

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ
ΔΙΑΔΙΚΑΣΙΕΣ ΕΙΣΑΓΩΓΩΝ ΑΠΟ
ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ ΚΑΙ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗ
ΑΠΟΨΗ



ΣΠΟΥΔΑΣΤΕΣ:
ΛΙΒΑΝΟΣ ΜΑΡΙΟΣ
ΝΙΦΟΡΑΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ:
ΒΑΡΔΑΣ ΙΩΑΝΝΗΣ

ΠΑΤΡΑ 2016

ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στην παρούσα πτυχιακή εργασία θα ασχοληθούμε με τις εισαγωγές αγαθών και θα μελετήσουμε τις απαραίτητες διαδικασίες από φορολογική και λογιστική άποψη.

Η εισαγωγή αγαθών μπορεί να είναι από χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης ή από χώρες εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης.

Έτσι γίνεται διαχωρισμός ανάμεσα στην εισαγωγή αγαθών και στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.

Έτσι θα μπορούσαμε να πούμε πως εισαγωγή αγαθών θεωρείται η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών που προέρχονται από τρίτες χώρες και φορολογείται αντικειμενικά, χωρίς να λαμβάνεται υπόψιν η ιδιότητα του εισαγωγέας, αν δηλαδή είναι υποκείμενος ή όχι στον φόρο ή αν αυτός ενεργεί στα πλαίσια της επαγγελματικής δραστηριότητας.

Έτσι ο νόμος έχει φροντίσει η εισαγωγή των αγαθών να φορολογείται ακόμη και αν ο εισαγωγέας είναι πρόσωπο που δεν ασκεί καμία οικονομική δραστηριότητα.

Από την άλλη μεριά ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών θεωρείται η απόκτηση αγαθών που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στον αποκτώντα από τον πωλητή ή τον ίδιο ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, στο εσωτερικό της χώρας από άλλο κράτος μέλος από το οποίο αναχώρησε η αποστολή ή μεταφορά του αγαθού.

Στα κεφάλαια λοιπόν που ακολουθούν θα ασχοληθούμε διεξοδικά με τον διαχωρισμό ανάμεσα στις εισαγωγές αγαθών και την ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών. Επίσης θα δούμε πως αυτές αντιμετωπίζονται τόσο φορολογικά όσο και λογιστικά.

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Η παρούσα πτυχιακή εργασία ξεκινάει με τα εισαγωγικά στοιχεία του θέματος των εισαγωγών, τις οποίες εν συνεχεία θα αναλύσουμε τόσο από φορολογική αλλά λογιστική σκοπιά.

Στο επόμενο κεφάλαιο θα περιγραφεί ο κώδικας του φόρου προστιθέμενης αξίας σχετικά με τις εισαγωγές. Περιγράφεται το αντικείμενο του φόρου και περιγράφεται η έννοια τόσο της εισαγωγής αγαθών αλλά και της ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών. Επιπρόσθετα δίνονται στοιχεία σχετικά με την φορολογητέα αξία στις εισαγωγές αγαθών και στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών αλλά επίσης και για τις απαλλαγές φόρου στις εισαγωγές και τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών.

Στο τρίτο κεφάλαιο δίδεται ο χειρισμός του φπα κατά τις εισαγωγές ενώ στο τέταρτο κεφάλαιο παρουσιάζονται πληροφορίες σχετικά με την έκδοση και λήψη εικονικών στοιχείων σε συναλλαγές με το εξωτερικό.

Στο τέταρτο κεφάλαιο καταγράφεται ο λογιστικός χειρισμός των εισαγωγών ενώ στο τέλος του κεφαλαίου αυτού υπάρχει παράδειγμα συμπλήρωσης φορολογικών εντύπων σχετικών με τις εισαγωγές αγαθών.

ABSTRACT

This thesis begins with the introductory elements of the subject imports, which will then analyze both fiscally but accounting perspective.

The next chapter will describe the code of value added tax on imports. He described the object of the tax and described the concept as the import goods and the intra. Additional details are given on the taxable value of imports of goods and intra-Community acquisition of goods but also for the tax exemptions on imports and intra-Community acquisition of goods.

The third chapter is given the handling of VAT on imports and the fourth chapter presents information on the issue and receive virtual items in external transactions.

In the fourth chapter records the accounting of imports and by the end of this example is filling tax forms relating to capital goods imported.

ΕΥΧΑΡΙΣΤΙΕΣ

Στο σημείο αυτό θα θέλαμε να ευχαριστήσουμε τον καθήγητή μας και εισηγητή του θέματος της εργασίας αυτής, κο Βάρδα Ιωάννη για την βοήθεια που μας παρείχε καθόλη την διάρκεια συγγραφής της εργασίας αυτής.

Επίσης θα θέλαμε να εκφράσουμε τις ευχαριστίες μας και την ευγνωμοσύνη μας προς τις οικογένειές μας για την συμπαράσταση που μας παρείχαν κατά την διάρκεια των σπουδών μας.

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1 ^ο : ΕΙΣΑΓΩΓΗ	1
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2 ^ο : ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΟΣΟΝ ΑΦΟΡΑ ΤΙΣ ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ	4
2.1 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ	4
2.2 ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ	4
2.3 ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ	5
2.4 ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ	6
2.5 ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΕΣ ΩΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ	8
2.6 ΤΟΠΟΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ	8
2.7 ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ	10
2.8 ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΤΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ	10
2.9 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ, ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΣΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ.	11
2.10 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ	13
2.11 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ	14
2.12 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ	15
2.13 ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΨΗΦΙΑΚΩΝ ΑΓΑΘΩΝ	16
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3 ^ο ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΦΠΑ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ	18
3.1 ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	18
3.2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΦΠΑ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ	20
3.3 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΠΑ	22
3.4 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ	23
3.5 INTRASTAT	27
3.6 VIES	30
3.7 ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΤΟ ΦΠΑ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ ΑΓΑΘΩΝ ΠΟΥ ΠΡΟΟΡΙΖΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΕΞΑΓΩΓΗ	32

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4 ^ο ΕΚΔΟΣΗ ΚΑΙ ΛΗΨΗ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΕ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΜΕ ΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ	36
4.1 ΕΙΚΟΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	36
4.2 ΚΑΤΑΠΟΛΕΜΗΣΗ ΤΗΣ ΑΠΑΤΗΣ	43
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5 ^ο ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΕΙΣΑΓΩΓΩΝ	45
5.1 Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 32 ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ	45
5.2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΕΙΣΑΓΩΓΩΝ	46
5.3 ΤΡΙΓΩΝΙΚΕΣ ΕΝΔΟΙΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ	51
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ	55
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	56



ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1^Ο ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Όταν λέμε εισαγωγή εννοούμε κάθε εμπόρευμα που αγοράζουμε από μια χώρα της ΕΟΚ ή εκτός ΕΟΚ (Αμερική , Ιαπωνία , Καναδά κλπ).

Εισαγωγή αγαθών θεωρείται η απόκτηση και μεταφορά προϊόντων που προέρχονται από μια χώρα τρίτη, εκτός της Ευρωπαϊκής Ένωσης, σε χώρα μέλος της Ε.Ε.. Δε θα πρέπει να συγχέεται με τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις.

Εισαγωγή αγαθών θεωρείται η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών προερχόμενων από τρίτες (εκτός Ευρωπαϊκής Ένωσης) χώρες και φορολογείται αντικειμενικά, χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η ιδιότητα του εισαγωγέα, δηλαδή χωρίς να εξετάζεται αν ο εισαγωγέας είναι υποκείμενος στο φόρο ή όχι, ή αν αυτός ενεργεί κατά την εισαγωγή μέσα στα πλαίσια άσκησης της επαγγελματικής δραστηριότητας του.

Συνεπώς η εισαγωγή αγαθών θα φορολογηθεί ακόμα και όταν εισαγωγέας είναι πρόσωπο που δεν ασκεί καμία οικονομική δραστηριότητα (ιδιώτης). Επιπλέον, η εισαγωγή φορολογείται ανεξάρτητα αν αποτελεί απόρροια συναλλαγής με αντάλλαγμα, δωρεάς, μίσθωσης κλπ.

Οι εισαγωγές αγαθών είναι μαζί με τις εξαγωγές, ένα από τα μεγέθη που χαρακτηρίζουν το μακροοικονομικό μέγεθος του εξωτερικού εμπορίου μιας χώρας¹.

Ότι αγοράζουμε από χώρα της ΕΟΚ ονομάζεται ενδοκοινοτική συναλλαγή. Η παραλαβή αυτή γίνεται με τους εξής τρόπους μεταφορά: Θαλάσσια μεταφορά, σιδηροδρομική μεταφορά, οδική, εναέρια, ταχυδρομική, μεταφορά με ίδια μέσα..

Είναι βασικό να ξέρουμε πως παραλάβαμε μια εισαγωγή γιατί από την φορτωτική παίρνουμε πληροφορίες για την σύνταξη της intrastat όπως θα δούμε παρακάτω: μάζα, όγκο, τεμάχια κλπ. Η αποστολή συνοδεύεται πάντα από το δελτίο αποστολής της μεταφορικής όταν είναι

¹ <https://el.wikipedia.org/wiki>

οδικώς , την διατακτική που αναφέρεται ο αριθμός μερίδας, τα κιλά και ο αριθμός του αυτοκινήτου που έγινε η μεταφορά, το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών της μεταφορικής και το CMR.

Επίσης τα εμπορεύματα συνοδεύουν συνήθως και το τιμολόγιο του οίκου του εξωτερικού (invoice στα αγγλικά , rechnung στα γερμανικά και fattura στα ιταλικά) ή και το δικό τους δελτίο αποστολής προς τον παραλήπτη (στην αγγλική ορολογία delivery note ή packing slip, στα γερμανικά lieferchein, bolla di accompagnamento στην Ιταλική ορολογία).

Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών λοιπόν θεωρείται η απόκτηση αγαθών που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στον αποκτώντα από τον πωλητή ή τον ίδιο τον αποκτώντα ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, στο εσωτερικό της χώρας από άλλο κράτος μέλος από το οποίο αναχώρησε η αποστολή ή η μεταφορά του αγαθού.

Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών φορολογείται όταν συντρέχουν οι εξής προϋποθέσεις²:

- α. να πρόκειται για αγαθά που μεταφέρονται στην Ελλάδα από άλλο κράτος μέλος,
- β. ο αποκτών (αγοραστής) να είναι υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, που ενεργεί με την ιδιότητα του υποκειμένου στο φόρο.
- γ. ο πωλητής να είναι υποκείμενος στο φόρο σε άλλο κράτος μέλος, να μην απαλλάσσεται λόγω ύψους ακαθαρίστων εσόδων στη χώρα του, ούτε να πραγματοποιεί παραδόσεις αγαθών, για τις οποίες ο τόπος φορολογίας βρίσκεται στο εσωτερικό της χώρας
- δ. η συναλλαγή να πραγματοποιείται από επαχθή αιτία δηλ. να υπάρχει αντάλλαγμα σε χρήμα ή είδος,
- ε. η συναλλαγή να πραγματοποιείται στα πλαίσια άσκησης της οικονομικής δραστηριότητας τόσο του πωλητή όσο και του αγοραστή.

² www.forin.gr/.../poia-h-diafora-eisagwghs-kai-endokoinotikh-apokthsh...

Ειδικότερα, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιου μεταφορικού μέσου υπόκειται σε φόρο προστιθεμένης αξίας ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκατεστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου.

Στην εισαγωγή αγαθών η φορολογητέα αξία διαμορφώνεται:

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

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

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

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

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

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

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2^ο : ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΟΣΟΝ ΑΦΟΡΑ ΤΙΣ ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ

2.1 ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Αντικείμενο του φόρου με βάση τον κώδικα του φόρου προστιθέμενης είναι :

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

β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,

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

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

2.2 ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

Στο φόρο υπόκειται:

α) κάθε φυσικό ή νομικό πρόσωπο, ημεδαπό ή αλλοδαπό ή ένωση προσώπων, εφόσον ασκεί κατά τρόπο ανεξάρτητο οικονομική δραστηριότητα, ανεξάρτητα από τον τόπο εγκατάστασης, τον επιδιωκόμενο σκοπό ή το αποτέλεσμα της δραστηριότητας αυτής,

β) κάθε πρόσωπο, το οποίο πραγματοποιεί περιστασιακά παράδοση ενός καινούργιου μεταφορικού μέσου, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται προς άλλο κράτος - μέλος.

Δε θεωρείται ότι ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο οι μμισθωτοί και λοιπά φυσικά πρόσωπα, τα οποία συνδέονται με τον εργοδότη τους με σύμβαση εργασίας ή με οποιαδήποτε άλλη νομική σχέση που δημιουργεί δεσμούς εξάρτησης, όσον αφορά τους όρους εργασίας ή την αμοιβή και συνεπάγεται την ευθύνη του εργοδότη.

Το ελληνικό Δημόσιο, οι δήμοι, οι κοινότητες και τα άλλα νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου δε θεωρούνται υποκείμενοι στο φόρο για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση της αποστολής τους, ακόμη και αν εισπράττουν τέλη, δικαιώματα ή εισφορές. Εντούτοις τα πρόσωπα αυτά θεωρούνται ως υποκείμενοι στο φόρο κατά το μέτρο που η μη υπαγωγή στο φόρο των δραστηριοτήτων τους οδηγεί σε στρέβλωση των όρων του ανταγωνισμού.

2.3 ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ

Ως εισαγωγή αγαθών θεωρείται³:

α) Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των άρθρων 9 και 10 της Συνθήκης περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας ή προκειμένου για αγαθά υπαγόμενα στη συνθήκη περί ιδρύσεως της Ευρωπαϊκής Κοινότητας 'Ανθρακα και Χάλυβα, που δεν βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία,

β) Η είσοδος στο εσωτερικό της χώρας αγαθών προερχόμενων από τρίτες χώρες.

Η εισαγωγή αγαθών πραγματοποιείται στην Ελλάδα, εφόσον τα αγαθά βρίσκονται στο εσωτερικό της χώρας κατά το χρόνο της εισόδου των στο εσωτερικό της Κοινότητας⁴.

³ www.forologikanea.gr/pages/display/arthro-10-eisagogi-agathon/

⁴ www.epixeirisi.gr > ΚΩΔΙΚΑΣ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΘΕΤΗΣ ΑΞΙΑΣ > Ν 2859/2000

2.4 ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

Ενδοκοινοτική απόκτηση θεωρείται η απόκτηση της εξουσίας να διαθέτει κάποιος ως κύριος ενσώματα κινητά αγαθά, που αποστέλλονται ή μεταφέρονται στον αποκτώντα από τον πωλητή ή τον αποκτώντα ή από πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό τους, στο εσωτερικό της χώρας από άλλο κράτος - μέλος, από το οποίο αναχώρησε η αποστολή ή η μεταφορά του αγαθού⁵.

Κατά παρέκκλιση, δεν θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών η απόκτηση αγαθών που πραγματοποιείται:

α) από υποκείμενο στο φόρο που υπάγεται στο ειδικό καθεστώς των αγροτών,

β) από υποκείμενο στο φόρο που πραγματοποιεί μόνο παραδόσεις αγαθών ή παροχές υπηρεσιών, που δεν του παρέχουν κανένα δικαίωμα έκπτωσης και

γ) από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εφόσον το ύψος των συναλλαγών αυτών, χωρίς το φόρο προστιθέμενης αξίας, που οφείλεται στο κράτος - μέλος της αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς, δεν υπερβαίνει κατά την προηγούμενη διαχειριστική περίοδο το ποσό των 10.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Οι διατάξεις της παρούσας παραγράφου δεν ισχύουν προκειμένου για καινούργια μεταφορικά μέσα και προϊόντα που υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης. Τα πρόσωπα που εμπίπτουν στις διατάξεις της παραγράφου αυτής μπορούν να επιλέγουν τη φορολόγησή τους.

Η επιλογή αυτή γίνεται με υποβολή δήλωσης, η οποία ισχύει τουλάχιστον για δύο πλήρεις διαχειριστικές περιόδους, μετά την πάροδο των οποίων μπορεί να ανακληθεί. Η ανάκληση θα ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

⁵ www.forin.gr/laws/.../kurwsh-kwdika-forou-prostithemenhs-aksias#...

Επίσης, δε θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών η απόκτηση αγαθών των οποίων η παράδοση απαλλάσσεται στο εσωτερικό της χώρας από το φόρο.

Ομοίως, δεν θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση η απόκτηση μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, εφόσον ο πωλητής είναι υποκείμενος στο φόρο μεταπωλητής ή διοργανωτής δημοπρασίας, που ενεργεί με την ιδιότητά του αυτή και το αποκτηθέν αγαθό φορολογήθηκε στο κράτος - μέλος αναχώρησης της αποστολής ή της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις του κράτους αυτού για τη φορολόγηση των μεταχειρισμένων αγαθών και των αντικειμένων καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας.

Για την εφαρμογή του παρόντος νόμου:

α) ως «προϊόντα υπαγόμενα σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης», θεωρούνται τα ορυκτέλαια, το οινόπνευμα και τα αλκοολούχα ποτά και τα βιομηχανοποιημένα καπνά, όπως αυτά ορίζονται από τις ισχύουσες κοινοτικές διατάξεις,

β) θεωρούνται ως «μεταφορικά μέσα», τα σκάφη μήκους άνω των 7,5 μέτρων, τα αεροσκάφη των οποίων το συνολικό βάρος κατά την απογείωση υπερβαίνει τα 1.550 χιλιόγραμμα και τα χερσαία οχήματα με κινητήρα κυβισμού άνω των 48 κυβικών εκατοστών ή ισχύος άνω των 7,2 kW, τα οποία προορίζονται για τη μεταφορά προσώπων ή εμπορευμάτων, με εξαίρεση τα σκάφη και τα αεροσκάφη ,

γ) δεν θεωρούνται ως «καινούργια», τα μεταφορικά μέσα όταν πληρούνται σωρευτικά οι ακόλουθες δύο προϋποθέσεις: αα) η παράδοση έχει πραγματοποιηθεί μετά την πάροδο τριών μηνών από την ημερομηνία της πρώτης θέσης σε κυκλοφορία.

Ειδικά, για τα χερσαία οχήματα η ανωτέρω χρονική διάρκεια αυξάνεται σε έξι μήνες. ββ) το μεταφορικό μέσο έχει διανύσει περισσότερα από 6.000 χιλιόμετρα, αν πρόκειται για χερσαίο όχημα, έχει πραγματοποιήσει άνω των 100 ωρών πλεύσης, αν πρόκειται για σκάφος και άνω των 40 ωρών πτήσης, αν πρόκειται για αεροσκάφος.

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

2.5 ΠΡΑΞΕΙΣ ΘΕΩΡΟΥΜΕΝΕΣ ΩΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

Θεωρείται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών⁶:

α) η παραλαβή αγαθού στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο φόρο για τις ανάγκες της επιχείρησής του, το οποίο αποστέλλεται ή μεταφέρεται από τον ίδιο ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί για λογαριασμό του, από ένα άλλο κράτος - μέλος εντός του οποίου έχει παραχθεί, εξορυχθεί, μεταποιηθεί, αγορασθεί, αποκτηθεί ή έχει εισαχθεί σ' αυτό το κράτος μέλος από τον ίδιο, στα πλαίσια της επιχείρησής του,

β) η παραλαβή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο, τα οποία αποστέλλονται ή μεταφέρονται από το ίδιο πρόσωπο από άλλο κράτος μέλος, στο οποίο είχαν εισαχθεί από το πρόσωπο αυτό,

γ) η μετακίνηση αγαθών από άλλο κράτος - μέλος στο εσωτερικό της χώρας

2.6 ΤΟΠΟΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗΣ ΑΠΟΚΤΗΣΗΣ ΑΓΑΘΩΝ

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

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

⁶ www.forologikanea.gr/.../arthro-12-prakseis-theoroumenes-os-endokoin...

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

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

β) ο αποκτών έχει εκπληρώσει τις υποχρεώσεις που προβλέπονται

Δε θεωρείται ότι πραγματοποιείται ενδοκοινοτική απόκτηση στο εσωτερικό της χώρας όταν συντρέχουν σωρευτικά οι εξής προϋποθέσεις:

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

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

γ) Η ενδοκοινοτική απόκτηση πραγματοποιείται με σκοπό τη διενέργεια μεταγενέστερης παράδοσης αγαθών στο εσωτερικό της χώρας, για την οποία παράδοση υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο παραλήπτης των αγαθών,

δ) ο παραλήπτης των αγαθών είναι υποκείμενος στο φόρο ή μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, εγγεγραμμένα στο μητρώο Φ.Π.Α. στο εσωτερικό της χώρας.

2.7 ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ

Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο, κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η εισαγωγή των αγαθών.

Όταν αγαθά τίθενται από τη στιγμή της εισαγωγής τους, σε ένα από τα καθεστώτα, που προβλέπονται σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με πλήρη απαλλαγή από εισαγωγικούς δασμούς, σε καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο κατά τον οποίο τα αγαθά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

Όταν τα εισαγόμενα αγαθά υπόκεινται σε δασμούς, γεωργικές εισφορές ή φόρους ισοδυνάμου αποτελέσματος, που έχουν θεσπισθεί στα πλαίσια κοινής πολιτικής, η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός κατά το χρόνο που η φορολογική υποχρέωση γεννάται και γίνονται απαιτητές από το Δημόσιο οι παραπάνω επιβαρύνσεις.

2.8 ΧΡΟΝΟΣ ΓΕΝΕΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΑΠΑΙΤΗΤΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Η φορολογική υποχρέωση γεννάται κατά τον χρόνο που πραγματοποιείται η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών⁷. Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο που τα αγαθά τίθενται στη διάθεση του προσώπου που τα αποκτά. Όταν ο προμηθευτής των αγαθών αναλαμβάνει την υποχρέωση αποστολής τους, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών πραγματοποιείται κατά το χρόνο κατά τον οποίο αρχίζει η αποστολή.

⁷ www.forologikanea.gr/.../arthro-18-xronos-genesis-tis-forologikis-upoxr...

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

2.9 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΠΑΡΑΔΟΣΗ ΑΓΑΘΩΝ, ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΣΤΗΝ ΠΑΡΟΧΗ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ.

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

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

α) για τις πράξεις παράδοσης αγαθών, καθώς και για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, η τρέχουσα τιμή αγοράς των αγαθών ή παρόμοιων αγαθών ή, αν δεν υπάρχει τιμή αγοράς, το κόστος των αγαθών, κατά το χρόνο πραγματοποίησης των πράξεων αυτών,

β) για τις παροχές υπηρεσιών, το σύνολο των εξόδων που αναλογούν στην εκτέλεση της παροχής των υπηρεσιών αυτών,

γ) για την παροχή υπηρεσιών, για την ανταλλαγή αγαθών, καθώς και για κάθε περίπτωση που η αντιπαροχή δεν συνίσταται σε χρήμα, η κανονική αξία τους. Ως κανονική αξία θεωρείται το ποσό που θα έπρεπε, κάτω από κανονικές συνθήκες λειτουργίας της αγοράς, να καταβάλει οποιοσδήποτε αγοραστής ή λήπτης για να επιτύχει την απόκτηση του αγαθού ή τη λήψη της υπηρεσίας από έναν ανεξάρτητο προμηθευτή ή από πρόσωπο που παρέχει ανεξάρτητα τις υπηρεσίες αυτές στο εσωτερικό της χώρας,

δ) Για τις παραδόσεις ακινήτων στον κύριο του οικοπέδου που αναθέτει σε εργολάβο την ανέγερση οικοδομής με το σύστημα της αντιπαροχής, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία των κτισμάτων που παραδίδονται σ' αυτόν. Η αξία αυτή προσδιορίζεται όπως πιο πάνω

και δεν μπορεί να είναι μικρότερη από την αξία των ποσοστών του οικοπέδου που μεταβιβάζονται από τον κύριο του οικοπέδου στον εργολάβο κατασκευαστή. Κατ' εξαίρεση, για τον υπολογισμό της φορολογητέας αξίας σε περίπτωση παράδοσης ακινήτου σε πρόσωπα που έχουν δικαίωμα μερικής ή ολικής απαλλαγής από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων, η αξία αυτή μειώνεται κατά το μέρος που αντιστοιχεί στην απαλλασσόμενη από το φόρο μεταβίβασης ακινήτων αξία.

Όταν τα στοιχεία προσδιορισμού της φορολογητέας αξίας εκφράζονται σε νόμισμα άλλου κράτους το οποίο δεν έχει ενταχθεί στη ζώνη ευρώ, για τον προσδιορισμό της φορολογητέας αξίας λαμβάνεται υπόψη η ισοτιμία του νομίσματος αυτού προς το ευρώ,

Στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται:

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

β) οι κάθε είδους φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ του δημοσίου ή τρίτων και τα τέλη χαρτοσήμου, με εξαίρεση το φόρο του παρόντος νόμου. Προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που διατίθενται σε συσκευασία η οποία επιστρέφεται, η αξία του περιεχομένου και της συσκευασίας αναγράφεται χωριστά κατά συντελεστή φόρου, εφόσον υπάγονται σε διαφορετικό συντελεστή.

Στη φορολογητέα αξία δεν περιλαμβάνονται:

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

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

γ) τα ποσά τα οποία λαμβάνει ο υποκείμενος στο φόρο από τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών, για κάλυψη δαπανών που πραγματοποιεί στο όνομα και για λογαριασμό του αγοραστή ή του λήπτη, εφόσον: - έχουν καταχωρηθεί σε προσωρινό λογαριασμό στα λογιστικά του βιβλία, - τα οικεία παραστατικά έχουν εκδοθεί στο όνομα του αγοραστή των αγαθών ή του λήπτη των υπηρεσιών, από τα οποία προκύπτει το πραγματικό ποσό των δαπανών και παραδίδονται στον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών που αφορούν.

Η φορολογητέα αξία μειώνεται σε περίπτωση ολικής ή μερικής μη πληρωμής του τιμήματος, εφόσον μετά την πραγματοποίηση των φορολογητέων πράξεων διαπιστώνεται ότι η απαίτηση κατέστη οριστικά ανεπίδεκτη εισπράξεως, λόγω θέσεως επιχείρησης σε ειδική εκκαθάριση

2.10 ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ

Στην εισαγωγή αγαθών η φορολογητέα αξία διαμορφώνεται:

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

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

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

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

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

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

2.11 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ ΑΓΑΘΩΝ

Απαλλάσσονται από το φόρο⁸:

α) η επανεισαγωγή αγαθών από το πρόσωπο που τα εξήγαγε και στην ίδια κατάσταση στην οποία ήταν όταν είχαν εξαχθεί, εφόσον έχουν ατέλεια,

β) η οριστική εισαγωγή αγαθών, η παράδοση των οποίων απαλλάσσεται από το φόρο και στο εσωτερικό της χώρας.

γ) η εισαγωγή προϊόντων αλιείας από επιχειρήσεις θαλάσσιας αλιείας, στην κατάσταση που αλιεύτηκαν ή αφού υποβλήθηκαν σε εργασίες συντήρησης με σκοπό την εμπορία τους και πριν από την παράδοσή τους,

⁸ www.taxheaven.gr/laws/view/index/law/2859/article/23/paragraph/1

δ) η εισαγωγή αγαθών, τα οποία στη συνέχεια αποστέλλονται ή μεταφέρονται από τον εισαγωγέα ή από άλλο πρόσωπο που ενεργεί στο όνομά του και για λογαριασμό του εισαγωγέα σε άλλο κράτος - μέλος

Στην εισαγωγή εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η είσπραξη του οφειλόμενου φόρου. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται όταν οι εφημερίδες και τα περιοδικά διανέμονται στην Ελλάδα από τον εισαγωγέα ή αν δεν υπάρχει εισαγωγέας από το πρακτορείο διανομής και σε περίπτωση που δεν υπάρχει ούτε πρακτορείο διανομής, από τον παραλήπτη τους.

2.12 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΣΤΗΝ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΗ ΑΠΟΚΤΗΣΗ ΑΓΑΘΩΝ

1. Απαλλάσσονται από το φόρο:

α) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών των οποίων η εισαγωγή ή η παράδοση απαλλάσσεται από το φόρο στο εσωτερικό της χώρας,

β) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών, για τα οποία, κατ'εφαρμογή των παραγράφων ο αποκτών (αγοραστής) τα αγαθά στο εσωτερικό της χώρας δικαιούται, σε κάθε περίπτωση, ολικής επιστροφής του φόρου προστιθέμενης αξίας.

Στην ενδοκοινοτική απόκτηση εφημερίδων και περιοδικών αναστέλλεται η είσπραξη του οφειλόμενου φόρου. Ο φόρος αυτός καταβάλλεται όταν οι εφημερίδες και τα περιοδικά διανέμονται στην Ελλάδα από τον υποκείμενο στο φόρο ή από το πρακτορείο διανομής και σε περίπτωση που δεν υπάρχει ούτε πρακτορείο διανομής, από τον παραλήπτη τους.

2.13 ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΨΗΦΙΑΚΩΝ ΑΓΑΘΩΝ

Από την 1η Ιανουαρίου 2015 τέθηκαν σε ισχύ οι νέοι φορολογικοί κανόνες αναφορικά με τις διασυνοριακές online αγορές εντός Ευρωπαϊκής Ένωσης, οι οποίοι επηρεάζουν έναν αρκετά μεγάλο αριθμό επιχειρήσεων που δραστηριοποιούνται στο διαδίκτυο. Κι όμως, πολλές από τις επιχειρήσεις αυτές, αλλά και η πλειοψηφία των χρηστών του διαδικτύου, δεν γνωρίζουν παρά ελάχιστα γι' αυτό⁹.

Οι μεταρρυθμίσεις αφορούν στον τρόπο καταβολής του ΦΠΑ σε ψηφιακά αγαθά, τα οποία περιλαμβάνουν την παροχή υπηρεσιών τηλεπικοινωνιών, online διαφήμισης, μετάδοσης και άλλες ηλεκτρονικές υπηρεσίες, όπως η online πώληση μουσικής, ταινιών, σειρών και εικόνων.

Από 1η Ιανουαρίου 2015, λοιπόν, ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας για την αγορά ψηφιακών αγαθών εντός της ΕΕ θα υπολογίζεται με βάση το συντελεστή της χώρας όπου έχει τη βάση του ο καταναλωτής. Πριν τη μεταβολή αυτή, ο ΦΠΑ υπολογιζόταν με βάση το συντελεστή που ίσχυε στη χώρα του προμηθευτή. Είναι αυτονόητο ότι εάν προμηθευτής και καταναλωτής βρίσκονται στην ίδια χώρα δεν τίθεται θέμα διαφορετικού συντελεστή ΦΠΑ.

Πρέπει να διευκρινιστεί, παράλληλα, ότι η αλλαγή αυτή αφορά στην πώληση αγαθών προς καταναλωτές (B2C). Εάν τα αγαθά πωλούνται προς άλλη επιχείρηση (B2B) με έγκυρο αριθμό ΦΠΑ(link is external), ο υπολογισμός του φόρου δεν επηρεάζεται.

Η αναμόρφωση αυτή αναμένεται να ευνοήσει αρκετά ορισμένες χώρες, όπως το Ηνωμένο Βασίλειο, όπου ένα πολύ μεγάλο μερίδιο των αγορών ψηφιακών αγαθών γίνεται από εταιρείες με έδρα το Λουξεμβούργο, μία χώρα με χαμηλότερο συντελεστή ΦΠΑ από το Ηνωμένο Βασίλειο. Σύμφωνα με υπολογισμούς, μόνο από τις συναλλαγές αυτές τα ταμεία του Ηνωμένου Βασιλείου θα ενισχυθούν περίπου με 300 εκατομμύρια λίρες το χρόνο.

Αντιλαμβάνεται, συνεπώς, εύκολα κανείς ότι οι μεταρρυθμίσεις αυτές έχουν σημαντικές επιπτώσεις στις διασυνοριακές συναλλαγές εντός ΕΕ.

⁹ <https://www.lawspot.gr/nomika-blogs/vasilis-karkatzoyinis/ti-allazei-sto-kathestos-fpa-gia-tis-endokoinotikes-synallages>

Κομβικής σημασίας για τις εταιρείες-προμηθευτές που παρέχουν ψηφιακά αγαθά σε καταναλωτές από χώρες εντός ΕΕ είναι ο υπολογισμός των χρεώσεων επί τη βάση του σωστού συντελεστή ΦΠΑ. Η συμμόρφωση με το μέτρο αυτό έχει οπωσδήποτε κάποιες προκλήσεις, καθώς από ένα σταθερό συντελεστή ΦΠΑ υπάρχει τώρα μετακίνηση σε ένα καθεστώς που ποικίλει ανάλογα με την κατοικία του καταναλωτή. Να σημειωθεί ότι στην ΕΕ οι συντελεστές ΦΠΑ κινούνται μεταξύ 15 και 27 τοις εκατό.

Παράλληλα, το μέτρο αυτό έχει προκαλέσει αναστάτωση σε αρκετές επιχειρήσεις, θέτοντας ένα σημαντικό ζήτημα επιχειρησιακού σχεδιασμού, καθώς θα πρέπει είτε το επιπλέον κόστος που θα προκύψει από την αλλαγή του συντελεστή ΦΠΑ να απορροφηθεί από τις ίδιες τις επιχειρήσεις είτε να μετακυλιστεί στους καταναλωτές, με ορατό πάντα τον κίνδυνο απώλειας πελατών και κερδών. Επιπρόσθετα, οι επικριτές των εν λόγω μεταρρυθμίσεων τονίζουν ότι η κίνηση αυτή, πέραν της επιφόρτισης των επιχειρήσεων, ακόμη και των μικρών, με επιπλέον γραφειοκρατία, προκαλεί διατάραξη της ενιαίας αγοράς.

Η αλλαγή στον υπολογισμό του ΦΠΑ επηρεάζει, όμως, και την πολιτική προστασίας δεδομένων των ιστοσελίδων αυτών. Συγκεκριμένα, οι επιχειρήσεις που διατηρούν τέτοιες ιστοσελίδες θα χρειαστεί να συλλέγουν πληροφορίες που αποδεικνύουν τη συνήθη κατοικία του αγοραστή και, ως εκ τούτου, θα πρέπει να συμμορφωθούν με τις αντίστοιχες νομοθετικές προβλέψεις για την επεξεργασία προσωπικών δεδομένων. Η πολυπλοκότητα των αλλαγών ανάγκασε, μάλιστα, ορισμένες χώρες, όπως π.χ. το Ηνωμένο Βασίλειο, να δώσουν μία προθεσμία κάποιων μηνών, προκειμένου να μπορέσουν οι επιχειρήσεις να προσαρμοστούν στα νέα δεδομένα.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3^Ο ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΦΠΑ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ

3.1 ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται σε όλα τα εισαγόμενα εμπορεύματα, ανεξάρτητα αν ο εισαγωγέας είναι υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο ή μη. Κατά την εισαγωγή θεωρείται εισαγωγικός δασμός και καταβάλλεται ως να ήταν τελωνειακός δασμός. Στα εισαγόμενα εμπορεύματα εφαρμόζεται η τελωνειακή νομοθεσία σύμφωνα με τις εξαιρέσεις ή προσαρμογές που ρυθμίζονται από τη νομοθεσία για το Φ.Π.Α¹⁰.

Ο Φ.Π.Α. που πληρώνεται κατά την εισαγωγή ενός εμπορεύματος θεωρείται φόρος εισροών για τα υποκείμενα στο φόρο πρόσωπα. Κατά την εισαγωγή των αγαθών ο Φ.Π.Α. επιβάλλεται κατά τον ίδιο χρόνο που επιβάλλονται οι εισαγωγικοί δασμοί και άλλες επιβαρύνσεις, σύμφωνα με τις πρόνοιες της τελωνειακής νομοθεσίας.

Η φορολογητέα αξία κατά την εισαγωγή αγαθών περιλαμβάνει:

- την τελωνειακή αξία των εισαγομένων αγαθών, όπως αυτή προσδιορίζεται από την τελωνειακή νομοθεσία και
- τους δασμούς, φόρους, ή άλλες φορολογικές επιβαρύνσεις ή τέλη, που εισπράττονται κατά την εισαγωγή.

Εξαίρεση αποτελεί η περίπτωση κατά την οποία αγαθά παραδίδονται μετά την εισαγωγή τους στην Κύπρο αλλά πριν τον τελωνισμό τους για επιτόπια χρήση. Αυτό μπορεί να συμβεί στην περίπτωση που τα εμπορεύματα πωλούνται από τον εισαγωγέα σε άλλο πρόσωπο ενώ αυτά ακόμη βρίσκονται σε αποθήκη προσωρινής εναπόθεσης ή σε αποθήκη τελωνειακής αποταμίευσης.

Σ' αυτή την περίπτωση η φορολογητέα αξία για σκοπούς ΦΠΑ είναι η αξία παράδοσης (δηλαδή της πώλησης) υπό τον όρο ότι αυτή δεν είναι μικρότερη από την τελωνειακή αξία.

¹⁰ www.mof.gov.cy/mof/.../39F37BD26DE155A5C225728300540FC4?...

Αν μεσολαβήσουν πάνω από μια πωλήσεις με τον τρόπο αυτό, ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η τιμή πώλησης προς τον τελευταίο αγοραστή πριν από τον τελωνισμό¹¹.

Κάθε υποκείμενος στο φόρο που είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας και προτίθεται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές (ενδοκοινοτική απόκτηση - ενδοκοινοτική παράδοση - ενδοκοινοτική παροχή υπηρεσιών - ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών) έχει υποχρέωση πριν την έναρξη της συναλλαγής (τιμολόγησης)

Κάθε υποκείμενος στο φόρο που είναι εγκατεστημένος στο εσωτερικό της χώρας και προτίθεται να πραγματοποιήσει ενδοκοινοτικές συναλλαγές (ενδοκοινοτική απόκτηση - ενδοκοινοτική παράδοση - ενδοκοινοτική παροχή υπηρεσιών - ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών) έχει υποχρέωση πριν την έναρξη της συναλλαγής (τιμολόγησης) να υποβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ. «δήλωση έναρξης - μεταβολής εργασιών φυσικού προσώπου» (έντυπο Μ2) ή «δήλωση έναρξης - μεταβολής εργασιών μη φυσικού προσώπου» (έντυπο Μ3), κατά περίπτωση, για την εγγραφή του στο μητρώο V.I.E.S.

Στη συνέχεια προβαίνει, πριν την έναρξη κάθε συναλλαγής στον έλεγχο εγκυρότητας του κοινοτικού Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α.σε σχέση με την επωνυμία του. Ο έλεγχος εγκυρότητας του κοινοτικού Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. πραγματοποιείται στις ηλεκτρονικές διευθύνσεις www.gsis.gr, και www.europa.eu.int/vies. Για τα κράτη μέλη που δεν είναι δυνατό να γίνει επιβεβαίωση της επωνυμίας μέσω των ηλεκτρονικών αυτών διευθύνσεων, ο έλεγχος εγκυρότητας πραγματοποιείται τηλεφωνικά στον αριθμό 210-3640076.

Τέλος, προκειμένου για αγαθά, απαραίτητη προϋπόθεση για να θεωρηθεί μια συναλλαγή ως ενδοκοινοτική είναι και η αποδεδειγμένη φυσική διακίνηση των αγαθών μεταξύ διαφορετικών κρατών μελών (βλ. σχετ. Ε.Δ.Υ.Ο. ΠΟΛ.1201/29.10.1999).

Σημειώνεται ότι από 01/01/2010 στους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες καταχωρείται και η συνολική αξία των ενδοκοινοτικών παροχών και λήψεων υπηρεσιών εφόσον: i) ο τόπος φορολογίας είναι το κράτος μέλος του λήπτη των υπηρεσιών και υπόχρεος για την καταβολή του φόρου είναι ο λήπτης των υπηρεσιών (σύμφωνα με το άρθρο 14 παρ. 2 περ. α' του Κώδικα ΦΠΑ), ii) οι υπηρεσίες δεν απαλλάσσονται από το φόρο σύμφωνα με τις ισχύουσες

¹¹ <http://www.mof.gov.cy/mof/customs/customs.nsf/>

διατάξεις στο κράτος μέλος του λήπτη των υπηρεσιών, δηλαδή δεν δηλώνονται οι πράξεις για τις οποίες δεν υπάρχει υποχρέωση καταβολής φόρου από το λήπτη.

Σημειώνεται ότι όσον αφορά την ενδοκοινοτική λήψη υπηρεσιών, η υποχρέωση εγγραφής στο V.I.E.S. και υποβολής ανακεφαλαιωτικών πινάκων ισχύει για κάθε υποκείμενο στο φόρο, ανεξάρτητα εάν πρόκειται για υποκείμενο στο φόρο που απαλλάσσεται στο εσωτερικό λόγω μικρού τζίρου (μικρές απαλλασσόμενες επιχειρήσεις), ή οι πράξεις του απαλλάσσονται από το φόρο (πράξεις του άρθρου 22 του Κώδικα ΦΠΑ, αγρότες του ειδικού καθεστώτος). Το ίδιο ισχύει και για τις ενδοκοινοτικές παροχές υπηρεσιών (υπηρεσίες που φορολογούνται σε άλλο κράτος μέλος, σύμφωνα με το άρθρο 14.2.α του Κώδικα ΦΠΑ), από οποιοδήποτε υποκείμενο στο φόρο.

3.2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΦΠΑ ΚΑΤΑ ΤΗΝ ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Στην περίπτωση της εισαγωγής αγαθών από τρίτες χώρες (εκτός ΕΕ), η φορολογητέα αξία τους διαμορφώνεται ως εξής:

(α) Από την δασμολογητέα αξία, η οποία προκύπτει από την μετατροπή του ξένου νομίσματος (τιμολογιακή αξία που αναγράφεται στη διασάφηση εισαγωγής), σε ευρώ. Η μετατροπή γίνεται με βάση την ισοτιμία του ευρώ προς το ξένο αυτό νόμισμα, η οποία ίσχυε την προτελευταία Τετάρτη του προηγούμενου μήνα, εφόσον δεν αυξομειώθηκε πέραν του 5%, σε σχέση με την ισοτιμία που υφίσταται κατά την ημέρα του διακανονισμού. Σε περίπτωση διαφοροποίησης πέραν του 5% (συν ή πλην), λαμβάνεται η τιμή της επόμενης Τετάρτης.

(β) Από τους οφειλόμενους δασμούς και λοιπούς φόρους, οι οποίοι εισπράττονται υπέρ του Δημοσίου, εκτός του ΦΠΑ.

(γ) Από τυχόν άλλα έξοδα (προμήθειες, μεσιτείες, έξοδα συσκευασίας κ.λπ.), τα οποία όμως, δεν έχουν συμπεριληφθεί στην δασμολογητέα αξία.

Αντιθέτως, το πραγματικό κόστος της εισαγωγής αγαθών από τρίτες χώρες, διαμορφώνεται με βάση την τιμολογιακή αξία, όπως αυτή προκύπτει από την μετατροπή του ξένου νομίσματος σε ευρώ, με βάση την ισοτιμία κατά την ημέρα του διακανονισμού με το ξένο Οίκο. Επί πλέον, προστίθενται τα έξοδα της τράπεζας που μεσολαβεί, οι δασμοί και οι φόροι (εκτός του ΦΠΑ), που καταβάλλονται στο Τελωνείο, μεταφορικά, ΔΕΤΕ, ΕΕΠΑ, τυχόν εργατικά και η αμοιβή του εκτελωνιστή.

Περαιτέρω, εάν η φορολογητέα αξία, όπως ορίστηκε παραπάνω, είναι μεγαλύτερη από το πραγματικό κόστος της απόκτησης των αγαθών, συνεπώς θα καταβληθεί μεγαλύτερο ποσό ΦΠΑ στο Τελωνείο, από αυτό που θα αντιστοιχούσε στην πραγματική αξία εισαγωγής, έχουμε τα εξής:

- Το καταβληθέν ποσό του ΦΠΑ στο Τελωνείο, βρίσκεται στην χρέωση του οικείου υπολογαριασμού του 54.00.

- Η (πραγματική) όμως αξία των αγαθών, που καταχωρίζεται στον κωδικό 353 της περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ, πολλαπλασιαζόμενη επί 23% μας δίνει μικρότερο ποσό ΦΠΑ, από το ως άνω καταβληθέν.

- Η διαφορά αυτή του ΦΠΑ, είναι εκπεστέα από τον φόρο των εκροών και μεταφέρεται ως προστιθέμενο ποσό στον φόρο των εισροών (κωδικός 402 της περιοδικής δήλωσης).

Δεν είναι απαραίτητη η ιδιαίτερη χρέωση της διαφοράς αυτής στον μηνιαίο λογαριασμό του ΦΠΑ, δεδομένου ότι συμπεριλαμβάνεται στο συνολικό καταβληθέν ποσό του ΦΠΑ στο Τελωνείο και συνεπώς, είναι δύσκολο να «ξεχασθεί», αφού θα απομείνει ως υπόλοιπο, κατά τις μεταφορές των υπολογαριασμών στον μηνιαίο.

3.3 ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΠΑ

Οι φορολογητέες πράξεις φορολογούνται με τους συντελεστές και τις προϋποθέσεις που ισχύουν στη χώρα της ΕΕ στην οποία πραγματοποιούνται¹².

Ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ καθορίζεται ως ποσοστό της βάσης επιβολής του φόρου και έως τις 31 Δεκεμβρίου 2015 δεν μπορεί να είναι κατώτερος του 15 %.

Οι χώρες της ΕΕ μπορούν να εφαρμόζουν έναν ή δύο συντελεστές μειωμένους κατά ποσοστό το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο του 5 %. Οι μειωμένοι συντελεστές εφαρμόζονται μόνο στις παραδόσεις αγαθών και στις παροχές υπηρεσιών των κατηγοριών που περιλαμβάνονται στο Παράρτημα ΙΙΙ της οδηγίας ΦΠΑ (όπως αυτή τροποποιήθηκε τελικά από την οδηγία 2009/47/ΕΚ).

Επίσης, οι χώρες της ΕΕ μπορούν, υπό ορισμένες προϋποθέσεις, να εφαρμόζουν μειωμένο συντελεστή στην προμήθεια φυσικού αερίου, ηλεκτρικής ενέργειας ή τηλεθέρμανσης.

Τέλος, κατά παρέκκλιση από τους γενικούς κανόνες, ορισμένες χώρες της ΕΕ εξουσιοδοτήθηκαν να διατηρήσουν μειωμένους συντελεστές, ακόμα και κάτω από το κατώτατο όριο, ή μηδενικούς συντελεστές σε ορισμένους τομείς.

Ορισμένες από αυτές τις απαλλαγές που προβλέπονται από την πράξη προσχώρησης των δέκα χωρών της ΕΕ που εντάχθηκαν στην Ευρωπαϊκή Ένωση την 1η Μαΐου του 2004 εφαρμόστηκαν μόνον έως τις 31 Δεκεμβρίου του 2010. Άλλες παρατάθηκαν ή συμπεριλήφθηκαν στους γενικούς κανόνες μέσω της οδηγίας 2009/47/ΕΚ.

3.4 ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ

Τα αγαθά και οι υπηρεσίες που απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ πωλούνται στον τελικό καταναλωτή χωρίς επιβολή ΦΠΑ επί των πωλήσεων. Εντούτοις, αν ο υποκείμενος στον φόρο απαλλάσσεται από τον ΦΠΑ για την παράδοση των αγαθών ή την παροχή των υπηρεσιών, δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ που βαρύνει τις αγορές. Στην περίπτωση μιας τέτοιας απαλλαγής χωρίς δικαίωμα έκπτωσης, η τιμή που καταβάλλει ο τελικός καταναλωτής συνεχίζει συνεπώς να ενσωματώνει έναν κρυφό ΦΠΑ. Πρέπει να γίνει διάκριση μεταξύ της απαλλαγής αυτής και του μηδενικού συντελεστή ΦΠΑ, ο οποίος διατηρείται κατά

¹² www.eur-lex.europa.eu > EUROPA > EU law and publications > EUR-Lex

παρέκκλιση σε ορισμένες χώρες της ΕΕ. Αυτός έχει ως αποτέλεσμα η τελική τιμή που ζητείται από τον καταναλωτή να μην ενσωματώνει υπολειπόμενο ΦΠΑ.

Υπάρχουν επίσης απαλλαγές με δικαίωμα έκπτωσης, ο κύριος στόχος των οποίων είναι να λαμβάνεται υπόψη ο τόπος στον οποίο τεκμαίρεται ότι καταναλώνονται, και συνεπώς ότι φορολογούνται, τα αγαθά και οι υπηρεσίες: οι συναλλαγές αυτές απαλλάσσονται ολοσχερώς από τον ΦΠΑ στην ευρωπαϊκή χώρα προέλευσης, διότι φορολογούνται στη χώρα προορισμού.

Απαλλαγές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης

Για κοινωνικοοικονομικούς λόγους, προβλέπονται απαλλαγές για:

- ορισμένες κοινωφελείς δραστηριότητες (όπως για παράδειγμα η νοσοκομειακή και ιατρική περίθαλψη, οι παροχές υπηρεσιών και οι παραδόσεις αγαθών οι οποίες συνδέονται με την κοινωνική πρόνοια και ασφάλιση, η σχολική ή πανεπιστημιακή εκπαίδευση, ορισμένες παροχές υπηρεσιών πολιτιστικού χαρακτήρα).
- ορισμένες πράξεις που αφορούν, μεταξύ άλλων, τις ασφαλίσσεις, τη χορήγηση πιστώσεων, ορισμένες τραπεζικές υπηρεσίες, τις παραδόσεις γραμματοσήμων, τα στοιχήματα και τα τυχερά παιχνίδια, καθώς και ορισμένες παραδόσεις ακινήτων.

Για τη διευκόλυνση των συναλλαγών, απαλλάσσονται ορισμένες εισαγωγές αγαθών προερχόμενων από χώρες εκτός της ΕΕ, όπως για παράδειγμα οι οριστικές εισαγωγές αγαθών, των οποίων η παράδοση απαλλάσσεται στην ευρωπαϊκή χώρα εισαγωγής, ή οι εισαγωγές αγαθών που διέπονται από τις οδηγίες 2007/74/EK (αγαθά που μεταφέρονται σε αποσκευές επιβατών), 2009/132/EK (αγαθά που εισάγονται για μη εμπορικούς σκοπούς) και 2006/79/EK (αγαθά που εισάγονται υπό μορφή μικροδεμάτων μη εμπορικού χαρακτήρα).

Απαλλαγές με δικαίωμα έκπτωσης

Προκειμένου να ληφθεί υπόψη ο τόπος όπου τα αγαθά και οι υπηρεσίες τεκμαίρεται ότι καταναλώνονται, και συνεπώς φορολογούνται, απαλλάσσονται οι ακόλουθες πράξεις, με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου:

- οι ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών, συμπεριλαμβανομένων των καινούργιων μεταφορικών μέσων και των προϊόντων που υπόκεινται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης, τα οποία αποστέλλονται από μια χώρα της ΕΕ σε άλλη ·
- οι εξαγωγές αγαθών από την ΕΕ σε τρίτο έδαφος ή χώρα·
- ορισμένες πράξεις που συνδέονται με τις διεθνείς μεταφορές ή εξομοιώνονται με εξαγωγές·
- οι παροχές υπηρεσιών, οι οποίες πραγματοποιούνται από μεσάζοντες σχετικά με πράξεις συνδέονται με εξαγωγές·
- ορισμένες πράξεις που συνδέονται με τη διεθνή διακίνηση αγαθών, για παράδειγμα πράξεις που αφορούν τις αποθήκες τελωνειακής αποταμίευσης και παρόμοια καθεστάτα.

Εκπτώσεις

Στο βαθμό που τα αγαθά και οι υπηρεσίες χρησιμοποιούνται για τις ανάγκες της οικονομικής του δραστηριότητας, ο υποκείμενος στον φόρο έχει το δικαίωμα, στη χώρα της ΕΕ στην οποία πραγματοποιεί τις πράξεις του, να εκπίπτει τον ΦΠΑ. Η επιστροφή του ΦΠΑ στον υποκείμενο ο οποίος δεν είναι εγκαταστημένος στη χώρα της ΕΕ όπου κατέβαλε ΦΠΑ πραγματοποιείται με ειδική ηλεκτρονική διαδικασία . Δεν γεννάται δικαίωμα έκπτωσης για απαλλασσόμενες οικονομικές δραστηριότητες ή αν ο υποκείμενος υπάγεται σε ειδικό καθεστώς (για παράδειγμα, απαλλαγή από το ΦΠΑ για μικρές επιχειρήσεις).

Η έκπτωση μπορεί σε ορισμένες περιπτώσεις να περιορίζεται ή να διακανονίζεται. Για την άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης, πρέπει να πληρούνται ορισμένες προϋποθέσεις, και ιδίως να έχει εκδοθεί τιμολόγιο.

Υποχρεώσεις των υποκειμένων στον φόρο και ορισμένων προσώπων μη υποκειμένων στον φόρο

Ο ΦΠΑ οφείλεται:

- από τον υποκείμενο στον φόρο ο οποίος πραγματοποιεί φορολογητέα παράδοση αγαθών ή παροχή υπηρεσιών, εκτός ορισμένων συγκεκριμένων περιπτώσεων στις οποίες ο φόρος οφείλεται από άλλο πρόσωπο, και συγκεκριμένα από τον πελάτη του που κάνει χρήση του μηχανισμού αντιστροφής της επιβάρυνσης·
- από το πρόσωπο που πραγματοποιεί φορολογητέα ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών·
- κατά την εισαγωγή, από το πρόσωπο το οποίο ορίζεται ή αναγνωρίζεται ως υπόχρεος για την καταβολή του φόρου από την ευρωπαϊκή χώρα εισαγωγής.

Κάθε υποκείμενος στον φόρο δηλώνει την έναρξη, τη μεταβολή ή την παύση της δραστηριότητάς του ως υποκείμενου στον φόρο και υποχρεούται να τηρεί επαρκώς λεπτομερή βιβλία.

Κάθε υποκείμενος στον φόρο οφείλει να εξασφαλίζει την έκδοση επαρκώς λεπτομερούς τιμολογίου για τις παραδόσεις αγαθών ή τις παροχές υπηρεσιών, τις οποίες πραγματοποιεί προς άλλον υποκείμενο στον φόρο ή προς μη υποκείμενο στον φόρο νομικό πρόσωπο. Τιμολόγιο πρέπει να εκδίδεται και σε ορισμένες άλλες περιπτώσεις.

Παρεκκλίσεις

Οι χώρες της ΕΕ μπορούν, υπό ορισμένες προϋποθέσεις, να εισαγάγουν μέτρα παρεκκλίσεων για την απλούστευση της είσπραξης του ΦΠΑ ή για την πρόληψη της φοροδιαφυγής ή της φοροαποφυγής.

Ειδικά καθεστάτα

Προβλέπονται ειδικά καθεστάτα ΦΠΑ τα οποία εφαρμόζονται:

- στις μικρές επιχειρήσεις·
- στους αγρότες (κοινό κατ' αποκοπή καθεστώς αγροτών)·
- στα μεταχειρισμένα αγαθά και στα αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας·
- στον επενδυτικό χρυσό·
- στα πρακτορεία ταξιδίων·
- στις υπηρεσίες που παρέχονται με ηλεκτρονικά μέσα.

Καταναλωτές

Ορισμένα καθεστώτα ΦΠΑ δεν αφορούν μόνον απευθείας τις επιχειρήσεις, αλλά και τους ιδιώτες και τους τελικούς καταναλωτές. Αυτό ισχύει, για παράδειγμα, όταν ο ιδιώτης αγοράζει αγαθά σε άλλη χώρα της ΕΕ. Όταν ο καταναλωτής μεταφέρει το αγαθό στην κατοικία του, ο ΦΠΑ καταβάλλεται στη χώρα της ΕΕ στην οποία το αγαθό πωλήθηκε και αγοράστηκε (δηλαδή στον τόπο καταγωγής). Ορισμένοι απαλλασσόμενοι υποκείμενοι στον φόρο και μη υποκείμενα νομικά πρόσωπα έχουν επίσης το δικαίωμα να αποκτήσουν περιορισμένη ποσότητα αγαθών σε άλλη χώρα της ΕΕ. Αυτό αποτελεί συνέπεια των ισχυόντων κανόνων φορολόγησης των συναλλαγών μεταξύ χωρών της ΕΕ. Για τα πρόσωπα αυτά, το καθεστώς βασίζεται ήδη στην αρχή της φορολόγησης στην ευρωπαϊκή χώρα καταγωγής των αγαθών που παραδίδονται και των υπηρεσιών που παρέχονται (βλ. τέλος αυτής της περίληψης).

Εντούτοις, η αρχή της καταγωγής δεν εφαρμόζεται όταν τα αγαθά πωλούνται εξ αποστάσεως, δηλαδή όταν ο πωλητής και ο αγοραστής βρίσκονται σε διαφορετική χώρα της ΕΕ και τα αγαθά αποστέλλονται. Αν η αξία των αγαθών που πωλούνται σε ετήσια βάση υπερβαίνει ένα ορισμένο κατώτατο όριο (35 000 ευρώ ή 100 000 ευρώ ανάλογα με τη χώρα της ΕΕ), ο προμηθευτής πρέπει να εφαρμόσει την αρχή του προορισμού. Σε κάθε περίπτωση, θα πρέπει να εφαρμόσει την αρχή αυτή στις εξ αποστάσεως πωλήσεις αγαθών υποκειμένων σε ειδικό φόρο κατανάλωσης. Σύμφωνα με την αρχή αυτή, ο προμηθευτής αποδίδει λογαριασμό για τον ΦΠΑ στην ευρωπαϊκή χώρα προορισμού με τον συντελεστή που ισχύει στην εν λόγω χώρα της ΕΕ.

Η αρχή της καταγωγής δεν εφαρμόζεται στην αγορά καινούργιων μεταφορικών μέσων σε άλλη χώρα της ΕΕ. Στην περίπτωση αυτή, ο ΦΠΑ καταβάλλεται στην ευρωπαϊκή χώρα προορισμού από τον αγοραστή.

3.5 INTRASTAT

Το Σύστημα Στατιστικών Ενδοκοινοτικού Εμπορίου γνωστό ως **INTRASTAT (Intracommunity Statistics)** αφορά τη συλλογή πληροφοριών έτσι ώστε να διασφαλίζεται η ποιότητα και εγκυρότητα των στατιστικών του ενδοκοινοτικού εμπορίου, μετά την κατάργηση των Ενιαίων Διοικητικών Εγγράφων (ΕΔΕ) τα οποία αποτελούσαν τη βάση για τη συλλογή πληροφοριών και στατιστικών του εξωτερικού εμπορίου¹³.

Οι στατιστικές πληροφορίες που απαιτούνται από το σύστημα INTRASTAT παρέχονται με περιοδικές δηλώσεις που υποβάλλονται από τον υπόχρεο παροχής των στατιστικών πληροφοριών στις αρμόδιες εθνικές υπηρεσίες και καλύπτουν τη διακίνηση εμπορευμάτων που εγκαταλείπουν το κράτος-μέλος αποστολής και τη διακίνηση εμπορευμάτων που εισέρχονται στο κράτος-μέλος άφιξης.

Η εισαγωγή του συστήματος αυτού έχει θέσει την ευθύνη στα εγγεγραμμένα στο Μητρώο ΦΠΑ πρόσωπα που πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές να υποβάλλουν περιοδικές δηλώσεις. Η δήλωση INTRASTAT υποβάλλεται για κάθε μήνα και αφορά τόσο τις αφίξεις αγαθών από άλλα κράτη-μέλη όσο και τις αποστολές αγαθών σε άλλα κράτη-μέλη.

ΥΠΟΧΡΕΩΣΕΙΣ ΕΜΠΟΡΕΥΟΜΕΝΩΝ ΣΥΜΦΩΝΑ ΜΕ ΤΟ INTRASTAT

Από την 1η Μαΐου 2004 κάθε πρόσωπο εγγεγραμμένο στο Μητρώο ΦΠΑ που αποστέλλει αγαθά σε ή/ και παραλαμβάνει αγαθά από άλλα κράτη-μέλη, η αξία των οποίων υπερβαίνει τα στατιστικά κατώφλια/ όρια απαλλαγής που ισχύουν για τον εκάστοτε χρόνο, υποχρεούται να υποβάλλει κάθε μήνα στην Υπηρεσία Φ.Π.Α. τη δήλωση INTRASTAT τόσο για τις αποστολές όσο και για τις αφίξεις αγαθών.

Τα στατιστικά κατώφλια/ όρια απαλλαγής είναι τα εκφραζόμενα σε αξία όρια των αφίξεων αγαθών ή των αποστολών αγαθών. Το Υπουργικό Συμβούλιο με διάταγμα του, καθορίζει ετησίως αυτά τα στατιστικά κατώφλια, γεγονός που συνεπάγεται ότι τα στατιστικά κατώφλια πιθανόν να αλλάζουν κάθε χρόνο.

¹³ www.mof.gov.cy/mof/vat/.../594958D35B9AD84DC225728900426C77..

Τα στατιστικά κατώφλια που υιοθετούνται κάθε χρόνο διακρίνονται σε «όρια απαλλαγής» και «όρια απλούστευσης». Για το 2014, το «όριο απαλλαγής» για τις αποστολές είναι €55.000 και για τις αφίξεις είναι €100.000. Το όριο «απλούστευσης» για τις αποστολές είναι €800.000 και για τις αφίξεις είναι €1.850.000.

Για το 2015, το «όριο απαλλαγής» για τις αποστολές είναι €55.000 και για τις αφίξεις είναι €100.000. Το όριο «απλούστευσης» για τις αποστολές είναι €800.000 και για τις αφίξεις είναι €1.850.000.

Τα «όρια απαλλαγής» καθορίζουν ποιοι εμπορευόμενοι έχουν υποχρέωση παροχής πληροφοριών που απαιτούνται στο σύστημα INTRASTAT (και ως εκ τούτου υποβολής της δήλωσης INTRASTAT) και ποιοι εμπορευόμενοι εξαιρούνται από την υποχρέωση υποβολής των δηλώσεων.

Η δήλωση INTRASTAT πρέπει να υποβάλλεται στην Υπηρεσία Φ.Π.Α. όχι αργότερα από τη δεκάτη ημέρα που ακολουθεί το τέλος του μήνα στον οποίο η δήλωση INTRASTAT αναφέρεται.

ΧΡΗΜΑΤΙΚΕΣ ΕΠΙΒΑΡΥΝΣΕΙΣ/ ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΔΙΩΞΕΙΣ

Για τις δηλώσεις Intrastat που αφορούν τις περιόδους μέχρι 31/12/2009, εμπορευόμενος ο οποίος παραλείπει, αρνείται ή καθυστερεί να υποβάλει τη δήλωση INTRASTAT τόσο για τις αποστολές όσο και για τις αφίξεις, υπόκειται σε διοικητικό πρόστιμο €8 για κάθε εργάσιμη ημέρα για την οποία διαρκεί η άρνηση ή η παράλειψη ή η καθυστέρηση, για τη μέγιστη περίοδο των 30 εργάσιμων ημερών. **Από 1/1/2010, εμπορευόμενος ο οποίος παραλείπει, αρνείται ή καθυστερεί να υποβάλει τη δήλωση INTRASTAT τόσο για τις αποστολές όσο και για τις αφίξεις, υπόκειται σε διοικητικό πρόστιμο €15.** Αν ο εμπορευόμενος συνεχίζει να παραλείπει, αρνείται ή καθυστερεί να υποβάλει τη δήλωση INTRASTAT τόσο για τις αποστολές όσο και τις αφίξεις πέραν της περιόδου των 30 εργάσιμων ημερών, τότε υπόκειται σε ποινική δίωξη (άρθρο 15 του Ν38(Ι)/2004) και σε περίπτωση καταδίκης, σε πρόστιμο μέχρι €2.562

Για τις δηλώσεις Intrastat που αφορούν τις περιόδους μέχρι 31/12/2009, όταν οποιοδήποτε πρόσωπο υποβάλει στον Έφορο Φ.Π.Α. δήλωση INTRASTAT που περιέχει ουσιώδη παράλειψη ή/ και ανακρίβεια και δεν πληροφορήσει τον Έφορο Φ.Π.Α. σχετικά εντός δύο μηνών από το τέλος της περιόδου αναφοράς υπόκειται σε χρηματική επιβάρυνση πενήντα ένα ευρώ (€1), σύμφωνα με τον περί Στατιστικών των Συναλλαγών Αγαθών μεταξύ Κρατών Μελών (Τροποποιητικό) Νόμο του 2007 [άρθρο 14 (3) (α) του βασικού Νόμου].

Για τις δηλώσεις Intrastat που αφορούν τις περιόδους από 1/1/2010, όταν οποιοδήποτε πρόσωπο υποβάλει στον Έφορο Φ.Π.Α. δήλωση INTRASTAT που περιέχει ουσιώδη παράλειψη ή/ και ανακρίβεια και δεν πληροφορήσει τον Έφορο Φ.Π.Α. σχετικά εντός δύο μηνών από το τέλος της περιόδου αναφοράς υπόκειται σε χρηματική επιβάρυνση δεκαπέντε ευρώ (€15).

Ένας εμπορευόμενος μπορεί να εξουσιοδοτήσει τρίτο πρόσωπο (αντιπρόσωπο) το οποίο θα είναι υπεύθυνο για τη συμπλήρωση ή/ και την υποβολή των δηλώσεων INTRASTAT. Με βάση τον περί Στατιστικών των Συναλλαγών Αγαθών μεταξύ κρατών-μελών (Τροποποιητικός) Νόμο του 2004 (Ν.135(Ι)/2004), στην περίπτωση που οποιοδήποτε πρόσωπο ορίζει αντιπρόσωπο, ο αντιπρόσωπος αυτός πρέπει να είναι τελωνειακός πράκτορας όπως αυτός καθορίζεται στο άρθρο 74 του περί Τελωνειακού Κώδικα Νόμου του 2004.

Τονίζεται ιδιαίτερα ότι ο ορισμός αντιπροσώπων δεν απαλλάσσει τους εμπορευόμενους από τις υποχρεώσεις τους. Οποιοσδήποτε χρηματικές επιβαρύνσεις και ποινικές κυρώσεις θα επιβάλλονται στον εμπορευόμενο και όχι στον αντιπρόσωπο.

Συμβουλεύονται επίσης οι εμπορευόμενοι να μελετήσουν το Ενημερωτικό Έντυπο 18: «INTRASTAT – Οδηγός για τους εμπορευόμενους» το οποίο περιέχει μεταξύ άλλων οδηγίες για τη συμπλήρωση της δήλωσης INTRASTAT, παραδείγματα τριγωνικών συναλλαγών, δείγματα των εντύπων INTRASTAT, σημεία που πρέπει να προσέχουν οι εμπορευόμενοι κ.λπ.

Από την **1/7/2012** η ηλεκτρονική υποβολή των δηλώσεων Intrastat καθίσταται υποχρεωτική.

3.6 VIES

Τα κράτη μέλη της ευρωπαϊκής ένωσης έχουν το δικαίωμα της ελεύθερης διακίνησης αγαθών και υπηρεσιών χωρίς τελωνειακούς δασμούς και διαδικασίες όμως προκύπτουν **υποχρεώσεις για τις επιχειρήσεις. Οι ελληνικές επιχειρήσεις που επιλέγουν να συναλλάγουν με επιχειρήσεις σε άλλα κράτη μέλη της ευρωπαϊκής ένωσης πρέπει να υποβάλλουν δήλωση έναρξης ενδοκοινοτικών συναλλαγών στο μητρώο της εφορίας που υπάγονται μέσα σε ένα μήνα από την έναρξη της συναλλαγής ώστε να γραφτούν στο σύστημα VIES.**

Το VIES είναι σύστημα ελέγχου των ενδοκοινοτικών συναλλαγών (VAT INFORMATION EXCHANGE SYSTEM). Πρόκειται για ένα ηλεκτρονικό σύστημα το οποίο βασίζεται στην αυτόματη ανταλλαγή πληροφοριών αφού έχει πρόσβαση στις βάσεις δεδομένων των άλλων κρατών-μελών. Σε κάθε κράτος- μέλος υπάρχει ένα κεντρικό μητρώο υποκειμένων στο ΦΠΑ, το οποίο περιλαμβάνει όλα τα πρόσωπα (νομικά ή φυσικά) που διενεργούν ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Με την εγγραφή στο σύστημα, ο υποκείμενος λαμβάνει τον ευρωπαϊκό **αριθμό ΦΠΑ (VAT NUMBER)**, τον οποίο πρέπει να χρησιμοποιεί σε κάθε ενδοκοινοτική συναλλαγή. Ο αριθμός αυτός για την Ελλάδα είναι ο ΑΦΜ με τον ειδικό κωδικό EL.

Κάθε κράτος – μέλος έχει ειδικό κωδικό. Κάθε πρόσωπο που διενεργεί ενδοκοινοτικές συναλλαγές είναι υποχρεωμένο να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει τον εξατομικευμένο αριθμό VIES (πρόθεμα EL και ΑΦΜ για την Ελλάδα), καθώς και τον ΑΦΜ /ΦΠΑ του αντισυμβαλλόμενου με τον ανάλογο κωδικό που ισχύει σε κάθε κράτος-μέλος. Με το σύστημα VIES ο πωλητής έχει τη δυνατότητα αλλά και την υποχρέωση να ελέγχει την εγκυρότητα του ΑΦΜ /ΦΠΑ του αγοραστή, τον τόπο εγκατάστασής του και κατά συνέπεια διασφαλίζεται ότι ο αγοραστής θα δηλώσει τη συναλλαγή σαν ενδοκοινοτική απόκτηση και κατά συνέπεια θα φορολογηθεί στο κράτος- μέλος εγκατάστασής του.

Κάθε επιχείρηση που διενεργεί ενδοκοινοτικές συναλλαγές αποστολής ή λήψης αγαθών και υπηρεσιών έχει την υποχρέωση να **υποβάλει ηλεκτρονικά μηνιαία δήλωση VIES** στο σύστημα TAXIS . Η δήλωση αυτή χρησιμοποιείται από τους αρμόδιους ελεγκτικούς μηχανισμούς όλων των κρατών μελών της ευρωπαϊκής ένωσης σα στοιχείο ελέγχου των διακρατικών συναλλαγών.

Οι ανακεφαλαιωτικοί πίνακες **υποβάλλονται για κάθε ημερολογιακό μήνα και μέχρι την 26η ημέρα του επόμενου μήνα** ανεξαρτήτως του τρόπου υποβολής τους (σε έντυπη μορφή στη ΔΟΥ ή με ηλεκτρονικό τρόπο μέσω του ειδικού δικτύου Taxisnet). Η υποβολή των αρχικών και εμπρόθεσμων ανακεφαλαιωτικών πινάκων πραγματοποιείται αποκλειστικά και μόνο με ηλεκτρονικό τρόπο επικοινωνίας μέσω του ειδικού δικτύου Taxisnet, ενώ οι τροποποιητικές ή εκπρόθεσμες δηλώσεις υποβάλλονται χειρόγραφα στη ΔΟΥ.

Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο χρησιμοποιεί αγαθά και υπηρεσίες για την πραγματοποίηση πράξεων, για μερικές από τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης, ο εκπιπτόμενος φόρος ορίζεται σε ποσοστό στα εκατό του συνολικού ποσού του φόρου. Αυτό συμβαίνει γιατί ο νομοθέτης θεωρεί ότι πρέπει ο υποκείμενος στον ΦΠΑ μπορεί να εκπέσει μέρος του ΦΠΑ των εισροών του, που αφορούν τις εκροές που υπάγονται στον ΦΠΑ.

Για παράδειγμα, ένα mini market έχει έσοδα από πωλήσεις εμπορευμάτων, όπως αναψυκτικά, τσιπς κ.τλ τα οποία υπάγονται σε ΦΠΑ αλλά και από τσιγάρα τα οποία απαλλάσσονται από το φόρο. Επίσης, ο επιχειρηματίας έχει έξοδα για τα τηλέφωνα, το ρεύμα, κ.τλ τα οποία επίσης υπόκεινται σε ΦΠΑ. Όμως δεν μπορεί να εκπέσει όλο το φόρο των εξόδων του αλλά μόνο ένα ποσοστό, αφού τα έξοδα αυτά αφορούν και στην πώληση των τσιγάρων τα οποία απαλλάσσονται.

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

Ο επιμερισμός του προς έκπτωση ή μη φόρου γίνεται μόνο για το φόρο των κοινών δαπανών και για τον προσδιορισμό του ποσοστού έκπτωσης στον παρονομαστή του κλάσματος περιλαμβάνονται και οι απαλλασσόμενες και οι εξαιρούμενες εκροές.

Το ποσοστό που προκύπτει από το κλάσμα μας δίνει το ποσοστό του ΦΠΑ των συνολικών εισροών που μπορούμε να εκπέσουμε από τον ΦΠΑ των εκροών του έτους. Αν κατά τη διάρκεια του έτους έχουμε αποδώσει λιγότερο φόρο τότε αποδίδουμε με την υποβολή της

δήλωσης pro rata το χρεωστικό υπόλοιπο που προκύπτει . Αν δεν προκύπτει διαφορά τότε απλώς υποβάλλουμε μηδενική δήλωση.

3.7 ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΤΟ ΦΠΑ ΕΙΣΑΓΩΓΗΣ ΑΓΑΘΩΝ ΠΟΥ ΠΡΟΟΡΙΖΟΝΤΑΙ ΓΙΑ ΕΞΑΓΩΓΗ

Με τις διατάξεις του Κώδικα ΦΠΑ παρέχεται στους υποκείμενους στο φόρο η ευχέρεια αγοράς, εισαγωγής και ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών με απαλλαγή από το ΦΠΑ. Προϋπόθεση για την απαλλαγή είναι τα αγαθά αυτά να προορίζονται για εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση.

Όριο απαλλαγής

Το χορηγούμενο όριο απαλλαγής δε μπορεί να υπερβεί τη συνολική αξία των εξαγωγών και των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών που πραγματοποίησε ο δικαιούχος κατά τη διάρκεια της προηγούμενης της αίτησης δωδεκάμηνης χρονικής ή δωδεκάμηνης διαχειριστικής περιόδου.

Οι νέες επιχειρήσεις και οι επιχειρήσεις που πραγματοποιούν για πρώτη φορά εξαγωγές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών έχουν τη δυνατότητα να υποβάλλουν αίτηση για χορήγηση ορίου απαλλαγής μετά την πάροδο τουλάχιστον του πρώτου τριμήνου, αφότου άρχισαν να πραγματοποιούν τις παραπάνω συναλλαγές. Στη συνέχεια, μπορούν να υποβάλλουν αιτήσεις για αναπροσαρμογή του ορίου στους επόμενους μήνες, ακόμη και κάθε μήνα, μέχρι τη συμπλήρωση της πρώτης δωδεκάμηνης περιόδου, εφόσον το όριο που χορηγήθηκε με την αμέσως προηγούμενη αίτηση έχει εξαντληθεί.

Προκειμένου για επιχειρήσεις που προέρχονται από συγχώνευση ή μετατροπή και δεν έχουν συμπληρώσει πλήρη δωδεκάμηνη διαχειριστική περίοδο, το όριο της απαλλαγής υπολογίζεται βάσει της συνολικής αξίας των εξαγωγών και των ενδοκοινοτικών παραδόσεων της νέας επιχείρησης από τη σύστασής της μέχρι τον προηγούμενο της υποβολής της αίτησης μήνα. Το ποσό αυτό προσαυξάνεται με την αξία των πράξεων που είχαν πραγματοποιηθεί από κάθε μία από τις επιχειρήσεις που μετατράπηκαν ή συγχωνεύθηκαν κατά το αμέσως προηγούμενο χρονικό διάστημα που υπολείπεται για τη συμπλήρωση της πλήρους δωδεκάμηνης χρονικής περιόδου.

Για τον υπολογισμό του ορίου απαλλαγής λαμβάνονται υπόψη τα καθαρά ποσά των τιμολογίων χωρίς να λαμβάνονται υπόψη τυχόν επιδοτήσεις, επιχορηγήσεις ή συναλλαγματικές διαφορές. Το όριο της απαλλαγής προκειμένου για ενδοκοινοτικές παραδόσεις προκύπτει από τα επιμέρους σύνολα των τριμηνιαίων ανακεφαλαιωτικών πινάκων ενδοκοινοτικών παραδόσεων και προκειμένου περί εξαγωγών, το σύνολο αυτών αποδεικνύεται από τις διασαφήσεις οριστικής εξαγωγής.

Το υπόλοιπο του ορίου απαλλαγής μειώνεται με τα ποσά των πιστωτικών τιμολογίων που εκδίδονται από τον πωλητή - εξαγωγέα και αυξάνεται με τα ποσά των πιστωτικών τιμολογίων που εκδίδονται προς αυτόν από τους προμηθευτές του.

Τα ποσά των πιστωτικών τιμολογίων, που εκδίδονται για χορηγούμενες εκπτώσεις επί του τζίρου από τους προμηθευτές των αγαθών προς τους εξαγωγείς ή τους πραγματοποιούντες ενδοκοινοτικές παραδόσεις, προσαυξάνουν το εκάστοτε υπόλοιπο του ορίου απαλλαγής.

Οι εκπτώσεις αυτές θα πρέπει να αφορούν συγκεκριμένες συναλλαγές αγαθών που αγοράστηκαν με έκδοση Ειδικών Διπλότυπων Δελτίων Απαλλαγής από το ΦΠΑ για εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση και στα πιστωτικά τιμολόγια να αναγράφονται οι αριθμοί των τιμολογίων, για να επαληθεύεται το γεγονός, ότι τα αγαθά αυτά είχαν αγορασθεί με χρήση του Δελτίου Απαλλαγής.

Διαδικασία απαλλαγής

α) Υποβολή αίτησης για την θεώρηση «Ειδικού Διπλότυπου Δελτίου Απαλλαγής από το ΦΠΑ» και συγκεντρωτική κατάσταση των διασαφήσεων εξαγωγής και των ενδοκοινοτικών παραδόσεων.

β) Προσκόμιση του «Ειδικού Διπλότυπου Δελτίου απαλλαγής από το ΦΠΑ». Τυχόν δελτία που δεν χρησιμοποιήθηκαν κατά την δωδεκάμηνη χρονική περίοδο δεν μπορούν να χρησιμοποιηθούν σε επόμενη και προσκομίζονται για ακύρωση κατά τη θεώρηση νέων διπλότυπων.

γ) Υποβολή κατάστασης απαλλαγής των αγορών ή λήψης υπηρεσιών ή εισαγωγών. Η κατάσταση αυτή συνυποβάλλεται με την εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ της οικείας διαχειριστικής περιόδου.

Προθεσμία πραγματοποίησης της εξαγωγής ή ενδοκοινοτικής παράδοσης

Η προθεσμία ορίζεται σε έξι (6) μήνες από την έκδοση του τιμολογίου αγοράς ή του παραστατικού εισαγωγής κατά περίπτωση, με δικαίωμα παράτασης δύο μηνών για δικαιολογημένη αιτία. Η προθεσμία αυτή δύναται να παραταθεί σε συγκεκριμένες περιπτώσεις για οχτώ επιπλέον μήνες.

Εάν ο αγοραστής-εξαγωγέας δεν πραγματοποιήσει εντός της ανωτέρω προθεσμίας την εξαγωγή ή την ενδοκοινοτική παράδοση των αγαθών που προμηθεύτηκε για το σκοπό αυτό, υποχρεούται να καταβάλλει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ τον αναλογούντα ΦΠΑ με έκτακτη προσωρινή δήλωση.

Υποχρεώσεις ενδιαφερόμενων

Ο ενδιαφερόμενος συμπληρώνει και αποστέλλει το έντυπο απαλλαγής στον προμηθευτή προκειμένου αυτός να αναγράψει τα στοιχεία του δελτίου στο φορολογικό στοιχείο που εκδίδει.

Σε όσες περιπτώσεις είναι δυσχερής η άμεση αποστολή του Ειδικού Διπλότυπου Δελτίου στον προμηθευτή πριν από την έκδοση του οικείου φορολογικού στοιχείου, αυτό αποστέλλεται εντός δέκα ημερών από την έκδοση του στοιχείου, για την οριστικοποίηση της απαλλαγής.

Υποχρεώσεις προμηθευτή

"Έκδοση φορολογικού στοιχείου χωρίς φόρο, με την ένδειξη «ΑΠΑΛΛΑΓΗ ΑΠΟ ΦΠΑ ΩΣ Α.Υ.Ο αριθ. 1103551/8478/2.8.93». Στο στέλεχος του φορολογικού αυτού στοιχείου επισυνάπτει το πρωτότυπο του Ειδικού Διπλότυπου Δελτίου Απαλλαγής. Στις περιπτώσεις που δεν προσκομισθεί άμεσα ή το αργότερο εντός δέκα ημερών το πρωτότυπο δελτίο, ο προμηθευτής εκδίδει συμπληρωματικό τιμολόγιο και χρεώνει το φόρο που αναλογεί.

"Υποβολή συγκεντρωτικής ετήσιας κατάστασης, στην οποία αναγράφει τα πλήρη στοιχεία των προσώπων στα οποία εξέδωσε φορολογικά στοιχεία χωρίς φόρο, καθώς επίσης το συνολικό αριθμό των στοιχείων που εκδόθηκαν και τη συνολική αξία αυτών κατά πελάτη.

Η κατάσταση αυτή συνυποβάλλεται με την εκκαθαριστική δήλωση ΦΠΑ της οικείας διαχειριστικής περιόδου.

Ακύρωση της εξαγωγής ή ενδοκοινοτικής παράδοσης

Στην περίπτωση ακύρωσης ή μη πραγματοποίησης της εξαγωγής ή ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών, μέσα στην οριζόμενη προθεσμία ο αγοραστής υποχρεούται:

"να προσκομίσει στην αρμόδια Δ.Ο.Υ το προαναφερόμενο «Ειδικό Διπλότυπο Δελτίο Απαλλαγής από το ΦΠΑ., για την ισόποση αναπροσαρμογή του υπόλοιπου του ορίου της απαλλαγής που αναφέρεται σε αυτό και

"να υποβάλλει την έκτακτη προσωρινή δήλωση, αντίγραφο της οποίας επιδεικνύει στον Προϊστάμενο της Δ.Ο.Υ, προκειμένου να προβεί στην έγκριση ισόποσης αναπροσαρμογής του υπολοίπου του ορίου απαλλαγής.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4^ο ΕΚΔΟΣΗ ΚΑΙ ΛΗΨΗ ΕΙΚΟΝΙΚΩΝ ΣΤΟΙΧΕΙΩΝ ΣΕ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ ΜΕ ΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ

4.1 ΕΙΚΟΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

Η περίπτωση αυτή αναφέρεται στην έκδοση και λήψη εικονικών στοιχείων που αφορούν συναλλαγές με το εξωτερικό και κυρίως από και προς τα Κράτη - Μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης δεδομένου του διαρκώς αυξανόμενου όγκου των ενδοκοινοτικών συναλλαγών και της δυνατότητας εύκολης καταστρατήγησης των σχετικών διατάξεων. Σχετικά με τις συναλλαγές αυτές σημειώνονται τα εξής¹⁴:

1. Η δημιουργία της ενιαίας αγοράς το 1993 μεταξύ των Κρατών Μελών της Ε.Ε., η αύξηση των μελών της Ε.Ε., η κατάργηση των ελέγχων στα Τελωνειακά σύνορα και η απλούστευση των διαδικασιών, επέφερε ραγδαία αύξηση των ενδοκοινοτικών συναλλαγών, γεγονός που διευκόλυνε την φοροδιαφυγή στον τομέα αυτό.

2. Η Ευρωπαϊκή Ένωση για την αντιμετώπιση του φαινομένου αυτού και την προστασία των Κρατών Μελών, καθιέρωσε το σύστημα VIES και τις διασταυρώσεις μέσω των υποβαλλόμενων από τις επιχειρήσεις καταστάσεων ενδοκοινοτικών παραδόσεων και αποκτήσεων.

Παράλληλα, από σχετικές μελέτες της Ε.Ε. προέκυψε ότι οι περισσότερες μη νόμιμες ενέργειες στον τομέα των ενδοκοινοτικών συναλλαγών ως προς το Φ.Π.Α. διενεργούνται μέσω των εξής μηχανισμών:

α) Ψευδείς ενδοκοινοτικές παραδόσεις εμπορευμάτων σε άλλο Κράτος - Μέλος της Ε.Ε. χωρίς να χρεωθεί ο Φ.Π.Α. στο Τιμολόγιο (όπως άλλωστε προβλέπεται), ενώ στην πραγματικότητα τα εμπορεύματα είτε έχουν πωληθεί στην εσωτερική αγορά και ο Φ.Π.Α. δεν έχει αποδοθεί είτε έχουν ληφθεί εικονικά τιμολόγια αγορών από την εσωτερική αγορά και στη συνέχεια ζητείται η επιστροφή του Φ.Π.Α. αυτών.

¹⁴ www.e-forologia.gr

Στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις, οι εμπλεκόμενοι σε τέτοιου είδους συναλλαγές επωφελούνται από την καθυστέρηση της Αμοιβαίας Συνδρομής μεταξύ των Κρατών Μελών. Τα εμπορεύματα μπορεί να δηλώνονται ότι παραδίδονται σε άλλο Κράτος - Μέλος (ως ενδοκοινοτική παράδοση με απαλλαγή του Φ.Π.Α.), ενώ αυτά διοχετεύονται στο εσωτερικό της χώρας χωρίς να εκδίδεται φορολογικό στοιχείο και χωρίς να εμφανίζονται τα ακαθάριστα έσοδα.

β) Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών από άλλο Κράτος - Μέλος, οι οποίες είτε δεν καταχωρούνται στα βιβλία και δηλώνονται στις οικείες δηλώσεις, είτε δηλώνονται με διαφορετική αξία.

γ) Απάτη τύπου "Καρουζέλ" ή κυκλική απάτη. Στην περίπτωση αυτή γίνεται μετακύλιση του φόρου εισροών μέσω διαδοχικών πωλήσεων της μιας επιχείρησης προς την άλλη. Χρησιμοποιούνται διάφορες επιχειρήσεις (στις οποίες συνήθως συμμετέχουν τα ίδια άτομα) και τελικά κάποια ή κάποιες από αυτές δεν αποδίδουν το φόρο και εξαφανίζονται (κυκλική απάτη).

δ) Επιχειρήσεις "Φοίνικας". Αναβίωση επιχειρήσεων που είχαν τεθεί σε αδράνεια και προχώρησαν σε επαναδραστηριοποίηση με σκοπό την «πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών», τη μη απόδοση Φ.Π.Α. ή την έκδοση και λήψη πλαστών - εικονικών φορολογικών στοιχείων.

Σε σχέση με την κυκλική απάτη και τον τρόπο λειτουργίας της σημειώνουμε τα εξής :

Στην απλούστερη μορφή της η κυκλική απάτη λειτουργεί ως εξής :

Έμπορος Α εγγεγραμμένος στα μητρώα Φ.Π.Α. κράτους - μέλους της Ευρωπαϊκής Ένωσης πωλεί φορολογητέα αγαθά σε έμπορο Β εγγεγραμμένο στα μητρώα Φ.Π.Α. άλλου κράτους μέλους. Ο Β θα έπρεπε να δηλώσει την αγορά αυτή ως ενδοκοινοτική απόκτηση και να καταβάλει το Φ.Π.Α. στο δικό του κράτος μέλος και στη συνέχεια, βάσει του ότι σκοπεύει να χρησιμοποιήσει τα αγαθά αυτά για να προβεί σε επακόλουθη φορολογητέα παράδοση, να πιστώσει το ίδιο ποσό ως φόρο επί των εισροών. Συνήθως, αν συμμετέχει στο σύστημα κυκλικής απάτης, δεν κάνει τίποτα από αυτά. Ο Β, πριν γίνει αντιληπτό ότι είναι ή πρόκειται

να γίνει εξαφανισμένος έμπορος, πωλεί τα αγαθά σε άλλο έμπορο Γ εγγεγραμμένο στα μητρώα Φ.Π.Α. του δικού του κράτους μέλους, χρεώνοντας και λαμβάνοντας Φ.Π.Α. εξ επαχθούς αιτίας. Εντούτοις, δεν αποδίδει στις φορολογικές αρχές το Φ.Π.Α. αυτόν και εξαφανίζεται. Είναι αυτός που αναφέρεται ως «εξαφανισμένος έμπορος».

Ο Γ (που μπορεί να λειτουργεί εν προκειμένω ως «μεσάζων») πωλεί στη συνέχεια τα αγαθά σε έμπορο καταχωρημένο στα μητρώα Φ.Π.Α. άλλου κράτους μέλους. Το χαρακτηριστικό γνώρισμα της απλούστερης μορφής της απάτης αυτής είναι ότι ο αγοραστής αυτός είναι ο Α, από την κυκλικότητα δε αυτή προέκυψε η ονομασία «κυκλική απάτη». Ο Γ πιστώνει το φόρο επί των εισροών αλλά, επειδή στην πώλησή του προς τον Α εφαρμόζεται μηδενικός συντελεστής στο κράτος μέλος του Γ (ενδοκοινοτική παράδοση), δεν απαιτείται να αποδώσει Φ.Π.Α. επί των εκροών, και δύναται να ζητήσει επιστροφή του Φ.Π.Α. Το αποτέλεσμα είναι ότι, αν η απάτη επιτύχει, ο Β έλαβε, αλλά δεν απέδωσε, το Φ.Π.Α. τον οποίο οι φορολογικές αρχές πρέπει να καταβάλουν στον Γ ως επιστροφή.

Ο Γ όμως μπορεί να συμμετέχει στο κύκλωμα ή να αγνοεί παντελώς το τι συνέβη και το πώς χρησιμοποιήθηκε στις εν λόγω συναλλαγές. Ο στόχος του Β, δεν είναι να αγοράσει και να πωλήσει κατά τη συνήθη πορεία των συναλλαγών, αλλά να βρεθεί σε τέτοια θέση ώστε να εισπράξει το Φ.Π.Α. επί των εκροών του τον οποίο ποτέ δεν θα αποδώσει. Στην περίπτωση που ο Α και ο Β ενεργούν από κοινού, η αγορά εκ νέου από τον Α είναι επιθυμητή, εν μέρει για λόγους ελέγχου και εν μέρει διότι είναι απλούστερο και φθηνότερο να χρησιμοποιείται μία περιορισμένη ποσότητα αγαθών αρκετές φορές από το να αγοράζεται νέο εμπόρευμα στην ελεύθερη αγορά για κάθε νέο κύκλο. Ο Β, προκειμένου να εξασφαλίσει την πώληση, γνωρίζοντας ότι θα αποκομίσει κέρδος από τη μη απόδοση του Φ.Π.Α. επί των εκροών, έχει τη δυνατότητα να πωλήσει αγαθά στον Γ σε τιμή κατώτερη από αυτήν που πλήρωσε στον Α και θα το κάνει αυτό, αν είναι αναγκαίο.

Στην πιο σύνθετη μορφή της στην περίπτωση αυτή, μπορεί να δραστηριοποιούνται πολλές επιχειρήσεις και να εμφανίζονται στο κύκλωμα πάνω από δύο εξαφανισμένοι έμποροι και σε πολλές περιπτώσεις να ζητείται επιστροφή από πολλές εμπλεκόμενες επιχειρήσεις, με αποτέλεσμα να υπάρχει πολλαπλάσια απώλεια από την επιστροφή Φ.Π.Α.

Πέραν των ανωτέρω περιπτώσεων υπάρχουν και επιχειρήσεις που εμπλέκονται σε κυκλώματα (αντί των εξαφανισμένων εμπορών ή των κλεμμένων Α.Φ.Μ.), οι οποίες δεν καταβάλλουν στο Δημόσιο τον οφειλόμενο Φ.Π.Α.. Αγοράζουν αγαθά από την Ε.Ε. με μηδενικό συντελεστή Φ.Π.Α. ως ενδοκοινοτική απόκτηση. Δεν δηλώνουν όμως ενδοκοινοτική απόκτηση και δεν συμψηφίζουν καθόλου Φ.Π.Α. Στη συνέχεια, πωλούν τα αγαθά με ένα πολύ μικρό περιθώριο κέρδους σε άλλους ενδιάμεσους εμπλεκόμενους σε κύκλωμα.

Η τελική πώληση των αγαθών πραγματοποιείται από άλλη εμπλεκόμενη στο κύκλωμα επιχείρηση η οποία πωλεί τα ίδια αγαθά σε άλλο Κράτος Μέλος με μηδενικό συντελεστή Φ.Π.Α. (ενδοκοινοτική παράδοση) ή τα εξάγει σε Τρίτη χώρα και ζητάει επιστροφή του Φ.Π.Α. εισροών. Τα αγαθά αυτά επανέρχονται στην αγορά του πρώτου Κράτους Μέλους και η κυκλική απάτη αρχίζει εκ νέου.

Οι επιχειρήσεις αυτές (επισφαλείς οφειλέτες) δημιουργούν ένα τεράστιο χρέος οφειλόμενου Φ.Π.Α. γιατί δεν έχουν φόρο εισροών για να εκπέσουν το Φ.Π.Α. εκροών. Δεν έχουν πόρους για να πληρώσουν το χρέος του και απλά συνεχίζουν τη δράση τους μέχρι να γίνουν αντιληπτοί από τη Φορολογική Αρχή.

Επιπρόσθετα για τις ανωτέρω εικονικές ενδοκοινοτικές συναλλαγές (αποκτήσεις - παραδόσεις) από ένα κράτος μέλος σε άλλο Κράτος Μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης χωρίς να χρεωθεί ο Φ.Π.Α., ή τις εικονικές εξαγωγές εμπορευμάτων σε Τρίτη χώρα, αναφέρουμε τα εξής:

α. Η τεχνική δραστηριοποίησης των επιχειρήσεων που εμπλέκονται στις ανωτέρω συναλλαγές, συνίσταται στο να προστεθούν μια σειρά εικονικών συναλλαγών που θα χρησιμοποιηθούν για να καλύψουν τις αγορές στο εξωτερικό και τις πωλήσεις μέσα στη χώρα, δηλαδή συνίστανται σε εικονικές ανύπαρκτες εθνικές αγορές ή ενδοκοινοτικές παραδόσεις ή εξαγωγές.

β. Σε κάποιες από τις παραπάνω περιπτώσεις μπορεί να εμπλέκονται επιχειρήσεις εικονικές που παίζουν το ρόλο του αχυράνθρωπου. Δεν ασκούν πραγματικές δραστηριότητες, ούτε διαθέτουν έδρα της επιχείρησης ή μόνιμη εγκατάσταση. Ο πραγματικός διοργανωτής κυκλώματος, στις περιπτώσεις αυτές, ενεργεί μόνο με αυτούς που εισπράττει, επομένως ο

αχυράνθρωπος δεν ενημερώνεται για την πραγματική ταυτότητα αυτών που τον χρησιμοποιούν, για να λάβει τα μέτρα του. Αυτοί που κινούν τα νήματα είναι αυτοί που συνεργάζονται από τη μια με τους αλλοδαπούς προμηθευτές και από την άλλη με τους μεσάζοντες. Σε αυτή την κατηγορία συναντώνται οι πιο πολλές περιπτώσεις φοροδιαφυγής.

Οι μεσάζοντες στις περιπτώσεις αυτές έχουν έναν διπλό αλλά ουσιαστικό ρόλο: να μπερδεύουν τους ελεγκτές και να εκδίδουν νομιμοφανή τιμολόγια που θα καταλήξουν σε εμπόρους νόμιμα εγκατεστημένους. Είναι οι πελάτες του «εξαφανισμένου εμπόρου». Η φορολογική κατάστασή τους είναι συχνά δύσκολο να γίνει αντιληπτή χωρίς να ανακαλυφθεί το σύνολο του κυκλώματος.

γ. Η μέθοδος με διεθνείς μεσάζοντες συνίσταται στη συστηματική παράδοση αγαθών, με τη συνεργασία των πελατών και των προμηθευτών, προς ανύπαρκτους εγκατεστημένους στο εξωτερικό. Σε αρκετές περιπτώσεις, τα αγαθά έχουν προέλευση τη χώρα παράδοσης. Συχνά, οι μεταφορές πραγματοποιούνται από το ένα Κράτος Μέλος στο άλλο.

δ. Παρόμοια με τη φοροδιαφυγή στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές είναι και οι ψευδείς εξαγωγές προς τρίτες χώρες (εκτός Ε.Ε.), όπου χρησιμοποιούνται παραποιημένα έγγραφα (διασαφήσεις).

Οι εικονικές εξαγωγές, είναι το ομοίωμα ή μάλλον το πρωτότυπο της μεθόδου με τις εικονικές ενδοκοινοτικές παραδόσεις. Ο στόχος είναι πάντα ίδιος, να απαλλαγούν από το Φ.Π.Α. τα εμπορεύματα που εξάγονται με σκοπό να διοχετευτούν στη συνέχεια στην εσωτερική αγορά, ή στη μαύρη αγορά με τη βοήθεια πλαστών τιμολογίων. Στην προκειμένη περίπτωση επειδή υφίστανται τα σύνορα με τις τρίτες χώρες, πρέπει να υπάρχουν ψεύτικα τελωνειακά παραστατικά εξαγωγής με τη βοήθεια μη νόμιμων σφραγίδων και μη νόμιμων μεταφορικών εγγράφων.

Για τον εντοπισμό και την αντιμετώπιση των ανωτέρω φαινομένων φοροδιαφυγής κρίνονται αναγκαία:

- Η επαλήθευση του Α.Φ.Μ./Φ.Π.Α. του αλλοδαπού αγοραστή, αν δηλαδή είναι εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES στη χώρα του.

- Ο έλεγχος των ετήσιων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων.
- Η παρακολούθηση επιχειρήσεων με πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών ιδιαιτέρως και επισταμένως, ως προς την ορθή απόδοση του Φ.Π.Α. Επίσης η παρακολούθηση ξεχωριστά των επιχειρήσεων κατά το πρώτο διάστημα λειτουργίας τους από την έναρξη των εργασιών τους ή από την ημερομηνία υποβολής δήλωσης μεταβολής για την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών συναλλαγών ή από την ημερομηνία που παύουν να βρίσκονται σε αδράνεια και επαναδραστηριοποιούνται.
- Στις επιχειρήσεις που πραγματοποιούν εξαγωγές σε τρίτες χώρες ή εισαγωγές από τρίτες χώρες εκτός Ε.Ε., να ελέγχεται αν οι υπάρχουσες διασαφήσεις (η κατοχή από την εξαγωγική επιχείρηση του αντιτύπου Ε.Δ.Ε. 3 αποτελεί αποδεικτικό στοιχείο της εξαγωγής) είναι οι ορθές ή έχουν παραποιηθεί και σε περίπτωση υπονοιών, ζητούνται πληροφορίες με κάθε πρόσφορο τρόπο από το αρμόδιο τελωνείο εισόδου ή εξόδου των εμπορευμάτων.
- Σε κάθε περίπτωση ενδοκοινοτικών συναλλαγών (παραδόσεων ή αποκτήσεων) ή εισαγωγών ή εξαγωγών από ή προς τρίτη χώρα αντίστοιχα, να ελέγχεται ο τρόπος εξόφλησης κάθε τιμολογίου, αν δηλαδή υπάρχει παραστατικό τράπεζας για την είσπραξη ή την πληρωμή κατά περίπτωση του σχετικού ποσού. Όταν δεν υφίστανται τέτοια παραστατικά και η επιχείρηση ισχυρίζεται ότι η συναλλαγή έγινε με μετρητά, χωρίς τη μεσολάβηση τράπεζας, τότε η υπόθεση θεωρείται ύποπτη και ο έλεγχος της συγκεκριμένης περίπτωσης διενεργείται σε βάθος.
- Έλεγχος αν υφίσταται κάθε στοιχείο, από το οποίο αποδεικνύεται η μεταφορά των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος μέλος. Ειδικότερα:
 - α) Δελτίο αποστολής και τιμολόγιο πώλησης ή Δελτίο αποστολής – Τιμολόγιο πώλησης, όπως αυτά προβλέπονται από τις διατάξεις του Κ.Β.Σ. Στα ανωτέρω στοιχεία αναγράφεται εκτός των άλλων υποχρεωτικά και ο Α.Φ.Μ. του αγοραστή,
 - β) Αποδεικτικά περί μεταφοράς των αγαθών από την Ελλάδα στο άλλο κράτος μέλος. Όσον αφορά στα αποδεικτικά αυτά, διευκρινίζουμε τα εξής, ανάλογα με τον τρόπο μεταφοράς.
- Μεταφορά με δημοσίας χρήσης μεταφορικά μέσα.

- Μεταφορά με ιδιωτικής χρήσης μεταφορικά μέσα του πωλητή.

Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται:

- Στο Δελτίο αποστολής ή στο Δελτίο αποστολής - Τιμολόγιο, αναγράφεται και ο αριθμός του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου, με το οποίο πραγματοποιήθηκε η μεταφορά.

- Φορτωτική ή άλλο αποδεικτικό στοιχείο του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς που εκδίδεται για τη μεταφορά του Φ.Ι.Χ. αυτοκινήτου.

- Βεβαίωση του παραλήπτη, ότι παρέλαβε τα αγαθά. Η βεβαίωση αυτή γίνεται είτε με υπογραφή, σε συνοδευτικό έγγραφο των εμπορευμάτων, είτε στη φορτωτική, είτε σε χωριστό έγγραφο.

Στη βεβαίωση αυτή πρέπει να αναγράφονται τα στοιχεία του παραλαβόντος και να επισυνάπτεται φωτοτυπία του διαβατηρίου ή της ταυτότητάς του.

- Αποδείξεις διοδίων, τελών διέλευσης ή άλλων επιβαρύνσεων και δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη μεταφορά, τόσο εντός της χώρας, όσο και εκτός αυτής, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο αποδεικνύεται η διέλευση του αυτοκινήτου από τον τόπο φόρτωσης, μέχρι τον τόπο παράδοσης των αγαθών στο άλλο κράτος μέλος.

γ) Μεταφορά με ιδιωτικής χρήσης μεταφορικά μέσα του αγοραστή.

Στην περίπτωση αυτή απαιτούνται :

- Στο Δελτίο αποστολής ή στο Δελτίο αποστολής - Τιμολόγιο πώλησης θα πρέπει να αναγράφεται ο αριθμός κυκλοφορίας του αυτοκινήτου του αγοραστή, και υπογραφή του παραλαβόντος τα αγαθά, καθώς επίσης και βεβαίωση του ιδίου, ότι προτίθεται να τα μεταφέρει στο άλλο κράτος μέλος.

Επίσης ο πωλητής θα πρέπει να κατέχει φωτοαντίγραφο της άδειας κυκλοφορίας του αυτοκινήτου και του διαβατηρίου του παραλαβόντος.

- Αντίγραφα (φωτοτυπίες) των φορτωτικών ή άλλων αποδεικτικών στοιχείων του θαλάσσιου μέσου μεταφοράς που εκδίδεται για τη μεταφορά του αυτοκινήτου, τόσο για την άφιξη του στην Ελλάδα, όσο και για τη μεταφορά του στο άλλο κράτος μέλος, για τα οποία ο πωλητής θα πρέπει να επιμελείται ώστε να περιέρχονται στα χέρια του έστω και εκ των υστέρων.

- Αντίγραφα (φωτοτυπίες) των αποδείξεων διοδίων, τελών διέλευσης ή άλλων επιβαρύνσεων και δαπανών που πραγματοποιήθηκαν κατά τη μεταφορά, τόσο εντός της χώρας, όσο και εκτός αυτής, καθώς και κάθε άλλο στοιχείο από το οποίο αποδεικνύεται η άφιξη του αυτοκινήτου στην Ελλάδα, καθώς η επιστροφή του στο άλλο κράτος μέλος.

-Έλεγχος κάθε άλλου στοιχείου, το οποίο κατά την κρίση του ελέγχου θεωρείται απαραίτητο, όπως π.χ. η ύπαρξη εμβάσματος σε τραπεζικό λογαριασμό, η δήλωση της ενδοκοινοτικής απόκτησης από τον αλλοδαπό υποκείμενο, κ.λπ..

Η ύπαρξη των ανωτέρω δικαιολογητικών διασφαλίζει κατ' αρχήν τη νομιμότητα της μη επιβολής Φ.Π.Α. στις ενδοκοινοτικές συναλλαγές και κατά συνέπεια το δικαίωμα επιστροφής στους υποκειμένους του φόρου εισροών που αναλογεί στις ενδοκοινοτικές αυτές παραδόσεις καθώς και σε μεγάλο βαθμό το ότι δεν πρόκειται για εικονικές συναλλαγές.

Τέλος, η αναζήτηση στοιχείων από τα οποία αποδεικνύεται η πραγματοποίηση μιας ενδοκοινοτικής συναλλαγής, εξαρτάται από τη φύση της συναλλαγής

4.2 ΚΑΤΑΠΟΛΕΜΗΣΗ ΤΗΣ ΑΠΑΤΗΣ

Η φοροδιαφυγή εμποδίζει την ορθή λειτουργία της εσωτερικής αγοράς, δημιουργώντας αδικαιολόγητες ροές αγαθών και επιτρέποντας τη διάθεση αγαθών στην αγορά σε τιμές αφύσικα χαμηλές.

Για την καταπολέμηση αυτής της μάστιγας, η οδηγία 2008/117/EK προβλέπει τα ακόλουθα μέτρα:

- τη θέσπιση προθεσμίας 1 μηνός όσον αφορά τις πληροφορίες για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών

- τη δημιουργία της ίδιας φορολογικής περιόδου τόσο για τους προμηθευτές όσο και για τον αγοραστή ή τον λήπτη στο πλαίσιο των ενδοκοινοτικών πράξεων
- τη μείωση των διοικητικών επιβαρύσεων
- τη δυνατότητα να επιτρέπεται στις επιχειρήσεις να υποβάλλουν ανά τρίμηνο τους ανακεφαλαιωτικούς πίνακες για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών.

Καταπολέμηση απάτης στον τομέα του ΦΠΑ

Η οδηγία 2013/42/ΕΕ ενσωματώνει εντός της οδηγίας για το ΦΠΑ έναν **μηχανισμό ταχείας αντίδρασης** (ΜΤΑ), ο οποίος, σε πολύ συγκεκριμένες περιστάσεις, επιτρέπει σε χώρες της ΕΕ να λαμβάνουν άμεσα μέτρα σε περίπτωση αιφνίδιας και μαζικής κλίμακας απάτης στον τομέα του ΦΠΑ.

Οι χώρες της ΕΕ που επιθυμούν να εφαρμόσουν κάποιο ειδικό μέτρο ΜΤΑ πρέπει να στείλουν ειδοποίηση στην Επιτροπή χρησιμοποιώντας μια τυποποιημένη φόρμα και ταυτόχρονα να τη στείλουν στις άλλες χώρες της ΕΕ. Πρέπει να δοθούν στην Επιτροπή πληροφορίες που ονομάζουν τον τομέα που αφορά το μέτρο, το είδος και τα χαρακτηριστικά της απάτης, την ύπαρξη λόγων κατεπείγουσας ανάγκης, την αιφνίδια και μαζικής κλίμακας φύση της απάτης, όπως και τις επιπτώσεις από άποψη σημαντικής και ανεπανόρθωτης οικονομικής ζημίας. Στη συνέχεια, η Επιτροπή έχει περιθώριο ενός μήνα, για να επιβεβαιώσει αν θα εγείρει ένσταση ή όχι, λαμβάνοντας υπόψη τις απόψεις των άλλων χωρών.

Η σχετική οδηγία 2013/43/ΕΕ τροποποιεί την οδηγία για το ΦΠΑ, όσον αφορά μια **προαιρετική και προσωρινή εφαρμογή του μηχανισμού αντίστροφης επιβάρυνσης**, σε σχέση με την προμήθεια ορισμένων αγαθών και υπηρεσιών που είναι ευάλωτα σε απάτη. Επιτρέπει σε χώρες της ΕΕ να εφαρμόζουν -σε προαιρετική και προσωρινή βάση- μια αντιστροφή της ευθύνης για την πληρωμή του ΦΠΑ κατά την προμήθεια ορισμένων αγαθών και υπηρεσιών (μηχανισμός αντίστροφης επιβάρυνσης)¹⁵.

¹⁵ <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EL/TXT/?uri=URISERV:l31057>

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5^ο ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΣ ΧΕΙΡΙΣΜΟΣ ΤΩΝ ΕΙΣΑΓΩΓΩΝ

5.1 Ο ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΣ 32 ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ

32 ΠΑΡΑΓΓΕΛΙΕΣ ΣΤΟ ΕΞΩΤΕΡΙΚΟ

32.00 Παραγγελίες πάγιων στοιχείων

32.01 Παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων

32.02 Προεμβάσματα μέσω Τραπεζών

32.03 Ανέκκλητες πιστώσεις μέσω Τραπεζών

32.04 Δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής

32.05

.....

32.90 Κόστος παραγγελιών εξωτερικού λογισμένο (λογ. αντίθετος)
(Γνωμ. 184/2098/1993)

.....

32.99

Λογαριασμός 32 «Παραγγελίες στο εξωτερικό»

Στους υπολογαριασμούς του 32 για κάθε παραγγελία συγκεντρώνεται και παρακολουθείται προσωρινά η αξία κτήσεως των αγαθών που εισάγονται από το εξωτερικό. Μετά από την παραλαβή των αγαθών και την ολοκλήρωση της συγκεντρώσεως της αξίας κτήσεώς τους, η τελευταία μεταφέρεται στους οικείους λογαριασμούς των ομάδων 1 και 2, κατά περίπτωση.

Στο λογαριασμό 32.00 «παραγγελίες πάγιων στοιχείων» παρακολουθούνται, κατά παραγγελία, τα πάγια περιουσιακά στοιχεία που εισάγονται από το εξωτερικό. Τα λοιπά αγαθά που εισάγονται από το εξωτερικό παρακολουθούνται στο λογαριασμό 32.01 «παραγγελίες κυκλοφορούντων στοιχείων».

Στους διάμεσους λογαριασμούς 32.02 «προεμβάσματα μέσω Τραπεζών» και 32.03 «ανέκκλητες πιστώσεις μέσω Τραπεζών» είναι δυνατό να παρακολουθούνται, προσωρινά, προεμβάσματα που γίνονται ή ανέκκλητες πιστώσεις που ανοίγονται για πολλές παραγγελίες μαζί, όταν ο άμεσος διαχωρισμός τους κατά παραγγελία, είτε είναι αδύνατος, είτε είναι δυσχερής. Μόλις εκλείψουν οι λόγοι των προσωρινών καταχωρήσεων, τα σχετικά ποσά μεταφέρονται στους λογαριασμούς 32.00 και 32.01, κατά περίπτωση.

Στο λογαριασμό 32.04 «δεσμευμένα περιθώρια και δασμοί εισαγωγής» καταχωρούνται τα ποσά τα οποία καταβάλλονται για να παραμείνουν δεσμευμένα για ορισμένο χρονικό διάστημα, σύμφωνα με τους κανόνες περί εισαγωγών που ισχύουν κάθε φορά.

5.2 ΛΟΓΙΣΤΙΚΕΣ ΕΓΓΡΑΦΕΣ ΕΙΣΑΓΩΓΩΝ

Όταν παραλαμβάνουμε μια εισαγωγή ενδοκοινοτική οι εγγραφές που κάνουμε είναι οι εξής:

Μόλις έρθει η εισαγωγή περνάμε τις αξίες βάσει του τιμολογίου του οίκου του εξωτερικού.

Έστω λοιπόν ότι παραλαμβάνουμε εμπορεύματα με συνολική αξία τιμολογίου 1000,00 με έξοδα οδικής μεταφοράς 200,00 και 36,00 ΦΠΑ.

Πρώτη εγγραφή	Χρέωση	Πίστωση
32.01.00.XXX παραγγελίες εξωτερικού	1000,00	
50.01.00.000 προμηθευτές εξωτερικού		1000,00
Ανοιγμα παραγγελίας		

Δεύτερη εγγραφή

	Χρέωση	Πίστωση
20.03.00.099 πραγματική αξία ενδ, αποκτ.	1000,00	
20.03.00.018 ειδικά έξοδα ενδ.αποκ.με ΦΠΑ	200,00	
54.00.20.004 ΦΠΑ	36, 00	
32.01.00.XXX παραγγελίες εξωτερικού		1236,00
Μεταφορά του 32.01 στον 20...		

Τρίτη εγγραφή

	Χρέωση	Πίστωση
50.00.00.000 προμηθευτές εσωτερικού	236,00	
32.01.00.XX παραγγελίες εξωτερικού		236,00
Καταχώρηση του τιμ. της μεταφορικής στον 32.01		

Τέταρτη εγγραφή

	Χρέωση	Πίστωση
04.91.01.XXX	1000,00	
08.91.01.XXX		1000,00

	Χρέωση	Πίστωση
54.00.20.044	180,00	
54.00.80.044		180,00
Εγγραφή intrastat		

Με αυτόν τον τρόπο ο 32.01 κλείνει και μένει ανοιχτός ο 20.03 με την πραγματική αξία ενδοκοινοτικών αποκτήσεων.

Ο 32.01 πρέπει πάντα να είναι μηδενισμένος.

Σε περίπτωση που έχει υπόλοιπο σημαίνει ότι οι εγγραφές δεν είναι σωστές.

Τώρα σε περίπτωση που έχουμε έλλειμμα κατά την παραλαβή των εμπορευμάτων κάνουμε τις εξής εγγραφές : χρεώνουμε τον 20.03.00.099 (πραγματική αξία ενδοκοινοτικών) με την αξία του τιμολογίου, πιστώνοντας αντίστοιχα τον 32.01.00.XXX και με δεύτερη εγγραφή

χρεώνουμε αρνητικά με την αξία του ελλείμματος τον 20.03.00.099 πάλι πιστώνοντας τον 50.01.00.000 με την ίδια αρνητική αξία.

Τα ελλείμματα κλείνουν ανάλογα, ή με πιστωτικό που εκδίδει ο προμηθευτής του εξωτερικού εάν το έλλειμμα οφείλεται σε υπαιτιότητα δική του ή με αποζημίωση από την ασφαλιστική εταιρεία στην οποία έχει ασφαλίσει τα εμπορεύματα της η εταιρεία.

Όταν έχουμε έλλειμμα πχ παραλαμβάνουμε 10 τεμάχια ενώ ο οίκος του εξωτερικού μας είχε στείλει 20 και μας έχει τιμολογήσει και 20 τεμάχια , στην intrastat δεν δηλώνουμε όσα παραλάβαμε δηλαδή τα 10 τεμάχια αλλά όσα μας έστειλε ο οίκος του εξωτερικού (τα 20 τεμάχια) ασχέτως αν στην πορεία κατά την άφιξη τους στην χώρα μας κάποια χάθηκαν ή κλάπηκαν.

Το ίδιο θα κάνει και ο οίκος του εξωτερικού ο οποίος θα δηλώσει ότι έστειλε στην Ελλάδα 20 τεμάχια παρότι τελικά παρελήφθησαν μόνο τα 10. Η intrastat υποβάλλεται σε ηλεκτρονική μορφή στην ηλεκτρονική διεύθυνση της Εθνικής Στατιστικής Υπηρεσίας Καλό είναι πριν υποβάλλουμε την intrastat να ελέγχουμε τον 04.91.... ο οποίος πρέπει να είναι χρεωμένος με το ίδιο ποσό που ο 08.91.....είναι πιστωμένος. Αφού κάνουμε υποβολή της Intrastat www.esye.gr μπαίνουμε στην ίδια ηλεκτρονική διεύθυνση και από την Υποβολή δηλώσεων τυπώνουμε την βεβαίωση παραλαβής της intrastat από την Ε.Σ.Υ.Ε.

Προεμβάσματα

Όταν μετά από κάποιο διάστημα (συνήθως 30 ημερών) πληρώνουμε στην Τράπεζα τον προμηθευτή, κάνουμε τις εξής εγγραφές:

	Χρέωση	Πίστωση
50.01.00.000 προμηθευτές εσωτερικού	1000,00	
38.03.00.000		1000,00
Πληρωμή X προμηθευτή μέσω Τραπεζής		

Χρέωση Πίστωση

65.98.99.000 διάφορα έξοδα τραπεζής	60,00	
38.03.00.000 λογαριασμός όψεως		60,00
Έξοδα τραπεζής		

Τυγχάνει όμως να προπληρώσουμε ένα προμηθευτή με προτιμολόγιο (proforma invoice) και μετά να λάβουμε την παραγγελία.

Εδώ ενεργούμε ως εξής: Αφού πάρουμε το swift (αποδεικτικό πληρωμής) από την τράπεζα, ανοίγουμε ένα λογαριασμό 32.03.00.XXX (πίστωση ΕΤΑΙΡΙΑ 1, 3000,00) με την επωνυμία του προμηθευτή και το ποσό της προπληρωμής.

Έστω ότι προπληρώνουμε την ΕΤΑΙΡΙΑ 1, 3000,00 και η τράπεζα κρατάει έξοδα 60,00.

Ενημερώνουμε τα λογιστικά μας βιβλία ως εξής:

	Χρέωση	Πίστωση
32.03.00.XXX	3000,00	
32.03.00.XXX	60,00	
38.03.00.000 λογαριασμός όψεως		3060,00
Προέμβασμα εταιρείας		

Μετά από αυτή την εγγραφή, ο 32.03.00.XXX είναι χρεωμένος με το υπόλοιπο των 3060,00.

Τώρα, παραλαμβάνοντας την παραγγελία, δεν κάνουμε όπως προαναφέραμε την εγγραφή χρέωση του 32.01 στον 50.01 αλλά μεταφέρουμε όλο το υπόλοιπο του 32.03 στον 32.01 οπότε και θα έχουμε:

	Χρέωση	Πίστωση
32.01.00.XXX παραγγελία εξωτερικού Νο XXX	3060,00	
32.03.00.000 πίστωση εταιρείας 1		3060,00
Μεταφορά του 32.03 στον 32.01		

Με αυτήν την εγγραφή μηδενίζει ο 32.03.00.XXX και συνεχίζουμε τις εγγραφές όπως δείξαμε στην αρχή του άρθρου.

Προσοχή στην κοστολόγηση να συμπεριλαμβάνονται εκτός από τα έξοδα μεταφοράς και τα έξοδα της Τράπεζας (στο παράδειγμά μας τα 60,00 θα πρέπει να μεταφερθούνε χρεωστικά στον λογαριασμό 20.03.00.000-ειδικά έξοδα χωρίς ΦΠΑ).

Εδώ θα δημιουργηθεί το ερώτημα, «γιατί δεν κάνουμε την εγγραφή χρεώνοντας τον 32.01.00.XXX και πιστώνοντας τον 50.01.00.000;» Η απάντηση έχει ως εξής: γιατί με αυτήν την εγγραφή δείχνουμε ότι έχουμε μια υποχρέωση προς τον προμηθευτή μας X ποσό. Τη στιγμή που τον προπληρώνουμε δεν έχει κανένα νόημα να κάνουμε αυτή την εγγραφή εφόσον παύουμε να έχουμε κάποια υποχρέωση απέναντί του και τον έχουμε ήδη προπληρώσει. Οπότε και δημιουργούμε έναν άλλο λογαριασμό τον 32.03...

Μη ενδοκοινοτικές συναλλαγές

Μη ενδοκοινοτικές ονομάζονται οι συναλλαγές που γίνονται από μια χώρα εκτός ΕΟΚ όπως Ιαπωνία , Καναδά, Τaiwan κλπ. Οι εγγραφές εδώ είναι πιο πολύπλοκες και χρειάζεται ιδιαίτερη προσοχή τόσο στις εγγραφές όσο και στην κοστολόγηση των εμπορευμάτων. Όταν παραλαμβάνουμε ένα εμπόρευμα από χώρα εκτός ΕΟΚ το εμπόρευμα αυτό έρχεται στην χώρα μας με εκτελωνισμό. Αυτό είναι και το χαρακτηριστικό των μη ενδοκοινοτικών αποκτήσεων .

Μαζί με την παραγγελία έχουμε και το τιμολόγιο παροχής υπηρεσιών του εκτελωνιστή. Στο τιμολόγιο περιλαμβάνεται η αμοιβή του εκτελωνιστή, ο ναύλος , τα ασφάλιστρα, λοιπά έξοδα μεταφοράς, οι δασμοί κ.ο.κ.

Οι εγγραφές είναι ακριβώς οι ίδιες όπως και στις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις μόνο που εδώ χρησιμοποιούμε αντίστοιχους λογαριασμούς για τις μη ενδοκοινοτικές αποκτήσεις. Κάνουμε κανονικά την εγγραφή για να δείξουμε την υποχρέωση μας προς τον προμηθευτή X , δηλαδή χρεώνουμε τον 32.01.00. XXX και πιστώνουμε τον 50.01.00.000 με την αξία του τιμολογίου του οίκου του εξωτερικού. Στην συνέχεια μεταφέρουμε όλο το τιμολόγιο του εκτελωνιστή στον 32.01.00.XXX (πιστώνοντας αντίστοιχα τον 35.00.00 εκτελωνιστής Α) , και τέλος κάνουμε εγγραφή των εξόδων του εκτελωνιστή στους λογαριασμούς:

20.02.00.000 έξοδα μη ενδοκοινοτικών χωρίς ΦΠΑ ,

20.02.00.018 έξοδα μη ενδοκοινοτικών με ΦΠΑ,

20.02.00.099 πραγματική αξία μη ενδοκοινοτικών αποκτήσεων με τον αντίστοιχο ΦΠΑ 54.00.20.004 σε πίστωση του 32.01.00.XXX.

Θυμόμαστε ότι ο 32.01.00.XXX πρέπει να έχει μηδενικό υπόλοιπο .

Στις μη ενδοκοινοτικές αποκτήσεις δεν συμπληρώνουμε έντυπο intrastat.

Κάνουμε όμως την εγγραφή χρέωση του 04.91.00.XXX(εισαγωγές από τρίτες χώρες) με πίστωση του 08.91.00.XXX (...) και χρεώνοντας επίσης τον αντίστοιχο ΦΠΑ 54.00.20.024 με πίστωση του 32.01.00.XXX. Αυτόν τον πίνακα τον συνεχίζουμε πάντα κατά ημερομηνία και ανά πάσα στιγμή γνωρίζουμε ποιόν προμηθευτή μας πρέπει να εξοφλήσουμε και τι ποσό. Έτσι σε μια εταιρεία με μεγάλη γκάμα εισαγωγών μπορούμε να μην παραλείψουμε κάποια πληρωμή κατά αυτόν τον τρόπο και να γνωρίζουμε εκτός άλλων και πως θα κυμανθούν οι υποχρεώσεις μας αυτό τον μήνα η την τάδε χρονική στιγμή¹⁶.

5.3 ΤΡΙΓΩΝΙΚΕΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΣΥΝΑΛΛΑΓΕΣ

Τριγωνική ενδοκοινοτική συναλλαγή χαρακτηρίζουμε μια συναλλαγή όταν ενεργείται μεταξύ τριών προσώπων εγκατεστημένων σε διαφορετικά κράτη-μέλη υποκείμενων στο φόρο με ΑΦΜ/ΦΠΑ και με φυσική μεταφορά αγαθών από ένα κράτος στο άλλο¹⁷.

Ο τρόπος της τριγωνικής συναλλαγής καθορίζει :

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

Ο ενεργών τριγωνικές ενδοκοινοτικές συναλλαγές έχει υποχρέωση:

¹⁶ <http://www.taxheaven.gr>

¹⁷ <http://taxpress.gr/archives/30970>

- Να τις αποτυπώνει στη περιοδική δήλωση Φ.Π.Α, κατά τη συμπλήρωσή αυτής, την φορολογική περίοδο κατά την οποία συνέβη η συναλλαγή.
- Να υποβάλλει τους Ανακεφαλαιωτικούς Πίνακες Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων και Αποκτήσεων (listing). Η ημερομηνία υποβολής των αρχικών και εμπροθέσμων Ανακεφαλαιωτικών Πινάκων για τις αποκτήσεις αγαθών, παραδόσεις αγαθών ,παρεχομένων υπηρεσιών και λήψεων υπηρεσιών είναι η 26^η ημέρα του επόμενου μήνα από τη λήξη της μηνιαίας περιόδου την οποία αφορά.

Η υποβολή πραγματοποιείται ηλεκτρονικά μέσω TAXISnet.

- Να υποβάλλει στατιστική δήλωση INTRASTAT αποστολής-άφιξης ,όταν είναι αποστολέας ή τελικός παραλήπτης των αγαθών. Προϋπόθεση είναι η συναλλαγές να έχουν υπερβεί στο προηγούμενο έτος ή στο τρέχον ένα ορισμένο όριο που καλείται << κατώφλι εξομοίωσης>> . Για το 2015 το ποσό αυτό είναι 150.000 για τις ενδοκοινοτικές αφίξεις και 90.000 για τις ενδοκοινοτικές αποστολές.

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ:

1. Η εταιρία ΑΒΓ ΑΒΕΕ (Ελληνική) παραγγέλλει εμπορεύματα αξίας 200.000€ σε προμηθευτή της στην Ισπανία.

Ο Ισπανός προμηθευτής δίνει εντολή σε Πολωνική επιχείρηση να σταλούν τα παραγγελθέντα εμπορεύματα απ' ευθείας στην Ελλάδα. Ακολούθως ο Ισπανός προμηθευτής τιμολογεί την εταιρία ΑΒΓ ΑΒΕΕ.

Η εταιρία ΑΒΓ ΑΒΕΕ (Ελληνική) είναι ο **τελικός παραλήπτης**.

Σύμφωνα με το άρθρο 15 του κώδικα ΦΠΑ 2859/2000 η αποδεδειγμένη φυσική διακίνηση αγαθών στην Ελλάδα από άλλο κράτος-μέλος θεωρείται Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών με υποχρέωση απόδοσης του ΦΠΑ στο εσωτερικό της χώρας. Ο φόρος που αναλογεί στις πράξεις των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αποτυπώνετε Λογιστικά, χωρίς στην ουσία να καταβάλλεται, με τη μέθοδο της χρεοπίστωσης.

α) Λογιστικές εγγραφές :

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

β) Συμπλήρωση Περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ :

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

γ) Υποβάλλει Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων (από Ισπανία).

δ) Δήλωση INTRASTAT Άφιξης (από Πολωνία).

ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑ ΣΥΜΠΛΗΡΩΣΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΩΝ ΕΝΤΥΠΩΝ

Επιχείρηση υποδημάτων με την επωνυμία ΛΙΒΑΝΟΣ ΜΑΡΙΟΣ, η οποία εδρεύει στην πόλη των Πατρών, με διεύθυνση κύριας εγκατάστασης Ζαίμη 38, Πάτρα και ΑΦΜ 113605627, με βάση την δραστηριότητα του τον μήνα Μάρτιο του έτους 2014 είχε τις εξής εισροές και εκροές τα :

- ΕΚΡΟΕΣ ΜΕ ΦΠΑ 23% 100.000,00€
- ΕΚΡΟΕΣ ΜΕ ΦΠΑ 23% 20.000,00€
- ΕΙΣΡΟΕΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΤΗΣ ΧΩΡΑΣ ΜΕ ΦΠΑ 23% 10.000€
- ΔΑΠΑΝΕΣ ΣΤΟ ΕΣΩΤΕΡΙΚΟ ΤΗΣ ΧΩΡΑΣ ΜΕ ΦΠΑ 13% 20.000€
- ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΠΑΡΑΔΟΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ 2.000,00€
- ΕΙΣΑΓΩΓΕΣ ΑΓΑΘΩΝ (ΕΚΤΟΣ ΕΠΕΝΔΥΤΙΚΩΝ ΑΓΑΘΩΝ) 5000€
- ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΕΣ ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ ΑΓΑΘΩΝ 15000€

Με βάση τα δεδομένα αυτά θα συμπληρωθούν τα έντυπα Φ2, Φ5, τα οποία παρατίθενται στο παράρτημα της παρούσης εργασίας.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Στην εργασία αυτήν παρουσιάσαμε τις διαδικασίες των εισαγωγών από λιγιστική και φορολογική άποψη.

Οι εισαγωγές μπορούν να χωριστούν σε ενδοκοινοτικές και μη ενδοκοινοτικές. Δηλαδή μπορεί να είναι εισαγωγές εντός της ΕΕ και εκτός της ΕΕ. Η ενδοκοινοτική εισαγωγή είναι όταν αγοράζουμε αγαθά από χώρα της ΕΕ ενώ μη ενδοκοινοτική ή εισαγωγή από τρίτες χώρες είναι όταν αγοράζουμε από χώρα εκτός της ΕΕ.

Η φορολογική υποχρέωση γεννάται και ο φόρος γίνεται απαιτητός από το Δημόσιο, κατά το χρόνο που πραγματοποιείται η εισαγωγή των αγαθών.

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

Στη φορολογητέα αξία περιλαμβάνονται οι τόκοι των επί πιστώσει πωλήσεων, καθώς και τα παρεπόμενα έξοδα με τα οποία ο προμηθευτής επιβαρύνει τον αγοραστή των αγαθών ή το λήπτη των υπηρεσιών και οι κάθε είδους φόροι, τα δικαιώματα, οι εισφορές, τα τέλη υπέρ του δημοσίου ή τρίτων και τα τέλη χαρτοσήμου.

Οι φορολογητέες πράξεις φορολογούνται με τους συντελεστές και τις προϋποθέσεις που ισχύουν στη χώρα της ΕΕ στην οποία πραγματοποιούνται. Οι χώρες της ΕΕ μπορούν να εφαρμόζουν έναν ή δύο συντελεστές μειωμένους κατά ποσοστό το οποίο δεν μπορεί να είναι κατώτερο του 5 %.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ - ΠΗΓΕΣ

ΣΥΓΓΡΑΜΑΤΑ

ΓΡΗΓΟΡΑΚΟΣ Θ., 2000, «ΑΝΑΛΥΣΗ – ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΕΛΛΗΝΙΚΟΥ ΓΕΝΙΚΟΥ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟΥ ΣΧΕΔΙΟΥ», ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΑΝΤ. Ν. ΣΑΚΚΟΥΛΑ, ΑΘΗΝΑ

ΛΕΟΝΤΑΡΗΣ Μ., 2000, «ΓΕΝΙΚΟ ΛΟΓΙΣΤΙΚΟ ΣΧΕΔΙΟ», ΕΚΔΟΣΕΙΣ ΠΑΜΙΣΟΣ, ΑΘΗΝΑ

ΔΙΑΔΙΚΤΥΑΚΕΣ ΠΗΓΕΣ

www.el.wikipedia.org/wiki

www.forin.gr/.../poia-h-diafora-eisagwghs-kai-endokoinotikh-s-apokthsh...

www.forologikanea.gr/.../arthro-12-prakseis-theoroumenes-os-endokoin...

www.forin.gr/laws/.../kurwsh-kwdika-forou-prostithemenhs-aksias#...

www.taxheaven.gr/laws/view/index/law/2859/article/23/paragraph/1

www.lawspot.gr/nomika-blogs/vasilis-karkatzoynis/ti-allazei-sto-kathestos-fpa-gia-tis-endokoinotikes-synallages

www.mof.gov.cy/mof/.../39F37BD26DE155A5C225728300540FC4?...

www.eur-lex.europa.eu > EUROPA > EU law and publications > EUR-Lex

www.taxpress.gr/archives/30970

