



ΙΟΝΙΟ ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ

ΤΜΗΜΑ ΠΕΡΙΦΕΡΕΙΑΚΗΣ ΑΝΑΠΤΥΞΗΣ

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ

Ακαδημαϊκό έτος: 2020-2021

Διδάσκουσα: Δρ Κωνσταντίνα Ραγάζου

Email: kragazou@ionio.gr

6^η και 7^η Διάλεξη

Δομή του Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας

Πεδίο Εφαρμογής- Φορολογητέες Πράξεις	Τόπος Πραγματοποίησης Φορολογητέων Πράξεων- Χρόνος Γένεσης Υποχρέωσης	Φορολογητέα Αξία – Υπολογισμός Φόρου- Απαλλαγές	Έκπτωση – Επιστροφή Φόρου- Υπόχρεοι στο Φόρο	Ειδικά Καθεστώτα- Διαδικαστικές Διατάξεις- Παραρτήματα
<p>Πεδίο εφαρμογής (άρ. 1- 4) (Επιβολή του φόρου, αντικείμενο, υποκείμενο, οικονομική δραστηριότητα)</p> <p>Φορολογητέες πράξεις (άρ. 5-12) (Παράδοση αγαθών, παροχή υπηρεσιών, εισαγωγή αγαθών, ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών)</p>	<p>Τόπος πραγματοποίησης φορολογητέων πράξεων (αρ. 13-15) (Τόπος παράδοσης αγαθών, τόπος παροχής υπηρεσιών, τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών)</p> <p>Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης (αρ. 16-18) (Χρόνος γένεσης στην παράδοση αγαθών, παροχή υπηρεσιών, εισαγωγή αγαθών και ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών)</p>	<p>Φορολογητέα αξία και υπολογισμός του φόρου (αρ. 19-21) (Στην παράδοση αγαθών, στην παροχή υπηρεσιών, στην εισαγωγή, συντελεστές, υπολογισμός του φόρου)</p> <p>Απαλλαγές (αρ. 22-29) (Στο εσωτερικό, στην εισαγωγή, στην εξαγωγή, στη διεθνή διακίνηση, στις φορολογικές αποθήκες, με δικαίωμα έκπτωσης, στην ενδοκοινοτική παράδοση, στην ενδοκοινοτική απόκτηση)</p>	<p>Έκπτωση- Επιστροφή φόρου (αρ. 30- 34) (Δικαίωμα έκπτωσης, προσδιορισμός εκπιπτόμενου- prorata, άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης, διακανονισμός φόρου, επιστροφή άρ. 30-34)</p> <p>Υπόχρεοι στο φόρο και υποχρεώσεις τους (άρ. 35-38) (Υπόχρεοι, υποχρεώσεις υποκειμένων, υποχρεώσεις άλλων, δηλώσεις Αρ. 36 συνδυασμός με αρ. 10-11 ΚΦΔ για δηλώσεις περί λήψης ΑΦΜ)</p>	<p>Ειδικά καθεστώτα (άρ. 39-47γ)</p> <p>Διαδικαστικές διατάξεις (άρ. 48 – 59) (Παραγραφή άρ. 57) Συνδυασμός με διατάξεις ΚΦΔ (Ν. 4174/2014 από 1/1/14)</p> <p>Λοιπές διατάξεις (άρ. 60-65) (Σημαντική διάταξη αρ. 63)</p> <p>Παραρτήματα I - VII</p>

Πεδίο Εφαρμογής

Επιβολή φόρου (άρ. 1)

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας είναι:

- Έμμεσος φόρος **κατανάλωσης**.
- **Επιρρίπτεται** από τον υπόχρεο στον αντισυμβαλλόμενο και τελικά στον **καταναλωτή**.
- Υπολογίζεται σε **όλα** τα στάδια των συναλλαγών και ουσιαστικά επί της **αξίας που προστίθεται** από κάθε ενδιάμεσο επιτηδευματία.
- Επιβάλλεται επί συγκεκριμένων συναλλαγών **παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών** στο εσωτερικό της χώρας.
- Είναι **ουδέτερος**, εξασφαλίζει τη **μη στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού** και τη **μη φορολόγηση** του ίδιου αγαθού ή υπηρεσίας **δύο φορές**.
- Πηγές Δικαίου: Νόμος **2859/2000** όπως ισχύει (Εγκύκλιοι, Υπουργικές Αποφάσεις, Ατομικές Λύσεις). Εισήχθη με ν. 1642/1987 & Εγκ. ΠΟΛ 10/87.
- Κοινοτικές: **Οδηγία 2006/112** όπως ισχύει (Εφαρμοστικοί Κανονισμοί, Αποφάσεις Ευρωπαϊκού Δικαστηρίου). Βασική οδηγία 6^η περί ΦΠΑ.

Αντικείμενο του φόρου (άρ. 2)

Πράξεις υπαγόμενες σε Ελληνικό ΦΠΑ:

- Η **παράδοση αγαθών** και η **παροχή υπηρεσιών**, εφόσον πραγματοποιούνται:
 - με **επαχθή** αιτία, δηλαδή αντάλλαγμα (πλην εξαιρέσεων)
 - στο **εσωτερικό** της χώρας (ειδικοί κανόνες περί τόπου φορολογίας)
 - από **υποκείμενο στο φόρο** που ενεργεί με αυτήν την ιδιότητα.
- Η **ενδοκοινοτική** (δηλαδή από άλλες χώρες της ΕΕ) **απόκτηση** αγαθών που υπάγονται ή όχι σε Ειδικό Φόρο Κατανάλωσης (δηλαδή και αλκοολούχα, καπνοβιομηχανικά, πετρελαιοειδή), εφόσον πραγματοποιούνται:
 - με **επαχθή** αιτία, δηλαδή αντάλλαγμα (πλην εξαιρέσεων)
 - στο **εσωτερικό** της χώρας (ειδικοί κανόνες περί τόπου φορολογίας)
 - από **υποκείμενο στο φόρο** που ενεργεί με αυτήν την ιδιότητα (ή από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο υπό προϋποθέσεις).

Αντικείμενο του φόρου (άρ. 2)

Πράξεις υπαγόμενες σε Ελληνικό ΦΠΑ:

- Η **ενδοκοινοτική απόκτηση καινούριων μεταφορικών μέσων** (όπως ορίζονται από τις σχετικές διατάξεις) ανεξάρτητα από την ιδιότητα του αποκτώντα.
- Η **εισαγωγή** αγαθών (απόκτηση αγαθών από χώρες εκτός ΕΕ).
- Η **λήψη υπηρεσιών** από αλλοδαπό (εγκατεστημένο σε Κ-Μ ΕΕ ή σε ΤΧ), εφόσον πραγματοποιούνται:
 - με **επαχθή** αιτία, δηλαδή αντάλλαγμα (πλην εξαιρέσεων)
 - στο **εσωτερικό** της χώρας (ειδικοί κανόνες περί τόπου φορολογίας)
 - από **υποκείμενο στο φόρο** που ενεργεί με αυτήν την ιδιότητα (ή από μη υποκείμενο στο φόρο νπ υπό προϋποθέσεις)
- **«Εσωτερικό της χώρας»** → Ελληνική Επικράτεια πλην Αγίου Όρους.
- **«Έδαφος της Κοινότητας»** και **«Τρίτο Έδαφος»** → Παράρτημα ΙΙ ΦΠΑ (προσοχή σε Μονακό και Νήσο του Μαν).

Υποκείμενο του φόρου (άρ. 3)

Υποκείμενο του Φόρου:

- Κάθε **φυσικό ή νομικό** πρόσωπο (ανεξαρτήτως νομικής μορφής), ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων εφόσον:
 - ασκεί κατά τρόπο **ανεξάρτητο οικονομική** δραστηριότητα (ά. 4)
 - **αδιάφορα** από το **σκοπό ή το αποτέλεσμα** αυτής
 - **αδιάφορα** από τον **τόπο εγκατάστασης** αυτού.
- Κάθε πρόσωπο που διενεργεί **περιστασιακά** παράδοση ενός **καινούριου μεταφορικού μέσου** προς άλλη ΚΜ της ΕΕ.
- Κάθε πρόσωπο που πραγματοποιεί **ευκαιριακά πώληση νεόδμητων** ακινήτων κατά το άρθρο 6 ΦΠΑ, εφόσον έχει ενταχθεί με δήλωσή του στο κανονικό καθεστώς.
- Η **κοινοπραξία** που κατασκευάζει ακίνητο με το σύστημα της **αντιπαροχής** και η **κοινωνία** που κατασκευάζει **ακίνητο** σε οικόπεδο ή αγροτεμάχιο που ανήκει στα μέλη της υπό προϋποθέσεις.

Υποκείμενο του φόρου (άρ. 3) συν.

Συνεπώς:

- **Μισθωτοί** και λοιπά φυσικά πρόσωπα που συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή οποιαδήποτε σχέση που υποδηλώνει **δεσμούς εξάρτησης** (όροι εργασίας, αμοιβή, ευθύνη εργοδότη) **δεν** ασκούν οικονομική δραστηριότητα.
- **Ελληνικό Δημόσιο, δήμοι, κοινότητες και τα άλλα ΝΠΔΔ**: **όχι** υποκείμενα για τις πράξεις που ενεργούν ως **δημόσια εξουσία** και για τις παραδόσεις αγαθών και παροχές υπηρεσιών κατά την **εκπλήρωση της αποστολής τους**, ακόμη κι αν λαμβάνουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές, **εκτός** αν η μη υπαγωγή οδηγεί σε στρέβλωση του ανταγωνισμού.
- **Ελληνικό Δημόσιο, δήμοι, κοινότητες και τα άλλα ΝΠΔΔ**: είναι **υποκείμενα** εφόσον διενεργούν τις δραστηριότητες που απαριθμούνται στο **Παράρτημα Ι** του ΦΠΑ, **εκτός** αν είναι ασήμαντες (π.χ. τηλεπικοινωνίες, μεταφορά αγαθών και προσώπων, δραστηριότητες οργανισμών ραδιοφώνου και τηλεόρασης εμπορικού χαρακτήρα).

Οικονομική δραστηριότητα (άρ. 4)

Οικονομική δραστηριότητα προκειμένου να νοηθεί κάποιος ως υποκείμενος στο ΦΠΑ:

- Παραγωγή.
- Εμπορία.
- Παροχή υπηρεσιών.
- Εξόρυξη αγαθών.
- Αγροτικές εργασίες
- Δραστηριότητα ελεύθερων επαγγελματιών.
- Εκμετάλλευση ενός ενσώματου ή άυλου αγαθού με σκοπό την απόκτηση από αυτό εσόδων.
- Κατασκευή οικοδομής προς πώληση σε κοινόκτητο οικόπεδο ή αγροτεμάχιο από κοινωνία επί ακινήτου υπό προϋποθέσεις.

Φορολογητέες Πράξεις

Παράδοση Αγαθών

Παράδοση αγαθών (άρ. 5)

- **Παράδοση αγαθών (κατά το άρθρο 2)** → κάθε πράξη με την οποία μεταβιβάζεται το δικαίωμα να **διαθέτει κάποιος ως κύριος**:
 - **ενσώματα κινητά αγαθά**
 - **ακίνητα κατά το άρθρο 6 ΦΠΑ.**
 - **φυσικές δυνάμεις ή πηγές ενέργειας** που αποτελούν αντικείμενο συναλλαγής πχ ηλεκτρικό ρεύμα, αέριο, ψύχος, θερμότητα.
- Στην πράξη η παράδοση βασίζεται σε **συμβάσεις πώλησης**, ακόμη και με τον όρο παρακράτησης της κυριότητας μέχρι την αποπληρωμή του τιμήματος, ή ανταλλαγής («διπλή» πώληση).

Παράδοση αγαθών (άρ. 5) συν.

- Παράδοση νοείται και η μεταβίβαση της κυριότητας αγαθού που ενεργείται κατόπιν επιταγής δημόσιας αρχής ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου με καταβολή αποζημίωσης.
- Παραγγελιοδόχος πώλησης αγαθών στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό παραγγελέα → θεωρείται πως συντελείται αγορά αγαθών από τον παραγγελέα, συνδυασμός με διατάξεις ΚΦΑΣ περί εκκαθάρισης.
- Παραγγελιοδόχος αγοράς αγαθών στο όνομά του, αλλά για λογαριασμό παραγγελέα → θεωρείται πως συντελείται πώληση αγαθών στον παραγγελέα, συνδυασμός με διατάξεις ΚΦΑΣ περί εκκαθάρισης.

Παράδοση αγαθών (άρ. 5) συν.

Μεταβίβαση επιχείρησης ως συνόλου (αρ. 5 παρ. 4 ΦΠΑ):

ΔΕΝ νοείται παράδοση αγαθού η μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης:

- ως **συνόλου**, κλάδου ή μέρους αυτή,
- από **επαχθή ή χαριστική αιτία** ή με τη μορφή **εισφοράς** σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο,
- εφόσον ο **μεταβιβάζων** και ο **αποκτών** ενεργούν πράξεις για τις οποίες παρέχεται **δικαίωμα έκπτωσης** του φόρου.

Συνέπειες → η συναλλαγή είναι **εκτός πεδίου ΦΠΑ** (εντός χαρτοσήμου) και ο αποκτών υπεισέρχεται ως **διάδοχος** στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του μεταβιβάζοντα για σκοπούς ΦΠΑ (“Transfer of Business as Going Concern”).

Παράδοση ακινήτων (άρ. 6)

Νοείται παράδοση αγαθών και υπάγεται σε ΦΠΑ:

- Η **παράδοση ακινήτων**, δηλαδή η μεταβίβαση αποπερατωμένων ή ημιτελών **κτιρίων** (κτισμάτων και κάθε είδους κατασκευών που συνδέονται με το έδαφος κατά τρόπο σταθερό και μόνιμο), ή τμημάτων τους και του **οικοπέδου** που μεταβιβάζεται μαζί με αυτά, εφόσον:
 - γίνεται με **επαχθή αιτία**
 - **πριν** από την **πρώτη** εγκατάσταση (δηλαδή την πρώτη χρησιμοποίηση όπως ιδιοκατοίκηση, ιδιόχρηση ή μίσθωση) **Προσοχή αλλαγή!**
 - η άδεια κατασκευής εκδίδεται ή αναθεωρείται από **1/1/2006**.

Προσοχή αλλαγή: από 1/1/2015, δεν νοείται πως γίνεται πρώτη χρήση κατά το χρόνο συμπλήρωσης τετραετίας από την ημερομηνία αποπεράτωσης της οικοδομής, που ίσχυε για οικοδομές που αποπερατώθηκαν από 1/1/2010 και μετά με έναρξη τετραετίας 1/1/2011 και άρα δεν οφείλεται ΦΠΑ- ουσιαστικά η εν λόγω διάταξη καταργήθηκε πριν εφαρμοστεί.

Παράδοση ακινήτων (άρ. 6) συν.

Νοείται παράδοση αγαθών και υπάγεται σε ΦΠΑ :

- Η μεταβίβαση ψιλής κυριότητας ή επικαρπίας, η σύσταση ή παραίτηση από το δικαίωμα προσωπικής ή πραγματικής δουλείας, καθώς και η παραχώρηση συγκεκριμένων δικαιωμάτων χρήσης επί των ως άνω ακινήτων.
- Η εκτέλεση εργασιών στα ακίνητα και η εκτέλεση τεχνικών έργων, πχ εκσκαφές, μηχανολογικές εγκαταστάσεις κλπ., με μίσθωση έργου ανεξάρτητα αν τα υλικά τα διαθέτει ο εργολάβος ή ο εργοδότης.

Προσοχή αλλαγή σε σχέση με τον τρόπο απόδοσης του ΦΠΑ από τη λήπτρια αναθέτουσα αρχή υπό προϋποθέσεις από 8/8/2014 αρ. 39Α ΦΠΑ.

Όπου επιβάλλεται ΦΠΑ ως άνω δεν επιβάλλεται Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων.

Παράδοση ακινήτων (άρ. 6) συν.

Δυνατότητα Αναστολής Καταβολής ΦΠΑ (παρ. 4^α)

- Με αίτηση του υποκειμένου στον φόρο, κατασκευαστή οικοδομών προς πώληση, αναστέλλεται, υποχρεωτικά μέχρι τις 31.12.2022, η εφαρμογή του Φ.Π.Α. στα ακίνητα των παραγράφων 1 και 2α του παρόντος άρθρου και επιβάλλεται φόρος μεταβίβασης ακινήτων.
- Η αναστολή αφορά το σύνολο των αδιάθετων παραπάνω ακινήτων του υποκειμένου. Μαζί με την αίτηση ο υποκείμενος υποβάλλει κατάσταση με τα αδιάθετα ακίνητα και το ποσό του φόρου που αντιστοιχεί στο κάθε ακίνητο προς διακανονισμό.
- Η αίτηση υποβάλλεται εντός προθεσμίας έξι (6) μηνών από την έναρξη ισχύος των διατάξεων της παρούσας παραγράφου για τις ήδη εκδοθείσες άδειες (δηλαδή 12.06.2020), ενώ για άδειες που εκδίδονται από την έναρξη ισχύος των διατάξεων αυτών και εφεξής εφαρμόζεται εξάμηνη προθεσμία από την έκδοση της άδειας.
- Με αυτό τον τρόπο, η πώληση ακινήτων δε θα βαρύνεται με Φ.Π.Α., χωρίς αντίστοιχα να υφίσταται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου για τις συγκεκριμένες πράξεις.
- Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών, δύναται να ορίζεται κάθε σχετικό διαδικαστικό θέμα για την παρακολούθηση της εφαρμογής του προτεινομένου καθεστώτος.

Πράξεις
Θεωρούμενες
Παράδοση
Αγαθών

Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών (άρ. 7) - Αυτοπαράδοση

Νοείται παράδοση αγαθών και υπάγεται σε ΦΠΑ :

- Η **διάθεση** από τον υποκείμενο, για τις ανάγκες της επιχείρησής του, συγκεκριμένων αγαθών, για τα οποία δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης με βάση το **άρ. 30 παρ. 4** (π.χ. *καπνοβιομηχανικά, τρόφιμα, ποτά, επιβατικά ΙΧ*).
- Η διάθεση αγαθών, για τα οποία ο υποκείμενος **έχει εκπέσει** το ΦΠΑ εισροών κατά την απόκτηση/παραγωγή τους, από υπαγόμενη στο ΦΠΑ δραστηριότητα **σε άλλη μη υπαγόμενη** του ιδίου (π.χ. *επιχείρηση εμπορίας βιβλίων με παράλληλη δραστηριότητα φροντιστηρίου εκπαίδευσης παραδίδει βιβλία από το βιβλιοπωλείο στο φροντιστήριο*).
- Η ανάληψη αγαθών, για τα οποία ο υποκείμενος **έχει εκπέσει** το ΦΠΑ εισροών κατά την απόκτηση/παραγωγή τους, από τον υποκείμενο για την ικανοποίηση **των αναγκών του ή του προσωπικού του** και γενικά η **δωρεάν** διάθεση αγαθών για σκοπούς **ξένους** προς την άσκηση της επιχείρησης (π.χ. *επιχείρηση ηλεκτρικών ειδών παραδίδει ένα ψυγείο στον επιχειρηματία ή στον υπάλληλο του λογιστηρίου ή στο δημαρχείο χωρίς αντάλλαγμα*).

Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών (άρ. 7) – Αυτοπαράδοση – συν.

Νοείται παράδοση αγαθών και υπάγεται σε ΦΠΑ :

- Η **ιδιοκατοίκηση**, η παράδοση σε **μη** φορολογητέα δραστηριότητα του ίδιου του υποκειμένου, η **μίσθωση**, η **δωρεάν** παραχώρηση της χρήσης ή η χρησιμοποίηση για σκοπό **ξένο** προς την επιχείρηση νεόδμητων ακινήτων με άδεια μετά την **1/1/2006**, τα οποία έχουν κατασκευαστεί προς πώληση και για τα οποία ο υποκείμενος έχει **εκπέσει** το ΦΠΑ εισροών κατά την κατασκευή τους.
- Η **ανάληψη μερίδας** σε **αγαθά** (όχι σε χρήμα) από εταίρο, μέτοχο ή κληρονόμο σε περίπτωση **διακοπής** των εργασιών, **λύσης** της εταιρίας, **αποχώρησης** ή **θανάτου** του εταίρου, εφόσον ο υποκείμενος έχει **εκπέσει** το ΦΠΑ εισροών κατά την απόκτηση/παραγωγή τους.
- Η περιέλευση στον υποκείμενο ή στους κληρονόμους του **αγαθών** της επιχείρησής του, εφόσον έχει **εκπέσει** το ΦΠΑ εισροών κατά την απόκτηση/παραγωγή τους, κατά την **παύση** εργασιών ή το **θάνατο** αυτού.
- Για τις ως άνω περιπτώσεις πρέπει να **αποδοθεί** στο Δημόσιο ο αναλογών ΦΠΑ.

Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών (άρ. 7) – Αυτοπαράδοση – συν.

- Για τις ως άνω περιπτώσεις πρέπει να **αποδοθεί** στο Δημόσιο ο αναλογών ΦΠΑ.
- **Εξαίρεση: Δώρα και Δείγματα για την εκπλήρωση των σκοπών της επιχείρησης δεν υπάγοντα σε ΦΠΑ**
- **Δώρα** → προσφέρονται με σκοπό την **προβολή** της επιχείρησης **δωρεάν** και:
 - τα αγαθά **δεν είναι εμπορεύσιμα** ή παραγόμενα από την επιχείρηση,
 - η αξία κτήσης ή η κανονική αξία είναι μικρότερη των **10 €** το καθένα,
 - **δεν** γίνεται **διαδοχική** προσφορά στο ίδιο **πρόσωπο**,
 - η συνολική αξία όλων των δώρων σε μία χρήση δεν υπερβαίνει το **1% των ακαθαρίστων εσόδων** αυτής.
 - Αλκοολούχα και καπνοβιομηχανικά **δεν** εμπίπτουν στη έννοια του δώρου.

Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών (άρ. 7) – Αυτοπαράδοση – συν.

Προσοχή αλλαγή: από 17/2/2014 ως Δώρα που εξαιρούνται της αυτοπαράδοσης νοούνται και τα κατωτέρω

▪ Συγκεκριμένα αγαθά σε κοινωφελή ιδρύματα

Δεν οφείλεται ΦΠΑ αυτοπαράδοσης στα είδη που διατίθενται δωρεάν σε ημεδαπά νομικά πρόσωπα με φιλανθρωπικό ή κοινωφελή σκοπό προκειμένου να διανεμηθούν χωρίς αντάλλαγμα σε **ευπαθείς κοινωνικές ομάδες** (τροποποίηση άρθρου 7 παρ.2 (β') του Κώδικα ΦΠΑ).

Οι **προϋποθέσεις** για την εφαρμογή της ως άνω απαλλαγής βάσει της εγκυκλίου ΠΟΛ 1095/2014 είναι οι εξής:

1. Τα δωριζόμενα πρέπει να είναι **τρόφιμα, φάρμακα, ρούχα ή άλλα αγαθά για την κάλυψη αναγκών** (πλην όσων υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης) και να είναι ακατάλληλα προς πώληση ή αξιοποίηση.
2. Πρέπει να συντάσσεται πρωτόκολλο παράδοσης και παραλαβής. **Αντίγραφο** αυτού παραδίδεται στο δωρεοδόχο και στη **Δ.Ο.Υ του δωρητή**.
3. Η δωρήτρια φέρει το βάρος να εξακριβώσει **τη νόμιμη σύσταση** και το μη **κερδοσκοπικό, τον κοινωφελή ή φιλανθρωπικό χαρακτήρα** των δωρεοδόχων.

Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών (άρ. 7) – Αυτοπαράδοση – συν.

Προσοχή αλλαγή: από **από 1/12/2015** ως Δώρα που εξαιρούνται της αυτοπαράδοσης νοούνται και τα κατωτέρω

▪ Αγαθά που παρέχονται ως δώρα για τους πρόσφυγες

Δεν οφείλεται ΦΠΑ αυτοπαράδοσης για αγαθά τα οποία διατίθενται **ως δώρα** στις Υπηρεσίες του Δημόσιου Τομέα, στους ΟΤΑ, στα ΝΠΔΔ, στα εκκλησιαστικά ΝΠ, καθώς και στα ΝΠΙΔ ή στις οντότητες που εποπτεύονται από τους παραπάνω φορείς, με σκοπό την **κάλυψη των προσφυγικών αναγκών**, ανεξαρτήτως της αξίας και των προδιαγραφών κατασκευής αυτών (τροποποίηση άρθρου 7 παρ.2 (β') του Κώδικα ΦΠΑ με προσθήκη νέου εδαφίου της περ. β').

Δείτε και απαλλαγές **άρθρου 27** για αγορά αγαθών προκειμένου να διατεθούν στους ως άνω φορείς.

Προσοχή αλλαγή: **από 7/6/2017** ως Δώρα που εξαιρούνται της αυτοπαράδοσης νοούνται και τα κατωτέρω

▪ Τα είδη σίτισης που παραδίδονται ως δώρα για την κάλυψη σίτισης μαθητών

Δεν οφείλεται ΦΠΑ αυτοπαράδοσης για **είδη σίτισης** που παραδίδονται για την αντιμετώπιση της ανθρωπιστικής κρίσης στο Υπ. Παιδείας, Έρευνας και Θρησκευμάτων και το Υπ. Εργασίας, Κοινωνικής Ασφάλισης και Κοινωνικής Αλληλεγγύης, προκειμένου να διανεμηθούν περαιτέρω άνευ ανταλλάγματος για την **κάλυψη των αναγκών σίτισης των μαθητών** πρωτοβάθμιας και δευτεροβάθμιας δημόσιας εκπαίδευσης (τροποποίηση άρθρου 7, παρ.2 (β'))

Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών (άρ. 7) – Αυτοπαράδοση – συν.

▪ Αγαθά που παρέχονται ως δώρα για τους πληγέντες από φυσικές καταστροφές

Επιτρέπεται η δωρεάν διάθεση αγαθών (τρόφιμα, φάρμακα, ρούχα ή άλλα αγαθά, πλην εκείνων που υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης) 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 ανακούφιση ευπαθών κοινωνικών ομάδων, χωρίς αντάλλαγμα, στο πλαίσιο της αντιμετώπισης καταστάσεων που κηρύσσονται ως **έκτακτης ανάγκης Πολιτικής Προστασίας λόγω φυσικών καταστροφών**. Στην περίπτωση αυτή **δεν** ισχύει ο περιορισμός ως προς την καταλληλότητα των αγαθών προς πώληση ή αξιοποίηση.

Δεν εξομοιώνονται με πράξη θεωρούμενη ως παράδοση αγαθών και ως εκ τούτου δεν οφείλεται ΦΠΑ αυτοπαράδοσης για αγαθά που παραδίδονται στις **Υπηρεσίες του δημόσιου τομέα, στους Ο.Τ.Α. και στα Ν.Π.Δ.Δ.**, προκειμένου να διατεθούν για την κάλυψη των αναγκών των πληγέντων από ακραία φυσικά φαινόμενα, ανεξαρτήτως της αξίας και των προδιαγραφών κατασκευής αυτών.

Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών (άρ. 7) – Αυτοπαράδοση – συν.

- **Δείγματα** → προσφέρονται **δωρεάν** με σκοπό τη **διαφήμιση** των πωλούμενων και:
 - είναι **όμοια** με τα πωλούμενα, κατασκευαζόμενα ή παραγόμενα από την επιχείρηση,
 - μοιράζονται **σε εύλογες** ποσότητες,
 - μοιράζονται σε **μικρότερες συσκευασίες**,
 - φέρουν την **ένδειξη δείγμα** δωρεάν.

Σημείωση: Δηλαδή σε όλες τις περιπτώσεις (εξαιρέσεις) που αναφέρονται πιο πάνω σχετικά με τη δωρεάν διάθεση αγαθών που δεν επισύρει υποχρέωση αυτοπαράδοσης, μπορεί να δοθούν αγαθά **άνευ ανταλλάγματος** με τις ως άνω προϋποθέσεις και **δεν οφείλεται ΦΠΑ** στην παράδοση αυτή, **ούτε** υπάρχει πρόβλημα με την εκπεσιμότητα του ΦΠΑ που καταβλήθηκε κατά την αγορά ή κατασκευή ή παρασκευή των εν λόγω αγαθών.

Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών (άρ. 7 παρ.3)

- **Θεωρείται ως παράδοση** η **μεταφορά** κάθε ενσώματου **αγαθού** που μεταφέρεται ή αποστέλλεται εκτός Ελλάδας, αλλά **προς ένα άλλο ΚΜ** της ΕΕ, από τον υποκείμενο ή από άλλον που ενεργεί για λογαριασμό του, για τις **ανάγκες** της επιχείρησής του (π.χ. *μεταφορά παγίων για χρήση σε άλλο ΚΜ ή μεταφορά εμπορευμάτων με σκοπό τη δημιουργία στοκ υπό προϋποθέσεις*).
- **Εξαίρεση** όταν το αγαθό προορίζεται για μία από τις ακόλουθες πράξεις:
 - **Παράδοση** αγαθού που πραγματοποιείται από τον υποκείμενο στο φόρο **εντός του ΚΜ** της άφιξης της αποστολής ή της μεταφοράς σύμφωνα με τις διατάξεις του **άρ. 13 παρ.1.β** (παράδοση αγαθών **πάνω σε πλοίο**, αεροπλάνο ή τραίνο προς επιβάτες κατά τη διάρκεια ταξιδιού που ξεκινάει από το άλλο ΚΜ και έχει τόπο άφιξης την Ελλάδα ή τρίτο ΚΜ), **άρ. 13 παρ. 2** (παράδοση αγαθών **μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση** στο άλλο ΚΜ), **άρ. 13 παρ. 6** (παραδόσεις αγαθών που αποτελούν **πωλήσεις από απόσταση** φορολογητέες στο άλλο ΚΜ).

Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών (άρ. 7 παρ.3) συν.

- **Εξαίρεση** όταν το αγαθό προορίζεται για μία από τις ακόλουθες πράξεις (συνέχεια):
 - Να αποτελέσει **αντικείμενο παράδοσης** που απαλλάσσεται από το φόρο σύμφωνα με το **άρ. 24** (εξαγωγή), **άρ. 27** (ειδικές απαλλαγές για πλοία, αεροσκάφη, πρεσβείες, ΝΑΤΟ, αεροπορικά ταξίδια κτλ.) και **αρ. 28** (ενδοκοινοτική παράδοση).
 - Να μεταφερθεί στο άλλο ΚΜ με σκοπό να πραγματοποιηθεί σε αυτό **πραγματογνωμοσύνη ή κάποια υπηρεσία** (π.χ. συντήρησης, βελτίωσης) και μετά να επιστραφεί στον ίδιο αποστέλλοντα στην Ελλάδα.
 - Να μεταφερθεί στο άλλο ΚΜ με σκοπό να χρησιμοποιηθεί **προσωρινά** σε αυτό για τις **ανάγκες παροχής υπηρεσιών** που θα πραγματοποιήσει ο Έλληνας υποκείμενος εκεί.

Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών (άρ. 7 παρ.3) συν.

- **Εξαίρεση** όταν το αγαθό προορίζεται για μία από τις ακόλουθες πράξεις (συνέχεια):
 - Να μεταφερθεί στο άλλο ΚΜ με σκοπό να **χρησιμοποιηθεί προσωρινά** σε αυτό για περίοδο μέχρι **24 μηνών** (υπό τον όρο πως η εισαγωγή του ίδιου αγαθού από Τρίτη χώρα με σκοπό την προσωρινή χρησιμοποίησή του θα υπαγόταν στο καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς).
 - **Παράδοση αερίου** μέσω του **συστήματος διανομής** φυσικού αερίου ή ηλεκτρικής ενέργειας (άρ. 13 παρ. 3.α & β).
- Αν **παύσει** να ισχύει μία προϋπόθεση της εν λόγω εξαίρεσης, νοείται πως πραγματοποιείται **παράδοση αγαθού** κατά τη στιγμή εκείνη από την Ελλάδα στο άλλο ΚΜ (και άρα ενδοκοινοτική απόκτηση του αγαθού στο άλλο ΚΜ).

Παροχή Υπηρεσιών

Παροχή υπηρεσιών (άρ. 8)

- **Παροχή υπηρεσιών (άρ. 2)** → κάθε πράξη που **δεν θεωρείται παράδοση αγαθού** σύμφωνα με άρ. 5- 7 ΦΠΑ και μπορεί να συνίσταται ιδίως σε:
 - μεταβίβαση ή παραχώρηση της **χρήσης ενός άυλου αγαθού**
 - υποχρέωση για **παράλειψη ή ανοχή μίας πράξης** ή κατάστασης
- **Παροχή υπηρεσιών συνιστούν ενδεικτικά:**
 - Η εκμετάλλευση **ξενοδοχείων**, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων, χώρων στάθμευσης .
 - Η διάθεση **τροφής** και ποτών από **εστιατόρια** κτλ για επιτόπια κατανάλωση
 - Η εκτέλεση **υπηρεσίας** με καταβολή **αποζημίωσης** ύστερα από επιταγή **δημόσιας αρχής** ή στο όνομά της ή σε εκτέλεση νόμου.
 - Η μίσθωση **βιομηχανοστασίων** και **χρηματοθυρίδων**.
 - Οι **εμπορικές μισθώσεις** εφόσον ο εκμισθωτής κάνει αίτηση επιλογής φορολόγησης (ισχύει για μισθώσεις από 1.1.2013 - μέχρι τότε μόνο εμπορικά και εμπορευματικά κέντρα).

Παροχή υπηρεσιών (άρ. 8) συν.

- **Παροχή υπηρεσιών συνιστούν ενδεικτικά (συνέχεια):**
 - Οι **εργασίες φασόν** επί ενσώματων κινητών αγαθών (δηλαδή η εκτέλεση εργασιών παραγωγής, κατασκευής ή συναρμολόγησης των αγαθών με σύμβαση **μίσθωσης έργου**, από **υλικά** και αντικείμενα που παραδίδονται από τον **εργοδότη** στον εργολάβο, έστω και αν ο τελευταίος χρησιμοποιεί και δικά του υλικά).
- Ο υποκείμενος που **μεσολαβεί** σε παροχή υπηρεσιών θεωρείται πως **λαμβάνει και δίνει** τις υπηρεσίες αυτές, **εφόσον** ενεργεί στο **όνομά του** αλλά για **λογαριασμό άλλων** προσώπων (π.χ. του πελάτη του).
- **Μεταβίβαση επιχείρησης ως συνόλου** συναντάται και στην περίπτωση παροχής υπηρεσιών, οπότε εφαρμόζονται αναλογικά οι διατάξεις του άρθρου 5 παρ. 4 ΦΠΑ.

Ιδιοχρησιμοποίηση

Πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών (άρ. 9) Ιδιοχρησιμοποίηση

- **Νοείται παροχή υπηρεσιών και υπάγεται σε ΦΠΑ:**

- **Άρ. 9 περ. (α) & (β):** Η χρησιμοποίηση αγαθών και υπηρεσιών της επιχείρησης για την ικανοποίηση των **αναγκών του υποκειμένου** ή του **προσωπικού** της επιχείρησης ή για σκοπούς **ξένους** προς την επιχείρηση, εφόσον κατά την απόκτηση των αγαθών/υπηρεσιών έγινε **έκπτωση** του ΦΠΑ των σχετικών δαπανών (π.χ. λογιστής κάνει δωρεάν την προσωπική του δήλωση ή τη δήλωση της γραμματέας του ή της μητέρας του).
- **Άρ. 9 περ. (γ):** Η χρησιμοποίηση υπηρεσιών του υποκειμένου για δραστηριότητα που **απαλλάσσεται από το φόρο** (π.χ. λογιστής παρέχει υπηρεσίες σε ένα κέντρο εκπαίδευσης που διαθέτει) ή η χρησιμοποίηση **δικών** του υπηρεσιών για τις **ανάγκες** της επιχείρησής του, εφόσον οι εν λόγω υπηρεσίες εμπίπτουν στο **άρ. 30 παρ. 4** ΦΠΑ (π.χ. εκμεταλλευτής ξενοδοχείου παρέχει ψυχαγωγία και φιλοξενία σε οργανωτές τουριστικών περιηγήσεων). Άρ. 9 περ. (γ).

Άρ. 9 παρ. 2: **Δεν** εξομοιώνεται με παροχή υπηρεσιών εξ επαχθούς αιτίας η χωρίς αντάλλαγμα παροχή υπηρεσιών από υποκείμενο στο φόρο για λόγους **ανθρωπιστικούς**. Εφαρμόζεται από 1/12/2015.

Εισαγωγή Αγαθών

Εισαγωγή αγαθών (άρ. 10)

- **Εισαγωγή αγαθών** → η **είσοδος** στο εσωτερικό της χώρας αγαθών που προέρχονται από **τρίτες χώρες ή από ΚΜ** της ΕΕ, στα οποία όμως **δεν** έχουν τεθεί σε **ελεύθερη** κυκλοφορία (δηλαδή τα αγαθά τελούν υπό κάποιο τελωνειακό καθεστώς παρακολούθησης και αναστολής καταβολής εισαγωγικών δασμών), εφόσον εκδηλώνεται η **βούληση** του εισαγωγέα για **διάθεση** των αγαθών (θέση σε ανάλωση) στην **εσωτερική** αγορά με την κατάθεση των απαραίτητων **εισαγωγικών εγγράφων** στην αρμόδια τελωνειακή αρχή.
- Ειδικά για την εισαγωγή των αγαθών, ο ΦΠΑ **βεβαιώνεται και εισπράττεται** στο **Τελωνείο** σύμφωνα με τις διατάξεις της **τελωνειακής νομοθεσίας** περί βεβαίωσης και είσπραξης των εισαγωγικών δασμών (άρ. 60 ΦΠΑ,) **ανεξαρτήτως της ιδιότητας** του αποκτώντα (υποκείμενος ή ιδιώτης).
- **Ειδικές διατάξεις** για τον εκτελωνισμό αγαθών που τελούν υπό κάποιο **ειδικό τελωνειακό καθεστώς αναστολής καταβολής** φόρων και δασμών. Σε γενικές γραμμές η εισαγωγή πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά **εξέρχονται** από τα καθεστώτα στο εσωτερικό της χώρας.

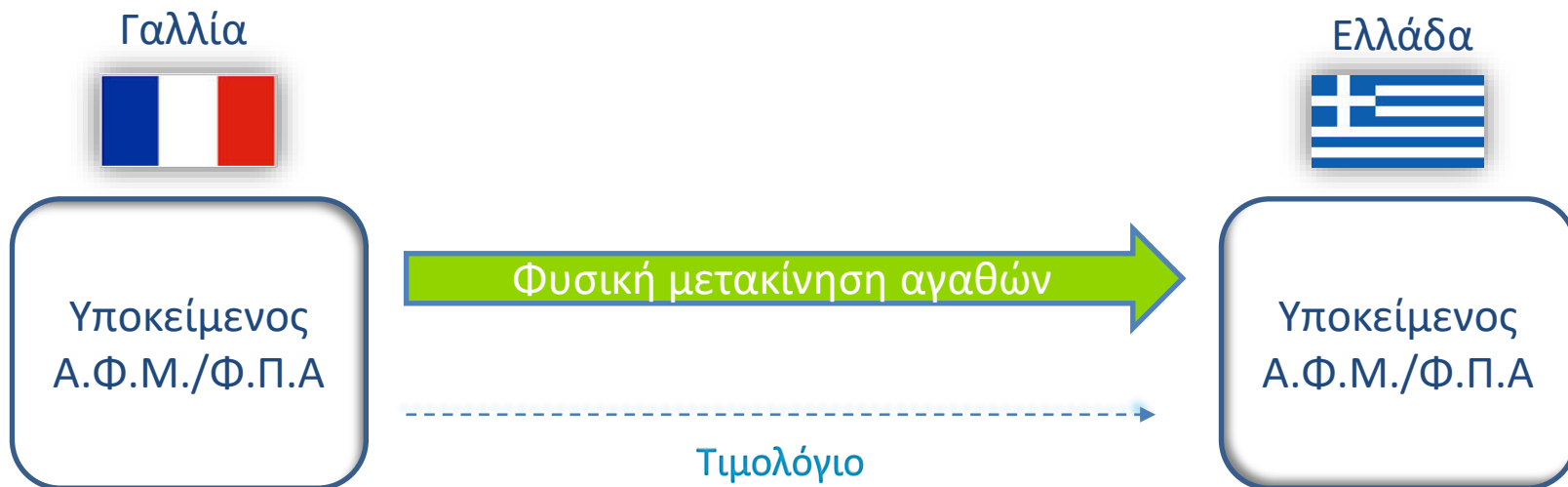
Ενδοκοινωνική
Απόκτηση
Αγαθών

Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (άρ. 11)

- **Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών** (κατά την έννοια άρ. 2) → η απόκτηση της εξουσίας να **διαθέτει** κάποιος **ως κύριος** ενσώματα **κινητά** αγαθά (π.χ. να αγοράζει), που **αποστέλλονται** ή μεταφέρονται στον αποκτώντα από τον **πωλητή** (π.χ. πωλήσεις CIF) ή τον **αποκτώντα** (π.χ. πωλήσεις FOB) ή από πρόσωπο που ενεργεί για **λογαριασμό τους** (π.χ. μεταφορική εταιρία), **στην Ελλάδα από άλλο ΚΜ ΕΕ** από το οποίο αναχώρησε η αποστολή ή η μεταφορά του αγαθού.
- Συνεπώς **βασικές προϋποθέσεις** για την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικής απόκτησης:
 - ο **Έλληνας αποκτών** (αγοραστής) **υποκείμενος** στο ΦΠΑ (βλ. κατωτέρω εξαιρέσεις) να λαμβάνει **τιμολόγιο** από τον πωλητή που είναι **υποκείμενος** στο ΦΠΑ στο ΚΜ της εγκατάστασής του από το οποίο ξεκινά η μεταφορά,
 - να **μεταφέρονται φυσικά** τα αγαθά από το ΚΜ της εγκατάστασης του πωλητή προς την Ελλάδα.

Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (άρ. 11) συν.

- Σχηματικά η ενδοκοινοτική απόκτηση



Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (άρ. 11) συν.

- **Βασικές δηλωτικές υποχρεώσεις** για τον πραγματοποιούντα **ενδοκοινοτική απόκτηση** στην Ελλάδα (περαιτέρω ανάλυση στην εισήγηση για τις δηλώσεις):
 - Η **εγγραφή** στο σύστημα **VIIES** (Vat Information Exchange System) πριν τη συναλλαγή.
 - Η απεικόνιση της συναλλαγής στην **(περιοδική)** δήλωση ΦΠΑ μέσω της μεθόδου της **χρεωπίστωσης** (δηλαδή της καταχώρισης της αξίας αυτής και του αναλογούντος ΦΠΑ τόσο στις **εκροές** – προς απόδοση του ΦΠΑ - όσο και στις **εισροές** – προς έκπτωση του ΦΠΑ, άρα μηδενική εκταμίευση ποσού ΦΠΑ).
 - Η υποβολή της δήλωσης **Intrastat** για τη φυσική μετακίνηση των αγαθών για στατιστικούς λόγους.
 - Η υποβολή της δήλωσης **Ανακεφαλαιωτικού Πίνακα Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων Αγαθών** (EC purchase list).

Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (άρ. 11) συν.

- **Εξαιρέσεις, δηλαδή όχι εφαρμογή των διατάξεων περί ενδοκοινοτικής απόκτησης, όταν η απόκτηση πραγματοποιείται:**
 - Από υποκείμενο στο φόρο **αγρότη** που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς **άρ. 41 ΦΠΑ**.
 - Από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί **αποκλειστικά** πράξεις **απαλλασσόμενες** χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ (π.χ. **άρ. 22 ΦΠΑ**).
 - Από **μη υποκείμενο** στο φόρο **νομικό** πρόσωπο (π.χ **Δημόσιο, ΟΤΑ, ΝΠΔΔ**).

Εφόσον το **σύνολο** της αξίας των ενδοκοινοτικών **αποκτήσεων**, χωρίς το ΦΠΑ, που διεξάγει το κάθε πρόσωπο από όλα τα ΚΜ **δεν** υπερβαίνει κατά την προηγούμενη ή την τρέχουσα περίοδο το ποσό των **10.000 €**.

Συνέπεια → οι ως άνω πράξεις φορολογούνται συνήθως στο **ΚΜ** της **αναχώρησης** της αποστολής (συνδυασμός με διατάξεις **πωλήσεων από απόσταση**).

Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (άρ. 11) συν.

- Υπαγωγή στον κανόνα, δηλαδή εφαρμογή των διατάξεων περί ενδοκοινοτικής απόκτησης, όταν η απόκτηση πραγματοποιείται:

- Από υποκείμενο στο φόρο **αγρότη** που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς **άρ. 41** ΦΠΑ.
- Από **υποκείμενο** στο φόρο που ενεργεί **αποκλειστικά** πράξεις **απαλλασσόμενες** χωρίς δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ (π.χ. **άρ. 22** ΦΠΑ).
- Από **μη υποκείμενο** στο φόρο **νομικό** πρόσωπο (π.χ **Δημόσιο, ΟΤΑ, ΝΠΔΔ**)

Εφόσον το **σύνολο** της αξίας των ενδοκοινοτικών **αποκτήσεων**, χωρίς το ΦΠΑ, που διεξάγει το κάθε πρόσωπο από όλα τα ΚΜ υπερβαίνει κατά την προηγούμενη ή την τρέχουσα περίοδο το ποσό των **10.000 €**.

Συνέπεια → οι ως άνω πράξεις φορολογούνται στην **Ελλάδα**.

- Τα ως άνω πρόσωπα έχουν δικαίωμα να **επιλέγουν** τη **φορολόγηση** της συναλλαγής στην Ελλάδα, ανεξαρτήτως ορίου, μέσω υποβολής δήλωσης που θα ισχύει τουλάχιστον για **δύο** πλήρεις διαχειριστικές περιόδους.

Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (άρ. 11) συν.

- Περαιτέρω εξαιρέσεις από τον κανόνα της εφαρμογής των κανόνων περί ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών στην Ελλάδα

- Η απόκτηση αγαθών **άρ. 27 παρ. 1, περ. α, β, γ και στ**, (δηλαδή **πλοία** για εμπορική **ναυσιπλοΐα** κλπ., **αντικείμενα** και υλικά που προορίζονται να **ενσωματωθούν** σε αυτά, **αεροσκάφη** για χρήση από τις ένοπλες δυνάμεις ή αεροπορικές εταιρίες για διεθνείς πτήσεις κλπ., **καύσιμα**, λιπαντικά και τροφοεφόδια για τα προαναφερόμενα, αγαθά σε **πρεσβείες**, διπλωμάτες, **διεθνείς οργανισμούς**, ένοπλες δυνάμεις του **NATO**).

Οι εν λόγω αγορές **δεν** συνιστούν ενδοκοινοτική απόκτηση, αλλά απαλλάσσονται **άμεσα** ως παραδόσεις αγαθών πραγματοποιούμενες στο **άλλο ΚΜ** (από το οποίο ξεκίνησε η αποστολή).

- Η απόκτηση **μεταχειρισμένων** αγαθών και αντικειμένων **καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής** αξίας εφόσον ο πωλητής είναι **μεταπωλητής ή διοργανωτής δημοπρασίας** υπό προϋποθέσεις.

Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (άρ. 11) συν.

- **Καινούρια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε Ειδικούς Φόρους Κατανάλωσης** → εφαρμογή πάντα του **γενικού** κανόνα περί ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών και φορολόγησης αυτών στην **Ελλάδα** ανεξαρτήτως **ιδιότητας** του αποκτώντα.
- **Προϊόντα που υπάγονται σε ΕΦΚ:** ενεργειακά, αλκοολούχα, βιομηχανοποιημένα καπνά (όπως ορίζουν οι κοινοτικές διατάξεις).
- Ειδικές διατάξεις για τον ορισμό του «**μεταφορικού μέσου**» και το χαρακτηρισμό του ως «**καινούριο**» (άρ. 10 παρ. 4 περ. β & γ).

Πράξεις
Θεωρούμενες
Ενδοκοινοτική
Απόκτηση

Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (άρ. 12)

- **Θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθού και φορολογείται στην Ελλάδα** (παρόλο που μπορεί να μην υπάρχει αντάλλαγμα ή μεταβίβαση της κυριότητας):
 - Η παραλαβή από **υποκείμενο** στο φόρο για τις **ανάγκες** της επιχείρησής του, αγαθού στην Ελλάδα, που είχε αποκτηθεί με οποιοδήποτε τρόπο από αυτόν **εντός του άλλου ΚΜ** στα πλαίσια της **επιχείρησής** του.
 - Η παραλαβή από **μη υποκείμενο** στο φόρο αγαθού στην Ελλάδα που είχε **εισαχθεί** εντός του άλλου ΚΜ από το πρόσωπο αυτό.
 - Η **μετακίνηση** αγαθού στην Ελλάδα για τις **ανάγκες** της επιχείρησής του (ουσιαστικά παρόμοια διάταξη με την πρώτη περίπτωση), **πλην** των εξαιρέσεων που προβλέπει το άρθρ. 7 παρ. 3 περιπτώσεις (α)- (στ) (**αντίστροφη** περίπτωση του αρ. 7 παρ. 3).

Κουπόνια (άρ. 12^α) από 1/1/2019

1. Ορισμοί:

α) ως «κουπόνι» νοείται ένα μέσο, για το οποίο υπάρχει υποχρέωση αποδοχής του ως ανταλλάγματος ή μέρους ανταλλάγματος για μια παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών και όπου τα αγαθά που θα παραδοθούν ή οι υπηρεσίες που θα παρασχεθούν ή οι ταυτότητες των ενδεχόμενων προμηθευτών αναγράφονται είτε στο ίδιο το μέσο είτε στη σχετική τεκμηρίωση, συμπεριλαμβανομένων των όρων και των προϋποθέσεων χρήσης αυτού του μέσου,

β) ως «κουπόνι συγκεκριμένου σκοπού» νοείται ένα κουπόνι, όταν ο τρόπος παράδοσης των αγαθών ή παροχής των υπηρεσιών που αφορά το κουπόνι και ο Φ.Π.Α. που οφείλεται για τα εν λόγω αγαθά ή υπηρεσίες, είναι γνωστά κατά το χρόνο έκδοσης του κουπονιού,

γ) ως «κουπόνι πολλαπλών σκοπών» νοείται ένα κουπόνι διαφορετικό από το κουπόνι συγκεκριμένου σκοπού.

- **Μεταβίβαση κουπονιού συγκεκριμένου σκοπού:** Κάθε μεταβίβαση κουπονιού **συγκεκριμένου σκοπού** που πραγματοποιείται από υποκείμενο στον φόρο, ο οποίος ενεργεί εξ ιδίου ονόματος, θεωρείται ως **παράδοση των αγαθών ή παροχή των υπηρεσιών** που αφορά το κουπόνι. Η **πραγματική παράδοση** των αγαθών ή η **πραγματική παροχή** των υπηρεσιών έναντι κουπονιού συγκεκριμένου σκοπού, το οποίο γίνεται αποδεκτό από τον προμηθευτή ως αντάλλαγμα ή μέρος ανταλλάγματος **δεν** θεωρείται ως **ανεξάρτητη** συναλλαγή.

Κουπόνια (άρ. 12^α) από 1/1/2019

- **Μεταβίβαση κουπονιού συγκεκριμένου σκοπού (συν.):** Όταν μια μεταβίβαση κουπονιού συγκεκριμένου σκοπού διενεργείται από υποκείμενο στον φόρο που ενεργεί **εξ' ονόματος άλλου** υποκειμένου στον φόρο, η μεταβίβαση αυτή θεωρείται ως παράδοση των αγαθών ή παροχή των υπηρεσιών με τα οποία σχετίζεται το κουπόνι, πραγματοποιούμενη από τον άλλο υποκείμενο στον φόρο, εξ' ονόματος του οποίου ο υποκείμενος στον φόρο ενεργεί.

Αν ο προμηθευτής αγαθών ή υπηρεσιών δεν είναι ο υποκείμενος στον φόρο που, ενεργώντας εξ' ιδίου ονόματος, εξέδωσε το κουπόνι συγκεκριμένου σκοπού, ο εν λόγω προμηθευτής θεωρείται, παρ' όλα αυτά, ότι έχει προμηθεύσει τα αγαθά ή έχει παράσχει τις υπηρεσίες που αφορά το κουπόνι στον εν λόγω υποκείμενο στον φόρο.

- **Μεταβίβαση κουπονιού πολλαπλών σκοπών:** Η **πραγματική παράδοση** των αγαθών ή η **πραγματική παροχή των υπηρεσιών**, έναντι κουπονιού πολλαπλών σκοπών που γίνεται αποδεκτό ως αντάλλαγμα ή μέρος ανταλλάγματος από τον προμηθευτή υπόκειται σε Φ.Π.Α., σύμφωνα με το άρθρο 2 ΚΦΠΑ, ενώ κάθε **προηγούμενη** μεταβίβαση του κουπονιού πολλαπλών σκοπών **δεν** υπόκειται σε ΦΠΑ. Όταν ένα κουπόνι πολλαπλών σκοπών μεταβιβάζεται από έναν υποκείμενο στον φόρο διαφορετικό από τον υποκείμενο στον φόρο που διενεργεί τη συναλλαγή που υπόκειται στον Φ.Π.Α., οποιαδήποτε **παροχή υπηρεσιών** που μπορεί να προσδιορισθεί, όπως υπηρεσίες διανομής ή υπηρεσίες προώθησης, υπόκειται σε **Φ.Π.Α.**

Τόπος Πραγματοποίησης Φορολογητέων Πράξεων Παράδοση Αγαθών

Τόπος
Παράδοσης
Αγαθών

Τόπος παράδοσης αγαθών (αρ. 13)

- Ο τόπος παράδοσης αγαθών, και άρα φορολογίας, θεωρείται πως είναι η Ελλάδα εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης (βλ. κατωτέρω) τα αγαθά βρίσκονται:
 - Στο εσωτερικό της χώρας (για ακίνητα είναι δεδομένο, για κινητά ισχύει ο κανόνας αν κατά τη στιγμή που τίθενται στη διάθεση του λήπτη βρίσκονται στην Ελλάδα).
 - Πάνω σε πλοίο, αεροπλάνο ή τραίνο και παραδίδονται προς επιβάτες κατά το τμήμα της μεταφοράς που εκτελείται εντός της ΕΕ (ενδοκοινοτικό ταξίδι), εφόσον τόπος αναχώρησης είναι η Ελλάδα.
 - Στην Ελλάδα κατά τη στιγμή της εγκατάστασης ή συναρμολόγησης, εφόσον πρόκειται για παράδοση αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, με ένα ενιαίο τίμημα πώλησης, τόσο για το αγαθό όσο και την υπηρεσία.

Τόπος παράδοσης αγαθών (αρ.13) συν.

- Σε περίπτωση παράδοσης αερίου ή ηλεκτρικής ενέργειας, μέσω του συστήματος διανομής φυσικού αερίου ή ηλεκτρικής ενέργειας, ο τόπος παράδοσης θεωρείται πως είναι η Ελλάδα εφόσον:
 - Ο μεταπωλητής υποκείμενος στο φόρο έχει την έδρα της οικονομικής του δραστηριότητας στην Ελλάδα.
 - Αν δεν ισχύει το ως άνω, ο τόπος πραγματικής χρησιμοποίησης και κατανάλωσης των αγαθών από τον πελάτη είναι η Ελλάδα.

Πωλήσεις Από Απόσταση

Τόπος παράδοσης αγαθών – Πωλήσεις από απόσταση (αρ. 13)

- **Πωλήσεις από απόσταση** είναι πωλήσεις **αγαθών**, που αποστέλλονται από **υποκείμενο** σε άλλο **ΚΜ** στην Ελλάδα, σε πρόσωπα που καλύπτονται από την παρέκκλιση του **άρ. 11 παρ. 2** ή **σε άλλα μη υποκείμενα πρόσωπα** που δεν μπορούν να πραγματοποιήσουν ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (*π.χ. ιδιώτες*).
- Εφόσον το ύψος των συναλλαγών που πραγματοποιούνται από τον **προμηθευτή** συνολικά προς την **Ελλάδα** **δεν** υπερβαίνει το όριο των **35.000 €** κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο ή κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο, τότε ο τόπος φορολογίας είναι ο τόπος της εγκατάστασης του **πωλητή** (συνδυασμός με διατάξεις ά.11 παρ. 2 περί προσώπων που μπορούν να πραγματοποιήσουν ενδοκοινοτική απόκτηση εφόσον υπερβούν το όριο των **10.000 €**).
- Εφόσον το ύψος των **συναλλαγών** που πραγματοποιούνται από τον **προμηθευτή** συνολικά προς την **Ελλάδα** **υπερβαίνει** το όριο των **35.000 €** κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο ή κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο, τότε ο τόπος φορολογίας είναι η **Ελλάδα**, οπότε θα πρέπει ο πωλητής να λάβει Ελληνικό ΑΦΜ και να αποδώσει τον αναλογούντα ΦΠΑ.

Τόπος παράδοσης αγαθών – Πωλήσεις από απόσταση (αρ. 13) συν.

- Αντίστροφα **πωλήσεις από απόσταση**, είναι και πωλήσεις **αγαθών** που αποστέλλονται από **Έλληνα** υποκείμενο **σε** άλλο **ΚΜ** σε πρόσωπα που **δεν** μπορούν να πραγματοποιήσουν ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών ή σε **μη υποκείμενους** (π.χ. ιδιώτες).
 - Εφόσον το ύψος των συναλλαγών που πραγματοποιούνται από τον **προμηθευτή** συνολικά προς το άλλο **ΚΜ** **δεν** υπερβαίνει το όριο των **35.000 €** ή των **100.000 €** (ανάλογα το όριο που έχει θέσει το κάθε ΚΜ) κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο ή κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο, τότε ο τόπος φορολογίας είναι η **Ελλάδα**.
 - Εφόσον το ύψος των συναλλαγών που πραγματοποιούνται από τον **προμηθευτή** συνολικά **προς** το άλλο **ΚΜ** υπερβαίνει το όριο των **35.000 €** ή των **100.000 €** (ανάλογα το όριο που έχει θέσει το κάθε ΚΜ) κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο ή κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο, τότε ο τόπος φορολογίας είναι το **άλλο ΚΜ** και ο Έλληνας θα πρέπει να λάβει ΑΦΜ της χώρας εκείνης και να αποδώσει τον αναλογούντα ΦΠΑ.

Τόπος παράδοσης αγαθών – Πωλήσεις από απόσταση (αρ. 13) συν.

- **Δεν** εμπίπτουν στις διατάξεις περί πωλήσεων από απόσταση τα **καινούρια μεταφορικά μέσα** και τα αγαθά που υπάγονται σε **ΕΦΚ**, καθώς στις περιπτώσεις αυτές ο τόπος φορολογίας είναι πάντα η χώρα εγκατάστασης του **αγοραστή**.
- Ειδικές διατάξεις για **μεταχειρισμένα** αγαθά και αντικείμενα **καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής** αξίας εφόσον ο πωλητής είναι **μεταπωλητής** ή διοργανωτής **δημοπρασίας** (άρ. 45 & 46 ΦΠΑ).

Πωλήσεις από απόσταση από ΕΕ προς Ελλάδα

Πωλητής
στην ΕΕ
(τιμολόγιο
και
μετακίνηση
αγαθού
από ΕΕ
→ ΕΛ)

Αγοραστής
πρόσωπο αρ.
11 παρ. 2 με
αγορές πάνω
από 10.000 €

Τόπος φορολογίας **Ελλάδα** → Ο **αγοραστής** αποδίδει τον Ελληνικό ΦΠΑ-αν όχι δικαίωμα έκπτωσης τότε ΦΠΑ = εκροή μόνο

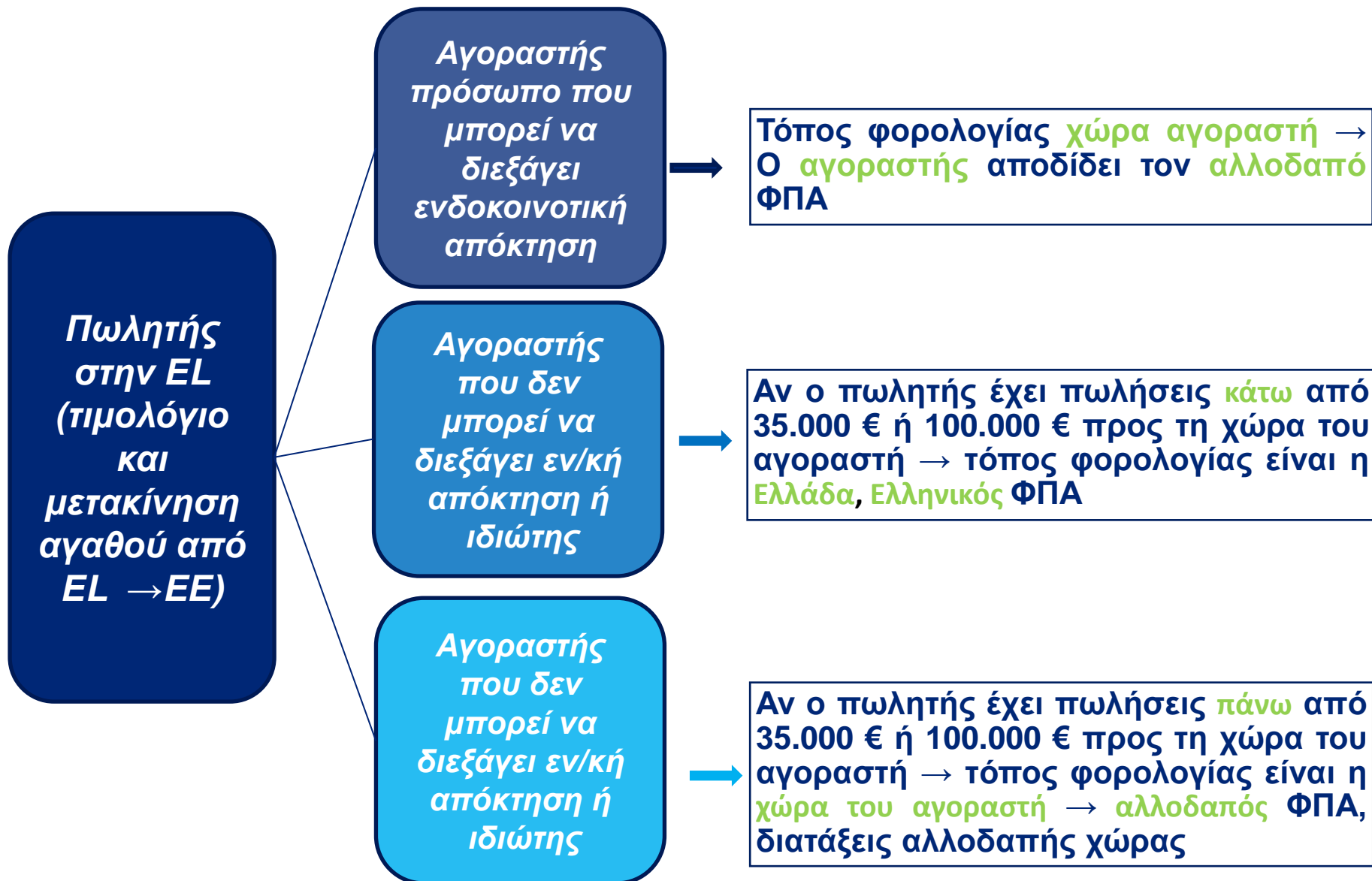
Αγοραστής
πρόσωπο αρ.
11 παρ. 2 με
αγορές κάτω
από 10.000 €
ή ιδιώτης

Αν ο πωλητής έχει πωλήσεις **κάτω** από 35.000 € στην Ελλάδα → τόπος φορολογίας είναι η χώρα εγκατάστασης του πωλητή, **αλλοδαπός ΦΠΑ**

Αγοραστής
πρόσωπο αρ.
11 παρ. 2 με
αγορές κάτω
από 10.000 €
ή ιδιώτης

Αν ο πωλητής έχει πωλήσεις **πάνω** από 35.000 € στην Ελλάδα → τόπος φορολογίας είναι η **Ελλάδα** → ο **πωλητής** αποδίδει τον Ελληνικό ΦΠΑ μέσω Ελληνικού ΑΦΜ

Πωλήσεις από απόσταση από Ελλάδα προς ΕΕ



Τόπος Πραγματοποίησης Φορολογητέων Πράξεων Παροχή Υπηρεσιών

Τόπος Παροχής Υπηρεσιών
Γενικός Κανόνας
Επισκόπηση Εξαιρέσεων

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν.

▪ Υποκείμενος στο φόρο για σκοπούς του παρόντος:

- Κάθε **πρόσωπο** που υπάγεται στις διατάξεις του **άρ. 3 ΦΠΑ** και διεξάγει **φορολογητέες** παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών.

Οι κοινοτικοί θα πρέπει να διαθέτουν **ΑΦΜ ΦΠΑ** που επιβεβαιώνεται μέσω **VIES**, οι **μη** κοινοτικοί θα πρέπει να υπόκεινται στην **έμμεση** φορολογία της χώρας τους (απόδειξη με κάθε πρόσφορο μέσο, πιστοποιητικό αρμόδιας αρχής, καταστατικό κτλ.).

Στους κοινοτικούς εγγεγραμμένους, προσοχή στα **VAT groups** όπου πολλοί υποκείμενοι χρησιμοποιούν το ίδιο ΑΦΜ ΦΠΑ και στο **VIES** φαίνεται ο **leader** του group και όχι τα μέλη.

- Κάθε **υποκείμενος** που επιπλέον της φορολογητέας του δραστηριότητας, ενεργεί πράξεις **εξαιρούμενες** του ΦΠΑ, (νοείται υποκείμενος) για το **σύνολο** των υπηρεσιών που λαμβάνει (ανεξαρτήτως του σε ποια δραστηριότητα αφορούν).
- Κάθε **μη υποκείμενο** στο φόρο **νομικό** πρόσωπο που διαθέτει **ΑΦΜ**.

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν.

Συναλλαγές B2B

- Ο **τόπος παροχής** των υπηρεσιών προς πρόσωπο **υποκείμενο** στο φόρο που ενεργεί με την ιδιότητα αυτή, είναι ο τόπος που το πρόσωπο αυτό (**λήπτης**) έχει την **έδρα** της οικονομικής του δραστηριότητας.
- Εάν οι υπηρεσίες παρέχονται **στην μόνιμη εγκατάσταση** του υποκειμένου στο φόρο, ως τόπος παροχής είναι ο τόπος που **βρίσκεται** η μόνιμη εγκατάσταση.

Συναλλαγές B2C

- Ο **τόπος παροχής** υπηρεσιών προς **μη υποκείμενο** στο φόρο πρόσωπο είναι ο τόπος της **έδρας** της οικονομικής δραστηριότητας του **παρέχοντος** τις υπηρεσίες.
- Εάν οι υπηρεσίες παρέχονται **από μόνιμη εγκατάσταση** του παρέχοντος, ως τόπος φορολογίας θεωρείται ο τόπος που **βρίσκεται** η μόνιμη αυτή εγκατάσταση.

Υπηρεσίες κανόνας - Παρέχων	Υπηρεσίες κανόνας - Λήπτης	Τόπος φορολογίας
B EL	B EL	Ελληνικός ΦΠΑ
B EL	B EU	Απαλλαγή- χρεοπιστώνει ο λήπτης
B EL	B non EU	Απαλλαγή - φορολογία εκτός EU
B EL	C EL	Ελληνικός ΦΠΑ
B EL	C EU	Ελληνικός ΦΠΑ
B EL	C non EU	Ελληνικός ΦΠΑ
B EU	B EL	Χρεοπιστώνει ο Έλληνας λήπτης
B EU	B EU	Χρεοπιστώνει ο λήπτης
B EU	B non EU	Τόπος φορολογίας εκτός EU
B EU	C EL	Αλλοδαπός ΦΠΑ χώρας παρέχοντα
B EU	C EU	Αλλοδαπός ΦΠΑ χώρας παρέχοντα
B EU	C non EU	Αλλοδαπός ΦΠΑ χώρας παρέχοντα
B non EU	B EL	Χρεοπιστώνει ο Έλληνας λήπτης
B non EU	B EU	Χρεοπιστώνει ο λήπτης
B non EU	B non EU	Τόπος φορολογίας εκτός EU
B non EU	C EL	Τόπος φορολογίας εκτός EU
B non EU	C EU	Τόπος φορολογίας εκτός EU
B non EU	C non EU	Τόπος φορολογίας εκτός EU

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν.

- **Εξαιρέσεις αναλόγως της φύσης / είδους της υπηρεσίας ανεξαρτήτως ιδιότητας του λήπτη, δηλαδή για συναλλαγές B2B & B2C:**
 - Υπηρεσίες σχετικά με **ακίνητα**.
 - **Μεταφορά επιβατών**.
 - Δικαίωμα **πρόσβασης** σε **εκδηλώσεις**.
 - Υπηρεσίες **εστιατορίου** και **εστίασης**.
 - Υπηρεσίες **εστιατορίου** και **εστίασης** επί μεταφορικού σε **ενδοκοινοτικό** ταξίδι.
 - **Βραχυχρόνια** μίσθωση **μεταφορικού** μέσου. **Προσοχή** στους κανόνες χρήσης και εκμετάλλευσης από 1/1/2015!

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν.

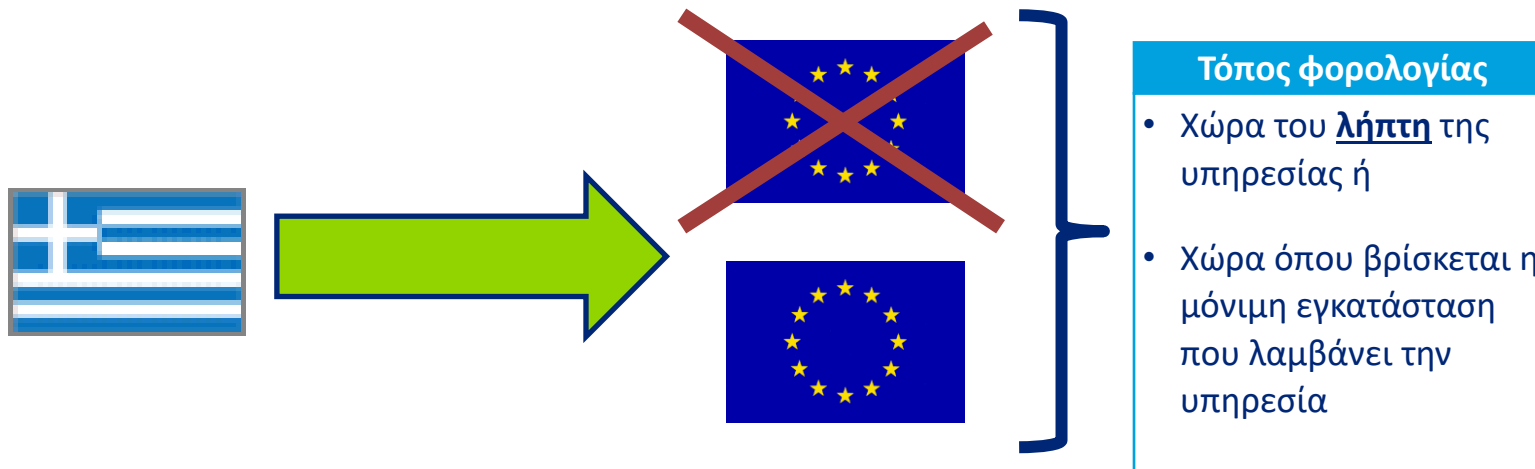
Εξαιρέσεις αναλόγως της φύσης / είδους της υπηρεσίας ΚΑΙ της ιδιότητας του λήπτη, δηλαδή για συναλλαγές B2C ΜΟΝΟ (σε B2B υπάγονται στον κανόνα):

- Υπηρεσίες από **μεσάζοντες**.
- **Μεταφορά αγαθών**.
- Υπηρεσίες **παρεπόμενες** της μεταφοράς.
- Παροχή **πολιτιστικών, καλλιτεχνικών, αθλητικών, εκπαιδευτικών** κλπ. υπηρεσιών.
- **Πραγματογνωμοσύνες ή εργασίες** σε κινητά αγαθά.
- **Μακροχρόνια μίσθωση μεταφορικού μέσου**. **Προσοχή** στους κανόνες Χ & Ε από 1/1/2015!
- **Μακροχρόνια μίσθωση σκάφους** αναψυχής. **Προσοχή** στους κανόνες Χ & Ε από 1/1/2015!
- **Τηλεπικοινωνιακές, Ραδιοφωνικές, Τηλεοπτικές και Ηλεκτρονικές** υπηρεσίες. **Προσοχή** στους κανόνες Χ & Ε από 1/1/2015!
- Υπηρεσίες **διαφημιστικές, συμβουλευτικές** κλπ. (αρ. 14 παρ. 14 ΦΠΑ, πλην τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών που υπάγονται από 1/1/2015 στην ως άνω περίπτωση. Ειδικά για μίσθωση κινητών ενσώματων αγαθών, **προσοχή** στους κανόνες χρήσης και εκμετάλλευσης από 1/1/2015!).

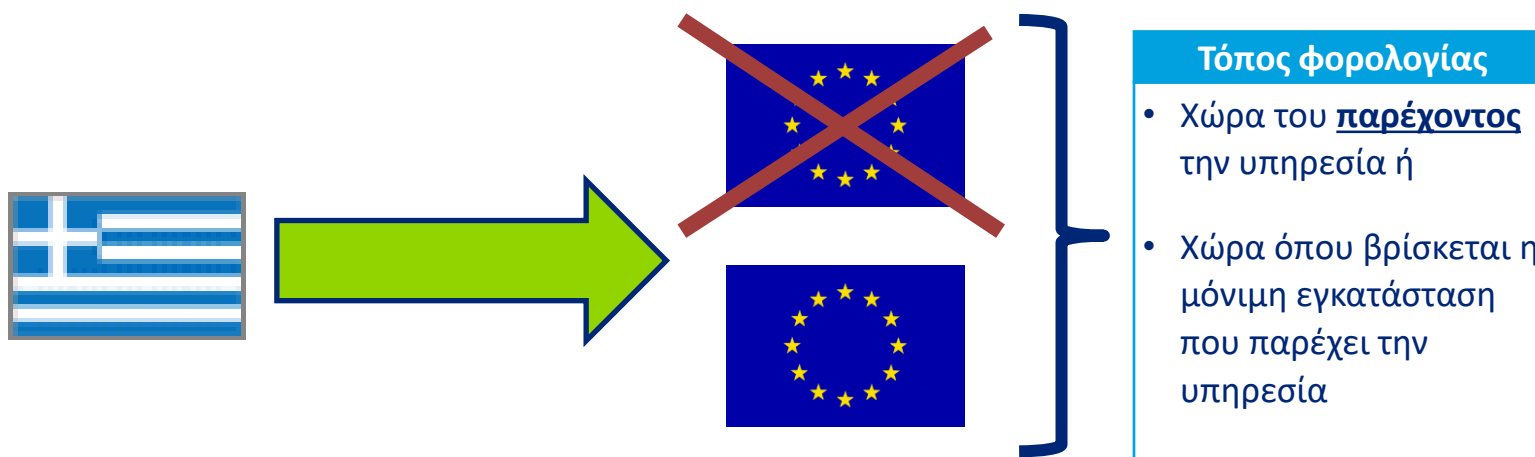
Εξαιρέσεις σε B2B & B2C συναλλαγές

Τόπος παροχής υπηρεσιών - Κανόνες

Συναλλαγές B2B – ο λήπτης της υπηρεσίας είναι υποκείμενος στο ΦΠΑ



Συναλλαγές B2C – ο λήπτης είναι μη υποκείμενος στο ΦΠΑ



Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Συναλλαγές B2B ή B2C

- **Παροχή υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα (άρ. 14 παρ. 4)**
 - **Χωρίς να ενδιαφέρει η ιδιότητα του λήπτη**, της υπηρεσίας, δηλαδή ακόμα κι αν ο λήπτης είναι υποκείμενος στο ΦΠΑ, ο τόπος φορολογίας **υπηρεσιών σχετικών με ακίνητα** (εμπειρογνώμονες, κτηματομεσίτες, κατάλυμα ξενοδοχείων, κατασκηνώσεις, παροχή δικαιώματος χρήσης ακινήτων, υπηρεσίες για την προετοιμασία και τον συντονισμό κατασκευαστικών εργασιών, αρχιτέκτονες, επιβλέποντες κ.α.) είναι η Ελλάδα, εφόσον το ακίνητο βρίσκεται **εντός** της χώρας.



Υπηρεσίες σχετικές με ακίνητα



Τόπος φορολογίας είναι ο τόπος όπου βρίσκεται το ακίνητο

Τόπος φορολογίας

- ΕΛΛΑΔΑ
- Ο Αλλοδαπός πρέπει να πάρει ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα και να αποδώσει τον φόρο.
- Εάν δεν το κάνει, η υποχρέωση να μετακυλύεται στον Έλληνα υποκείμενο

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Συναλλαγές B2B ή B2C

• Παροχή υπηρεσιών μεταφοράς επιβατών (αρ. 14 παρ. 5)

- Για το μέρος της διαδρομής που πραγματοποιείται στο **εσωτερικό** της χώρας, τόπος φορολογίας είναι η Ελλάδα, **χωρίς να ενδιαφέρει η ιδιότητα του λήπτη** της υπηρεσίας, δηλαδή ακόμα κι αν είναι υποκείμενος στο φόρο.
- Ουσιαστικά αφορά μόνο την οδική/σιδηροδρομική μεταφορά, γιατί οι διεθνείς **θαλάσσιες** και **αεροπορικές** μεταφορές **απαλλάσσονται** με το άρθρο 27 παρ. 1 περ. ι΄
- Για **εξ' ολοκλήρου** μεταφορά εντός Ελλάδος (οδική, θαλάσσια ή αεροπορική) η υπηρεσία επιβαρυνόταν με ΦΠΑ **13% ως 20/7/2015**.



Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Συναλλαγές B2B ή B2C

- Δικαίωμα πρόσβασης σε πολιτιστικές, καλλιτεχνικές, αθλητικές, επιστημονικές, εκπαιδευτικές, ψυχαγωγικές και παρόμοιες υπηρεσίες (αρ. 14 παρ. 8^α)

- Χωρίς να ενδιαφέρει η ιδιότητα του λήπτη

ο τόπος φορολογίας των ανωτέρω υπηρεσιών, που αφορούν **κυρίως εισιτήρια**, τιμή εισόδου, συνδρομές, ετήσια εισιτήρια ή περιοδικές πληρωμές είναι ο τόπος **πραγματοποίησης** των εκδηλώσεων αυτών. Ακόμα κι αν ο λήπτης είναι υποκείμενος στο φόρο, σημασία για τον τόπο φορολογίας έχει ο τόπος υλικής εκτέλεσης της υπηρεσίας.



Εισιτήριο εισόδου έκθεσης



Τόπος φορολογίας

- Αν έκθεση εκτός Ελλάδας τότε φορολογία ΕΚΤΟΣ ΕΛΛΑΔΑΣ
- Ο Έλληνας πρέπει να πάρει ΑΦΜ/ΦΠΑ στην ΕΕ και να αποδώσει τον φόρο.

Τόπος φορολογίας είναι ο τόπος υλικής εκτέλεσης της υπηρεσίας

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Συναλλαγές B2B ή B2C

- *Παροχή υπηρεσιών εστιατορίου και εστίασης (εκτός αυτών που παρέχονται εντός πλοίων, αεροπλάνων ή τρένων κατά τη διάρκεια τμήματος μεταφοράς που ενεργείται εντός της κοινότητας) (αρ. 14 παρ. 10)*
 - Χωρίς να ενδιαφέρει η ιδιότητα του λήπτη της υπηρεσίας, τόπος φορολογίας είναι ο τόπος όπου πραγματικά **εκτελούνται** οι υπηρεσίες αυτές
- *Παροχή υπηρεσιών εστιατορίου και εστίασης (παρέχονται εντός μεταφορικών μέσων) κατά τη διάρκεια ενδοκοινοτικού ταξιδιού (αρ. 14 παρ. 11)*
 - Χωρίς να ενδιαφέρει η ιδιότητα του λήπτη της υπηρεσίας, τόπος φορολογίας είναι ο **τόπος αναχώρησης** της μεταφοράς.

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

- «Τμήμα μεταφοράς επιβατών που διενεργείται εντός της κοινότητας» → το τμήμα της μεταφοράς που πραγματοποιείται **χωρίς** ενδιάμεση στάση εκτός ΕΕ μεταξύ του σημείου **αναχώρησης** και του σημείου **άφιξης** της μεταφοράς επιβατών.
- «Σημείο αναχώρησης της μεταφοράς επιβατών» → το **πρώτο** προγραμματισμένο σημείο **επιβίβασης** επιβατών **εντός** της ΕΕ ενδεχομένως μετά από ενδιάμεση στάση εκτός της ΕΕ.
- «Σημείο άφιξης της μεταφοράς επιβατών» → το **τελευταίο** προγραμματισμένο σημείο **αποβίβασης** επιβατών **εντός** της ΕΕ που έχουν επιβιβασθεί εντός ΕΕ ενδεχομένως πριν από ενδιάμεση στάση εκτός της ΕΕ.

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Συναλλαγές B2B ή B2C

- **Βραχυχρόνια μίσθωση μεταφορικών μέσων (μέχρι 30 ημέρες πλην πλωτών 90 μέρες, άρ. 14 παρ. 12 περ. ι & παρ. 1 ε)**
- Τόπος φορολογίας είναι ο τόπος όπου πραγματικά τίθεται το μεταφορικό μέσο στη **διάθεση** του χρήστη, **χωρίς και πάλι να ενδιαφέρει η ιδιότητα του λήπτη** της υπηρεσίας, δηλαδή ακόμα κι αν αυτός είναι υποκείμενος στο φόρο.
- Και σε αυτή την περίπτωση ενδιαφέρει η φύση της υπηρεσίας που παρέχεται και ο τόπος όπου «καταναλώνεται» η υπηρεσία και όχι εάν ο λήπτης της είναι υποκείμενος ή μη στο φόρο.
- **Προσοχή** στους Κανόνες X & E από 1/1/2015! Αν η χρήση του οχήματος γίνεται στην Ελλάδα, Ελληνικός ΦΠΑ!



Βραχυχρόνια μίσθωση μεταφορικού μέσου στην Ελλάδα από Κοινοτικό υποκείμενο

Τόπος φορολογίας

- ΕΛΛΑΔΑ, γιατί εκεί είναι η χώρα που καταναλώνεται η υπηρεσία
- Ο Κοινοτικός πρέπει να πάρει ΑΦΜ/ΦΠΑ στην Ελλάδα και να αποδώσει τον φόρο.

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Σε όλες τις ανωτέρω περιπτώσεις – εξαιρέσεις, η πράξη είναι φορολογητέα στην ΕΛΛΑΔΑ, εφόσον η χώρα μας είναι η χώρα της κατανάλωσης, υλικής εκτέλεσης, τοποθεσίας του ακινήτου κλπ, σε κάθε περίπτωση (είτε ο λήπτης της υπηρεσίας είναι **ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΣ** ή **ΜΗ** στο φόρο)

Εξαιρέσεις Σε Β2C Συναλλαγές

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Όλες οι παρακάτω εξαιρέσεις εφαρμόζονται ΜΟΝΟ εάν ο λήπτης είναι ΜΗ ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΣ σε ΦΠΑ.

Εάν τιμολογείται πρόσωπο υποκείμενο σε ΦΠΑ, τότε είναι ΠΡΑΞΕΙΣ ΛΗΠΤΗ.

Προσοχή στην αλλαγή για τόπο φορολογίας τηλεπικοινωνιακών, τηλεοπτικών, ραδιοφωνικών και ηλεκτρονικά παρεχόμενων υπηρεσιών από 1/1/2015.

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Συναλλαγές B2C

- *Παροχή υπηρεσιών από μεσάζοντες (άρ. 14 παρ. 3)*
 - Ενδιαφέρει ο τόπος **πραγματοποίησης της πράξης** την οποία αφορά η μεσολάβηση στο όνομα και για λογαριασμό άλλου, εφόσον η υπηρεσία παρέχεται **προς πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο.**
- *Παροχή υπηρεσιών μεταφοράς αγαθών (άρ. 14 παρ. 6)*

Μη ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών

- Η Ελλάδα είναι τόπος φορολογίας, μόνο για το **μέρος** εκείνο της διαδρομής που πραγματοποιείται στο **εσωτερικό** της χώρας, πάντα υπό την προϋπόθεση ότι η υπηρεσία **παρέχεται προς μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο.**

Ενδοκοινοτική μεταφορά

- Τόπος φορολογίας θα είναι η Ελλάδα μόνο εάν ο **τόπος αναχώρησης** της ενδοκοινοτικής μεταφοράς βρίσκεται στο **εσωτερικό** της χώρας, εφόσον λήπτης της υπηρεσίας είναι **πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο.**

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

- «**Ενδοκοινοτική μεταφορά αγαθών**» → κάθε μεταφορά αγαθών της οποίας ο τόπος **αναχώρησης** και ο τόπος **άφιξης** βρίσκονται στα εδάφη **δύο** διαφορετικών κρατών – μελών.
- «**Τόπος αναχώρησης ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών**» → ο τόπος όπου **αρχίζει πραγματικά** η μεταφορά των αγαθών, χωρίς να λαμβάνονται υπόψη οι διαδρομές που πραγματοποιούνται προς τον τόπο όπου βρίσκονται τα αγαθά.
- «**Τόπος άφιξης ενδοκοινοτικής μεταφοράς αγαθών**» → ο τόπος όπου **περατώνεται** πραγματικά η μεταφορά των αγαθών.

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Συναλλαγές B2C

- *Παροχή υπηρεσιών παρεπόμενων της μεταφοράς (άρ. 14 παρ 7)*
 - **Εφόσον ο λήπτης** της υπηρεσίας **είναι πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο**, ο τόπος φορολογίας υπηρεσιών παρεπόμενων της μεταφοράς, όπως φόρτωση, εκφόρτωση, διευθέτηση των μεταφερομένων ειδών κ.α. είναι ο τόπος όπου **πραγματικά εκτελούνται** υλικά οι πράξεις αυτές, δηλαδή η Ελλάδα αν εκτελούνται στην Ελλάδα.
- *Παροχή πολιτιστικών, καλλιτεχνικών, αθλητικών, επιστημονικών, εκπαιδευτικών, ψυχαγωγικών και παρόμοιων υπηρεσιών (συμπεριλαμβανομένων υπηρεσιών διοργανωτών και παρεπόμενων υπηρεσιών, άρ. 14 παρ. 8)*
 - Αν ο **λήπτης είναι πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο**, τότε ο τόπος φορολογίας των ανωτέρω υπηρεσιών, στις οποίες συμπεριλαμβάνονται και οι εμπορικές ή άλλες εκθέσεις είναι ο τόπος **πραγματοποίησης** των εκδηλώσεων αυτών, άρα η Ελλάδα αν πραγματοποιούνται στην Ελλάδα.
- *Πραγματογνωμοσύνες ή εργασίες που αφορούν ενσώματα κινητά αγαθά (άρ. 14 παρ. 9)*
 - Αν ο **λήπτης είναι πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο**, τότε τόπος φορολογίας των υπηρεσιών πραγματογνωμοσύνης ή εργασιών πάνω σε ενσώματα κινητά αγαθά, είναι ο τόπος όπου **πραγματικά εκτελούνται** οι πράξεις αυτές.

Εξαιρέσεις B2C (συν.)
Μισθώσεις Μεταφορικών
Μέσων

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Συναλλαγές B2C

- *Μακροχρόνια μίσθωση μεταφορικών μέσων (άρ. 14 παρ. 12)*

Μακροχρόνια μίσθωση (άνω των 30 ημερών) μεταφορικού μέσου (άρ. 14 παρ. 12 περ. ι) → Αν ο λήπτης είναι πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τότε τόπος φορολογίας είναι ο τόπος της **εγκατάστασης** ή της μόνιμης κατοικίας ή της συνήθους διαμονής του **πελάτη**.

Προσοχή στους κανόνες X & E από 1/1/2015! Αν χρήση οχήματος στην Ελλάδα από μη κοινοτικό, Ελληνικός ΦΠΑ

Μακροχρόνια μίσθωση (άνω των 90 ημερών) σκαφών αναψυχής (άρ. 14 παρ. 12 περ. ι, παρέκκλιση) → Αν ο λήπτης είναι πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τότε τόπος φορολογίας είναι ο τόπος όπου το **σκάφος** τίθεται πράγματι στη **διάθεση** του πελάτη, εφόσον η υπηρεσία πράγματι παρέχεται από την **έδρα** ή μία μόνιμη εγκατάσταση του **παρέχοντος** στο ίδιο μέρος.

Προσοχή στους κανόνες X & E από 1/1/2015! Αν χρήση σκάφους στην Ελλάδα, Ελληνικός ΦΠΑ

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Συνοπτικός πίνακας μίσθωσης μεταφορικών μέσων και σκαφών αναψυχής:

Υπηρεσία	Παρέχων & Λήπτης	Τόπος Φορολογίας
Βραχυχρόνια μίσθωση όλων των μεταφορικών μέσων (≤ 30 ημέρες για λοιπά, ≤ 90 μέρες για σκάφη αναψυχής)	B2B	τόπος όπου πραγματικά τίθεται το μεταφορικό μέσο στη διάθεση του πελάτη Προσοχή για επαγγελματικά σκάφη αναψυχής που χρησιμοποιούνται εκτός ΕΕ όχι ΦΠΑ από 24/4/2019
	B2C	
Μακροχρόνια μίσθωση μεταφορικών μέσων εκτός σκαφών αναψυχής (> 30 ημερών)	B2B	τόπος έδρας οικονομικής δραστηριότητας ή μόνιμης εγκατάστασης του πελάτη
	B2C	τόπος εγκατάστασης ή μόνιμης κατοικίας ή συνήθους διαμονής του πελάτη
Μακροχρόνια μίσθωση σκαφών αναψυχής (> 90 ημερών)	B2B	τόπος έδρας οικονομικής δραστηριότητας ή μόνιμης εγκατάστασης του πελάτη
	B2C	ο τόπος όπου το σκάφος τίθεται πράγματι στη διάθεση του πελάτη εφόσον η υπηρεσία πράγματι παρέχεται από την έδρα ή μία μόνιμη εγκατάσταση του παρέχοντος στο ίδιο μέρος

Εξαιρέσεις B2C (συν.)
Ηλεκτρονικές,
Τηλεπικοινωνιακές
Ραδιοφωνικές, Τηλεοπτικές

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Συναλλαγές B2C

Τηλεπικοινωνιακές, Ραδιοφωνικές, Τηλεοπτικές και Ηλεκτρονικές υπηρεσίες (άρ. 14 παρ. 13 & Παράρτημα VII)

- Όταν οι τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές, τηλεοπτικές και ηλεκτρονικές υπηρεσίες παρέχονται σε πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τότε φορολογούνται ως ακολούθως:
- Αν ο λήπτης της υπηρεσίας είναι εγκατεστημένος ή έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή στην Ελλάδα, τότε τόπος φορολογίας είναι η Ελλάδα.
- Αν ο λήπτης της υπηρεσίας ΔΕΝ είναι εγκατεστημένος ή δεν έχει τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή στην Ελλάδα, τότε τόπος φορολογίας ΔΕΝ είναι η Ελλάδα.

Προσοχή στους κανόνες Χ & Ε από 1/1/2015: αν ο λήπτης της υπηρεσίας μη κοινοτικός βρίσκεται στην Ελλάδα κατά το χρόνο της παροχής τότε Ελληνικός ΦΠΑ

- Ηλεκτρονικές υπηρεσίες – Παράρτημα VII – Ενδεικτικός κατάλογος

Δημιουργία και φιλοξενία ιστοσελίδων, εξ' αποστάσεως συντήρηση προγραμμάτων και εξοπλισμού / παροχή λογισμικού και ενημέρωσή του / Παροχή εικόνων, κειμένων και πληροφοριών και η διάθεση βάσεων δεδομένων / Παροχή μουσικής, κινηματογραφικών ταινιών και παιχνιδιών, συμπεριλαμβανομένων και κάθε είδους τυχερών παιχνιδιών / Παροχή διδασκαλίας εξ' αποστάσεως

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Συναλλαγές B2C

Τηλεπικοινωνιακές, Ραδιοφωνικές, Τηλεοπτικές και Ηλεκτρονικές υπηρεσίες (άρ. 14 παρ. 13 & Παράρτημα VII συν.)

- Από 01.01.2019 εφεξής, κατά παρέκκλιση της ως άνω υποπερίπτωσης, όπου ο λήπτης μη υποκείμενος στο φόρο δεν είναι εγκατεστημένος ή δεν έχει τη μόνιμη κατοικία ή διαμονή του στην Ελλάδα και συνεπώς, ο τόπος φορολογίας της παροχής των εν λόγω υπηρεσιών δεν είναι η Ελλάδα, ο τόπος παροχής των υπηρεσιών αυτών είναι το εσωτερικό της χώρας (δηλαδή, η Ελλάδα), εφόσον πληρούνται σωρευτικά οι ακόλουθες προϋποθέσεις:
 - ✓ *ο παρέχων την υπηρεσία έχει την εγκατάσταση του ή, ελλείψει εγκατάστασης, την κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του στο εσωτερικό της χώρας (δηλαδή, στην Ελλάδα) και όχι και εντός άλλου κράτους-μέλους,*
 - ✓ *οι υπηρεσίες παρέχονται σε μη υποκείμενους στον φόρο που είναι εγκατεστημένοι ή έχουν τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους σε οποιοδήποτε άλλο κράτος μέλος,*
 - ✓ *το συνολικό ποσό, χωρίς Φ.Π.Α., των παροχών αυτών δεν υπερβαίνει κατά τη διάρκεια του εκάστοτε τρέχοντος ημερολογιακού έτους το ποσό των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, ούτε υπερέβη το ποσό αυτό κατά τη διάρκεια του προηγούμενου ημερολογιακού έτους.*

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Συναλλαγές B2C

Τηλεπικοινωνιακές, Ραδιοφωνικές, Τηλεοπτικές και Ηλεκτρονικές υπηρεσίες (άρ. 14 παρ. 13 & Παράρτημα VII συν.)

Αν η παροχή των υπηρεσιών έχει πραγματοποιηθεί σε άλλα νομίσματα, για τον υπολογισμό του ποσού σε ευρώ λαμβάνεται υπόψη η συναλλαγματική ισοτιμία που έχει δημοσιευθεί από την Ευρωπαϊκή Κεντρική Τράπεζα στις 5 Δεκεμβρίου 2017.

Αν κατά τη διάρκεια ενός (1) ημερολογιακού έτους, το συνολικό ποσό, χωρίς Φ.Π.Α., των ανωτέρω παροχών υπερβαίνει το όριο των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ, από το εν λόγω χρονικό σημείο, ο τόπος φορολογίας δεν είναι (κατά παρέκκλιση, όπως προαναφέρθηκε) το εσωτερικό της χώρας.

- Οι **υποκείμενοι στο φόρο**, οι οποίοι **είναι εγκατεστημένοι** ή έχουν τη συνήθη κατοικία ή διαμονή τους **εντός Ελλάδας** (όχι εντός άλλου κράτους-μέλους) που παρέχουν τις εν λόγω υπηρεσίες **μέχρι του ορίου των δέκα χιλιάδων (10.000) ευρώ**, προς μη υποκειμένους στον φόρο, που είναι εγκατεστημένοι, έχουν τη μόνιμη κατοικία ή τη συνήθη διαμονή τους **σε οποιοδήποτε άλλο κράτος μέλος**, έχουν το δικαίωμα να επιλέγουν τον τόπο παροχής των υπηρεσιών τους. Η επιλογή αυτή γίνεται με **υποβολή δήλωσης**, η οποία ισχύει τουλάχιστον για δύο (2) ημερολογιακά έτη, μετά την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Η ανάκληση ισχύει από το επόμενο ημερολογιακό έτος.

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Συναλλαγές B2C

Τηλεπικοινωνιακές, Ραδιοφωνικές, Τηλεοπτικές και Ηλεκτρονικές υπηρεσίες (άρ. 14 παρ. 13 & Παράρτημα VII συν.)

- **Κατά παρέκκλιση** της υποπερίπτωσης όπου ο λήπτης μη υποκείμενος στο φόρο των εν λόγω υπηρεσιών είναι εγκατεστημένος ή έχει τη συνήθη διαμονή του στην Ελλάδα και επομένως κανονικά ο τόπος παροχής των υπηρεσιών είναι η Ελλάδα, **ο τόπος φορολογίας δεν είναι το εσωτερικό της χώρας**, εφόσον **ο υποκείμενος στον φόρο παρέχων που είναι εγκατεστημένος** ή, ελλείψει εγκατάστασης, έχει την κατοικία του ή τη συνήθη διαμονή του **σε άλλο κράτος μέλος** πληροί στο κράτος μέλος αυτό προϋποθέσεις ανάλογες αυτών που προαναφέρθηκαν, εκτός αν ο εν λόγω παρέχων επιλέξει τον τόπο παροχής των υπηρεσιών του.

Ηλεκτρονικές υπηρεσίες- Παρέχων	Ηλεκτρονικές υπηρεσίες- Λήπτης	Τύπος φορολογίας
B EL	B EL	Ελληνικός ΦΠΑ
B EL	B EU	Απαλλαγή- χρεοπιστώνει ο λήπτης
B EL	B non EU	Απαλλαγή φορολογία εκτός EU
B EL	C EL	Ελληνικός ΦΠΑ
B EL	C EU Προσοχή στον κανόνα με ισχύ από 01/01/2019!	EU ΦΠΑ της χώρας του λήπτη Ελληνικός ΦΠΑ υπό προϋποθέσεις
B EL	C non EU	Τόπος φορολογίας εκτός EU
B EU	B EL	Χρεοπιστώνει ο Έλληνας λήπτης
B EU	B EU	Χρεοπιστώνει ο λήπτης
B EU	B non EU	Τόπος φορολογίας εκτός EU
B EU	C EL Προσοχή στον κανόνα με ισχύ από 01/01/2019!	Ελληνικός ΦΠΑ EU ΦΠΑ της χώρας του παρέχοντος υπό προϋποθέσεις
B EU	C EU	EU ΦΠΑ χώρας λήπτη
B EU	C non EU	Τόπος φορολογίας εκτός EU
B non EU	B EL	Χρεοπιστώνει ο Έλληνας λήπτης
B non EU	B EU	Χρεοπιστώνει ο λήπτης
B non EU	B non EU	Τόπος φορολογίας εκτός EU
B non EU	C EL	Ελληνικός ΦΠΑ
B non EU	C EU	EU ΦΠΑ χώρας λήπτη

Εξαιρέσεις B2C (συν.)
Συμβουλευτικές,
Διαφημιστικές Υπηρεσίες
κλπ.

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Συναλλαγές B2C

• Όταν υπηρεσίες (άρ. 14 παρ. 14)

- Μεταβίβασης και παραχώρησης δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, εμπορικών σημάτων κλπ
- Διαφημιστικές
- Συμβούλων, μηχανικών, γραφείων μελετών, δικηγόρων, λογιστών, επεξεργασίας δεδομένων, παροχής πληροφοριών
- Ανάληψης υποχρέωσης για μη άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας
- Τραπεζικών, χρηματοοικονομικών, και ασφαλιστικών εργασιών
- Μίσθωσης ενσώματων κινητών αγαθών, εξαιρουμένων των μεταφορικών μέσων Προσοχή στους κανόνες X & E από 1/1/2015! Αν χρήση αγαθού στην Ελλάδα, Ελληνικός ΦΠΑ!
- Παροχής πρόσβασης στα συστήματα διανομής φυσικού αερίου και ηλεκτρικής ενέργειας και μεταφοράς/διοχέτευσης

παρέχονται σε πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, εγκατεστημένο εκτός ΕΕ, τότε δεν φορολογούνται στην Ελλάδα.

**Επομένως, όταν τιμολογείται Κοινοτικός μη υποκείμενος, τότε επιβάλλεται Ελληνικός ΦΠΑ.
Όταν τιμολογείται Κοινοτικός ή και μη Κοινοτικός υποκείμενος είναι πράξη λήπτη!**

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν. - Εξαιρέσεις

Υπηρεσίες παρ. 14 συγκεντρωτικός πίνακας	Τόπος Φορολογίας
Μεταβίβαση και παραχώρηση δικαιωμάτων πνευματικής ιδιοκτησίας, διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, εμπορικών σημάτων κλπ	Greek Business ↓ Customer (outside the EU) ▼ No GR VAT Όταν παρέχονται από Έλληνα σε μη υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο εκτός ΕΕ ο τόπος φορολογίας ΔΕΝ είναι η Ελλάδα
Διαφημιστικές υπηρεσίες	
Παροχή υπηρεσιών από συμβούλους, μηχανικούς, γραφεία μελετών, δικηγόρους, λογιστές και άλλες παρόμοιες υπηρεσίες, καθώς και επεξεργασία δεδομένων και παροχή πληροφοριών	
Ανάληψη υποχρέωσης για μη άσκηση επαγγελματικής δραστηριότητας, εν όλω ή εν μέρει, ή δικαιώματος προβλεπομένου στο παρόν άρθρο	
Τραπεζικές, χρηματοοικονομικές και ασφαλιστικές εργασίες (και αντασφάλιση) με εξαίρεση τη μίσθωση χρηματοθυρίδων	
Διάθεση προσωπικού	
Μίσθωση ενσώματων κινητών αγαθών, εκτός μεταφορικών μέσων	
Παροχή πρόσβασης στα συστήματα διανομής φυσικού αερίου και ηλεκτρικής ενέργειας, μεταφοράς & διοχέτευσης μέσω αυτών κλπ	

Υπηρεσίες παρ. 14- Παρέχων	Υπηρεσίες παρ. 14 - Λήπτης	Τόπος φορολογίας
B EL	B EL	Ελληνικός ΦΠΑ
B EL	B EU	Απαλλαγή- χρεοπιστώνει ο λήπτης
B EL	B non EU	Απαλλαγή φορολογία εκτός EU
B EL	C EL	Ελληνικός ΦΠΑ
B EL	C EU	Ελληνικός ΦΠΑ
B EL	C non EU	Απαλλαγή
B EU	B EL	Χρεοπιστώνει ο Έλληνας λήπτης
B EU	B EU	Χρεοπιστώνει ο λήπτης
B EU	B non EU	Τόπος φορολογίας εκτός EU
B EU	C EL	Αλλοδαπός ΦΠΑ χώρας παρέχοντα
B EU	C EU	Αλλοδαπός ΦΠΑ χώρας παρέχοντα
B EU	C non EU	Τόπος φορολογίας εκτός EU
B non EU	B EL	Χρεοπιστώνει ο Έλληνας λήπτης
B non EU	B EU	Χρεοπιστώνει ο λήπτης
B non EU	B non EU	Τόπος φορολογίας εκτός EU
B non EU	C EL	Τόπος φορολογίας εκτός EU
B non EU	C EU	Τόπος φορολογίας εκτός EU
B non EU	C non EU	Τόπος φορολογίας εκτός EU

Κανόνες Χρήσης & Εκμετάλλευσης

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν.

Χρήση και Εκμετάλλευση Υπηρεσιών (παρ. 15 & 16)

- Ο τόπος παροχής υπηρεσιών βρίσκεται στο **εσωτερικό** της χώρας εφόσον η **χρήση και η εκμετάλλευση** συγκεκριμένων υπηρεσιών πραγματοποιούνται στο **εσωτερικό** της χώρας, παρόλο που με βάση τους κανόνες που περιγράφηκαν ανωτέρω, ο τόπος φορολογίας βρίσκεται εκτός ΕΕ.
- Η συγκεκριμένη ρύθμιση εφαρμόζεται όταν αναφερόμαστε σε υπηρεσίες:
 - **Βραχυχρόνιας** μίσθωσης **μεταφορικών** μέσων σε υποκείμενους και μη υποκείμενους και **μακροχρόνιας** μίσθωσης μεταφορικών μέσων σε **μη** υποκείμενους και **μακροχρόνιας** μίσθωσης σκαφών αναψυχής σε **μη** υποκείμενους (άρ. 14 παρ. 12 ΦΠΑ). Αν **χρήση** μεταφορικών στην **Ελλάδα, Ελληνικός ΦΠΑ!**
 - **Τηλεπικοινωνιακές, τηλεοπτικές, ραδιοφωνικές, ηλεκτρονικά παρεχόμενες σε μη υποκείμενους εκτός ΕΕ** (αρ. 14 παρ 13 ΦΠΑ). Αν κατά το χρόνο της παροχής ο **λήπτης** στην **Ελλάδα, Ελληνικός ΦΠΑ!**
 - Μίσθωση ενσώματων κινητών αγαθών με εξαίρεση τα μεταφορικά (αρ. 14 παρ. 14 περ.ζ ΦΠΑ). Αν **χρήση** μισθωμένου στην **Ελλάδα, Ελληνικός ΦΠΑ!**

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν.

Χρήση και Εκμετάλλευση Υπηρεσιών (παρ. 15 & 16)

Υιοθέτηση του κριτηρίου της χρήσης και εκμετάλλευσης στις βραχυχρόνιες μισθώσεις πλοίων αναψυχής με ισχύ από 24/4/2019.

Κατ' εφαρμογή του κανόνα της παρ. 12 περ. ι) α , οι υπηρεσίες βραχυχρόνιας μίσθωσης επαγγελματικών πλοίων αναψυχής (≤ 90 μέρες) φορολογούνται στην Ελλάδα (ανεξάρτητα από την ιδιότητα του λήπτη, δηλαδή είτε πρόκειται για B2B, είτε για B2C συναλλαγή), εφόσον το μισθωμένο πλοίο τίθεται πράγματι στη διάθεση του πελάτη στο εσωτερικό της χώρας (δηλαδή, στην Ελλάδα).

Κατά παρέκκλιση του ως άνω κανόνα, από 24/4/2019, ο τόπος φορολογίας δεν είναι Ελλάδα, κατά το μέρος που τα μισθωμένα πλοία χρησιμοποιούνται εκτός της Ένωσης.

Με απόφαση του Υπουργού Οικονομικών και του τυχόν συναρμόδιου κατά περίπτωση Υπουργού, μετά από εισήγηση του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων (Α.Α.Δ.Ε.), εξειδικεύονται περαιτέρω τα κριτήρια χρήσης και εκμετάλλευσης, που προβλέπονται στην παρούσα παράγραφο και ορίζεται ο τρόπος απόδειξης της πλήρωσης των κριτηρίων αυτών.

Τόπος παροχής υπηρεσιών (αρ. 14) συν.

Χρήση και Εκμετάλλευση Υπηρεσιών (παρ. 15 & 16)

- **B2B** υπηρεσίες **μεταφοράς αγαθών** για τις οποίες ο τόπος παροχής είναι η Ελλάδα με βάση τους γενικούς κανόνες → αν εκτελούνται **υλικά εξ ολοκλήρου εκτός ΕΕ**, ο τόπος παροχής θεωρείται **εκτός ΕΕ**.

Δηλαδή:

Παρέχων	Λήπτης	Γενικός Κανόνας	Εξαίρεση
GR	GR	GR VAT	NO VAT
EU	GR	GR VAT Χρεωπίστωση	NO VAT
NON EU	GR	GR VAT Χρεωπίστωση	NO VAT

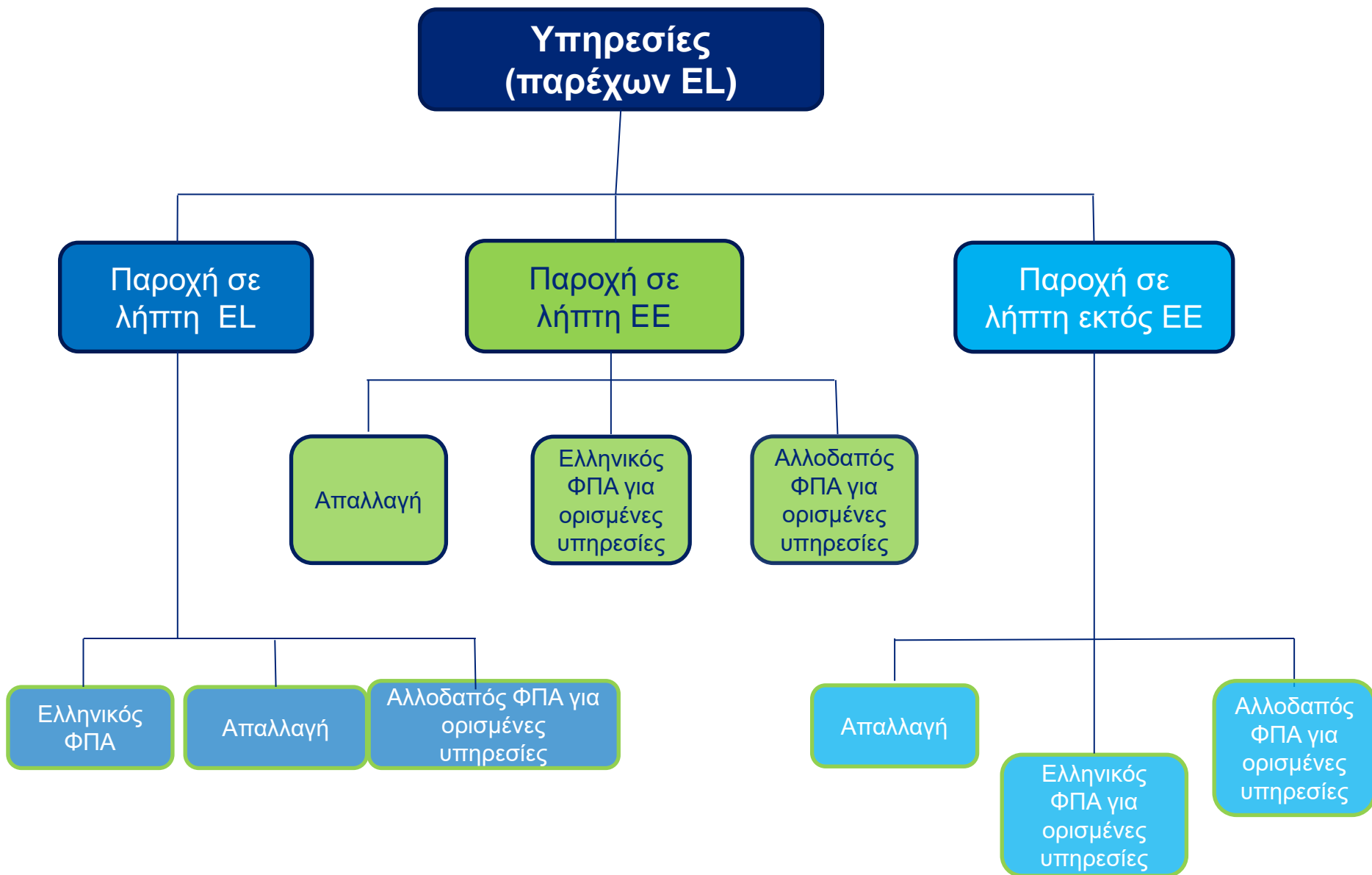
- **Αναμένονται** σχετικές υπουργικές **αποφάσεις** σχετικά με την **εξειδίκευση** των κριτηρίων υπαγωγής στην ως άνω διάταξη και τα διαδικαστικά ζητήματα που ανακύπτουν.

Καθορισμός τρόπου παροχής υπηρεσιών (αρ. 14)

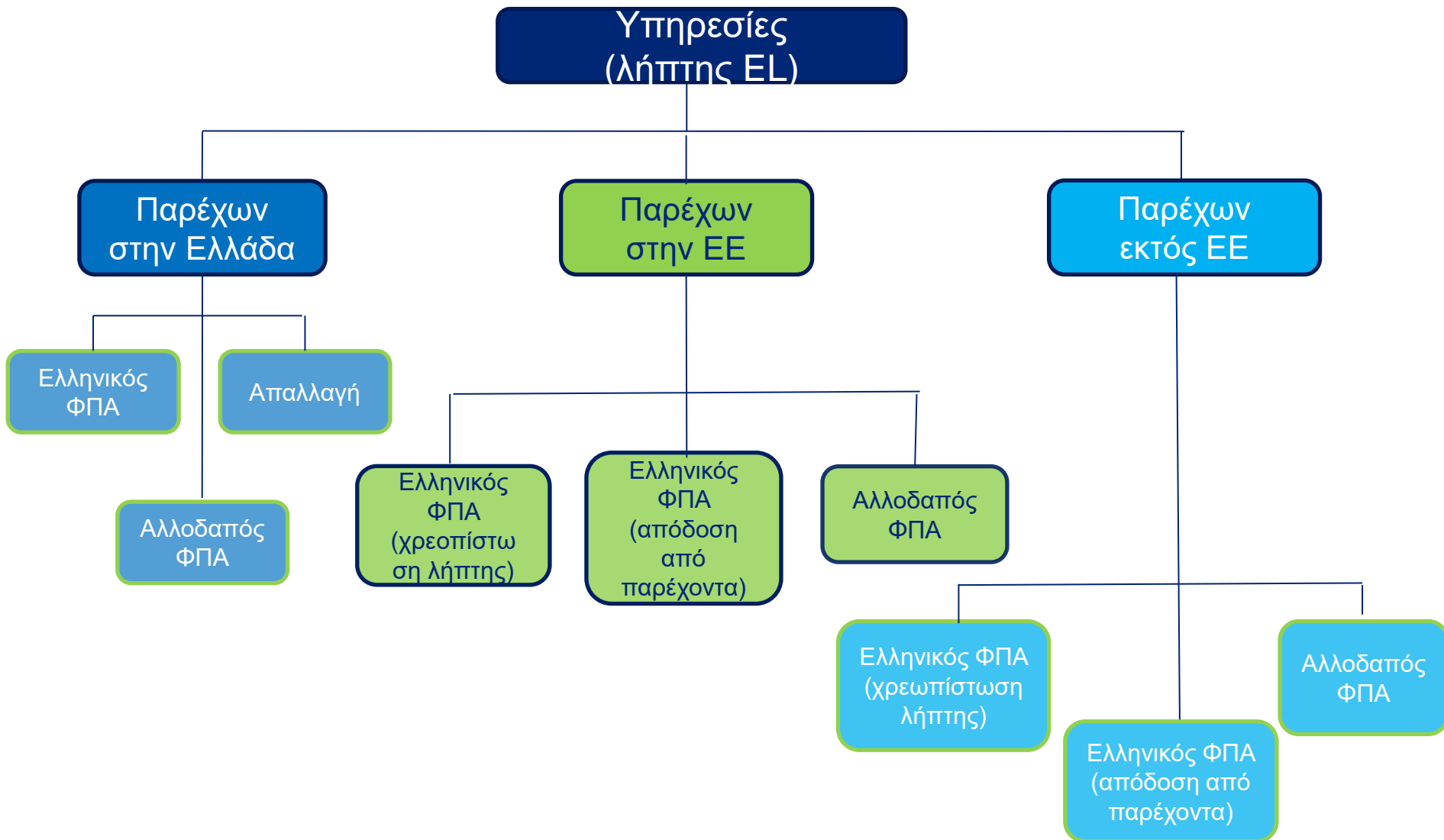
Υπηρεσίες Τόπος Παροχής

- Ελέγχουμε τον **τόπο** εγκατάστασης του **παρέχοντα**.
- Ελέγχουμε τον **τόπο** εγκατάστασης του **λήπτη**.
- Ελέγχουμε την **ιδιότητα** του **λήπτη**.
- Ελέγχουμε τη **φύση** της υπηρεσίας.
- Αν ο λήπτης είναι **υποκείμενος** στο φόρο, ελέγχουμε μόνο τις **εξαιρέσεις B2B**.
- Αν ο λήπτης είναι **μη** υποκείμενος, ελέγχουμε τις εξαιρέσεις **B2B & B2C**.
- Αν ισχύει η εξαίρεση, **εφαρμόζουμε** τη σχετική διάταξη.
- Αλλιώς, ισχύει ο **κανόνας**: **B2B** συναλλαγή φορολογητέα στη χώρα του **λήπτη**, **B2C** συναλλαγή φορολογητέα στη χώρα του **παρέχοντα**.
- Προσοχή στις **απαλλαγές!**

Εκροές- Έσοδα- Ενδεικτική απεικόνιση μεταξύ υποκειμένων ΜΔΕ



Εισροές – Έξοδα- Ενδεικτική απεικόνιση μεταξύ υποκειμένων

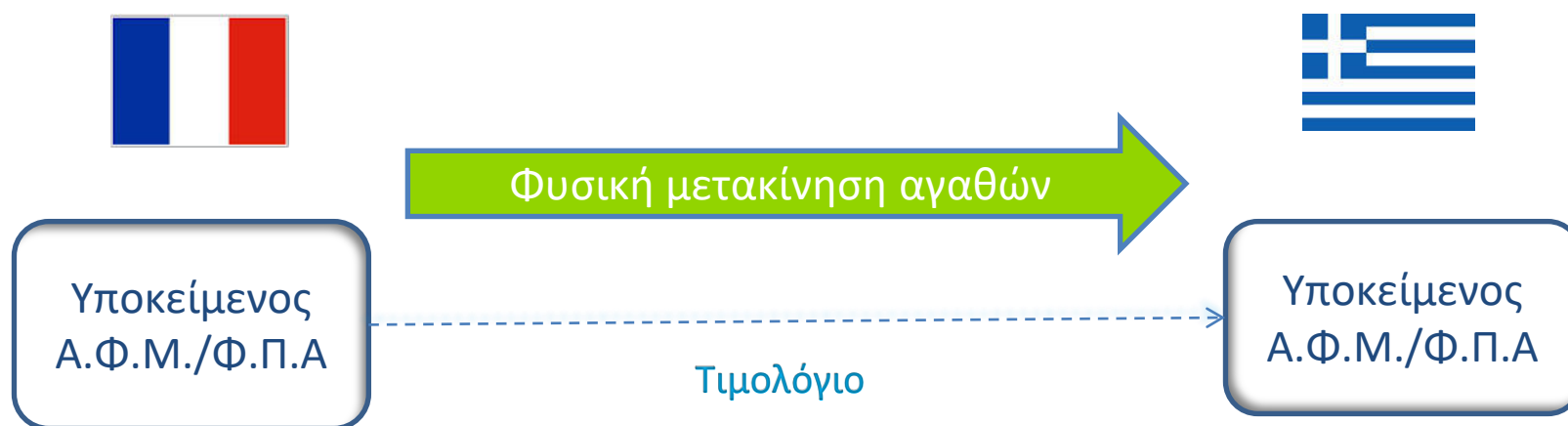


Τόπος Πραγματοποίησης
Φορολογητέων Πράξεων /
Ενδοκοινωνική
Απόκτηση Αγαθών/
Τριγωνικές Συναλλαγές

Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών (άρ. 15)

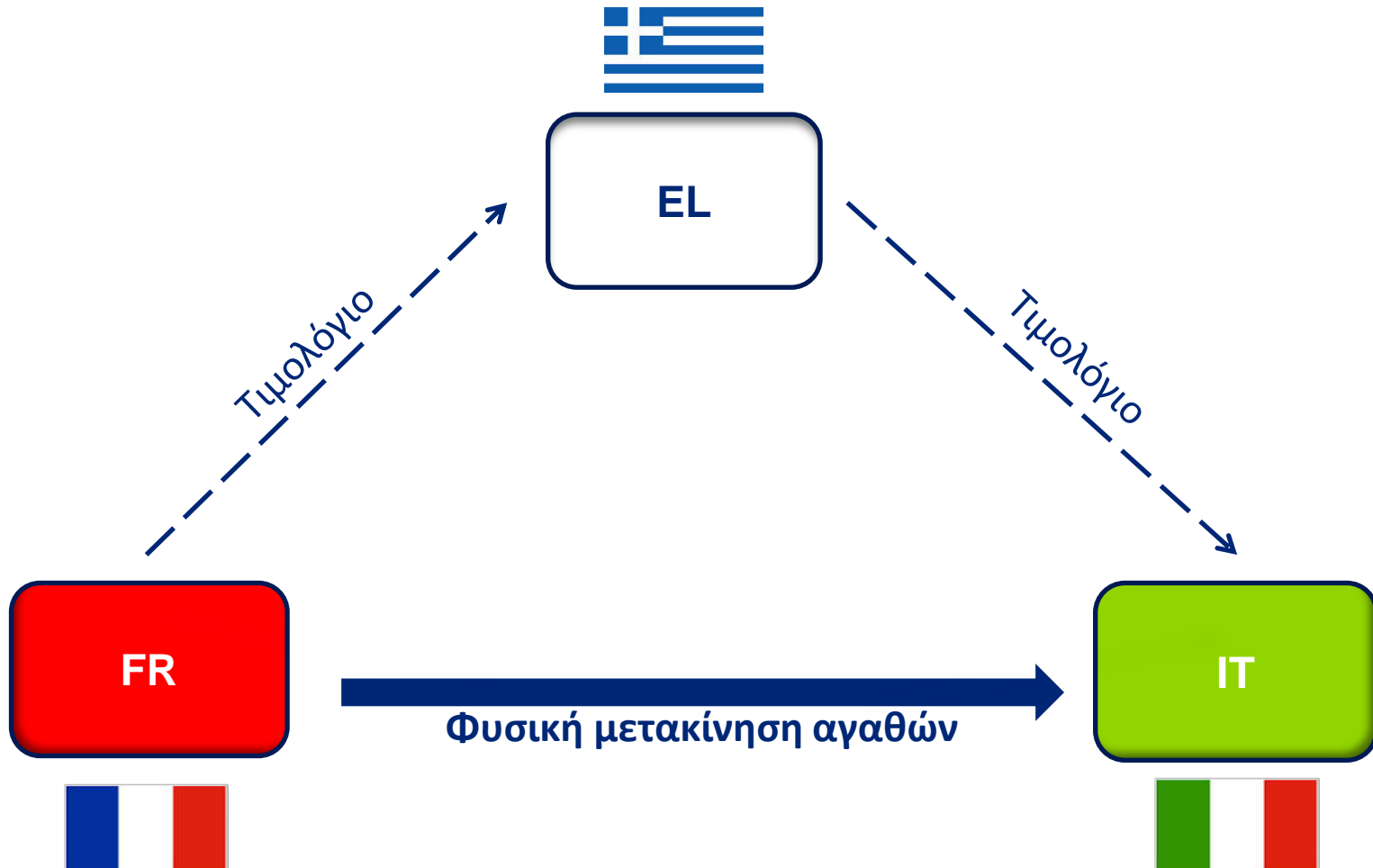
Γενικός κανόνας παρ. 1:

Η ενδοκοινοτική **απόκτηση** πραγματοποιείται στην **Ελλάδα**, εφόσον τα αγαθά κατά το χρόνο της **άφιξης** της αποστολής ή της μεταφοράς από το **άλλο ΚΜ** της ΕΕ προς τον αποκτώντα βρίσκονται στο **εσωτερικό** της χώρας.



Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών (άρ. 15) συν.

Σχηματικά η «τριγωνική» παράδοση με ενδιάμεσο Έλληνα (άρ. 15 παρ. 2):



Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών (άρ. 15) συν.

- Δεν φορολογείται στην Ελλάδα η ενδοκοινοτική απόκτηση, εφόσον ο αποκτών ενδιάμεσος Έλληνας αποδείξει ότι τα αγαθά αποτέλεσαν αντικείμενο ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών σε άλλο ΚΜ, όπου πραγματοποιήθηκε η συναλλαγή ως ακολούθως:
- Ο αποκτών αποδεικνύει ότι πραγματοποίησε την απόκτηση με σκοπό την πραγματοποίηση μεταγενέστερης παράδοσης αυτών εντός του άλλου ΚΜ ΕΕ όπου μεταφέρονται.
- Για την παράδοση έχει οριστεί υπόχρεος για την καταβολή του ΦΠΑ ο παραλήπτης ο οποίος διαθέτει ΑΦΜ ΦΠΑ εντός του άλλου ΚΜ.
- Ο αποκτών έχει εκπληρώσει τις δηλωτικές υποχρεώσεις του, όπως ορίζονται από το άρθρο 36 παρ. 5 περ. α. ΦΠΑ (υποβολή ανακεφαλαιωτικής δήλωσης listing).

Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών (άρ. 15) συν.

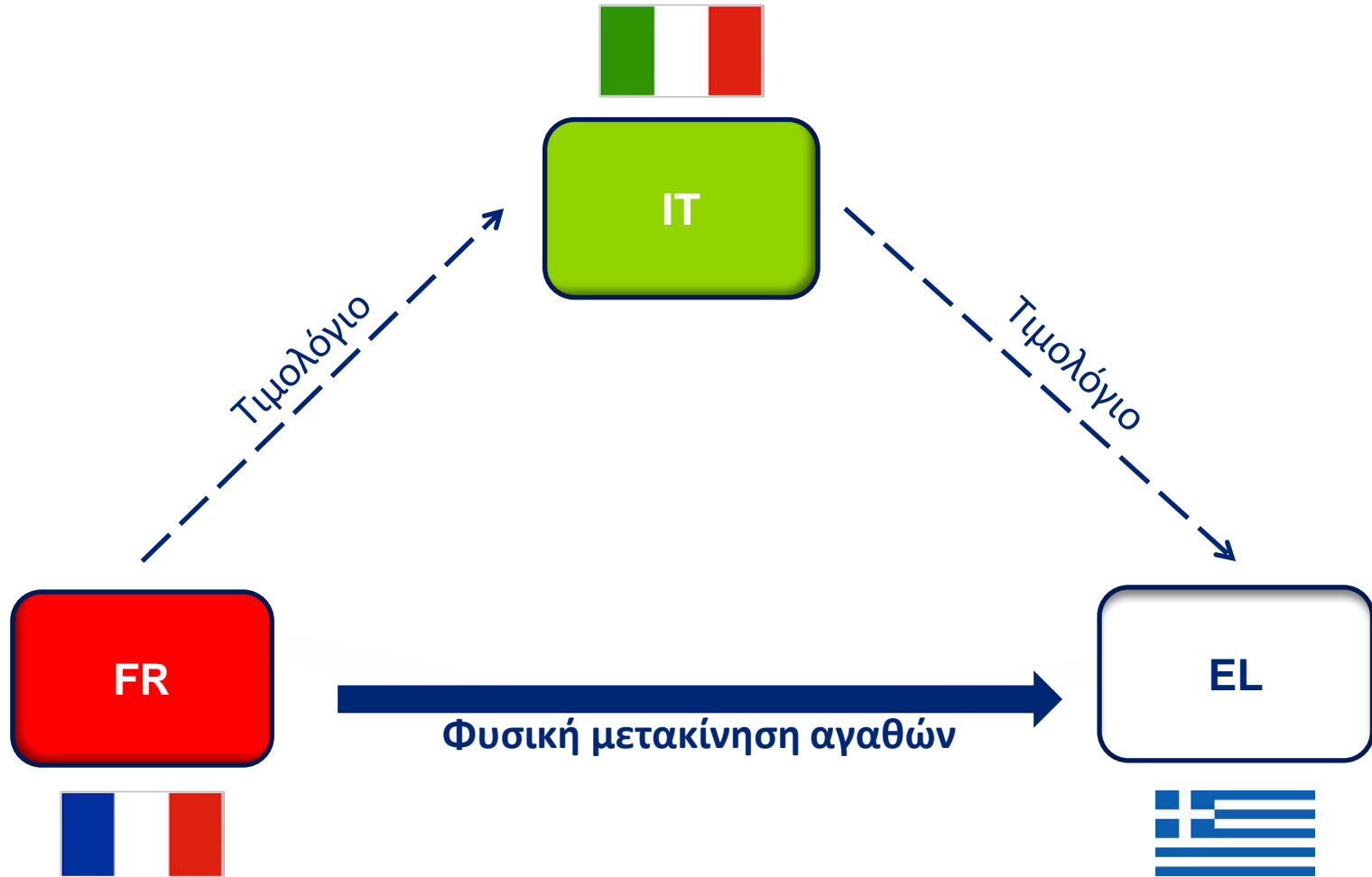
1.	Εκδίδει τιμολόγιο προς τον πελάτη στη Ιταλία με αναγραφή του Α.Φ.Μ./ΦΠΑ του Ιταλού και την ένδειξη ότι πρόκειται για τριγωνική συναλλαγή και το περιλαμβάνει στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ
2.	Συντάσσει Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων με τον Α.Φ.Μ./ΦΠΑ του Ιταλού με την ένδειξη ότι πρόκειται για τριγωνική συναλλαγή (έντυπο Φ4 - στήλη 6)
3.	Συντάσσει Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων με τον Α.Φ.Μ./ΦΠΑ του Γάλλου με την ένδειξη ότι πρόκειται για τριγωνική συναλλαγή (έντυπο Φ5 – στήλη 6)

Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών (άρ. 15) συν.

Γάλλος	Έλληνας	Ιταλός
1. Εκδίδει τιμολόγιο στον Έλληνα πελάτη του αναγράφοντας τον Ελληνικό Α.Φ.Μ./ΦΠΑ, η αξία του οποίου δηλώνεται στο τετράγωνο των ενδοκοινοτικών παραδόσεων.	1. Εκδίδει τιμολόγιο στον Ιταλό πελάτη του αναγράφοντας πάνω τον Ιταλικό Α.Φ.Μ./ΦΠΑ και την ένδειξη ότι πρόκειται για τριγωνική συναλλαγή	1. Συμπληρώνει περιοδική δήλωση ΦΠΑ στην οποία δηλώνει το τιμολόγιο του Έλληνα στο τετράγωνο των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, χρεοπιστώνοντας τον οφειλόμενο φόρο
2. Συμπληρώνει περιοδική δήλωση ΦΠΑ	2. Συμπληρώνει περιοδική δήλωση ΦΠΑ	2. Συντάσσει Ανακεφ/κό Πίνακα Ενδ/κών Αποκτήσεων με τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του Έλληνα προμηθευτή.
3. Συντάσσει Ανακεφ/κό Πίνακα Ενδ/κών Παραδόσεων με τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του Έλληνα πελάτη	3. Συντάσσει Ανακεφ/κό Πίνακα Ενδ/κών Αποκτήσεων με τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του Γάλλου προμηθευτή	3. Υποβάλει δήλωση Intrastat
4. Υποβάλει δήλωση Intrastat	4. Συντάσσει Ανακεφ/κό Πίνακα Ενδ/κών Παραδόσεων με τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του Ιταλού πελάτη με ένδειξη ότι πρόκειται για τριγωνική συναλλαγή	

Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών (άρ. 15) συν.

Σχηματικά η «τριγωνική» παράδοση με ενδιάμεσο αλλοδαπό κοινοτικό (άρ. 15 παρ. 3):

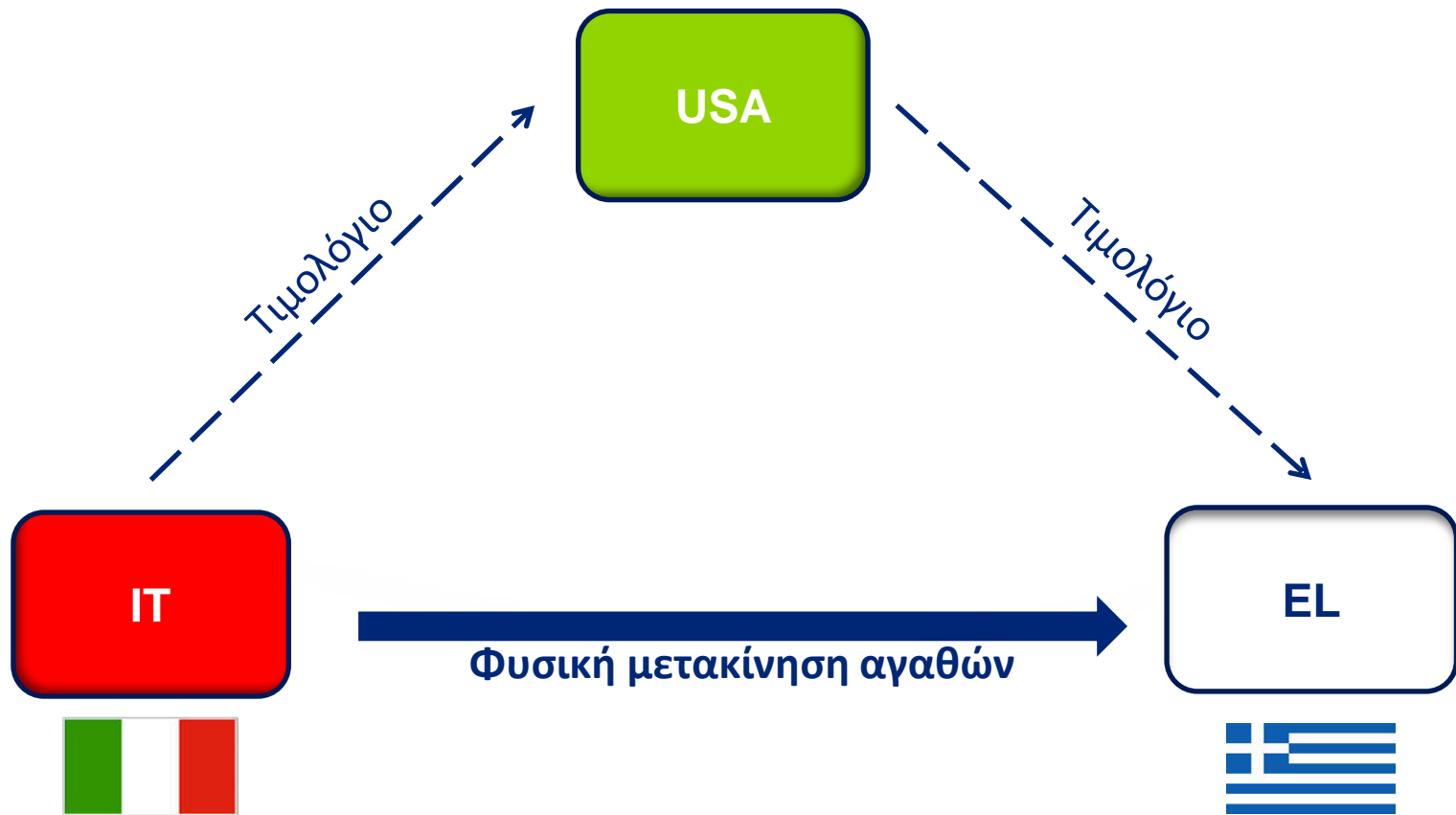


Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών (άρ. 15) συν.

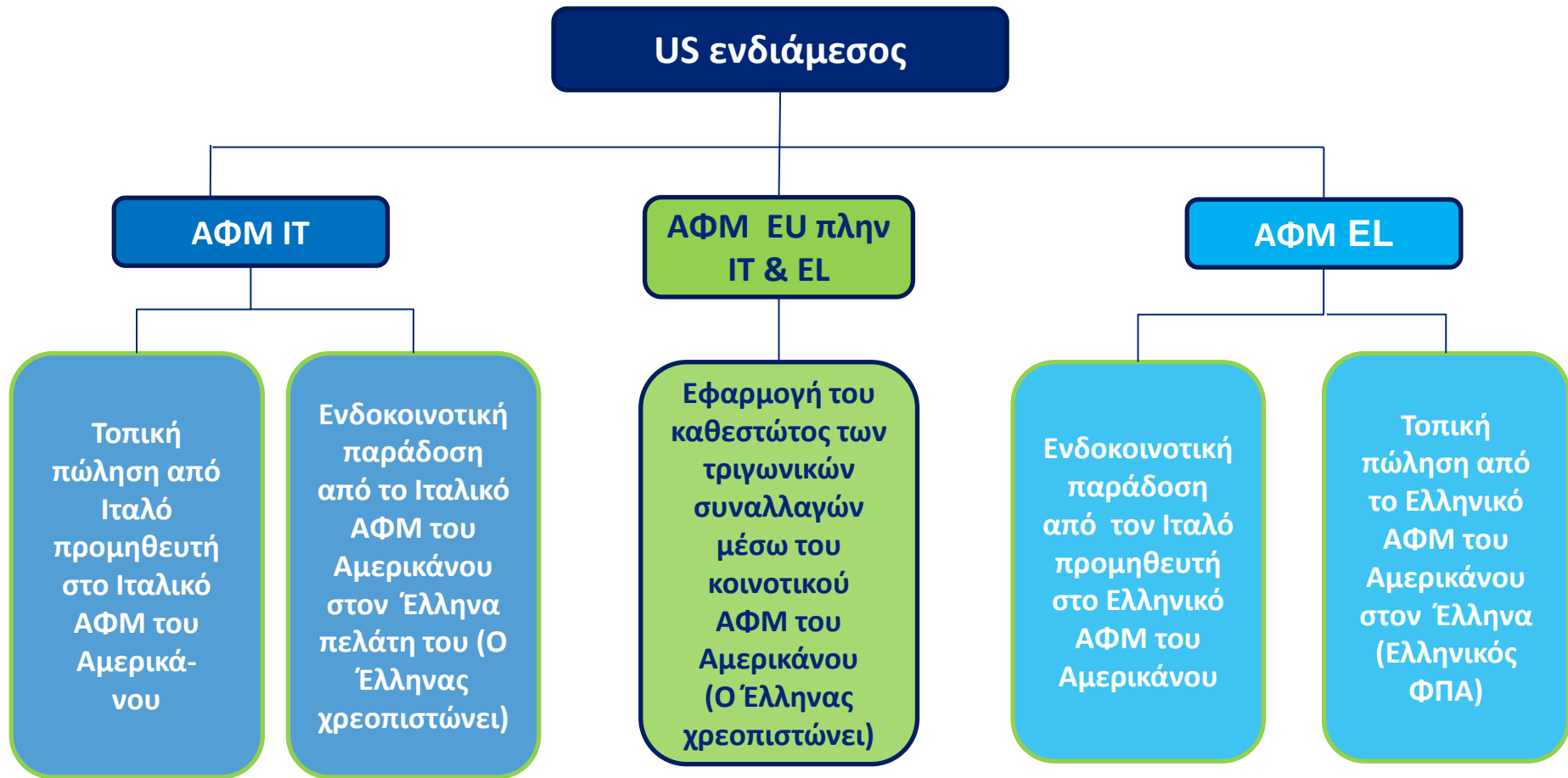
- **Δεν** θεωρείται ότι πραγματοποιείται στην Ελλάδα ενδοκοινοτική απόκτηση, (από τον **ενδιάμεσο** κοινοτικό) εφόσον:
 - Η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται από **υποκείμενο** στο φόρο άλλου ΚΜ (τον ενδιάμεσο), ο οποίος **δεν** είναι εγγεγραμμένος στο μητρώο ΦΠΑ στην **Ελλάδα** (εκτός αν είναι εγγεγραμμένος εξαιτίας άλλης συναλλαγής).
 - Τα αγαθά αποστέλλονται ή μεταφέρονται στο εσωτερικό της χώρας από **ΚΜ διαφορετικό** από αυτό εντός του οποίου ο ενδιάμεσος κοινοτικός διαθέτει ΑΦΜ ΦΠΑ.
 - Η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται με σκοπό τη διενέργεια **μεταγενέστερης παράδοσης στην Ελλάδα**, για την οποία **υπόχρεος** είναι ο **παραλήπτης** [αρ. 35 παρ. 1 (ε).αα].
 - Ο **παραλήπτης** των αγαθών είναι **υποκείμενος** ή **μη υποκείμενο ΝΠ** εγγεγραμμένο στο μητρώο ΦΠΑ στην Ελλάδα.

Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών (άρ. 15) συν.

Σχηματικά η «τριγωνική» παράδοση με ενδιάμεσο αλλοδαπό μη κοινοτικό



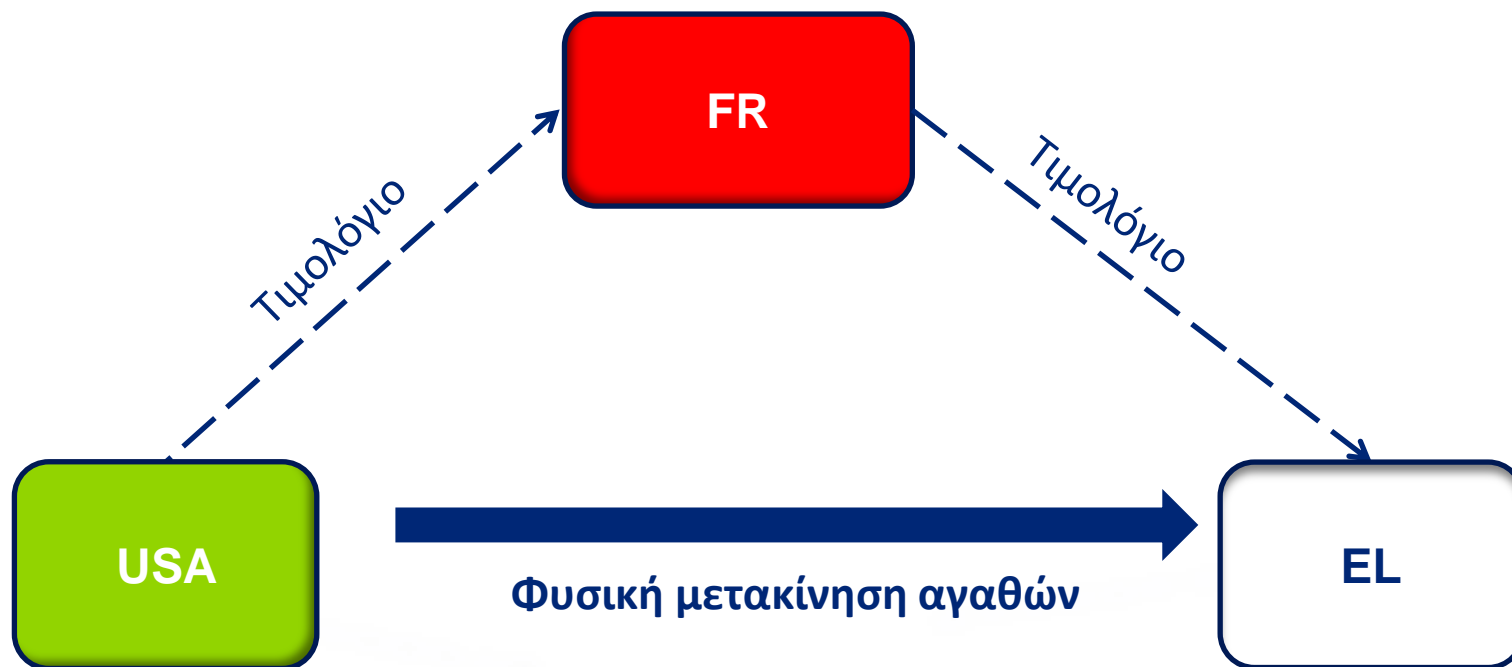
Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών (άρ. 15) συν.



Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών (άρ. 15) συν.

Παράδειγμα εισαγωγής αγαθών από Τρίτη χώρα και όχι «τριγωνικής» αρ. 15, αφού η φυσική μετακίνηση δεν γίνεται μεταξύ δύο ΚΜ ΕΕ.

Είτε ο Γάλλος με Ελληνικό ΑΦΜ είτε ο Έλληνας θα καταθέσει διασάφηση εισαγωγής και θα καταβάλει Ελληνικό ΦΠΑ στο τελωνείο.

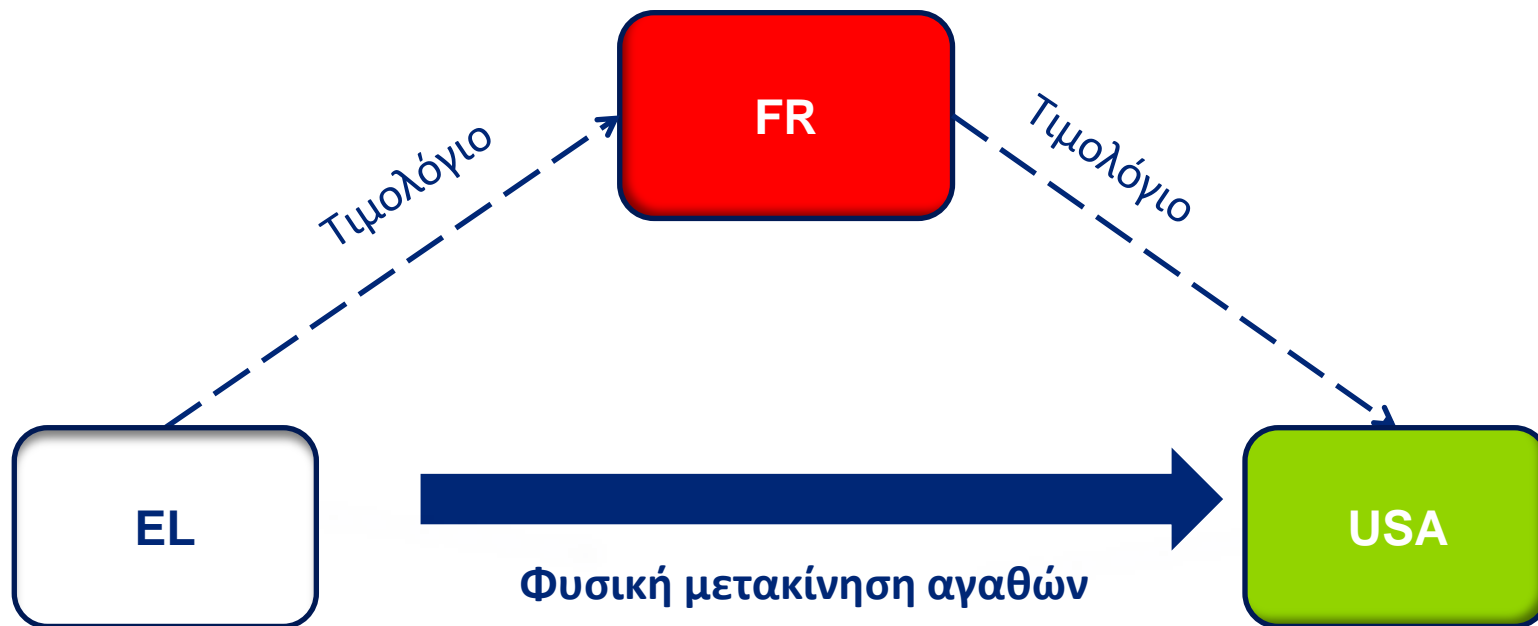


Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών (άρ. 15) συν.

Παράδειγμα εξαγωγής αγαθών από Ελλάδα και όχι «τριγωνικής» αρ. 15, αφού η φυσική μετακίνηση δεν γίνεται μεταξύ δύο ΚΜ ΕΕ.

Είτε ο Γάλλος θα λάβει ΑΦΜ στην Ελλάδα, θα κάνει τοπική απόκτηση και μετά την εξαγωγή,

Είτε ο Γάλλος δεν θα λάβει ΑΦΜ στην Ελλάδα και ο Έλληνας θα διεξάγει τις σχετικές διατυπώσεις και θα απεικονίσει τη συναλλαγή ως εξαγωγή υπό συγκεκριμένες προϋποθέσεις.



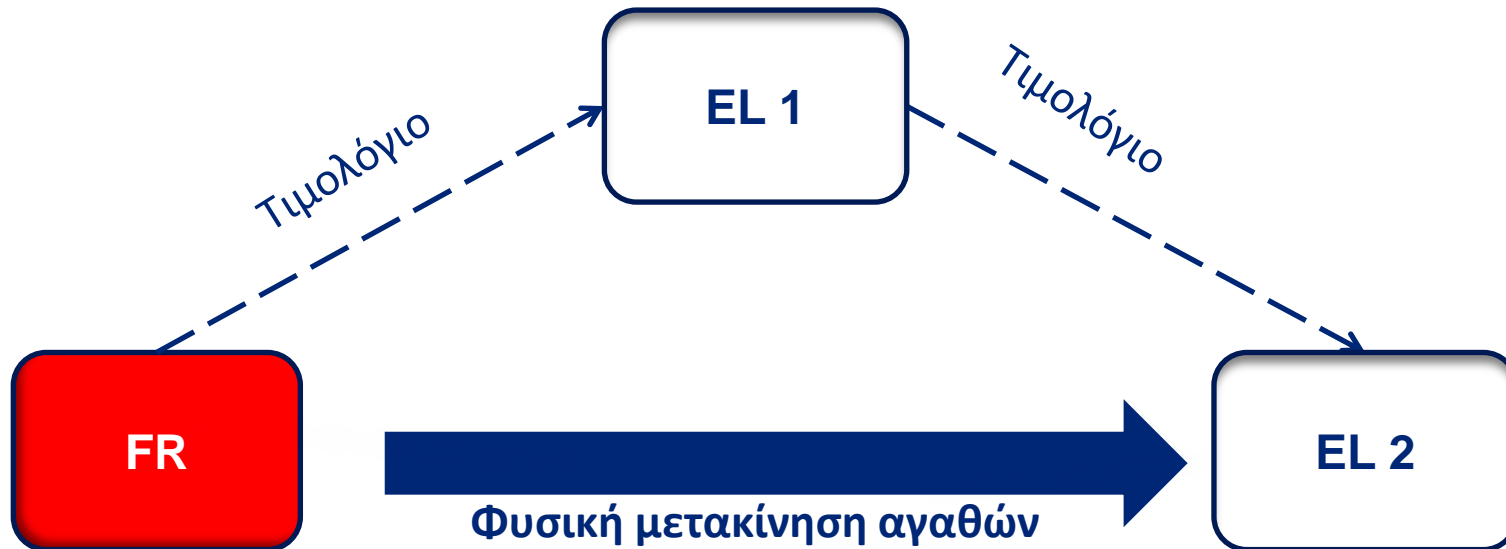
Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών (άρ. 15) συν.

Παράδειγμα μη «τριγωνικής» συναλλαγής αρ. 15, αφού δεν πρόκειται για ΑΦΜ τριών διαφορετικών ΚΜ.

Ο Γάλλος θα διεξάγει ενδοκοινοτική παράδοση του αγαθού στον πελάτη του Έλληνα EL 1.

Ο Έλληνας EL 1 θα ενεργήσει ενδοκοινοτική απόκτηση και θα χρεοπιστώσει τον Ελληνικό ΦΠΑ.

Ο EL1 θα κάνει τοπική πώληση με Ελληνικό ΦΠΑ προς τον πελάτη του EL 2.

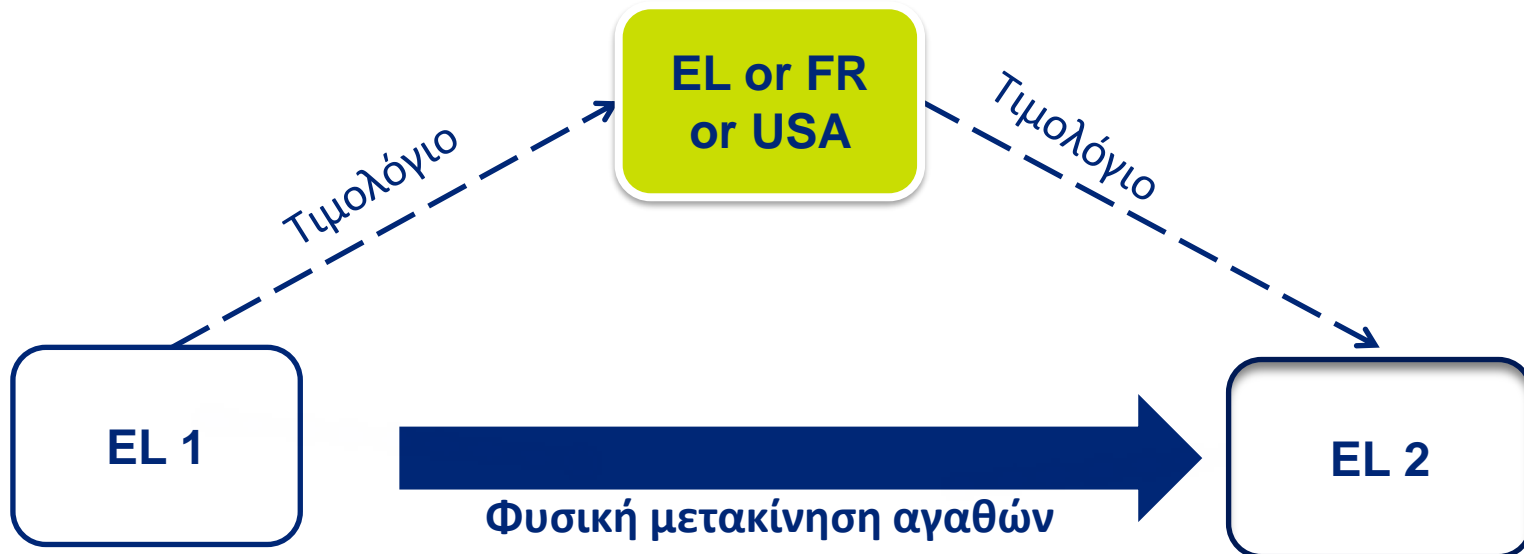


Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών (άρ. 15) συν.

Παράδειγμα μη «τριγωνικής» συναλλαγής αρ. 15, αφού δεν πρόκειται για φυσική μετακίνηση μεταξύ δύο ΚΜ.

Στην περίπτωση αυτή διεξάγονται δύο τοπικές πωλήσεις, εφόσον τα αγαθά παραμένουν στην Ελλάδα:

- Από τον EL 1 προς τον αγοραστή Έλληνα EL ή κοινοτικό FR ή μη κοινοτικό USA.
- Από τον ενδιάμεσο EL ή FR ή USA προς το δεύτερο Έλληνα EL 2.



Καθορισμός τόπου παράδοσης αγαθών (αρ. 13 & 15)

Αγαθά Τόπος Παράδοσης

- Ελέγχουμε τον **τόπο** εγκατάστασης του **πωλητή**.
- Ελέγχουμε τον **τόπο** εγκατάστασης του **αγοραστή**.
- Ελέγχουμε την **ιδιότητα** του **αγοραστή**.
- Ελέγχουμε την **τοποθεσία** ή **φυσική μετακίνηση** των αγαθών .
- Αν τα αγαθά παραμένουν στην **Ελλάδα**, τότε επιβάλλεται **Ελληνικός ΦΠΑ**.
- Αν τα αγαθά μετακινούνται **προς την ΕΕ** τότε έχουμε **απαλλαγή, πλην** πωλήσεων σε πρόσωπα που **δεν** μπορούν να διεξάγουν ενδοκοινοτική απόκτηση ή **ιδιώτες** (οπότε ελέγχεται το σύνολο των πωλήσεων προς το εν λόγω κράτος). Αν υπάρχει **υπέρβαση** ορίου, χρεώνεται ο **αλλοδαπός** ΦΠΑ της χώρας του αγοραστή. Αν **δεν** υπάρχει υπέρβαση ορίου, χρεώνεται **Ελληνικός ΦΠΑ**.

Καθορισμός τύπου παράδοσης αγαθών (αρ. 13 & 15)

Αγαθά Τύπος Παράδοσης

- Σε περίπτωση συναλλαγών με **τρία** εμπλεκόμενα μέρη **εντός** της ΕΕ μπορεί να εφαρμοστεί το απλοποιημένο καθεστώς των **τριγωνικών** συναλλαγών. Προσοχή, απαιτούνται **τρία ΑΦΜ διαφορετικών** ΚΜ ΕΕ και φυσική μετακίνηση μεταξύ του **πρώτου** και του **τρίτου ΚΜ**.
- Αν τα αγαθά μετακινούνται **εκτός ΕΕ**, τότε έχουμε **απαλλαγή**.
- Σε περίπτωση συναλλαγών με **πολλά** εμπλεκόμενα μέρη και **διαδοχικές** τιμολογήσεις που **δεν** αντιστοιχίζονται με αντίστοιχες φυσικές παραδόσεις/μετακινήσεις του αγαθού, απομονώνουμε και **χαρακτηρίζουμε** φορολογικά **όλες** τις συναλλαγές.
- Προσοχή στις **απαλλαγές**, σε ειδικά **τελωνειακά** καθεστώτα, σε **μεταφορικά μέσα** και προϊόντα που υπάγονται σε **ΕΦΚ**.

Εκροές Έσοδα – Ενδεικτική απεικόνιση μεταξύ υποκειμένων ΜΔΕ

Αγαθά (στην/ από την Ελλάδα)

Πώληση στην Ελλάδα

Ελληνικός ΦΠΑ

Απαλλαγή

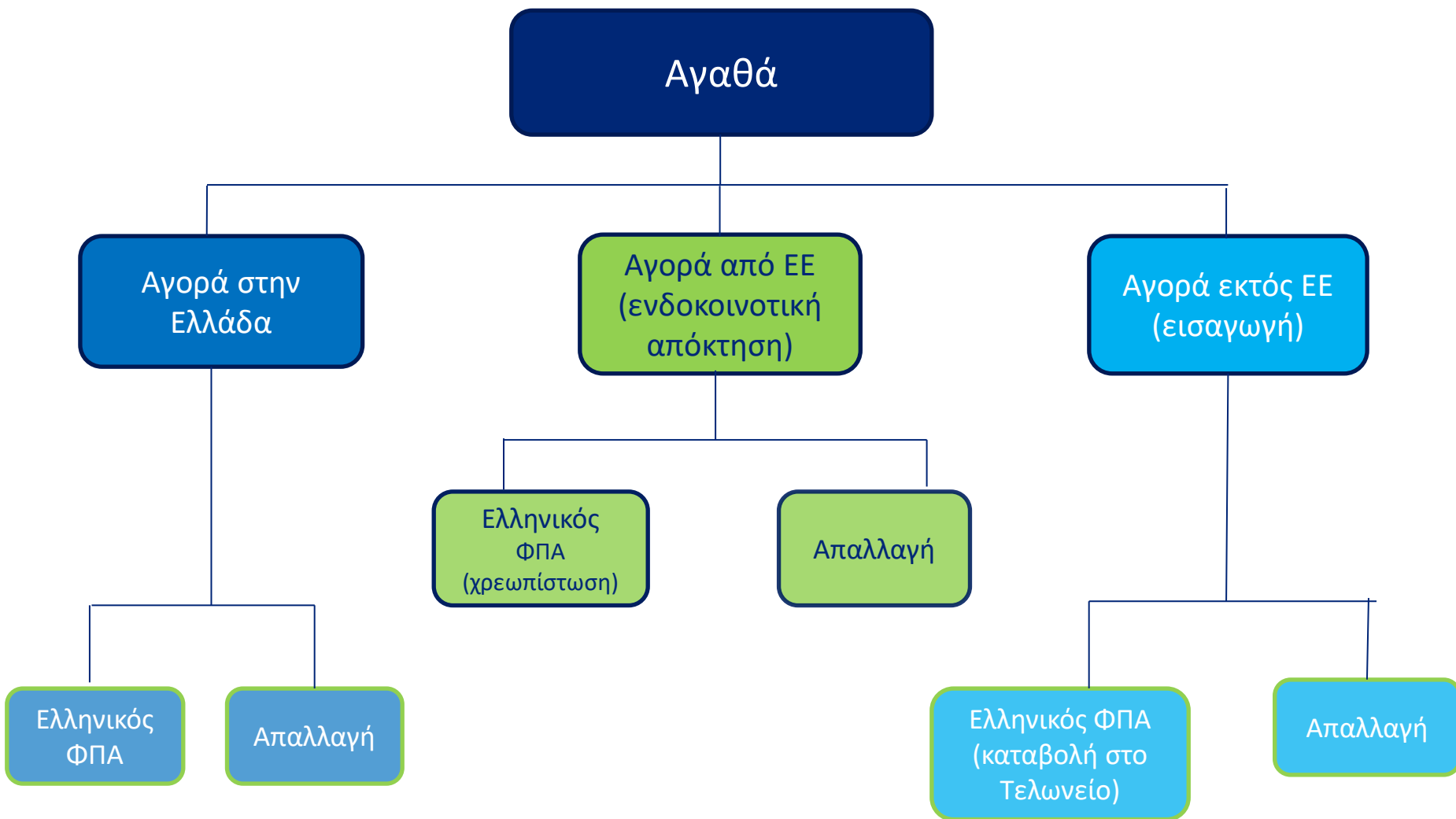
Παράδοση στην ΕΕ
(ενδοκοινοτική παράδοση)

Απαλλαγή

Παράδοση εκτός ΕΕ (εξαγωγή)

Απαλλαγή

Εισροές – Έξοδα- Ενδεικτική απεικόνιση μεταξύ υποκειμένων ΜΔΕ



Χρόνος Γένεσης Φορολογικής Υποχρέωσης

Παράδοση Αγαθών & Παροχή Υπηρεσιών

Χρόνος γένεσης στην παράδοση αγαθών & την παροχή υπηρεσιών (αρ. 16)

- Χρόνος **γένεσης** της φορολογικής **υποχρέωσης** = χρόνος κατά τον οποίο ο φόρος **καθίσταται απαιτητός** = χρόνος που δίδεται το **δικαίωμα έκπτωσης**
- Ουσιαστικά πρόκειται για το χρονικό σημείο που οφείλει ο **παρέχων** να **επιρρίψει** το ΦΠΑ στον αντισυμβαλλόμενο, ενώ το **δημόσιο** αποκτά το **δικαίωμα** να **απαιτήσει** την καταβολή του ΦΠΑ. Αντίστοιχα ο **αγοραστής/λήπτης** έχει το δικαίωμα να **εκπέσει** το ΦΠΑ της εν λόγω εισροής.
- Κατά το σημείο αυτό πρέπει να εκπληρωθούν και οι σχετικές **δηλωτικές υποχρεώσεις**.
- **Κανόνας του χρόνου γένεσης:** ο **χρόνος** που πραγματοποιείται η **παράδοση** των αγαθών ή η **παροχή** των υπηρεσιών.
- **ΠΡΟΣΟΧΗ ΜΕΤΑΒΟΛΗ** στο Ειδικό Καθεστώς του 39B από 1/10/2014, έκπτωση κατά την εξόφληση του τιμολογίου

Χρόνος γένεσης στην παράδοση αγαθών & την παροχή υπηρεσιών (αρ. 16) συν.

- Χρόνος παράδοσης των αγαθών:

- Όταν τίθενται στη διάθεση του αποκτώντα.
- Όταν αρχίζει η αποστολή των αγαθών όταν ο προμηθευτής αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής.
- Όταν αποπερατώνονται οι εργασίες συναρμολόγησης ή εγκατάστασης των αγαθών, όταν ο προμηθευτής έχει αναλάβει την εκτέλεσή τους.

Χρόνος γένεσης στην παράδοση αγαθών & την παροχή υπηρεσιών (αρ. 16) συν.

- **Εξαιρέσεις του κανόνα κατά τις οποίες ο φόρος καθίσταται απαιτητός (άρ. 16 παρ. 2):**
- Γενικά: ο **χρόνος έκδοσης** του **τιμολογίου** ή άλλου στοιχείου που επέχει θέση τιμολογίου βάσει σχετικών διατάξεων, **πλην** των υπηρεσιών που φορολογούνται στη χώρα του λήπτη με βάση το γενικό κανόνα του άρ. 14 παρ. 2 περ. α. Π.χ. έκδοση ΔΑΠ 12/1, ΤΠ 12/2, ο ΦΠΑ καθίσταται απαιτητός 12/2 (με το ΤΠ).
- Ειδικά για παροχή **υπηρεσιών**: ο χρόνος έκδοσης του **ΤΠΥ** έστω και σε χρόνο **προγενέστερο** της παροχής.
- Ειδικά για **ενδοκοινωνική παράδοση** αγαθών: ο χρόνος **έκδοσης** του τιμολογίου ή, όταν δεν έχει εκδοθεί τιμολόγιο, το αργότερο η **15η** μέρα του μήνα από αυτόν κατά τον οποίο **τέθηκαν** τα αγαθά στη **διάθεση** του αγοραστή ή **ξεκίνησε** η **αποστολή** (αν την ανέλαβε ο **πωλητής**).

Χρόνος γένεσης στην παράδοση αγαθών & την παροχή υπηρεσιών (αρ. 16 παρ.2)

- Ειδικά για είσπραξη **προκαταβολής** πριν την παροχή **υπηρεσιών** που υπάγονται στο **άρ. 14 παρ. 2 περ. α**: ο χρόνος **είσπραξης** αυτής (έκδοση Ειδικού Στοιχείου ΦΠΑ επί ενδοκοινοτικών πράξεων Υ.Α. ΠΟΛ.1002/2010).
- Ειδικά για **δόσεις** στην παροχή υπηρεσιών: ο χρόνος **καταβολής** αυτών.
- Ειδικά για υπηρεσίες του **άρ. 14 παρ. 2 περ. α** που παρέχονται συνεχώς και η παροχή συνεχίζεται **μετά** τη **λήξη** του ημερολογιακού έτους και δεν έχουν οριστεί ή πραγματοποιηθεί τμηματικές καταβολές ή πληρωμές στη διάρκεια της περιόδου παροχής τους: η **λήξη** του **ημερολογιακού** έτους (ΠΟΛ. 1002/2010).
- Ειδικά για παράδοση αγαθών/παροχή υπηρεσιών ύστερα από επιταγή της **δημόσιας αρχής** ή στο **όνομά** της ή σε εκτέλεση νόμου: ο χρόνος **είσπραξης** της αντιπαροχής.

Χρόνος γένεσης στην παράδοση αγαθών & την παροχή υπηρεσιών (αρ. 16) συν.

- Χρόνος γένεσης στις συναλλαγές σχετικά με ακίνητα (άρ. 16 παρ. 3):
 - Η υπογραφή του οριστικού συμβολαίου.
 - Η σύνταξη της έκθεσης κατακύρωσης στην περίπτωση πλειστηριασμού και μέχρι τη σύνταξη της κατακυρωτικής έκθεσης.
 - Η μεταγραφή όπου δεν απαιτείται συμβόλαιο.
 - Η πραγματοποίηση πράξεων του άρ. 7 παρ. 2 περ. γ (ιδιοκατοίκηση, δωρεάν παραχώρηση χρήσης κλπ.) που θεωρούνται αυτοπαράδοση ακινήτων.
 - Η υπογραφή προσυμφώνου υπό όρους.

Εισαγωγή Αγαθών

Χρόνος γένεσης στην εισαγωγή αγαθών (αρ. 17)

- Ο χρόνος που πραγματοποιείται η **εισαγωγή** κατά το άρ. 10, δηλαδή ο χρόνος της **εισόδου** των αγαθών στο τελωνειακό έδαφος της χώρας (υποβολή διασάφησης εισαγωγής στο τελωνείο).
- Εφόσον τα αγαθά τίθενται σε κάποια ειδικά **τελωνειακά καθεστώτα αναστολής** καταβολής φόρων και δασμών, ο χρόνος κατά τον οποίο τα αγαθά **εξέρχονται** από αυτά τα καθεστώτα στο εσωτερικό της χώρας.
- Εφόσον τα αγαθά υπόκεινται σε δασμούς, γεωργικές εισφορές ή φόρους ισοδύναμου αποτελέσματος, ο χρόνος που οι εν λόγω **επιβαρύνσεις** γίνονται **απαιτητές**.

Ενδοκοινωνική Απόκτηση Αγαθών

Χρόνος γένεσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (αρ. 18)

- Ο χρόνος που πραγματοποιείται η **ενδοκοινοτική απόκτηση** των αγαθών, δηλαδή όταν:
 - Τα αγαθά **τίθενται** στη **διάθεση** του αποκτώντα.
 - **Αρχίζει** η **αποστολή**, όταν ο προμηθευτής αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής.
- Ο φόρος γίνεται **απαιτητός** όταν:
 - **Εκδίδεται** το **τιμολόγιο**.
 - Όταν δεν εκδίδεται ΤΠ, την **15η** του **επόμενου** εντός του οποίου **γεννήθηκε** η υποχρέωση ως άνω (δηλαδή τα αγαθά **τέθησαν** στη **διάθεση** του αποκτώντα ή ξεκίνησε η αποστολή).

Φορολογητέα
Αξία

Παράδοση Αγαθών,
Παροχή Υπηρεσιών &
Ενδοκοινωνική Απόκτηση
Αγαθών

Παράδοση/ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, παροχή υπηρεσιών (αρ. 19)

- **Κανόνας (παρ. 1):** η **αντιπαροχή** που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο προμηθευτής ή πάροχος από τον αγοραστή ή λήπτη αντίστοιχα ή τρίτο πρόσωπο, **προσαυξημένη** με οποιαδήποτε παροχή που **συνδέεται** άμεσα με αυτή. Αφορά συναλλαγές μετρητοίς, επί πιστώσει, με παρακράτηση της κυριότητας.
- **Κουπόνι πολλαπλών σκοπών:** η φορολογητέα αξία της παράδοσης αγαθών ή της παροχής υπηρεσιών που πραγματοποιείται έναντι κουπονιού πολλαπλών σκοπών, όπως ορίζεται στο άρθρο 12α, πρέπει να είναι ίση με το **αντάλλαγμα που έχει καταβληθεί για το κουπόνι** ή ελλείψει στοιχείων, σχετικά με το εν λόγω αντάλλαγμα, με τη χρηματική αξία που αναγράφεται στο ίδιο το κουπόνι πολλαπλών σκοπών ή στη σχετική τεκμηρίωση, **μειωμένη κατά το ποσό του Φ.Π.Α.**, που αναλογεί στα παραδιδόμενα αγαθά ή τις παρεχόμενες υπηρεσίες.
- **Αυτοπαράδοση αγαθών (παρ. 2 περ.α):** η **τρέχουσα** τιμή **αγοράς** των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή, **δεν** υπάρχει τιμή αγοράς, το **κόστος** των αγαθών κατά το χρόνο της πραγματοποίησης των πράξεων. *Π.χ. εταιρία διαθέτει προϊόντα της για σκοπούς προώθησης. Τιμή πώλησης 20 €, κόστος 15 €. Φορολογητέα αξία αυτοπαράδοσης 15 €.*
- **Ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών (παρ. 2 περ.β):** το **σύνολο** των **εξόδων** που αναλογούν στην **εκτέλεση** της παροχής των υπηρεσιών αυτών. *Π.χ. μεταφορική εταιρία διαθέτει ένα φορτηγό για τη μετακόμιση των επίπλων του σπιτιού του διευθυντή. Φορολογητέα αξία ιδιοχρησιμοποίησης: καύσιμα, διόδια, αμοιβή οδηγού και λοιπού προσωπικού που βοήθησε κλπ.*
- **Ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών άρ. 9 περ. γ, ανταλλαγή αγαθών και όπου η αντιπαροχή δεν συνίσταται σε χρήμα (παρ. 2 περ. γ):** η **κανονική** αξία. *Π.χ. ανταλλαγή υπηρεσιών χωρίς καταβολή τιμήματος και από τις δύο πλευρές. Φορολογητέα αξία: η αξία της υπηρεσίας όπως θα την λάμβαναν από έναν **τρίτο** υπό **συνθήκες ανταγωνισμού**.*

Παράδοση/ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, παροχή υπηρεσιών (αρ. 19) συν.

- **Συνδεδεμένες επιχειρήσεις (παρ. 2 περ.δ):** στις περιπτώσεις παραδόσεων αγαθών ή/και παροχών υπηρεσιών μεταξύ συγγενικών ή/και συνδεδεμένων προσώπων κατά τον ΚΦΔ 4172/13, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται πλέον η **κανονική αξία**, εάν η αντιπαροχή είναι **κατώτερη** από αυτήν, εφόσον πρόκειται για συμβαλλόμενους που **δεν έχουν πλήρες δικαίωμα** έκπτωσης του ΦΠΑ δαπανών.
- **Απαλλασσόμενη δραστηριότητα:** η **κανονική αξία** εφαρμόζεται και στην περίπτωση που η σχετική δραστηριότητα **απαλλάσσεται** από το φόρο στο εσωτερικό της χώρας και ο προμηθευτής **δεν** έχει πλήρες δικαίωμα έκπτωσης. Η διάταξη δεν εφαρμόζεται αν τα δύο συμβαλλόμενα μέρη διεξάγουν δραστηριότητα με πλήρες δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ δαπανών.
- **Κανονική αξία:** 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.

Παράδοση/ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, παροχή υπηρεσιών (αρ. 19) συν.

- Στις περιπτώσεις **πλειστηριασμού (παρ. 2 περ. ε)** ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται το **εκπλειστηρίασμα**.
- **Παραδόσεις ακινήτων (παρ. 2 περ.ε):** το **τίμημα** που έλαβε ή πρόκειται να λάβει ο υποκείμενος από τον αγοραστή ή λήπτη αντίστοιχα ή τρίτο πρόσωπο, **προσαυξημένο** με οποιαδήποτε **παροχή** που συνδέεται άμεσα με αυτή.
- Για παραδόσεις ακινήτων στον **κύριο** που αναθέτει σε **εργολάβο** την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της **αντιπαροχής**, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία των **κτισμάτων** χωρίς την αξία του ιδανικού μεριδίου του οικοπέδου που αντιστοιχεί σε αυτά.
- Στοιχεία προσδιορισμού της αξίας **σε νόμισμα άλλου κράτους** που δεν έχει ενταχθεί στη ζώνη του ευρώ (άρ. 19 παρ. 3): λαμβάνεται υπόψη η **ισοτιμία** αυτού προς το **ευρώ** σύμφωνα με τις διατάξεις για τη **δασμολογητέα** αξία (άρ. 20 παρ. 3).
- Η αξία αυτή είναι η επίσημη τιμή πώλησης συναλλάγματος που περιλαμβάνεται στο δελτίο τιμών συναλλάγματος που εκδίδει η Τράπεζα της Ελλάδας την προτελευταία Τετάρτη του προηγούμενου μήνα και η οποία ισχύει για ολόκληρο τον επόμενο μήνα, εφόσον δεν υπάρχει μεταβολή μεγαλύτερη του 5% τον επόμενο μήνα.

Παράδοση/ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, παροχή υπηρεσιών (αρ. 19) συν.

▪ Περιλαμβάνονται τα κατωτέρω στη φορολογητέα αξία (αρ. 19 παρ. 4):

- Οι **τόκοι** των επί **πιστώσει** πωλήσεων (προσοχή στους τόκους- τόκοι **υπερημερίας** σε **χαρτόσημο**).
- Τα **παρεπόμενα** έξοδα με τα οποία ο προμηθευτής επιβαρύνει τον αγοραστή ή λήπτη όπως έξοδα προμήθειας, μεσιτείας, συσκευασίας, ασφάλισης, μεταφοράς, φωτοεκφόρτωσης, ακόμη κι αν αφορούν αντικείμενο **ιδιαίτερης** συμφωνίας.
- Οι κάθε **είδους φόροι (πλην ΦΠΑ)**, δικαιώματα, εισφορές, τέλη υπέρ του δημοσίου ή τρίτων και τα τέλη χαρτοσήμου.
- **Συσκευασμένα αγαθά**: αν η συσκευασία **επιστρέφεται**, μπορεί να **μην** αναγράφεται ο φόρος για την αξία αυτής τόσο κατά την παράδοση όσο και κατά την επιστροφή. Αν όμως **δεν** επιστραφεί, οφείλεται **φόρος**.

Παράδοση/ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, παροχή υπηρεσιών (αρ. 19) συν.

- Δεν περιλαμβάνονται τα κατωτέρω στη φορολογητέα αξία (αρ. 19 παρ. 5):
 - Οι **εκπτώσεις** που αποδεικνύονται από **στοιχεία** που εκδίδονται σύμφωνα με το ΚΦΑΣ. **Προσοχή στις εκπτώσεις λόγω τζίρου**, διότι απαιτείται γνωστοποίηση των ποσοστών εκπτώσεων στην αρμόδια ΔΟΥ **τέσσερις** μήνες πριν από τη χορήγησή τους.
 - Οι **επιστροφές** του τιμήματος σε περίπτωση ολικής ή μερικής **ακύρωσης** της συναλλαγής.
 - Τα ποσά για **κάλυψη δαπανών** που πραγματοποιούνται στο **όνομα** του **αγοραστή** των αγαθών ή του λήπτη των υπηρεσιών εφόσον:
 - ✓ Έχουν καταχωρηθεί σε **προσωρινό** λογαριασμό στα λογιστικά βιβλία
 - ✓ Τα οικεία **παραστατικά**, που υποστηρίζουν το πραγματικό ποσό των δαπανών, έχουν εκδοθεί στο **όνομα** του **αγοραστή** ή **λήπτη** και παραδίδονται σε αυτόν. Π.χ. εκτελωνιστές

Παράδοση/ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, παροχή υπηρεσιών (αρ. 19) συν.

- Η φορολογητέα αξία σε περίπτωση ολικής ή μερικής **μη πληρωμής** του τιμήματος **δεν** μειώνεται εν γένει πλην επιχείρησης που τέθηκε σε ειδική εκκαθάριση βάσει άρ. 46 & 46^α του Ν. 1892/1990.
- Επικαιροποίηση περίπτωσης διαγραφής **ΦΠΑ για επισφαλείς απαιτήσεις**: ΣτΕ 355/2019 και ΠΟΛ. Ο ΔΕΕΦ Α 1165616 ΕΞ 2019 για υπόθεση **Μαρινόπουλου**.
- Η **απόφαση ΣτΕ** δίνει τη δυνατότητα **εκπτώσης ΦΠΑ** σε περίπτωση **βέβαιης και οριστικής αδυναμίας πληρωμής**, η οποία αποδεικνύεται όταν ο οφειλέτης υπάγεται σε μία από τις διαδικασίες του Πτωχευτικού Κώδικα (**πτώχευση, εξυγίανση, θέση σε ειδική εκκαθάριση**).
- **Ο ΔΕΕΦ Α 1165616 ΕΞ 2019: Καθορισμός διαδικασίας για την εφαρμογή της απόφασης ΣτΕ 355/2019** στις περιπτώσεις **υποκειμένων-εκδοτών τιμολογίων που καλύπτονται από την απόφαση 8/16.1.2017 του Πολ/λούς Πρωτοδικείου Αθηνών που αφορά στην υπόθεση Μαρινόπουλου**:
 - ✓ Οι προμηθευτές οι οποίοι έχουν υποβάλει δήλωση (είτε με επιφύλαξη είτε όχι) και έχουν αποδώσει το σχετικό ΦΠΑ των τιμολογίων που εξέδωσαν προς την εταιρία Μαρινόπουλος, έχουν δικαίωμα να υποβάλουν **αίτηση** περί μείωσης της φορολογητέας βάσης, για τις απαιτήσεις που κατέστησαν οριστικά ανεπίδεκτες είσπραξης δυνάμει της σχετικής συμφωνίας εξυγίανσης, στον Προϊστάμενο της αρμόδιας Δ.Ο.Υ. προσκομίζοντας συγκεκριμένα έγγραφα.

Παράδοση/ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, παροχή υπηρεσιών (αρ. 19) συν.

Ο Προϊστάμενος της Δ.Ο.Υ. οφείλει να εκδώσει **απόφαση εντός εξαμήνου** από την ημερομηνία που υποβλήθηκε η αίτηση, με βάση την οποία ο αιτών είτε θα αποδώσει μειωμένο φόρο εκροών (εσόδων) για τη συγκεκριμένη περίοδο είτε, εάν η δήλωση καταλήγει σε πιστωτικό υπόλοιπο ΦΠΑ, θα ζητήσει την επιστροφή αυτού ή τη μεταφορά του για συμψηφισμό σε επόμενη περίοδο.

- ✓ Οι προμηθευτές οι οποίοι δεν έχουν αποδώσει το ΦΠΑ επί των τιμολογίων που δεν εξοφλήθηκαν από εταιρία Μαρινόπουλος και οι οποίοι βρίσκονται σε **διαδικασία ελέγχου**, δικαιούνται επίσης να υποβάλλουν την ως άνω αίτηση.
- ✓ Σε περίπτωση που το ποσό μείωσης της φορολογητέας αξίας για σκοπούς εφαρμογής των διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ, έχει εκπέσει ταυτόχρονα ως δαπάνη κατά τη διαγραφή της απαίτησης από πλευράς φορολογίας εισοδήματος σε προγενέστερο έτος, το ποσό αυτό θα **επιβαρύνει** στο ίδιο έτος κατά το οποίο λαμβάνει χώρα η μείωση της φορολογητέας αξίας από πλευράς ΦΠΑ), τα **αποτελέσματα** του υποκείμενου ως έσοδο.

Παράδοση/ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, παροχή υπηρεσιών (αρ. 19) συν.

- **Επιστρεφόμενα είδη συσκευασίας:** η φορολογητέα αξία **μειώνεται** κατά την αξία αυτών.
- Παράδοση **εφημερίδων** και περιοδικών από εκδοτικές, εισαγωγικές και εκτελούσες ενδοκοινοτικές αποκτήσεις επιχειρήσεις: ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η **τιμή λιανικής** πώλησης χωρίς ΦΠΑ.
- Οι υποκείμενοι που **μεσολαβούν** στη διάθεση αυτών αν και **δεν** επιβαρύνουν με φόρο την παράδοση, έχουν **δικαίωμα έκπτωσης** του ΦΠΑ εισροών (αρ. 30).
- Πώληση **καρτών τηλεπικοινωνίας**, εισιτηρίων μεταφοράς προσώπων που ακυρώνονται και παρόμοια: ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η **τιμή λιανικής** πώλησης χωρίς ΦΠΑ.
- Ο ΦΠΑ καταβάλλεται από την επιχείρηση **παροχής υπηρεσιών** κατά το χρόνο της **διάθεσης** των καρτών.
- Οι υποκείμενοι που **μεσολαβούν** στη διάθεση αυτών – όπως και στη διάθεση καρτών ελεγχόμενης στάθμευσης- αν και **δεν** επιβαρύνουν με φόρο την παράδοση, έχουν δικαίωμα **έκπτωσης** του ΦΠΑ εισροών (αρ. 30).

Εισαγωγή Αγαθών

Φορολογητέα αξία στην εισαγωγή αγαθών (αρ. 20)

- Η φορολογητέα αξία στην **εισαγωγή** αγαθών διαμορφώνεται από:
 - Τη **δασμολογητέα** αξία (δηλαδή την αξία που υπόκειται σε εισαγωγικούς **δασμούς** στο τελωνείο) όπως καθορίζεται από **κοινοτικές** διατάξεις.
 - **Δασμούς, φόρους (ΠΛΗΝ ΦΠΑ)**, τέλη εισφορές και δικαιώματα που οφείλονται εκτός του εσωτερικού της χώρας, καθώς και ό,τι εισπράττεται υπέρ δημοσίου ή τρίτου.
 - Από τα **παρεπόμενα έξοδα** προμήθειας, μεσιτείας, τόκων, συσκευασίας, φόρτωσης, εκφόρτωσης, ασφάλισης και μεταφοράς μέχρι τον **πρώτο** τόπο προορισμού στο εσωτερικό της χώρας (που αναγράφεται στη **φορτωτική** ή που γίνεται η εκφόρτωση), εφόσον **δεν** έχουν περιληφθεί στη δασμολογητέα αξία.
 - Από τα **παρεπόμενα έξοδα** για μεταφορά σε **άλλο** τόπο (πλην τον πρώτο προορισμό) εντός Ελλάδας ή ΕΕ που είναι **γνωστός** κατά τον τελωνισμό.

Φορολογητέα αξία στην εισαγωγή αγαθών (αρ. 20) συν.

- Αν **προσωρινή εξαγωγή** εκτός ΕΕ για τελειοποίηση και επανεισαγωγή, εφαρμόζονται οι **κοινοτικές** διατάξεις.
- Αν **πετρελαιοειδή** προϊόντα υπαγόμενα σε **ΕΦΚ**, **ειδικές** διατάξεις (λήψη υπόψη και του κόστους τήρησης αποθεμάτων ασφαλείας).
- Αν στοιχεία προσδιορισμού της αξίας σε **νόμισμα** άλλου κράτους που δεν έχει ενταχθεί στη ζώνη του ευρώ: λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία αυτού προς το **ευρώ** σύμφωνα με τις διατάξεις για τη **δασμολογητέα** αξία (ως άρθρο 19.).

Συντελεστές ΦΠΑ

Συντελεστές, υπολογισμός του φόρου (αρ. 21)

1.1.2010 –
14.3.2010

Κανονικός: 19%
Μειωμένος: 9%
Υπερ-μειωμένος: 4,5%

Συντελεστές νησιών

Κανονικός: 13%
Μειωμένος: 6%
Υπερ-μειωμένος: 3%

15.3.2010 –
30.6.2010

Κανονικός: 21%
Μειωμένος: 10%
Υπερ-μειωμένος: 5%

Συντελεστές νησιών

Κανονικός: 15%
Μειωμένος: 7%
Υπερ-μειωμένος: 4%

1.7.2010 –
31.12.2010

Κανονικός: 23%
Μειωμένος: 11%
Υπερ-μειωμένος: 5,5%

Συντελεστές νησιών

Κανονικός: 16%
Μειωμένος: 8%
Υπερ-μειωμένος: 4%

1.1.2011 –
19.07.2015

Κανονικός: 23%
Μειωμένος: 13%
Υπερ-μειωμένος: 6,5%

Συντελεστές νησιών

Κανονικός: 16%
Μειωμένος: 9%
Υπερ-μειωμένος: 5%

Συντελεστές, υπολογισμός του φόρου (αρ. 21)

20.07.2015-
31.05.2016

Κανονικός: 23%
Μειωμένος: 13%
Υπερ-μειωμένος: 6%

Συντελεστές νησιών

Κανονικός: 16%
Μειωμένος: 9%
Υπερ-μειωμένος: 4%

01.06.2016 - ...

Κανονικός: 24%
Μειωμένος: 13%
Υπερ-μειωμένος: 6%

Συντελεστές νησιών

Κανονικός: 17%
Μειωμένος: 9%
Υπερ-μειωμένος: 4%

Ενδεικτικά παραδείγματα μειωμένου συντελεστή (Παράρτημα III)

- Πώληση αγαθών όπως γάλα, μέλι, λαχανικά, καρποί, μη αεριούχο νερό, ορισμένα φαρμακευτικά προϊόντα, παιδικά καθίσματα αυτοκινητού, κράνη, παιδικές τροφές κλπ. Υπηρεσίες ξενοδοχείων από 01.10.2015, εστίαση, κατ οίκον φροντίδα παιδιών, ηλικιωμένων, οίκοι ευγηρείας κλπ.

Ενδεικτικά παραδείγματα υπερ-μειωμένου συντελεστή (πρόβλεψη στο Παρ. III)

- Βιβλία/εφημερίδες/περιοδικά των ΔΚ 4901 & 4902, εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων και συναυλιών, φάρμακα και εμβόλια για ανθρώπινη χρήση ΔΚ 3002, 3003, 3004, ηλεκτρική ενέργεια και φυσικό αέριο, εστίαση, διαμονή σε ξενοδοχεία ως 30.09.2015

Συντελεστές, υπολογισμός του φόρου (αρ. 21) συν.

- **Ηλεκτρονικές υπηρεσίες:** δεν εφαρμόζονται οι μειωμένοι συντελεστές του Παραρτήματος III (π.χ. αγορά περιοδικού ως αγαθό 6%, downloading περιοδικού μέσω internet 24%).
- Για τον υπολογισμό του φόρου εφαρμόζεται ο συντελεστής που ισχύει όταν ο φόρος καθίσταται **απαιτητός** κατά τις διατάξεις 16-18 ΦΠΑ.
- **Νησιά** (νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου, Δωδεκανήσου, Κυκλάδων, Θάσος, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες, Σκιάθος): εφαρμόζονται **μείωση** των συντελεστών κατά **30%** με **στρογγυλοποίηση** (από 0,5% και πάνω στην **επόμενη** ακέραιη μονάδα) **ΠΛΗΝ** καπνοβιομηχανικών προϊόντων και μεταφορικών μέσων, **με σταδιακή κατάργηση ως εξής:**
- **Για την πρώτη ομάδα νησιών**, η οποία περιελάμβανε τα νησιά Μύκονο, Νάξο, Πάρο, Ρόδο, Σαντορίνη και Σκιάθο, οι ειδικοί συντελεστές ΦΠΑ **καταργήθηκαν από 01.10.2015**.
- **Για τη δεύτερη ομάδα νησιών**, η οποία περιελάμβανε τα νησιά Σύρο, Θάσο, Άνδρο, Τήνο, Κάρπαθο, Μήλο, Σκύρο, Αλόνησο, Κέα, Αντίπαρο και Σίφνο, οι ειδικοί συντελεστές ΦΠΑ **καταργήθηκαν από 01.06.2016**.
- **Για την τρίτη ομάδα νησιών** (δηλαδή αυτά που δεν ανήκουν στην πρώτη και δεύτερη ομάδα νησιών), οι ειδικοί συντελεστές ΦΠΑ καταργήθηκαν από 01.01.2017 εφεξής, **πλην των νησιών των νομών Λέσβου, Χίου, Σάμου και Δωδεκανήσου** (πλην της Ρόδου και της Καρπάθου) για τα οποία οι ειδικοί συντελεστές εξακολουθούν να ισχύουν μέχρι **30.06.2020**.

Συνεπώς, από 1/1/2017:

- Για τα νησιά **Λέρο, Λέσβο, Κω, Σάμο και Χίο** παρατείνεται η εφαρμογή των μειωμένων συντελεστών μέχρι την **30.06.2020**.

Περιοχή	Κανονικός Συντελεστής	Μειωμένος Συντελεστής	Υπερμειωμένος Συντελεστής
■ Ηπειρωτική Ελλάδα και όλα τα νησιά), πλην όσων αναφέρονται κατωτέρω	24%	13%	6%
■ Λέρος, Λέσβος, Κως, Σάμος και Χίος	17%	9%	4%

Συναλλαγές με Νησιά
Μειωμένου Συντελεστή

Συντελεστές, υπολογισμός του φόρου (αρ. 21) συν.

▪ Νησιά, προϋποθέσεις εφαρμογής μειωμένων συντελεστών:

- Τα αγαθά **βρίσκονται** στα νησιά και παραδίδονται από **υποκείμενο** στο φόρο που είναι **εγκατεστημένος** στη νησιά αυτά (ανεξάρτητα από την ιδιότητα ή τον τόπο εγκατάστασης του αγοραστή) π.χ. πώληση τροφίμων σε σουπερμάρκετ στη Χίο.
- Τα αγαθά πωλούνται με **προορισμό** τα νησιά αυτά (**απόδειξη** φυσικής μεταφοράς με **φορτωτικά** έγγραφα) από **υποκείμενο** στο φόρο (επιτηδευματία) εγκατεστημένο **οπουδήποτε εντός** Ελλάδας προς **αγοραστή** υποκείμενο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο (π.χ. δήμος) εγκατεστημένο σε αυτά τα **νησιά** (π.χ. κεντρικό, υποκατάστημα, εργοτάξιο κλπ) π.χ. πώληση αγαθών από εργοστάσιο ζυμαρικών στα Οινόφυτα σε σούπερμαρκετ στη Λέσβο με μεταφορά στη Λέσβο.

Συντελεστές, υπολογισμός του φόρου (αρ. 21) συν.

▪ Νησιά, προϋποθέσεις εφαρμογής μειωμένων συντελεστών (συνέχεια):

- Τα αγαθά να **αποστέλλονται ή να μεταφέρονται** προς υποκείμενο στο φόρο ή προς μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο που είναι εγκατεστημένο στα νησιά αυτά, στα πλαίσια της **ενδοκοινοτικής απόκτησης** αγαθών. π.χ. επιχείρηση σούπερ μάρκετ στη Χίο αγοράζει προϊόντα καθαρισμού από Γερμανία και τα μεταφέρει Γερμανία- Χίο.
- Τα αγαθά **εισάγονται** στα νησιά αυτά.
- Οι **υπηρεσίες εκτελούνται υλικά** στο νησί από υποκείμενο στο φόρο, **εγκατεστημένο** στο νησί κατά το χρόνο που γίνεται ο φόρος απαιτητός. π.χ. ηλεκτρονικός στη Λέσβο αναλαμβάνει επισκευή τηλεόρασης κατοίκου Λέσβου, μεταφορά προσώπων ή αγαθών Χιο- Λέσβο.
- Οδηγίες και ΠΟΛ 1224/12.10.2015.

Απαλλαγές
από το Φόρο

Απαλλαγές στο Εσωτερικό
Χωρίς Δικαίωμα Έκπτωσης

Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας (αρ. 22) συν.

- **Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας** (δηλαδή όχι χρέωση ΦΠΑ από τον πωλητή των αγαθών ή τον πάροχο των υπηρεσιών), **ΧΩΡΙΣ δικαίωμα έκπτωσης ΦΠΑ εισροών** (για τις σχετικές με αυτή τη δραστηριότητα δαπάνες που σωρεύει):
 - Παροχή υπηρεσιών **ΕΛΤΑ**.
 - Παροχή **εθνικών** δικτύων **ραδιοφωνίας** και **τηλεόρασης**, πλην δραστηριοτήτων **εμπορικού** χαρακτήρα (π.χ. διαφημίσεις)
 - Ανταποδοτικές εισφορές των Οργανισμών **Εγγείων Βελτιώσεων** στα μέλη τους
 - Παροχή υπηρεσιών **νοσοκομειακής** και **ιατρικής περίθαλψης** και **διάγνωσης, θεραπευτικών** λουτρών και **ιαματικών** πηγών, από οργανισμούς **δημοσίου** δικαίου και νομικά πρόσωπα **μη κερδοσκοπικού** χαρακτήρα (ουσιαστικά εξαιρούνται ιδιωτικά νοσοκομεία).

Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας (αρ. 22) συν.

- Παροχή υπηρεσιών ιατρικής περίθαλψης από **ιατρούς, ψυχολόγους, μαίες, νοσοκόμους, φυσικοθεραπευτές, λογοθεραπευτές** και **εργοθεραπευτές**.
- Παροχή υπηρεσιών από **οδοντοτεχνίτες** και παράδοση ειδών **προσθητικής** από οδοντίατρους και οδοντοτεχνίτες.
- Παράδοση **ανθρωπίνων οργάνων, αίματος** και **γάλακτος**.
- Παροχή υπηρεσιών από **σωματεία** ή ενώσεις προσώπων προς τα **μέλη** τους, τα οποία ασκούν **απαλλασσόμενη** ή μη υποκείμενη στο φόρο δραστηριότητα, εφόσον οι υπηρεσίες είναι άμεσα **αναγκαίες** για την άσκηση της δραστηριότητας και παρέχονται έναντι **συνεισφοράς** στα κοινά **έξοδα**.
- Παροχή υπηρεσιών **κοινωνικής** πρόνοιας και ασφάλισης, καθώς και **προστασίας παιδιών** από ΝΠΔΔ ή αναγνωρισμένους οργανισμούς ή ιδρύματα.
- Μεταφορά **ασθενών** ή **τραυματιών** με ειδικά **κατασκευασμένα** οχήματα κατόπιν άδειας της αρχής.

Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας (αρ. 22) συν.

- Παροχή υπηρεσιών **εκπαίδευσης** από **δημόσια** εκπαιδευτήρια ή άλλα πρόσωπα **αναγνωρισμένα** από την κατά περίπτωση αρμόδια αρχή.
- Παράδοση **ιδιαίτερων μαθημάτων** όλων των βαθμίδων εκπαίδευσης.
- Παροχή υπηρεσιών που συνδέεται στενά με τον **αθλητισμό** ή τη σωματική αγωγή από **μη κερδοσκοπικά** ΝΠ σε πρόσωπα που ασχολούνται με τον αθλητισμό.
- Παροχή υπηρεσιών και παράδοση αγαθών έναντι **συνδρομής** προς τα μέλη από **μη κερδοσκοπικού** χαρακτήρα ΝΠ και οργανισμούς που επιδιώκουν **πολιτικούς, συνδικαλιστικούς, θρησκευτικούς, φιλοσοφικούς, φιλανθρωπικούς** ή **εθνικούς χωρίς** στρέβλωση όρων **ανταγωνισμού**.
- Παροχή υπηρεσιών **πολιτιστικής** ή **μορφωτικής** φύσης και η παράδοση αγαθών, από ΝΠ ή άλλους οργανισμούς ή **μη κερδοσκοπικά** ιδρύματα με τέτοιο σκοπό εφόσον **δεν** οδηγούν σε στρέβλωση των όρων του **ανταγωνισμού**. *Π.χ. επισκέψεις μουσείων, αρχαιολογικών χώρων κτλ, οργάνωση καλλιτεχνικών εκδηλώσεων, εκθέσεων και διαλέξεων.*

Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας (αρ. 22) συν.

- Διάθεση **προσωπικού** από ΝΠ **θρησκευτικού** ή **φιλοσοφικού** χαρακτήρα για συγκεκριμένες δραστηριότητες, με σκοπό την **πνευματική** αρωγή και ανάπτυξη.
- Παροχή υπηρεσιών και παράδοση αγαθών από συγκεκριμένα πρόσωπα με την ευκαιρία **εκδηλώσεων** που οργανώνονται από αυτά για την **οικονομική** τους **ενίσχυση**.
- **Ασφαλιστικές, αντασφαλιστικές** εργασίες, συναφείς υπηρεσίες από **ασφαλειομεσίτες** και ασφαλιστικούς **πράκτορες**, υπηρεσίες **οδικής βοήθειας** έναντι **συνδρομής** (από ασφαλιστικές επιχειρήσεις και πρόσωπα παροχής οδικής βοήθειας).
- **Εργασίες**, συμπεριλαμβανομένης της **διαπραγμάτευσης**, που αφορούν **συνάλλαγμα, χαρτονομίσματα** και **νομίσματα**, τα οποία αποτελούν **νόμιμα** μέσα πληρωμής (με **εξαίρεση** τις **συλλογές**).
- **Εργασίες**, συμπεριλαμβανομένης της **διαπραγμάτευσης, ΠΛΗΝ** φύλαξης και διαχείρισης, που αφορούν **μετοχές** ΑΕ, **μερίδια, ομολογίες** και λοιπούς **τίτλους** (εξαίρεση για τους τίτλους **παραστατικούς εμπορευμάτων**).
- **Διαχείριση ΟΣΕΚΑ** και λοιπών οργανισμών **συλλογικών** επενδύσεων που αποσκοπούν στη συλλογή επενδυτικών κεφαλαίων από το ευρύ κοινό.

Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας (αρ. 22) συν.

- **Χορήγηση** και **διαπραγμάτευση πιστώσεων**, καθώς και η **διαχείριση** από το πρόσωπο που τις χορηγεί.
- Ανάληψη υποχρεώσεων, προσωπικών ή χρηματικών **εγγυήσεων** και λοιπών **ασφαλειών, διαπραγμάτευση** για την ανάληψη των εργασιών αυτών και **διαχείριση** εγγυήσεων πιστώσεων από το πρόσωπο που τις χορηγεί.
- **Εργασίες**, συμπεριλαμβανομένης και της **διαπραγμάτευσης**, για **καταθέσεις, τρεχούμενους λογαριασμούς, πληρωμές, μεταφορές καταθέσεων και εμβάσματα, απαιτήσεις, πιστωτικούς τίτλους, επιταγές** και λοιπά **αξιόγραφα, ΠΛΗΝ** της είσπραξης απαιτήσεων τρίτων, καθώς και την **πρακτορεία επιχειρηματικών απαιτήσεων** από τις σχετικές εταιρίες.
- **Μισθώσεις** ακινήτων, **ΠΛΗΝ** **άρ. 8 παρ. 2.δ. ΦΠΑ** (βιομηχανοστάσια, χρηματοθυρίδες, εμπορικές μισθώσεις κατόπιν επιλογής).
- Κρατικά **λαχεία**, τυχερά **παίγνια** και **στοιχήματα** που διεξάγονται από **ΟΠΑΠ ΑΕ** και **ΟΔΙΕ ΑΕ**, καθώς και τα **τυχερά** παίγνια που διεξάγονται με **παιγνιομηχανήματα** ή μέσω **διαδικτύου** (βάσει του νόμου « Ρύθμιση της αγοράς παιγνίων»).

Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας (αρ. 22) συν.

- Παράδοση στην ονομαστική αξία **γραμματοσήμων**, κινητού **επισήματος**, **ενσήμων**, **ταινιών** ή ενσήμων **ασφαλιστικών** οργανισμών και λοιπών παρόμοιων αξιών (**πλην προοριζόμενων για συλλογές**).
- Παράδοση **αγαθού** ή **αγαθών** επιχείρησης ως **συνόλου**, **κλάδου** ή **μέρους** αυτής από **επαχθή** ή **χαριστική** αιτία ή με τη μορφή εισφοράς σε υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο, από δραστηριότητα **αποκλειστικά απαλλασσόμενη** ή **εξαιρούμενη** από το φόρο ή από **αγρότη** του ειδικού καθεστώτος (αρ. 41) εφόσον για τα αγαθά αυτά **δεν** έχει παρασχεθεί ή ασκηθεί άμεσα δικαίωμα έκπτωσης.
- Παράδοση αγαθών των οποίων η **κτήση** ή **διάθεση** έχει εξαιρεθεί από δικαίωμα έκπτωσης σύμφωνα με το **άρ. 30 παρ. 4** ΦΠΑ.
- Παροχή **υπηρεσιών** των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη **φορολογητέα** αξία κατά την **εισαγωγή** των αγαθών (αρ. 20).
- Παράδοση **ακινήτων ΠΛΗΝ** από τις συναλλαγές υπό **άρ. 6 και αρ. 7. παρ. 2 περ. γ.** (νεόδμητα ακίνητα με άδειες από 1/1/2006 και ιδιοκατοίκηση κλπ.).

Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας (αρ. 22) συν.

- Παράδοση ακινήτων σε δικαιούχους **απαλλαγής** από **ΦΜΑ** κατά την απόκτηση **πρώτης** κατοικίας καθώς και η παραχώρηση δικαιώματος αποκλειστικής χρήσης συγκεκριμένων χώρων υπέρ των ανωτέρω ακινήτων. Η απαλλαγή κρίνεται οριστικά κατά τον **χρόνο παράδοσης** του ακινήτου.
- Παράδοση αγαθών των οποίων η **εισαγωγή απαλλάσσεται** από το φόρο **ΠΛΗΝ διατάξεων που ορίζουν διαφορετικά**.
- **Έσοδα** που πραγματοποιούν επιχειρήσεις Ν. 2206/1994 (**καζίνο**) από τα παιχνίδια που αναφέρονται στο άρ. 3 παρ. 7 του εν λόγω νόμου.
- Πληθώρα **Υπουργικών Αποφάσεων και Εγκυκλίων** καθορίζει τις ως άνω απαλλαγές.
- **Σημείωση:**
 - **Δάνεια** υπαγωγή σε **χαρτόσημο**, είτε έντοκα είτε άτοκα (εκτός αν υπογραφή σύμβασης και εκτέλεση εκτός Ελλάδας, οπότε όχι εφαρμογή λόγω έλλειψη χωρικότητας). Αντίθετη επιχειρηματολογία, δικαστικές αποφάσεις σε εκκρεμότητα.
 - **Εκχώρηση απαίτησης/αναδοχή χρέους** με αντάλλαγμα: ΦΠΑ (αρ. 22). Χωρίς αντάλλαγμα: χαρτόσημο

Απαλλαγές στην Εισαγωγή Αγαθών

Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών (αρ. 23) συν.

- Απαλλάσσονται από το φόρο (δηλαδή δεν καταβάλλεται ΦΠΑ στο Τελωνείο):
 - Η επανεισαγωγή αγαθών από το πρόσωπο που τα εξήγαγε και στην ίδια κατάσταση στην οποία ήταν όταν είχαν εξαχθεί, εφόσον έχουν ατέλεια.
 - Η οριστική εισαγωγή των αγαθών η παράδοση των οποίων απαλλάσσεται στο εσωτερικό της χώρας (άρ. 22 & 27 ΦΠΑ).
 - Η εισαγωγή προϊόντων αλιείας από επιχειρήσεις θαλάσσιας αλιείας, στην κατάσταση που αλιεύτηκαν ή αφού υποβλήθηκαν σε εργασίες συντήρησης με σκοπό την εμπορία και πριν την παράδοσή τους.

Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών (αρ. 23) συν.

- Η **εισαγωγή** αγαθών τα οποία στη συνέχεια **αποστέλλονται** ή μεταφέρονται από τον εισαγωγέα ή άλλο πρόσωπο που ενεργεί στο όνομά του και για λογαριασμό του εισαγωγέα σε **άλλο ΚΜ** και η παράδοση απαλλάσσεται ως **ενδοκοινοτική** (άρ. 28 ΦΠΑ), εφόσον κατά την εισαγωγή ο εισαγωγέας έχει παράσχει στις αρμόδιες αρχές το **ΑΦΜ** του στη χώρα **εισαγωγής**, το **ΑΦΜ** του αποκτώντα στο **ΚΜ άφιξης** της αποστολής και **απόδειξη** πως τα αγαθά **προορίζονται** για άλλο ΚΜ.
- Η εισαγωγή **αερίου** μέσω συστήματος φυσικού αερίου, **ηλεκτρικής ενέργειας**, θερμότητας ή ψύχους μέσω των αντίστοιχων **δικτύων**.
- **Αναστέλλεται** η καταβολή ΦΠΑ στην εισαγωγή **εφημερίδων** και **περιοδικών μέχρι τη διανομή** τους στην Ελλάδα από τον εισαγωγέα ή το πρακτορείο διανομής ή τον παραλήπτη.

Απαλλαγές στην Εξαγωγή Αγαθών

Απαλλαγές στην εξαγωγή αγαθών, τις εξομοιούμενες πράξεις και τις διεθνείς μεταφορές (αρ. 24)

- **Απαλλάσσεται από το ΦΠΑ (με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών):**
 - Η παράδοση αγαθών που **εξάγονται εκτός** της κοινότητας (προσοχή στο Παράρτημα II του ΦΠΑ) από τον **πωλητή** ή άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του πωλητή.
 - Η παράδοση αγαθών που **εξάγονται** εκτός της κοινότητας από το μη εγκατεστημένο στην Ελλάδα **αγοραστή** ή άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του. **Εξαιρούνται** αγαθά που μεταφέρονται από τον αγοραστή και προορίζονται για τον **εξοπλισμό ή εφοδιασμό** οποιουδήποτε **μεταφορικού μέσου ιδιωτικής χρήσης**.
 - Οι **λιανικές** πωλήσεις (“tax free”) σε **ταξιδιώτες** εγκατεστημένους σε τρίτες χώρες αγαθών που τα μεταφέρουν στις προσωπικές τους **αποσκευές** απαλλάσσονται υπό **προϋποθέσεις** (ΑΥΟ ΠΟΛ 1338/1996).

Απαλλαγές στην εξαγωγή αγαθών, τις εξομοιούμενες πράξεις και τις διεθνείς μεταφορές (αρ. 24) συν.

- Η παροχή υπηρεσιών **επεξεργασίας** κινητών αγαθών τα οποία έχουν αποκτηθεί ή εισαχθεί για αυτό το **σκοπό** στην Ελλάδα και στη συνέχεια **εξάγονται** από τον πάροχο των υπηρεσιών ή τον εγκατεστημένο εκτός της χώρας λήπτη ή από άλλο πρόσωπο που λειτουργεί για λογαριασμό τους.
- Η παράδοση **αγαθών** σε αναγνωρισμένα σωματεία, ιδρύματα και λοιπά μη κερδοσκοπικού χαρακτήρα νομικά πρόσωπα, εφόσον τα αγαθά **εξάγονται** στα πλαίσια των **ανθρωπιστικών, φιλανθρωπικών** ή **εκπαιδευτικών** δραστηριοτήτων τους.
- Η παροχή **υπηρεσιών** που συνδέονται **άμεσα** με τις εξαγωγές ή τη θέση αγαθών σε συγκεκριμένα καθεστώτα, συμπεριλαμβανομένης της **μεταφοράς** μέσω αγωγών ή της παροχής **πρόσβασης** σε τέτοιους **αγωγούς** (**πλην** αυτών που προβλέπονται στο **άρ. 22 ΦΠΑ**).

Απαλλαγές στην εξαγωγή αγαθών, τις εξομοιούμενες πράξεις και τις διεθνείς μεταφορές (αρ. 24) συν.

- Η παροχή υπηρεσιών από **μεσίτες** που μεσολαβούν ενεργώντας στο όνομα και για λογαριασμό άλλου προσώπου, οι οποίες αφορούν πράξεις του **άρ. 24** και του **άρ. 27 ΦΠΑ** (ειδικές απαλλαγές με δικαίωμα έκπτωσης) με εξαίρεση τις υπηρεσίες πρακτορείων ταξιδίων που πραγματοποιούνται σε άλλο ΚΜ.
- Οι εισαγωγές, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και αγορές αγαθών από υποκείμενο στο φόρο με σκοπό να **εξαχθούν** αυτά **εκτός ΕΕ αυτούσια** ή **μεταποιημένα**, καθώς και η παροχή **υπηρεσιών** που συνδέεται με την εξαγωγική δραστηριότητα, μέχρι του ποσού των **εξαγωγών** (και ενδοκοινοτικών παραδόσεων) που ενήργησε αυτός εντός της **προηγούμενης δωδεκάμηνης χρονικής ή διαχειριστικής** περιόδου.

Βασική εγκύκλιος **ΠΟΛ 1167/2015** που προβλέπει τη θεώρηση του σχετικού **«Ειδικού Διπλότυπου Δελτίου Απαλλαγής»**, το οποίο πρέπει να προσκομιστεί στον προμηθευτή ή στην αρμόδια αρχή προκειμένου να εξασφαλιστεί η απαλλαγή.

Απαλλαγές στη Διεθνή Διακίνηση

Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών (αρ. 25)

▪ Απαλλάσσεται από το φόρο (με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών):

- Η εισαγωγή, ενδοκοινοτική απόκτηση ή παράδοση των αγαθών εφόσον προορίζονται να υπαχθούν σε **ειδικά τελωνειακά καθεστώτα**.
- Η παράδοση και ενδοκοινοτική απόκτηση των αγαθών που προορίζονται για **εξέδρες γεωτρήσεων** ή **εκμετάλλευσης**.
- Η παράδοση και ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που προορίζονται να τεθούν σε καθεστώς **αναστολής καταβολής ΕΦΚ** (φορολογική αποθήκη ν. 2960/2001).
- Η παροχή **υπηρεσιών** που **συνδέονται** με τις ως άνω παραδόσεις αγαθών.
- Οι παραδόσεις, ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών και η παροχή υπηρεσιών που πραγματοποιούνται **στους ως άνω χώρους**, με **διατήρηση** του καθεστώτος ή της κατάστασης υπό όρους.

Φορολογική Αποθήκη

Απαλλαγές στο καθεστώς φορολογικών αποθηκών, πλην τελωνειακών (αρ. 26)

- Απαιτείται **άδεια** της αρμόδιας αρχής υπό **προϋποθέσεις** και τήρηση συγκεκριμένων **διαδικασιών** και δηλωτικών **υποχρεώσεων**.
- Υπάγονται τα **αγαθά** του **Παραρτήματος VI** ΦΠΑ, αλλά και **λοιπά** υπό συγκεκριμένες **προϋποθέσεις** (όχι όμως τα υπαγόμενα σε **ΕΦΚ**).
- Απαλλάσσεται από το φόρο η **παράδοση** και **ενδοκοινοτική απόκτηση** αγαθών που **προορίζονται** για αποθήκευση, η παροχή **υπηρεσιών** που συνδέονται με αυτές καθώς και η **παράδοση αγαθών** και παροχή **υπηρεσιών** επ' αυτών **εντός** του καθεστώτος υπό προϋποθέσεις.
- Το καθεστώς **λήγει** όταν τα αγαθά **εξέρχονται** από την αποθήκη για **ανάλωση**, ενδοκοινοτική **παράδοση, εξαγωγή** ή θέση σε **άλλο** τελωνειακό καθεστώς (αρ. 25).
- Ο φόρος που αναλογεί καταβάλλεται με δήλωση κατά την **έξοδο** των αγαθών.

Ειδικές Απαλλαγές
Πλοία, Αεροσκάφη, ΝΑΤΟ,
Πρεσβείες κλπ.

Ειδικές απαλλαγές (αρ. 27)

- Απαλλάσσονται από το φόρο (με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών):
 - Η παράδοση και εισαγωγή **πλοίων** που προορίζονται για την **εμπορική ναυσιπλοΐα**, την **αλιεία** από υποκείμενο, άλλη εκμετάλλευση, **διάλυση** ή χρήση από τις **ένοπλες** δυνάμεις και το **Δημόσιο**, **ΠΛΗΝ** σκαφών ιδιωτικής χρήσης για αναψυχή ή αθλητισμό.
 - Η παράδοση και εισαγωγή **ναυαγοσωστικών** και πλωτών μέσων επιθαλάσσιας **αρωγής** καθώς και **αντικειμένων** και **υλικών** για **ενσωμάτωση** ή χρήση στα ως άνω.
 - Ανάλυση για τα κριτήρια που πρέπει να πληρούνται ώστε ένα πλοίο να χαρακτηριστεί ως ανοικτής θαλάσσης, καθώς και τη διαδικασία που πρέπει να τηρείται για την απαλλαγή από το ΦΠΑ εγκ. **1177/2018** και **1187/2018**.

Ειδικές απαλλαγές (αρ. 27)

- Απαλλάσσονται από το φόρο (με δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών):

Από 1/4/2018, επαναδιατυπώνεται η περ. α ως κατωτέρω:

- Η παράδοση και εισαγωγή **πλοίων** που εμπίπτουν στις ακόλουθες κατηγορίες:
 - πλοία που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν στη **ναυσιπλοΐα ανοικτής θαλάσσης** και τα οποία εκτελούν **μεταφορά επιβατών** με κόμιστρο ή με τα οποία ασκείται **εμπορική, βιομηχανική ή αλιευτική δραστηριότητα**.
Ως τέτοια νοούνται τα πλοία που σωρευτικά:
 - ✓ Έχουν ναυπηγηθεί για την ανοικτή θάλασσα με μέγιστο εξωτερικό μήκος του κύτους ίσο ή ανώτερο των 12 μέτρων και τα οποία υπάγονται στις δασμολογικές διακρίσεις 8901 10 10, 8901 20 10, 8901 30 10, 8901 90 10, 8902 00 10, 8903 91 10, 8903 92 10, 8904 0091 και 8906 90 10 του Κοινού Δασμολογίου Ε.Ε. και
 - ✓ Διενεργούν δραστηριότητα κυρίως στην ανοικτή θάλασσα.
 - πλοία **παράκτιας αλιείας** (συμπεριλαμβανομένης της σπογγαλιείας)
 - πλοία που προορίζονται για **διάλυση**
 - πολεμικά** πλοία και πλοία του **Δημοσίου**
 - ναυαγοσωστικά** πλοία και άλλα πλοία **επιθαλάσσιας αρωγής**.
- **Εξαιρούνται** τα πλοία **ιδιωτικής** χρήσης που προορίζονται για **αναψυχή ή αθλητισμό**.
- Απαλλάσσονται επίσης η παράδοση και εισαγωγή **αντικειμένων και υλικών**, εφόσον προορίζονται να **ενσωματωθούν ή να χρησιμοποιηθούν** στα πλοία και πλωτά μέσα της περίπτωσης αυτής.

Ειδικές απαλλαγές (αρ. 27) συν.

- Η παράδοση και εισαγωγή **αεροσκαφών** για χρήση από τις **ένοπλες** δυνάμεις, το **Δημόσιο** ή για εκμετάλλευση από **αεροπορικές** εταιρίες που εκτελούν **διεθνείς** μεταφορές (δηλαδή άνω του **50%** του τζίρου κατά την προηγούμενη περίοδο προέρχονται από μεταφορές από και προς το **εξωτερικό**) με **κόμιστρο** ή προς **διάλυση**.
- Η παράδοση και εισαγωγή **αντικειμένων** και **υλικών** για να **ενσωματωθούν** ή να χρησιμοποιηθούν στα ως άνω **αεροσκάφη**.
- Η παράδοση και εισαγωγή **καυσίμων, λιπαντικών τροφοεφοδίων** και λοιπών προοριζόμενων για τον εφοδιασμό των ως **άνω πλοίων** και **αεροσκαφών**.
- Η παράδοση και εισαγωγή **καυσίμων** και **λιπαντικών ΜΟΝΟ**, εφόσον πρόκειται για **πλοία εκμετάλλευσης εσωτερικού**.
- Η **ναύλωση** (όχι μίσθωση) πλοίων και η **μίσθωση αεροσκαφών** τα οποία απαλλάσσονται ως άνω, εφόσον προορίζονται για την περαιτέρω ενέργεια **φορολογητέων** πράξεων ή πράξεων **απαλλασσόμενων** με δικαίωμα **έκπτωσης** ΦΠΑ εισροών **ΠΛΗΝ** ναύλωσης ή μίσθωσης σκαφών ή αεροσκαφών ιδιωτικής χρήσης για **αναψυχή** ή **αθλητισμό**.
- Η **ναύλωση** επαγγελματικών πλοίων **αναψυχής** όπως ορίζει η σχετική νομοθεσία, **καθώς** και λοιπών **επαγγελματικών** πλοίων, εφόσον κατά τις πλόες προσεγγίζουν **λιμένες εκτός Ελλάδας**.

Ειδικές απαλλαγές (αρ. 27) συν.

- Οι εργασίες κατασκευής, μετατροπής, επισκευής και συντήρησης των ως άνω πλοίων και αεροσκαφών καθώς και των αντικειμένων που είναι ενσωματωμένα και χρησιμοποιούνται σε αυτά.
- Η παροχή υπηρεσιών για την εξυπηρέτηση άμεσων αναγκών των ως άνω πλοίων, πλωτών μέσων και αεροσκαφών όπως ρυμούλκηση, πλοήγηση, πρόσδεση, διάσωση, πραγματογνωμοσύνη, χρήση λιμανιών και αεροδρομίων, παροχή υπηρεσιών εξυπηρέτησης φορτίου.
 - **Ενδιαφέρουσες παρατηρήσεις για τις απαλλαγές σε πλοία και αεροσκάφη:**
- Αναφερόμαστε σε παράδοση και εισαγωγή, καθώς τα εν λόγω αγαθά δεν μπορούν να αποτελέσουν αντικείμενο ενδοκοινοτικής παράδοσης/απόκτησης (άρ. 11 παρ. 3 ΦΠΑ).
- Τα σκάφη και αεροσκάφη του άρ. 27 δεν εμπίπτουν στην έννοια του «μεταφορικού μέσου» του αρ. 11 παρ. 4 περ. β.

Ειδικές απαλλαγές (αρ. 27) συν.

- Στην περίπτωση αγοράς αγαθών από **εφοδιαστή** με σκοπό τον **άμεσο εφοδιασμό** πλοίων μπορεί να τύχει απαλλαγής και αυτή η **συναλλαγή**. Προβληματισμός με τη εν λόγω διαδικασία.
- Πρέπει πρώτα να καθοριστεί ο **τόπος φορολογίας** μίας **παροχής** με βάση τα αντίστοιχα άρθρα (π.χ. **άρ. 14** σχετικά με υπηρεσίες) και εφόσον είναι η Ελλάδα, να ερευνησουμε την υπαγωγή αυτής στο **άρ. 27**.
- Ακολουθούνται **τυπικές διαδικασίες** για την εφαρμογή των απαλλαγών, με εμπλοκή σε πολλές περιπτώσεις των αρμόδιων **τελωνειακών** αρχών.

Ειδικές απαλλαγές (αρ. 27) συν.

- Απαλλάσσεται η παράδοση και η εισαγωγή **αγαθών**, καθώς και η παροχή **υπηρεσιών** που πραγματοποιούνται:
 - Στα πλαίσια ρυθμίσεων **διπλωματικών** και **προξενικών** σχέσεων.
 - Για τις ανάγκες αναγνωρισμένων από την Ελλάδα **διεθνών οργανισμών**.
 - Στα πλαίσια της Συνθήκης της Βορειοατλαντικής Συμμαχίας (**NATO**) για χρήση από τις **ένοπλες** δυνάμεις και των **πολιτικών** υπηρεσιών που τις συνοδεύουν ή τον εφοδιασμό **κυλικείων** και **λεσχών** υπό προϋποθέσεις.
 - Για τις ανάγκες της **Ευρωπαϊκής Κοινότητας** κλπ. στο μέτρο που **δεν** προκαλείται στρέβλωση του ανταγωνισμού.
 - Η παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών **προς άλλο ΚΜ** που προορίζονται για τις **ένοπλες** δυνάμεις κράτους που συμμετέχει στο **NATO**, πλην του ΚΜ προορισμού.

Ειδικές απαλλαγές (αρ. 27) συν.

- Οι υπηρεσίες ενδοκοινοτικής **μεταφοράς αγαθών** από ή προς τις **Αζόρες** και τη **Μαδέρα**
- Η παράδοση **χρυσού** στην **Τράπεζα** της **Ελλάδας** και η **εισαγωγή** χρυσού από αυτή.
- Οι **αεροπορικές** και **θαλάσσιες** μεταφορές **προσώπων** από το **εσωτερικό** της χώρας στο **εξωτερικό** και **αντίστροφα**, καθώς και οι στενά **συνδεόμενες** με αυτές βοηθητικές υπηρεσίες.
- Η παράδοση και η εισαγωγή **πλοίων** που προορίζονται για την **αλιεία** και τη **σπογγαλιεία** στα **ελληνικά** χωρικά ύδατα, των **αντικειμένων** που θα ενσωματωθούν σε αυτά, των **καυσίμων** και **λιπαντικών**, καθώς και η παροχή **υπηρεσιών** για τις ανάγκες τους. Η περίπτωση αυτή καταργείται από 1.4.2018, καθώς συμπεριλαμβάνεται στην περ. α (ββ).

Ειδικές απαλλαγές (αρ. 27) συν.

- Επίσης, στο πλαίσιο αντιμετώπισης της προσφυγικής κρίσης, με νομοθετικές αλλαγές απαλλάσσονται από 01.01.2015 οι παρακάτω πράξεις:
 - Η **παράδοση αγαθών** και η **παροχή υπηρεσιών** σε υποκείμενο στο φόρο, ο οποίος έχει σκοπό να τα διαθέσει περαιτέρω άνευ ανταλλάγματος στις Υπηρεσίες του Δημόσιου Τομέα, στους ΟΤΑ, στα ΝΠΔΔ, στα εκκλησιαστικά ΝΠ, καθώς και στα ΝΠΙΔ ή στις οντότητες που εποπτεύονται από τους παραπάνω φορείς δημόσιους φορείς, για την **κάλυψη των αναγκών των προσφύγων** (προσθήκη περ. ιβ).
 - Η **παράδοση αγαθών** και η **παροχή υπηρεσιών** σε ευρωπαϊκούς και διεθνείς οργανισμούς, σε φιλανθρωπικούς οργανισμούς εγχώριους ή άλλων χωρών, καθώς και σε πρεσβείες κρατών με σκοπό να διατεθούν περαιτέρω άνευ ανταλλάγματος στους παραπάνω δημόσιους φορείς, για την **κάλυψη των αναγκών των προσφύγων** (προσθήκη περ. ιδ).
 - Η **παράδοση αγαθών** σε πλοία και πλωτά μέσα του Ελληνικού Δημοσίου και σε πολεμικά πλοία κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης και του ΝΑΤΟ, **για την κάλυψη των αναγκών των προσφύγων που περισυλλέγουν** (προσθήκη περ. ιγ).
- **Απαλλάσσεται** από τον ΦΠΑ η παράδοση αγαθών και η παροχή υπηρεσιών σε **υποκείμενο** στο φόρο, ο οποίος έχει σκοπό να τα διαθέσει περαιτέρω άνευ ανταλλάγματος στις Υπηρεσίες του δημόσιου τομέα, στους Ο.Τ.Α. και στα Ν.Π.Δ.Δ. για την κάλυψη των αναγκών των **πληγέντων από ακραία φυσικά φαινόμενα**.

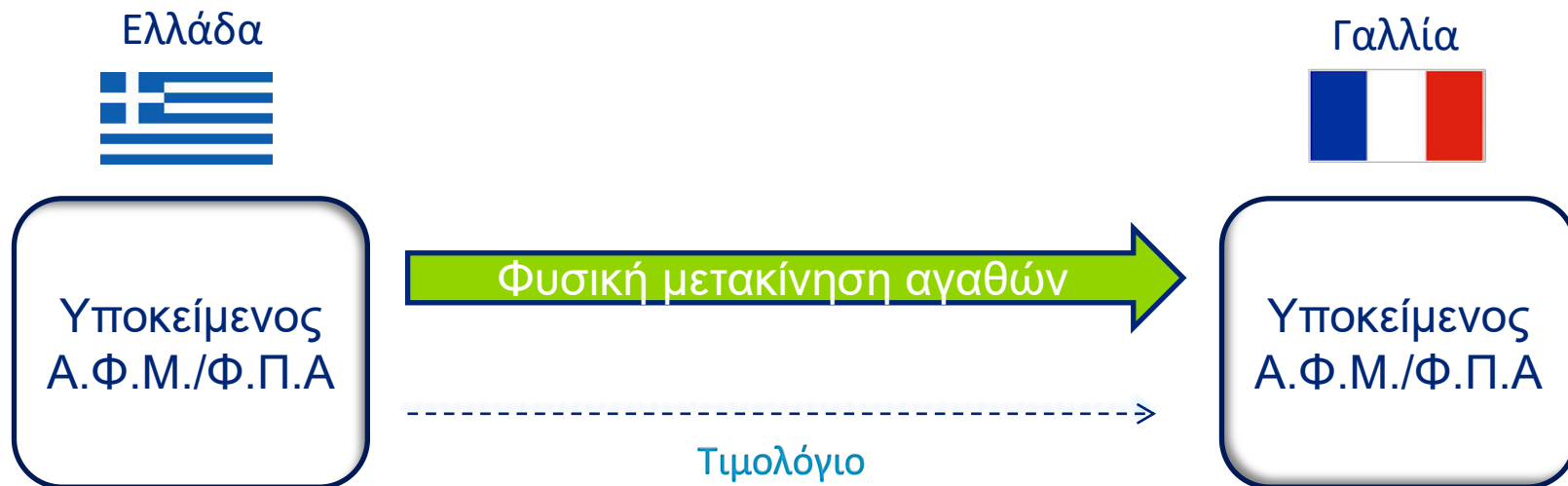
Ενδοκοινωνική Παράδοση Αγαθών

Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο ΚΜ (αρ. 28)

- Απαλλάσσεται από το φόρο ενδοκοινοτική παράδοση αγαθών (κατά την έννοια άρ. 5) που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στον αποκτώντα υποκείμενο στο φόρο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο από τον πωλητή (πχ πωλήσεις CIF) ή τον αποκτώντα (πχ πωλήσεις FOB) ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους (πχ μεταφορική εταιρία) σε άλλο Κράτος Μέλος.
- Συνεπώς βασικές προϋποθέσεις για την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικής παράδοσης:
 - Ο Έλληνας πωλητής υποκείμενος στο ΦΠΑ (βλ. κατωτέρω εξαιρέσεις) να εκδίδει τιμολόγιο προς τον αγοραστή που είναι υποκείμενος στο ΦΠΑ στο ΚΜ άφιξης της αποστολής (επιβεβαίωση ΑΦΜ μέσω VIES).
 - Να μεταφέρονται φυσικά τα αγαθά από την Ελλάδα στο ΚΜ της εγκατάστασης του αγοραστή.

Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο ΚΜ (αρ. 28) συν.

Σχηματικά η ενδοκοινοτική παράδοση:



Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο ΚΜ (αρ. 28) συν.

- **Εξαιρέσεις**, δηλαδή **όχι** εφαρμογή των διατάξεων περί ενδοκοινοτικής **παράδοσης**, όταν η παράδοση πραγματοποιείται:
 - Προς υποκείμενο στο φόρο **αγρότη** που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς στη χώρα του.
 - Προς υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί **αποκλειστικά** πράξεις **απαλλασσόμενες χωρίς** δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ.
 - Προς **μη** υποκείμενο στο **φόρο νομικό** πρόσωπο.

Εφόσον το **σύνολο** της **αξίας** των ενδοκοινοτικών **αποκτήσεων**, χωρίς το ΦΠΑ, που διεξάγει το κάθε πρόσωπο από όλα τα ΚΜ **δεν** υπερβαίνει κατά την προηγούμενη ή την τρέχουσα περίοδο το ποσό των **10.000 €**.

Συνέπεια → οι ως άνω πράξεις φορολογούνται συνήθως στο **ΚΜ** της **αναχώρησης** της αποστολής, δηλαδή την **Ελλάδα** (συνδυασμός με διατάξεις πωλήσεων από απόσταση, βλέπε αρ. 11 & αρ. 13).

Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο ΚΜ (αρ. 28) συν.

- **Υπαγωγή στον κανόνα**, δηλαδή **εφαρμογή** των διατάξεων περί ενδοκοινοτικής παράδοσης, όταν η παράδοση πραγματοποιείται:
 - Προς υποκείμενο στο φόρο **αγρότη** που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς στη χώρα του.
 - Από υποκείμενο στο φόρο που ενεργεί **αποκλειστικά** πράξεις **απαλλασσόμενες χωρίς** δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ.
 - Από **μη** υποκείμενο στο φόρο **νομικό** πρόσωπο

Εφόσον το σύνολο της αξίας των ενδοκοινοτικών **αποκτήσεων**, χωρίς το ΦΠΑ, που διεξάγει το κάθε πρόσωπο από όλα τα ΚΜ **υπερβαίνει** κατά την προηγούμενη ή την τρέχουσα περίοδο το ποσό των **10.000 €**.

Συνέπεια → οι ως άνω πράξεις φορολογούνται στο **ΚΜ άφιξης** της αποστολής (βλ. και άρθρα 11 και 13).

Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο ΚΜ (αρ. 28) συν.

- **Καινούρια μεταφορικά μέσα** και προϊόντα που υπάγονται σε **Ειδικούς Φόρους Κατανάλωσης** → εφαρμογή πάντα του γενικού **κανόνα** περί **ενδοκοινοτικής παράδοσης** αγαθών και φορολόγησης αυτών στο ΚΜ άφιξης.
- Λοιπές περιπτώσεις **υπαγωγής** στον **κανόνα** περί απαλλαγής λόγω ενδοκοινοτικής παράδοσης:
 - Η **περιστασιακή παράδοση καινούριων μεταφορικών μέσων** προς άλλο ΚΜ προς οποιονδήποτε αγοραστή.
 - Η παράδοση αγαθών που υπόκεινται σε **ΕΦΚ** υπό καθεστώς **αναστολής** καταβολής ΕΦΚ (Συνοδευτικό Διοικητικό Έγγραφο) σε άλλο ΚΜ προς πρόσωπα που εμπίπτουν στις ως άνω εξαιρέσεις.
 - Η παράδοση αγαθών κατά την έννοια του **αρ. 7 παρ. 3**, δηλαδή από **υποκείμενο** για τις **ανάγκες** της επιχείρησής του (απαιτείται ΑΦΜ ΦΠΑ στη χώρα άφιξης).

Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο ΚΜ (αρ. 28) συν.

- Απαλλάσσεται από το φόρο η εισαγωγή, η ενδοκοινοτική απόκτηση και η αγορά αγαθών από υποκείμενο στο φόρο με σκοπό να παραδοθούν αυτά εντός ΕΕ στα πλαίσια ενδοκοινοτικής πώλησης, καθώς και η παροχή υπηρεσιών που συνδέεται με τις πωλήσεις αυτές, μέχρι του ποσού των εξαγωγών (και ενδοκοινοτικών παραδόσεων) που ενήργησε αυτός εντός της προηγούμενης δωδεκάμηνης χρονικής ή διαχειριστικής περιόδου (συνδυασμός με άρ. 24 παρ. 1.ζ.).

Βασική εγκύκλιος ΠΟΛ 1167/2015 & ΠΟΛ 1247/2015 (τέως ΠΟΛ 1262/1993) που προβλέπει το σχετικό «Ειδικό Διπλότυπο Δελτίο Απαλλαγής», το οποίο πρέπει να προσκομιστεί στον προμηθευτή ή στην αρμόδια αρχή προκειμένου να εξασφαλιστεί η απαλλαγή, καθώς και λοιπές διαδικαστικές ενέργειες.

Απαλλαγές στην Ενδοκοινοτική Απόκτηση

Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (αρ. 29)

- **Απαλλάσσονται** από το φόρο:
 - Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών των οποίων η **εισαγωγή** (αρ. 23) ή **παράδοση** (αρ. 22, αρ. 27) **απαλλάσσεται** από το φόρο στο εσωτερικό της χώρας.
 - Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών για τα οποία ο αγοραστής δικαιούται ολικής **επιστροφής** του **ΦΠΑ** με βάση το **αρ. 34 παρ. 2 & 3** (αφορά το δικαίωμα επιστροφής που έχει **υποκείμενος** σε άλλο ΚΜ με βάση την 8^η οδηγία περί επιστροφής ΦΠΑ, όπως ισχύει).
- **Εφημερίδες και περιοδικά:** η είσπραξη φόρου **αναστέλλεται** στην ενδοκοινοτική απόκτηση αυτών, μέχρι τη **διανομή** τους στην Ελλάδα από τον αποκτώντα ή το πρακτορείο διανομής ή τον παραλήπτη (αντίστοιχη διάταξη με την εισαγωγή αρ. 23 παρ. 2).

Έκπτωση- Επιστροφή του Φόρου

Δικαίωμα Έκπτωσης

Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου (αρ. 30)

Ο υποκείμενος δικαιούται να εκπέσει από το φόρο εκροών που επιβάλλει στην:

- Παράδοση αγαθών (εντός Ελλάδας).
- Παροχή υπηρεσιών (ως άρ. 14).
- Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (λόγω μηχανισμού χρεωπίστωσης).
- Ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών (λόγω μηχανισμού χρεωπίστωσης).
- Λήψη υπηρεσιών από τρίτες χώρες (λόγω μηχανισμού χρεωπίστωσης).

το φόρο εισροών που επιβάλλεται σε αυτόν κατά την...

Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου (αρ. 30) συν.

... το φόρο εισροών που επιβάλλεται σε αυτόν κατά την:

- Αγορά αγαθών (εντός Ελλάδας).
- Λήψη υπηρεσιών (ως αρ. 14).
- Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών (λόγω μηχανισμού χρεωπίστωσης).
- Ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών (λόγω μηχανισμού χρεωπίστωσης).
- Εισαγωγή αγαθών (από τρίτες χώρες).
- Λήψη υπηρεσιών από τρίτες χώρες (λόγω μηχανισμού χρεωπίστωσης).

Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου (αρ. 30) συν.

- ΕΦΟΣΟΝ και κατά το μέρος που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για την πραγματοποίηση πράξεων που υπάγονται στο φόρο ή απαλλάσσονται αλλά δίνεται το δικαίωμα έκπτωσης με βάση αρ. 30 παρ. 2.

- **Παράδειγμα:**

Επιχείρηση αγοράζει αγαθό προς πώληση 100 € + 23 € ΦΠΑ

Η επιχείρηση πουλά το αγαθό 150 € + 33,5 € ΦΠΑ

Θα αποδώσει στο Δημόσιο τη **διαφορά ΦΠΑ εκροών-εισροών:**

$$33,5 - 23 = 11,5 \text{ € ΦΠΑ}$$

- **Ειδικά για πάγια επένδυσης:** το δικαίωμα έκπτωσης κρίνεται **οριστικά** κατά το χρόνο **έναρξης χρησιμοποίησης** αυτών. Εφόσον τα πάγια χρησιμοποιούνται και για σκοπούς **ξένους** με την επιχείρηση ο ΦΠΑ εκπίπτει μόνο **κατ' αναλογία** του ποσοστού της χρησιμοποίησης για τους σκοπούς της επιχείρησης (βλ. αρ. 31 & 33).
- **Ειδικά για τα ακίνητα που έχουν υπαχθεί σε καθεστώς αναστολής του ΦΠΑ** (της παραγράφου 4 α του άρθρου 6), το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών, **αναστέλλεται** καθ' όλη τη διάρκεια της περιόδου εφαρμογής του καθεστώτος.

Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου (αρ. 30) συν.

- **Προσοχή** για τους υπαγόμενους στα **ειδικά καθεστώτα 47β & 47 γ** από 1/1/2015 (τηλεπικοινωνιακές κλπ. υπηρεσίες). **Δεν** δίνεται δικαίωμα **έκπτωσης**, αλλά δικαίωμα επιστροφής.
- **Περιπτώσεις για τις οποίες ο ΦΠΑ εισροών για απόκτηση αγαθών και λήψη υπηρεσιών εκπίπτει παρόλο που ΔΕΝ χρεώνεται ΦΠΑ εκροών (παρ. 2):**
 - Πραγματοποίηση στο **εξωτερικό** δραστηριοτήτων του **αρ. 4 ΦΠΑ** που αν είχαν πραγματοποιηθεί εντός Ελλάδας **θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης**.
 - Παροχή υπηρεσιών και παράδοση αγαθών που απαλλάσσονται σύμφωνα με το **22 παρ. 1.λ.** (δηλαδή υπηρεσίες των οποίων η αξία περιλαμβάνεται στη φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή) και **22 παρ. 1.λ.γ** (παράδοση αγαθών των οποίων η εισαγωγή απαλλάσσεται από το φόρο).
 - Πράξεις που απαλλάσσονται σύμφωνα με το άρθρα **24** (εξαγωγές), **25** (απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση), **26** (φορολογική αποθήκη), **27** (ειδικές απαλλαγές πλοία, αεροσκάφη, NATO κλπ.) και **28** (ενδοκοινοτικές παραδόσεις).

Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου (αρ. 30) συν.

- **ΕΦΟΣΟΝ** ο λήπτης είναι εγκατεστημένος **εκτός της Κοινότητας** ή οι εργασίες συνδέονται άμεσα με αγαθά που **εξάγονται** σε χώρα **εκτός** της Κοινότητας, οι πράξεις των **άρ. 22 παρ. 1 περ. ιθ** (ασφαλιστικές κλπ.), **περ. κ** (συνάλλαγμα κλπ.), **περ. κα** (μετοχές, μερίδια κλπ.), **περ. κγ** (πιστώσεις), **περ. κδ** (εγγυήσεις), **περ. κε** (καταθέσεις, τρεχούμενοι λογαριασμοί, απαιτήσεις κλπ).
- Διάθεση **δώρων** (μέχρι 10 € και σε ΝΠ μη κερδοσκοπικά με **φιλανθρωπικό και κοινωφελή σκοπό**) και **δειγμάτων** (βλέπε αρ. 7).
- Πραγματοποίηση πράξεων του **αρ. 19 παρ. 9, τρίτο εδάφιο** (μεσολάβηση σε διάθεση καρτών τηλεπικοινωνίας κλπ.)
- **Το δικαίωμα έκπτωσης γεννάται κατά το χρόνο που ο φόρος καθίσταται απαιτητός κατά τα αρ. 16, 17 & 18.**
- **Ευκαιριακή** παράδοση **καινούριων μεταφορικών** μέσων (αρ. 28 παρ. 1β) το δικαίωμα **έκπτωσης** γεννάται κατά το χρόνο της **παράδοσης**.

Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου (αρ. 30) συν.

- Κατ' εξαίρεση ο ΦΠΑ των ακόλουθων δαπανών (αρ. 30 παρ. 4 ΦΠΑ) δεν εκπίπτει:
 - Αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση **καπνοβιομηχανικών** προϊόντων.
 - Αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση **οινοπνευματωδών** ποτών εφόσον αυτά προορίζονται για την πραγματοποίηση **μη** φορολογητέων πράξεων (π.χ. ως δώρα σε πελάτες).
 - **Δεξιώσεων, ψυχαγωγίας** και **φιλοξενίας** γενικά (π.χ. έξοδα διαμονής για πελάτη ή προμηθευτή της εταιρίας).
 - **Στέγασης, τροφής, ποτών, μετακίνησης** και **ψυχαγωγίας** του **προσωπικού** ή **εκπροσώπων** της επιχείρησης (π.χ. διατροφή υπαλλήλου για εκτός έδρας εργασία).
 - Αγορά, εισαγωγή ή ενδοκοινοτική απόκτηση επιβατηγών **ΙΧ** μέχρι **εννέα** θέσεων, **μοτοσικλετών** και **μοτοποδηλάτων, σκαφών** και **αεροσκαφών ιδιωτικής** χρήσης που προορίζονται για **αναψυχή** και **αθλητισμό**, καθώς και οι δαπάνες **καυσίμων, επισκευής, συντήρησης, μίσθωσης** και **κυκλοφορίας**.

Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου (αρ. 30) συν.

- **Εξαιρούνται (και άρα εκπίπτει ο ΦΠΑ)** τα **μεταφορικά** μέσα που προορίζονται για πώληση, μίσθωση ή μεταφορά προσώπων με κόμιστρο.
- **Εξαιρούνται (και άρα εκπίπτει ο ΦΠΑ)** παροχές σε εκτέλεση **αναγκαστικής υποχρέωσης** που πηγάζει από **νόμο** ή **συλλογική σύμβαση** εργασίας (π.χ. κράνος στους τεχνίτες της ΔΕΗ), καθώς και μεταφορά **προσωπικού** από και προς την εργασία με **ΙΧ άνω** των εννέα θέσεων.

Κατηγοριοποίηση Δραστηριότητας

Με βάση το Δικαίωμα Έκπτωσης

Απαλλασσόμενη δραστηριότητα χωρίς δικαίωμα έκπτωσης (άρθρο 22 π.χ. τράπεζες, ασφαλιστικές, άρθρο 44 – μεταπωλητές βιομηχανοποιημένων καπνών)

Απαλλασσόμενη δραστηριότητα με δικαίωμα έκπτωσης (ενδοκοινοτικές παραδόσεις, εξαγωγές, πράξεις του άρθρου 27 π.χ. πωλήσεις σε πλοία, NATO κλπ)

Υποκείμενη δραστηριότητα με δικαίωμα έκπτωσης

Προσδιορισμός
Εκπιπτόμενου Φόρου
Σε Κοινές Δαπάνες (pro-rata)

Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου (αρ. 31)

- Εάν η επιχείρηση πραγματοποιεί **τόσο υποκείμενες όσο και απαλλασσόμενες** πράξεις, **χωρίς** δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών (π.χ. αρ. 22 Κώδικα ΦΠΑ), δικαιούται να εκπέσει το **100%** του φόρου εισροών που αφορά τις **υποκείμενες** πράξεις, **0%** του φόρου εισροών που αφορά τις **απαλλασσόμενες** και να **επιμερίσει το ΦΠΑ που αφορά τις κοινές δαπάνες** εκπίπτοντας μόνο ένα **ποσοστό** στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου των **κοινών** αυτών εισροών.
- Το ποσοστό βρίσκεται με βάση κλάσμα με **αριθμητή** το ποσό του **ετήσιου κύκλου εργασιών (χωρίς ΦΠΑ)** που περιλαμβάνει τις πράξεις για τις οποίες **παρέχεται δικαίωμα** έκπτωσης, και **παρανομαστή** το ποσό που αναφέρεται στον **αριθμητή**, καθώς και των πράξεων για τις οποίες **δεν** παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης.
- Το ποσοστό που προκύπτει απεικονίζει το ποσοστό **έκπτωσης** και **στρογγυλοποιείται** στην αμέσως **επόμενη ακέραιη** μονάδα.

Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου (αρ. 31) συν.

- Πράξεις απαλλασσόμενες με δικαίωμα έκπτωσης → άρ. 30 παρ. 2.
- Απαλλασσόμενες πράξεις για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης:
 - Οι πράξεις του άρ. 22 ΦΠΑ (π.χ. εκπαίδευση, ασφαλιστικές εργασίες, χρηματοοικονομικές, συγκεκριμένες μισθώσεις ακινήτων κλπ.).
 - Οι παραδόσεις νεόδμητων ακινήτων για πρώτη κατοικία (άρ. 6 ΦΠΑ).
 - Οι παραδόσεις βιομηχανοποιημένων καπνών από μεταπωλητές και λιανοπωλητές (π.χ. πρατηριούχους, άρ. 44 ΦΠΑ).
- Βασική εγκύκλιος για τον προσδιορισμό του εκπιπόμενου φόρου ΠΟΛ 1056/2002.

Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου (αρ. 31) συν.

- **Πράξεις εξαιρούμενες του ΦΠΑ: ΔΕΝ** λαμβάνονται υπόψη για τη **δημιουργία** κλάσματος “pro-rata”, **ούτε περιλαμβάνονται** στο κλάσμα, **ΠΛΗΝ επιδοτήσεων, επιχορηγήσεων, οικονομικών ενισχύσεων** που προστίθενται στον **παρανομαστή** (δηλαδή **ΔΕΝ** εγείρουν από μόνες υποχρέωση δημιουργίας κλάσματος) εφόσον:
 - **ΔΕΝ** αποτελούν μέρος της **φορολογητέας** αξίας.
 - Ο υποκείμενος πρέπει να σχηματίσει το κλάσμα **εξ άλλης αιτίας** (π.χ. διεξάγει εκπαιδευτική δραστηριότητα).

Άρα, αν μία επιχείρηση διεξάγει μία **υποκείμενη** δραστηριότητα **μόνο** και λαμβάνει **επιδότηση, δεν** υποχρεούται να δημιουργήσει κλάσμα pro-rata.

Αν όμως μία επιχείρηση διεξάγει μία **υποκείμενη** και μία **απαλλασσόμενη** δραστηριότητα και **σχηματίζει** κλάσμα pro-rata **υποχρεωτικά**, σε περίπτωση που λαμβάνει **επιδότηση**, θα την προσθέσει στο **παρανομαστή** του κλάσματος.

Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου (αρ. 31) συν.

- **Επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις κτλ. που συνδέονται με την τιμή πρέπει να περιλαμβάνονται στη βάση επιβολής φόρου (και άρα στον αριθμητή του κλάσματος) εφόσον:**
 - Οι επιδοτήσεις κτλ. αποτελούν την **αντιπαροχή** ή τμήμα αυτής.
 - Καταβάλλονται στον **προμηθευτή** των αγαθών ή στον **παρέχοντα** τις υπηρεσίες.
 - Καταβάλλονται από κάποιο **τρίτο** πρόσωπο.

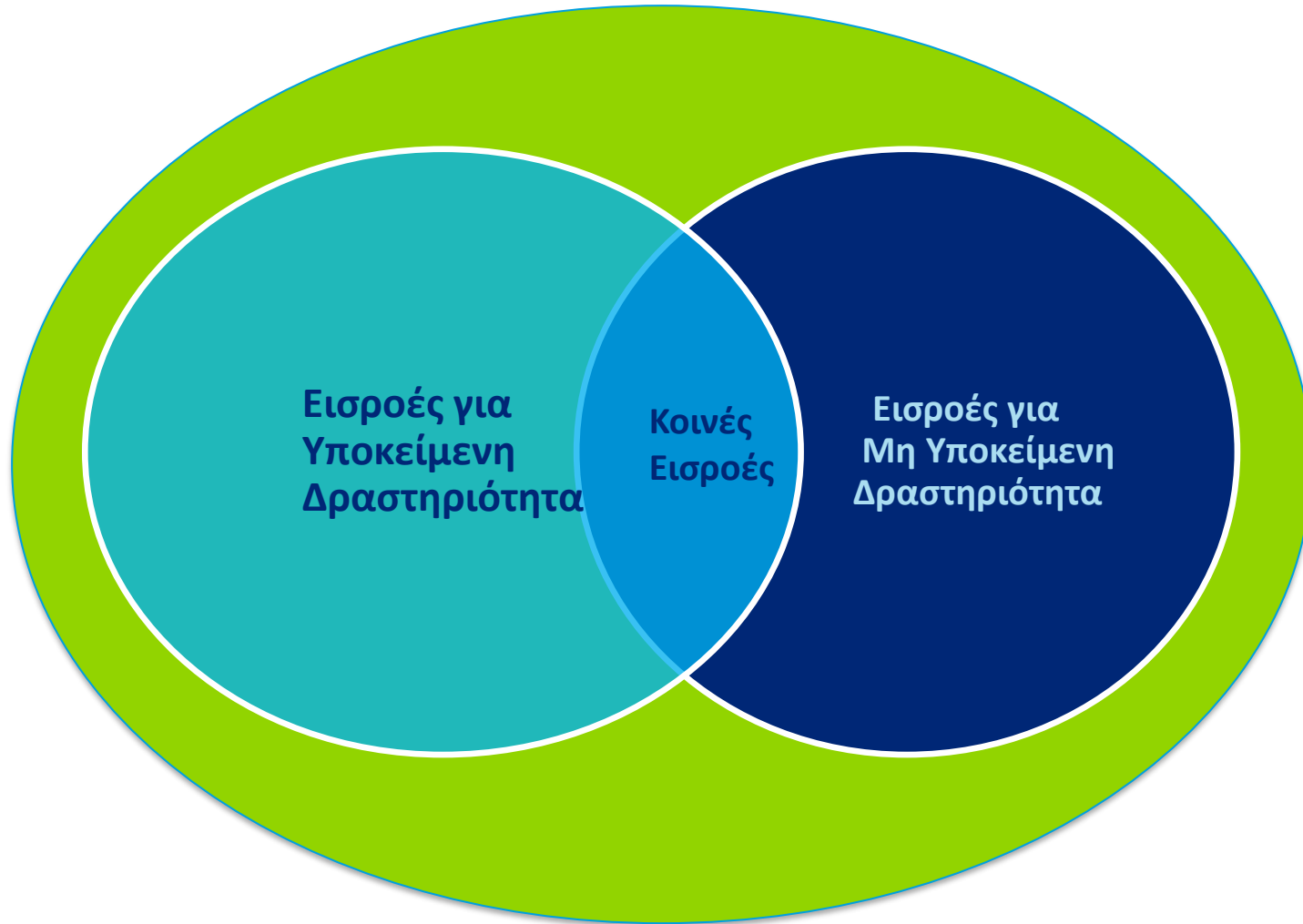
Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου (αρ. 31) συν.

▪ Δηλαδή το κλάσμα της “pro-rata” διαμορφώνεται ως εξής:

Πράξεις υποκείμενες σε ΦΠΑ/απαλλασσόμενες με
δικαίωμα έκπτωσης

Πράξεις υποκείμενες σε ΦΠΑ/απαλλασσόμενες με δικαίωμα
έκπτωσης + πράξεις απαλλασσόμενες από ΦΠΑ χωρίς δικαίωμα
έκπτωσης + επιδοτήσεις που δεν περιλαμβάνονται
στη φορολογητέα αξία εφόσον προκύπτει κλάσμα pro-rata εξ άλλης
αιτίας

Εισροές - Δαπάνες



Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου (αρ. 31) συν.

Παράδειγμα

Έστω επιχείρηση πώλησης βιβλίων (υποκείμενη στο ΦΠΑ δραστηριότητα) με τζίρο 100 χιλ. € που λειτουργεί παράλληλα και φροντιστήριο ξένων γλωσσών (απαλλασσόμενη από το ΦΠΑ χωρίς δικαίωμα έκπτωσης δραστηριότητας) με τζίρο 50 χιλ. €.

Μπορεί να εκπέσει πλήρως το ΦΠΑ που αναλογεί στην αγορά βιβλίων που προορίζονται για πώληση.

Δεν μπορεί να εκπέσει το ΦΠΑ που αναλογεί στην αγορά των θρανίων που προορίζονται για το φροντιστήριο.

Μπορεί να εκπέσει κατά $100/150 = 67\%$ του ΦΠΑ των κοινών δαπανών (π.χ. λογαριασμό ΔΕΗ για το κτίριο κοινής χρήσης).

Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου (αρ. 31) συν.

- Ποσά που ΔΕΝ λαμβάνονται υπόψη για τον προσδιορισμό του ποσοστού pro-rata (δηλαδή δεν περιλαμβάνονται σε αριθμητή και παρανομαστή):

- Πώληση παγίων.
- Παρεπόμενες πράξεις σε ακίνητα ή παρεπόμενες της κύριας δραστηριότητας χρηματοδοτικές ή πράξεις του αρ. 22 παρ. 1 περ. κ (συνάλλαγμα κλπ.), περ. κα (μετοχές, μερίδια κλπ.), περ. κβ (διαχείριση ΟΣΕΚΑ). περ. κγ (πιστώσεις), περ. κδ (εγγυήσεις), περ. κε (καταθέσεις, τρεχούμενοι λογαριασμοί, απαιτήσεις κλπ).
- Αυτοπαραδόσεις αγαθών (αρ. 7) και ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών (αρ. 9).
- Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις (αρ. 11 ΦΠΑ).
- Πράξεις λήπτη (αρ. 14 παρ. 2α ΦΠΑ) και επιστροφές φόρων.

Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου (αρ. 31) συν.

- Κριτήρια χαρακτηρισμού μίας πράξης ως παρεπόμενη (ώστε να μη ληφθεί υπόψη στο κλάσμα *pro-rata*):
 - Οι πράξεις αυτές **δεν** περιλαμβάνονται στην **κύρια** δραστηριότητα της επιχείρησης αλλά έχουν ορισμένη **σχέση** με αυτή.
 - Απαιτούν **αμελητέο** ποσοστό των **μέσων** που διαθέτει η επιχείρηση για την άσκηση της οικονομικής δραστηριότητας και θα μπορούσαν κατά συνέπεια να μειώσουν **αδικαιολόγητα** το ποσό της έκπτωσης.
 - Ο **κύκλος** εργασιών που τους αντιστοιχεί **δεν** υπερβαίνει τον κύκλο εργασιών που σχετίζεται με την κύρια οικονομική δραστηριότητα της επιχείρησης.

Πχ τόκοι καταθέσεων διαθεσίμων μίας εμπορικής επιχείρησης νοείται παρεπόμενη δραστηριότητα.

Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου (αρ. 31) συν.

- Για υποκείμενους που έκλειναν χρήση ως **31/12/2013**, οπότε και προβλεπόταν η υποβολή της εκκαθαριστικής/ετήσιας δήλωσης ΦΠΑ: Το ποσοστό που προέκυπτε από τον πίνακα Ζ' της εκκαθαριστικής δήλωσης ΦΠΑ («οριστικό»), λαμβανόταν υπόψη για την **εκκαθάριση** του εκπιπόμενου φόρου του έτους στο οποίο **αφορούσε** και για την υποβολή των **περιοδικών** δηλώσεων του **επόμενου** έτους («προσωρινό»).
- Για υποκείμενους που κλείνουν **χρήση από 1/1/2014**, οι σχετικοί υπολογισμοί γίνονται εκτός έντυπου και απεικονίζονται συνολικά στο έντυπο της δήλωσης (κωδ. 407 έκπτωση ή 423 καταβολή) που υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη του **τέταρτου** μήνα από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου (ΠΟΛ 1149/2015 & 1205/2015).
- Αν **δεν** υπάρχουν στοιχεία κατά το χρόνο υποβολής των περιοδικών δηλώσεων (π.χ. άσκηση απαλλασσόμενης δραστηριότητας για πρώτη φορά) ο προσδιορισμός γίνεται **προσωρινά** από τον υποκείμενο.

Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου (αρ. 31) συν.

- **Ειδικά για πράξεις σε ακίνητα (αρ. 6 ΦΠΑ)** → η έκπτωση ενεργείται κατά το ποσοστό **συμμετοχής** της κάθε ιδιοκτησίας στο **συνολικό** φόρο εισροών, ο οποίος διαμορφώνεται με βάση την **πραγματική** διάθεση αγαθών και υπηρεσιών ανά **οικοδομή** όπως προκύπτει από τα **βιβλία** και **στοιχεία** της σχετικής νομοθεσίας (αν πχ πώληση διαμερίσματος για πρώτη κατοικία, δηλαδή *απαλλασσόμενη ενέργεια ΧΔΕ, τότε ο ΦΠΑ των δαπανών που σωρεύτηκε για την κατασκευή, με βάση την αντιστοιχία του διαμερίσματος στα συνολικά χιλιοστά της οικοδομής, δεν είναι εκπεστέος για τον κατασκευαστή*).
- Αν ο φόρος που αναλογεί σε πράξεις που **δεν** παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης δεν υπερβαίνει το ποσό των **30 €** ανά διαχειριστική περίοδο, **εκπίπτει** ολόκληρος.
- **Ενδοκοινοτική περιστασιακή παράδοση καινούριου μεταφορικού μέσου** που απαλλάσσεται (αρ. 28 παρ. 1.β) → ο προς έκπτωση φόρος **δεν** μπορεί να υπερβεί το φόρο που αναλογεί στην αξία **παράδοσης**.
- **Παρεκκλίσεις των ως άνω διατάξεων με απόφαση του αρμόδιου προϊσταμένου της ΔΟΥ:**
 - Δυνατότητα ή επιβολή προσδιορισμού ποσοστού **ανά τομέα δραστηριότητας**, εφόσον για καθένα τηρούνται **ιδιαίτεροι λογαριασμοί** στα **βιβλία** βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας (ΚΦΑΣ).
 - Δυνατότητα ή επιβολή έκπτωσης ανάλογα με την **πραγματική διάθεση** των αγαθών ή τη χρήση των υπηρεσιών, εφόσον τηρούνται **ιδιαίτεροι λογαριασμοί** στα **βιβλία** βάσει της ισχύουσας νομοθεσίας (ΚΦΑΣ).

Άσκηση Δικαιώματος Έκπτωσης Φόρου

Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου (αρ. 32)

- Το δικαίωμα έκπτωσης μπορεί να ασκηθεί εφόσον ο υποκείμενος στο φόρο κατέχει:
- Βεβαίωση υποβολής **έναρξης** εργασιών (αρ. 36 παρ. 1.α ΦΠΑ)- προσοχή **ΠΟΛ 1155/2018**.
- **Νόμιμο τιμολόγιο** ή άλλο **αποδεικτικό** στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου (π.χ. λογαριασμό ΔΕΗ) από τα οποία **αποδεικνύονται** οι παραδόσεις αγαθών και οι παροχές υπηρεσιών που γίνονται σ' αυτόν και ο **φόρος** με τον οποίο επιβαρύνθηκαν.
- **Εισαγωγή** αγαθών → τα στοιχεία που αποδεικνύουν την **εισαγωγή** από αυτόν καθώς και το φόρο με τον οποίο επιβαρύνθηκαν.
- **Ενδοκοινοτική απόκτηση** αγαθών και **λήψη υπηρεσιών** για τις οποίες ο ίδιος είναι **υπόχρεος** στο φόρο (**χρεωπίστωση** ΦΠΑ) → νόμιμο **τιμολόγιο** ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο που επέχει θέση τιμολογίου ή την **περιοδική** δήλωση της οικείας φορολογικής περιόδου, στην περίπτωση που δεν υπάρχει άλλο αποδεικτικό στοιχείο, εφόσον οι πράξεις έχουν **καταχωρηθεί στα τηρούμενα βιβλία** που προβλέπει η σχετική νομοθεσία (ΚΦΑΣ).
- Κυρωμένο αντίγραφο της (**έκτακτης**) περιοδικής δήλωσης ή της **ειδικής** δήλωσης του **άρ. 36 παρ. 4.γ**. (παράδοση ακινήτων αρ. 6), όπου προβλέπεται η καταβολή φόρου με τις δηλώσεις αυτές που θα αποδεικνύουν και την καταβολή του φόρου.

Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου (αρ. 32) συν.

- Σε περίπτωση που ο φόρος καταβάλλεται από τον **υπόχρεο** (όπως αυτός καθορίζεται στα **αρ. 35 παρ. 1 περ. β, γ & δ**) το δικαίωμα **έκπτωσης** ασκείται εφόσον αυτός κατέχει **δικαιολογητικά** σχετικά με την πράξη (πχ. τιμολόγιο) από τον εγκατεστημένο στο εξωτερικό υποκείμενο και αποδεικτικό **καταβολής** του φόρου (δήλωση ΦΠΑ).
- **Εάν ο φόρος εκροών είναι μεγαλύτερος από το φόρο εισροών** → η διαφορά **καταβάλλεται** στο Δημόσιο («**χρεωστικό**» υπόλοιπο).
- **Εάν ο φόρος εισροών είναι μεγαλύτερος από το φόρο εκροών** → η διαφορά μεταφέρεται για **έκπτωση** σε επόμενη περίοδο («**πιστωτικό**» υπόλοιπο) ή **επιστρέφεται** (αρ. 34), με την επιφύλαξη των περί **παραγραφής** διατάξεων.

Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου (αρ. 32) συν.

- **Προσοχή στην παραγραφή (αρ. 57 παρ. 5):** το δικαίωμα συμψηφισμού (ή επιστροφής) πιστωτικού υπολοίπου παραγράφεται μετά από **τρία** έτη από την **εμπρόθεσμη** υποβολή της **εκκαθαριστικής** δήλωσης της οικείας διαχειριστικής περιόδου για αξιώσεις ως **31/12/2013**.

Παράδειγμα: Επιχείρηση που τηρεί βιβλία Γ' κατηγορίας εμφανίζει πιστωτικό υπόλοιπο στη χρήση 2013. Έστω πως πρέπει να υποβάλει εκκαθαριστική δήλωση στις 10 Μαΐου 2014. Η παραγραφή του δικαιώματος (συμψηφισμού ή επιστροφής) επέρχεται στις 10 Μαΐου του 2017.

Για αξιώσεις μετά την 1/1/2014: Πενταετής παραγραφή από τη **λήξη** του έτους εντός του οποίου λήγει η **προθεσμία υποβολής** δήλωσης (άρθρο 36 παρ. 1 & 2 Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας).

- Έκπτωση ΦΠΑ με την έκδοση **πιστωτικού τιμολογίου μόνο για σκοπούς ΦΠΑ** επιτρέπεται, στις **περιπτώσεις που ορίζει ρητά ο νόμος** (πχ πωλήσεις προς εφοδιαστές πλοίων), αλλά και με βάση τις **γενικές διατάξεις** υπό προϋποθέσεις (ΠΟΛ 1052/2017 και Ν. 4308/2014).
- **Συμπληρωματικό τιμολόγιο** που εκδίδεται **μόνο** για σκοπούς ΦΠΑ σε **επόμενη** διαχειριστική περίοδο, νοείται **χρεωστικό σημείωμα** και **δε** δίνει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ. Η θέση αυτή προκαλεί προβληματισμούς μετά τον Ν. 4308/2014.

Διακανονισμός ΦΠΑ Εκπτώσεων/ Παγίων

Διακανονισμός εκπτώσεων (αρ. 33)

Διακανονισμός ΕΚΠΤΩΣΕΩΝ (παρ. 1)

■ Η έκπτωση του φόρου που ενεργείται από τον υποκείμενο με βάση τις **περιοδικές** δηλώσεις που υποβάλλονται (άρ. 38 παρ. 1) υπόκειται σε **τελικό** διακανονισμό με την υποβολή της **εκκαθαριστικής** δήλωσης εφόσον:

➤ Η έκπτωση είναι **μεγαλύτερη** ή **μικρότερη** από εκείνη που είχε δικαίωμα να ενεργήσει ο υποκείμενος (π.χ. μεταβολή μεταξύ προσωρινού ποσοστού *pro-rata* που εφαρμοζόταν στις περιοδικές και του τελικού οριστικού που προέκυψε από την εκκαθαριστική ως 31/12/2013 που υποβαλλόταν εκκαθαριστική).

➤ **Μετά** την υποβολή των περιοδικών δηλώσεων έγιναν **μεταβολές** που **δεν** είχαν ληφθεί υπόψη για τον καθορισμό του ποσού των εκπτώσεων (π.χ. συμπληρωματική έκπτωση από τον προμηθευτή, ακύρωση αγοράς).

Διακανονισμός εκπτώσεων (αρ. 33) συν.

ΔΕΝ ενεργείται διακανονισμός εκπτώσεων όταν:

- Πάγια ή εμπορεύματα μίας επιχείρησης **καταστράφηκαν, χάθηκαν ή εκλάπησαν** και αυτό **αποδεικνύεται ή δικαιολογείται** (π.χ. έκθεση πυροσβεστικής, αστυνομίας, πρωτόκολλο καταστροφής κλπ.) **ανεξάρτητα** από την καταβολή **αποζημίωσης** ή όχι.
- Χορηγούνται **δώρα** μέχρι **10 €** το καθένα ή **δείγματα** για τους σκοπούς της επιχείρησης (βλ. αρ. 7 & αρ. 30).

Ειδικά για τα ακίνητα τα οποία έχουν υπαχθεί στο καθεστώς αναστολής του ΦΠΑ (άρθρο 6 παρ. 4 α):

- Ο **εκπεσθείς**, πριν την έναρξη της αναστολής φόρος, που προσδιορίζεται με βάση το ποσοστό συμμετοχής της κάθε ιδιοκτησίας στο συνολικό φόρο εισροών, ο οποίος διαμορφώνεται με βάση την πραγματική διάθεση των αγαθών και των υπηρεσιών ανά οικοδομή (σύμφωνα με το άρθρο 31 παρ. 7), **διακανονίζεται κατά το χρόνο παράδοσης του κάθε ακινήτου.**

Διακανονισμός εκπτώσεων (αρ. 33) συν.

Διακανονισμός επενδυτικών αγαθών (παγίων) παρ. 2 & 3

▪ Η επιχείρηση **εκπίπτει** κατά την **αγορά/κατασκευή** του παγίου **ολόκληρο** το ποσό του ΦΠΑ που το βαρύνει. Ωστόσο, πρέπει για **πέντε** έτη (**δέκα** σε περίπτωση ακινήτων που στεγάζουν **εμπορικές μισθώσεις** για τις οποίες **επιλέγεται** η φορολόγηση βλέπε άρ. 8 παρ. 2δ) από την χρησιμοποίησή του να **παρακολουθεί** εάν αυτή αφορά ή όχι φορολογητέα δραστηριότητα.

Δηλαδή, για κάθε έτος της **πενταετούς** (**δεκαετούς** αντίστοιχα) περιόδου διακανονισμού που το επενδυτικό αγαθό χρησιμοποιείται για **υπαγόμενες** σε ΦΠΑ πράξεις, επιβεβαιώνεται πως **ορθά** είχε **εκπεστεί** ή επιστραφεί το **1/5** (**1/10**) του ΦΠΑ κατά τη στιγμή της αγοράς/κατασκευής.

▪ Εάν όμως **μέσα** στην περίοδο **διακανονισμού**, το επενδυτικό αγαθό **παύσει** να χρησιμοποιείται για **φορολογητέες** πράξεις (για παράδειγμα χρησιμοποιηθεί εν μέρει σε απαλλασσόμενη δραστηριότητα χωρίς δικαίωμα έκπτωσης), τότε θα **οφείλεται πίσω** μέρος του ΦΠΑ για το οποίο **δεν** έχει **επιβεβαιωθεί** η ορθή έκπτωση ή επιστροφή του.

Για υποκείμενους που έκλειναν χρήση ως **31/12/2013** και υπέβαλαν εκκαθαριστική δήλωση, ο υπολογισμός και η απεικόνιση του διακανονισμού γινόταν στον **πίνακα Η΄ της εκκαθαριστικής**.

▪ Για υποκείμενους που κλείνουν **χρήση από 1/1/2014**, οι σχετικοί υπολογισμοί γίνονται εκτός εντύπου και απεικονίζονται στο έντυπο της δήλωσης (κωδ. 407 έκπτωση ή 423 καταβολή) που υποβάλλεται μέχρι την τελευταία εργάσιμη του **τέταρτου** μήνα από το τέλος της διαχειριστικής περιόδου (ΠΟΛ 1149/2015 & 1205/2015).

Διακανονισμός εκπτώσεων (αρ. 33) συν.

- Περιπτώσεις οι οποίες νοούνται ως διάθεση παγίου σε φορολογητέα δραστηριότητα, οπότε δεν απαιτείται η επιστροφή του εκπεσθέντος ΦΠΑ κατά την κτήση/κατασκευή αυτού στο Δημόσιο:
- Η **πώληση** παγίου που υπάγεται σε φόρο. **Προσοχή Μεταβολή από 8/8/2014-** Σε περίπτωση πώλησης παγίου ΔΕΝ διενεργείται διακανονισμός ανεξαρτήτου αξίας πώλησης. [Ως 8/8/2014, δεν γινόταν διακανονισμός, μόνο εφόσον ο φόρος που **αναλογούσε στην πώληση** ήταν **μεγαλύτερος** από το φόρο των **πέμπτων** που **απέμεναν** προς διακανονισμό].
- Η **καταστροφή, απώλεια, κλοπή** που **αποδεικνύονται** ή **δικαιολογούνται** με νόμιμα παραστατικά.
- Η παράδοση **ακινήτων** με σύμβαση **πώλησης** και **επαναμίσθωσης** (sale and lease back, αρ. 6 παρ. 9γ ν. 1665/1986).
- Η παράδοση έργων **σύνδεσης** σταθμών αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της **ΔΕΗ ή του ΔΕΣΜΗΕ** (ν. 2773/1999).
- Στις **λοιπές περιπτώσεις νοείται πως γίνεται διάθεση του αγαθού σε μη φορολογητέα δραστηριότητα.**

Διακανονισμός εκπτώσεων (αρ. 33) συν.

- Εγκύκλιος Ε.2200/2019 (20.12.2019) – «Οδηγίες ως προς την υποχρέωση διακανονισμού φόρου εισροών για επενδυτικό αγαθό που δεν ετέθη σε λειτουργία εντός 5ετίας από την απόκτησή του»:
 - ✓ Σε συνέχεια της υπ' αριθμ. 1862/2019 απόφασης του Συμβουλίου της Επικρατείας (Σ.τ.Ε.), η Διοίκηση εξέδωσε οδηγίες σχετικά με τη μη υποχρέωση διακανονισμού ΦΠΑ επενδυτικών αγαθών σε περίπτωση που δεν έχει γίνει χρήση του παγίου εντός της πενταετίας, εφόσον η μη χρησιμοποίηση οφείλεται σε περιστάσεις ανεξάρτητες της βουλήσεως του υποκειμένου. Τέτοια δε περίπτωση που αποκλείει την υποχρέωση διακανονισμού είναι η μη χρησιμοποίηση του αγαθού για λόγους που ανάγονται αποκλειστικά σε κυριαρχικές πράξεις (πράξεις ή παραλείψεις) της Διοικήσεως, οι οποίες κατέστησαν αδύνατη τη χρήση του.
 - ✓ Συγκεκριμένα, σύμφωνα με την 1862/2019 απόφαση του Σ.τ.Ε., το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών που επιβάρυνε επενδυτικό αγαθό εξακολουθεί κατ' αρχήν να υφίσταται ακόμη και αν τελικώς ο υποκείμενος στο φόρο δεν το χρησιμοποιεί λόγω περιστάσεων ανεξάρτητων της βουλήσεώς του και συγκεκριμένα όταν αυτό προκύπτει με ασφάλεια, είτε από νόμο είτε από δικαστική απόφαση. Ειδικότερα, ενδεικτική τέτοια περίπτωση αποτελεί η μη ολοκλήρωση των επενδυτικών σχεδίων που έχουν ενταχθεί στους αναπτυξιακούς Νόμους 3299/2004, 3908/2011, 4399/2016 και τα οποία επενδυτικά σχέδια έχουν λάβει παράταση ολοκλήρωσης με συγκεκριμένους νόμους, με αποτέλεσμα την υπέρβαση της περιόδου διακανονισμού.

Διακανονισμός εκπτώσεων (αρ. 33) συν.

- ✓ Επιπλέον, **ορίζονται τα δικαιολογητικά** που οφείλουν να έχουν οι υποκείμενες στο φόρο επιχειρήσεις προκειμένου **να αποδεικνύουν το δικαίωμα παράτασης ολοκλήρωσης** του επενδυτικού σχεδίου, ώστε να μην υφίσταται η υποχρέωση διακανονισμού του φόρου.
- ✓ **Οι υποκείμενοι που δεν προέβησαν στους σχετικούς διακανονισμούς του φόρου εισροών** λόγω παρόδου πενταετίας από την πραγματοποίηση της δαπάνης για το επενδυτικό αγαθό μέχρι τη θέση του σε λειτουργία, δεν οφείλουν να προβούν στους διακανονισμούς αυτούς για όσο χρόνο διαρκεί η παράταση ολοκλήρωσης.
- ✓ **Όσοι υποκείμενοι στο φόρο προέβησαν στους σχετικούς διακανονισμούς του φόρου εισροών** για επενδυτικά σχέδια που έχουν λάβει παράταση ολοκλήρωσης, μπορούν να ζητούν την επιστροφή των σχετικών ποσών, με την επιφύλαξη των περί παραγραφής διατάξεων, τροποποιώντας τις αντίστοιχες δηλώσεις ΦΠΑ στις οποίες έχουν συμπεριληφθεί τα σχετικά προς διακανονισμό ποσά φόρου.
- ✓ Εφόσον η **σχετική δήλωση Φ.Π.Α. τροποποιείται** για το σκοπό αυτό, για το συγκεκριμένο ποσό, υποβάλλεται **αίτηση επιστροφής και δε μεταφέρεται προς συμψηφισμό** σε επόμενη περίοδο.
- ✓ Πράξεις προσδιορισμού του φόρου που έχουν οριστικοποιηθεί με οποιονδήποτε τρόπο, δεν ανατρέπονται, ενώ ποσά φόρου που έχουν καταβληθεί μέσω οριστικών πράξεων καταλογισμού, δεν αναζητούνται.

Διακανονισμός εκπτώσεων (αρ. 33) συν.

- **Αφετηρία** της περιόδου διακανονισμού είναι το **έτος έναρξης της χρησιμοποίησης** αυτού. Ως ημερομηνία για την έναρξη λαμβάνεται πάντοτε η **1η Ιανουαρίου** κάθε έτους, ανεξάρτητα από τον πραγματικό χρόνο. Π.χ. αν έναρξη χρήσης 30/11, τότε «δικαιολογείται» το 1/5 του εκπεσθέντος ΦΠΑ, αν παύση χρήσης 20/12 δεν «δικαιολογείται» το 1/5 του εκπεσθέντος ΦΠΑ.
- Σε περίπτωση **μη χρησιμοποίησης** ενός αγαθού εντός **πέντε** ετών (ή **δέκα** ετών) από την κτήση/κατασκευή του νοείται πως χρησιμοποιήθηκε εξ ολοκλήρου σε **αφορολόγητες** δραστηριότητες και επιστρέφεται **ολόκληρος** ο ΦΠΑ αγοράς στο Δημόσιο.
- Για υποκείμενους που έκλειναν χρήση ως **31/12/2013** η επιστροφή γινόταν με την **εκκαθαριστική** δήλωση της εν λόγω περιόδου. Για υποκείμενους που κλείνουν χρήση από **1/1/2014**, θα υποβάλλεται δήλωση μέχρι εργάσιμη του τέταρτου μετά το Ν. 4336/2015 μήνα από τη λήξη της διαχειριστικής περιόδου εντός της οποίας έγιναν οι πράξεις. Οδηγίες ΠΟΛ 1149/2015 & 1205/2015.
- Ο έλεγχος γίνεται **ημερολογιακά** (αν και έχει προκύψει προβληματισμός με τη φράση «εντός της περιόδου διακανονισμού»), δηλαδή αν η κτήση ενός παγίου έγινε στις 25/6/2013, τότε θα πρέπει να γίνει έναρξη χρησιμοποίησης αυτού ως τις 25/6/2018. Ειδάλλως, θα επιστραφεί ο εκπεσθείς ΦΠΑ.
- Εξαιρούνται **οργανισμοί, επιχειρήσεις και εταιρίες κοινής ωφέλειας**.

Διακανονισμός εκπτώσεων (αρ. 33) συν.

- **Διακανονισμός** γίνεται και σε περίπτωση που ο ΦΠΑ έχει αποδοθεί στο Ελληνικό Δημόσιο δια **χρεωπίστωσης** από τον αγοραστή (π.χ. **ενδοκοινοτική** απόκτηση, απόκτηση αγαθού με **αναστολή καταβολής** ΦΠΑ βλ. αρ. 34).
- Σε περίπτωση **ενδοκοινοτικής παράδοσης** ή **εξαγωγής αγαθού**, νοείται πως γίνεται παράδοση σε **φορολογητέα** δραστηριότητα, άρα **δεν** γίνεται διακανονισμός ΦΠΑ (ΠΟΛ. 1282/1992). Από 8/8/2014 ούτως ή άλλως όλες οι πωλήσεις που υπάγονται σε ΦΠΑ δεν επισύρουν διακανονισμό.
- Σε ορισμένες περιπτώσεις **κατασκευής παγίων** (π.χ διαφημιστικές τέντες σε σημεία πώλησης) ή παραχώρησης **χρήσης παγίων άνευ ανταλλάγματος** από υποκείμενο σε άλλο υποκείμενο με σκοπό ο δεύτερος να **αποθηκεύσει** και να πωλήσει περαιτέρω τα αγαθά που προμηθεύεται από τον πρώτο (π.χ. *ψυγεία παγωτών σε περίπτερα, δεξαμενές σε βενζινάδικα κτλ.*) ή εν γένει μέσα στα πλαίσια της **εμπορικής συνεργασίας** (π.χ. παραχώρηση μηχανημάτων κατασκευής βάφλας από επιχείρηση σε καταστήματα πώλησης αυτών), αναγνωρίζεται το δικαίωμα **έκπτωσης** του ΦΠΑ εισροών στον προμηθευτή και η **μη** υποχρέωση διεξαγωγής **διακανονισμού** (ΠΟΛ 1184/1995). Εχουν προκύψει προβληματισμοί στο θέμα λόγω δικαστικών αποφάσεων και υπουργικών αποφάσεων που αντιμετωπίζουν την παράδοση ως αυτοτελή σύμβαση χρησιδανείου.

Διακανονισμός εκπτώσεων (αρ. 33) συν.

Παράδειγμα:

Έστω πως επιχείρηση με υποκείμενη δραστηριότητα 100% αγοράζει και εκπίπτει ΦΠΑ παγίου 100 € 25/2/2018 και αρχίζει να το χρησιμοποιεί εντός του ίδιου έτους.

Από το 2018 ως το 2022 θα πρέπει να δικαιολογεί την έκπτωση 20 € ανά έτος.

• Έστω πως όλα τα έτη χρησιμοποιεί το πάγιο σε φορολογητέα δραστηριότητα →

Δεν τίθεται θέμα διακανονισμού (επιστροφής) ΦΠΑ.

• Έστω πως το έτος 2020 παύσει τη χρήση του παγίου οριστικά →

Θα γίνει άπαξ διακανονισμός για τα 3 εναπομείναντα πέμπτα, δηλαδή για τα 60 € (έτη 2020, 2021, 2022)

• Έστω πως το έτος 2018 χρησιμοποιεί το πάγιο σε φορολογητέα δραστηριότητα κατά 50% και σε αφορολόγητη κατά 50% →

Θα γίνει διακανονισμός το 2018 για 10 € (αφού δικαιολογείται η έκπτωση μόνο ποσοστού 50% των 20 € που είναι το 1/5 για το έτος 2018).

• Έστω πως το έτος 2020 πωλήσει το πάγιο αντί 300 € πλέον 69 € ΦΠΑ →

Δεν θα γίνει διακανονισμός εφόσον η πώληση υπάγεται σε φόρο από 8/8/14

[Ως 8/8/2014: Δεν θα γινόταν διακανονισμός για τα 60 € καθώς το 69 (ΦΠΑ πώλησης) > 60]

Διακανονισμός εκπτώσεων (αρ. 33) συν.

Παράδειγμα συνέχεια:

• Έστω πως το έτος 2020 πωλήσει το πάγιο αντί 100 € πλέον 23 € ΦΠΑ →

Δεν θα γίνει διακανονισμός εφόσον η πώληση υπάγεται σε φόρο από 8/8/14

[Ως 8/8/2014: Θα γινόταν διακανονισμός για τα 60 € καθώς το 23 (ΦΠΑ πώλησης) < 60 (θα αποδοθεί στο Δημόσιο ουσιαστικά η διαφορά 60-23 = 37 €)].

• Έστω πως το έτος 2020 το πάγιο κλαπεί και υπάρχουν τα αντίστοιχα υποστηρικτικά έγγραφα →

Δεν θα γίνει διακανονισμός για τα 60 € (δηλαδή 100 € χ 3/5).

• Έστω πως το έτος 2020 το πάγιο κλαπεί και δεν υπάρχουν τα αντίστοιχα υποστηρικτικά έγγραφα →

Θα γίνει άπαξ διακανονισμός για τα 3 εναπομείναντα πέμπτα, δηλαδή για τα 60 € (έτη 2020, 2021, 2022)

• Έστω πως το έτος 2019 παύσει προσωρινά η χρήση του παγίου →

Θα γίνει διακανονισμός το 2019 για το 1/5 του ΦΠΑ, δηλαδή τα 20 €.

• Έστω πως ως 26/2/2023 δεν έχει αρχίσει η χρήση του παγίου →

Θα γίνει άπαξ διακανονισμός το 2023 για τα 5/5 του ΦΠΑ, δηλαδή τα 100 €.

Διακανονισμός εκπτώσεων (αρ. 33) συν.

Έννοια αγαθών επένδυσης (παρ. 4)

- Τα **ενσώματα** αγαθά που ανήκουν κατά **κυριότητα** στην επιχείρηση και τίθενται από αυτή σε **διαρκή** εκμετάλλευση.
- **Κτίσματα** ή άλλου είδους **κατασκευές** που κατασκευάζονται από την υποκείμενη στο φόρο επιχείρηση σε ακίνητο, που **δεν** ανήκει κατά κυριότητα σε αυτή, αλλά έχει τη **χρήση** για διάστημα τουλάχιστον **εννέα** ετών (έστω και κατόπιν παράτασης) με βάση **οποιαδήποτε** έννομη σχέση (μίσθωση, επικαρπία κλπ.).

Αν κατά τη διάρκεια του διακανονισμού **λήξει** η **χρήση** του ακινήτου ενεργείται **διακανονισμός** ΦΠΑ ως άνω.

Δαπάνες **επισκευής** και **συντήρησης** **δεν** εμπίπτουν στην έννοια των επενδυτικών αγαθών.

- Τα αγαθά που εκμεταλλεύονται **εταιρίες χρηματοδοτικής μίσθωσης** (άρ. 2 ν. 1665/1986).

Διακανονισμός εκπτώσεων (αρ. 33) συν.

- Οι **δαπάνες** που καταβάλει μία επιχείρηση για την κατασκευή μη ιδιόκτητου **δικτύου σύνδεσης** του σταθμού αυτοπαραγωγής ή ανεξάρτητης παραγωγής μέχρι το δίκτυο της **ΔΕΗ** ή του **ΔΕΣΜΗΕ** (ν. 2773/1999).
- Τα **δικαιώματα χρησιμοποίησης** διπλωμάτων ευρεσιτεχνίας, σχεδίου, υποδείγματος, εμπορικού ή βιομηχανικού σήματος και άλλων παρόμοιων, εφόσον εξυπηρετούν **περισσότερες της μίας χρήσεις**.
- Η **διαφορά** που προκύπτει με βάση τον τελικό ετήσιο διακανονισμό των αγαθών επένδυσης **δεν** καταβάλλεται ούτε **εκπίπτει** εφόσον δεν υπερβαίνει τα 30 €.

Διακανονισμός παγίων (άρ. 33) συν.

Διακανονισμός ΦΠΑ επενδυτικών αγαθών

- Έκπτωση του ΦΠΑ κατά τη στιγμή **απόκτησης/κατασκευής** του αγαθού.
- **Παρακολούθηση έναρξης** χρησιμοποίησης του αγαθού. Αν **όχι** έναρξη χρήσης εντός της πενταετίας, **εφάπαξ διακανονισμός** του ΦΠΑ.
- Αν **εντός** πέντε ημερολογιακών ετών από την ημερομηνία απόκτησης ή κατασκευής αυτού έναρξη χρήσης, τότε **έναρξη παρακολούθησης** της **διάθεσης** του αγαθού για **πέντε επόμενα** έτη.
- Αν διάθεση σε **πλήρως** υποκείμενη δραστηριότητα, **όχι** διακανονισμός.
- Αν **οριστική** παύση του αγαθού, **εφάπαξ** διακανονισμός για εναπομείναντα πέμπτα.

Διακανονισμός παγίων (άρ. 33) συν.

Διακανονισμός ΦΠΑ επενδυτικών αγαθών

- Αν **προσωρινή** παύση του αγαθού, διακανονισμός για **1/5**.
- Αν αλλαγή ποσοστού **pro-rata** αντίστοιχος **διακανονισμός**.
- Αν **πώληση** του αγαθού σε **κοινότητα** ή **Τρίτη** χώρα, **όχι** διακανονισμός.
- Αν πώληση εντός Ελλάδας με **Ελληνικό** ΦΠΑ **όχι** διακανονισμός [ως 8/8/2014 **σύγκριση** ΦΠΑ πώλησης με εναπομείναντα πέμπτα και αντίστοιχος **διακανονισμός**].
- Αν **δικαιολογημένη κλοπή, καταστροφή, απώλεια, όχι** διακανονισμός.

Επιστροφή ΦΠΑ

Επιστροφή του φόρου (αρ. 34)

Περιπτώσεις στις οποίες ο υποκείμενος δικαιούται επιστροφής του ΦΠΑ:

- **Αχρεώστητη** καταβολή του ΦΠΑ **εξαρχής**.
- **Επιγενόμενη** αχρεώστητη καταβολή που οφείλεται στους εξής λόγους:
 - **Αδυναμία μεταφοράς** του πιστωτικού υπολοίπου ΦΠΑ σε επόμενη περίοδο προς έκπτωση ή **αδυναμία έκπτωσης** σε περίπτωση που όντως μεταφέρθηκε (π.χ. διακοπή εργασιών επιχείρησης).
 - Διεξαγωγή δραστηριότητας **απαλλασσόμενης** με **δικαίωμα έκπτωσης** του ΦΠΑ κατά αρ. 30 παρ. 2 (π.χ. εξαγωγές, πωλήσεις σε πλοία κλπ.).
 - Διεξαγωγή πράξεων για τις οποίες προβλέπεται **αναστολή καταβολής** του φόρου με Υπουργική Απόφαση (π.χ. πώληση μηχανολογικού εξοπλισμού σε συγκεκριμένες επιχειρήσεις με βάση την ΠΟΛ. 137/1987, βλ. παρακάτω).
 - **Διαφορά συντελεστών** εισροών – εκροών (π.χ. εκδοτική επιχείρηση αγοράζει πρώτες ύλες με 23% αλλά πουλά βιβλία με 6% ΦΠΑ).
 - Απόκτηση/κατασκευή **επενδυτικών** αγαθών (αρ. 33 παρ. 4).

Επιστροφή του φόρου (αρ. 34) συν.

Διαδικασία επιστροφής ΦΠΑ σε υποκείμενους εγγεγραμμένους για σκοπούς ΦΠΑ στην Ελλάδα

- Η διαδικασία επιστροφής ΦΠΑ προβλέπεται με συγκεκριμένες Υπουργικές Αποφάσεις. Ισχύουσα βασική απόφαση είναι η **ΠΟΛ 1090/2012**, όπως έχει συμπληρωθεί με τις ΠΟΛ 1067/2013, 1082/2013 κλπ., ενώ εξακολουθεί να ισχύει και η **ΠΟΛ 1073/2004** σε ό,τι αφορά την **αίτηση** και τα **υποστηρικτικά** έγγραφα που πρέπει να υποβληθούν στην αρμόδια ΔΟΥ. [Δυνατότητα επιστροφής μόνο με έντυπο δήλωσης σε συγκεκριμένες περιπτώσεις αχρεώστητης καταβολής ΠΟΛ 1104/2015].
- Η δήλωση πλέον κατατίθεται **ηλεκτρονικά** μέσω της σχετικής ένδειξης πάνω στη δήλωση ΦΠΑ. Περαιτέρω απαιτείται η λήψη της εντολής ελέγχου και η υποβολή των σχετικών εγγράφων και πληροφοριών στον αρμόδιο ελεγκτή.
- Σε γενικές γραμμές η κατάθεση της αίτησης επιστροφής ΦΠΑ με την **υποβολή** της **περιοδικής** δήλωσης ΦΠΑ (χωρίς να χρειάζεται πλέον ο φορολογούμενος να περιμένει την αδυναμία συμψηφισμού μέχρι τη συμπλήρωση της παραγραφής σε ορισμένες περιπτώσεις όπως όριζε η ΠΟΛ 1073/2004).
- Με βάση συγκεκριμένα **κριτήρια** αποφασίζεται αν η επιστροφή θα γίνει **χωρίς** έλεγχο, με **προσωρινό** έλεγχο ή με **τακτικό** έλεγχο. Εφόσον το ποσό υπερβαίνει τα **300 χιλ ευρώ** απαιτείται και **υπογραφή** του **Υπουργού**.
- Προβλέπονται **συγκεκριμένες προθεσμίες** που πρέπει να τηρηθούν από τις αρχές.

Επιστροφή του φόρου (αρ. 34) συν.

Δυνατότητα αναστολής καταβολής του ΦΠΑ σε αγορές παγίων

▪ Προβλέπεται η δυνατότητα **αναστολής** καταβολής του ΦΠΑ (ουσιαστικά απόδοση του ΦΠΑ από τον αγοραστή μέσω **χρεωπίστωσης**) για την **αγορά** και **εισαγωγή καινούριου** μηχανολογικού και εν γένει **εξοπλισμού** σε επιχειρήσεις:

➤ Βιομηχανικές.

➤ Βιοτεχνικές.

➤ Μεταλλευτικές.

➤ Λατομικές.

➤ Ξενοδοχειακές.

➤ Αγροτικές.

▪ Απαιτείται υποβολή **αίτησης** και λοιπών υποστηρικτικών **δικαιολογητικών** από τον ενδιαφερόμενο στην αρμόδια **ΔΟΥ** και χορήγηση **άδειας** από αυτήν (αρ. 34 παρ. 1 τελ. εδάφια, ΥΑ Π.2869/2389/ΠΟΛ 137/1987).

Επιστροφή του φόρου (αρ. 34) συν.

Επιστροφή Ελληνικού ΦΠΑ σε εγκατεστημένους σε άλλο ΚΜ

(αρ. 34 παρ. 2 επ., ΠΟΛ 1003/2010, 8^η οδηγία περί επιστροφής ΦΠΑ όπως ισχύει).

- **Δικαιούχος** επιστροφής εγκατεστημένος στην **Ελλάδα** έχει δικαίωμα επιστροφής από **άλλο Κράτος Μέλος** της ΕΕ του ΦΠΑ με τον οποίο επιβαρύνθηκαν τα **αγαθά** που του **παραδόθηκαν** και οι **υπηρεσίες** που του **παρασχέθηκαν** από άλλους **υποκείμενους** στο φόρο στο εν λόγω Κράτος Μέλος καθώς και οι **εισαγωγές** αγαθών που πραγματοποίησε σε αυτό. Η αίτηση επιστροφής υποβάλλεται ηλεκτρονικά στην **αρμόδια Ελληνική** αρχή, η οποία την **προωθεί** στο άλλο Κράτος-Μέλος.
- Αντίστοιχα, ο υποκείμενος εγκατεστημένος σε **άλλο** Κράτος Μέλος έχει δικαίωμα επιστροφής του **Ελληνικού** ΦΠΑ που επιβλήθηκε για **αντίστοιχες** δραστηριότητες. Η **αίτηση** για την επιστροφή του ΦΠΑ υποβάλλεται πλέον **ηλεκτρονικά** στο Κράτος-Μέλος της **εγκατάστασης** του **αιτούντα** το οποίο και διαβιβάζει την αίτηση στην Ελλάδα. Όλες οι **διαδικασίες** αναζήτησης πρόσθετων πληροφοριών, καθώς και η κοινοποίηση της απόφασης επιστροφής γίνονται με **ηλεκτρονικά** μέσα.

Επιστροφή του φόρου (αρ. 34) συν.

■ Οι προϋποθέσεις επιστροφής έχουν γενικά ως εξής:

- Ο αιτών **δεν** πρέπει να διατηρεί στο Κράτος Μέλος της **επιστροφής** την **έδρα** της οικονομικής του δραστηριότητας ή μόνιμη εγκατάσταση από την οποία πραγματοποιεί οικονομικές δραστηριότητες.
- Ο αιτών να **μην** πραγματοποιεί παράδοση **αγαθών** ή παροχή **υπηρεσιών** για τις οποίες ο **τόπος φορολογίας** βρίσκεται στο **Κράτος Μέλος** της **επιστροφής** με κάποιες συγκεκριμένες εξαιρέσεις.
- Να έχουν **χρησιμοποιηθεί** τα αγαθά ή οι υπηρεσίες για την πραγματοποίηση **φορολογητέων πράξεων** στο Κράτος Μέλος της **εγκατάστασής** του αιτούντος.

Επιστροφή του φόρου (αρ. 34) συν.

- Αντίστοιχα, δεν παρέχεται δικαίωμα επιστροφής:
 - Εάν ο αιτών:
 - Δεν είναι **υποκείμενος** στο φόρο στο Κράτος Μέλος της εγκατάστασής του
 - Πραγματοποιεί **αποκλειστικά** πράξεις **απαλλασσόμενες** από το ΦΠΑ **χωρίς** δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών του
 - Υπάγεται στο καθεστώς **απαλλαγής** για **μικρές** επιχειρήσεις.
 - Υπάγεται στο ειδικό καθεστώς **αγροτών**.
 - Για τα ποσά του ΦΠΑ με τα οποία επιβαρύνονται:
 - **Ενδοκοινοτικές** παραδόσεις αγαθών και **εξαγωγές**.
 - Αγαθά και υπηρεσίες για τα οποία **δεν** παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης στο Κράτος Μέλος **επιστροφής** (για Ελλάδα άρ. 30 παρ. 4 ΦΠΑ).
 - Δαπάνες που προορίζονται για σκοπούς **ξένους** προς την οικονομική δραστηριότητα του αιτούντος επιτηδευματία υποκείμενου σε ΦΠΑ.
 - Εσφαλμένη τιμολόγηση ποσών ΦΠΑ

Επιστροφή του φόρου (αρ. 34) συν.

- Σημειώνεται ότι εφόσον τα ποσά του ΦΠΑ χρησιμοποιούνται και για **μη** φορολογητέες δραστηριότητες, **χωρίς** δικαίωμα έκπτωσης, επιστρέφονται **κατ' αναλογία** (εφαρμογή της pro rata).
- Ο εγκατεστημένος στην **Ελλάδα** υποκείμενος υποβάλλει την αίτηση αποκλειστικά με **ηλεκτρονικό** τρόπο μέσω του **taxisnet** με τη συμπλήρωση ειδικής φόρμας στην οποία αναγράφονται τα απαραίτητα **στοιχεία** και πληροφορίες για κάθε **τιμολόγιο** ή παραστατικό εισαγωγής ανά Κράτος Μέλος της επιστροφής.
- Η **περίοδος** που καλύπτει η αίτηση δεν μπορεί να **υπερβαίνει** το ένα **ημερολογιακό έτος** και δεν μπορεί να είναι **μικρότερη** των **τριών** μηνών.
- Εάν η αίτηση αφορά ένα **ημερολογιακό** έτος το αιτούμενο ποσό δεν μπορεί να είναι **μικρότερο** από **€50** και εάν η αίτηση αφορά περίοδο **μικρότερη** του έτους και μεγαλύτερη των **3 μηνών** το αιτούμενο προς επιστροφή ποσό δεν μπορεί να είναι **μικρότερο** των **€400**.

Επιστροφή του φόρου (αρ. 34) συν.

- Η αίτηση υποβάλλεται μέχρι την **30η Σεπτεμβρίου** του έτους που **ακολουθεί** την περίοδο επιστροφής.
- Η αίτηση διαβιβάζεται **ηλεκτρονικά** στο Κράτος Μέλος **επιστροφής**, το οποίο μπορεί να ζητήσει **πρόσθετες** πληροφορίες από τον αιτούντα.
- Η απόφαση από το Κράτος Μέλος της επιστροφής εκδίδεται εντός **4 μηνών** από την παραλαβή της αίτησης (επεκτείνεται η προθεσμία σε περίπτωση αναζήτησης πρόσθετων πληροφοριών).
- Η κατάθεση του **εγκεκριμένου** ποσού επιστροφής γίνεται σε **τραπεζικό** λογαριασμό του δικαιούχου εντός **10 ημερών** από τη λήξη της προθεσμίας έκδοσης της απόφασης περί επιστροφής (εντόκως σε περίπτωση καθυστερήσεων).
- Ενδέχεται να είναι απαραίτητη η υποβολή και **ηλεκτρονικού** αρχείου με σαρωμένα αντίγραφα των **παραστατικών** με κατώτερο όριο φορολογητέας αξίας δαπανών τα €250 για καύσιμα και €1.000 για τις λοιπές περιπτώσεις.

Επιστροφή του φόρου (αρ. 34) συν.

Επιστροφή Ελληνικού ΦΠΑ σε εγκατεστημένους σε Τρίτες χώρες

(αρ. 34 παρ. 8, 13^η οδηγία περί επιστροφής ΦΠΑ)

- Δικαίωμα επιστροφής δίνεται υπό τις **αντίστοιχες** προϋποθέσεις και σε εγκατεστημένο σε **Τρίτη** χώρα που σωρεύει **Ελληνικό** ΦΠΑ, εφόσον και το κράτος στο οποίο είναι εγκατεστημένος δίνει **αντίστοιχο** δικαίωμα επιστροφής του ΦΠΑ ή άλλου γενικού φόρου κατανάλωσης που ισχύει σε αυτό, σε Έλληνα υποκείμενο.
- Ο όρος της **αμοιβαιότητας** έχει συμφωνηθεί με **Νορβηγία** και **Ελβετία**.
- Η αίτηση επιστροφής υποβάλλεται από τον αλλοδαπό **χειρόγραφα** στην **αρμόδια** αρχή της **Ελλάδας** (Υπουργείο Οικονομικών, 14^η Διεύθυνση ΦΠΑ).
- Παρέχεται επίσης η δυνατότητα επιστροφής ΦΠΑ **εισαγωγής** σε **μη υποκείμενο** στο φόρο **νομικό πρόσωπο** εγκατεστημένο σε άλλο ΚΜ εφόσον τα αγαθά προορίζονται για το **ΚΜ εγκατάστασης** εφόσον αποδείξει πως **καταβλήθηκε** εκεί ο ΦΠΑ **ενδοκοινοτικής απόκτησης**.

Υπόχρεοι στο Φόρο και
Υποχρεώσεις τους

Υπόχρεοι στο φόρο (αρ. 35)

Υπόχρεοι στο φόρο είναι:

- Ο εγκατεστημένος στην Ελλάδα υποκείμενος για τις πράξεις που πραγματοποιεί και για τις οποίες τόπος φορολογίας είναι η Ελλάδα.
- Ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό άλλου ΚΜ υποκείμενος στο φόρο για τις πράξεις για τις οποίες τόπος φορολογίας είναι η Ελλάδα, ΠΛΗΝ συγκεκριμένων περιπτώσεων που υπόχρεος ορίζεται ο λήπτης (π.χ. υπηρεσίες αρ. 14 παρ 2^α) και εφόσον δεν έχει ορίσει φορολογικό αντιπρόσωπο.
- Ο φορολογικός αντιπρόσωπος του εγκατεστημένου εκτός Ελλάδας υποκείμενου στο φόρο ΠΛΗΝ συγκεκριμένων περιπτώσεων.
- Ο εγκατεστημένος στην Ελλάδα λήπτης στην περίπτωση:
 - Πράξεων του αρ. 39α (ανακυκλώσιμα υλικά, εκπομπές αερίων θερμοκηπίου, εργασίες σε ακίνητα υπό όρους)
 - Πράξεων για τις οποίες προβλέπεται αναστολής καταβολής του ΦΠΑ με υπουργικές αποφάσεις (π.χ. αρ. 34 αγορά εξοπλισμού ξενοδοχειακής επιχείρησης).

Υπόχρεοι στο φόρο (αρ. 35) συν.

- Ο **λήπτης** των **αγαθών**, εφόσον είναι **υποκείμενος** στο φόρο, για πράξεις για τις οποίες ο τόπος φορολογίας είναι **εντός** Ελλάδας και πραγματοποιούνται από **πωλητή** εγκατεστημένο **εκτός** Ελλάδας εφόσον πρόκειται για:
 - **Τριγωνική παράδοση** αγαθών σε περίπτωση που ο Έλληνας είναι ο **τελικός** αγοραστής (**τρίτο** μέρος της συναλλαγής, βλ. αρ. 15), εφόσον στο τιμολόγιο που εκδίδει ο ενδιαμέσος κοινοτικός γίνεται **μνεία** στην τριγωνική πώληση και αναγράφεται το ΑΦΜ αυτού και του Έλληνα.
 - Παράδοση **αερίου** ή **ηλεκτρικής ενέργειας** αρ. 13 παρ. 3.
- Ο **λήπτης** των **υπηρεσιών**, που εμπίπτουν στο αρ. **14 παρ. 2^α**, εφόσον είναι **υποκείμενος** ή **μη** υποκείμενο στο φόρο **ΝΠ** που διαθέτει **ΑΦΜ** και οι υπηρεσίες παρέχονται από **μη εγκατεστημένο** στην Ελλάδα υποκείμενο.
- Ο **λήπτης** των **αγαθών** και **υπηρεσιών** για πράξεις για τις οποίες τόπος φορολογίας είναι η **Ελλάδα** και ο προμηθευτής/πάροχος εγκατεστημένος **εκτός ΕΕ δεν** όρισε φορολογικό αντιπρόσωπο, ενώ όφειλε (*π.χ. Ελβετική εταιρία επιβλέπει τεχνικό έργο στην Ελλάδα και δεν διορίζει αντιπρόσωπο*).

Υπόχρεοι στο φόρο (αρ. 35) συν.

- Ο εγκατεστημένος στο **εσωτερικό** της χώρας **λήπτης** αγαθών και υπηρεσιών σε κάθε περίπτωση, εφόσον είναι **υποκείμενος** στο φόρο και οι πράξεις πραγματοποιούνται από **μη εγκατεστημένο και μη εγγεγραμμένο** για σκοπούς ΦΠΑ στην Ελλάδα υποκείμενο.
- **Εξαιρέση του ως άνω:** υπόχρεος είναι ο **μη** εγκατεστημένος στην Ελλάδα υποκείμενος στο φόρο που διαθέτει **ΑΦΜ/ΦΠΑ λήπτης** των αγαθών, σε περίπτωση εφαρμογής **αρ. 29 παρ. 4α ν. 2960/2001** περί αναστολής καταβολής φόρων, κατά την εισαγωγή αγαθών μη υπαγόμενων σε ΕΦΚ, υπό προϋποθέσεις (μεταφορά των αγαθών κατά 90% εκτός Ελλάδας, στατιστική αξία εισαγωγών 120 εκ € ετησίως για τα πέντε πρώτα έτη και 300 εκ € εφεξής, χορήγηση ειδικών αδειών από τις αρμόδιες αρχές), στην περίπτωση που ο **προμηθευτής δεν** είναι εγκατεστημένος στην Ελλάδα και έχει λάβει **άδεια** ο ίδιος ή επιχείρηση που ανήκει στον ίδιο όμιλο για αναστολή καταβολής του φόρου κατά την εισαγωγή αγαθών.
- Κάθε πρόσωπο που πραγματοποιεί **ενδοκοινοτική απόκτηση** αγαθών.
- Κάθε πρόσωπο που **αναγράφει** ΦΠΑ στα τιμολόγια που **εκδίδει**.
- **Στην εισαγωγή** ο λογιζόμενος **ως κύριος** των αγαθών κατά **την τελωνειακή** νομοθεσία.
- Ο εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας, υποκείμενος στο φόρο με δραστηριότητα μεταφοράς **φυσικού αερίου** μέσω αγωγών για τα αγαθά και τις υπηρεσίες, που αποκλειστικά χρησιμοποιεί για την **κατασκευή** των αγωγών αυτών.

Υπόχρεοι στο φόρο (αρ. 35) συν.

- Όποιος χρεώνει ΦΠΑ σε στοιχείο πρέπει να τον αποδίδει στο Δημόσιο, έστω και αν είναι μεγαλύτερος του οφειλόμενου (πιστωτικό για σκοπούς **ΦΠΑ** μόνο **δεν** επιτρέπεται, **ΠΛΗΝ** περιπτώσεων που ορίζει ο νόμος π.χ. πωλήσεις σε εφοδιαστές πλοίων).
- Για την εφαρμογή των ως άνω, ένας υποκείμενος στο φόρο που έχει μόνιμη εγκατάσταση στο εσωτερικό της χώρας, θεωρείται ως υποκείμενος **μη εγκατεστημένος** αν σωρευτικά:
 - α) πραγματοποιεί φορολογητέα Παράδοση αγαθών ή Παροχή υπηρεσιών στο εσωτερικό της χώρας
 - β) η ενδεχόμενη εγκατάσταση που ο προμηθευτής ή παρέχων διατηρεί στο εσωτερικό, **δεν παρεμβαίνει** στην εν λόγω παράδοση αγαθών και παροχή υπηρεσιών.

Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο (αρ. 36)

- Ο υποκείμενος στο φόρο υποχρεούται να υποβάλλει τις παρακάτω δηλώσεις:
 - Δήλωση **έναρξης** εργασιών (Μ2 για τα ΦΠ και Μ3 για τα ΝΠ) **πριν** την πραγματοποίηση οποιασδήποτε συναλλαγής στα πλαίσια της επιχείρησης ή το αργότερο μέσα σε **30** μέρες από τη νόμιμη σύσταση ειδικά για τα ΝΠ. **Προσοχή στις διατάξεις ΚΦΔ Ν. 4174/2013 που προβλέπει 10 μέρες από 1/1/2014.**
 - Δήλωση **μεταβολών-μετάταξης** (Μ2 για τα ΦΠ και Μ3 για τα ΝΠ) για οποιαδήποτε **μεταβολή** (π.χ. επωνυμίας έδρας, πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων κλπ.) εντός **τριάντα** ημερών από τη μεταβολή. **Προσοχή στις διατάξεις ΚΦΔ Ν. 4174/2013 που προβλέπει 10 μέρες από 1/1/2014.**
 - Δήλωση **οριστικής παύσης** εργασιών (Μ4) εντός **δέκα** ημερών για ΦΠ και **τριάντα** ημερών από τη λύση των ΝΠ. **Προσοχή στις διατάξεις ΚΦΔ Ν. 4174/2013 που προβλέπει 10 μέρες από 1/1/2014. Η ΠΟΛ 1163/2016** ορίσε **30 μέρες** για τις διακοπές.
 - Δήλωση **έναρξης** ή **παύσης ενδοκοινοτικής** παροχής **υπηρεσιών** με βάση το άρθρ. 14 παρ. 2α ΦΠΑ.
 - Δήλωση **έναρξης** ή **παύσης** για την ενδοκοινοτική **λήψη** υπηρεσιών με βάση το αρ. 14 παρ. 2α (και το **μη** υποκείμενο στο φόρο **ΝΠ** που διαθέτει **ΑΦΜ** ΦΠΑ στην Ελλάδα).

Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο (αρ. 36) συν.

Σε κάθε υποκείμενο στο φόρο χορηγείται **εννιαψήφιος** αριθμός **ΑΦΜ** ως ακολούθως:

- Στα **ΦΠ** με τη δήλωση **απόδοσης** ΑΦΜ, ή με τη δήλωση **φορολογίας** εισοδήματος και **δεν** παύει με την οριστική **παύση** εργασιών.
- Στα **ΝΠ** με τη δήλωση **έναρξης** και **καταργείται** με την **οριστική λύση** ή **διάλυσή** τους.
- Στις υπό **ίδρυση** επιχειρήσεις. Ο ΑΦΜ παραμένει ο **ίδιος** και κατά τη **λειτουργία** αυτής.
- Στους εγκατεστημένους σε άλλο **ΚΜ** με την υποβολή **έναρξης** εργασιών και **δεν** μεταβάλλεται σε περίπτωση **ορισμού, αλλαγής** ή **παύσης φορολογικού αντιπροσώπου**.
 - **Αλλοδαπά νομικά πρόσωπα** έχουν τις ως άνω υποχρεώσεις εφόσον:
 - Ιδρύουν **υποκατάστημα** ή **εγκατάσταση** στην Ελλάδα.
 - Εγκαθιστούν **γραφείο** στην Ελλάδα.
 - **Συμμετέχουν** σε ημεδαπά **ΝΠ πλην ΑΕ**.
- Αποκτούν **ακίνητο** στην Ελλάδα.
- Διεξάγουν **δραστηριότητα** που συνεπάγεται την υποβολή **δηλώσεων**.

Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο (αρ. 36) συν.

- Με το **Νόμο 4512/2018**, καταργούνται ή επαναδιατυπώνονται οι παράγραφοι 1-3 του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ, οπότε τα περί λήψης ΑΦΜ ορίζονται πλέον στα **άρθρα 10- 11 ΚΦΔ**. Βασικά σημεία:
 - Δήλωση **εγγραφής** υποβάλλει όποιο πρόσωπο είναι υπόχρεο σε καταβολή ή παρακράτηση φόρου ή πρέπει να υποβάλει δήλωση.
 - **Δηλώσεις έναρξης** υποβάλλονται εντός **30 ημερών** από νόμιμη σύσταση.
 - Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί να απαιτήσει **εγγύηση** σε συγκεκριμένες περιπτώσεις.
 - Σε περίπτωση **ενδοκοινοτικών συναλλαγών**, ο φορολογούμενος πρέπει να υποβάλλει **δήλωση μεταβολών πριν** την πραγματοποίηση αυτών.
 - Σε περίπτωση **παύσης εργασιών** υποβάλλεται **δήλωση διακοπής εντός 30 ημερών** από παύση ή για ΝΠ από ανακοίνωση διαγραφής από το ΓΕΜΗ.
 - Ο ΑΦΜ είναι **μοναδικός** και χρησιμοποιείται για **όλες τις φορολογίες**.
 - Η Φορολογική Διοίκηση μπορεί **να αποδώσει η ίδια ΑΦΜ ή να αναστείλει τη χρήση ή να απενεργοποιεί** αυτό υπό προϋποθέσεις .
 - Στους υποκείμενους στο ΦΠΑ που είναι εγκατεστημένοι **σε άλλο ΚΜ ΕΕ ή εκτός ΕΕ** χορηγείται ΑΦΜ με την **υποβολή δήλωσης εγγραφής και έναρξης που δεν** μεταβάλλεται αν οριστεί, αλλάξει ή παύσει ο φορολογικός αντιπρόσωπος.
 - Αναμένονται σχετικές **Αποφάσεις του Διοικητή της Ανεξάρτητης Αρχής Δημοσίων Εσόδων** για τα ως άνω.

Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο (αρ. 36) συν.

▪ Λοιπές υποχρεώσεις υποκειμένων στο φόρο:

- Τήρηση **βιβλίων** και **έκδοση** στοιχείων βάσει σχετικής νομοθεσίας, εκτός από εγκατεστημένο σε άλλο ΚΜ που δεν διαθέτει εγκατάσταση στην Ελλάδα.

Προβλέπεται **ειδικό βιβλίο** για παραλαβή ενσώματων **υλικών** αγαθών από την ΕΕ με σκοπό **διεξαγωγή** εργασιών πραγματογνωμοσύνης ή εν γένει εργασιών σε αυτά (π.χ. συντήρηση, επισκευή, φασόν κλπ).

- Υποβολή **δηλώσεων** που προβλέπονται από το αρ. 38 ΦΠΑ δηλαδή:

- ✓ **Δήλωση** ΦΠΑ.

- ✓ Δήλωση **Intrastat** για μετακινήσεις αγαθών από και προς την Κοινότητα.

- ✓ **Ανακεφαλαιωτικό** πίνακα **ενδοκοινοτικών αποκτήσεων** και **παραδόσεων αγαθών** και **ενδοκοινοτικών λήψεων** και **παροχών υπηρεσιών**.

- ✓ [**Εκκαθαριστική** δήλωση ΦΠΑ για υποκείμενους που έκλεισαν χρήση ως 31/12/2013]

Δεν έχουν υποχρέωση υποβολής δηλώσεων υποκείμενοι στο φόρο που ενεργούν αποκλειστικά **πράξεις απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης** του φόρου, εκτός από τη δήλωση αρ. 38 παρ. 8 για περιστασιακή παράδοση καινούριου μεταφορικού μέσου που υποβάλλεται ανεξαρτήτως ιδιότητας πωλητή και εκτός από τις δηλώσεις που προβλέπονται στο αρ. 38 παρ. 6 εφόσον πραγματοποιούν **φορολογητέα ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών ή λήψη υπηρεσιών**.

Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο (αρ. 36) συν.

- **Ειδικά για τα ακίνητα, υποχρέωση υποβολής των κατωτέρων δηλώσεων/εντύπων:**
- ✓ υποβολή της **ειδικής δήλωσης** για παράδοση ακινήτων (αρ. 6 παρ. 1 περ. α και παρ. 2) με την οποία **καταβάλλεται άπαξ** ο φόρος που οφείλεται στην παράδοση **αφού συμψηφισθεί** ο αναλογών ΦΠΑ εισροών.
- ✓ υποβολή **εντύπων απεικόνισης** του συνολικού **κόστους** οικοδομής και κατανομής αυτού **προϋπολογιστικά** και **απολογιστικά**.
- ✓ γνωστοποίηση για τη **χρησιμοποίηση** του ακινήτου που κατασκευάστηκε προς πώληση ως **πάγιο** σε **φορολογητέα** δραστηριότητα ταυτόχρονα με την περιοδική δήλωση της περιόδου στην οποία άρχισε η χρήση.
- ✓ υποβολή υπεύθυνης **δήλωσης** για **μεταβολές**.
- ✓ Ο **υποκείμενος στον φόρο** που **παραδίδει ακίνητα, υποχρεούται**, ακόμη και σε καθεστώς αναστολής εφαρμογής του φόρου, **να τηρεί ειδικό βιβλίο κοστολογίου οικοδομών**, στο οποίο ή σε ιδιαίτερη μερίδα του οποίου, **παρακολουθεί αναλυτικά το κόστος κάθε οικοδομής**.

Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο (αρ. 36) συν.

- **Υποκείμενος εγκατεστημένος σε τρίτη χώρα** ο οποίος διεξάγει δραστηριότητα που φορολογείται στην **Ελλάδα** και για την οποία είναι ο **ίδιος υπόχρεος** προς απόδοση του φόρου (π.χ. Καναδός αναλαμβάνει υπηρεσία σχετικά με ακίνητο στην Ελλάδα) οφείλει να διορίσει **φορολογικό** αντιπρόσωπο **πριν** από τη διενέργεια οποιασδήποτε πράξης.
- Ο διορισμός γίνεται μέσω **συμβολαιογραφικού** εγγράφου που φέρει την επισημείωση της **Χάγης** (apostille).
- Το **πληρεξούσιο** μαζί με λοιπά **υποστηρικτικά** έγγραφα υποβάλλονται στη **ΔΟΥ** του **αντιπροσώπου** προκειμένου να υποβληθεί δήλωση έναρξης εργασιών και να λάβει ο τελευταίος **ΑΦΜ** για λογαριασμό του πρώτου.
- Ο εν λόγω αντιπρόσωπος είναι **αλληλεγγύως υπόχρεος** για την απόδοση του φόρου και οφείλει να τηρεί το **ειδικό βιβλίο** (ουσιαστικά εσόδων- εξόδων), να εκδίδει **παραστατικά** (μόνο για σκοπούς ΦΠΑ), να υποβάλλει τις **δηλώσεις** και να αποδίδει το **ΦΠΑ** στο Δημόσιο (ΠΟΛ. 1281/1993).
- Η διαδικασία λήψης ΑΦΜ συνήθως ολοκληρώνεται σε **1-2 μέρες**.

Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο (αρ. 36) συν.

- **Υποκείμενος εγκατεστημένος σε ΚΜ ΕΕ** ο οποίος διεξάγει δραστηριότητα που φορολογείται στην **Ελλάδα** και για την οποία είναι ο ίδιος **υπόχρεος** προς απόδοση του φόρου (π.χ. Άγγλος αναλαμβάνει υπηρεσία σχετικά με ακίνητο στην Ελλάδα) **δύναται** να διορίσει **φορολογικό αντιπρόσωπο πριν** από τη διενέργεια οποιασδήποτε πράξης.
- Ο διορισμός γίνεται μέσω **συμβολαιογραφικού** εγγράφου που φέρει την επισημείωση της **Χάγης** (apostille) (ΠΟΛ 2181/1993).
- Το **πληρεξούσιο** μαζί με λοιπά υποστηρικτικά **έγγραφα** υποβάλλονται στη **ΔΟΥ** του αντιπροσώπου προκειμένου να υποβληθεί δήλωση **έναρξης** εργασιών και να λάβει ο τελευταίος ΑΦΜ για λογαριασμό του πρώτου.
- Ο εν λόγω αντιπρόσωπος υποβάλει **δηλώσεις** και **αποδίδει** το ΦΠΑ στο Ελληνικό Δημόσιο.
- Ο αντιπρόσωπος κοινοτικού εντολέα **δεν** τηρεί **βιβλία** και **δεν** εκδίδει **στοιχεία**. Ο Ελληνικός ΦΠΑ **χρεώνεται** στα στοιχεία που εκδίδει ο **αλλοδαπός** εντολέας, στα οποία πρέπει να αναγράψει μεταξύ άλλων και το Ελληνικό ΑΦΜ του και τα στοιχεία του αντιπροσώπου.
- Η διαδικασία λήψης ΑΦΜ συνήθως ολοκληρώνεται σε **3-4 μέρες**, εκτός αν ανήκει ο αιτών σε VAT Group.

Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο (αρ. 36) συν.

- Με την **ΠΟΛ 1113/2013** προβλέφθηκε η διαδικασία λήψης **ΑΦΜ** και υποβολής δηλώσεων **ηλεκτρονικά** για κοινοτικό υποκείμενο, **χωρίς** την υποχρέωση διορισμού **φορολογικού αντιπροσώπου**.
- Για το σκοπό αυτό απαιτείται η υποβολή αίτησης **ηλεκτρονικά** στο e-mail της Α' ΔΟΥ Αθηνών. Μετά τον έλεγχο αυτής, χορηγείται το ΑΦΜ που κοινοποιείται ηλεκτρονικά συνήθως **εντός 1-2 ημερών** εκτός αν ανήκει ο αιτών σε VAT Group.
- Επίσης απαιτείται η υποβολή αίτησης για κλειδάριθμο ηλεκτρονικά, ο οποίος κοινοποιείται επίσης δια e-mail.
- Ο αλλοδαπός υποβάλει τις δηλώσεις μέσω taxisnet, που είναι ωστόσο στα **Ελληνικά**.
- Η πληρωμή του ΦΠΑ μπορεί να γίνει και από Τράπεζα του **εξωτερικού** μέσω SEPA.
- Προκειμένου να χορηγηθεί Ελληνικός ΑΦΜ γίνεται **έλεγχος του ΑΦΜ** του κοινοτικού στο **VIES**. Προσοχή επωνυμία και λοιπά στοιχεία εταιρίας πρέπει να είναι σωστά καταχωρημένα.
- Προσοχή επίσης στα **VAT groups** (πχ Αγγλία, Ολλανδία), όπου πολλές εταιρίες έχουν ένα κοινό ΑΦΜ. Στο VIES φαίνεται καταχωρημένη συνήθως μόνο η leader εταιρία του group. Οπότε απαιτείται η προσκόμιση σχετικού **πιστοποιητικού** που περιλαμβάνει όλα τα μέλη του group (τα οποία διακρίνονται με έναν τριψήφιο κωδικό στο τέλος του ΑΦΜ). Στις περιπτώσεις αυτές η διαδικασία χορήγησης ΑΦΜ απαιτεί συνήθως **3-4 εβδομάδες**.

Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο (αρ. 36) συν.

- **Πρόσωπα που έχουν κατά περίπτωση τις υποχρεώσεις του άρ. 36:**
 - Εκκαθαριστής κλπ.
 - Επίτροπος ανηλίκων κλπ.
 - Σύνδικος πτώχευσης κλπ.
 - Φορολογικός αντιπρόσωπος αλλοδαπού.
 - Οι κληρονόμοι κλπ.
 - Κάθε πρόσωπο που υποκαθιστά τον υπόχρεο βάσει νόμου ή δικαστικής απόφασης.
 - Ο εκπρόσωπος ή μέλος της ένωσης προσώπων.
 - Ο ιδρυτής επιχείρησης για το στάδιο ίδρυσης.

Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο (αρ. 36) συν.

- **Πρόσωπα που δεν έχουν τις υποχρεώσεις του άρ. 36:**
- Πρόσωπα που καθίστανται **υποκείμενα** από **περιστασιακή** παράδοση **καινούριου μεταφορικού μέσου**.
- **Αγρότες** ειδικού καθεστώτος άρ. 41.
- **ΝΠ** που **δεν** υπόκεινται στο φόρο.
- **ΦΠ** που ενεργούν απαλλασσόμενες **πράξεις** του **άρ. 22 παρ. 1 κστ'** (μισθώσεις ακινήτων).

Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο (αρ. 36) συν.

- **Συνολικά οι υποχρεώσεις όσων διεξάγουν ενδοκοινοτικές συναλλαγές αγαθών και υπηρεσιών:**
 - **Εγγραφή** στο μητρώο **VIES** με δήλωση έναρξης ή μεταβολής.
 - **Επιβεβαίωση** του **ΑΦΜ** του **αντισυμβαλλόμενου** (προμηθευτή ή πελάτη).
 - Υποβολή δηλώσεων **Intrastat** για **ενδοκοινοτικές αποκτήσεις** ή **παραδόσεις** αγαθών εφόσον γίνει υπέρβαση των ορίων που ορίζει η στατιστική υπηρεσία ανά έτος (έτος 2018 αφίξεις 150.000 €, αποστολές 90.000 €).
 - Υποβολή **ανακεφαλαιωτικού πίνακα** (Listing, EC lists) **αποκτήσεων** ή **παραδόσεων αγαθών** ή **λήψης** ή παροχής υπηρεσιών αντίστοιχα.

Προσοχή αν η **λήψη** υπηρεσιών αντιμετωπίζεται ως **απαλλασσόμενη** στη χώρα του **λήπτη**, **δεν** υποβάλλεται ανακεφαλαιωτικός πίνακας παροχής ή λήψης.
 - Υποβολή **περιοδικής** δήλωσης ΦΠΑ ανά **μήνα** ή **τρίμηνο** με απεικόνιση των εν λόγω συναλλαγών (και αυτών που υπόκεινται στη μέθοδο της **χρεωπίστωσης**).
 - Αναγραφή του **ΑΦΜ** του υποκείμενου με το πρόθεμα **EL** και του ΑΦΜ του **αντισυμβαλλόμενου** με το αντίστοιχο **πρόθεμα** της χώρας του.

Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο (αρ. 36) συν.

- Τις ως άνω υποχρεώσεις για τη λήψη ΑΦΜ και τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές έχουν και οι αγρότες του ειδικού καθεστώτος, τα μη υποκείμενα ΝΠ με ΑΦΜ και οι απαλλασσόμενες χωρίς δικαίωμα έκπτωσης επιχειρήσεις, όταν πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές, με διαφορά την υποβολή περιοδικής δήλωσης για την απόδοση ΦΠΑ, που δεν την υποβάλλουν περιοδικά, αλλά μόνο για τις φορολογικές περιόδους που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών ή ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών (βλέπε αρ. 38 παρ. 6).

Υποχρεώσεις άλλων προσώπων (αρ. 37)

- Προβλέπονται συγκεκριμένες υποχρεώσεις για:
 - τον κύριο, νομέα ή κάτοχο ακινήτου για λογαριασμό του οποίου εκτελούνται **εργασίες στο ακίνητο** (αρ. 6 παρ. 2.β) αξίας άνω των **1500 €**.
 - τα πρόσωπα που συντάσσουν τη **μελέτη** του ως άνω **έργου**.
 - **συμβολαιογράφους** που συντάσσουν έγγραφα για **μεταβιβάσεις ακινήτων** που υπάγονται στο **ΦΠΑ**.
 - **υποθηκοφύλακες** ή προϊσταμένους του **κτηματολογικού** γραφείου που **μεταγράφουν** συμβόλαια ή δικαστικές αποφάσεις ή πράξεις που αφορούν μεταβιβάσεις **ακινήτων** που υπάγονται στο **ΦΠΑ**.

Δηλώσεις ΦΠΑ

Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις (αρ. 38)

- Οι υπόχρεοι που ενεργούν υποκείμενη ή απαλλασσόμενη με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών δραστηριότητα οφείλουν να υποβάλουν δήλωση για κάθε φορολογική περίοδο που ορίζεται ως εξής:
 - ✓ Ένα ημερολογιακός **μήνας** προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι υποχρεούνται σε **τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα**, καθώς και για το **Δημόσιο** όταν ασκεί δραστηριότητες για τις οποίες **υπόκειται στο φόρο**.
 - ✓ Ένα ημερολογιακό **τρίμηνο** προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι υποχρεούνται σε **τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων με βάση απλοποιημένα λογιστικά πρότυπα** ή για υπόχρεους, από τους οποίους **δεν απαιτείται τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων** σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία
 - ✓ Ένα ημερολογιακό **εξάμηνο** προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι ανήκουν σε **ειδικό καθεστώς** κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου σύμφωνα με τις διατάξεις του άρθρου **40**.
 - ✓ Ένα ημερολογιακό **έτος** προκειμένου για υπόχρεους οι οποίοι είναι **αγρότες φυσικά πρόσωπα** που δεν ασκούν άλλη δραστηριότητα για την οποία υποχρεούνται στην τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων σύμφωνα με τη φορολογική νομοθεσία.
- Υπόχρεοι σε **αναστολή** ή **αδράνεια** εργασιών **δεν** υποβάλλουν δηλώσεις ΦΠΑ από τη δήλωση υποβολής της σχετικής δήλωσης μεταβολής.

Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις (αρ. 38)

- 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 Διοίκηση μπορεί να ζητά κάθε αναγκαία πρόσθετη **εγγύηση**.
- **Εφημεριδοπώλες** (Ν. 2943/1954) μπορούν να επιλέγουν την **μη** υποβολή δηλώσεων εφόσον επιλέγουν τη **μη** διενέργεια **έκπτωσης** του φόρου εισροών. Απαιτείται δήλωση επιλογής.
- Στην **εισαγωγή** αγαθών ο υπόχρεος καταθέτει **διασάφηση** εισαγωγής ή άλλο **τελωνειακό** παραστατικό έγγραφο στο **τελωνείο** εισαγωγής σύμφωνα με τις τελωνειακές διατάξεις.
- Σε περίπτωση **ενδοκοινοτικής απόκτησης** αγαθών ή **λήψης υπηρεσιών** για την οποία καθίσταται υπόχρεος στο φόρο **υποκείμενος** που ενεργεί αποκλειστικά πράξεις για τις οποίες **δεν** του παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, τα **νομικά** πρόσωπα που **δεν** υπάγονται στο φόρο (αρ. 3 παρ. 2 & 3 ΦΠΑ) και οι **αγρότες** του ειδικού καθεστώτος (αρ. 41 ΦΠΑ), προβλέπεται η υποβολή **περιοδικής** δήλωσης **μόνο** για τις φορολογικές περιόδους κατά τις οποίες **πραγματοποιούνται** οι ως άνω φορολογητέες πράξεις. [Η διάταξη ισχύει από **9.5.2013** και ουσιαστικά **κατήργησε** την έννοια των **έκτακτων** δηλώσεων που έπρεπε να υποβληθούν από τα εν λόγω πρόσωπα μέχρι τη 15^η μέρα του επόμενου της συναλλαγής μήνα].

Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις (αρ. 38)

- Σε περίπτωση ενδοκοινοτικής **απόκτησης καινούργιου μεταφορικού** μέσου από **οποιοδήποτε** πρόσωπο ή αγαθών που υπάγονται σε **ΕΦΚ** από πρόσωπα του **αρ. 11 παρ. 2**, προβλέπεται η υποχρέωση υποβολής **ειδικής δήλωσης** στην αρμόδια Τελωνειακή αρχή μέχρι τη **10η μέρα** του επόμενου μήνα, από εκείνον που ο φόρος κατέστη απαιτητός.
- Πρόσωπα που καθίστανται **υποκείμενα** στο φόρο από **περιστασιακή παράδοση καινούριου μεταφορικού** μέσου υποχρεούνται να υποβάλλουν δήλωση **πριν** την άσκηση του δικαιώματος επιστροφής του φόρου κατά το άρ. 34.
- Η ειδική δήλωση περί **μεταβίβασης ακινήτων** (αρ. 36 παρ. 4 περ. γ. ΦΠΑ, **ανακαλείται** σε περίπτωση **ματαίωσης** του συμβολαίου.
- Ο **υποκείμενος στο φόρο κατασκευαστής οικοδομών** προς πώληση, που **παραδίδει ακίνητο υπαγόμενο στο καθεστώς αναστολής του Φ.Π.Α.**, καταβάλλει **με έκτακτη δήλωση** το φόρο που πρέπει να διακανονιστεί, κατά το χρόνο της παράδοσης του ακινήτου και σε κάθε περίπτωση, πριν την υποβολή της δήλωσης φόρου μεταβίβασης, γονικής παροχής ή δωρεάς.
- Προβλέπεται η δυνατότητα έκδοσης **Υπουργικών Αποφάσεων** για πληθώρα θεμάτων σχετικών με τις δηλώσεις.

Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις (αρ. 38)

Τρόπος καταβολής του οφειλόμενου φόρου

- Η διαφορά φόρου που προκύπτει στη δήλωση ΦΠΑ αν είναι θετική **άνω των 30 ευρώ** καταβάλλεται στο δημόσιο, αν είναι θετική **μέχρι 30 ευρώ** μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, κι αν είναι **αρνητική** μεταφέρεται για έκπτωση ή επιστρέφεται.
- Η υποχρέωση καταβολής του οφειλόμενου ποσού λήγει την **τελευταία εργάσιμη ημέρα** του μήνα κατά τον οποίο λήγει η προθεσμία υποβολής της δήλωσης.
- Στην περίπτωση **εμπρόθεσμης** δήλωσης και εφόσον το ποσό του οφειλόμενου φόρου υπερβαίνει τα **100 ευρώ** καταβάλλεται σε **δύο ισόποσες άτοκες** δόσεις.
 - Η **πρώτη** δόση καταβάλλεται την **τελευταία** εργάσιμη ημέρα του **μήνα υποβολής** της δήλωσης.
 - Η **δεύτερη** δόση καταβάλλεται την **τελευταία** εργάσιμη ημέρα του **επόμενου** μήνα.

Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις (αρ. 38)

Υποχρεώσεις των εταιρειών με βιβλία με βάση πλήρη λογιστικά πρότυπα

Καταληκτικές ημερομηνίες υποβολής

Μηνιαίες περιοδικές δηλώσεις

Intrastat (φυσική μετακίνηση αγαθών εντός ΕΕ)

Τελευταία εργάσιμη του επόμενου μήνα ανεξαρτήτως υπολοίπου

Ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών & παροχών υπηρεσιών

Ανακεφαλαιωτικός πίνακας ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών και λήψεων υπηρεσιών

26^η μέρα του επόμενου μήνα ηλεκτρονικά

Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις (αρ. 38)

- Δήλωση ΦΠΑ
- Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων Αγαθών και Λήψεων Υπηρεσιών
- Ανακεφαλαιωτικός Πίνακας Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων Αγαθών και Παρεχόμενων Υπηρεσιών
- Intrastat Άφιξης
- Intrastat Αποστολής

05

TAXIS

**ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ
ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΛΗΨΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ**

Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ

ΑΡΙΘΜΟΣ	ΕΤΟΣ
003	
004	
005	

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. 001

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ 002

Ημερολογιακή περίοδος

από 006 έως 007

Τρίμηνο / έτος 008 /

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.	
018	ΚΩΔΙΚΟΣ	019 ΚΩΔΙΚΟΣ
020	Α.Φ.Μ.	021 ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ
022	ΕΥΡΩ	
023	Αριθμός οφείλων	

Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΛΗΨΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

α/α (1)	Χώρα προμηθευτή / παρέχοντος υπηρεσιών (2)	Στοιχεία προμηθευτή / παρέχοντος υπηρεσιών		Φορολογητέα Αξία**		
		Πρόθεμα χρόνος (3)	Αριθμός μητρώου ΦΠΑ (4)	Ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών (5)	Ενδοκοινοτικών λήψεων υπηρεσιών (B2B) (6)	Ενδοκοινοτικών λήψεων 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, μ/σ - ΔΔΤ - Δ/νση)	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ (Σφραγίδα & υπογραφή)	ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:
---------	--	--------------------------------------	---------------

Υ.Ε.Ε.Α.Α. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ



**ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ
ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ
ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ**

Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 003

ΑΡΙΘΜΟΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ 004

005

Τρίγωνο / έτος 008 /

ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ. 001

Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ 002

Ημερολογιακή περίοδος 007

από 006 έως 009

Μήνας 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. ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ

Ε.Λ.Λ.

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 Δέση**		
		Πρόσθετος χυρός (3)	Αριθμός μητρώου Φ.Π.Α. (4)	Ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών (5)	Όσες ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών (δημοσιεύσει ο υποβάλλων) (6)	Ενδοκοινοτικών παρεχόμενων υπηρεσιών (82b) (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 ΔΙΑΧΩΝ Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:

(Όνομα/ο - ΑΔΤ - Δ/ση) (Σφραγίδα & υπογραφή)

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 ** Το ποσό αναγράφεται ΥΠΟΧΡΩΣΤΙΚΑ σε ΕΥΡΩ με τη μορφή δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποκομματίδα, π.χ. 45.00 ή 45.65.
 ΕΚΔΟΣΗ 2009 047 - Φ.Π.Α. Φ4 ΣΕΛΑ 1/2

1 Υπόθετος Α.Φ.Μ.

Άφιξη

INTRASTAT



2 Περίοδος
Μην. Έτος

4 Δελτών τρέλος Α.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 εισ.	8 Χώρα προέλ. / Περ. προ.	9 Ορ. παραδ.	10 Φ.Σ.	11 Μ	12 Λιμένος εκφόρτισης
0	0	0	0	0	0
13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Κλάσος	15 Στατιστικό καθεστώς			
16 Καθαρή μάζα (kg)	17 Συμπληρωματικές μονάδες				
18 Τριλογούμενο ποσό	19 Στατιστική αξία				

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 α/α εισ.	8 Χώρα προέλ. / Περ. προ.	9 Ορ. παραδ.	10 Φ.Σ.	11 Μ	12 Λιμένος εκφόρτισης
0	0	0	0	0	0
13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Κλάσος	15 Στατιστικό καθεστώς			
16 Καθαρή μάζα (kg)	17 Συμπληρωματικές μονάδες				
18 Τριλογούμενο ποσό	19 Στατιστική αξία				

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 α/α εισ.	8 Χώρα προέλ. / Περ. προ.	9 Ορ. παραδ.	10 Φ.Σ.	11 Μ	12 Λιμένος εκφόρτισης
0	0	0	0	0	0
13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Κλάσος	15 Στατιστικό καθεστώς			
16 Καθαρή μάζα (kg)	17 Συμπληρωματικές μονάδες				
18 Τριλογούμενο ποσό	19 Στατιστική αξία				

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 α/α εισ.	8 Χώρα προέλ. / Περ. προ.	9 Ορ. παραδ.	10 Φ.Σ.	11 Μ	12 Λιμένος εκφόρτισης
0	0	0	0	0	0
13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Κλάσος	15 Στατιστικό καθεστώς			
16 Καθαρή μάζα (kg)	17 Συμπληρωματικές μονάδες				
18 Τριλογούμενο ποσό	19 Στατιστική αξία				

ΕΠΕΞΗΓΗΣΗ:
Το πρότυπο για Κράτος μέλος προορισμού Τυπώματα 11 Τρόπος μεταφοράς

19 θέση αναλογίας

20 Τοποθεσία/ημερομηνία (αίτηση) του υπόθετου παραστής και φορολογική ή του δηλούντος τρίτου

1 Υπόχρεος Α.Φ.Μ. _____

2 Περίοδος 3
Μην. _____ Έτος _____

Αποστολή [X]



4 Δήλών τρόπος Α.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 εισ	8 Χώρα προαρ./Περ. κλπ	9 Ορ. παραδ.	10 Φ.Σ.	11 Μ	12 Λήμιτος ετήσιος
α	β	γ	δ	ε	στ
13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Χρησ.		15 Στατιστικό καθίστημα		
16 Καθαρή μάζα (kg)	17 Σημειολογισμικές μονάδες				
18 Τριμολογούμενο ποσό	19 Στατιστική αξία				

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 α/α εισ	8 Χώρα προαρ./Περ. κλπ	9 Ορ. παραδ.	10 Φ.Σ.	11 Μ	12 Λήμιτος ετήσιος
α	β	γ	δ	ε	στ
13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Χρησ.		15 Στατιστικό καθίστημα		
16 Καθαρή μάζα (kg)	17 Σημειολογισμικές μονάδες				
18 Τριμολογούμενο ποσό	19 Στατιστική αξία				

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 α/α εισ	8 Χώρα προαρ./Περ. κλπ	9 Ορ. παραδ.	10 Φ.Σ.	11 Μ	12 Λήμιτος ετήσιος
α	β	γ	δ	ε	στ
13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Χρησ.		15 Στατιστικό καθίστημα		
16 Καθαρή μάζα (kg)	17 Σημειολογισμικές μονάδες				
18 Τριμολογούμενο ποσό	19 Στατιστική αξία				

6 Περιγραφή εμπορευμάτων

7 α/α εισ	8 Χώρα προαρ./Περ. κλπ	9 Ορ. παραδ.	10 Φ.Σ.	11 Μ	12 Λήμιτος ετήσιος
α	β	γ	δ	ε	στ
13 Κωδ. εμπορευμάτων	14 Χρησ.		15 Στατιστικό καθίστημα		
16 Καθαρή μάζα (kg)	17 Σημειολογισμικές μονάδες				
18 Τριμολογούμενο ποσό	19 Στατιστική αξία				

ΕΠΕΞΗΚΗΣΗ:
Τετράγωνο δια κλάδους με βάση προσαρμοσμένο
10 Περιγραφή εισαγωγής
9 Ορα παράδοση
10 Φορητή συναλλαγή

Τετράγωνο 11 Τρόπος μεταφοράς
12 Λήμιτος ή παρακείμενος
14 Χώρα παραγωγής

20 Τόπος/ημερομηνία/αριθμολογισμική του τόπου παραγωγής ή της διεύθυνσης ή του διεκδικητή τρίτου

Ειδικά
Καθεστώς

Ειδικά καθεστώτα (αρ. 39- 47)

- **Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων (αρ. 39 ΦΠΑ)** → ειδικές διατάξεις για υποκείμενους που πραγματοποίησαν ακαθάριστα έσοδα, κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο **μέχρι 10.000 € (απαλλαγή** από την υποχρέωση υποβολής δήλωσης και καταβολής φόρου, **μη** έκπτωση φόρου εισροών)
- **Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου από το λήπτη αγαθών και υπηρεσιών (αρ. 39Α ΦΠΑ)** → ειδικές διατάξεις για παραδόσεις **ανακυκλώσιμων** απορριμμάτων, μεταβίβασης δικαιωμάτων **εκπομπής** αερίων θερμοκηπίου, εκτέλεσης **εργασιών σε ακίνητα** προς αναθέτουσες αρχές και πωλήσεις **κινητών τηλεφώνων, φορητών υπολογιστών** κλπ. σε υποκείμενους. Οι πράξεις θεωρούνται **απαλλασσόμενες** με δικαίωμα **έκπτωσης** του φόρου εισροών, ο φόρος αποδίδεται από το **λήπτη** με χρεωπίστωση.
- **Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής (αρ. 39B ΦΠΑ)** → ειδικές διατάξεις για υποκείμενους που ο ετήσιος κύκλος εργασιών δεν υπερβαίνει τις **2.000.000 €**. Για τα πρόσωπα που εντάσσονται στο ειδικό αυτό καθεστώς ο φόρος καθίσταται **απαιτητός** κατά το **χρόνο είσπραξης** της αντιπαροχής ή μέρους αυτής που αφορά τις πραγματοποιούμενες από τα πρόσωπα αυτά φορολογητέες πράξεις και ο φόρος εισροών **εκπίπτει** κατά το **χρόνο πληρωμής** του τιμήματος ή μέρους αυτού που αφορά τις φορολογητέες πράξεις που λαμβάνουν από άλλους υποκείμενους στο φόρο. Οι υποκείμενοι στο φόρο **λήπτες παράδοσης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών** από τα πρόσωπα που έχουν ενταχθεί στο ειδικό καθεστώς, **εκπίπτουν** το φόρο που αναλογεί στις πράξεις αυτές κατά το **χρόνο πληρωμής** του τιμήματος.

Ειδικά καθεστώτα (αρ. 35^α, 39- 47) συν.

- **Ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου (αρ. 40 ΦΠΑ)** → ειδικές διατάξεις για ορισμένους **κλάδους** επιχειρήσεων (π.χ. εκμεταλλευτές σκαφών παράκτιας αλιείας και σπογγαλιείας).
- **Ειδικό καθεστώς αγροτών (αρ. 41 & 42 & Παρ. IV ΦΠΑ)** → ειδικές διατάξεις για τους αγρότες κατά την παράδοση αγροτικών προϊόντων παραγωγής τους και για την παροχή αγροτικών υπηρεσιών. Δυνατότητα **επιστροφής ΦΠΑ** με συντελεστή κατ' αποκοπή εφαρμοζόμενο στις πωλήσεις.
- **Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδιών (αρ. 43 ΦΠΑ)** → ειδικές διατάξεις για τα πρακτορεία ταξιδιών που πωλούν **«πακέτα»** στο όνομά τους με τη χρήση υπηρεσιών και αγαθών που έχουν ληφθεί ή αγοραστεί αντίστοιχα από άλλους **υποκείμενους** στο φόρο. Ο ΦΠΑ υπολογίζεται στη **μικτή** αμοιβή του πρακτορείου (συνολική αμοιβή του – κόστος), ενώ **δεν** παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών που αφορούν το πακέτο του ταξιδιού.
- **Ειδικό καθεστώς φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών (αρ. 44 ΦΠΑ)** → ειδικές διατάξεις για την παράδοση των βιομηχανοποιημένων καπνών, όπου ο ΦΠΑ υπολογίζεται στην **τιμή λιανικής** (χωρίς ΦΠΑ), καταβάλλεται κατά το χρόνο **θέσης** αυτών σε **ανάλωση**, ενώ οι πρατηριούχοι και λιανοπωλητές **δεν** έχουν υποχρέωση να υποβάλουν δηλώσεις ΦΠΑ και **δεν** τους δίνεται δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ εισροών.

Ειδικά καθεστώτα (αρ. 35^α, 39- 47) συν.

- Ειδικό καθεστώς φορολογίας των υποκείμενων στο φόρο μεταπωλητών που παραδίδουν μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας (αρ. 45 ΦΠΑ) → ειδικές διατάξεις για τις εν λόγω πράξεις όπου ο ΦΠΑ υπολογίζεται μόνο στο περιθώριο κέρδους του μεταπωλητή.
- Ειδικό καθεστώς φορολογίας για τις πωλήσεις σε δημοπρασία (αρ. 46 ΦΠΑ & Παράρτημα V) → ειδικές διατάξεις για τις εν λόγω πράξεις υπό προϋποθέσεις παρόμοιες με αυτές του άρ. 45 ΦΠΑ.
- Ειδικό καθεστώς επενδυτικού χρυσού (αρ. 47 ΦΠΑ) → ειδικές διατάξεις για την ενδοκοινοτική απόκτηση, εισαγωγή και παράδοση επενδυτικού χρυσού που **απαλλάσσεται** από το φόρο.

Ειδικά καθεστώτα (αρ. 35^α, 39- 47) συν.

- **Γενικοί ορισμοί** για την εφαρμογή των ειδικών καθεστώτων φορολόγησης των τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών ή ηλεκτρονικών υπηρεσιών σύμφωνα με τα άρθρα 47β και 47γ (αρ. 47α).
- **Ειδικό καθεστώς** για τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στο φόρο μη εγκατεστημένους εντός της Ένωσης (αρ. 47β) → Δυνατότητα **ηλεκτρονικής** εγγραφής για σκοπούς ΦΠΑ σε **ένα** ΚΜ ΕΕ και συγκεκριμένα την Ελλάδα.
- **Ειδικό καθεστώς** για τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στο φόρο εγκατεστημένους εντός της Ένωσης, αλλά όχι στο ΚΜ κατανάλωσης (αρ. 47γ) → Δυνατότητα **ηλεκτρονικής** εγγραφής για σκοπούς ΦΠΑ σε **ένα** ΚΜ ΕΕ και συγκεκριμένα την Ελλάδα.
- [Ειδικό καθεστώς για εκτός ΕΕ υποκείμενους που παρέχουν ηλεκτρονικές υπηρεσίες σε εντός ΕΕ μη υποκείμενους (αρ. 35α ΦΠΑ) → Δυνατότητα **ηλεκτρονικής** εγγραφής για σκοπούς ΦΠΑ σε **ένα** ΚΜ ΕΕ. Καταργήθηκε από 1/1/2015]

Διαδικαστικές
Διατάξεις
Διαδικασία Βεβαίωσης &
Καταβολής του Φόρου ως
31.12.2013

Διαδικασία βεβαίωσης και καταβολής του φόρου (αρ.48- 56)

Τα κατωτέρω εφαρμόζονται ως 31/12/2013. Από 1/1/2014 εφαρμογή και συνδυασμός με διατάξεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013).

Τα άρθρα αυτά καθορίζουν:

- Την αρμόδια φορολογική **αρχή** και το φορολογικό **έλεγχο** (αρ. 48 ΦΠΑ).
- Τη διεξαγωγή ελέγχου από το **γραφείο** (αρ. 48Α ΦΠΑ).
- Την έκδοση **πράξης προσδιορισμού** φόρου (αρ. 49 ΦΠΑ).
- Την έκδοση **προσωρινής** πράξης προσδιορισμού φόρου (αρ. 50 ΦΠΑ).
- Την **κοινοποίηση** των ως άνω πράξεων (αρ. 51 ΦΠΑ).
- Τον τρόπο **διοικητικής επίλυσης** της διαφοράς (αρ. 52 ΦΠΑ).
- Τη **βεβαίωση** του φόρου (αρ. 53 ΦΠΑ). Σε περίπτωση εμπρόθεσμης προσφυγής αναστέλλεται η είσπραξη του 50% του ποσού που βεβαιώθηκε ως την κοινοποίηση της οριστικής πρωτόδικης απόφασης.
- Τον χρόνο **καταβολής** του φόρου (αρ. 54 ΦΠΑ). Ο χρόνος εμπρόθεσμης υποβολής της δήλωσης, πλην των δηλώσεων του αρ. 38 παρ. 2.
- Τον τρόπο **ακύρωσης** ή **τροποποίησης** της οριστικής εγγραφής (αρ. 56 ΦΠΑ).

Διαδικασία βεβαίωσης και καταβολής του φόρου (αρ.48- 56) συν.

- **Αλληλέγγυα και εις ολόκληρον υπεύθυνα για την καταβολή του φόρου με τον υπόχρεο είναι τα εξής πρόσωπα (αρ. 55 ΦΠΑ):**
 - Τα πρόσωπα του **άρ. 36 παρ. 7 ΦΠΑ**.
 - Ο **αντιπρόσωπος** που ορίζεται όταν γίνεται **παύση** εργασιών και αναχώρηση του υποκείμενου εκτός Ελλάδας (αρ. 38 παρ. 4. περ. β ΦΠΑ).
 - Οι **νόμιμοι εκπρόσωποι** των νομικών προσώπων κατά το χρόνο **διάλυσης**, συγχώνευσης ή μετατροπής **ανεξαρτήτως** χρόνου **βεβαίωσης** του φόρου.
 - Το πρόσωπο που **μεταβιβάζει** επιχείρηση στο σύνολο της με βάση αρ. 5 παρ. 4 ΦΠΑ για το φόρο που οφείλεται μέχρι το χρόνο της μεταβίβασης.
 - Το **μη** υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο σε περίπτωση **λήψης αγαθών ή υπηρεσιών** για τις οποίες υπόχρεος ορίζεται ο **εγκατεστημένος** εκτός Ελλάδας υποκείμενος στο φόρο ή ο φορολογικός **αντιπρόσωπος** κατ' άρθρο 35 ΦΠΑ.

Παραγραφή- Απόρρητο-
Λοιπές Διαδικαστικές
Διατάξεις

Παραγραφή (αρ. 57)

Τα κατωτέρω εφαρμόζονται ως 31/12/2013. Από 1/1/2014 εφαρμογή και συνδυασμός με διατάξεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013).

▪ **Παραγραφή δικαιώματος του Δημοσίου να κοινοποιήσει πράξεις προσδιορισμού φόρου εναντίον του υποκείμενου** → μετά την πάροδο **πενταετίας** από το **τέλος** του έτους μέσα στο οποίο **λήγει** η προθεσμία για την υποβολή της **εκκαθαριστικής** δήλωσης ή της **έκτακτης** δήλωσης στην περίπτωση που δεν υπάρχει υποχρέωση για υποβολή εκκαθαριστικής.

▪ **Εξαιρητικά** η προθεσμία της πενταετίας παρατείνεται σε **δεκαετία** εφόσον:

➤ **Δεν** υποβλήθηκε εκκαθαριστική δήλωση ή έκτακτη αν **δεν** υπάρχει υποχρέωση υποβολής εκκαθαριστικής.

➤ Η μη άσκηση του δικαιώματος του Δημοσίου για την επιβολή του φόρου εν όλω ή εν μέρει, οφείλεται σε **πράξη** ή **παράλειψη** από **πρόθεση** του **υπόχρεου** με τη **σύμπραξη** του αρμόδιου φορολογικού **οργάνου**.

➤ Αφορά **συμπληρωματική** πράξη που προβλέπει η διάταξη του **αρ. 49 παρ. 3** (συμπληρωματικά στοιχεία ήρθαν στη γνώση του εφόρου).

Παραγραφή (αρ. 57)

Τα κατωτέρω εφαρμόζονται ως 31/12/2013. Από 1/1/2014 εφαρμογή και συνδυασμός με διατάξεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013).

▪ **Παράταση** ή **αναβίωση** του δικαιώματος του Δημοσίου σε περίπτωση υποβολής **εκπροθέσμως** της **εκκαθαριστικής** ή έκτακτης δήλωσης, ώστε ο **υπολειπόμενος** χρόνος για την παραγραφή να μην είναι μικρότερος των **τριών** ετών από τη λήξη του έτους εντός του οποίου υποβλήθηκε η δήλωση.

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

Παραγραφή (αρ. 57)

Τα κατωτέρω εφαρμόζονται ως 31/12/2013. Από 1/1/2014 εφαρμογή και συνδυασμός με διατάξεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013).

- **Παραγραφή της απαίτησης του υποκείμενου για επιστροφή και συμψηφισμό του φόρου** → μετά από **τρία** έτη από την ημερομηνία **εμπρόθεσμης** υποβολής της **εκκαθαριστικής** δήλωσης που αφορά τη διαχειριστική περίοδο εντός της οποίας **γεννήθηκε** το δικαίωμα έκπτωσης αυτού ή μετά **τρία** χρόνια από την ημερομηνία της εμπρόθεσμης υποβολής της **έκτακτης** δήλωσης όταν **δεν** υπάρχει υποχρέωση για εκκαθαριστική.
- Σε περίπτωση **μη** υποβολής ή **εκπρόθεσμης** υποβολής των ως άνω δηλώσεων, η απαίτηση κατά του Δημοσίου παραγράφεται μετά από **τρία** έτη από την ημερομηνία που οι δηλώσεις **όφειλαν** να είχαν υποβληθεί εμπρόθεσμα.
- **Αναβίωση** του δικαιώματος από την κοινοποίηση πράξης προσδιορισμού του φόρου, για **ίσο** χρόνο, εφόσον έχει υποβληθεί **εμπρόθεσμα** αίτηση **επιστροφής** και συμπληρώθηκε ο χρόνος **παραγραφής χωρίς** να **ικανοποιηθεί** ή να απορριφθεί **αιτιολογημένα** το αίτημα από υπαιτιότητα του Δημοσίου.
- **Μη** ικανοποίηση **αιτήματος επιστροφής** ή μη **αιτιολογημένη** απόρριψη **πριν** τη συμπλήρωση της παραγραφής αποτελεί **πειθαρχικό** παράπτωμα.

Λοιπές διατάξεις (αρ. 58- 65)

Τα κατωτέρω εφαρμόζονται ως 31/12/2013. Από 1/1/2014 εφαρμογή και συνδυασμός με διατάξεις Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας (Ν. 4174/2013).

▪ **Απόρρητο (αρ. 58).**

▪ Λοιπές **διαδικαστικές** διατάξεις (αρ. 59). **Ανάλογη** εφαρμογή διατάξεων για την επιβολή **φόρου εισοδήματος** εφόσον **δεν** ορίζεται **διαφορετικά** από το ΦΠΑ.

▪ Ειδική διαδικασία **βεβαίωσης** και **είσπραξης** του φόρου κατά την **εισαγωγή** σύμφωνα με τις διατάξεις της **τελωνειακής** και **δασμολογικής** νομοθεσίας (αρ. 60).

▪ Ειδικές διατάξεις για τις **συναλλαγές** που αναφέρονται στο **Παράρτημα II (αρ. 61).**

▪ Μεταβατικές διατάξεις κατά την **εισαγωγή της νομοθεσίας** του ΦΠΑ (αρ. 62).

▪ **Καταργούμενες** διατάξεις (αρ. 63). Το άρθρο 63 **κατήργησε** την επιβολή **ΦΚΕ πλην** των ασφαλιστικών επιχειρήσεων (τώρα Φόρος επί των ασφαλιστρων) . Επίσης **κατήργησε** την επιβολή τελών **χαρτοσήμου πλην** ειδικών περιπτώσεων (π.χ. μισθώματα ακινήτων). Το δάνειο δεν συμπεριλαμβάνεται σε αυτές τις περιπτώσεις.

▪ **Τελικές** διατάξεις (αρ. 64), έναρξη εφαρμογής ν.1642/87 → **1/1/1987 (αρ.65).**

Παραρτήματα ΦΠΑ

Παραρτήματα

- **Παράρτημα I** → Δραστηριότητες που προβλέπονται στο άρ. 3 παρ. 2. τελευταίο εδάφιο (για τις οποίες το **Δημόσιο** νοείται **υποκείμενος** στο φόρο).
- **Παράρτημα II** → Έδαφος της Κοινότητας και μη.
- **Παράρτημα III** → Αγαθά (Α) και Υπηρεσίες (Β) που υπάγονται σε **μειωμένο** και **υπερμειωμένο** συντελεστή ΦΠΑ.
- **Παράρτημα IV** → Πίνακας **αγροτικών προϊόντων** και **υπηρεσιών** για τις οποίες εφαρμόζονται κατ' αποκοπή συντελεστές επιστροφής φόρου.
- **Παράρτημα V** → Αντικείμενα **καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής** αξίας.
- **Παράρτημα VI** → Αγαθά που υπάγονται στο καθεστώς **φορολογικής αποθήκευσης αρ. 26**
- **Παράρτημα VII** → Ενδεικτικός κατάλογος **ηλεκτρονικά** παρεχόμενων υπηρεσιών που αναφέρονται στο άρ. 14 παρ. 13.

Παραγραφή Κώδικας
Φορολογικής Διαδικασίας
(Ν. 4174/2013)
από 1/1/2014

Παραγραφή

Οι περί παραγραφής διατάξεις περιλαμβάνονται από 01.01.2014 στον **Κώδικα Φορολογικής Διαδικασίας** (ν. 4174/2014) και είναι οι εξής:

- Το δικαίωμα της Φορολογικής Διοίκησης να προβεί σε έκδοση πράξης διοικητικού, εκτιμώμενου ή διορθωτικού προσδιορισμού φόρου παραγράφεται μετά την παρέλευση **5 ετών** από τη **λήξη** του έτους εντός του οποίου λήγει η **προθεσμία υποβολής** δήλωσης (άρθρο 36 παρ. 1 & 2 ΚΦΔ).
- Η ανωτέρω προθεσμία μπορεί να **παραταθεί** υπό προϋποθέσεις σε συγκεκριμένες περιπτώσεις που απαριθμούνται περιοριστικά.
- Το δικαίωμα του Δημοσίου για την **είσπραξη των φόρων και λοιπών εσόδων** του παραγράφεται μετά την πάροδο πέντε (5) ετών από τη λήξη του έτους, εντός του οποίου **αποκτήθηκε νόμιμος τίτλος εκτέλεσης (άρθρο 51 ΚΦΔ)**.

Παραγραφή

Η αξίωση του φορολογούμενου επιστροφής φόρου που καταβλήθηκε αχρεώστια **παραγράφεται** κατά το χρόνο παραγραφής του δικαιώματος της Φορολογικής Διοίκησης για έκδοση πράξη προσδιορισμού αναφορικά με την αντίστοιχη φορολογική υποχρέωση.

Πρόστιμα Ν. 2523/1997 &
Κώδικας Φορολογικής
Διαδικασίας (Ν. 4174/2013)

Πρόσθετοι φόροι και πρόστιμα (Ν. 2523/1997 & Ν. 4174/2013)

Για οφειλές ως 31.12.2013 εφαρμόζονται οι διατάξεις του Ν. 2523/1997, εκτός αν είναι επικικέστερες οι διατάξεις του ΚΦΔ. Από 1.1.2014, ισχύουν οι διατάξεις του ΚΦΔ, όπως ισχύει.

	Ν.2523/97	ΚΦΔ
Εκπρόθεσμες δηλώσεις Φ.Π.Α.	1,5% επί του οφειλόμενου φόρου ανά μήνα καθυστέρησης με ανώτατο όριο το 60%	Πρόστιμο 100- 500 Ευρώ κατά περίπτωση πλέον τόκου 0,73% ανά μήνα καθυστέρησης
Μη υποβολή δήλωσης Φ.Π.Α.	3,5% επί του προκύψαντος φόρου ανά μήνα καθυστέρησης με ανώτατο όριο το 120%	50% επί του προκύψαντος φόρου πλέον τόκου 0,73% ανά μήνα καθυστέρησης
Υποβολή ανακριβούς δήλωσης Φ.Π.Α	3% επί του προκύψαντος φόρου ανά μήνα καθυστέρησης με ανώτατο όριο το 120%	50% επί του προκύψαντος φόρου πλέον τόκου 0,73% ανά μήνα καθυστέρησης

Προβλέπονται πρόστιμα για δηλώσεις άνευ πληρωτέου φόρου (100 €), εικονικά κλπ.

Επίσης, προβλέπεται δυνατότητα μείωσης προστίμων κατά 40% υπό προϋποθέσεις.

Για τις χρήσεις ως 31/12/2013 γίνεται σύγκριση των προστίμων και επιβάλλεται το ευμενέστερο.