3.2014 «Καθορισμός των μη συνεργάσιμων κρατών με βάση τις διατάξεις της παραγράφου 3 του άρθρου 65 του Ν 4172/2013». Τα κράτη περιλαμβάνονται σε κατάλογο που δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως, τον μήνα Ιανουάριο κάθε χρόνο. Επίσης στο κατάλογο υπάρχουν χώρες, όπως: Λιχτενστάιν, Λίβανος, Λιβερία, Μαλαισία, Νήσοι Μάρσαλ, Μονακό, ΠΓΔΜ, Χόνγκ-Κόνγκ.

2) Αριθμός πρωτοκόλλου.: Δ12 1039188 ΕΞ 4.3.2014 «Καθορισμός των κρατών που έχουν προνομιακό φορολογικό καθεστώς σύμφωνα με τις διατάξεις των παραγράφων 6-7 του άρθρου 65 του Ν 4172/2013». Επιπλέον αυτά τα κράτη περιλαμβάνονται σε ένα κατάλογο ο οποίος δημοσιεύεται στην Εφημερίδα της Κυβερνήσεως. Σε αυτό τον κατάλογο υπάρχουν χώρες, όπως: Αλβανία, Ανδόρα, Βοσνία-Ερζεγοβίνη, Βουλγαρία, Ιρλανδία, Κατάρ, Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα, Μονακό, Μπαχρέϊν, Σαουδική Αραβία, ΠΓΔΜ, Κύπρος, Μαυροβούνιο.

Σε αυτό το σημείο είναι σημαντικό να αναφερθεί πως με βάση την περίπτωση ιγ του άρθρου 23 του Κώδικα Φορολογίας Εισοδήματος

(ΚΦΕ): «Μη εκπιπτόμενες επιχειρηματικές δαπάνες», δεν αποκλείεται η έκπτωση των δαπανών που καταβάλλονται προς φυσικό ή νομικό πρόσωπο ή νομική οντότητα που είναι φορολογικός κάτοικος σε κράτος - μέλος της Ε.Ε., εάν υπάρχει η νομική βάση για την ανταλλαγή πληροφοριών μεταξύ της Ελλάδας και αυτού του κράτους - μέλους».

Τέλος, οι διατάξεις του άρθρου 21 του Ν 4321/2015 προβλέπουν να επιβάλλεται παρακράτηση του φόρου, επί της αξίας των συναλλαγών που διενεργεί η εγχώρια εισαγωγική επιχείρηση, με εταιρίες οι οποίες εδρεύουν σε μη συνεργάσιμα φορολογικά κράτη ή σε κράτη με προνομιακό φορολογικό καθεστώς. Επομένως οποιαδήποτε επιχείρηση αγοράσει προϊόντα ή πρώτες ύλες από μια εταιρία η οποία βρίσκεται σε χώρες όπου τίθεται σε ισχύ προνομιακό φορολογικό καθεστώς (έχουν δηλαδή φορολογικό συντελεστή χαμηλότερο του 13%), θα πρέπει να επιβάλει φόρο 26% επί της δαπάνης (www.epixeirisi.gr).

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑ

Σκοπός της παρούσας εργασίας ήταν η ανάλυση του τρόπου απόδοσης ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές μεταξύ της Ελλάδας και των υπολοίπων κρατών- μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, σύμφωνα με το εθνικό και κοινοτικό δίκαιο.

Ο ΦΠΑ είναι, ένας φόρος που ουσιαστικά στοχεύει στο να αυξήσει τα έσοδα του δημοσίου, τα οποία όντως μετά την καθιέρωσή του αυξήθηκαν πολύ. Ο ΦΠΑ είναι έμμεσος φόρος και επιβάλλεται σε όλα τα στάδια της παραγωγικής και εμπορικής διαδικασίας καθώς και στις εισαγωγές από το εξωτερικό. Σαν έμμεσος φόρος που είναι ο ΦΠΑ αυξάνει την τιμή των αγαθών και υπηρεσιών τα οποία αγοράζει το καταναλωτικό κοινό. Ειδικότερα όμως με την τελωνειακή ένωση των κρατών - μελών ο φόρος που εισπράττεται από τα τελωνεία μειώθηκε κατά ένα μεγάλο ποσοστό και τον ΦΠΑ των εισαγόμενων προϊόντων τον εισπράττει το κράτος από τους τελικούς καταναλωτές.

Η υιοθέτηση ενός κοινού φορολογικού συστήματος για το ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές, είναι μεγάλης σημασίας για την προώθηση της ενιαίας εσωτερικής αγοράς στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Το σημερινό σύστημα του ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές είναι μεταβατικό και στόχος είναι η μετάβαση στο οριστικό καθεστώς φορολόγησης των συναλλαγών μεταξύ των Κρατών-Μελών. Σύμφωνα με τις αρχές του οριστικού καθεστώτος οι παραδόσεις των αγαθών θα φορολογούνται στο Κράτος-Μέλος αποστολής και όχι στη χώρα κατανάλωσης.

Ωστόσο, η μετάβαση προς το οριστικό καθεστώς ΦΠΑ βρίσκει κάποια κωλύματα όπως: (α) η διαφοροποίηση του ύψους των συντελεστών στα Κράτη-Μέλη, (β) η ανομοιομορφία εφαρμογής του φόρου σε ορισμένους τομείς, (γ) η ανησυχία των εθνικών φορολογικών διοικήσεων για τα έσοδα του ΦΠΑ με το νέο σύστημα και (δ) η διεύρυνση της Ε.Ε. με νέα Κράτη-Μέλη τα οποία ακόμη βρίσκονται στο στάδιο αρχικής ενσωμάτωσης στην εσωτερική αγορά της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Με σκοπό να εξαλειφθούν αυτά τα προβλήματα γίνονται διάφορες προτάσεις της Ευρωπαϊκής Επιτροπής, προκειμένου να ωριμάσουν οι συνθήκες για την εφαρμογή του οριστικού καθεστώτος. Όμως, ουσιαστικές

μεταβολές του ΦΠΑ σε κοινοτικό και κατ' επέκταση σε εθνικό επίπεδο δεν αναμένονται στο άμεσο μέλλον.

Βιβλιογραφία

Γεωργακόπουλος, Θ. και Πατσουράτης Β. (1991). Δημόσια Οικονομική, Αθήνα.

Γραβιάς, Κ. Δ. & Κουλογιάννης, Κ. Α. (2015). Οι νέοι συντελεστές Φ.Π.Α. από 1.10.2015 στα νησιά με πίνακες - Τι αλλάζει με τη διαμονή, Διαθέσιμο στο <https://www.taxheaven.gr/news/news/view/id/25474>.

Καράγιωργας, Σ. (1981) Οι Δημοσιονομικοί Θεσμοί 1981, σελ 239

Κωστήσης, Ν. (1998). Η Ευρωπαϊκή Ένωση : Ένα σύντομο οδοιπορικό στην ιστορία τους θεσμούς και τις βασικές πολιτικές της, Αθήνα: Ευρωπαϊκό Κοινοβούλιο.

Μαγούλιος, Ν. Γ., (2006). «Οικονομικοτεχνικές Μελέτες Εθνικών και Ευρωπαϊκών ... Εκδόσεις Κορνηλία Σφακιανάκη, Θεσσαλονίκη.

Μιχελινάκης, Β. (2015). Πρακτικές λύσεις φορολογίας και λογιστικής 2015, Νομική Βιβλιοθήκη

Ρόνας, Ι. (2013). Στοιχεία για απαλλαγή του ΦΠΑ στις ενδοκοινοτικές συλλογές, Διαθέσιμο στο

<http://www.sierafm.gr/%CF%83%CE%BF%CE%B9%CF%87%CE%B5%CE%AF%CE%B1-%CE%B3%CE%B9%CE%B1-%CE%B1%CF%80%CE%B1%CE%BB%CE%BB%CE%B1%CE%B3%CE%AE-%CF%84%CE%BF%CF%85-%CF%86%CF%80%CE%B1-%CF%83%CF%84%CE%B9%CF%82-%CE%B5%CE%BD%CE%B4%CE%BF/>

Σακκέλης, Ε. (2003), Το ελληνικό γενικό λογιστικό σχέδιο , Εκδόσεις Σακκέλη, Αθήνα .

Σταυρόπουλος, Α. Βαζακίδης Α. & Τσόπογλου, Σ. (2010), Χρηματοοικονομική Λογιστική Λογιστικό Σχέδιο, 2η εκδοση, Του ιδίου, Θεσσαλονίκη

Στεφανής, Λ. (2015). Επισημάνσεις επί του εντύπου της Δήλωσης Φ.Π.Α., Διαθέσιμο στο

<http://epixeirisi.gr/download.php?filepath=files/2015/pdf/various/&filename=endokoinotikes-synallages-apo-agroth&filetype=pdf>

Φαρμάκης, Ν. (2007), Μισθοδοσία Προσωπικού – ΦΠΑ, Εκδόσεις Χαραλαμπίδη

Φινοκαλιώτης, Κ. & Μπάρμπας, Ν. (2011). Δημόσια Οικονομικά: Φόροι, Δημόσια Δάνεια, Δημόσιες Δαπάνες. Εκδόσεις Σάκκουλας ΑΕ.

Νόμοι

N. 1642/1986

N. 2859/2000

N. 3842/2010

N. 2961/2001

N. 2238/1994

N.1892/1990

N.2000/1991

N. 2943/1954

Διαδίκτυο

el.wikipedia.org/wiki/Ευρωπαϊκό_Κοινοβούλιο

el.wikipedia.org/wiki/Ευρωπαϊκό_Συμβούλιο

el.wikipedia.org/wiki/Συμβούλιο_της_Ευρωπαϊκής_Ένωσης

el.wikipedia.org/wiki/Ευρωπαϊκή_Επιτροπή

el.wikipedia.org/wiki/Δικαστήριο_της_Ευρωπαϊκής_Ένωσης

el.wikipedia.org/wiki/Ευρωπαϊκή_Κεντρική_Τράπεζα

el.wikipedia.org/wiki/Ευρωπαϊκό_Ελεγκτικό_Συνέδριο

el.wikipedia.org/wiki/Συμφωνία_Σένγκεν

www.epixeirisi.gr

<http://bankingnews.gr/>

<http://www.taxheaven.gr/laws/law/index/law/189>

www.Eur-lex.europa.eu

http://www.gsis.gr/gsis/export/sites/default/gsis_site/TaxGuide/documents_FPA-VIES/kodikopoihsh_FPA.pdf

<http://www.sev.org.gr/>

Παράρτημα

Κατάλογος εξαιρέσεων ΦΠΑ σε ενδοκοινοτικές συναλλαγές

Εξαιρούνται τα στοιχεία τα σχετικά με τα ακόλουθα εμπορεύματα:

- α) τα μέσα πληρωμής που έχουν νόμιμη κυκλοφορία και οι αξίες,
- β) η έκτακτη ενίσχυση σε πληγείσες περιοχές,
- γ) ως εκ της διπλωματικής ή παρόμοιας φύσης του προορισμού τους:
 - 1. τα εμπορεύματα που απολαύουν διπλωματικής και προξενικής ή παρόμοιας ασυλίας,
 - 2. τα δώρα που προσφέρονται σε αρχηγό κράτους, μέλη κυβερνήσεως ή κοινοβουλίου,
 - 3. τα αντικείμενα που κυκλοφορούν στο πλαίσιο της αμοιβαίας διοικητικής βοήθειας,
- δ) εφόσον η συναλλαγή είναι παροδικής φύσεως, μεταξύ άλλων:
 - 1. τα εμπορεύματα που προορίζονται για πανηγύρεις και εκθέσεις,
 - 2. τα σκηνικά των θεάτρων,
 - 3. τα παιχνίδια λούνα-παρκ και άλλες διασκεδάσεις πανηγύρεων,
 - 4. ο επαγγελματικός εξοπλισμός υπό την έννοια της διεθνούς τελωνειακής συμφωνίας της 8ης Ιουνίου 1968,
 - 5. οι κινηματογραφικές ταινίες,
 - 6. οι συσκευές και το υλικό για πειράματα,
 - 7. τα ζώα αγώνων, εκτροφείων, ιπποδρόμου κ.λ.π.,
 - 8. τα εμπορικά δείγματα,
 - 9. τα μέσα μεταφοράς, τα εμπορευματοκιβώτια και το βοηθητικό υλικό μεταφοράς,
 - 10. οι συσκευασίες,
 - 11. τα υπό ενοικίαση εμπορεύματα,
 - 12. τα εξαρτήματα και το υλικό που πρόκειται να χρησιμοποιηθούν σε εργασίες πολιτικού μηχανικού,
 - 13. τα εμπορεύματα που προορίζονται να υποστούν εξετάσεις, αναλύσεις ή δοκιμές.

ε) εφόσον δεν αποτελούν αντικείμενο εμπορικής συναλλαγής:

1. τα παράσημα, τιμητικές διακρίσεις, βραβεία τιμητικά, μετάλλια και αναμνηστικά παράσημα,
2. το υλικό, οι προμήθειες και τα αντικείμενα ταξιδιού, συμπεριλαμβανομένων των αθλητικών ειδών, που προορίζονται για προσωπική κατανάλωση ή χρήση και τα οποία συνοδεύουν, προηγούνται ή έπονται του ταξιδιού,
3. τα είδη προικός, τα αντικείμενα μετακομίσεως ή κληρονομιάς,
4. τα φέρετρα, οι τεφροδόχοι, τα αντικείμενα νεκρώσιμης διακόσμησης και τα αντικείμενα που προορίζονται για τη συντήρηση τάφων και νεκρικών μνημείων,
5. τα έντυπα διαφημίσεων, οι οδηγίες χρήσεως, οι τρέχουσες τιμές και άλλα διαφημιστικά είδη,
6. τα εμπορεύματα που κατέστησαν άχρηστα ή μη χρήσιμα βιομηχανικώς,
7. τα έρμα,
8. οι φωτογραφίες, τα εκτυπωθέντα και εμφανισθέντα φιλμ, τα σχέδια, σκίτσα, αντίγραφα σχεδίων, χειρόγραφα, φάκελα, τα διοικητικά έγγραφα, τα αρχεία, τα τυπογραφικά δοκίμια, καθώς και κάθε μέσο των πληροφοριών που χρησιμοποιείται στο πλαίσιο μιας ενδοκοινοτικής ανταλλαγής πληροφοριών,
9. τα γραμματόσημα,
10. τα φαρμακευτικά προϊόντα που χρησιμοποιούνται σε διεθνείς αθλητικές εκδηλώσεις.