

ΤΕΧΝΟΛΟΓΙΚΟ ΕΚΠΑΙΔΕΥΤΙΚΟ ΙΔΡΥΜΑ ΔΥΤΙΚΗΣ ΕΛΛΑΔΑΣ
ΣΧΟΛΗ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ
ΤΜΗΜΑ ΔΙΟΙΚΗΣΗ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

Η ΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ
ΑΞΙΑΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ
ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΤΟΥ ΦΠΑ ΜΕ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΣ
ΧΩΡΕΣ ΤΗΣ ΕΥΡΩΖΩΝΗΣ



ΚΟΥΜΠΟΥΛΗΣ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ

ΜΠΟΝΕΣ ΑΛΕΞΑΝΔΡΟΣ-ΑΓΓΕΛΟΣ

ΠΑΝΤΑΖΟΠΟΥΛΟΣ ΦΩΤΙΟΣ

ΕΙΣΗΓΗΤΗΣ : ΗΛΙΑΣ ΒΑΣΙΟΣ

ΠΑΤΡΑ 2016

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	5
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1	6
ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ.....	6
1.1 Ιστορική αναδρομή	6
1.2 Έννοια των φόρων	7
1.3 Διάκριση των φόρων.....	7
1.4 Τρόποι φορολογίας.....	8
1.5 Γνωρίσματα των φόρων	9
1.6 Οι βασικές αρχές της Φορολογίας	9
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2	12
ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ ΚΑΙ ΕΥΡΩΠΗ	12
2.1 Ορισμός φορολογικού συστήματος	12
2.1 Αμεσότητα της φορολόγησης	12
2.2 Φόροι άμεσοι και έμμεσοι στην Ελλάδα και την Ε.Ε.....	15
2.3 Προτερήματα και μειονεκτήματα άμεσων και έμμεσων φόρων.....	16
2.4 Μεταρρυθμίσεις έμμεσης και άμεσης φορολογίας στην ΕΕ.....	19
2.5 Φορολογικά συστήματα και η διάκρισή τους	20
2.6 Βασικά χαρακτηριστικά της αναμόρφωσης του φορολογικού συστήματος.....	20
2.7 Τα αποτελεσματικά φορολογικά συστήματα	21
2.8 Το κόστος στον διοικητικό τομέα των φορολογικών συστημάτων	22
2.9 Σύγκριση φορολογικών συστημάτων βάσει οικονομικών λειτουργιών (κατανάλωση, εργασία και κεφάλαιο)	23
2.10 Η φορολόγηση της κατανάλωσης στην Ε.Ε.....	24
2.11 Διεύρυνση και φορολογικός ανταγωνισμός στην ΕΕ.....	25
2.12 Υπευθυνότητα πολιτική.....	26
2.13 Δικαιοσύνη	26
2.14 Η Φορολογία των Οικονομικών Μονάδων και οι Σκοποί της	27
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3	28
ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΤΟΝ ΦΠΑ.....	28
3.1 Εισαγωγή.....	28
3.2 Ορισμός ΦΠΑ	29
3.3 ΦΠΑ και οι μορφές του.....	30
3.4 Ιστορική εξέλιξη του ΦΠΑ στην Ελλάδα	31
3.5 Συντελεστές Φ.Π.Α.	32
3.5.1 Η Πορεία των Συντελεστών.....	32

3.5.2	Κανονικός Συντελεστής (23%).....	33
3.5.3	Χαμηλός Συντελεστής (13%)	33
3.5.4	Μειωμένος Συντελεστής (6,5%).....	33
3.5.5	Για τα Νησιά	33
3.6	Προτερήματα και μειονεκτήματα του ΦΠΑ	34
3.6.1	Προτερήματα	34
3.7	Ο ΦΠΑ και τα Κύρια Γνωρίσματά του.....	36
3.8	Λειτουργία του Φ.Π.Α.	37
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4		38
ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ ΚΑΙ ΣΤΗΝ Ε.Ε.		38
4.1	Γενικά στοιχεία	38
4.2	Συντελεστές ΦΠΑ στην Ε.Ε.....	38
Πίνακας κύριων συντελεστών του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.....		41
4.3	Έσοδα από Φ.Π.Α στην Ε.Ε.....	43
4.4	Ιστορία του Φ.Π.Α στην ΕΕ.....	45
4.5	ΦΠΑ Ελλάδα – Ευρώπη.....	46
4.6	Γενικά στοιχεία ΟΟΣΑ για ΦΠΑ σε Ελλάδα.....	48
4.7	Μειωμένος Συντελεστής ΦΠΑ στην Ε.Ε.	49
4.8	Υψηλότερο ΦΠΑ στην Ελλάδα σε σχέση με Γαλλία και Βρετανία	50
4.9	Στα ύψη ο ΦΠΑ στην Ελλάδα για τρόφιμα και ποτά	52
4.10	Υψηλός ο αποπληθωρισμός στη χώρα μας	54
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5		56
ΠΕΔΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΦΠΑ		56
5.1	Επιβολή του ΦΠΑ	56
5.2	Το Αντικείμενο του Φόρου	56
5.3	Υποκείμενοι στο φόρο	57
5.4	Μη Υποκείμενα στο Φόρο Πρόσωπα	57
5.5	Απαλλασσόμενα από το Φόρο Πρόσωπα	58
5.6	Φορολογητέες πράξεις	59
5.7	Τόπος παράδοσης αγαθών, Άρθρο 13.....	68
5.8	Τόπος φορολόγησης υπηρεσιών.	71
5.9	Ποιες πράξεις απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.....	72
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6		74
ΦΠΑ ΠΑΡΑΟΙΚΟΝΟΜΙΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ.....		74
6.1	Παραοικονομία.....	74
6.2	Φοροδιαφυγή.....	74
6.3	Παραοικονομία και Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα και στην Ε.Ε.	75

6.4	Φοροδιαφυγή και ΦΠΑ.....	78
6.5	Φοροδιαφυγή-ΦΠΑ-Εισόδημα-Χρέη-Ποινές.....	80
6.6	ΦΠΑ Ενδοκοινοτικών Συναλλαγών και Φοροδιαφυγή.....	82
ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7.....		85
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ ΚΑΙ ΤΗΝ ΕΥΡΩΠΗ.....		85
7.1	Συμπεράσματα Γενικά.....	85
7.2	Ο ΦΠΑ στην Ελλάδα και τα αρνητικά του.....	87
7.3	Συντελεστές Προνομιακού Χαρακτήρα σε όλη την Ευρώπη.....	87
7.4	Το κόστος της ελάφρυνσης.....	88
7.5	Ο ΦΠΑ Και το Τρίτο Μνημόνιο.....	90
7.6	Το ελληνικό σχέδιο αναφορικά με το καινούργιο καθεστώς ΦΠΑ.....	90
7.7	Η πρόταση των δανειστών.....	91
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ.....		93

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Με τη συγκεκριμένη πτυχιακή πραγματοποιείται προσπάθεια προκειμένου να μελετηθεί ένας από τους βασικότερους έμμεσους φόρους : ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) αφενός στον ελλαδικό χώρο και αφετέρου στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Πρόκειται να προβούμε σε εξέταση των εσόδων από φόρους τόσο στη χώρα μας όσο και στην υπόλοιπη Ευρωπαϊκή Ένωση ενώ επιπροσθέτως θα συγκρίνουμε το συντελεστή του Φ.Π.Α. που τίθενται σε ισχύ στην Ελλάδα με αυτούς που ισχύουν και εφαρμόζονται σε άλλα κράτη – μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης σε ορισμένα προϊόντα. Στην εργασία αυτή σκοπός είναι μας να ενημερωθεί ο αναγνώστης σχετικά με το Φ.Π.Α. το οποίο ισχύει στην εκάστοτε χώρα- μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ούτως ώστε να εξάγει τα συμπεράσματα που μπορούν να του φανούν χρήσιμα στο σχεδιασμό της προσωπικής είτε της επιχειρηματικής του φορολογικής συμπεριφοράς σχετικά με το συντελεστή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 1

ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΦΟΡΟΛΟΓΙΑΣ

1.1 Ιστορική αναδρομή

Η φορολογία πρωτοεμφανίζεται στην αρχαιότητα με τη μορφή υποχρεωτικής καταβολής κάθε αντικειμένου και προϊόντος το οποίο είχε αξία σε άρχοντες ή κράτη . Οι εισφορές δίνονταν σε κάθε κράτος ή σε κάθε περιοχή σε έναν άρχοντα ο οποίος κατείχε πολιτική στρατιωτική εξουσία είτε σε έναν γαιοκτήμονα που έπειτα μεταβίβαζε τις εισφορές αυτές στην ανώτατη κρατική αρχή. Είναι αξιόλογο το ότι κατά τη διάρκεια του μεσαίωνα , διεκπεραιωνόταν παροχή των υπηρεσιών από τους άρχοντες με μορφή ανταλλάγματος αναφορικά με το δικαίωμα είσπραξης των φόρων μιας επαρχίας για δική τους ωφέλεια. Επί του Βυζαντίου στην Ελλάδα, οι εισφορές προκειμένου να δίνονται σε κάποιον άρχοντα και μετέπειτα στο κράτος καταβαλλόταν κατευθείαν στην κοινότητα.

(<http://el.wikipedia.org/wiki>)

Αρκετές φαίνεται να είναι οι ιστορικές περιπτώσεις στις οποίες ο φορολογούμενος αποτελεί ένα ολόκληρο κράτος. Σε αυτές τις περιπτώσεις ένα κράτος το οποίο είναι αναγνωρισμένο αποδίδει σε υποχρεωτικό βαθμό εισφορές σε ένα άλλο, εφόσον έχει προηγηθεί μία υπογεγραμμένη συνθήκη. Κάτι αντίστοιχο συνέβη λόγω χάρη στον Μεσαίωνα, όταν σλαβικά κράτη απέδιδαν φόρους στο Βυζάντιο, αλλά και παρόμοιες περιπτώσεις έχουν παρουσιαστεί, αν και σε διαφορετική χρονική περίοδο, όπως για παράδειγμα συνέβη στην Περσία καθώς και την Οθωμανική Αυτοκρατορία.

Η φορολογία ενδεχομένως να έχει συνδεθεί με την κατάκτηση στρατιωτικού ή πολιτικού βαθμού όπως δηλώνει χαρακτηριστική φράση φόρος υποτέλειας κατά τη διάρκεια του μεσαίωνα αλλά και την αρχαιότητα.

Παράλληλα με τη φορολογία παρατηρείται και ανάπτυξη της φοροδιαφυγής. Δημιουργούνται λοιπόν συγκεκριμένες οργανώσεις που συλλέγουν φόρους προκειμένου να διασφαλιστεί η απόδοσή τους και οι ακριβείς υπολογισμοί τους. Αυτές οι οργανώσεις μπορούσαν να αποδώσουν ποινές σε κάθε έναν που φοροδιέφευγε.

Αρχικά οι εισφορές αποδίδονταν σαν ένα τμήμα της σοδιάς κάτι το οποίο συνέβαινε για παράδειγμα στην αρχαία Αίγυπτο. Αργότερα και αφού εφευρέθηκαν τα χρήματα η διαδικασία αυτή αντικαταστάθηκε

Παρόλα αυτά ο υπολογισμός της καταβολής ο οποίος οφείλει να αποδοθεί εξακολουθούσε να υλοποιείται σε αρκετά κράτη ανάλογα με την έκταση των κτημάτων που κατείχε ο φορολογούμενος έως και μετά τη ρωμαϊκή αυτοκρατορία. (<http://el.wikipedia.org/wiki>)

Παρόλο που αποτελεί μεγάλη πηγή εσόδων η φορολογία δεν είναι και η μοναδική πηγή εσόδων ενός κράτους. Κάποιες φορές το κράτος ελέγχει ορισμένα μονοπώλια ως κύρια είτε συμπληρωματική πηγή εσόδων όπως λόγου χάρη συνέβη στην Ελλάδα την εποχή του Όθωνα κατά την οποία το κράτος είχε τον έλεγχο των ορυχείων της Χαλκιδικής. Ένα κράτος δύναται επιπροσθέτως να επιβάλει φόρους εμπορικής φύσης σε συναλλαγές οι οποίες υλοποιούνται μέσα σε αυτό ακόμη και αν οι συναλλασσόμενοι δεν αποτελούν πολίτες του κράτους.

1.2 Έννοια των φόρων

Ένα κράτος δύναται να έχει έσοδα από υπηρεσίες όπως για παράδειγμα η αποκλειστική εκμετάλλευση παραγωγικών πόρων του κράτους, η συμμετοχή του σε αρκετές επιχειρήσεις, το μονοπώλιο και η εκμετάλλευση αυτού σε ορισμένους κλάδους της οικονομίας, ο δανεισμός καθώς και οι δωρεές. Παρ' όλα αυτά, τα προαναφερθέντα δεν αποτελούν αρκετά στοιχεία ούτως ώστε να καλυφθούν χρηματικές δαπάνες του δημοσίου. Έτσι προκειμένου να υλοποιηθεί η κάλυψή τους διεκπεραιώνονται αναγκαστικές εισφορές από τον ιδιωτικό τομέα. Η αναγκαστική εισφορά από την ιδιωτική προς τη δημόσια οικονομία εφαρμόζεται μέσω της επιβολής φόρων και βασιζόμενη σε κανόνες δικαίου · κανόνες, οι οποίοι αποτελούν το γνωστό σε όλους Φορολογικό Δίκαιο .(*Αριστείδης Φλώρος, 2009*)

1.3 Διάκριση των φόρων

Οι φόροι κατηγοριοποιούνται σε τρεις βασικές ομάδες- κατηγορίες:

Φόροι εισοδήματος : διακρίνονται σε φόρους νομικών και φυσικών προσώπων. (*A. Φλώρος, 2005*)

Φόροι δαπάνης: πρόκειται για φόρους οι οποίοι αποτελούν ενσωμάτωση των προϊόντων και την δαπάνη απόκτησης τους από το φορολογούμενο. (*A. Φλώρος, 2005*)

Φόροι περιουσίας: Ο φόρος περιουσίας βρίσκεται σε εξάρτηση με το ύψος της αξίας το οποίο κατέχει ο φορολογούμενος. (*A. Φλώρος, 2005*)

1.4 Τρόποι φορολογίας

Βασιζόμενοι στη συμπεριφορά του μέσου φορολογικού συντελεστή, οι φόροι χωρίζονται σε αναλογικούς, προοδευτικούς και αντιστρόφως προοδευτικούς.

Αναλογικοί φόροι

Όταν αναφερόμαστε σε αναλογικούς φόρους, κάνουμε λόγο για φόρους οι οποίοι επιβαρύνουν το φορολογούμενο με τον ίδιο μέσο φορολογικό συντελεστή ανεξάρτητα από το μέγεθος που κατέχει φορολογική βάση. Όταν η φορολογία καθίσταται αναλογική, ο συντελεστής παραμένει αμετάβλητος καθώς η φορολογική βάση είναι αυτή η οποία αλλάζει. Κατά αυτό τον τρόπο η φορολογούσα αρχή αφαιρεί το ίδιο ποσοστό του εισοδήματος, της περιουσίας από την καταναλωτική δαπάνη του κάθε φορολογούμενου ανεξάρτητα από το μέγεθος της φορολογικής βάσης αλλά και την ίδια τη φορολογική βάση. Κάτι τέτοιο βέβαια, σημαίνει ότι ο οριακός φορολογικός συντελεστής δεν αλλάζει και είναι ίσος με τον μέσο. (*A. Φλώρος, 2005*)

Προοδευτικοί φόροι

Γίνεται λόγος για φόρους οι οποίοι έχουν άμεσο φορολογικό συντελεστή που αυξάνεται αναλογικά με την αύξηση την οποία υπόκειται η φορολογική βάση. Κατά αυτόν τον τρόπο η φορολογούσα αρχή αφαιρεί με το φόρο, ποσοστό μεγαλύτερο της φορολογικής βάσης στα άτομα τα οποία κατέχουν μεγαλύτερη βάση αλλά και μικρότερο ποσοστό από τα άτομα με μικρότερη βάση. Καθώς προβαίνουμε σε αύξηση της φορολογικής βάσης, αυξάνεται σταθερά και ο μέσος φορολογικός συντελεστής. Σε αυτή την περίπτωση η προοδευτικότητα του φόρου καλείται σταθερή. Εάν αυξάνει με ρυθμό

αύξοντα, η προοδευτικότητα του φόρου καλείται ως αύξουσα, ενώ τέλος εφόσον αυξάνει με φθίνοντα ρυθμό ορίζεται ως φθίνουσα.

1.5 Γνωρίσματα των φόρων

Οι φόροι έχουν δύο κύρια χαρακτηριστικά γνωρίσματα:

1. Είναι μέσα αναγκαστικά μετάθεσης πόρων από τον ιδιωτικό προς το δημόσιο τομέα.
2. Είναι μέσα μονομερή , δηλαδή συνεπάγονται από την παροχή από τους ιδιωτικούς φορείς προς τους δημοσίους. Κάτι τέτοιο δεν εξασφαλίζει κατά αντίστοιχο τρόπο και την αντιπαροχή των δεύτερων στους πρώτους. (<http://el.wikipedia.org/wiki>)

1.6 Οι βασικές αρχές της Φορολογίας

Οι «Βασικές αρχές της Φορολογίας», είναι αυτές οι οποίες αποδίδουν οποιοδήποτε κανόνα αλλά και αξίωμα που πρέπει να εμψυχηθεί σε οποιοδήποτε φορολογικό σύστημα, γεγονός το οποίο έχει ως απόρροια το τελευταίο να είναι αποδοτικότερο αλλά και δικαιότερο. Οι αρχές αυτές σε πρώτο στάδιο έχουν σχέση με τον συνταγματικό νομοθέτη, που δημιουργεί μια σύνθεση προστασίας για το φορολογούμενο καθώς και υποχρεώσεις σε φόρους οικονομικής μονάδας, ενώ παράλληλα προβαίνει στη διασφάλιση της κοινής κατεύθυνσης του φορολογικού νομοθέτη, ούτως ώστε να θεσπίζονται διατάξεις που ως στόχο έχουν τη φορολογική δικαιοσύνη. Να θυμηθούμε την παράγραφο 5 του άρθρου 4 του Συντάγματος: «Οι Έλληνες πολίτες συνεισφέρουν χωρίς διακρίσεις στα δημόσια βάρη, ανάλογα με τις δυνάμεις τους», στην οποία αποδίδεται η αρχή της φορολογικής, αλλά και της νομικής των πολιτών ισότητας, ήτοι την ομοιόμορφη μεταχείρισή τους από την πλευρά του κράτους. (<http://epixeirisi.gr>)

Σύμφωνα με αυτή την αρχή , κάθε πολίτης υπόκειται σε φορολογία , αναφορικά με την οικονομική αντοχή του. Οφείλουμε ωστόσο να υπενθυμίσουμε σε αυτούς που σχεδιάζουν τους φορολογικούς χάρτες της χώρας ότι η φορολογική ισότητα σαν έννοια ενέχει δύο σημαντικές παραμέτρους και αρχές. Πρώτον την καθολικότητα του φόρου και επιπλέον τη φοροδοτική ικανότητα του φορολογούμενου. Αν και αποτελούν ένα συνδυασμό δύσκολο γίνεται αναγκαία η διατήρησή του, ούτως ώστε να μην προκύπτουν

αντιδράσεις αρνητικές στην κάθε κοινωνία. Η καθολικότητα του φόρου υπόκειται στη φορολογική υποχρέωση που είναι γενική και επιβάλλεται βασιζόμενη σε κριτήρια απαγορευμένων αυστηρά και γενικού χαρακτήρα, τυχόν εξαιρέσεων, εκτός πιθανόν εκείνων οι οποίοι εξυπηρετούν το δημόσιο συμφέρον. Η φοροδοτική ικανότητα έχει να κάνει με το μέτρο της αντοχής των εισοδημάτων του φορολογούμενου, έτσι μετά την επιβολή του φόρου αλλά και την κάθε μείωση την οποία υφίσταται, ο φορολογούμενος να μπορεί να ανταπεξέλθει σε μία διαβίωση αξιοπρεπούς χαρακτήρα μέσα στα πλαίσια μίας σύγχρονης κοινωνικής αντίληψης.

Αρχή της βεβαιότητας του φόρου, για να θυμηθούμε την άλλη συνταγματική επιταγή (άρθρο 78, παρ. 2): «Φόρος ή άλλο οποιοδήποτε οικονομικό βάρος δεν μπορεί να επιβληθεί με νόμο αναδρομικής ισχύος που εκτείνεται πέρα από το οικονομικό έτος το προηγούμενο εκείνου, κατά το οποίο επιβλήθηκε». Μέσω αυτής της αρχής καθίσταται γνωστό ότι ο όρος οφείλει να είναι γνωστός από πριν, αφενός για την ύπαρξή του και αφετέρου για τον τρόπο κατά τον οποίο επιβάλλεται, το ύψος αλλά και το μέγεθος του. Για να επιτευχθεί αυτός ο κανόνας υποστηρίζεται πως ο φορολογικός νόμος οφείλει να είναι αμετάβλητος κατά το δοκούν και φυσικά να μην επιβάλλει ξαφνική φορολογία. (<http://epixeirisi.gr>)

Αρχή της προσφορότητας υλοποιείται στη σύγχρονη εποχή μέσω της ανάπτυξης των ηλεκτρονικών υπηρεσιών καθώς και της διαδικτυακής επικοινωνίας. Αυτή η αρχή έγκειται στην καταβολή του φόρου με το μικρότερο δυνατό διαχειριστικό κόστος του υπόχρεου. Σε αυτόν τον τομέα καθίσταται ευρέως γνωστό ότι καταγράφονται εξαιρετικά σημαντικές πρόοδοι, οι οποίες ενισχύουν οποιαδήποτε μελλοντική εφαρμογή.

Η αρχή του ευχερούς ελέγχου της φορολογίας που επιβάλλεται σχετίζεται με τη δυνατότητα του φορολογούμενου και στις δύο περιπτώσεις είτε αναφερόμαστε σε φυσικό είτε σε νομικό πρόσωπο, να κατέχει οποιοδήποτε απαραίτητο νομικό στοιχείο βρισκόμενος σε θέση άμυνας χωρίς οποιοδήποτε προσωπικό επιπλέον κόστος, κατά των πιθανών παραλείψεων είτε αυθαιρεσιών της φορολογικής αρχής. Με απλά λόγια, να μη φοβάται να υποβάλει ενστάσεις αλλά και προσφυγές σκεπτόμενος ότι το κόστος αυτό θα του στερήσει την οικονομική ωφέλεια της οποιασδήποτε επιτυχούς έκβασης της υπόθεσης.

Η αρχή της απλότητας του φόρου, αφορά την διαδικασία η οποία ενέχει απλότητα και σαφήνεια δίχως την οποιαδήποτε παρερμηνεία αφενός από τους υπόχρεους φορολογούμενους και αφετέρου από τα ελεγκτικά όργανα της πολιτείας. Ο νόμος οφείλει να διακρίνεται για την σαφήνεια του καθώς και να περιλαμβάνει οποιαδήποτε ερμηνεία με τον ίδιο τρόπο που αυτή αναφέρεται στην νομοθεσία χωρίς να υπόκειται σε αλλοίωση από τη διοίκηση, προκειμένου να αποφευχθεί οποιοδήποτε λάθος.

Αρχή της αποφυγής της διπλής φορολογίας: αποτελεί ενδεχομένως την πιο καταπατημένη αρχή, εφόσον αρκετοί φόροι επιβάλλονται σε άλλους φόρους, χωρίς την οποιαδήποτε τήρηση προσχημάτων και με την συνηθισμένη αιτιολογία των έκτακτων δημοσιονομικών καταστάσεων και αναγκών.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 2

ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΑ ΣΥΣΤΗΜΑΤΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ ΚΑΙ ΕΥΡΩΠΗ

2.1 Ορισμός φορολογικού συστήματος

Η ολότητα των πολλαπλών φόρων που επιβάλλεται σε οποιαδήποτε χώρα αποτελεί το φορολογικό της σύστημα. Η επιλογή αυτού του συστήματος εξαρτάται από αρκετούς κοινωνικούς, οικονομικούς αλλά και τέλος πολιτικούς παράγοντες. Ένα κράτος προκειμένου να προβεί σε επίτευξη όσο το δυνατόν καλύτερα των επιδιώξεων του , συνήθως επιβάλλει παραπάνω από έναν φόρους. Ο συνδυασμός, παρ' όλα αυτά, αρκετών φόρων οφείλει να διεκπεραιώνεται κατά τέτοιο τρόπο ούτως ώστε να ελαχιστοποιείται οποιοδήποτε μειονέκτημα και να μεγιστοποιείται οποιοδήποτε πλεονέκτημα.

Η νομοθεσία της Ελλάδας έχει προβεί στη διάκριση έξι κατηγοριών που αφορούν τα εισοδήματα προς φορολόγηση, και αυτές είναι οι εξής:

- 1. Εισόδημα από ακίνητη περιουσία, όπως για παράδειγμα είναι η γη ή και τα κτίρια**
- 2. Εισόδημα από κινητή περιουσία, όπως εισόδημα από επενδύσεις**
- 3. Εισόδημα από επιχειρήσεις**
- 4. Γεωργικό εισόδημα**
- 5. Εισόδημα μισθωτών υπηρεσιών**
- 6. Από ελεύθερους επαγγελματίες και άλλες πηγές.**

2.1 Αμεσότητα της φορολόγησης

Οι φόροι διακρίνονται αρχικά σε δύο είδη τα οποία σχετίζονται με το εισόδημα του φορολογουμένου.

Ειδικότερα, γίνεται λόγος για άμεση φορολόγηση -άμεσους φόρους, όταν τα έσοδα του κράτους λαμβάνονται βάσει κλίμακας εισοδήματος, φορολογώντας κατά κύριο λόγο όσους λαμβάνουν μεγάλα εισοδήματα και λιγότερο αυτούς που παίρνουν μικρά.

Ως έμμεση φορολόγηση-έμμεσους φόρους, επομένως καλούμε οποιαδήποτε περίπτωση κατά την οποία τα έσοδα λαμβάνονται από κάθε κοινωνική τάξη και ομάδα δίχως να έχουν σχέση με το εισόδημα του καθενός, καθώς δεν είναι εύκολη η διάκριση στο εισόδημα ή για άλλους λόγους. (<http://el.wikipedia.org/wiki>)

Άμεση Φορολόγηση

Όταν γίνεται λόγος για άμεση φορολόγηση εννοούμε κάθε εισφορά που το κράτος λαμβάνει άμεσα από τους πολίτες. Είναι σύνηθες τρόπος φορολόγησης των φυσικών και των νομικών προσώπων. Η άμεση φορολόγηση είναι πιο αξιοκρατική καθώς δεν μπορεί να διακρίνει το ποσό το οποίο οφείλει να καταβληθεί από τον κάθε φορολογούμενο σχετικά με το εισόδημά του.

Έμμεση Φορολόγηση

Έμμεση φορολόγηση αποτελεί η καταβολή των εισφορών που υλοποιείται με έμμεσο τρόπο. Όταν η άμεση φορολόγηση δεν είναι σε θέση να αντλήσει τα έσοδα τότε αναλαμβάνει η έμμεση βασιζόμενη σε ένα σκεπτικό άντλησης εσόδων που καθιστά εφικτή τη διαδικασία όπως είναι για παράδειγμα ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, ο φόρος του κύκλου εργασιών, το χαρτόσημο καθώς και ο φόρος μεταβίβασης των ακινήτων.

Ως άμεσος φόρος διακρίνεται αυτός ο οποίος υπολογίζεται βασιζόμενος σε ένα κριτήριο. Το κριτήριο αυτό είναι ατομικό και μπορεί για παράδειγμα να είναι ο φόρος εισοδήματος, ο φόρος ακίνητης περιουσίας και ούτω καθεξής

Ο έμμεσος φόρος δεν είναι ονομαστικός, καταβάλλεται από τον πολίτη, και πληρώνεται από τον αγοραστή. Τέτοιοι φόροι αποτελούν για παράδειγμα ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, ο φόρος των καυσίμων, των τσιγάρων αλλά και των ποτών. Έπειτα οι φόροι αυτοί αποδίδονται στο κράτος.

Ανάλογα με την οπτική γωνία από την οποία εξετάζεται το οποιοδήποτε θέμα, έτσι και με τους φόρους προκύπτουν αφενός πλεονεκτήματα και αφετέρου μειονεκτήματα. Ο βασικότερος άμεσος φόρος είναι ο φόρος εισοδήματος. Πρόκειται για ένα φόρο ο οποίος κλιμακώνεται. Έτσι οι φορολογούμενοι με διαφορετικά εισοδήματα καταβάλουν όπως είναι φυσικό και διαφορετικά ποσοστά του φόρου. Είναι συνηθισμένο (και στη χώρα μας), να υπάρχει ένα όριο αφορολόγητο που μέχρι αυτό δεν θα πληρώνεται κανένας φόρος. Έπειτα, πέρα από το αφορολόγητο όριο, υπάρχει μία κλίμακα η οποία ανάλογα με τις προϋποθέσεις οι οποίες υφίστανται καθορίζει και το ανάλογο ποσοστό του φόρου. Ο άμεσος φόρος είναι αξιοκρατικότερος καθώς οι φορολογούμενοι με μικρά εισοδήματα δεν πληρώνουν είτε πληρώνουν λίγα ενώ οι φορολογούμενοι με εισοδήματα μεγαλύτερα πληρώνουν αναλογικά και μεγαλύτερα ποσά. (<http://el.wikipedia.org/wiki>)

Από την άλλη ο έμμεσος φόρος εκλαμβάνεται λιγότερο αξιοκρατικός από τη στιγμή που καταβάλλεται και από άτομα τα οποία δεν κατέχουν μεγάλα εισοδήματα. Ειδικότερα πληρώνεται από όλους αλλά κι ακόμη και από πολίτες οι οποίοι δεν ζουν στη συγκεκριμένη χώρα η οποία επιβάλει το φόρο. Ένα τέτοιο παράδειγμα αποτελούν και οι τουρίστες.

Άμεση Φορολογία (Εισόδημα και Κεφάλαιο)	Έμμεση Φορολογία
<p><u>Επικέντρωση σε:</u></p> <p>Συνολική ευημερία</p> <p>Ισονομία</p> <p>Δικαιοσύνη</p> <p>Στοχευμένα μέτρα αναδιανομής εισοδήματος</p>	<p><u>Επικέντρωση σε:</u></p> <p>Φορολογία τελικής κατανάλωσης</p> <p>Αποτελεσματικότητα, μη επιβολή φόρων στην ενδιάμεση κατανάλωση και κεφαλαιουχικά/επενδυτικά αγαθά</p> <p>Ευρεία βάση επιβολής του φόρου</p>
<p><u>Μέσα:</u></p> <p>Ενιαία Φορολογητέα Βάση</p> <p>Απαλλαγές</p>	<p><u>Μέσα:</u></p> <p>Εναρμόνιση φορολογίας</p> <p>Προσέγγιση συντελεστών</p>

Διαφοροποίηση φορολογίας	συντελεστών	Κατάργηση απαλλαγών
Συντονισμός συστημάτων	φορολογικών	

2.2 Φόροι άμεσοι και έμμεσοι στην Ελλάδα και την Ε.Ε.

Στον ελλαδικό χώρο τα έσοδα που προέρχονται από έμμεσους φόρους κατέχουν το υψηλότερο ποσοστό των συνολικών φόρων σε σύγκριση με άλλες ευρωπαϊκές χώρες στις οποίες δεν τίθεται σε ισχύ κάτι παρόμοιο.

Αυτό σημαίνει ότι το φορολογικό σύστημα της χώρας μας είναι άδικο σε κοινωνικό επίπεδο από τη στιγμή που οι χώρες της ευρωπαϊκής ένωσης συλλέγουν περισσότερους άμεσους και όχι έμμεσους φόρους.

Στην Ελλάδα λοιπόν αυτή η αντίστροφη σχέση μεταξύ άμεσων και έμμεσων φόρων οφείλεται κυρίως σε ιστορικούς αλλά και πραγματικούς λόγους. Οι Έλληνες συμμετείχαν στη συγκέντρωση των φόρων εισοδήματος από φυσικά πρόσωπα σχετικά αργότερα και ειδικότερα, έπειτα από τη μεγάλη φορολογική μεταρρύθμιση η οποία συνέβη στις αρχές του 1950. Υπάρχει λοιπόν ένα μεγάλο ποσοστό ενδεχομένως και το μεγαλύτερο όλης της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αυτοαπασχολούμενων, των οποίων το εισόδημα δεν φορολογείται στην πηγή όπως λόγου χάρη είναι οι συνταξιούχοι και οι μισθωτοί.

Τον τελευταίο καιρό ωστόσο, και ιδιαίτερα μετά το πέρας του 1996, ο ρυθμός αλλαγής των εσόδων από το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας υπερακόντισε σε αντίστοιχο βαθμό την αύξηση του ακαθάριστου εγχώριου προϊόντος, ενώ η σχέση ανάμεσα σε άμεσους και έμμεσους φόρους άρχισε να βελτιώνεται και να προοδεύει σημαντικά αυξάνοντας το ποσοστό των πρώτων στους συνολικούς φόρους. Όμως χρειάζεται μεγάλη προσπάθεια ακόμη ούτως ώστε να προσεγγιστεί ο μέσος ευρωπαϊκός όρος. (Καραγιώργος Θεοφάνης, 2014).

2.3 Προτερήματα και μειονεκτήματα άμεσων και έμμεσων φόρων

Τα προτερήματα καθώς και τα μειονεκτήματα άμεσων και έμμεσων φόρων αναλύονται βασιζόμενος σε ορισμένες παραμέτρους. Ειδικότερα διακρίνουμε παρακάτω τα εξής: (Γεώργιος Ανδρουλάκης, 2011)

1. Από άποψη ταμειυτική

Οι έμμεσοι φόροι αν και είναι λιγότερο αξιοκρατικοί έχουν μεγαλύτερη αποτελεσματικότητα σχετικά με την ταμειυτική τους λειτουργία. Ως ταμειυτική άποψη αντιλαμβανόμαστε κάθε κόστος διαχείρισης, κάθε διαδικασία βεβαίωσης δηλαδή αλλά και είσπραξης των φόρων σχετικά με τα φορολογικά έσοδα που αυτοί φέρουν. Τα προτερήματα των έμμεσων φόρων σχετικά με την εκταμίευση και την αποτελεσματικότητά τους είναι τα κάτωθι:

- Ο αριθμός των υπόχρεων σχετικά με την καταβολή του έμμεσου φόρου δεν είναι μεγαλύτερος από τον αριθμό των υπόχρεων προκειμένου να διεκπεραιωθεί η πληρωμή του άμεσου.
- Κατά τον υπολογισμό των έμμεσων φόρων, αντίθετα με τον άμεσους, η φορολογούσα αρχή είναι απαραίτητο να διερευνήσει τις προσωπικές συνήθειες των φορολογουμένων.
- Τα προβλήματα προσδιορισμού και εξόδων διαπίστωσης της φορολογικής βάσης δεν είναι μεγαλύτερα από ότι στους άμεσους φόρους.

Ως αποτέλεσμα της προαναφερθείσας ταμειυτικής αποτελεσματικότητας, διακρίνεται η ταχύτερη εισφορά κάθε φορολογικού εσόδου από φόρους έμμεσους συγκριτικά με τους άμεσους. Οι έμμεσοι φόροι καταβάλλονται με ευκολότερο τρόπο καθώς η επιβάρυνση του φορολογούμενου δεν είναι τόσο εμφανής όπως είναι στους άμεσους. Οι άμεσοι φόροι δεν δύναται να αποφευχθούν οδηγώντας με αυτόν τρόπο σε φοροδιαφυγή, ενώ έχουν μεγαλύτερη ελαστικότητα στις μεταβολές της οικονομίας

2. Από την σκοπιά της οικονομικής ανάπτυξης

Για να διεκπεραιωθεί με επιτυχία ένας ανοδικός ρυθμός για την οικονομική ανάπτυξη είναι απαραίτητη η ύπαρξη επαρκών αποταμειυτικών πόρων, ούτως ώστε να καταστεί

εφικτή η χρηματοδότηση του όγκου των επενδύσεων, η οποία είναι απαραίτητη και έτσι να σημειωθεί πρόοδος αλλά και ανοδική πορεία της οικονομίας. Με αυτόν λοιπόν τον τρόπο καταλαβαίνουμε ότι οι φόροι πλήττουν τις αποταμιεύσεις και αποτελούν εμπόδιο σχετικά με τις επενδύσεις.

Υποστηρίζεται ότι έχουν μειονέκτημα αναφορικά με τους φόρους οι οποίοι διάκεινται ευνοϊκά στην αποταμίευση ασκώντας αρνητική επίδραση μικρού επιπέδου στις επενδύσεις. Υπό το πρίσμα αυτής της οπτικής γωνίας υπάρχει πλεονασμός των έμμεσων φόρων συγκριτικά με τους άμεσους και αξιοκρατικότερος φόρους για όλους τους λόγους που ακολουθούν παρακάτω:

- Από τη στιγμή που οι έμμεσοι φόροι είναι αντιστρόφως προοδευτικοί, φθείρουν περισσότερο τα χαμηλά εισοδήματα που ωστόσο έχουν χαμηλή ροπή σχετικά με την αποταμίευση. Κατ' αυτό τον τρόπο υψηλά εισοδήματα που προέρχονται κατά το μεγαλύτερο μέρος τους από αποταμιεύσεις δεν θίγονται. Εν αντιθέσει, οι άμεσοι φόροι πλήττουν κατά κύριο λόγο τα υψηλά εισοδήματα.
- Ο έμμεσος φόρος αν και αντιστρόφως προοδευτικός αναφορικά με το εισόδημα δύναται να καταστεί προοδευτικός σχετικά με τη δαπάνη ούτως ώστε να αποθαρρυνθεί η δαπάνη υψηλών εισοδημάτων για αγαθά πολυτελείας και να ενισχυθούν οι αποταμιεύσεις.
- Στην έκταση στην οποία ο έμμεσος φόρος εμπίπτει στους καταναλωτές, τα κέρδη ελαχιστοποιούνται και κατ' αυτό τον τρόπο δεν επηρεάζεται η ικανότητα αυτοχρηματοδότησης των επενδύσεων.

Οι έμμεσοι φόροι επηρεάζουν την αποδοτικότητα κάθε επένδυσης με τρόπο έμμεσο , δηλαδή μέσω αλλαγών στον τομέα της ζήτησης, ενώ ο φόρος του εισοδήματος φθείρει με άμεσο τρόπο την αποδοτικότητα κάθε επένδυσης. Επομένως οι άμεσοι φόροι έχουν ευμενέστερη επίδραση στις επενδύσεις. (Γεώργιος Ανδρουλάκης,2011)

3. Από την άποψη σταθεροποίησης

Οι έμμεσοι φόροι έχουν επιβαρυντική λειτουργία για τα νοικοκυριά, αυξάνουν είτε μειώνουν τις τιμές κάθε προϊόντος που καθίσταται απαραίτητο για αυτά έχοντας το ίδιο αντίκτυπο σε κάθε εισόδημα. Η μείωση του πραγματικού εισοδήματος επιφέρει και μείωση της κατανάλωσης και στην ουσία μείωση της συνολικής ζήτησης. Το μέγεθος

των επιδράσεων των φόρων έμμεσου χαρακτήρα βρίσκεται σε εξάρτηση με τους καταναλωτές οι οποίοι αντιλαμβάνονται ότι η επιβολή του φόρου στα προϊόντα μειώνει και το αντίστοιχο εισόδημά τους.

Η μείωση της ζήτησης ή αλλιώς η αντιπληθωριστική επίδραση του έμμεσου φόρου είναι μεγάλη σε περίπτωση που καταναλωτές έχουν πλήρη άγνοια της αξίας του χρήματος. Σε περίπτωση ωστόσο που οι καταναλωτές δεν έχουν αυταπάτες σχετικά με την αξία του χρήματος, τότε η επίδραση του έμμεσου φόρου είναι ίδια με εκείνη του άμεσου.

Ένα επιπρόσθετο προτέρημα της έμμεσης φορολογίας, αποτελεί η αύξηση κάθε τιμής που προκαλείται μέσω της επιβολής της αύξησης των έμμεσων φόρων που ωστόσο δεν μπορούν να προκαλέσουν αντιδράσεις, που να συνδέονται μεταξύ τους, στις αυξήσεις των μισθών. Σε περίπτωση που καταστεί πραγματικότητα κάτι τέτοιο δύναται να οδηγηθεί σε αναζωπύρωση πληθωριστικών τάσεων γεγονός το οποίο θα έχει ως απόρροια την επιδείνωση του προβλήματος του πληθωρισμού.

Σε αντίθεση με τα προαναφερθέντα η επιβολή της αύξησης του φόρου εισοδήματος προκαλεί αύξηση της αγοραστικής δύναμης εξαιτίας της αύξησης των τιμών αλλά και μέσω της ελαχιστοποίησης του διαθέσιμου εισοδήματος δημιουργώντας κατ' αυτό τον τρόπο μικρότερες αντιδράσεις των φορολογουμένων των μεσαίων και υψηλότερων ομάδων αναφορικά με το εισόδημα (*Γεώργιος Ανδρουλάκης, 2011*)

4. Σχετικά με την δίκαιη διανομή του εισοδήματος

Υφίσταται δικαιότερη κατανομή του εισοδήματος σε περιπτώσεις που η επιβολή του φόρου περιορίζει τις εισοδηματικές διαφορές καθορίζοντας την υψηλότερη φορολογία στα υψηλότερα εισοδήματα. Παράλληλα λαμβάνονται υπόψη οι προσωπικές συνθήκες κάθε φορολογούμενου όπως για παράδειγμα αποτελούν ο πλούτος, και οικογενειακή κατάσταση.

Σε αντιπαράθεση με τους έμμεσους φόρους οι άμεσοι είναι αυτοί που πληρούν κάθε προϋπόθεση από τις παραπάνω. Συνεπώς, οι φορολογικές υπηρεσίες διαθέτουν οποιαδήποτε απαιτούμενη οργάνωση καθώς και κάθε μέσο για να σταθούν αρωγοί στη βεβαίωση και την είσπραξη του κάθε φόρου εισοδήματος από τους φορολογουμένους,

οι άμεσοι φόροι είναι ένα αποτελεσματικό μέσο αναδιανομής του εισοδήματος και πραγμάτωσης ενός κοινωνικά φορολογικού δικαιότερα συστήματος.

Επιπλέον οποιοσδήποτε άμεσος φόρος επιβάλλεται επί του εισοδήματός αποτελεί και στοιχείο το οποίο σε πολύ μεγάλο βαθμό προσδιορίζει την ικανότητα των υπόχρεων αναφορικά με το φοροδοτικό στοιχείο. Σε περίπτωση επιβολής άμεσων φόρων προσδιορίζονται οι προοδευτικοί συντελεστές σε αρκετά μεγάλο βαθμό φορολογικών συντελεστών με υψηλότερα εισοδήματα. Τέλος κατά την διαδικασία επιβολής φόρων άμεσου χαρακτήρα, είμαστε σε θέση να αναλογιστούμε οποιοδήποτε οικογενειακό βάρος καθώς και άλλη ειδική περίπτωση που αντιστοιχεί στον κάθε φορολογούμενο. *(Γεώργιος Ανδρουλάκης, 2011)*

2.4 Μεταρρυθμίσεις έμμεσης και άμεσης φορολογίας στην ΕΕ

Από τα μέσα της δεκαετίας του 1990 ένας μεγάλος αριθμός κρατών μελών της ΕΕ. προχώρησε σε μεταρρυθμίσεις των φορολογικών τους συστημάτων. Στην άμεση φορολογία, οι μεταρρυθμίσεις έχουν επικεντρωθεί τόσο στην ελάττωση της φορολόγησης της εργασίας για μεσαία και χαμηλά εισοδηματικά κλιμάκια όσο και στη μείωση των συντελεστών φορολόγησης επιχειρήσεων. Οι μεταρρυθμίσεις επί της φορολόγησης του εισοδήματος από εργασία περιλαμβάνουν τη μείωση των φορολογικών συντελεστών και του αριθμού των φορολογικών κλιμακίων, την αύξηση των αφορολογήτων ορίων, καθώς και φοροελαφρύνσεις για οικογένειες με παιδιά. Αντίστοιχα, οι μεταρρυθμίσεις επί της φορολογίας επιχειρήσεων στοχεύουν στην παροχή κινήτρων για την ενίσχυση των επενδύσεων, την ενίσχυση της επιχειρηματικότητας καθώς και την προώθηση της έρευνας και ανάπτυξης.

Για την έμμεση φορολόγηση οι μεταρρυθμίσεις επικεντρώνονται κυρίως στο καθεστώς ΦΠΑ. Ειδικότερα παρατηρείται τάση αύξησης των συντελεστών ΦΠΑ, ενώ ορισμένα κράτη μέλη έχουν προχωρήσει σε μείωση του ΦΠΑ για συγκεκριμένα μόνο προϊόντα και κλάδους. Ενδιαφέρον παρουσιάζει η εισαγωγή πράσινων φόρων (Σουηδία, Δανία, Ολλανδία, Γερμανία, Ιταλία, Αυστρία και Ην. Βασίλειο) τα έσοδα των οποίων χρησιμοποιήθηκαν κατά κύριο λόγο για τη μείωση της έμμεσης φορολογίας καθώς και τη μείωση της φορολόγησης της εργασίας.

2.5 Φορολογικά συστήματα και η διάκρισή τους

Η διάκριση των φορολογικών συστημάτων διεκπεραιώνεται βασιζόμενη στον τρόπο υπολογισμού του φόρου :

A) Στο αναλογικό σύστημα που ο φορολογικός συντελεστής δεν μεταβάλλεται ανεξάρτητα από το ύψος της φορολογητέας ύλης.

B) Στο προοδευτικό σύστημα που οι ισχυρότερες οικονομικές τάξεις εισφέρουν πολύ περισσότερα στο κράτος από τις πιο αδύναμες. (www.e-forologia.gr)

2.6 Βασικά χαρακτηριστικά της αναμόρφωσης του φορολογικού συστήματος

1) Αποτελεσματικό

Το φορολογικό σύστημα πρέπει να προωθεί την αναδιανομή των πόρων της οικονομίας με αποτελεσματικό τρόπο ώστε να μειώνει τις στρεβλώσεις αυξάνοντας το εθνικό προϊόν και την κοινωνική ισορροπία και ευημερία. (Αναστασόπουλος I., Φορτσάκης Θ., 2003)

2) Απλό

Το φορολογικό σύστημα οφείλει να είναι απλό στο διοικητικό κομμάτι του εύληπτο και σαφές περιορίζοντας οποιοδήποτε γραφειοκρατικό κόστος στο ελάχιστο σημείο που μπορεί. Κατά αυτό τον τρόπο το κόστος διαχείρισης του είναι κατά πολύ μειωμένο αφενός για το κράτος και αφετέρου για τους φορολογούμενους πολίτες. (Αναστασόπουλος I., Φορτσάκης Θ., 2003)

3) Σταθερό

Κάθε φορολογικό σύστημα πρέπει να είναι αμετάβλητο σταματώντας αλλαγές που διεκπεραιώνονται δύο με τρεις φορές το χρόνο προκειμένου να προσαρμόζεται με βάση τις ανάγκες του προϋπολογισμού. (Αναστασόπουλος I., Φορτσάκης Θ., 2003)

4) Κοινωνικά δίκαιο

Το εκάστοτε φορολογικό σύστημα οφείλει να διακρίνεται για τον κοινωνικά δίκαιο χαρακτήρα του αναφορικά με την κατανομή του φορολογικού βάρους ούτως ώστε

άνθρωποι που υπόκεινται στην ίδια φορολογική ικανότητα να είναι σε θέση να ανταπεξέλθουν σε οποιαδήποτε φορολογική επιβάρυνση. (Αναστασόπουλος Ι.,Φορτσάκης Θ.,2003)

2.7 Τα αποτελεσματικά φορολογικά συστήματα

Το φορολογικό σύστημα δεν πρέπει να σχετίζεται και να παρεμβαίνει στην αποτελεσματική κατανομή των πόρων. Οι πλευρές της οικονομικής αποτελεσματικότητας παρουσιάζονται παρακάτω:

1) Επιδράσεις στους φορολογούμενους αναφορικά με τη συμπεριφορά τους: σε περίπτωση ύπαρξης φόρου στο μισθό και όχι στα μόνους τότε υπάρχει αρνητική επίδραση της οικονομίας καθώς όσοι παίρνουν bonus δουλεύουν περισσότερες ώρες και κατ' αυτό τον τρόπο δεν δημιουργούνται καινούργιες θέσεις εργασίας. Επομένως, η ανεργία αυξάνεται.

2) Τα παραγόμενα οικονομικά αποτελέσματα αποτελούν τον τρόπο της φορολόγησης καθώς και της περισυλλογής των φόρων .

3) Στρεβλωτική ή μη στρεβλωτική φορολογία: ως στρεβλωτικοί φόροι καλούνται αυτοί που το άτομο δύναται να αλλάξει τις φορολογικές του υποχρεώσεις ελαχιστοποιώντας τις ποσότητες ενός εμπορεύματος το οποίο αγοράζει (ΦΠΑ, φόροι εισοδήματος) . Οι μη στρεβλωτικοί φόροι σχετίζονται με άτομα τα οποία δεν έχουν τη δυνατότητα να μεταβάλουν τη φορολογική τους υποχρέωση (εφάπαξ φόροι).

4) Διορθωτική φορολογία: Η φορολογία είναι σε θέση να χρησιμοποιηθεί θετικά με αποτέλεσμα να αλλάξει και να τελειοποιήσει οποιαδήποτε ατέλεια της αγοράς. Οι διορθωτικοί φόροι συλλέγουν έσοδα και προοδεύουν σχετικά με την αποτελεσματική κατανομή των πόρων

5) Επιδράσεις στη γενική ισορροπία: Η φορολογία των τόκων δίνεται να ελαχιστοποιήσει το μέγεθος της αποταμίευσης καθώς και το κεφαλαιακό απόθεμα που θα ελαχιστοποιήσει με τη σειρά του την παραγωγικότητα των εργατών αλλά και τους μισθούς τους.

6) Επιδράσεις εξαγγελίας: Ορισμένα από τα αποτελέσματα των φόρων ενδεχομένως να γίνουν αισθητά ακόμη και πριν αυτοί επιβληθούν , με την απλή διαδικασία της εξαγγελίας τους. Άμεση επίπτωση της αξίας ενός περιουσιακού στοιχείου υλοποιείται σε περίπτωση που εξαγγέλλεται μέλλουσα φορολογική μεταχείριση αυτού του στοιχείου.

2.8 Το κόστος στον διοικητικό τομέα των φορολογικών συστημάτων

Η διαχείριση του φορολογικού συστήματος στο διοικητικό επίπεδο συνεπάγεται αξιόλογο κόστος που δύναται να είναι αφενός άμεσο όπως το κόστος λειτουργίας της υπηρεσίας εσωτερικών εσόδων και έμμεσο αφετέρου, όπως αυτό το οποίο πρόκειται να υποστούν οι φορολογούμενοι. Το έμμεσο κόστος περιλαμβάνει αρκετούς τρόπους όπως είναι για παράδειγμα το κόστος του χρόνου το οποίο απαιτείται προκειμένου να συμπληρωθούν οι φορολογικές δηλώσεις, το κόστος διατήρησης των αρχείων, καθώς και το κόστος οποιουδήποτε φοροτεχνικού ή νομικού συμβούλου. (Θ. Γεωργακόπουλος, 2005)

Το κόστος της διοίκησης που απαιτείται προκειμένου να λειτουργήσει ένα σύστημα φορολογίας είναι αλληλένδετο και εξαρτάται από μία πληθώρα παραγόντων. Πρώτα απ' όλα το κόστος κάθε αρχείου οφείλει να υπάρχει άλλα και να διατηρείται ακόμη και αν δεν υπάρχει φορολογία. Οι επιχειρήσεις πρέπει να κρατούν αρχεία προκειμένου να εξυπηρετούν τους δικούς τους εσωτερικούς σκοπούς διαχείρισης. Κατά αυτόν τον τρόπο το φορολογικό σύστημα δεν είναι μεγάλο επιπλέον βάρος στους μεγάλους οργανισμούς όταν για παράδειγμα απαιτείται από αυτούς να παραδώσουν αρχεία που σε αυτά αναγράφονται οι μισθοδοσίες των υπαλλήλων τους. Σε περίπτωση που το απαιτεί ο νόμος, τα περισσότερα από τα άτομα τα οποία έχουν οικιακή βοηθό δεν δηλώνουν τους μισθούς αυτών, ενώ ένα μικρότερο ποσοστό του πληθυσμού που προβαίνει σε αυτή τη διαδικασία τη θεωρεί τουλάχιστον ενοχλητική. Κάτι παρόμοιο τίθεται σε ισχύ και για τις πολύ μικρότερες επιχειρήσεις. (Joseph Stiglitz, 1992)

2.9 Σύγκριση φορολογικών συστημάτων βάσει οικονομικών λειτουργιών (κατανάλωση, εργασία και κεφάλαιο)

Η προηγούμενη ανάλυση με βάση τους κλασικούς τρόπους διάκρισης της φορολογικής επιβάρυνσης (έμμεση, άμεση και ασφαλιστικές εισφορές) αποτελεί μια πρώτη προσέγγιση των σημαντικότερων διαφορών των φορολογικών συστημάτων στην ΕΕ. Αυτή όμως η ανάλυση δεν απεικονίζει την οικονομική διάσταση της φορολογίας. Ζητούμενο αποτελεί η απεικόνιση της επίπτωσης της φορολογίας στις οικονομικές αποφάσεις καταναλωτών, εργαζομένων και επενδυτών. Τα φορολογικά έσοδα από την εργασία αποτελούν την κυριότερη πηγή φορολογικών εσόδων στην ΕΕ. καθώς αποτελούν περίπου το 50% των συνολικών φορολογικών εσόδων. Η φορολόγηση κεφαλαίου και κατανάλωσης αποτελούν συγκριτικά, λιγότερο σημαντικές πηγές φορολογικών εσόδων.

Η *φορολόγηση της κατανάλωσης* περιλαμβάνει: Φόρους προστιθέμενης αξίας, δασμούς επί των εισαγωγών, φορολογία επί της παραγωγής εκτός ΦΠΑ και δασμούς επί των εισαγωγών καθώς και λοιπούς φόρους παραγωγής (π.χ. φόροι ακίνητης περιουσίας και λοιποί εφάπαξ φόροι) κ.λ.π.

Η *φορολόγηση της εργασίας* περιλαμβάνει: φόρους εισοδήματος από εργασία και υποχρεωτική ασφαλιστική εισφορά εργοδοτών και εργαζομένων.

Η *φορολόγηση του κεφαλαίου* περιλαμβάνει: φόρους μερισμάτων, φόρους επί των κερδών τυχερών παιγνίων, υποχρεωτικές κοινωνικές εισφορές αυτοαπασχολούμενων και μη, φορολογία επί της παραγωγής (εκτός του ΦΠΑ και δασμών) καθώς και λοιπούς φόρους παραγωγής.

Θα πρέπει να σημειωθεί ότι, σε σχέση με τις τρεις οικονομικές λειτουργίες, μεγαλύτερη διαφοροποίηση παρατηρείται στην φορολόγηση εργασίας και κεφαλαίου και μικρότερη διαφοροποίηση παρατηρείται στην περίπτωση φορολόγησης της κατανάλωσης πιθανώς λόγω της διαδικασίας φορολογικής εναρμόνισης (π.χ. ΦΠΑ) εντός της ΕΕ.

2.10 Η φορολόγηση της κατανάλωσης στην Ε.Ε.

Στην ΕΕ η φορολόγηση της κατανάλωσης αποτελεί ένα σημαντικό μερίδιο των συνολικών φορολογικών εσόδων παρέχοντας κατ' αυτό τον τρόπο τη δυνατότητα σταδιακής μείωσης της φορολόγησης της εργασίας. Στις χώρες της ΕΕ κατά μέσο όρο το 30% των συνολικών φορολογικών εσόδων στηρίζεται στα έσοδα από τη φορολόγηση της κατανάλωσης την στιγμή που στις ΗΠΑ και την Ιαπωνία τα αντίστοιχα ποσοστά ανέρχονται σε 16% και 20% αντιστοίχωςⁱ. Ένα μεγάλο μερίδιο της φορολόγησης της κατανάλωσης προέρχεται από έσοδα φόρου προστιθέμενης αξίας.

Παρόλο το υψηλό διοικητικό κόστος που πολλές φορές συνεπάγεται καθώς και την μη αναδιανεμητική επίπτωση της, η φορολόγηση της κατανάλωσης παρουσιάζει τα εξής πλεονεκτήματα:

- Είναι ουδέτερη σε σχέση με τις αποφάσεις αποταμίευσης και επένδυσης,
- Έχει συμμετρική επίπτωση στο εισόδημα από εργασία, από μεταβιβάσεις και από κεφαλαιακές επενδύσεις (σε αντιδιαστολή με τους φόρους εισοδήματος που επιβαρύνουν σε διαφορετικό βαθμό το εισόδημα από διαφορετικές πηγές).

Πανευρωπαϊκά οι πολιτικές μείωσης των συντελεστών ΦΠΑ όπου υπήρξαν οδήγησαν σε μείωση των συνολικών φορολογικών εσόδωνⁱⁱ και σε αύξηση του διοικητικού κόστους για είσπραξη ΦΠΑ. Επακόλουθο της αύξησης του διοικητικού κόστους είναι η απλοποίηση των διαδικασιών (π.χ. μη υποβολή περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ για συναλλαγές μέχρι ενός ορίου). Όμως αυτή ακριβώς η απλοποίηση των διαδικασιών, οδήγησε σε αντίθετα αποτελέσματα καθώς πολλές εταιρίες για να αποφύγουν την επιβάρυνση του ΦΠΑ προχώρησαν σε διαχωρισμό των δραστηριοτήτων τους σε διαφορετικές εταιρίες και σε απόκρυψη μέρους του τζίρου τους (Βέλγιο, Ιταλία, Ισπανία κ.λ.π.).

Η διαφοροποίηση των φορολογικών συντελεστών του ΦΠΑ εντός της ΕΕ, η μείωση των φορολογικών συντελεστών του ΦΠΑ και οι απαλλαγές συγκεκριμένων αγαθών από το καθεστώς ΦΠΑ έχουν επίσης σημαντική επίπτωση στα καταναλωτικά πρότυπα και στη χρήση των παραγωγικών συντελεστών οδηγώντας σε ενδογενή «αθέμιτο ανταγωνισμό» προς τα υπόλοιπα προϊόντα που υπόκεινται σε καθεστώς ΦΠΑ

2.11 Διεύρυνση και φορολογικός ανταγωνισμός στην ΕΕ

Σύμφωνα με πρόσφατη έκθεση της Ευρωπαϊκής επιτροπήςⁱⁱⁱ η είσοδος των νέων κρατών μελών της ΕΕ. είχε ως βραχυχρόνιο αποτέλεσμα τη μεγαλύτερη ανομοιογένεια των φορολογικών συστημάτων εντός της ΕΕ. Το κυριότερο χαρακτηριστικό των φορολογικών συστημάτων των νέων κρατών μελών είναι η χαμηλότερη φορολόγηση επιχειρήσεων ως ποσοστό του ΑΕΠ αλλά και ως μερίδιο επί των συνολικών φορολογικών εσόδων. Ίσως γι' αυτό το λόγο το επίπεδο έμμεσης φορολόγησης, αλλά και οι ασφαλιστικές εισφορές στα νέα κράτη μέλη βρίσκονται σε υψηλά επίπεδα, καθώς καλύπτουν την υστέρηση των φορολογικών εσόδων από την ευνοϊκή φορολόγηση των επιχειρήσεων.

Η διαφοροποίηση επί της φορολόγησης επιχειρήσεων των νέων σε σχέση με τα παλαιότερα κράτη μέλη τείνει σήμερα να αμβλυνθεί για δύο λόγους. Ο πρώτος είναι πως τα 15 παλαιότερα κράτη μέλη της ΕΕ αντιδρώντας στο ανταγωνιστικό πλεονέκτημα των νέων κρατών μελών (χαμηλό εργατικό κόστος και ελκυστική φορολόγηση επενδύσεων) προέβησαν σε σημαντικές μεταρρυθμίσεις οι οποίες συνίστανται στη μείωση των φορολογικών συντελεστών με τις οποίες επιβαρύνονται οι επιχειρήσεις καθώς και στη διεύρυνση της φορολογικής βάσης. Ο δεύτερος είναι πως η πρόκληση της ικανοποίησης των κριτηρίων του Μαστριχτ και της υιοθέτησης του ευρώ για τα νέα κράτη μέλη έχει οδηγήσει στην αύξηση των φορολογικών εσόδων με στόχο τη δημοσιονομική σταθερότητα και με τελικό αποτέλεσμα την ενίσχυση της διαδικασίας εναρμόνισης των φορολογικών συστημάτων.

Θα πρέπει να τονισθεί ότι στην περίπτωση των νέων κρατών μελών εκτός της ελκυστικότερης φορολόγησης του κεφαλαίου παρατηρούνται και σημαντικά μειονεκτήματα όπως είναι το μικρό μέγεθος των αγορών, η χαμηλή αγοραστική δύναμη των πολιτών, η ατροφική εξέλιξη των θεσμών, καθώς και η βραδεία πορεία των θεσμικών μεταρρυθμίσεων, που λειτουργούν ως τροχοπέδη για την ανάληψη επενδυτικών πρωτοβουλιών.

Κατά γενική ομολογία οι φορολογικές μεταρρυθμίσεις εντός της ΕΕ στοχεύουν κύρια στη προσέλκυση κεφαλαίων. Η δυνατότητα αυτόνομης θέσπισης των συντελεστών φορολόγησης του κεφαλαίου από πλευράς των κρατών μελών αναμένεται να οδηγήσει σε περαιτέρω φορολογικό ανταγωνισμό μεταξύ τους, με αποτέλεσμα τη μείωση των

συντελεστών φορολόγησης του κεφαλαίου και την παρεπόμενη συρρίκνωση των φορολογικών εσόδων. Μια τέτοια συρρίκνωση έχει επίπτωση και σε σημαντικές οικονομικές λειτουργίες του κράτους όπως είναι η παροχή των δημοσίων αγαθών (racetothbottom). Υπάρχει όμως και η αντίθετη άποψη η οποία κρίνει ότι οι διαφορές στα φορολογικά συστήματα είναι θεμιτές καθώς αντανακλούν διαφορές στις προτιμήσεις των πολιτών για το ύψος των φορολογικών συντελεστών αλλά και για το επίπεδο παροχής δημοσίων αγαθών

Η Ευρωπαϊκή Επιτροπή, μέσα από την προαναφερόμενη έκθεση, υποστηρίζει ότι δεν τίθεται θέμα φορολογικού ανταγωνισμού καθώς η μείωση των φορολογικών εσόδων από τις επιχειρήσεις στην περίπτωση των νέων κρατών μελών δεν οφείλεται στη μείωση των φορολογικών συντελεστών με τους οποίους επιβαρύνονται οι επιχειρήσεις. Είναι αποτέλεσμα των οικονομικών διακυμάνσεων που αυτές οι χώρες αντιμετώπισαν μετά τα μέσα του '90.

2.12 Υπευθυνότητα πολιτική

Εκείνη η δομή στην οποία οι φορολογικές αλλαγές προκύπτουν μέσω νομοθετημένων αλλαγών όταν το κράτος οφείλει να καταφεύγει συνεχώς τους πολίτες για την εκτίμηση του ποσοστού των δαπανών , ονομάζεται πολιτικά υπεύθυνη φορολογική δομή. Οι ξαφνικοί προοδευτικοί φορολογικοί συντελεστές όταν συνδυάζονται με ένα φορολογικό σύστημα οδηγούν σε αύξηση εσόδων σε πραγματικούς όρους φορολογικού χαρακτήρα στο κράτος.

Επιθυμητή θεωρείται οποιαδήποτε πολιτική υπευθυνότητα καθώς επιθυμητό είναι να εκφράζονται ανησυχίες αναφορικά με τον τρόπο κατά τον οποίο δύναται να πραγματοποιηθεί κατάχρηση ενός φορολογικού συστήματος σε ένα σύστημα δημοκρατικό, προκειμένου να υλοποιηθούν και να επιτευχθούν τα συμφέροντα ειδικών μειοψηφικών ομάδων ή ακόμη και μίας πλειονότητας εις βάρος της μειοψηφίας.

2.13 Δικαιοσύνη

Η πλειονότητα των επικρίσεων των φορολογικών συστημάτων ξεκινά από την αδικία τους. Δεν είναι εύκολο να προσδιοριστεί τι είναι δίκαιο καθώς και το τι είναι άδικο. Η δικαιοσύνη χωρίζεται σε δύο έννοιες:

A) οριζόντια δικαιοσύνη : εμπεριέχεται σε ένα φορολογικό σύστημα σε περίπτωση που αντιμετωπίζονται όλα τα άτομα, τα οποία είναι ίδια με ισότροπο σε οποιαδήποτε σημαντική όψη τους.

B) Κάθε τη δικαιοσύνη: η αρχή της οριζόντιας δικαιοσύνης υποστηρίζει ότι οι άνθρωποι που είναι ίδιοι οφείλουν να αντιμετωπίζονται με ισότιμο τρόπο , καθώς η αρχή της κάθετης δικαιοσύνης υποστηρίζει ότι ορισμένοι άνθρωποι μπορούν να πληρώνουν περισσότερους φόρους και επιπροσθέτως αυτά τα άτομα οφείλουν όντως να τους πληρώσουν.

2.14 Η Φορολογία των Οικονομικών Μονάδων και οι Σκοποί της

Ως σκοπός της φορολογίας κάθε οικονομικής μονάδας καθίστανται τα παρακάτω:

A. Η χρηματοδότηση της λειτουργίας του κράτους όπως για παράδειγμα αποτελούν:

1. Υπουργεία, δημόσιοι υπάλληλοι καθώς και η κυβέρνηση
2. Κοινωνική πολιτική, κατά κύριο λόγο μέσω της μορφής επιδομάτων όπως είναι για παράδειγμα επιδόματα σε ευπαθείς κοινωνικές ομάδες, σε καλλιεργητές αλλά και κτηνοτρόφους καθώς και επιδόματα ανεργίας.
3. Υπηρεσίες κοινής ωφέλειας- σώματα ασφαλείας όπως για παράδειγμα αποτελούν ο στρατός, η αστυνομία, το λιμενικό καθώς και η πυροσβεστική.
4. Οργανισμοί κοινής ωφέλειας, λόγου χάρη, οι συγκοινωνίες και οι μεταφορές.

B. η χρηματοδότηση δράσεων έργων και επενδύσεων από το κράτος που ως στόχο θα έχουν την εξυπηρέτηση των πολιτών, την πολιτισμική ανάπτυξη, την τεχνική και γραμματική ανάπτυξη και βελτίωση, με αποτέλεσμα την πρόοδο του βιοτικού επιπέδου των πολιτών καθώς και την ανάπτυξη της κοινωνίας, την διευκόλυνση οποιαδήποτε λειτουργίας και ανάπτυξης οικονομικής μονάδας, την αύξηση της επιχειρηματικότητας καθώς και την ανάπτυξη της οικονομίας του κράτους.

Γ. Τέλος μέσα από τη φορολογία το κράτος δύναται να κατευθύνει την επιχειρηματική δραστηριότητα καθώς και να προβεί σε αναδιανομή του πλούτου

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 3

ΓΕΝΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΓΙΑ ΤΟΝ ΦΠΑ

3.1 Εισαγωγή

Όπως αναφέρεται και από τη λέξη Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, ο Φ.Π.Α. είναι ένας φόρος κύκλου εργασιών ο οποίος επιβάλλεται σε αποκλειστικό βαθμό στην αξία των αγαθών και των υπηρεσιών που προστίθεται σε αυτά, ούτως ώστε να γίνεται αποφυγή της ποικιλότροπης φορολογίας ίδιων αγαθών ή υπηρεσιών, καθώς και η επιβάρυνση αυτών που επιφέρει αύξηση στο κόστος αλλά και στην τιμή της πώλησης.

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας τέθηκε σε ισχύ από 1/ 1 / 87, βάσει του Ν.1642 / 86 εξαιτίας της συμβατικής υποχρέωσης της χώρας μας στην Ευρωπαϊκή Ένωση, με βάση την έκτη ντιρεκτίβα της, η οποία τίθεται σε ισχύ για την οποιαδήποτε χώρα. Το νομοθέτημα αυτό ήδη κωδικοποιήθηκε με το νόμο 2859 / 2001.

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας επιρρίπτεται στα αντισυμβαλλόμενα φυσικά ή νομικά πρόσωπα, που επιβαρύνονται με αυτόν όπως ακριβώς και ο τελευταίος καταναλωτής, έστω και αν απαλλάσσεται από αυτό εξαιτίας των δραστηριοτήτων που αναπτύσσει. Με Φ.Π.Α. επιβαρύνεται και το δημόσιο αλλά και τα Ν.Π.Δ.Δ. κατά τη διαδικασία αγοράς αγαθών ή τη λήψη υπηρεσιών ακόμη και αν απαλλάσσονται από αυτόν για τις δραστηριότητες που ενδεχομένως πράττουν.

Η επιχείρηση φέρει φορολογικό βάρος καθώς δεν κατέχει νομική υποχρέωση προκειμένου να καταβληθεί ο φόρος της στο δημόσιο έστω και αν προέβη στην είσπραξή του από τον αντισυμβαλλόμενο. Γενικά η επιχείρηση κατέχει δικαίωμα επίρριψης του Φ.Π.Α. στον αντισυμβαλλόμενο, έως και τον τελικό καταναλωτή. Αυτό εφαρμόζεται καθώς ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας αποτελεί φόρο έμμεσο και επιβαρύνει τον τελικό καταναλωτή. Έτσι ο Φ.Π.Α. δεν αποτελεί έσοδο της επιχείρησης αλλά ούτε και επιβαρύνεται το κόστος των αγαθών ή των υπηρεσιών από τη στιγμή που δεν εισπράττεται ούτως ώστε να αποδοθεί στο δημόσιο.

Ο φόρος προστιθέμενης αξίας επιβάλλεται στις παραδόσεις των αγαθών. Πρόκειται δηλαδή για πωλήσεις αγαθών αλλά και γενικότερες πράξεις κατά τις οποίες

μεταβιβάζεται η κυριότητα των ακινήτων αλλά και κινητών ενσώματων αγαθών. Επιπλέον ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας επιβάλλεται στις παροχές υπηρεσιών που διεκπεραιώνονται στον χώρο της ελληνικής επικράτειας από τη στιγμή που πραγματοποιούνται με αντάλλαγμα καθώς επιπλέον και στις εισαγωγές οποιουδήποτε αγαθού εισέλθει στη χώρα .

Φόρος Προστιθέμενης Αξίας επιβάλλεται επιπλέον και σε ενδοκοινοτικά επίκτητα αγαθά, τα οποία πραγματώνονται από επαχθή αιτία στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στο Φ.Π.Α. πρόσωπο, το οποίο πράττει με αυτή την ιδιότητα καθώς επίσης και από μη υποκείμενο στο Φ.Π.Α. Εφόσον λοιπόν ο πολίτης που υπόκειται στο φόρο προστιθέμενης αξίας εγκαθίσταται σε άλλο κράτος – μέλος και πράττει με αυτή την ιδιότητα, του υποκειμένου δηλαδή στο Φ.Π.Α., δεν απαλλάσσεται από το Φ.Π.Α. εξαιτίας του ύψους πραγματοποιηθέντος του ετήσιου κύκλου εργασιών, ο οποίος καθορίζεται στη χώρα του. Για να μιλήσουμε πιο συγκεκριμένα αναφέροντας το παράδειγμα της Ελλάδας το ύψος αυτό καθίσταται στα 10.000 €

Παρ' όλα αυτά, όταν πραγματοποιούνται ενδοκοινοτικές αποκτήσεις όπως για παράδειγμα είναι οι βιομηχανικοί καπνοί, το αλκοόλ ή τα πετρελαιοειδή , είτε από νομικά πρόσωπα δημοσίου είτε από νομικά πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που δεν υπόκεινται στο Φ.Π.Α. , είτε από επιχειρήσεις που δεν έχουν δικαίωμα διεκδίκησης της έκπτωσης του Φ.Π.Α. όπως είναι για παράδειγμα οι γιατροί , είτε από αγρότες ειδικού καθεστώτος που υπάγονται στο άρθρο 41 , τότε σε κάθε περίπτωση φορολογούνται στην Ελλάδα ως αποκτήσεις ενδοκοινοτικές ενώ το Φ.Π.Α. καταβάλλεται μέσω ειδικής περιοδικής δήλωσης στο εκάστοτε αρμόδιο τελωνείο.

3.2 Ορισμός ΦΠΑ

Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ) : Αφορά κάθε φόρο δαπάνης, που γι' αυτόν ο εκάστοτε υποκείμενος αποδίδει στο δημόσιο ένα ποσό που αναλογεί σε αξία στο φόρο που προστίθεται σε ένα προϊόν, όχι όμως και ανάλογο της ολικής αξίας και πώλησης του προϊόντος. Σε γενικές γραμμές μπορούμε να υποστηρίξουμε ότι το κράτος παρεμβαίνει τοιουτοτρόπως στην τιμή πώλησης των αγαθών της κάθε επιχείρησης και προσθέτει μία δεύτερη επιπλέον αξία με συντελεστή " επί τοις 100 (%)" δηλαδή τον έμμεσο φόρο.

Η επιχείρηση στο επίπεδο του έμμεσου φόρου διαδραματίζει το ρόλο του φοροεισπράκτορα. Εισπράττει οποιοδήποτε φόρο πληρώνεται από τους καταναλωτές μέσω της τιμής πώλησης ενός προϊόντος και το αποδίδει στο δημόσιο. Οφείλουμε να υπογραμμίσουμε πως μέσω του έμμεσου φόρου δεν επηρεάζεται το καθαρό αποτέλεσμα της επιχείρησης καθώς δεν αποτελεί δικό της έσοδο αλλά πρόκειται για μία είσπραξη για λογαριασμό τρίτων και συγκεκριμένα για λογαριασμό του δημοσίου.

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας αποδίδεται στην εφορία της έδρας που είναι αρμόδια για αυτόν, και σε αυτήν βρίσκεται και δραστηριοποιείται η επιχείρηση ανά μήνα ή ανά τρίμηνο όταν πρόκειται για μικρές επιχειρήσεις. Ο Φ.Π.Α. συνεπώς επιβάλλεται στις τελικές τιμές των προϊόντων μέσω του πολλαπλασιασμού της τιμής αυτής επί τον συντελεστή που προβλέπεται από το νόμο για το εκάστοτε αγαθό.

3.3 ΦΠΑ και οι μορφές του

Αναφορικά με τις δαπάνες που καλύπτονται από τον ΦΠΑ, διακρίνονται αρκετές μορφές του, οι βασικότερες εκ των οποίων είναι :

α) Φόρος της καταναλωτικής μορφής :

Φόρος Προστιθέμενης Αξίας στη συγκεκριμένη περίπτωση καλύπτει την προστιθέμενη αξία μόνο για τα καταναλωτικά αγαθά χωρίς να επιβαρύνει οποιαδήποτε άλλη μορφή δαπάνη στην οικονομία.

β) Φόρος προστιθέμενης αξίας εισοδηματικής μορφής:

Η μορφή αυτή του φόρου προστιθέμενη αξίας καλύπτει κάθε κατηγορία δαπάνης που δημιουργείται από το εθνικό εισόδημα. Πέρα από τη δαπάνη σχετικά με την κατανάλωση δηλαδή καλύπτει και κάθε δαπάνη των ιδιωτών που σχετίζεται με επενδύσεις καθώς και δαπάνες του δημοσίου για αγαθά αλλά και υπηρεσίες. Η μορφή του φόρου προστιθέμενης αξίας καλύπτει κάθε δαπάνη που συλλογίζεται για τον υπολογισμό του ΑΕΠ. Στο φόρο της μορφής στη συγκεκριμένη αυτή περίπτωση υποβάλλεται αφενός η καθαρή αξία των επενδύσεων και αφετέρου η συνολική που περιλαμβάνει και τις αποσβέσεις.

γ) Φόρος Προστιθέμενης Αξίας μορφής Ακαθάριστου Εγχώριου Προϊόντος :

Η μορφή του φόρου προστιθέμενης αξίας καλύπτει κάθε μορφή δαπάνης που λαμβάνεται υπόψη προκειμένου να υπολογιστεί το Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν. Σε αυτή τη μορφή ο φόρος υποβάλλεται όχι μόνο ως καθαρή αξία των επενδύσεων αλλά συνολική η οποία περιλαμβάνει κάθε απόσβεση .

δ) Φόρος Προστιθέμενης Αξίας μορφής του εισοδήματος που προέρχεται από εργασία :

Η μορφή αυτή ΦΠΑ καλύπτει αποκλειστικά την προστιθέμενη αξία εργασίας από τον συντελεστή και αποτελεί εξαίρεση της προστιθέμενης αξίας από τους άλλους συντελεστές παραγωγής

3.4 Ιστορική εξέλιξη του ΦΠΑ στην Ελλάδα

Ο ΦΠΑ υιοθετήθηκε την 1η Ιανουαρίου 1987 με το νόμο 1642/1986 (ΦΕΚ 125/Α) και έκτοτε αποτέλεσε τη κύρια φορολογική τροποποίηση στην οποία έπρεπε να προβεί η χώρα έπειτα από την ένταξή της στην Κοινότητα.

Από την περίοδο εκείνη έως και στην σύγχρονη νομοθετική φορολογία μέσω του Φ.Π.Α. έχει μεταβληθεί αφενός σε επίπεδο κοινοτικό και αφετέρου σε εθνικό. Πρόσφατα, μέσω του Ν. 2859/2000 κωδικοποιήθηκε σε γενικό κείμενο. Η κωδικοποίηση διακρίνεται σε δύο μέρη: στο πρώτο ενέχονται οι διατάξεις του νόμου 2859/2000 που ισχύουν έως και τις μέρες μας, και προς διευκόλυνση αυτών που διατρέχουν σε αυτήν την κωδικοποίηση έχει διεκπεραιωθεί συσχετισμός των διατάξεων του προαναφερθέντος νόμου με τον Ν. 1642/1986. Το δεύτερο μέρος σχετίζεται με τις κυριότερες αποφάσεις τις κυριότερες εγκυκλίους αλλά και διαταγές που εφαρμόστηκαν από την πρώτη ήδη ημέρα εφαρμογής του φόρου προστιθέμενης αξίας στην χώρα μας μέχρι και τώρα. Οι πολλές τροποποιήσεις και αλλαγές καθώς και προσθήσεις που πραγματοποιήθηκαν εκ των υστέρων αποτέλεσαν παράγοντες συμβολής στην πολυπλοκότητα που πλέον διακρίνει τη νομοθεσία περί του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, εξαιτίας του ότι αυτή πρέπει να ρυθμίσει κανόνες τόσο του εσωτερικού όσο και του διεθνούς εμπορίου.

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας σήμερα εφαρμόζεται σε κάθε χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Υιοθετήθηκε προς αντικατάσταση διαφορετικών έμμεσων φόρων δαπανών που υπήρχαν ήδη, όπως ήταν για παράδειγμα το χαρτόσημο των τιμολογίων και ο φόρος του κύκλου εργασιών.

3.5 Συντελεστές Φ.Π.Α.

3.5.1 Η Πορεία των Συντελεστών

Πίνακας 3.1 Συντελεστές Φορολογίας στην υπόλοιπη Ελλάδα

ΠΕΡΙΟΔΟΣ		ΛΟΙΠΗ ΕΛΛΑΣ			
ΑΠΟ	ΕΩΣ	ΥΨΗΛΟΣ	ΚΑΝΟΝΙΚΟΣ	ΧΑΜΗΛΟΣ	ΜΕΙΩΜΕΝΟΣ
01/01/1987	31/12/1987	36%	18%	6%	3%
01/01/1988	27/04/1990	36%	16%	6%	3%
28/04/1990	07/08/1992	36%	18%	8%	4%
08/08/1992	31/03/2005		18%	8%	4%
01/04/2005	14/03/2010		19%	9%	4,5%
15/03/2010	30/06/2010		21%	10%	5%
01/07/2010	31/12/2010		23%	11%	5,5%
01/01/2011			23%	13%	6,5%

Πίνακας 3.2 Νησιά Του Αιγαίου: Φορολογικά Στοιχεία των Συντελεστών

ΠΕΡΙΟΔΟΣ		ΝΗΣΟΙ ΑΙΓΑΙΟΥ			
ΑΠΟ	ΕΩΣ	ΥΨΗΛΟΣ	ΚΑΝΟΝΙΚΟΣ	ΧΑΜΗΛΟΣ	ΜΕΙΩΜΕΝΟΣ
01/01/1987	31/12/1987	31%	13%	4%	2%
01/01/1988	27/04/1990	31%	11%	4%	2%
28/04/1990	07/08/1992	25%	13%	6%	3%
08/08/1992	31/03/2005		13%	6%	3%
01/04/2005	14/03/2010		13%	6%	3%
15/03/2010	30/06/2010		15%	7%	4%
01/07/2010	31/12/2010		16%	8%	4%
01/01/2011			16%	9%	5%

3.5.2 Κανονικός Συντελεστής (23%)

Ο συντελεστής του φόρου προστιθέμενης αξίας ορίζεται σε ένα ποσοστό της τάξεως του είκοσι τρία τοις εκατό (23%) στη φορολογητέα αξία (Γκλεζάκος, 2008).

3.5.3 Χαμηλός Συντελεστής (13%)

Εξαιρέση τόσο για τα αγαθά όσο και τις υπηρεσίες που πρόκειται να αναφερθούν παρακάτω αποτελεί ο συντελεστής του φόρου που ορίζεται σε 13% . Τα αγαθά καθώς και υπηρεσίες που φορολογούνται με 13% είναι αυτά τα οποία δεν ανήκουν στο 23% και στο 6,5% (Γκλεζάκος, 2008).

3.5.4 Μειωμένος Συντελεστής (6,5%)

Υπάρχει όμως και ο μειωμένος συντελεστής ο οποίος ορίζεται σε 6,5% για τα βιβλία Δ.Κ. 4901 τις εφημερίδες και τις περιοδικές εκδόσεις Δ.Κ. 4902 η μείωση του συντελεστή φτάνει το ποσοστό της τάξης του 50% του χαμηλού συντελεστή. Επιπροσθέτως για εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων μειώνεται και αυτός κατά 50% του χαμηλού συντελεστή. Επιπλέον αναφορικά με βιβλία εικονογραφημένα Δ.Κ. 4903, φάρμακα για την ιατρική του ανθρώπου τον Δ.Κ. 3003 και 3004, εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου Δ.Κ. 3003 και 3004, εμβόλια για την ιατρική του ανθρώπου Δ.Κ. 3002, εισιτήρια θεατρικών παραστάσεων και οι υπηρεσίες σε ξενοδοχεία, κατασκήνωση και κάμπινγκ ο συντελεστής του φόρου μειώνεται κατά 50%. Για αυτές τις περιπτώσεις προσδιορίζεται το πεδίο εφαρμογής μειωμένου συντελεστή και για τα νησιά του Αιγαίου 5% (Γκλεζάκος, 2008).

3.5.5 Για τα Νησιά

Σχετικά με τα νησιά: Χίος, Λέσβος, Δωδεκάνησα, Κυκλάδες καθώς και τα νησιά του Αιγαίου: Θάσος, Σαμοθράκη, Βόρειες Σποράδες αλλά και Σκύρος, οι συντελεστές του φόρου ελαχιστοποιούνται κατά 30% και αναφέρονται σε αγαθά τα οποία , την περίοδο που απαιτείται ο φόρος:

1) υπάρχουν στα συγκεκριμένα νησιά και παραδίδονται από υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε αυτά

2) Πωλούνται περιοριστικά στα νησιά αυτά από υποκείμενους στο φόρο εγκατεστημένους ή από μη υποκείμενους στο φόρο νομικής φύσης εγκατεστημένους στα νησιά αυτά

γ) αποστέλλονται είτε μεταφέρονται προς το υποκείμενο στο φόρο ή προς τον μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο, το οποίο εγκαθίστανται στα νησιά αυτά και σχετίζεται με ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών

δ) εισάγονται στα νησιά αυτά.

Η προαναφερθείσα μείωση των συντελεστών δεν έχει σχέση με καπνοβιομηχανικά προϊόντα καθώς και μεταφορικά μέσα. Αυτή η μείωση αφορά υπηρεσίες που διεκπεραιώνονται σε υλικό επίπεδο στην περιοχή που ο υποκείμενος στο φόρο είναι εγκατεστημένος σε αυτήν όταν απαιτείται ο φόρος . Οι συντελεστές οι οποίοι προκύπτουν από την παραπάνω μείωση στρογγυλοποιούνται προς την πλησιέστερη ακέραιη μονάδα (Γκλεζάκος, 2008).

3.6 Προτερήματα και μειονεκτήματα του ΦΠΑ

3.6.1 Προτερήματα

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας παρουσιάζει αναφορικά με τους φόρους που αντικατέστησε τα εξής παρακάτω προτερήματα :

Είναι ουδέτερος φόρος. Τα αγαθά καθώς και υπηρεσίες που επιβαρύνονται ανεξάρτητα από την προέλευσή τους με ίδια ποσά αποτελούν είτε αγαθά εγχώριας παραγωγής είτε εισαγόμενα. Έτσι είναι εφικτό να αποφύγουμε τον ανταγωνισμό για αγαθά του εμπορίου και των συναλλαγών , γεγονός το οποίο προβλέπεται και από το άρθρο εννέα της συνθήκης της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Κοινότητας από τα στάδια της παραγωγικής διαδικασίας μέσα στην οποία διέρχεται ένα αγαθό αλλά και από τις ενδιάμεσες διαβιβάσεις των αγαθών από τον παραγωγό στον τελικό καταναλωτή.

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας συμβάλλει στην αναπτυξιακή οικονομία . Με τη μη φορολόγηση των επενδύσεων που απαλλάσσονται μέσω της μεθόδου της έκπτωσης, είτε της επιστροφής φόρου της πλήρους αποφορολόγησης των εξαγωγών είτε με έκπτωση είτε με επιστροφή φόρου, τα ελληνικά προϊόντα να καθίσταται πιο ανταγωνιστικά σε διεθνείς αγορές

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας είναι δικαιότερος όσον αφορά την κατανομή των φορολογικών βαρών σχετικά με την εισοδηματική κατάταξη των κοινωνικών στρωμάτων. Ειδικότερα ο Φ.Π.Α. εξαιτίας των εκπτώσεων αλλά και των απαλλαγών που έχει καθιερώσει σε αρκετές περιπτώσεις ο νόμος ή των μειωμένων ή των αυξημένων συντελεστών, όπως είναι για παράδειγμα τα είδη πρώτης ανάγκης στα οποία επιβάλλεται φόρος μειωμένος, τα είδη πολυτελείας που επιβαρύνονται με αυξημένο φόρο, καθώς και άλλα είδη τα οποία υπόκειται σε κανονικό φόρο, ευνοείται άλλοτε παραγωγός και άλλοτε ο έμπορος, κάποιες φορές ο αγοραστής και κάποιες άλλες ο καταναλωτής. Μέσω της αποφυγής της φοροδιαφυγής καθώς η λειτουργία του φόρου προστιθέμενης αξίας βασίζεται σε αντίθετα συμφέροντα των συναλλασσομένων, αναπτύσσονται κίνητρα τα οποία έχουν ως κύριο άξονα αυτόν της ειλκρίνειας και διακατέχονται από το συμφέρον του φορολογούμενου. Χαρακτηριστικό παράδειγμα αναφορικά με αυτό αποτελεί το εξής: κάθε επιχειρηματίας και κάθε φορολογούμενος έχει προσωπική ωφέλεια να επιζητεί αλλά και να λαμβάνει ένα τιμολόγιο ή οποιοδήποτε άλλο παραστατικό στοιχείο για κάποια αγορά του, διαφορετικά χάνει το δικαίωμα να πάρει έκπτωση από τον καταβληθέντα φόρο στις αγορές

Είναι διαχειρίσιμος εύκολα και απλά. Η διαχείριση του φόρου προστιθέμενης αξίας αποτελεί εύκολη υπόθεση σχετικά με τους διάφορους φόρους που αντικατέστησε, αφενός για το δημόσιο και αφετέρου για τους φορολογούμενους. Γίνεται λόγος για ένα φόρο μεγάλης αποδοτικότητας που εισπράττεται εύκολα και γρήγορα

Μειονεκτήματα

Η βεβαίωση αλλά και η είσπραξη του γίνεται με τρόπο δυσχερή. Είναι απαραίτητη μια άρτια λογιστική οργάνωση από τις επιχειρήσεις. Διακρίνεται αύξηση του φόρου εργασίας των φορολογικών υπηρεσιών καθώς και των γραφειοκρατικών διαδικασιών

Προκαλεί προβλήματα κοινωνικού και δημοσιονομικού κόστους τα οποία σχετίζονται με συγκεκριμένους κλάδους που δραστηριοποιούνται στον οικονομικό τομέα όπως για παράδειγμα είναι η γεωργία και οι μικρές επιχειρήσεις. Επιβαρύνονται τα αγαθά χωρίς να διακρίνεται και να αυξάνεται το κόστος χωρίς να αντιλαμβανόμαστε τη φορολογική ικανότητα του κάθε καταναλωτή που επιβαρύνεται με την υποχρέωση να καταβάλει το φόρο.

Ίση μεταχείριση κάθε εγχώριου και εισαγόμενου αγαθού πέρα από τις θετικές επιπτώσεις στην οικονομία **δυσχεραίνει τον τρόπο με τον οποίο ασκείται η εθνική προστατευτική πολιτική**. Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας είναι σημαντικό έσοδο του κράτους, καθώς συμβάλλει στην ανάπτυξη αν και έχει επιπτώσεις δυσάρεστες για τον οικονομικό τομέα.

3.7 Ο ΦΠΑ και τα Κύρια Γνωρίσματά του

- Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας αποτελεί ένα φόρο κατανάλωσης ένα φόρο έμμεσο οποίος επιβαρύνει την εγχώρια κατανάλωση και επιβάλλεται σε οποιοδήποτε στάδιο από την παραγωγή έως και την κατανάλωση του αγαθού.
- Είναι αναλογικός και όχι προοδευτικός το ποσοστό του δηλαδή είναι σταθερό όσο και αν αυξηθεί η φορολογητέα αξία .
- Πρόκειται για ένα φόρο γενικό, για ένα φόρο καθολικό. Πλήττει κάθε αγαθό και κάθε υπηρεσία εκτός αυτών που απαλλάσσονται με διάταξη διά του νόμου.
- Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας καθίσταται ουδέτερος καθώς εξασφαλίζει ίσους όρους επιβαρύνσεις για ίδια προϊόντα τηρώντας τους όρους τους ανταγωνισμού μεταξύ των επιχειρήσεων.
- Είναι πραγματικός επιβάλλεται στις συναλλαγές αντικειμενικά και χωρίς να λαμβάνεται υπόψη η οικονομική είτε η προσωπική κατάσταση του κάθε υποκείμενο στο φόρο.
- Επιβαρύνει τον τελικό καταναλωτή. Μπορεί ο φόρος να πληρώνεται από την εκάστοτε επιχείρηση, ωστόσο η τελευταία συνηθίζει να επιρρίπτει τον τελικό καταναλωτή.
- Πλήττει τα έσοδα και όχι το κέρδος.
- Ο Φ.Π.Α. δεν αποτελεί φόρο παρακρατούμενο.
- Ο Φ.Π.Α. συμβάλλει στην μείωση της φοροδιαφυγής, καθώς έχει μια λειτουργία η οποία βασίζεται σε αντίθετα συμφέροντα των συναλλασσομένων.
- Δεν συγκαταλέγεται στα έσοδα του κόστους, δηλαδή δεν επιτρέπεται να βαρύνει το Φ.Π.Α. το κόστος των αγαθών ή υπηρεσιών ή να προσ αυξάνει την αξία των πωλήσεων.
- Λειτουργεί βασιζόμενος στη σχέση των εισροών (αγορές) και των εκροών (πωλήσεις) δηλαδή φόρος εκροών – φόρος εισροών = φόρος καταβληθέντος στο δημόσιο.

- Επιβάλλει φορολογική μεταχείριση με ίσο τρόπο τόσο στα προϊόντα τα οποία
- Απαλλάσσει κάθε εξαγωγή καθώς και υπηρεσία που την εξυπηρετεί.
- Απαλλάσσει τα επενδυτικά αγαθά. Η απαλλαγή αυτή αποτελεί απόρροια της έκπτωσης ή της του επιστροφής φόρου.

3.8 Λειτουργία του Φ.Π.Α.

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας ως προς τη λειτουργία του σε κάθε επιχείρηση διαμορφώνεται όπως διαφαίνεται παρακάτω: **πρώτον** η επιχείρηση παίρνει κάθε τιμολόγιο από τους προμηθευτές της που χρεώνουν την αξία των αγορών της και με ένα ποσό του φόρου προστιθέμενης αξίας το οποίο αναγράφεται ξεχωριστά από αυτήν . **Δεύτερον** η επιχείρηση χρεώνει τους πελάτες της με την αξία των αγαθών που πουλάει καθώς και με το ποσό του φόρου προστιθέμενης αξίας που αναλογεί σε αυτό. **Τρίτον** η επιχείρηση εισπράττει ένα ποσό του φόρου προστιθέμενης αξίας από τους πελάτες της και πληρώνει ένα ποσό του αντίστοιχου φόρου στους προμηθευτές της. Αφαιρώντας το φόρο προστιθέμενης αξίας που πληρώθηκε από τους προμηθευτές της από το συνολικό φόρο προστιθέμενης αξίας που εισέπραξε από τους πελάτες της αποδίδει τη διαφορά του φόρου στο δημόσιο.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 4

ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ ΚΑΙ ΣΤΗΝ Ε.Ε.

4.1 Γενικά στοιχεία

Η ενότητα αυτή αναφέρεται στα σημαντικότερα άρθρα και έρευνες που σχετίζονται με το φόρο προστιθέμενης αξίας ή αλλιώς Φ.Π.Α. . Ως Φ.Π.Α. θεωρείται κάθε φόρος ο οποίος επιβάλλεται με βάση την προστιθέμενη αξία στα αγαθά και στις υπηρεσίες, σε ένα ή περισσότερα στάδια της διαδικασίας παραγωγής. Η Ελλάδα με την πράξη προσχώρησης στις Ευρωπαϊκές Κοινότητες, η οποία κυρώθηκε με το Ν. 945/1979 και ισχύει από 01-01-1981, ανέβαλε την υποχρέωση να εναρμονίσει την έμμεση φορολογία της προς την αντίστοιχη φορολογία των άλλων κρατών – μελών της Ευρωπαϊκής Οικονομικής Οντότητας με την εφαρμογή του κοινού συστήματος το «Φόρου Προστιθέμενης Αξίας», αρχικά από την 01-01-1984 και κατά παράταση από 01-01-1986 και 01-01-1987 . Ανεξάρτητα όμως από την πιο πάνω υποχρέωση, η εισαγωγή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στην Ελλάδα επιβάλλεται και για τους εξής λόγους:

1. Άσκηση δικαιότερης και απλούστερης φορολογικής και κοινωνικής πολιτικής
2. Μείωση του οικονομικού, κοινωνικού και δημοσιονομικού κόστους της φορολογίας.

Σταθμίζοντας τους λόγους αυτούς το υπουργείο Οικονομικών ξεκίνησε από το έτος 1975 τη μελέτη αναθεώρησης και αντικατάσταση της έμμεσης φορολογίας στην Ελλάδα με την εισαγωγή του κοινοτικού συστήματος του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας που εφαρμόζεται από την 01-01-1987 με το Ν. 1642/1986

4.2 Συντελεστές ΦΠΑ στην Ε.Ε.

Οι φορολογητέες πράξεις φορολογούνται με τους συντελεστές και τις προϋποθέσεις που εφαρμόζονται στη χώρα της Ευρωπαϊκής Ένωσης στην οποία υλοποιούνται. Ο κανονικός συντελεστής Φ.Π.Α. καθορίζεται ως ποσοστό της βάσης επιβολής του φόρου και έως και τις 31 Δεκεμβρίου 2015 απαγορεύεται να είναι κατώτερος της τάξεως του 15% .

Οι χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης δύνανται να υλοποιούν έναν ή και δύο συντελεστές μειωμένους κατά το ποσοστό το οποίο απαγορεύεται να είναι κατώτερο της τάξεως του 5%. Οι μειωμένοι συντελεστές πραγματοποιούνται 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. 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. Στην εφημερίδα Ναυτεμπορική ο αρθρογράφος Γιώργος Παλαιτσάκης αναφέρει πως στις χώρες –μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης με τους υψηλότερους συντελεστές ΦΠΑ κατατάσσεται η Ελλάδα, την ώρα που οι δανειστές και εταίροι της ζητούν περαιτέρω αυξήσεις στους συντελεστές ΦΠΑ, προβάλλοντας το έωλο επιχείρημα ότι μόνο με τον τρόπο αυτό μπορούν να αυξηθούν τα έσοδα από τον φόρο αυτό τουλάχιστον κατά 1,8 δισ. ευρώ σε ετήσια βάση.

Ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ 23% που εφαρμόζεται στη χώρα μας για μια πλειάδα αγαθών και υπηρεσιών, όπως τα ακίνητα, τα Ι.Χ. αυτοκίνητα, τα τηλεφωνικά τέλη, τα καύσιμα, τα τσιγάρα, τα αλκοολούχα ποτά, η ένδυση, η υπόδηση και οι περισσότερες υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, είναι ο 4ος υψηλότερος στην Ευρωπαϊκή Ένωση, ενώ η Ελλάδα βρίσκεται στην 7η θέση του πίνακα των κρατών-μελών της Ε.Ε. με τους μεγαλύτερους συντελεστές ΦΠΑ.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με αναλυτικά στοιχεία που παρουσιάζει σήμερα η «Ν», τον υψηλότερο συντελεστή ΦΠΑ ανάμεσα στα 28 κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης τον εφαρμόζει η Ουγγαρία. Στη χώρα αυτή ο κανονικός συντελεστής του βασικού έμμεσου φόρου ανέρχεται στο 27%. Ακολουθούν 3 χώρες, η Δανία, η Σουηδία και η Κροατία,

που εφαρμόζουν συντελεστή 25% και άλλες 2, η Φινλανδία και η Ρουμανία, που εφαρμόζουν 24%.






















Στην 4η θέση ως προς το ύψος του κανονικού συντελεστή και στην 7η θέση ως προς τον αριθμό των κρατών με τους υψηλότερους συντελεστές βρίσκονται 4 χώρες: η Ελλάδα, η Ιρλανδία, η Πολωνία και η Πορτογαλία, οι οποίες εφαρμόζουν συντελεστή 23%. Ο μέσος όρος του κανονικού συντελεστή ΦΠΑ στην Ε.Ε. είναι 21,6%, ενώ στην Ελλάδα είναι στο 23%.






















Όσον αφορά τον μειωμένο συντελεστή, ο οποίος στην Ελλάδα ανέρχεται σε 13% και εφαρμόζεται σε τρόφιμα, εστίαση, μεταφορές, τιμολόγια ηλεκτρικού ρεύματος, νερού και φυσικού αερίου, η χώρα μας βρίσκεται επίσης στις υψηλότερες θέσεις ως προς το ύψος της επιβάρυνσης.




Συγκεκριμένα, η χώρα μας κατέχει την 5η θέση, μαζί με άλλες δύο χώρες, την Κροατία και την Πορτογαλία. Στις χώρες αυτές ισχύει μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ 13%.

Στην 1η θέση βρίσκεται και πάλι η Ουγγαρία, η οποία εφαρμόζει συντελεστή 18% και ακολουθούν η Τσεχία με 15%, η Φινλανδία με 14% και η Ιρλανδία με 13,5%.

Πίνακας κύριων συντελεστών του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας

Χώρα	Βασικό ποσοστό	Μειωμένο και χαμηλό ποσοστό	Ονομασία
 Αλβανία	20%	0%	TVSH = <i>TatimimbiVlerën e Shtuar</i>
 Αζερμπαϊτζάν	18%	10,5% ή 0%	ƏDV = <i>Əlavə dəyər vergisi</i>
 Αρμενία	20%	0%	AAH = <i>Avelac'vaçaržek'ihark</i> ԱԱՀ = <i>Ավելացվածարժեքի հարկ</i>
 Λευκορωσία	20%		ПДВ = <i>Падатакнадададзеную вартасць</i>
 Βοσνία και Ερζεγοβίνη	17%	0%	PDV = <i>Poreznadodanuvrijednost</i>
 Γεωργία	18%	0%	DGhG = <i>DamatebuliGhirebulebisgdasakhadi</i> დღგ = <i>დამატებული ირი ებულები სგადასახადო</i>
 Ισλανδία	25,5%	7%	VSK, VASK = <i>Virðisaukaskattur</i> ҚСҚ = <i>Қосымшасалық ққны</i> (Kazakh) НДС = <i>Налогнадобавленную стоимость</i> (Russian) VAT = <i>Value Added Tax</i>
 Καζακστάν	12%		TVSH = <i>TatimimbiVlerën e Shtuar</i>
 Κόσοβο	16%		TVA = <i>Taxa peValoarea Adăugată</i>
 Μολδαβία	20%	8%, 5% ή 0%	ДДВ = <i>ДанокнаДодаденаВредност</i> , DDV = <i>DanoknaDodadenaVrednost</i>
 π.Γ.Δ.Μ.	18%	5%	PDV = <i>Poreznadodatu vrijednost</i>
 Μαυροβούνιο	17%		MVA = <i>Merverdiavgift</i> (bokmål) or <i>meirverdiavgift</i> (nynorsk) (informally <i>moms</i>)
 Νορβηγία	25%	14% ή 8%	НДС = <i>Налогнадобавленную стоимость</i> , NDS = <i>Nalognadobavlennuustoimost'</i>
 Ρωσία	18%	10% ή 0%	ПДВ = <i>Порезнаодатувредност</i> , PDV = <i>Poreznadodatu vrednost</i>
 Σερβία	18%	8% ή 0%	MWST = <i>Mehrwertsteuer</i> , TVA = <i>Taxe sur la valeur ajoutée</i> , IVA = <i>Impostasulvaloreaggiunto</i> , TPV = <i>Taglia sin la Plivalur</i>
 Ελβετία^[4]	8%	3,8% ή 2,5%	KDV = <i>Katmadeğervergisi</i>
 Τουρκία	18%	8% ή 1%	ПДВ = <i>Податокнадоданувартість</i> , PDV = <i>Podatoknadodanuvartist'</i>
 Ουκρανία	20%	0%	USt.=Umsatzsteuer
 Αυστρία	20%	12% ή 10%	BTW=Belasting over de toegevoegdewaarde TVA=Taxe sur la Valeur Ajoutée MWSt = <i>Mehrwertsteuer</i>
 Βέλγιο	21%	12%, 6% ή 0% σε μερικές περιπτώσεις	ДДС=Данъкъвърху добавената стойност
 Βουλγαρία	20%	0% ή 7%	

Χώρα	Βασικό ποσοστό	Μειωμένο και χαμηλό ποσοστό	Ονομασία
 Κύπρος	18%	5%	Φ.Π.Α.= Φόρος Προστιθέμενης Αξίας
 Τσεχία	21%	10%	DPH=Daň z přidané hodnoty
 Δανία	25%	none	moms= Merværdiafgift
 Εσθονία	20%	9%	km= käibemaks
 Φινλανδία	23%	13% ή 9% ^[4]	ALV Moms=Arvonlisävero Mervärdesskatt
 Γαλλία	19,6%	5,5% ή 2,1%	TVA= Taxe sur la valeur ajoutée
 Γερμανία	19%	7%	MwSt./USt.=Mehrwertsteuer/Umsatzsteuer
 Ελλάδα	23%	13% ή 6,5% ή 0% (16%, 9%, 5% και 0% στα νησιά πλην Κρήτης)	Φ.Π.Α.=Φόρος Προστιθέμενης Αξίας
 Ουγγαρία	27%	5%	ÁFA=általános forgalmiadó
 Ιρλανδία	21%	13,5%, 4,8% ή 0%	CBL=Cáin Bhreisluacha (Ιρλανδικά) VAT=Value Added Tax (Αγγλικά)
 Ιταλία	21%	10% ή 4%	IVA=Impostasul Valore Aggiunto
 Λετονία^[4]	22%	12% ή 0%	PVN=Pievienotās vērtības nodoklis
 Λιθουανία	21%	9% ή 5%	PVM=Pridėtinės vertės mokestis
 Λουξεμβούργο	15%	12%, 9%, 6%, ή 3%	TVA=Taxe sur la Valeur Ajoutée
 Μάλτα	18%	5%	VAT=Taxxatal-Valur Mizjud
 Ολλανδία	21%	6% ή 0%	BTW=Belasting over de toegevoegde waarde
 Πολωνία^[4]	23%	8% ή 5%	PTU=Podatek od towarów i usług
 Πορτογαλία^[4]	23%	13% ή 6% (15%, 8% ή 4% στη Μαδέιρα και στις Αζόρες)	IVA=Impostosobre Valor Acrescentado
 Ρουμανία^[4]	24%	9%	TVA=Taxa pe valoarea adăugată
 Σλοβακία	19%	10%	DPH=Daň z pridanej hodnoty
 Σλοβενία	20%	8,5%	DDV=Daveknadodanovrednost

Χώρα	Βασικό ποσοστό	Μειωμένο και χαμηλό ποσοστό 8% ή 4%	Ονομασία
 Ισπανία	18%	(5%, 2% ή 0% στα Κανάρια)	IVA=Impuestosobre el Valor Añadido
 Σουηδία	25%	12% ή 6%	Moms=Mervärdesskatt
 Ηνωμένο Βασίλειο	20%	5% ή 0%	VAT=ValueAddedTax

Πηγή <https://el.wikipedia.org/wiki>

4.3 Έσοδα από Φ.Π.Α στην Ε.Ε.

Στην εφημερίδα Καθημερινή ο Θάνος Τζίρος αναφέρει πως «Τρύπα» στα έσοδα του ΦΠΑ, ύψους τουλάχιστον 6,65 δισ. ευρώ, εντοπίζουν στην Ελλάδα οι υπηρεσίες της Ευρωπαϊκής Επιτροπής. Μάλιστα, σε ποσοστιαία βάση, η διαφορά που χωρίζει τις πραγματικές εισπράξεις από το ποσό που κανονικά θα έπρεπε να καταλήγει στα ταμεία του κράτους είναι από τις μεγαλύτερες στην Ευρώπη και διπλάσια του μέσου ευρωπαϊκού όρου. Σύμφωνα με την έρευνα, τα έσοδα από τον ΦΠΑ στη χώρα θα έπρεπε να ξεπερνούν τα 20 δισ. ευρώ με δεδομένους τους φορολογικούς συντελεστές που εφαρμόζονται. Παρ' όλα αυτά, οι εισπράξεις περιορίζονται ακόμη και κάτω από τα 14 δισεκατομμύρια ευρώ.

Η έρευνα γίνεται σε ετήσια βάση από τις υπηρεσίες της Ευρωπαϊκής Επιτροπής προκειμένου να προσδιοριστεί το «κενό» στον ΦΠΑ (VAT-Gap) στις χώρες της Ε.Ε. Τα πιο πρόσφατα διαθέσιμα συγκριτικά στοιχεία αφορούν τη χρήση του 2012, χρονιά κατά την οποία η Ελλάδα είχε ήδη ανεβάσει τους βασικούς φορολογικούς συντελεστές στο 23% (για τον κανονικό), στο 13% (για τον χαμηλό) και στο 6,5% (για τον υπερχαμηλό).

Παρόλα αυτά, το πρόβλημα φαίνεται πως είναι πλέον διαχρονικό στην Ελλάδα καθώς και οι παλαιότερες έρευνες καταλήγουν σε τέτοιου είδους αποτελέσματα. Προκειμένου να προσδιοριστεί το κενό σε κάθε χώρα, η Ευρωπαϊκή επιτροπή υπολογίζει πόσο

θεωρητικά θα έπρεπε να εισπράττει κάθε χώρα από το φόρο προστιθέμενης αξίας με δεδομένους τους συντελεστές της, τις φορολογικές απαλλαγές και τα ειδικά καθεστώτα. Η διαφορά ανάμεσα σε αυτό το ποσό και το ποσό που πραγματικά καταλήγει στα ταμεία του κράτους σύμφωνα με επίσημα στοιχεία της Eurostat, αποτελεί ένα κενό δηλαδή τα έσοδα τα οποία διαφεύγουν του δημοσίου. Η Σύγκριση των χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης πραγματοποιείται βασιζόμενη στον ποσοστιαίο δείκτη και όχι στους απόλυτους αριθμούς, καθώς οι καταναλώσεις σε κάθε χώρα παρουσιάζονται εντελώς διαφορετικές. Ο ποσοστιαίος δείκτης καταγράφει τα ποσά τα οποία χάνονται ως προς τα έσοδα που θεωρητικά οφείλουν να καταλήγουν στα ταμεία του κράτους.

Με βάση αυτόν τον ποσοστιαίο δείκτη, η Ελλάδα καταγράφει για το 2012 την 5^η χειρότερη επίδοση σε ολόκληρη την Ευρώπη με ποσοστό 33% (είναι ο λόγος των 6,65 δισ. ευρώ που χάνονται ως προς τα τουλάχιστον 20 δισ. ευρώ που θεωρητικά έπρεπε να εισπράττονται σε ετήσια βάση). Σε χειρότερη κατάσταση σε σχέση με την Ελλάδα βρίσκονται:

1. Η Ρουμανία με δείκτη 44%, ετήσιες εισπράξεις μόλις 11,21 δισ. ευρώ και κενό από ΦΠΑ στα 8,8 δισ. ευρώ.
2. Η Σλοβακία με κενό 2,78 δισ. ευρώ και δείκτη στο 39%.
3. Η Λιθουανία με κενό 1,43 δισ. ευρώ και ποσοστό δείκτη στο 36%.
4. Η Λετονία με ποσοστιαίες απώλειες 34% και κενό 818 εκατ. ευρώ.

Η Ελλάδα βρίσκεται περίπου στην ίδια κατάσταση με τη γειτονική Ιταλία, η οποία επίσης χάνει ποσό-μαμούθ της τάξεως των 46 δισ. ευρώ σε ετήσια βάση. Όλες αυτές οι χώρες -μεταξύ των οποίων και η δική μας- απέχουν πάρα πολύ από τον κοινοτικό μέσο όρο. Έτσι, με τα συνολικά έσοδα της Ευρωπαϊκής Ένωσης των «26» να διαμορφώνονται στα 921 δισ. ευρώ τον χρόνο, το πανευρωπαϊκό κενό προσδιορίζεται στα 177 δισεκατομμύρια ή στο 16%, το μισό από ότι στην Ελλάδα.

Αρκετό ενδιαφέρον παρουσιάζει η διαχρονική εξέλιξη του χάσματος στην Ελλάδα κατά τη διάρκεια της κρίσης. Η σύγκριση των στοιχείων του 2012 σχετικά με το 2010 παρουσιάζει ότι τα δύο πρώτα χρόνια των μνημονίων κατά τα οποία σημειώθηκε αύξηση των συντελεστών του Φ.Π.Α., η κατάσταση επιδεινώθηκε. Μ' αυτό τον τρόπο

το ποσοστιαίο κενό της τάξεως του 29% του 2010, αυξήθηκε κατά τέσσερις ποσοστιαίες μονάδες μέσα στα πρώτα δύο χρόνια των μνημονίων αγγίζοντας το 33%. Σε απόλυτους αριθμούς, το κενό παρέμεινε στα ίδια επίπεδα. Αυτό το οποίο μειώθηκε ήταν τα έσοδα που προσδοκούσαν να εισπράξουν από τον Φ.Π.Α. (από τα 22,88 δισ. ευρώ στα 20,363 δισ. ευρώ, κάτι που αποδίδεται στην ύφεση), εύλογα δεν μειώθηκαν και οι εισπράξεις (από τα 16,3 δισ. ευρώ στα 13,7 δισ. ευρώ). Την καλύτερη επίδοση την τελευταία 15ετία η Ελλάδα την εμφάνισε το 2000, με τον ποσοστιαίο δείκτη να διαμορφώνεται στο 25%.

4.4 Ιστορία του Φ.Π.Α στην ΕΕ

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας (Φ.Π.Α.) έγινε με σκοπό να υλοποιηθεί μια εναρμόνιση γενικού πλαισίου στην έμμεση φορολογία κάθε κράτους της ΕΟΚ, ενώ το 1957 δημιουργήθηκε από την Κομισιόν μια επιτροπή φορολογικής εναρμόνισης με πρόεδρο τον καθηγητή Νιούμαρκ.

Ουσιαστικά αντικαταστάθηκαν οι εθνικοί σωρευτικοί φόροι κύκλου εργασιών με ένα φόρο, τον Φ.Π.Α., στην πρώτη χώρα που εφαρμόστηκε με επιτυχία ήταν η Γαλλία. Οι προτάσεις της επιτροπής Νιούμαρκ τελικά έγιναν αποδεκτές και ξεκίνησαν να τίθενται σε εφαρμογή 11 Απριλίου 1967 μέσω της έκδοσης του τότε συμβουλίου υπουργών των πρώτων οδηγιών (ντιρεκτίβες), 62/227/ΕΟΚ και 67/228/ΕΟΚ, μέσω των οποίων καθιερώθηκε πως ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, αποτελεί σύστημα φόρου των κύκλων εργασιών σε οποιοδήποτε κράτος – μέλος. Αυτές καθιέρωσαν και τις αρχές του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας (υπόχρεους, αντικείμενα-πράξεις, βεβαιώσεις, συντελεστές κ.λπ.). Η εισαγωγή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, όπως βασίστηκε στα προαναφερθέντα, ολοκληρώθηκε τμηματικά το 1973.

Στη συνέχεια, 10 χρόνια κατόπιν της έκδοσης της 2ης οδηγίας, στις 11 Μαΐου του 1977 εκδόθηκε η 6η οδηγία (77/388/ΕΟΚ) που συμπλήρωσε καθώς και ολοκλήρωσε κενά που παρατηρούνταν αναφορικά με την πρακτική των προηγούμενων δύο επεκτείνοντας τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας έως και το λιανικό εμπόριο. Αυτή η οδηγία έπρεπε να εφαρμοστεί από την 1 Ιανουαρίου 1978, με εξαίρεση δύο κράτη- μέλη αυτά ήταν το Βέλγιο και η Αγγλία, τα οποία ήδη είχαν συμμορφωθεί. Έτσι βάσει της 7^{ης} οδηγίας (78/558/ΕΟΚ) το συμβούλιο υπουργών παρέτεινε την προθεσμία εφαρμογής επιπλέον για ένα χρόνο. Εν τέλει οι τελευταίες χώρες – μέλη, η Γερμανία καθώς και το

Λουξεμβούργο προέβησαν σε εφαρμογή του φόρου προστιθέμενης αξίας την 1 Ιανουαρίου 1980.

Η 6^η οδηγία αποτελεί και τη σπουδαιότερη όλων κοινοτική πράξη σύμφωνα με την οποία ρυθμίστηκε στην αρχή ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, ως φορολογικό κοινό σύστημα της Ευρωπαϊκής Ένωσης καθώς και για κάθε μεταγενέστερη τροποποίηση αυτού.

Ο ομοίομορφος υπολογισμός του φόρου από κάθε κράτος – μέλος αλλά και ο υπολογισμός ενός ποσοστού κοινού σχετικά με αυτόν, είναι από τα βασικότερα στοιχεία σχετικά με τη χρηματοδότηση του κοινοτικού προϋπολογισμού, και επίσης αυτός καθίσταται και ο λόγος που ιδιαίτερα παρακολουθείται η εφαρμογή του, όπως αυτή τίθεται στα κράτη – μέλη (*Βικιπαίδεια*).

4.5 ΦΠΑ Ελλάδα – Ευρώπη

Ο μέσος κανονικός συντελεστής ΦΠΑ στην ΕΕ αυξήθηκε σημαντικά από το 2008. Το 2012, ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ κυμαίνεται από 15% στο Λουξεμβούργο και 17% σε Κύπρο έως 27% στην Ουγγαρία και 25% στη Δανία και στη Σουηδία.

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας της Ευρωπαϊκής Ένωσης (ΕΕ ΦΠΑ) ισχύει για όλα τα κράτη μέλη στον τομέα του ΦΠΑ της Ευρωπαϊκής Ένωσης είναι υποχρεωτικός για τα μέλη της ΕΕ.

Η Ε.Ε. φορολογεί την κατανάλωση αγαθών και υπηρεσιών στο χώρο της Ε.Ε. καίριο ζήτημα του φόρου ζητά, όπου η προσφορά και η κατανάλωση αγαθών και υπηρεσιών συμβαίνει, τον προσδιορισμό του κράτους μέλους που θα εισπράξει το ΦΠΑ και συντελεστή ΦΠΑ θα χρεωθεί.

Η εθνική νομοθεσία κάθε κράτους – μέλους του ΦΠΑ πρέπει να συμμορφώνεται με τις διατάξεις της κοινοτικής νομοθεσίας περί ΦΠΑ, όπως ορίζεται στην οδηγία 2006/112/ΕΚ. Η παρούσα οδηγία καθορίζει το βασικό πλαίσιο για τον ΦΠΑ της ΕΕ, αν και υπάρχει ευελιξία όσον αφορά την εφαρμογή της εν λόγω νομοθεσίας. Για παράδειγμα, οι διαφορετικοί συντελεστές ΦΠΑ επιτρέπεται σε διάφορα κράτη μέλη της ΕΕ.

Τα κράτη μέλη οφείλουν να έχουν ένα 15% κατώτατου κανονικού συντελεστή του ΦΠΑ στο πλαίσιο της οδηγίας 2006/112, εκτός από λίγους μειωμένους συντελεστές οι οποίοι δεν είναι βουτιά κάτω από 5%. Ορισμένα κράτη μέλη έχουν επίσης ένα συντελεστή ΦΠΑ 0% για ορισμένες παραδόσεις που έχει συμφωνηθεί στο πλαίσιο της συνθήκης προσχώρησης τους στην ΕΕ (για παράδειγμα αυτό ισχύει σε εφημερίδες και ορισμένα περιοδικά στο Βέλγιο). Το σημερινό ανώτατο ποσοστό σε λειτουργία στην ΕΕ είναι 27% (Ουγγαρία), αν και τα κράτη μέλη είναι ελεύθερα να καθορίσουν υψηλότερους ρυθμούς.

Υπάρχουν δύο μορφές του επιβλητέου Φ.Π.Α. . Πρώτα διακρίνουμε το Φ.Π.Α. που χρεώνεται από τις επιχειρήσεις και καταβάλλεται από τους πελάτες της , ευρέως γνωστό ως "Φ.Π.Α. επί των εκροών". Ο Φ.Π.Α. που καταβάλλεται από τις επιχειρήσεις σε άλλες επιχειρήσεις για τις προμήθειες που λαμβάνει είναι γνωστός ως "Φ.Π.Α. επί των εισροών". Γενικότερα μια επιχείρηση μπορεί να ανακτήσει Φ.Π.Α. επί των εισροών στο βαθμό που αυτός αναλογεί σε φορολογητέες εκροές της. Κάτι τέτοιο πραγματοποιείται με τον καθορισμό του Φ.Π.Α. εισροών από το φόρο εκροών για τις οποίες η επιχείρηση πρέπει να λογοδοτεί στην κυβέρνηση ή αν υπάρχει πλεόνασμα , υποστηρίζοντας μια επιστροφή τους από την κυβέρνηση.

Οι εξαιρέσεις για ορισμένα αγαθά και υπηρεσίες που διατυπώνονται στην οδηγία για τον ΦΠΑ (πριν από την 1η Ιανουαρίου του 2007 αναφέρεται ως η έκτη οδηγία ΦΠΑ). Αυτό περιλαμβάνει τις ταχυδρομικές υπηρεσίες, την ιατρική περίθαλψη, ο δανεισμός ασφάλιση, στοιχημάτων και περισσότερο. Οι εξαιρέσεις αυτές υπόκεινται στη νομοθεσία του κάθε κράτους μέλους της ΕΕ και η κάθε χώρα μπορεί να επιλέξει να χρεώνουν ΦΠΑ για τις υπηρεσίες αυτές θα πρέπει η εθνική κυβέρνηση βολεύει ΦΠΑ επί των εισροών που αναλογεί στους απαλλάσσουν τις παραδόσεις να μην είναι ανακτήσιμη. Αυτό μπορεί να καλύπτεται από μια επιχείρηση με την αύξηση των τιμών του, έτσι ώστε ο πελάτης αναλαμβάνει πράγματι το κόστος το πραγματικό επιτόκιο είναι χαμηλότερο από το ποσοστό του πληθωρισμού, ανάλογα με την ισορροπία μεταξύ του προηγούμενως φορολογούνται εισόδου και εργασίας στην απαλλάσσονται στάδιο.

Όπως αναφέρει η εφημερίδα ΝΑΥΤΕΜΠΟΡΙΚΗ, σε άρθρο του δημοσιογράφου Γιώργου Παλαιτσάκη, ο κανονικός συντελεστής ΦΠΑ 23% που εφαρμόζεται στη χώρα μας για μια πλειάδα αγαθών και υπηρεσιών, όπως τα ακίνητα, τα Ι.Χ. αυτοκίνητα, τα τηλεφωνικά τέλη, τα καύσιμα, τα τσιγάρα, τα αλκοολούχα ποτά, η ένδυση, η υπόδηση

και οι περισσότερες υπηρεσίες ελευθέρων επαγγελματιών, είναι ο 4ος υψηλότερος στην Ευρωπαϊκή Ένωση, ενώ η Ελλάδα βρίσκεται στην 7η θέση του πίνακα των κρατών-μελών της Ε.Ε. με τους μεγαλύτερους συντελεστές ΦΠΑ.

Συγκεκριμένα, σύμφωνα με αναλυτικά στοιχεία που παρουσιάζει η «N», τον υψηλότερο συντελεστή ΦΠΑ ανάμεσα στα 28 κράτη-μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης τον εφαρμόζει η Ουγγαρία. Στη χώρα αυτή ο κανονικός συντελεστής του βασικού έμμεσου φόρου ανέρχεται στο 27%. Ακολουθούν 3 χώρες, η Δανία, η Σουηδία και η Κροατία, που εφαρμόζουν συντελεστή 25% και άλλες 2, η Φινλανδία και η Ρουμανία, που εφαρμόζουν 24%.

Στην 4η θέση ως προς το ύψος του κανονικού συντελεστή και στην 7η θέση ως προς τον αριθμό των κρατών με τους υψηλότερους συντελεστές βρίσκονται 4 χώρες: η Ελλάδα, η Ιρλανδία, η Πολωνία και η Πορτογαλία, οι οποίες εφαρμόζουν συντελεστή 23%. Ο μέσος όρος του κανονικού συντελεστή ΦΠΑ στην Ε.Ε. είναι 21,6%, ενώ στην Ελλάδα είναι στο 23%.

Όσον αφορά τον μειωμένο συντελεστή, ο οποίος στην Ελλάδα ανέρχεται σε 13% και εφαρμόζεται σε τρόφιμα, εστίαση, μεταφορές, τιμολόγια ηλεκτρικού ρεύματος, νερού και φυσικού αερίου, η χώρα μας βρίσκεται επίσης στις υψηλότερες θέσεις ως προς το ύψος της επιβάρυνσης.

Συγκεκριμένα, η χώρα μας κατέχει την 5η θέση, μαζί με άλλες δύο χώρες, την Κροατία και την Πορτογαλία. Στις χώρες αυτές ισχύει μειωμένος συντελεστής ΦΠΑ 13%.

Στην 1η θέση βρίσκεται και πάλι η Ουγγαρία, η οποία εφαρμόζει συντελεστή 18% και ακολουθούν η Τσεχία με 15%, η Φινλανδία με 14% και η Ιρλανδία με 13,5%.

4.6 Γενικά στοιχεία ΟΟΣΑ για ΦΠΑ σε Ελλάδα

1. Το μερίδιο του ΦΠΑ ως προς τα συνολικά έσοδα έχει, ήδη από το 2012, ξεπεράσει περίπου κατά δύο ποσοστιαίες μονάδες τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ. Ακόμη και ο δείκτης που μετράει την απόδοση του ΦΠΑ ως προς το ΑΕΠ, δείχνει ότι η Ελλάδα έχει ξεπεράσει τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ από το 2012, με την τάση τόσο το 2014 όσο και το 2015 να είναι αυξητική.

2. Ένα είναι το σημαντικό πρόβλημα της Ελλάδας: ο δείκτης απόδοσης του ΦΠΑ, ο οποίος ουσιαστικά μετράει το κατά πόσον ο φόρος αποδίδει τα προσδοκώμενα σε συνάρτηση με τους συντελεστές που εφαρμόζονται. Σε αυτό το επίπεδο, τα στοιχεία δείχνουν ότι καταγράφουμε πολύ χαμηλή επίδοση, καθώς απέχουμε πολύ τόσο από τον μέσο όρο της Ευρώπης όσο και από τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ

3. Τα έσοδα από ΦΠΑ ως προς το ΑΕΠ έφταναν το 2012 στο 7,1%, όταν ο μέσος όρος του ΟΟΣΑ ήταν στο 6,6%. Για το 2015, προβλέπεται ότι τα έσοδα από ΦΠΑ θα φτάσουν στο 7,8%, όπως προκύπτει από τον κρατικό προϋπολογισμό (σ.σ. προβλέπονται έσοδα 14,4 δισ. ευρώ με το ΑΕΠ στα 185 δισ. ευρώ). Αυτή θα είναι μια επίδοση υψηλότερη από τις περισσότερες χώρες του ΟΟΣΑ μεταξύ των οποίων η Γαλλία, η Ισπανία και η Γερμανία

4. Η Ελλάδα διαθέτει έναν από τους τέσσερις υψηλότερους συντελεστές ΦΠΑ στην Ευρώπη, ενώ ο ΟΟΣΑ μας κατατάσσει στις πρώτες 10 χώρες μεταξύ των 34 χωρών-μελών του Οργανισμού, βάσει κεντρικού συντελεστή με διαφορά τεσσάρων μονάδων (23% έναντι 19%) από τον μέσο όρο.

4.7 Μειωμένος Συντελεστής ΦΠΑ στην Ε.Ε.

Το ισχύον καθεστώς δεν κατατάσσει την Ελλάδα στις «εξαιρέσεις» της Ευρώπης, καθώς ειδικά η Νότια Ευρώπη είναι γεμάτη από «φορολογικούς παραδείσους ΦΠΑ», ενώ πολλές χώρες πριμοδοτούν ευαίσθητους κλάδους για την οικονομία τους με χαμηλούς συντελεστές, οι οποίοι είναι χαμηλότεροι ακόμη και από το 5%.

Δανία, Γερμανία, Ισπανία, Γαλλία, Ιταλία, Κύπρος, Αυστρία, Πορτογαλία, Φινλανδία και Μεγάλη Βρετανία είναι οι χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης που εφαρμόζουν ευνοϊκά καθεστώτα επιβολής ΦΠΑ βάσει γεωγραφικών κριτηρίων, όπως προκύπτει από έκθεση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής μέχρι τις 1/1/2015 και αποδεικνύει ότι η Ελλάδα δεν είναι η μοναδική χώρα που διαφοροποιεί τους φορολογικούς συντελεστές και με βάση στοιχεία εντοπιότητας.

Δεκάδες χώρες εφαρμόζουν μειωμένους (υπερχαμηλούς) συντελεστές, αντίστοιχους με το 6,5% που ισχύει στην Ελλάδα. Η Γαλλία εφαρμόζει συντελεστές 2,1% και 5,5%, η

Ισπανία 4% όπως και η Ιταλία, το Λουξεμβούργο 3%, ενώ πολλές χώρες βρίσκονται στο 5% (Πολωνία, Ρουμανία, Ηνωμένο Βασίλειο κ.λπ.).

Ευρωπαϊκά παραδείγματα:

Η Πορτογαλία εφαρμόζει μειωμένους συντελεστές τόσο στον «τουριστικό παράδεισο» της Μαδέρας (5%, 12%, 22%) όσο και στις Αζόρες (5%, 10%, 18%). Οι συντελεστές φτάνουν να είναι μειωμένοι ακόμη και κατά πέντε ποσοστιαίες μονάδες.

Η Ισπανία έχει αναπτύξει ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς στις Κανάριες Νήσους, στη Θέουτα και στη Μελίγια, περιοχές στις οποίες δεν επιβάλλεται καθόλου ΦΠΑ.

Η περιοχή του Λιβίνιο στην Ιταλία αποτελεί «παράδεισο του ΦΠΑ» από τον 16^ο αιώνα, καθώς ο φόρος προστιθέμενης αξίας δεν επιβάλλεται καν. Η Καμπιόνε ντ' Ιταλία, δήμος της επαρχίας του Κόμο, είναι γνωστή πόλη επίσης για τον μηδενικό ΦΠΑ, ενώ αντίστοιχα, βάσει της κοινοτικής οδηγίας του ΦΠΑ θεωρούνται «τρίτα εδάφη», τα οποία δεν υπόκεινται σε ΦΠΑ, τα ιταλικά ύδατα της λίμνης του Λουγκάνο.

Η Γερμανία δεν επιβάλλει καθόλου ΦΠΑ στη νήσο της Ελιγολάνδης. Αν και κατοικείται από μόλις 1.500 κατοίκους, θεωρείται ένα από τα γνωστότερα Duty Free στην Ευρώπη, καθώς τα πλοία από και προς τη στεριά περνούν μέσα από τα διεθνή ύδατα. Πόλη 1.500 κατοίκων με μηδενικό ΦΠΑ είναι και το Μπίσινγκεν στα γερμανο-ελβετικά σύνορα. Στη Δανία, τα νησιά Φερόες και η Γροιλανδία δεν θεωρούνται έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, γι' αυτό δεν εφαρμόζεται ΦΠΑ στις συγκεκριμένες δύο περιοχές.

Στη Γαλλία υπάρχει ειδικό καθεστώς στα γαλλικά υπερπόντια διαμερίσματα πλην της Γαλλικής Γουιάνας, δηλαδή σε Γουαδελούπη, Μαγιότα, Μαρτινίκα και Ρεϊνιόν. Εφαρμόζονται συντελεστές της τάξεως του 2,1% και 8,5%. Στην Κορσική εφαρμόζονται συντελεστές ανάλογα με το προϊόν ή την υπηρεσία που κυμαίνονται από 0,9% έως 20%. (Κορκίδης, 08/05/2015).

4.8 Υψηλότερο ΦΠΑ στην Ελλάδα σε σχέση με Γαλλία και Βρετανία

Παρουσιάστηκαν τα αποτελέσματα της τετραμηνιαίας έκθεσης του Ινστιτούτου Έρευνας Λιανεμπορίου Καταναλωτικών Αγαθών. Ουσιαστικά πρόκειται για

μια οργανωμένη έρευνα σύγκρισης τιμών-σε τυπικό καλάθι προϊόντων του οργανωμένου λιανεμπορίου τροφίμων (σουπερμάρκετ)- μεταξύ της Ελλάδας, της Αγγλίας, της Γαλλίας αλλά και της Ισπανίας.

Σύμφωνα με το Ινστιτούτο η σύγκριση τιμών γίνεται με και χωρίς την αξία του ΦΠΑ, ο οποίος διαφέρει από χώρα σε χώρα.

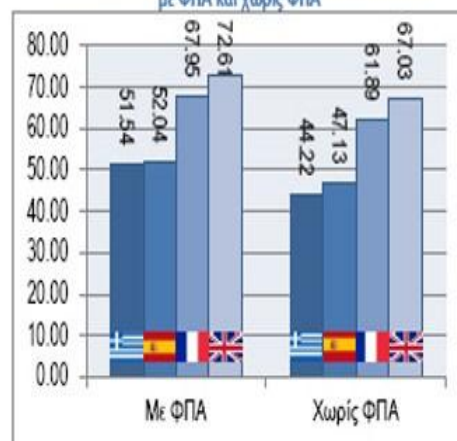
Για την παρούσα ανάλυση συγκρίθηκαν οι τιμές σε 20 υποκατηγορίες προϊόντων που συνθέτουν ένα τυπικό καλάθι αγορών. Αυτές οι υποκατηγορίες προϊόντων εξετάζονται από ένα σημαντικό δείγμα περίπου 2.000 τιμών προϊόντων στις τέσσερις χώρες συνολικά για να υπολογισθούν οι μέσες τιμές, με δειγματοληψίες από έγκυρα site σύγκρισης τιμών σε Ελλάδα και εξωτερικό, αλλά και από αλυσίδες σουπερμάρκετ. (<http://mati-gr.blogspot.gr>)

Η σύγκριση των μέσων τιμών των καλαθιών (πίνακας 1) δείχνει ότι και οι δύο χώρες τη συγκεκριμένη χρονική περίοδο έχουν σημαντικά ακριβότερο μέσο καλάθι από την Ελλάδα, 32% η Γαλλία και 40% η Αγγλία, ενώ η Ισπανία έχει ακριβότερο καλάθι κατά 1%. Η εικόνα των αποτελεσμάτων αλλάζει σημαντικά όταν αφαιρέσουμε τον αναλογούντα ΦΠΑ ανά χώρα για να αντιληφθούμε τις πραγματικές τιμές των προϊόντων σουπερμάρκετ. Η σύγκριση των καλαθιών σε αυτή την περίπτωση (σχήμα 1) δείχνει ότι οι τρεις χώρες έχουν ακόμα πιο ακριβό μέσο καλάθι από την Ελλάδα, η Ισπανία κατά 7%, η Γαλλία κατά 40% και η Αγγλία κατά 52%.

Πίνακας 1: Σύγκριση μέσων τιμών καλαθιού προϊόντων
σουπερμάρκετ Ελλάδας-Αγγλίας-Γαλλίας-Ισπανίας
με ΦΠΑ και χωρίς ΦΠΑ

	Τιμές με ΦΠΑ	Τιμές χωρίς ΦΠΑ	Διαφορά με Ελλάδα με ΦΠΑ	Διαφορά με Ελλάδα χωρίς ΦΠΑ
 Ελλάδα	51.54	44.22		
 Ισπανία	52.54	47.13	+1.0%	+6.6%
 Γαλλία	67.95	61.89	+31.9%	+40.0%
 Η.Β.	72.61	67.03	+40.9%	+51.6%

Σχήμα 1: Σύγκριση μέσων τιμών τυπικού καλαθιού προϊόντων
σουπερ μάρκετ Ελλάδας-Αγγλίας-Γαλλίας-Ισπανίας
με ΦΠΑ και χωρίς ΦΠΑ



4.9 Στα ύψη ο ΦΠΑ στην Ελλάδα για τρόφιμα και ποτά

Αυτό είναι αποτέλεσμα της πολύ μεγάλης διαφοράς που έχει ο χαμηλός ΦΠΑ ανά χώρα (πρόκειται για τον ΦΠΑ που αναφέρεται σε τρόφιμα και ποτά). Στην Ελλάδα αυτός ο ΦΠΑ από τον Ιανουάριο 2011 είναι 13% (και 23% για αναψυκτικά και χυμούς), σημαντικά υψηλότερος από την Αγγλία (0%) και τη Γαλλία (10% και 5,5%) και την Ισπανία (10% και 4%), αλλά και τις περισσότερες χώρες της ΕΕ.

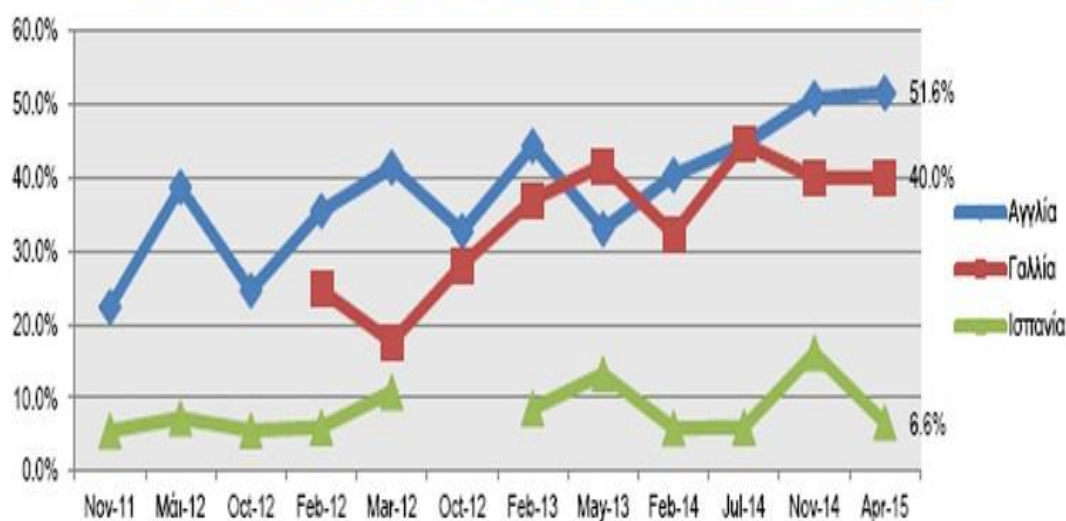
Σε κάθε περίπτωση, το γενικό συμπέρασμα που προκύπτει από την παραπάνω ανάλυση είναι ότι το οργανωμένο ελληνικό λιανεμπόριο τροφίμων (σουπερμάρκετ) παρέχει στους Έλληνες καταναλωτές πρόσβαση σε προϊόντα για το τυπικό του καλάθι με κατά μέσο όρο χαμηλότερη τιμή (ακόμα και στα φθηνά προϊόντα των τυπικών 20 κατηγοριών), που είναι αποτέλεσμα της οργανωμένης προσπάθειας των προμηθευτών και των λιανεμπόρων για συγκράτηση των τιμών από το 2013 ως και το 2015 όπως φαίνεται και στα στοιχεία για τον δείκτη τιμών καταναλωτή που δημοσίευσε πρόσφατα η ΕΛ.ΣΤΑΤ. (<http://mati-gr.blogspot.gr>)

Στον παρακάτω πίνακα παρουσιάζονται οι μέσες τιμές ανά κατηγορία προϊόντων ανά χώρα

	ΕΛΛΑΔΑ (ΦΠΑ 23%, 13%)		ΗΝ. ΒΑΣΙΛΕΙΟ (ΦΠΑ 20%, 5%, 0%)		ΙΣΠΑΝΙΑ (ΦΠΑ 21%, 10%, 4%)		ΓΑΛΛΙΑ (ΦΠΑ 20%, 10%, 5,5%)	
	Με ΦΠΑ	Χωρίς ΦΠΑ	Με ΦΠΑ	Χωρίς ΦΠΑ	Με ΦΠΑ	Χωρίς ΦΠΑ	Με ΦΠΑ	Χωρίς ΦΠΑ
	Αλεύρι 1 κιλό	1,25	1,10	1,55	1,55	1,16	1,12	1,28
Αναψυκτικά Cola 1,5 λίτρο	1,23	1,00	1,71	1,42	0,86	0,71	1,20	1,00
Απορρυπαντικό πιάτων (πλύσιμο σσο χέρη) 450-500 ml	1,42	1,16	1,55	1,29	1,82	1,50	1,96	1,64
Απορρυπαντικό πλυντηρίου ρούχων 27-30 μεζούρες	7,38	6,00	7,39	6,16	7,16	5,92	8,65	7,23
Γάλα νωπό (παστεριωμένο) 1 λίτρο	1,22	1,08	1,47	1,47	1,02	0,98	1,17	1,11
Αραβοσιτάλευρο 1 λίτρο	2,28	2,01	2,33	2,33	1,54	1,48	2,57	2,44
Καφές στιγμιαίος 100 γραμμάρια	3,05	2,70	3,19	3,19	2,27	2,18	2,92	2,77
Κατάψουλο νωπό ολόκληρο 1 κιλό	3,54	3,13	4,38	4,38	3,68	3,54	5,26	4,99
Κρεμμύδια (ξηρά) 1 κιλό	0,72	0,64	1,48	1,48	0,92	0,89	1,84	1,74
Μακαρόνια 2Χ500 γραμμάρια	1,61	1,42	2,85	2,85	1,98	1,91	2,35	2,22
Μαρμελάδα 500 γραμμάρια	2,13	1,88	2,16	2,05	1,96	1,88	2,22	2,10
Μεταλλικό νερό 6Χ1,5 λίτρα	2,04	1,81	3,69	3,07	3,01	2,74	3,44	3,26
Μήλα 1 κιλό	1,71	1,51	2,50	2,50	1,80	1,74	3,19	3,03
Πατάτες νωπές 5 κιλά	3,07	2,72	6,36	6,36	3,96	3,81	8,10	7,68
Πατάτες τσιπς 100-130 γραμμάρια	1,26	1,11	1,86	1,86	1,07	1,03	1,57	1,48
Σοκολάτα 100 γραμμάρια	0,90	0,80	1,78	1,70	0,99	0,95	1,86	1,76
Χαρτί υγείας 8-9 τεμάχια	2,83	2,30	5,69	4,74	2,96	2,45	3,14	2,62
Χυμός πορτοκάλι 1 λίτρο	1,64	1,45	2,07	1,73	1,40	1,27	1,87	1,78
Χυμός ντεμάτας 500 γραμμάρια	0,59	0,52	1,17	1,17	0,97	0,93	1,18	1,12
Ψωμί για τσούρα 480-500 γραμμάρια	2,20	1,95	1,22	1,22	1,49	1,43	1,58	1,51
ΣΥΝΟΛΟ	42,06	36,30	56,40	52,53	42,04	38,46	57,13	52,49

Η τάση αυτή με μικρές διακυμάνσεις είναι διαχρονική την τελευταία 4ετία που πραγματοποιείται η συγκεκριμένη έρευνα από το ΙΕΛΚΑ. Όπως φαίνεται στο σχήμα 2, η διαχρονική σύγκριση τιμών με το εξωτερικό δείχνει ότι τα τελευταία χρόνια η Ελλάδα συνεχώς έχει φθηνότερο καλάθι από τις συγκρινόμενες χώρες με διακυμάνσεις οι οποίες δεν αλλάζουν το αποτέλεσμα της ανάλυσης.

Σχήμα 2: Διαχρονική σύγκριση τιμών με Αγγλία, Γαλλία, Ισπανία, ποσοστιαία διαφορά με Ελλάδα χωρίς ΦΠΑ



4.10 Υψηλός ο αποπληθωρισμός στη χώρα μας

Αξίζει όμως να σημειωθεί ότι σε σχέση με τη Γαλλία και την Αγγλία η ποσοστιαία διαφορά με την Ελλάδα φαίνεται πως μεγαλώνει εξαιτίας κυρίως του αποπληθωρισμού στην Ελλάδα και του πληθωρισμού σε αυτές τις χώρες, καθώς και λόγω των εξελίξεων της ισοτιμίας Ευρώ-Λίρα Αγγλίας που επηρεάζει τη σύγκριση με την Αγγλία.

Σημειώνεται ότι πέρα από τον ΦΠΑ παράγοντες που θα πρέπει να λαμβάνονται υπόψη όταν συγκρίνονται τιμές ανάμεσα σε διαφορετικές χώρες είναι:

- Η απόσταση της χώρας από τα παραγωγικά κέντρα της κεντρικής και δυτικής Ευρώπης και τα αντίστοιχα κόστη
- Η πολυπλοκότητα της γεωγραφίας της κάθε χώρας (π.χ. οδικό δίκτυο, νησιά κλπ)
- Το μέγεθος της αγοράς και αντίστοιχες οικονομίες κλίμακας στις προμήθειες των προϊόντων
- Το ισοζύγιο εξαγωγών-εισαγωγών σε σχέση με τα τρόφιμα και τις πρώτες ύλες παρασκευής τους

-Τα διάφορα κόστη παραγωγής (ενέργεια, πρώτες ύλες, μισθολογικό κόστος, χρηματοοικονομικό κόστος, γραφειοκρατία)

-Η παραγωγικότητα της βιομηχανίας και του λιανεμπορίου σε κάθε χώρα

-Οι καταναλωτικές συνήθειες σε κάθε χώρα

-Το ύψος της φορολογίας σε κάθε χώρα(<http://mati-gr.blogspot.gr>)

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 5

ΠΕΔΙΑ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΦΠΑ

5.1 Επιβολή του ΦΠΑ

Επιβάλλεται φόρος κύκλου εργασιών με την ονομασία "φόρος προστιθέμενης αξίας" (Φ.Π.Α.).

Ο εν λόγω φόρος επιρρίπτεται στον αντισυμβαλλόμενο από τον κατά νόμο υπόχρεο.

5.2 Το Αντικείμενο του Φόρου

Αντικείμενο του φόρου είναι:

α) Η παράδοση αφενός των αγαθών και αφετέρου η παροχή υπηρεσιών, δεδομένου του ότι υλοποιούνται από επαχθή αίτια, από υποκείμενο στο φόρο που πράττει με αυτή του την ιδιότητα, στο εσωτερικό της χώρας.

β) η εισαγωγή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας,

γ) η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που υλοποιείται από δυσβάσταχτα αίτια στο εσωτερικό της χώρας από υπόχρεο στο φόρο, που ενεργεί με αυτή την ιδιότητα ή από μη υπόχρεο στο φόρο νομικό πρόσωπο, στην περίπτωση που ο πολίτης είναι υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος πράττει με αυτή την ιδιότητα χωρίς να απαλλάσσεται από το φόρο λόγω οποιουδήποτε ύψους ήδη πραγματοποιημένου ετησίου κύκλου εργασιών. Ειδικά, η ενδοκοινοτική απόκτηση καινούργιων μεταφορικών μέσων υπάγεται στο φόρο, ανεξάρτητα από την ιδιότητα του εγκαταστημένου στο εσωτερικό της χώρας προσώπου.

δ) Η απόκτηση αγαθών εντός της κοινότητας, τα οποία υπάγονται σε φόρο κατανάλωσης ειδικής κατηγορίας, και η απόκτηση τους διεκπεραιώνεται από υποκείμενο στο φόρο είτε από μη υποκείμενο στο φόρο νομικό πρόσωπο.

5.3 Υποκείμενοι στο φόρο

Υποκείμενοι στον Φ.Π.Α. είναι όλοι όσοι ασκούν κάποια οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο.

Οικονομική δραστηριότητα κατά ανεξάρτητο τρόπο εφαρμόζουν και ασκούν όλοι όσοι πωλούν προϊόντα ή παρέχουν υπηρεσίες . Πιο συγκεκριμένα , υποκείμενα στο φόρο που είναι η βιομηχανία , η βιοτεχνία, ο εισαγωγέας, ο χονδρέμπορος, ο λιανοπωλητής, ο αγρότης, οι επιχειρήσεις που παρέχουν υπηρεσίες, ο μεταφορέας, ο ελεύθερος επαγγελματίας κ.λπ.

Όταν εξετάζαμε το μηχανισμό του Φ.Π.Α., αναφέραμε ότι το πληρώνουν τελικά οι καταναλωτές. Δεν τον πληρώνουν, όμως, απευθείας στο κράτος, αλλά μέσω των υποκείμενων στο φόρο (των βιομηχανιών, των λιανοπωλητών, των ελεύθερων επαγγελματιών κ.λπ.).

Υποκείμενοι στο φόρο, λοιπόν είναι εκείνοι που έχουν την ευθύνη για την είσπραξη και απόδοση του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στο δημόσιο. Εδώ, η έννοια “Υποκείμενος στο Φόρο” ταυτίζεται με την έννοια του “Φοροεισπράκτορα”.

Υποκείμενοι στο φόρο θεωρούνται ακόμα και το Δημόσιο, οι Δήμοι, οι Κοινότητες και τα άλλα Νομικά Πρόσωπα Δημοσίου Δικαίου.

5.4 Μη Υποκείμενα στο Φόρο Πρόσωπα

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

Δεν συγκαταλέγεται σε αυτούς που ασκούν οικονομική δραστηριότητα κατά τρόπο ανεξάρτητο όπως είναι για παράδειγμα οι μισθωτοί καθώς και άλλα πρόσωπα που έχουν σχέση με τον εργοδότη τους , τη στιγμή που υφίσταται οποιαδήποτε σύμβαση εργασίας είτε κάποια άλλη νομική σχέση η οποία τους συνδέει και τους κάνει να εξαρτώνται από τον εργοδότη.

Οι Δήμοι, το Ελληνικό Δημόσιο, , οι Κοινότητες καθώς και οποιοδήποτε άλλο Νομικό Πρόσωπο Δημοσίου Δικαίου για τις πράξεις παράδοσης αγαθών και παροχής υπηρεσιών που ενεργούν κατά την εκπλήρωση αποστολής τους, ακόμα και αν εισπράττουν τέλη,

δικαιώματα ή εισφορές. Δηλαδή τα πρόσωπα αυτά εξαιρούνται από το φόρο μόνο για τις πράξεις κατά τις οποίες ενεργούν ως δημόσια εξουσία, ενώ για τις λοιπές πράξεις υπόκεινται στο φόρο.

5.5 Απαλλασσόμενα από το Φόρο Πρόσωπα

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

- η παροχή υπηρεσιών από τα ελληνικά Ταχυδρομεία (ΕΛΤΑ) και η παρεπόμενη των υπηρεσιών αυτών παράδοση αγαθών,
- οι δραστηριότητες των εθνικών δικτύων ραδιοφωνίας και τηλεόρασης, με εξαίρεση τις δραστηριότητες εμπορικού χαρακτήρα
- Η παροχή μία εμφιαλωμένου νερού και η αποχέτευση που πραγματώνονται απευθείας από οργανισμούς τοπικής αυτοδιοίκησης , οι συνεργαζόμενους συνδέσμους αυτών , χωρίς να μεσολαβούν δημοτικές επιχειρήσεις, καθώς και οι ανταποδοτικές εισφορές που καταβάλλονται στους Οργανισμούς Εγγείων Βελτιώσεων (ΟΕΒ), Ειδικούς Οργανισμούς, ΓΟΕΒ, ΤΟΕΒ, στα μέλη τους αναφορικά με την παροχή αρδευτικού ύδατος καθώς και τις υπόλοιπες παροχές που με άμεσο τρόπο σχετίζονται με τέτοιου είδους εφαρμογές . Αυτό σημαίνει πως εάν π.χ. ο δήμος Χαλκίδας παρέχει νερό στους κατοίκους της περιοχής μέσω δικτύου ύδρευσης απαλλάσσεται για αυτή του τη δραστηριότητα από το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας. Αν όμως "στήσει" μια δημοτική αναπτυξιακή επιχείρηση (κανονικό νομικό πρόσωπο) που παρέχει νερό στους κατοίκους τότε δεν απαλλάσσεται από το συγκεκριμένο φόρο. Αυτό συμβαίνει γιατί οι δημοτικές επιχειρήσεις λειτουργούν σαν κανονικές εταιρείες έχοντας έσοδα και έξοδα και αρκετές φορές προσπαθούμε να έχουν ένα ελάχιστο κέρδος ώστε πέρα από τη βιωσιμότητά τους να υλοποιούν τα έργα του Δήμου με έναν τρόπο καλύτερο παρέχοντας υπηρεσίες βελτιωμένου επιπέδου για τους κατοίκους. Η απαλλαγή των παροχών αυτών ισχύει και για πράξεις που πραγματοποιούνται από το Δημόσιο και άλλα Ν.Π.Δ.Δ.
- Η παροχή υπηρεσιών που σχετίζεται με την νοσοκομειακή περίθαλψη καθώς και τη διάγνωση αλλά και οτιδήποτε στενά συνδεδεμένο με αυτές τις παροχές και παραδόσεις αγαθών και υπηρεσιών, που διεκπεραιώνονται από πρόσωπα που

λειτουργούν νόμιμα. Με τις υπηρεσίες αυτές εξομοιώνονται και οι υπηρεσίες που παρέχονται στις εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών.

- η παροχή υπηρεσιών από συμβολαιογράφους, άμισθους υποθηκοφύλακες, δικαστικούς επιμελητές, γιατρούς, οδοντογιατρούς, ψυχολόγους, μαίες, νοσοκόμους και φυσικοθεραπευτές.
- η παροχή υπηρεσιών από οδοντοτεχνίτες, καθώς και η παράδοση ειδών οδοντικής προσθετικής που διενεργείται από τους οδοντογιατρούς και τους οδοντοτεχνίτες.
- η παράδοση ανθρώπινων οργάνων, ανθρώπινου αίματος και ανθρώπινου γάλακτος.
- η παροχή υπηρεσιών από σωματεία ή ενώσεις προσώπων προς τα μέλη τους, τα οποία μέλη ασκούν δραστηριότητα απαλλασσόμενη από το Φ.Π.Α. ή μη υποκείμενη σε Φ.Π.Α., εφόσον οι εν λόγω υπηρεσίες καθίστανται άμεσης ανάγκης αναφορικά με την άσκηση δραστηριότητας και παροχής έναντι συνεισφορών στα κοινά έξοδα.
- Η παροχή υπηρεσιών καθώς και η παράδοση αγαθών που σχετίζονται με άμεσο τρόπο με την κοινωνική πρόνοια αλλά και την ασφάλιση , όπως και με την προστασία των παιδιών αλλά και των νέων , που διεκπεραιώνονται μέσω νομικών προσώπων δημοσίου δικαίου ή άλλων οργανισμών και ιδρυμάτων που αναγνωρίζονται από το κράτος.
- η παροχή υπηρεσιών εκπαίδευσης.

5.6 Φορολογητέες πράξεις

5.6.1 Άρθρο 5 Παράδοση αγαθών

Η παράδοση των αγαθών όπως αναγράφεται στη διάταξη του άρθρου δύο, θεωρείται οποιαδήποτε πράξη μεταβιβάζει το δίκτυο προδιάθεσης κάποιου που αποτελεί τον κύριο , ενσώματων κινητών αγαθών , καθώς και ακινήτων του άρθρου έξι. Ως ενσώματα αγαθά αντιλαμβανόμαστε και τις φυσικές δυνάμεις ή πράξεις που δύναται να αποτελέσουν αντικείμενο συναλλαγής όπως είναι για παράδειγμα το ηλεκτρικό ρεύμα, το αέριο, το ψύχος και η θερμότητα.

Κατά τη διαδικασία πώλησης ή αγοράς αγαθών από τον παραγγελιοδόχο, ο οποίος πράττει για τον εαυτό του, θεωρείται ότι διενεργείται παράδοση αγαθών ανάμεσα σε αυτόν και τον παραγγελέα. Σε αυτήν την περίπτωση, ο παραγγελιοδόχος εκλαμβάνεται, κατ' εξαίρεση ως ο αγοραστής ή ο πωλητής, προς αυτόν που παρήγγειλε.

Ως παράδοση λογίζεται επιπλέον:

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

β) η διαδικασία μεταβίβασης μέσω καταβολής αποζημίωσης, της κυριότητας των αγαθών, που διεκπεραιώνεται εφόσον επιτευχθεί δημόσια αρχή είτε στο όνομα είτε με εκτέλεση του νόμου

Δεν εκλαμβάνεται ως παράδοση αγαθών ή μεταβίβαση αγαθών επιχείρησης ως συνόλου, κλάδου ή μέρους της από δυσβάσταχτοι η χαρακτηριστική αιτία με την οποιαδήποτε μορφή εισφοράς σε κάποιο υφιστάμενο ή συνιστώμενο νομικό πρόσωπο. Σε τέτοιου είδους περίπτωση το πρόσωπο που αποκτά τα έγγραφα εκλαμβάνεται ότι υπεισέρχεται ως διάδοχος στα δικαιώματα και τις υποχρεώσεις του προσώπου που τα κληροδοτεί. Η διάταξη αυτή δεν είναι εφαρμόσιμη, αν το πρόσωπο που μεταβιβάζει ή το πρόσωπο που αποκτά τα αγαθά πράττει αν και δεν υφίσταται δικαίωμα έκπτωσης φόρου.

5.6.2 Παράδοση ακινήτων, Άρθρο 6

Παράδοση ακινήτων αποτελεί διαδικασία μεταβίβασης αποπερατωμένων ημιτελών βακτηρίων είτε τμημάτων τους καθώς και του οικοπέδου που μεταβιβάζεται μαζί με τα παραπάνω.

Προκειμένου να τεθεί σε εφαρμογή ο παρόντας νόμος δίνεται έμφαση συγκεκριμένα στα παρακάτω:

α) Ως κτίρια, θεωρούνται τα κτίσματα σε γενικές γραμμές καθώς και οποιαδήποτε είδους κατασκευή έχει σχέση με το κτίσμα είτε με το έδαφος κατά τρόπο που να είναι μόνιμος ή σταθερός

β) Ως πρώτη εγκατάσταση θεωρείται η πρώτη χρήση των κτιρίων που ακολουθεί από την ανέγερση τους , παραδείγματα αυτής της περίπτωσης αποτελούν η ιδιόχρηση, η μίσθωση, η ιδιοκατοίκηση, καθώς και οποιαδήποτε άλλη χρήση σχετίζεται με αυτές.

Όταν με τα κτίσματα μεταβιβάζεται οικοπέδο μεγαλύτερο εκείνου που ορίζεται ως οικοδομήσιμο από τις ισχύουσες πολεοδομικές διατάξεις, η παράδοση του επί πλέον οικοπέδου υπάγεται στο φόρο του παρόντος νόμου, εφόσον αυτό δεν είναι οικοδομήσιμο σύμφωνα με τις ίδιες διατάξεις.

Ως παράδοση ακινήτων εκλαμβάνεται επιπροσθέτως:

α) η μεταβίβαση της υψηλής κυριότητας , η παραίτηση από οποιοδήποτε δικαίωμα προσωπικής δουλείας ή και η σύσταση αυτής , καθώς και οποιαδήποτε μεταβίβαση , μεταβιβάζει δικαιώματα άσκησης της επικαρπίας στα ακίνητα της παραγράφου 1

β) η εργασιακή εκτέλεση σε ακίνητα κατόπιν εκμίσθωσης του έργου , ανεξάρτητα από το αν διαθέτει τα υλικά ο εργοδότης ή ο εργολάβος . Εργασίες κατά την παραπάνω έννοια μπορούν να αποτελέσουν οι κατεδαφίσεις, οι εκσκαφές, η κατασκευή οδών, οικοδομών, γεφυρών, υδραυλικών και αποχετευτικών έργων, υδραγωγείων, ηλεκτρολογικών και μηχανολογικών εγκαταστάσεων και γενικά τεχνικών έργων, καθώς και οι εκ των υστέρων επεκτάσεις , όπως διαρρυθμίσεις και επισκευές , πέραν των εργασιών βασικής συντήρησης των έργων αυτών.

Στην παράγραφο ένα καθώς επίσης και στην περίπτωση Α της δεύτερης παραγράφου, αναγράφεται ότι ο φόρος επιβάλλεται βάσει του παρόντος νόμου , ενώ δεν επιβάλλεται φόρος αναφορικά με τη μεταβίβαση ακινήτων .

5.6.3 Πράξεις που εκλαμβάνονται ως παραδόσεις αγαθών, Άρθρο 7

Ως παράδοση αγαθών θεωρείται, υπό την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, η διάθεση από υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του, προκειμένου να καλυφθούν οι ανάγκες της, δεδομένου του ότι αφορούν αγαθά που προβλέπουν οι διατάξεις της παραγράφου 4 του άρθρου 30, που δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου όταν τα αγαθά αποκτούνται από άλλον υποκείμενο στο φόρο. Επιπροσθέτως ως

παράδοση αγαθών εκλαμβάνονται οι πράξεις που ακολουθούν παρακάτω, δεδομένου του ότι η απόκτηση των αγαθών ή κατά περίπτωση των υλικών ή των υπηρεσιών από όπου αυτά έχουν παραχθεί παρέχει στον υποκείμενο δικαίωμα έκπτωσης επί των φόρων:

α) Αγαθά τα οποία διατίθενται από υπαγόμενη δραστηριότητα στο φόρο σε μία άλλη του ίδιου υποκειμένου ωστόσο μη υπαγόμενη

β) Η ανάληψη αγαθών από υποκείμενο στο φόρο της επιχείρησής του, προκειμένου να ικανοποιηθούν ανάγκες δικές του ή του προσωπικού της επιχείρησής του, και σε γενικές γραμμές η διάθεση αγαθών που διατίθενται δωρεάν για σκοπούς ξένους αναφορικά με την άσκηση της επιχείρησής του. Εξαιρέση σε αυτό αποτελούν τα δώρα αξίας μέχρι και 10 € καθώς και τα δείγματα τα οποία διαθέτει ο υποκείμενος στο φόρο προκειμένου να εκπληρωθούν οι σκοποί της επιχείρησής του

γ) η ιδιόχρηση, η ιδιοκατοίκηση, η μίσθωση ή η χρησιμοποίηση για οποιοδήποτε σκοπό των ακινήτων που προβλέπονται βάσει των διατάξεων του άρθρου 6,

δ) Η ανάληψη μερίδας αγαθών από μέτοχο, εταίρο ή κληρονόμο εφόσον διακοπεί η εργασία, ή σε περίπτωση λύσης της εταιρείας είτε θανάτου κάποιου εταίρου ή αποχώρησης αυτού.

Η εν λόγω διάταξη τίθεται σε εφαρμογή επιπροσθέτως, και σε περιπτώσεις κοινωνίας αλλά και συνεταιρισμού, αλλά και στην περίπτωση κοινοπραξίας επιτηδευματιών, σχετικά με την οποία προβλέπονται οι διατάξεις της παραγράφου 2 του άρθρου 2 του Κώδικα Βιβλίων και Στοιχείων (Π.Δ. 186/1992 - ΦΕΚ 84Α),

ε) Η περιέλευση στον υποκείμενο στο φόρο είτε σε κληρονόμους αγαθών της επιχείρησής του, κατά τη διάρκεια παύσης εργασιών είτε κατά το θάνατο του υποκειμένου. Για πάγια περιουσιακά του υποκειμένου ορίζονται οι διατάξεις του άρθρου 33 ωστόσο δεν τίθενται σε ισχύ εφόσον δεν έχει παρέλθει η πενταετής περίοδος διακανονισμού του φόρου αυτών.

Ως παράδοση θεωρείται επίσης η μεταφορά αγαθών από έναν υποκείμενο στο φόρο αγαθών της επιχείρησής του προς οποιοδήποτε άλλο κράτος – μέλος.

Θεωρείται ως αγαθό μεταφερόμενο προς άλλο κράτος μέλος, οποιοδήποτε νοσοκομείο αγαθό αποστέλλεται είτε μεταφέρεται με εξαίρεση το εσωτερικό της χώρας ωστόσο εντός της κοινότητας από τον υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας ή από οποιονδήποτε διενεργεί για λογαριασμό του , καθώς επίσης ανάγκες της δικής του επιχείρησης, με εξαίρεση τον προορισμό των αγαθών αυτών για την πραγμάτωση μία εκ των ακόλουθων πράξεων :

α) Παράδοση αγαθού που υλοποιείται από υποκείμενο στο φόρο μέσα σε ένα κράτος-μέλος, στο οποίο πραγματοποιήθηκε άφιξη της αποστολής είτε της μεταφοράς, βάσει των διατάξεων της περίπτωσης Β΄ της παραγράφου 1 καθώς και των παραγράφων 2 και 5 του άρθρου 13,

β) Παράδοση αγαθού που υλοποιείται εντός της χώρας από τον υποκείμενο στο φόρο βάσει των διατάξεων που προβλέπονται από τα άρθρα 24, 27,28

γ) Παροχή υπηρεσιών στον υποκείμενο στο φόρο , οι οποίες έχουν ως αντικείμενο την εργασία και αφορούν το αγαθό, ενώ πραγματοποιούνται με υλικό τρόπο στο κράτος – μέλος άφιξης της αποστολής είτε της μεταφοράς του αγαθού, δεδομένου του ότι κατόπιν της εκτέλεσης των εργασιών τα αγαθά ξανά στέλνονται στον ίδιο υποκείμενο στο φόρο στο εσωτερικό της χώρας.

δ) Προσωρινή χρήση του αγαθού στο έδαφος του κράτους- μέλους στο οποίο πραγματοποιείται η άφιξη της αποστολής είτε της μεταφοράς σχετικά με τις ανάγκες που παρέχονται για τις υπηρεσίες, οι οποίες διεκπεραιώνονται από τον υποκείμενο στο φόρο που εγκαθίσταται εντός της χώρας.

ε) Προσωρινή χρήση του αγαθού που δεν ξεπερνά την περίοδο των 24 μηνών στο έδαφος κράτους μέλους διαφορετικού , εντός του οποίου εισαγωγή αυτού του συγκεκριμένου αγαθού από τρίτη χώρα , με σκοπό την προσωρινή και μόνο χρησιμοποίησή του , θα υπαγόταν σε καθεστώς εισαγωγής προσωρινής πλήρους απαλλαγής από δασμούς εισαγωγικούς

Εφόσον μία εκ των προϋποθέσεων που αναφέρθηκαν νωρίτερα στις περιπτώσεις α' έως και ε' σταματήσει να υφίσταται, τότε θεωρείται ότι διεκπεραιώνεται παράδοση αγαθού εντός του χρόνου που παύει να υφίσταται η συγκεκριμένη προϋπόθεση.

5.6.4 Παροχή υπηρεσιών, Άρθρο 8

Ως παροχή υπηρεσιών, υπό την έννοια των διατάξεων του άρθρου 2, εκλαμβάνεται οποιαδήποτε πράξη η οποία δε συνιστά παραδόσεις αγαθών, βάσει των διατάξεων που θεσμοθετούνται από τα άρθρα 5 έως 7. Αυτή η πράξη δύναται να συνίσταται ιδίως σε:

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

Ως παροχή υπηρεσιών λογίζονται επίσης:

- α) η εκμετάλλευση ξενοδοχείων, επιπλωμένων δωματίων και οικιών, κατασκηνώσεων και παρόμοιων εγκαταστάσεων, χώρων στάθμευσης κάθε είδους μεταφορικών μέσων και τροχόσπιτων,
- β) η διάθεση τροφής και ποτών από εστιατόρια, ζαχαροπλαστεία, κέντρα διασκέδασης και παρόμοιες επιχειρήσεις για επιτόπια κατανάλωση,
- γ) ενέργεια της υπηρεσίας με καταβολή αποζημίωσης κατόπιν επιταγής δημόσιας αρχής είτε στο όνομα της ή σε εκτέλεση νόμου,
- δ) η μίσθωση βιομηχανοστασίων και χρήματα-θυρίδων,
- ε) Οι εργασίες φασόν σχετικά με ενσώματα κινητά αγαθά.

Ως εργασία φασόν εκλαμβάνεται οποιαδήποτε εκτέλεση εργασίας παραγωγής, συναρμολόγησης είτε κατασκευής ενσώματου κινητού αγαθού, μέσω σύμβασης ή μίσθωσης έργου από υλικά καθώς και αντικείμενα τα οποία παραδίδονται από τον εργοδότη στον εργολάβο ανεξάρτητα από το αν ο εργολάβος κάνει χρήση δικών του υλικών .

Η διάταξη αυτής της περίπτωσης τίθεται σε ισχύ ακόμα και αν ο εργοδότης είναι υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος σε άλλο κράτος-μέλος, δεδομένου του ότι τα υλικά και αντικείμενα αποστέλλονται από το κράτος του εργοδότη και τα αγαθά που παράγονται ή κατασκευάζονται συναρμολογούνται και μεταφέρονται από τον εργολάβο

είτε αποστέλλονται στον εργοδότη στο αντίστοιχο κράτος – μέλος που αυτός εγκαθίσταται.

Σε περίπτωση που ο υποκείμενος στο φόρο καθίσταται ως μεσολαβητής παροχής υπηρεσιών διενεργώντας στο όνομά του, καθώς επίσης και για λογαριασμό περαιτέρω προσώπων, τότε εκλαμβάνεται ως άτομο που λαμβάνει καθώς και παρέχει αυτές τις υπηρεσίες.

5.6.5 Εισαγωγή των αγαθών, Άρθρο 10

Ως εισαγωγή αγαθών, βάσει του άρθρου 2, εκλαμβάνεται:

α) Η είσοδος αγαθών εντός της χώρας, τα οποία δεν πληρούν τις προϋποθέσεις των άρθρων 9 και 10 της συνθήκης σχετικά με την ίδρυση της ευρωπαϊκής οικονομικής κοινότητας ή σε περίπτωση που αναφερόμαστε για αγαθά που υπάγονται στη συνθήκη σχετικά με την ίδρυση της ευρωπαϊκής κοινότητας άνθρακα και χάλυβα, τα οποία δεν βρίσκονται στην ελεύθερη κυκλοφορία.

β) Η είσοδος αγαθών εντός της χώρας τα οποία προέρχονται από τριτοκοσμικές χώρες, εκτός από αυτά τα οποία αναφέρονται στην περίπτωση α'.

Η εισαγωγή αγαθών διεκπεραιώνεται στην Ελλάδα δεδομένου του ότι τα αγαθά βρίσκονται εντός της χώρας κατά το χρονικό διάστημα εισόδου στο εσωτερικό της κοινότητας.

Κατά παρέκκλιση της παραγράφου 2, σε περίπτωση που τα αγαθά εμπίπτουν στην πρώτη περίπτωση της παραγράφου 1 παράγονται από τη στιγμή που θα εισέλθουν στο εσωτερικό της κοινότητας σε οποιοδήποτε από τα καθεστώτα τα οποία αναγράφονται στα εδάφια αα' και ββ' της περίπτωσης β' της 1^{ης} παραγράφου του άρθρου 25, σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής πλήρους απαλλαγής εισαγωγικών δασμών είτε σε καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης, καθώς η εισαγωγή αυτών των αγαθών διεκπεραιώνεται στην Ελλάδα, δεδομένου του ότι τα αγαθά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά στο εσωτερικό της χώρας.

Επιπροσθέτως σε περίπτωση που τα αγαθά εμπίπτουν στην περίπτωση β της 1^{ης} παραγράφου τίθενται από τον χρόνο εισόδου τους στο εσωτερικό της κοινότητας στο

καθεστώς προσωρινής εισαγωγής είτε εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης, βάσει των διατάξεων της 1^{ης} παραγράφου του άρθρου 61, η εισαγωγή αυτών των αγαθών υλοποιείται στην Ελλάδα εφόσον τα αγαθά εξέρχονται από τα καθεστώτα αυτά εντός της χώρας.

5.6.6 Απόκτηση αγαθών Ενδοκοινοτικού επιπέδου, Άρθρο 11

Ως ενδοκοινοτική απόκτηση βάσει των διατάξεων του 2^{ου} άρθρου, εκλαμβάνεται η απόκτηση της εξουσίας διάθεσης κάποιου που αποτελεί τον κύριο ενσώματων κινητών αγαθών, τα οποία αποστέλλονται είτε μεταφέρονται σε αυτόν που τα αποκτά από τον πωλητή ή τον αποκτώντα είτε από πρόσωπο το οποίο διενεργεί για λογαριασμό τους, εντός της χώρας από οποιοδήποτε άλλο κράτος – μέλος , από το οποίο αναχώρησε η αποστολή είτε η μεταφορά του αγαθού.

Κατά παρέκκλιση της 1^{ης} παραγράφου, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών δεν θεωρείται κατά τις διατάξεις του 2^{ου} άρθρου ως απόκτηση αγαθών η οποία υλοποιείται:

α) από κάποιον υποκείμενο στο φόρο ο οποίος υπάγεται σε καθεστώς ειδικού επιπέδου των αγροτών του άρθρου 41,

β) από υποκείμενο φόρου που διεκπεραιώνει αποκλειστικά παραδόσεις αγαθών είτε παροχές υπηρεσιών που δεν του παρέχουν δικαίωμα έκπτωσης , και

γ) από μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο νομικής φύσης, δεδομένου του ότι το ύψος των συναλλαγών αυτών, ανεξάρτητα από το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, που οφείλεται στο κράτος – μέλος της αναχώρησης της αποστολής ηγείται της μεταφοράς, δεν ξεπερνά κατά τη διαχειριστική περίοδο που προηγήθηκε το ποσό των 10.000 € ⁽¹⁾ καθώς και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει αυτό το ποσό.

Οι διατάξεις της τρέχουσας παραγράφου δεν τίθενται σε ισχύ για νέα μεταφορικά μέσα καθώς και προϊόντα που υπάγονται σε φόρους ειδικούς της κατανάλωσης.

Τα άτομα στα οποία αναφέρονται οι διατάξεις της συγκεκριμένης παραγράφου έχουν τη δυνατότητα να επιλέγουν τη φορολόγησή τους, σύμφωνα με τις διατάξεις της παραγράφου 1. αυτή η επιλογή πραγματοποιείται κατόπιν υποβολής δήλωσης , για

τουλάχιστον δύο διαχειριστικές περιόδους πλήρους εμβέλειας, έπειτα από την πάροδο των οποίων δύναται να ανακληθεί. Η ανάκληση έχει ισχύ από την διαχειριστική περίοδο που θα ακολουθήσει μετέπειτα.

Επιπροσθέτως, κατά παρέκκλιση της πρώτης παραγράφου, η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών δεν θεωρείται βάσει των διατάξεων του άρθρου 2 ως απόκτηση αγαθών που η παράδοση απαλλάσσεται εντός της χώρας από το φόρο, βάσει των διατάξεων των περιπτώσεων α', β', γ', και στ' της παραγράφου 1 του άρθρου 27.

Τοιουτοτρόπως δεν εκλαμβάνεται ως ενδοκοινοτική απόκτηση η απόκτηση αγαθών και αντικειμένων μεταχειρισμένων ή καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας, εφόσον ο πολίτης είναι υπόχρεος στο φόρο μεταπωλητής η διοργανωτικής δημοπρασίας, που πράττει με αυτήν την ιδιότητα και το αγαθό που αποκτά φορολογήθηκε στο κράτος-μέλος αναχώρησης της αποστολής της μεταφοράς, σύμφωνα με τις διατάξεις του κράτους για τη φορολόγηση μεταχειρισμένων αγαθών και αντικειμένων προαναφερθεισών κατηγοριών.

Αναφορικά με την εφαρμογή του τρέχοντος νόμου:

α) ως προϊόντα τα οποία υπάγονται σε ειδικούς φόρους κατανάλωσης εκλαμβάνονται το οινόπνευμα, τα ορυκτέλαια, τα αλκοολούχα ποτά αλλά και κάθε βιομηχανοποιημένο είδος καπνού, όπως ορίζεται από τις κοινοτικές διατάξεις που βρίσκονται σε ισχύ.

β) Ως μεταφορικά μέσα εκλαμβάνονται τα αεροσκάφη τα οποία έχουν μήκος μεγαλύτερο των 7,5 m, τα αεροσκάφη που το συνολικό τους βάρος κατά την απογείωση ξεπερνά τα 1550 χλγρ. καθώς και τα χερσαία οχήματα με κινητήρα κυβισμού που ξεπερνά τα 48 cm³ ή αυτά που η ισχύ τους υπερβαίνει τα 7,2 kW. όλα τα παραπάνω προορίζονται σχετικά με τη μεταφορά προσώπων είτε εμπορευμάτων με εξαίρεση στη συγκεκριμένη περίπτωση τα σκάφη καθώς και τα αεροσκάφη που αναφέρονται στο άρθρο 27.

γ) Δεν εκλαμβάνονται ως νέα μεταφορικά μέσα τα οποία αναφέρονται, σε περίπτωση που πληρούνται σωρευτικά οι παρακάτω προϋποθέσεις:

αα) Η παράδοση έχει διεκπεραιωθεί έπειτα από την πάροδο τριών μηνών θέσης σε κυκλοφορία.

Συγκεκριμένα για τα οχήματα που είναι χερσαία η παραπάνω χρονική διάρκεια προσυξάνεται στους έξι μήνες

ββ) Το μεταφορικό μέσο έχει υπερβεί περισσότερα από 6000 km, ενώ αν πρόκειται για όχημα χερσαίο έχει υλοποιήσει παραπάνω από 100 h πλεύσης , ενώ στην περίπτωση που αναφερόμαστε σε σκάφος, ειδικά αν πρόκειται για αεροσκάφος, έχει διεκπεραιώσει πάνω από 40 h πτήσης.

5.7 Τόπος παράδοσης αγαθών, Άρθρο 13

Η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι διεκπεραιώνεται εντός της χώρας, δεδομένου του ότι κατά το χρόνο δημιουργίας της φορολογικής τα αγαθά βρίσκονται:

α) εντός της χώρας,

β) πάνω σε πλοίο αεροπλάνο αλλά και τρένο καθώς η παράδοση του αγαθού στους επιβάτες υλοποιείται κατά τη διάρκεια τμήματος μεταφοράς που πραγματοποιείται εντός της κοινότητας δεδομένου του ότι η αναχώρηση διεκπεραιώνεται εντός της χώρας

Σχετικά με την εφαρμογή αυτής της διάταξης θεωρούνται:

- «τμήμα της μεταφοράς που διεκπεραιώνεται εντός της κοινότητας», το τμήμα στο οποίο διεκπεραιώνονται χωρίς σταθμούς εκτός της κοινότητας ανάμεσα στον τόπο αναχώρησης και άφιξης της μεταφοράς των επιβατών,

- «τόπος αναχώρησης της μεταφοράς επιβατών το πρώτο σημείο επιβίβασης των επιβατών εντός της κοινότητας ίσως έπειτα από προσέγγιση εκτός της κοινότητας

- «Τόπος άφιξης της μεταφοράς επιβατών», πρόκειται για το τελευταίο σημείο αποβίβασης κάθε επιβάτη που η επιβίβαση του διεκπεραιώθηκε εντός της κοινότητας, και προβλέπεται στο εσωτερικό της κοινότητας ίσως προτού την προσέγγιση εκτός αυτής.

Σε περίπτωση μεταφοράς μετ' επιστροφής, η διαδρομή επιστροφής εκλαμβάνεται ως μεταφορά αυτοτελής,

Σε περίπτωση παράδοσης αγαθών έπειτα από την εγκατάσταση είτε την συναρμολόγηση με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, ως τόπος παράδοσης εκλαμβάνεται ο τόπος στον οποίο διεκπεραιώνεται η εγκατάσταση είτε η συναρμολόγηση.

Σε περίπτωση που τα αγαθά παραδοθούν πριν από την εισαγωγή τους εντός της χώρας, ο τόπος παράδοσης εκλαμβάνεται το εσωτερικό της χώρας, δεδομένου του ότι είναι και ο τόπος του τελικού προορισμού τους.

Παρακλητικά με τις προαναφερθείσες διατάξεις, η παράδοση των αγαθών εκλαμβάνεται ως πραγμάτωση διαδικασίας στο εσωτερικό της χώρας, σε περίπτωση που συνεργάστηκαν η που αποστέλλονται είτε μεταφέρονται από τον προμηθευτή ή οποιονδήποτε τρίτο πράττει για λογαριασμό του από άλλο κράτος – μέλος στο εσωτερικό της χώρας και δεδομένου του ότι πληρούνται όλες οι προϋποθέσεις από αυτές που ακολουθούν:

α) Οι παραδόσεις των αγαθών διεκπεραιώνονται προς υποκείμενους στο φόρο είτε προς πρόσωπο νομικής φύσης μη υποκείμενο στο φόρο, και καλύπτονται από την παρέκκλιση της 2^{ης} παραγράφου του άρθρου 11 ή προς οποιονδήποτε άλλον μη υποκείμενο στο φόρο

β) Δεν πρόκειται για μεταφορικά μέσα που αποτελούν κάτι νέο ούτε για αγαθά τα οποία παραδίδονται κατόπιν εγκατάστασης ή συναρμολόγησης με ή χωρίς τη δοκιμή λειτουργίας, είτε από τον προμηθευτή είτε από κάποιον τρίτο που πράττει για χάρη του .

Παρόλα αυτά οι διατάξεις της παραγράφου δεν τίθενται σε εφαρμογή παράδοσης αγαθών, οι οποίες δεν υπόκεινται σε φόρο ειδικό κατανάλωσης, δεδομένου του ότι το ύψος των συναλλαγών χωρίς το Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, που διεκπεραιώνονταν από τον προμηθευτή είτε προς το εσωτερικό της χώρας δεν ξεπερνά κατά τη διάρκεια της διαχειριστικής περιόδου που προηγήθηκε το ποσό των 35.000 € και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν ξεπερνά επίσης το ποσό αυτό

Κατά παρέκκλιση της περίπτωσης α' της 1^{ης} παραγράφου αλλά και της 2^{ης}, η παράδοση αγαθών δεν εκλαμβάνεται ως γεγονός το οποίο υλοποιείται εντός της χώρας στην περίπτωση που τα αγαθά αποστέλλονται είτε μεταφέρονται από τον πωλητή ή από οποιοδήποτε άλλο πρόσωπο πράττει για λογαριασμό αυτού, από το εσωτερικό της

χώρας σε άλλο κράτος – μέλος και πληρούνται σωρευτικά οι προϋποθέσεις οι οποίες ακολουθούν:

α) η παράδοση των αγαθών διεκπεραιώνεται προς υποκείμενο στο φόρο είτε προς πρόσωπο νομικής φύσης μη υποκείμενο στο φόρο, που δεν πληροί τις προϋποθέσεις σχετικά με τη φορολόγηση της παράδοσης αυτής ως ενδοκοινοτικής απόκτηση στη χώρα τους είτε προς οποιονδήποτε άλλο μη υποκείμενο στο φόρο πρόσωπο το οποίο εγκαθίσταται σε άλλο κράτος – μέλος, και

β) Δεν πρόκειται για μεταφορικά μέσα που αποτελούν κάτι νέο ούτε για αγαθά τα οποία παραδίδονται κατόπιν εγκατάστασης ή συναρμολόγησης με ή χωρίς τη δοκιμή λειτουργίας, είτε από τον προμηθευτή είτε από κάποιον τρίτο που πράττει για χάρη του .

Εντούτοις, οι διατάξεις της παραγράφου αυτής δεν έχουν εφαρμογή προκειμένου για παραδόσεις αγαθών που δεν υπόκεινται σε ειδικό φόρο κατανάλωσης, εφόσον το ύψος των συναλλαγών, χωρίς Φ.Π.Α., που πραγματοποιούνται προς το αυτό κράτος - μέλος δεν υπερβαίνει κατά τη διάρκεια της προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου το ποσό των 100.000 ευρώ και κατά την τρέχουσα διαχειριστική περίοδο δεν υπερβαίνει το ποσό αυτό.

Αυτό το όριο περιορίζεται στις 35.000 € σχετικά με παραδόσεις αγαθών προς τα κράτη – μέλη οποία θέτουν σε εφαρμογή αυτό το όριο.

Υποκείμενοι στο φόρο οι οποίοι συγκαταλέγονται στις διατάξεις των προαναφερθέντων εδαφίων, δύνανται να επιλέξουν την υπαγωγή των πράξεων τους μέσω των διατάξεων του πρώτου εδαφίου της τρέχουσας παραγράφου. Αυτή η επιλογή πραγματοποιείται μέσω υποβολής δήλωσης, η οποία τίθεται σε ισχύ για τουλάχιστον δύο πλήρεις διαχειριστικές περιόδους, έπειτα από την πάροδο των οποίων δεν δύναται να ανακληθεί. Η ανάρτηση ισχύει από την επόμενη διαχειριστική περίοδο.

Οι διατάξεις αυτές της παραγράφου τίθενται σε εφαρμογή και στην περίπτωση που τα αποστέλλόμενα είτε μεταφερόμενα αγαθά εισάγονται μέσω του προμηθευτή σε ένα κράτος – μέλος διαφορετικό από αυτό της άφιξης της αποστολής είτε της μεταφοράς προς τον αγοραστή.

Οι διατάξεις του εν λόγω άρθρου δεν διεκπεραιώνονται στις παραδόσεις αγαθών, οι οποίες υπάγονται σε φόρο, μέσω των διατάξεων των άρθρων 45, 46. Για αυτές τις παραδόσεις αγαθών των άρθρων 45 αλλά και 46 τίθεται ως τόπος παράδοσης τους, ο τόπος εγκατάστασης του υποκείμενου στο φόρο μεταπωλητή καθώς και του διοργανωτή της δημοπρασίας.

5.8 Τόπος φορολόγησης υπηρεσιών.

α) Υπηρεσίες οι οποίες παρέχονται προς υποκείμενους στο φόρο δηλαδή σε μία επιχείρηση, φορολογούνται αναφορικά με τον τρόπο του λήπτη δηλαδή του πελάτη, με εξαίρεση τις υπηρεσίες που αναγράφονται κάτωθι:

- υπηρεσίες σχετιζόμενες με ακίνητο (φορολόγηση σχετικά με τον τόπο του ακινήτου),
- μεταφορές προσώπων (φορολόγηση που σχετίζεται με το διανυόμενο διάστημα),
- καλλιτεχνικές, εκπαιδευτικές υπηρεσίες κλπ. (φορολόγηση που έγκειται στον τόπο εκτέλεσης),
- υπηρεσίες εστίασης αλλά και εστιατορίου (φορολόγηση αναφορικά με τον τόπο πραγμάτωσης καθώς και σε περίπτωση ενδοκοινοτικών ταξιδιών ανάμεσα στην Ελλάδα και σε άλλα κράτη- μέλη, ενώ στην προκειμένη περίπτωση φορολογείται στον τόπο αναχώρησης του ταξιδιού),
- μίσθωση μέσων μεταφοράς έως 30 ημέρες και σε περιπτώσεις που αφορά πλοία μέχρι 90 ημέρες (φορολόγηση πραγματοποιείται στον τόπο που το μέσο μεταφοράς διατίθεται στον πελάτη),

β) οι παρεχόμενες υπηρεσίες προς **μη υποκείμενους στο φόρο** (τελικούς καταναλωτές) τίθενται σε φορολογία στον **τόπο του παρέχοντος**, πέραν των υπηρεσιών που παρουσιάζονται στην περίπτωση **(α)** παραπάνω και επιπροσθέτως τις ακόλουθες υπηρεσίες:

- μεσαζόντων υπηρεσίες (φορολόγηση που τίθεται στον τόπο στον οποίο φορολογείται η βασική σχετιζόμενη υπηρεσία της μεσολάβησης),

- μεταφορά των αγαθών (φορολόγηση σχετικά με το διανυόμενο διάστημα) και σε περιπτώσεις ενδοκοινοτικών μεταφορών αγαθών, φορολόγηση στην τοποθεσία αναχώρησης,
- παρεπόμενες υπηρεσίες της μεταφοράς (φορολόγηση που τίθεται στον τόπο που εκτέλεσης)
- πραγματογνωμοσύνες καθώς και εργασίες επί αγαθών κινητών (φορολόγηση που τίθεται στην τοποθεσία εκτέλεσης),
- ηλεκτρονικές υπηρεσίες και καθώς και κάποιες άυλες υπηρεσίες, όπως δικαιώματα, διαφήμιση, συμβουλευτικές υπηρεσίες, ασφαλιστικές, τραπεζικές, ραδιοτηλεοπτικές, κλπ. (φορολόγηση που τίθεται στην τοποθεσία λήψης).

5.9 Ποιες πράξεις απαλλάσσονται από το Φ.Π.Α.

Οι πράξεις που υπάρχουν στο άρθρου 22 του Κώδικα Φ.Π.Α. (ν.2859/2000), τίθενται σε απαλλαγή του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, που διεκπεραιώνονται εντός της χώρας βάσει προϋποθέσεων που καθορίζονται από αυτό το άρθρο και σχετίζονται με την ιατρική καθώς και την περίθαλψη νοσοκομειακής φύσης- διάγνωση, στην κοινωνική πρόνοια αλλά και ασφάλιση, στις υπηρεσίες εκπαίδευσης σε γενικές γραμμές, στις υπηρεσίες πολιτιστικής ή μορφωτικής φύσης, στον αθλητισμό, στην αποχέτευσης απευθείας από τους Ο.Τ.Α., ωστόσο και στην παροχή νερού όπως και στις ασφαλιστικές αλλά και αντασφαλιστικές εργασίες, μετοχές, χρηματικές συναλλαγές, ομολογίες, μερίδια, κεφάλαια αμοιβαία, μισθώσεις ακινήτων, καταθέσεις, κ.α. Ενώ, τίθενται επιπλέον του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, βάσει των διατάξεων της 2^{ης} παραγράφου του άρθρου 39 του Κώδικα Φ.Π.Α., οι επιχειρήσεις που είναι μικρές και δεν υποχρεούνται να διατηρούν βιβλία του Κ.Β.Σ. Για τις παραπάνω ενέργειες, ο υποκείμενος στο φόρο δεν δικαιούται έκπτωση του φόρου εισροών του.

Αξιοσημείωτο γεγονός καθίσταται το ότι από **1.7.2010** η απαλλαγή των συμβολαιογράφων, δικηγόρων, δικαστικών επιμελητών, άμισθων υποθηκοφυλάκων, των συγγραφέων, αλλά και των καλλιτεχνών γενικά που προβαίνουν σε παροχές υπηρεσιών προς άλλους υποκείμενους στο φόρο καταργήθηκε

Επιπροσθέτως, από την παραπάνω ημερομηνία η απαλλαγή περίθαλψης νοσοκομειακής φύσης περιορίζεται αποκλειστικά σε παροχές υπηρεσιών που διεκπεραιώνονται από νομικά πρόσωπα δημοσίου δικαίου αλλά και από πρόσωπα ιδιωτικού δικαίου που δεν χαρακτηρίζονται ως επιχειρήσεις κερδοσκοπικές (διευκρινίσεις έχουν δοθεί με τις εγκυκλίους ΠΟΛ 1100/10 και ΠΟΛ 1118/10).

Σε απαλλαγή τίθενται επιπλέον πράξεις οι οποίες υλοποιούνται βάσει των όσων καθορίζονται στα άρθρα 23, 24, 25, 26, 27, 28, 29 του Κώδικα Φ.Π.Α αλλά και στις υπουργικές αποφάσεις αντίστοιχης φύσης.

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 6

ΦΠΑ ΠΑΡΑΟΙΚΟΝΟΜΙΑ ΚΑΙ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗ

6.1 Παραοικονομία

Αρχικά πρέπει να τονίσουμε ότι η έννοια της οικονομικής δραστηριότητας η οποία δεν καταγράφεται είτε γιατί την αποκρύπτουν αυτοί που τη διεξάγουν , είτε γιατί οι στατιστικές υπηρεσίες δεν διαθέτουν την απαραίτητη ως προς αυτό οργάνωση, εμφανίζεται στη διεθνή οικονομική "γλώσσα" με αρκετούς όρους. Στην Ελλάδα επικρατέστερος είναι ο όρος "παραοικονομία", ενδεχομένως για να αποδώσει την έννοια της παραβίασης της εννόμου τάξεως των καθιερωμένων κανόνων λειτουργίας της οικονομίας.

6.2 Φοροδιαφυγή

Η φοροδιαφυγή δεν έχει σχέση με την παραοικονομία ανήκει αρκετά συχνά αυτές οι δύο έννοιες ταυτίζονται οδηγώντας σε συμπεράσματα ανακριβή . ένα μόνο μέρος της φοροδιαφυγής συνδέεται με την παραοικονομία , η οποία ορίζεται ως το σύνολο της οικονομικής δραστηριότητας που δεν καταγράφεται στους εθνικούς λογαριασμούς αν και κανονικά θα έπρεπε.

Ως φοροδιαφυγή δύναται να περιγραφεί παράνομη ενέργεια της ηθελημένης απόκρυψης φορολογητέου εισοδήματος και άλλων φορολογικών αντικειμένων κατά την δήλωση και τον υπολογισμό του οφειλόμενου φόρου, καθώς και η μη απόδοση του φόρου που οφείλεται στις αρμόδιες αρχές. Οι τρόποι με τους οποίους δύναται να συντελεστεί φοροδιαφυγή είναι αρκετοί, και γι' αυτό άλλωστε αποτελεί ένα από τα βασικότερα προβλήματα που αντιμετωπίζουν οι ελληνικές αρχές στα πλαίσια της δημοσιονομικής εξυγίανσης , καθώς η μείωση των εσόδων από φόρους εξαιτίας της φοροδιαφυγής οδηγεί σε αύξηση του βάρους της επίσημης οικονομίας, γεγονός το οποίο έχει ως απόρροια την αύξηση της ροπής προς τη φοροδιαφυγή και τη δημιουργία ενός φαύλου κύκλου. Φοροδιαφυγή δύναται να συντελεστεί είτε μέσω της άμεσης είτε μέσω της έμμεσης φορολογίας, από νομικά και φυσικά πρόσωπα σε όλα τα συστήματα φορολογίας των ειδών φόρου και των επαγγελματικών ομάδων.

Ενδεικτικές περιπτώσεις φοροδιαφυγής εντοπίζονται:

1. **Στον κατασκευαστικό τομέα.** Επιχειρήσεις ανέγερσης και πώλησης διαμερισμάτων δεν εμφανίζουν την πραγματική αξία των ακινήτων αλλά την αντικειμενική, με συνέπεια οι οικοδομικές επιχειρήσεις να φορολογούνται με χαμηλότερα κέρδη, ενώ οι αγοραστές να αποδίδουν αντίστοιχα μικρότερο τεκμήριο αγοράς και φόρο μεταβίβασης ακινήτου (ΦΜΑ).

2. **Στις τουριστικές επιχειρήσεις** όπου παρατηρείται μέθοδος διπλών συμβολαίων με συμβόλαια μεταξύ των ξενοδοχειακών και τουριστικών επιχειρήσεων, εξωτερικού και εσωτερικού, προκειμένου να εμφανίσουν μικρότερα έσοδα από τις παρεχόμενες υπηρεσίες, και μέρος των αποκρυβέντων εσόδων να παραμένει σε λογαριασμούς στο εξωτερικό.

3. **Στις πολυεθνικές επιχειρήσεις** παρατηρείται φοροδιαφυγή μέσω της πρακτικής των υπερτιμολογήσεων-υποτιμολογήσεων.

4. **Στις εξωχώριες εταιρείες (offshore)** οι οποίες ιδρύονται με απώτερο σκοπό την απόκρυψη εσόδων και κερδών από παράνομες δραστηριότητες (π.χ. ξέπλυμα μαύρου χρήματος, λαθρεμπόριο όπλων, ναρκωτικών κλπ.) και τη μικρότερη δυνατή φορολογική επιβάρυνση και κατ' επέκταση την απαλλαγή φορολογίας από τη χώρα της μόνιμης διαμονής τους.

Εκτός του φόρου εισοδήματος, αυξημένη φοροδιαφυγή εντοπίζεται στον Φ.Π.Α., σε Ειδικούς Φόρους Κατανάλωσης, δασμούς και τέλη (*ΕΘΝΙΚΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΚΑΤΑΠΟΛΕΜΗΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ 2011-2013, 2011*).

6.3 Παραοικονομία και Φοροδιαφυγή στην Ελλάδα και στην Ε.Ε.

Η δραστηριότητα της παραοικονομίας αποτελεί πιθανά την κύρια ιδιαιτερότητα της οικονομίας της Ελλάδας συγκριτικά με αυτές άλλων κρατών-μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, εξαιτίας κυρίως της μεγάλης έκτασης που έχει λάβει. Η ελληνική παραοικονομική δραστηριότητα συμπεριλαμβανομένου της φοροδιαφυγής, είναι λόγος που συμβάλλει στα υψηλά δημόσια ελλείμματα. (*ΕΘΝΙΚΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΚΑΤΑΠΟΛΕΜΗΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ 2011-2013, 2011*).

□ Η φοροδιαφυγή στη χώρα μας προκάλεσε απώλεια κρατικών εσόδων της τάξης των 7,2 δισ. ευρώ το 2014, καθώς εκτιμάται ότι ανήλθε στο 4% του ΑΕΠ.

□ Το μέγεθος της παραοικονομίας στην Ελλάδα υπολογίζεται ότι έφθασε το 23,3% του ΑΕΠ κατά το έτος 2014, δηλαδή περίπου στα 41,7 δισ. ευρώ, ενώ κατά το έτος 2015 εκτιμάται ότι θα διαμορφωθεί στο 22,4% του ΑΕΠ, δηλαδή στα 41,2 δισ. ευρώ.

□ Η ζημιά που υπέστη η ελληνική οικονομία από τη διαφθορά, υπό την έννοια της μείωσης του Ακαθάριστου Εθνικού Προϊόντος της υπολογίζεται ότι ανήλθε σε 21 δισ. ευρώ το 2014.

Τα παραπάνω στοιχεία παρουσιάζονται, μάλιστα, βελτιωμένα σε σύγκριση με αντίστοιχα στοιχεία προηγούμενων ετών για τη χώρα μας (*Γιώργος Παλαιτσάκης – Μιχάλης Χατζηκωνσταντίνου, 2015*).

Σύμφωνα με την έκθεση που δημοσιοποίησε ο διεθνής οργανισμός Oxfam, τα 2/3 των χρημάτων που βρίσκονται κρυμμένα σε εξωχώριες εταιρίες, λιμνάζουν εντός της ευρωπαϊκής ένωσης (Κεντρική Ευρώπη και Ηνωμένο Βασίλειο). Τα χρήματα αυτά υπολογίζονται σε 12 τρις ευρώ ενώ τα διαφυγόντα έσοδα από την μη καταβολή φόρων για τις χώρες της Ευρώπης εκτιμώνται σε 156 δισ ευρώ. Τέλος, το 19,5% των καταθετικών λογαριασμών -παγκοσμίως- διατηρείται σε φορολογικούς παραδείσους.

Σημαντικό είναι να αναφερθεί ότι η Ε.Ε. χάνει 1 τρις. Ευρώ το χρόνο από τη φοροδιαφυγή (*AMΠΕ, 2013*).

Χώρες όπως είναι η Ελλάδα, δηλαδή χώρες που βρίσκονται σε μία μακροχρόνια οικονομική κρίση, οι δανειστές τις υποχρεώνουν να αυξάνουν διαρκώς τους συντελεστές της φορολογίας τους, όταν τα γειτονικά τους κράτη, όπως και πολλοί εκ των εταίρων τους μειώνουν τους φόρους, ασκώντας ταυτόχρονα μια πολιτική η οποία κάνει επιτρεπτή τη νόμιμη φοροδιαφυγή στις πολυεθνικές εταιρίες.

Το Λουξεμβούργο αποτελεί την πρώτη χώρα στην πυραμίδα της φοροδιαφυγής, της νόμιμης φοροδιαφυγής βέβαια. Οι ξένες επιχειρήσεις που βρίσκονται εγκατεστημένες στο Λουξεμβούργο δύνανται να μειώσουν ορισμένα είδη φόρων τους από το 29% στο μηδέν, να πληρώσουν δηλαδή 0% φόρους. Χαρακτηριστικό ωστόσο είναι το παράδειγμα των Ηνωμένων Πολιτειών της Αμερικής καθώς οι αμερικανικές

επιχειρήσεις με έδρα το εξωτερικό φορολογούν το 9% των διεθνών κερδών τους στο Λουξεμβούργο, στο οποίο ωστόσο διαμένει μόνο το 0,1% του παγκόσμιου προσωπικού τους. Ο συντελεστής φορολόγησης κερδών αποτελεί ένα ποσοστό της τάξης του 0,4% εκεί την ίδια στιγμή που ο αντίστοιχος στις Ηνωμένες Πολιτείες Αμερικής αγγίζει το 35%. (Βιλιάρδος Β., 2014).

Η ΙΚΕΑ το πολυεθνικό μεγαθήριο καταφέρνει να πληρώνει λιγότερα από 50.000 € φόρο ετησίως, παρά το ότι τα κέρδη της ανέρχονται σε πολλά δις €. Για παράδειγμα, ο ετήσιος τζίρος της ΙΚΕΑ στη μεγαλύτερη αγορά της, στη Γερμανία, ήταν 3,99 δις € το 2013. Το 3% επί αυτού του τζίρου ήταν 119,7 εκ. € τα οποία μεταβιβάστηκαν στην Ολλανδία – ενώ καταγράφηκαν ως έξοδα, μειώνοντας τη φορολογική επιβάρυνση του ομίλου στη Γερμανία. Έτσι, η χώρα έχασε φορολογικά έσοδα της τάξης των 36 εκ. € σύμφωνα με εμπειρογνώμονα και σύμβουλο της γερμανικής Βουλής.

Στην Ολλανδία τώρα η ΙΚΕΑ πληρώνει 5% φόρο για τα έσοδα από πνευματική ιδιοκτησία στο εξωτερικό – επομένως, μόλις 6 εκ. για τα 119,7 εκ. € που χρεώνει στη Γερμανία. Επωφελείται λοιπόν από τη διαφορά, η οποία ανέρχεται στα 30 εκ. €

Η έδρα τώρα της εταιρείας, η οποία έχει φύγει πλέον από τη Δανία και έχει εγκατασταθεί στην Ολλανδία, καθώς επίσης το «το τρικ με τα διπλώματα ευρεσιτεχνίας», είναι μόνο δύο από τα πολυάριθμα κομμάτια του «φορολογικού πάζλ» που έχει κατασκευάσει ο όμιλος – η φιλοσοφία του ιδιοκτήτη του οποίου λέγεται πως είναι «η αποφυγή πληρωμής φόρων, με κάθε τρόπο» (Βιλιάρδος Β., 2014).

Η σχετική έκθεση του Ρόιτερς τον Νοέμβριο του 2012 ανέφερε, ότι η εταιρεία Starbucks, η μεγαλύτερη αλυσίδα καφέ στον κόσμο, κατέβαλε μόνο 8,6 εκατομμύρια λίρες συνολική φορολογία στο Ηνωμένο Βασίλειο κατά τη διάρκεια των τελευταίων 13 ετών, ενώ έχει συνολικές πωλήσεις 3,1 δισεκατομμυρίων λιρών. Η Google είχε κέρδη 4 δισεκατομμυρίων δολαρίων από τις πωλήσεις στο Ηνωμένο Βασίλειο πέρυσι, αλλά ταυτόχρονα είχε φορολογική επιβάρυνση, μόλις 4,2 εκατομμυρίων λιρών το 2011.

Αντίστοιχα η Amazon UK πλήρωσε φόρους εισοδήματος πέρυσι 1.000.000 δολάρια, ενώ είχε πωλήσεις στο Ηνωμένο Βασίλειο που κυμαίνονταν σε ένα ποσό μεταξύ 5,3 έως 7 δισεκατομμύρια δολάρια Η Starbucks ανακοίνωσε πάντως ότι ακολουθεί τους φορολογικούς κανόνες που διέπουν κάθε χώρα στην οποία δραστηριοποιείται και

ζήτησε να πληρώσει το μερίδιο φόρων που της αναλογεί (*Επιτροπή Δημοσίων Λογαριασμών (PAC), 2012*).

Τέλος το Λουξεμβούργο βρίσκεται στην Τρίτη θέση, μεταξύ των φορολογικών παραδείσων, σύμφωνα με τη μη κυβερνητική οργάνωση «TaxJusticeNetwork» η οποία υπολογίζει πως αποθηκεύεται εκεί το 13% των χρημάτων, τα οποία αφορούν την παγκόσμια νόμιμη φοροδιαφυγή. Στην πρώτη θέση βρίσκονται τα νησιά Cayman, τα οποία είναι βρετανικό υπερπόντιο έδαφος, στην Καραϊβική – ενώ η Κύπρος θεωρείται μέρος του παιχνιδιού, αν και της έχουν «κοπεί τα φτερά της», μετά τα μέτρα που πάρθηκαν για το τραπεζικό της σύστημα από την Ε.Ε.

Σοβαροί φορολογικοί ανταγωνιστές των παραπάνω χωρών είναι επίσης η Μάλτα, η Ανδόρα και το Μονακό – ενώ δεν πρέπει να ξεχνάει κανείς την Ιρλανδία, στην οποία έχει επιτραπεί η διατήρηση του συντελεστή στο 12,5% παρά το ότι είναι περισσότερο υπερχρεωμένο κράτος του πλανήτη.

Η Ολλανδία είναι ενδιαφέρουσα κυρίως για τις δυνατότητες που προσφέρει σε εταιρείες διαχείρισης (Holding) – ενώ το Βέλγιο, η πρωτεύουσα της ΕΕ, για την επιβάρυνση των ιδίων κεφαλαίων των επιχειρήσεων με ένα θεωρητικό επιτόκιο, το οποίο μειώνει ανάλογα τις φορολογικές επιβαρύνσεις (*Βιλιάρδος Β., 2014*).

6.4 Φοροδιαφυγή και ΦΠΑ

Από το 1987, όταν με καθυστέρηση τριών ετών εφαρμόστηκε στη χώρα μας ο ΦΠΑ, υπήρξε πρόβλημα φοροδιαφυγής. Ήταν, μάλιστα, χειρότερο από τους ισχύοντες πριν τον ΦΠΑ – πολλούς και διάφορους– φόρους κατανάλωσης.

Μέτρα για την καταπολέμηση της φοροδιαφυγής εσόδων από τον ΦΠΑ:

- Ηλεκτρονική υποβολή και παρακολούθηση των συναλλαγών, των πάσης φύσεως οικονομικών πράξεων μεταξύ επαγγελματιών, ιδιωτών και δημοσίων οργανισμών. Άμεσες διασταυρώσεις και όχι μετά από χρόνια όπως γίνεται σήμερα.
- Αλλαγή τρόπου και χρόνου υποβολής των συνταχθέντων ιδιωτικών συμφωνητικών και συμβάσεων μεταξύ επαγγελματιών.

- Επαναφορά τήρησης των ειδικών βιβλίων, όπου αυτά απαιτούνται και θέσπιση επιπλέον διασταυρωτικών ελέγχων. Η γενική κατάργηση πιστεύουμε ότι δεν απέδωσε.
- Σχεδιασμός και υλοποίηση της παλιάς εξαγγελίας για τη φοροκάρτα και τη χρήση της για όλες τις συναλλαγές, μεταξύ επαγγελματιών καθώς και για λιανικές πωλήσεις. Το Υπουργείο Οικονομικών μπορεί να χρησιμοποιήσει σε πρώτη φάση τα συστήματα των τραπεζών. Η χρήση των πιστωτικών και χρεωστικών καρτών για όλες τις συναλλαγές, που επιθυμεί να εφαρμόσει το Υπουργείο Οικονομικών, πιστεύουμε ότι θα σκοντάψει στην αδυναμία των πολιτών να προμηθευτεί τις κάρτες λόγω οικονομικών δυσκολιών και της αναγγελίας αυτών στις λίστες του Τειρεσία.
- Θέσπιση ενός ενιαίου φορολογικού συντελεστή για όλα τα προϊόντα και υπηρεσίες.
- Επανασχεδιασμός ΦΠΑ οικοδομών.
- Άμεση επιστροφή ΦΠΑ στις εξαγωγικές επιχειρήσεις.
- Εφαρμογή μέτρων στη διακίνηση πετρελαίου.
- Ενίσχυση φοροελεγκτικού μηχανισμού με παράλληλη ενεργοποίηση των αστυνομικών αρχών, για την πάταξη του λαθρεμπορίου ποτών και τσιγάρων.
- Πάταξη του παραεμπορίου και των παράνομων εισαγωγών.
- Ενίσχυση των προληπτικών ελέγχων.
- Πιλοτική εφαρμογή για την απευθείας σύνδεση με λογισμικό του Υπουργείου, των ταμειακών μηχανών επιχειρήσεων, που ασχολούνται με την εστίαση και τις πάσης φύσεως εκδηλώσεις. Η εξαγγελία για την σύνδεση όλων των ταμειακών μηχανών πιστεύουμε, ότι είναι ανέφικτη λόγω ανυπαρξίας υποδομών και συστημάτων.
- Μία πιλοτική εφαρμογή σχετικά με το σύστημα είσπραξης και απόδοσης του Φ.Π.Α. , με τη δημιουργία ενός ειδικού τραπεζικού λογαριασμού Φ.Π.Α. για την κάθε επιχείρηση. Η εφαρμογή να αρχίσει από επιχειρήσεις που διαθέτουν λογιστική άρτια καθώς και μηχανογραφική υποδομή. Η άμεση εφαρμογή για όλες τις επιχειρήσεις θα σκοντάψει στο μεγάλο πλήθος, θα ενταχθούν στο σύστημα, στην ανυπαρξία υποδομών και τη δυσπιστία των φορολογούμενων σχετικά με το Υπουργείο Οικονομικών. Η

εφαρμογή του μέτρου θα μειώσει την προβληματική ρευστότητα των οικονομικών μονάδων. Έντονη διαφήμιση με όλα τα μέσα , ώστε να γίνει συνείδηση, η λεγόμενη πλύση εγκεφάλου , ότι η μη λήψη φορολογικού στοιχείου έχει συνέπειες καταστροφικές για όλες τις πτυχές της οικονομίας.

- Υποχρέωση και των λογιστών η εμπρόθεσμη υποβολή των δηλώσεων ΦΠΑ.
- Άμεσος έλεγχος για την καθυστέρηση υποβολής δήλωσης ΦΠΑ. Δεν πρέπει να συνεχιστεί το φαινόμενο, ο έλεγχος να γίνεται μετά από χρόνια και τότε να καταλογίζονται πρόστιμα και ανείσπρακτες προσαυξήσεις σε πτωχευμένες επιχειρήσεις και σε αγνώστου διαμονής φορολογούμενους.
- Ποινικές διώξεις για φοροδιαφυγή σε φοροδιαφεύγοντες και συνεργούς. Σε περίπτωση φοροδιαφυγής με δόλο (κατά σύστημα και κατ' εξακολούθηση) οι ποινές να είναι βαρύτερες.
- Προσκόμιση εγγυητικής επιστολής στο Δημόσιο για ορισμένες κατηγορίες επαγγελματιών. Είναι παράλογο οι επιχειρηματίες να διαθέτουν τεράστια κεφάλαια για ίδρυση των επιχειρήσεων και να μην καταβάλουν ούτε τον ΦΠΑ της πρώτης φορολογικής περιόδου.
- Κατάργηση όλων χαριστικών ρυθμίσεων, που επιβραβεύουν τους ασυνεπείς φορολογούμενους και τους κατά σύστημα φοροφυγάδες.
- Σύγκριση απόδοσης ΦΠΑ της επιχείρησης, με τις αποδόσεις άλλων ομοειδών επιχειρήσεων (τεκμαρτός υπολογισμός) και σε αυτή τη περίπτωση ο έλεγχος πρέπει να γίνεται το αργότερο με την υποβολή της Δήλωσης Φορολογίας Εισοδήματος (Δαλιάνη Γ., 2015).

6.5 Φοροδιαφυγή-ΦΠΑ-Εισόδημα-Χρέη-Ποινές

Οι ποινές που προβλέπονται για τις φορολογικές παραβάσεις που αφορούν τον ΦΠΑ (τα ποσά υπολογίζονται σε ετησίως) κατηγοριοποιούνται ως εξής:

A) Για ποσά μέχρι 3.000 ευρώ – φυλάκιση έως 5 έτη και δικάζεται από το πλημμελειοδικείο.

Β) Για ποσά από 3.000 – 75.000 ευρώ – φυλάκιση τουλάχιστον 1 έτος έως και 5 έτη. Δηλαδή οι ποινές ξεκινούν από τους 12 μήνες φυλάκισης για ποσά ακόμη και 3.000,01 ευρώ και δικάζονται από το πλημμελειοδικείο.

Γ) Για ποσά από 75.000 ευρώ και άνω – κάθειρξη 5-20 έτη αντί για έως 10 έτη κάθειρξη που προβλεπόταν – η διαδικασία περνάει από ανακριτή και υπάρχει κίνδυνος προσωρινής κράτησης, ενώ οι υποθέσεις δικάζονται από τα εφετεία κακουργημάτων.

Ενδιαφέρον παρουσιάζει το ζήτημα της συρροής των εγκλημάτων, όπου σε αυτή τη περίπτωση γίνεται διαχωρισμός των ποσών ανάλογα με τη κατηγορία που εμπίπτουν. Εικονικά φορολογικά στοιχεία του άρθρου 40 παρ. 1 Ν. 3220/2004 και των τροποποιήσεων από τους ν. 3842/2010 και 3943/2011.

Σε αυτή τη περίπτωση ισχύουν οι ποινές:

Α) Για ποσά από 3.000 – 150.000 ευρώ το έγκλημα τιμωρείται με φυλάκιση τουλάχιστον ενός έτους και δικάζεται από τα πλημμελειοδικεία.

Β) Για ποσά από 150.000 και άνω επιβάλλεται κάθειρξη 5-20 έτη και δικάζεται από εφετεία κακουργημάτων.

Γ) Για ποσά άνω των 235.000 ευρώ επιβάλλεται και το κλείσιμο της επιχείρησης παράλληλα με τις ανωτέρω ποινές.

Μη καταβολή χρεών στο δημόσιο του άρθρ. 25 Ν. 1882/1990 όπως τροποποιήθηκε και ισχύει από 31.3.2011 και δικάζεται από τα πλημμελειοδικεία της χώρας.

Α) Για ποσά από 5.000 – 10.000 ευρώ φυλάκιση το πολύ 1 έτος.

Β) Για ποσά από 10.000 – 50.000 ευρώ φυλάκιση τουλάχιστον 6 μήνες – 5 έτη.

Γ) Για ποσά από 50.000 – 150.000 ευρώ φυλάκιση τουλάχιστον 1 έτος – 5 έτη.

Δ) Για ποσά από 150.000 ευρώ και άνω φυλάκιση τουλάχιστον 3 έτη έως 5 έτη.

Εν κατακλείδι, ο νομοθέτης, πιεζόμενος από τα μνημόνια και τους δανειστές έχει προβεί σε τροποποιήσεις, όσον αφορά τις ποινές, αυστηρότερες με αποτέλεσμα τα κατώτατα

όρια των οφειλών να προβλέπουν αρκετά μεγάλες ποινές, ενώ πόσα τα οποία στο παρελθόν ήταν πλημμελήματα έγιναν κακουργήματα έχοντας ως απόρροια να κινδυνεύουν με ποινή στερητική της ελευθερίας όλοι όσοι οφείλουν τέτοιου είδους ποσά. (Σιαμάκης, 2014).

6.6 ΦΠΑ Ενδοκοινοτικών Συναλλαγών και Φοροδιαφυγή

Η φοροδιαφυγή μπορεί να υπάρξει στο πλαίσιο τόσο της καταγεγραμμένης όσο και της μη καταγεγραμμένης οικονομικής δραστηριότητας. Ειδικότερα, όσον αφορά τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας (ΦΠΑ), ο οποίος αποτελεί το 20% των εθνικών εσόδων, η Ευρωπαϊκή Επιτροπή εκτιμά ότι οι οργανωμένες διασυνοριακές απάτες που σχετίζονται με αυτόν κοστίζουν στα κράτη μέλη από 20 έως 35 δισ. ευρώ ετησίως.

Η απάτη του «αφανούς ή εξαφανισμένου εμπόρου» (MissingTraderIntraCommunity, MTIC) αποτελεί ιδιαίτερη απειλή για το κοινό σύστημα του ΦΠΑ. Ο βασικός μηχανισμός της απάτης αυτής λειτουργεί ως εξής: υποκείμενος στο ΦΠΑ (έμπορος Α), εγγεγραμμένος στο σύστημα VIES, αγοράζει αγαθά από επιχείρηση άλλου κράτους μέλους χωρίς την καταβολή ΦΠΑ (ενδοκοινοτική απόκτηση – αρχή προορισμού). Στη συνέχεια ο έμπορος Α προβαίνει σε πώληση σε εγχώρια επιχείρηση ή απευθείας στους καταναλωτές (συχνά στη μαύρη αγορά), εισπράττοντας το ΦΠΑ επί των πωλήσεών του, χωρίς να τον αποδίδει στις φορολογικές αρχές, και κατόπιν εξαφανίζεται. Στην πράξη, αυτού του είδους οι απάτες διαρθρώνονται κατά τρόπο περίπλοκο, που περιλαμβάνει περισσότερες συναλλαγές μεταξύ κρατών μελών, αλλά και περισσότερων εταιρειών σε κάθε κράτος μέλος.

Οι σημαντικότερες μορφές τέτοιου είδους σχημάτων αναφέρονται διεθνώς ως απάτες τύπου «Carousel» και «ContraTrading». Συγκεκριμένα, στην απάτη «Carousel» ο «αφανής ή εξαφανισμένος έμπορος» Α έχει σκοπό να διοχετεύσει τα αγαθά που αγόρασε ενδοκοινοτικά σε άλλη, εγχώρια επιχείρηση Β, χρησιμοποιώντας κάποιες εταιρείες ως μεσολαβητές (buffers), με σκοπό την εξαγωγή των αγαθών (ενδοκοινοτική παράδοση) στη χώρα αρχικής προέλευσης και στον ίδιο αρχικό προμηθευτή. Τα εμπορεύματα μετακινούνται έτσι σε ένα κυκλικό σχήμα, το οποίο επαναλαμβάνεται αρκετές φορές, μέχρι να καταλήξουν στην αγορά.

Το αποτέλεσμα είναι ότι, σε περίπτωση που η απάτη επιτύχει, ο έμπορος Α λαμβάνει αλλά δεν αποδίδει το ΦΠΑ, τον οποίο οι φορολογικές αρχές πρέπει να καταβάλουν στον έμπορο Β.

Επιπλέον, καθώς ολοκληρώνεται ο κύκλος της απάτης στρεβλώνεται η αγορά και οι συνθήκες του αθέμιτου ανταγωνισμού, καθώς το κύκλωμα, έχει αποκομίσει κέρδη από την απάτη του Φ.Π.Α. και έπειτα πωλεί τα αγαθά σε χαμηλότερες τιμές από αυτές που επικρατούν στην αγορά. Κατάλληλα για τέτοιες συναλλαγές αποτελούν τα αγαθά μικρού όγκου, μεγάλης αξίας, διαθεσιμότητας σε αρκετά μεγάλες ποσότητες και σε κάθε περίπτωση δημοφιλή . Τέτοιου είδους αγαθά είναι για παράδειγμα τα κινητά τηλέφωνα, τα εξαρτήματα του ηλεκτρονικού υπολογιστή και πολύτιμα μέταλλα. Σε αρκετές περιπτώσεις ωστόσο , η διακίνηση των αγαθών είναι εικονική, πραγματοποιείται δηλαδή μόνο στα χαρτιά, με τη συμμετοχή στο κύκλωμα και μεταφορικών εταιρειών .

Όσον αφορά την απάτη «ContraTrading», η οποία πολλές φορές λειτουργεί συνδυαστικά με την απάτη «Carousel», αυτή έγκειται στην πραγματοποίηση εικονικών, ως επί το πλείστον, συναλλαγών μέσα στην ίδια φορολογική περίοδο, ώστε να εξισώνεται ο φόρος εκροών με το φόρο εισροών και να μη δημιουργείται υποχρέωση απόδοσης φόρου. Η δημιουργικότητα όμως των κυκλωμάτων της απάτης δεν τελειώνει με τα δύο προαναφερθέντα σχήματα. Τα κυκλώματα αυτά δύνανται να εκμεταλλεύονται κάποια οικονομικά τελωνειακά καθεστάτα, όπως για παράδειγμα αυτό της κοινοτικής διαμετακόμισης, να πλαστογραφούν έγγραφα καταγωγής εμπορευμάτων, να εισάγουν αγαθά υποτιμολογημένα από τρίτες χώρες, επεκτεινόμενοι ακόμη και στον τομέα των υπηρεσιών, με πρόσφατο παράδειγμα την εκτιμώμενη ζημιά ύψους 5 δισεκατομμυρίων ευρώ στην εμπορία ποσοτώσεων δικαιωμάτων εκπομπής αερίων θερμοκηπίου.

Συμπερασματικά, διαπιστώνουμε ότι η απώλεια των εσόδων που οφείλεται στη μη είσπραξη του ΦΠΑ και την απάτη είναι τεράστια. Εκτιμάται ότι ποσοστό περίπου 12% του συνολικού ποσού ΦΠΑ, το οποίο θα μπορούσε να εισπραχθεί, διαρρέει (το αποκαλούμενο έλλειμμα ΦΠΑ). Με δεδομένη την παγκοσμιοποίηση της οικονομίας και την τεχνολογική πρόοδο, είναι σαφές ότι οι μεμονωμένες εθνικές προσπάθειες για την αντιμετώπιση του προβλήματος αυτού δεν θα έχουν αποτέλεσμα. Η κοινοτική προσέγγιση και η βελτίωση της συνεργασίας μεταξύ των κρατών μελών της Ευρωπαϊκής Ένωσης είναι ουσιώδεις προκειμένου να βρεθεί η κατάλληλη λύση. Κάθε

πρόγραμμα δημοσιονομικής εξυγίανσης ή προσαρμογής, από αυτά που υλοποιούνται σήμερα στον ευρωπαϊκό χώρο, κινδυνεύει να αποτύχει όταν περιορίζεται σε θέματα εισπρακτικά, μη υιοθετώντας συλλογικές λύσεις, με την έννοια της κοινής δράσης, που έχουν τη δυναμική να προσεγγίζουν ζητήματα σε όλες τις προεκτάσεις τους. Σε κάθε περίπτωση, η στρατηγική καταπολέμησης της απάτης στον ενδοκοινοτικό ΦΠΑ θα πρέπει να περιλαμβάνει τη διάθεση των κατάλληλων εργαλείων και την ανάλογη πληροφόρηση στους νόμιμους ελεγκτές, ώστε να είναι σε θέση να ανταποκριθούν στον εντοπισμό τέτοιων φαινομένων απάτης (ΚΟΝΤΟΣ Γ, 2012).

ΚΕΦΑΛΑΙΟ 7

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ ΑΝΑΦΟΡΙΚΑ ΜΕ ΤΟ ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ ΚΑΙ ΤΗΝ ΕΥΡΩΠΗ

7.1 Συμπεράσματα Γενικά

Προβαίνουμε σε εφαρμογή ενός από τους τέσσερις υψηλότερους συντελεστές του φόρου προστιθέμενης αξίας στην Ευρώπη, καθώς ο ΟΟΣΑ μας κατατάσσει στις 10 πρώτες χώρες μεταξύ των 34 χωρών – μελών του οργανισμού, βασιζόμενος στο κεντρικό συντελεστή με διαφορά τεσσάρων μονάδων σε ποσοστό 23% έναντι του ποσοστού της τάξης του 19%, από το μέσο όρο. Το μερίδιο του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας αναφορικά με τα συνολικά έσοδα ήδη από το 2012, έχει ξεπεράσει περίπου κατά δύο ποσοστιαίες μονάδες τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ.

Επιπροσθέτως ο δείκτης που μετρά την απόδοση του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας σχετικά με το Ακαθάριστο Εγχώριο Προϊόν, υποδεικνύει ότι η Ελλάδα έχει ξεπεράσει το μέσο όρο του ΟΟΣΑ ήδη από το 2012, με την τάση αφενός το 2014 και αφετέρου το 2015 να παρουσιάζεται αυξητική.

Όσο για το ευνοϊκό καθεστώς που εφαρμόζει η χώρα είτε για τη φορολόγηση των ξενοδοχειακών υπηρεσιών, είτε ακόμη και για τους κατοίκους που μένουν στις νησιώτικες περιοχές, δεν κατατάσσει την Ελλάδα στις «εξαιρέσεις» της Ευρώπης. Συγκεκριμένα, η Νότια Ευρώπη είναι γεμάτη από «φορολογικούς παραδείσους ΦΠΑ», ενώ πολλές χώρες «πριμοδοτούν» κλάδους που παρουσιάζουν ευαισθησία για την οικονομία τους με χαμηλούς συντελεστές, που πέφτουν ακόμη και κάτω από ένα ποσοστό της τάξης του 5%.

Ένα είναι το σημαντικό πρόβλημα της Ελλάδας που τη βάζει στο «στόχαστρο» των θεσμών: ο δείκτης απόδοσης του ΦΠΑ, που κατά κύριο λόγο μετράει το κατά πόσον ο φόρος αποδίδει τα προσδοκώμενα σε συνάρτηση με τους συντελεστές που εφαρμόζονται. Σε αυτό το επίπεδο, τα στοιχεία δείχνουν ότι έχουμε πολύ δρόμο να διανύσουμε, καθώς βρισκόμαστε σε μεγάλη απόσταση αφενός από τον μέσο όρο της Ευρώπης και αφετέρου από τον μέσο όρο του ΟΟΣΑ.

Ο ελληνικός ΦΠΑ έχει βρεθεί και πάλι στο επίκεντρο του ενδιαφέροντος, καθώς μετά το «email Χαρδούβελη», που έβαζε θέμα αύξησης του ΦΠΑ στον τουρισμό από το 6,5% στο 13%, ήρθε το email Βαρουφάκη να ανοίξει και πάλι ζήτημα επανεξέτασης όλων των εξαιρέσεων που προβλέπονται: δηλαδή του υπερχαμηλού συντελεστή του 6,5% -όπου υπάγονται ξενοδοχεία, φάρμακα, βιβλία, εφημερίδες- αλλά και του ειδικού καθεστώτος που ισχύει στα νησιά. Η κυβέρνηση αρνείται να ανοίξει τα χαρτιά της όσον αφορά στο τι προτίθεται να κάνει και προς το παρόν διαψεύδει οποιαδήποτε μεταβολή συντελεστή. Το τοπίο αναμένεται να ξεκαθαρίσει τον Ιούνιο. Ποια είναι όμως τα δεδομένα;

- Με τον βασικό συντελεστή στο 23% -εξαιρετικά υψηλό τον χαρακτήρισε ο Έλληνας υπουργός Οικονομικών- η Ελλάδα κατατάσσεται στις πρώτες θέσεις της Ευρώπης. Μας ξεπερνά η Ουγγαρία με 27%, η Δανία, η Κροατία και η Σουηδία με 25%, καθώς και Φινλανδία με τη Ρουμανία που έχουν συντελεστή 24%.

- Δεκάδες χώρες εφαρμόζουν «υπερχαμηλούς» συντελεστές, αντίστοιχους με το 6,5% που ζητείται να καταργήσει η Ελλάδα. Η Γαλλία εφαρμόζει συντελεστές 2,1 και 5,5%, η Ισπανία 4% όπως και η Ιταλία, το Λουξεμβούργο 3%, ενώ πολλές χώρες βρίσκονται στο 5% (Πολωνία, Ρουμανία, Ηνωμένο Βασίλειο κ.λπ.).

- Η Ελλάδα δεν αποτελεί τη μοναδική χώρα η οποία εφαρμόζει χαμηλό συντελεστή στις υπηρεσίες των ξενοδοχείων καθώς και των εστιατορίων έχοντας ως στόχο την ενίσχυση της ανταγωνιστικότητας του τουριστικού προϊόντος. Στα ξενοδοχεία, Βέλγιο, Ολλανδία και Πορτογαλία υιοθετούν συντελεστές 6% (6,5% είναι στην Ελλάδα) ενώ στο Λουξεμβούργο ισχύει συντελεστής 3%. Συντελεστές κάτω από 10% ισχύουν σε Σλοβενία, Βουλγαρία, Εσθονία, Ιρλανδία, Κύπρο, Ρουμανία, Πολωνία, Μάλτα, ακόμη και στη Γερμανία. Ενδεχόμενη αύξηση του ΦΠΑ στα ξενοδοχεία στο 13% θα ανέβαζε την Ελλάδα στην 7η θέση μεταξύ των χωρών της Ε.Ε. Ούτε στα εστιατόρια είναι άγνωστο είδος οι χαμηλοί συντελεστές. Χαμηλότερα από το δικό μας 13% κινούνται Λουξεμβούργο, Ολλανδία, Πολωνία, Ιρλανδία, Γαλλία, Ισπανία, Ιταλία, Σουηδία, Βέλγιο κ.ά.

- Τα έσοδα από ΦΠΑ ως προς το ΑΕΠ έφταναν το 2012 στο 7,1%, όταν ο μέσος όρος του ΟΟΣΑ ήταν στο 6,6%. Για το 2015, προβλέπεται ότι τα έσοδα από ΦΠΑ θα φτάσουν στο 7,8%, όπως προκύπτει από τον κρατικό προϋπολογισμό (σ.σ.

προβλέπονται έσοδα 14,4 δισ. ευρώ με το ΑΕΠ στα 185 δισ. ευρώ). Αυτή θα είναι μια επίδοση υψηλότερη από τις περισσότερες χώρες του ΟΟΣΑ μεταξύ των οποίων η Γαλλία, η Ισπανία και η Γερμανία.

7.2 Ο ΦΠΑ στην Ελλάδα και τα αρνητικά του

Σε ποια σημεία αναφορικά με το Φ.Π.Α. εμφανίζεται ευάλωτη Ελλάδα ; Η απάντηση είναι στην αποδοτικότητα. Με βασικούς συντελεστές της τάξης του 13% και του 23%, τα έσοδα κανονικά όφειλαν να είναι υψηλότερα σύμφωνα με το σχετικό δείκτη που παρακολουθεί ο ΟΟΣΑ. Αυτός παρουσιάζει ότι βρισκόμαστε περίπου στη μέση σχετικά με το μέσο όρο των 34 χωρών. Ειδικότερα, διαμορφώνεται στο 0,37 αντικαθιστώντας το 0,55 είναι ο μέσος όρος του ΟΟΣΑ (σ.σ. το «άριστα» είναι η μονάδα, η οποία είναι και το άριστο σενάριο κατά το οποίο τα έσοδα στο ταμείο είναι ίσα με αυτά που θα έβγαζε ένας πολλαπλασιασμός του «τζίρου» μιας οικονομίας με τον έναν και μοναδικό συντελεστή που θα είχε η χώρα).

Η βελτίωση του δείκτη αυτού παραπέμπει αρκετά σε ενίσχυση των φοροελεγκτικών μηχανισμών καθώς και σε υιοθέτηση τρόπων καταπολέμησης της φοροδιαφυγής και λιγότερο σε μεταβολές των φορολογικών συντελεστών.

Κατά καιρούς, έχουν προταθεί διάφορα προκειμένου να αυξηθούν τα έσοδα. Μεταξύ αυτών, οι «κληρώσεις» και οι λαχειοφόροι αγορές με τις αποδείξεις λιανικής να παίζουν τον ρόλο των λαχνών, οι συνδέσεις όλων των ταμειακών μηχανών με το Taxis αλλά και η πληρωμή του ΦΠΑ απευθείας στο κράτος, χωρίς τη μεσολάβηση της επιχείρησης. Προς το παρόν, καμία από αυτές τις προτάσεις δεν έχει υλοποιηθεί. Ωστόσο, το email Βαρουφάκη προς το Eurogroup αφήνει ανοικτό το ενδεχόμενο να αξιοποιηθεί η τεχνολογία προκειμένου να τονωθούν τα έσοδα της χώρας.

7.3 Συντελεστές Προνομιακού Χαρακτήρα σε όλη την Ευρώπη

Δανία, Γερμανία, Ισπανία, Γαλλία, Ιταλία, Κύπρος, Αυστρία, Πορτογαλία, Φινλανδία και Μεγάλη Βρετανία είναι οι χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης που προβαίνουν σε εφαρμογή ευνοϊκών καθεστώτων επιβολής ΦΠΑ και βασίζονται σε γεωγραφικά κριτήρια, όπως παρουσιάζεται και από έκθεση της Ευρωπαϊκής Επιτροπής που έχει δημοσιευτεί.

Το έγγραφο της Κομισιόν αποτυπώνει την κατάσταση που είχε τεθεί σε ισχύ στις χώρες-μέλη της Ε.Ε. την 1/1/2015 αποδεικνύοντας πως η Ελλάδα δεν αποτελεί τη μοναδική χώρα που διαφοροποιεί τους φορολογικούς συντελεστές και με βάση στοιχεία εντοπιότητας.

Από την ημέρα που εστάλη το email Βαρουφάκη στο Eurogroup, επανήλθε στο προσκήνιο το ζήτημα κατάργησης των χαμηλών συντελεστών που επιβάλλονται στις νησιωτικές περιοχές. Λέσβος, Χίος, Σάμος, Δωδεκάνησα και Κυκλάδες φορολογούνται με συντελεστές 5%, 9% και 16% αντί για 6,5%, 13% και 23% που αποτελούν και τους γενικούς συντελεστές για την υπόλοιπη επικράτεια.

7.4 Το κόστος της ελάφρυνσης

Η συγκεκριμένη πολιτική κοστολογείται από κάθε υπηρεσία του Υπουργείου Οικονομικών να φτάνει τα 346 εκατομμύρια € χωρίς αυτό να σημαίνει ότι πιθανή κατάργηση της ευνοϊκής πολιτικής, θα απέφερε έσοδα αντίστοιχα στα κρατικά ταμεία. Αυτό δικαιολογείται με το ότι οι αυξητικές μεταβολές του φόρου προστιθέμενης αξίας, ειδικότερα σε περιοχές οι οποίες στηρίζονται στον τουρισμό, δύνανται να πλήξουν αφενός την τουριστική κίνηση και αφετέρου κατά συνέπεια πάντα, την κατανάλωση.

Το θέμα της κατάργησης δεν αποτελεί κάτι νέο. Τέθηκε επίσημα από το Διεθνές Νομισματικό Ταμείο το 2011, το οποίο βάσει έκθεσης που παραδόθηκε στον τότε έλληνα υπουργό οικονομικών Ευάγγελο Βενιζέλο, κάλεσε την κυβέρνηση σε κατάργηση της ευνοϊκής πολιτικής στα νησιά καθώς και τον υπέρ χαμηλό συντελεστή του 6,5% ο οποίος επιβάλλεται σε φάρμακα, εφημερίδες, βιβλία καθώς και ξενοδοχειακές υπηρεσίες.

Ως λύση εναλλακτική, είχε προταθεί η θέσπιση συντελεστή ενιαίου σε όλη τη χώρα (19%), με εξαίρεση το «τουριστικό πακέτο» (εστιατόρια και ξενοδοχεία) για το οποίο θα ήταν σε θέση να υιοθετηθεί χαμηλότερος φόρος (9%). Το βασικό επιχείρημα των συντακτών της μελέτης του ΔΝΤ ήταν ότι η εφαρμογή έξι συντελεστών στην Ελλάδα ευνοεί τη φοροαποφυγή, δεδομένου του ότι οι επιχειρήσεις έχουν τη δυνατότητα να αγοράζουν τις προμήθειές τους με υψηλό συντελεστή (π.χ. 23%) και να πωλούν στους δικούς τους πελάτες με χαμηλό συντελεστή (π.χ. 16%), εξασφαλίζοντας δικαίωμα στην επιστροφή φόρου.

Μοντέλα που εμφανίζονται κατά αντιστοιχία με αυτό της Ελλάδας υιοθετούν και άλλες χώρες, με την έκθεση της ευρωπαϊκής επιτροπής να τα απαριθμεί ένα – ένα:

- Η Πορτογαλία προβαίνει σε εφαρμογή μειωμένων συντελεστών αφενός στον τουριστικό τομέα της Μαδέρας και αφετέρου στις Αζόρες, το δυτικότερο σημείο της Ευρώπης. Οι συντελεστές φτάνουν να αποτελούν μειωμένους συντελεστές, και οι μείωση να πέφτει ακόμη και κατά πέντε ποσοστιαίες μονάδες.
- Η Ισπανία έχει αναπτύξει ευνοϊκό φορολογικό καθεστώς στις Κανάριες Νήσους, στη Θέουτα (πόλη ακριβώς απέναντι από το Γιβραλτάρ) και στη Μελίγια, παράλια πόλη στη βόρεια ακτή της Αφρικής, η οποία αποτελεί ισπανικό έδαφος.
- Η περιοχή του Λιβίνιο στην Ιταλία αποτελεί «παράδεισο του ΦΠΑ» από τον 16ο αιώνα, καθώς ο φόρος προστιθέμενης αξίας δεν επιβάλλεται καν. Η Καμπιόνε ντ' Ιτάλια, δήμος της επαρχίας του Κόμο, είναι γνωστή πόλη όχι μόνο για τον μηδενικό ΦΠΑ αλλά και για το χαλαρό καθεστώς φορολόγησης του τζόγου (στην πόλη λειτουργεί καζίνο). Αντίστοιχα, βάσει της κοινοτικής οδηγίας του ΦΠΑ θεωρούνται «τρίτα εδάφη», τα οποία δεν υπόκεινται σε ΦΠΑ, τα ιταλικά ύδατα της λίμνης του Λουγκάνο.
- Η Γερμανία δεν επιβάλλει καθόλου ΦΠΑ στη νήσο της Ελιγολάνδης (είναι δύο νησίδες στη Βόρεια Θάλασσα που ανήκουν στο κρατίδιο Σλέσβιχ Χόλσταϊν). Αν και κατοικείται από μόλις 1.500 κατοίκους, θεωρείται ένα από τα γνωστότερα DutyFree στην Ευρώπη, καθώς τα πλοία από και προς τη στεριά περνούν μέσα από τα διεθνή ύδατα. Πόλη 1.500 κατοίκων με μηδενικό ΦΠΑ είναι και το Μπίσινγκεν στα γερμανο-ελβετικά σύνορα.
- Στη Δανία, τα νησιά Φερόες και η Γροιλανδία δεν θεωρούνται έδαφος της Ευρωπαϊκής Ένωσης, γι' αυτό δεν εφαρμόζεται ΦΠΑ στις συγκεκριμένες δύο περιοχές.
- Στη Γαλλία υπάρχει ειδικό καθεστώς στα γαλλικά υπερπόντια διαμερίσματα πλην της Γαλλικής Γουιάνας, δηλαδή σε Γουαδελούπη, Μαγιότα, Μαρτινίκα και Ρεϊνιόν. Εφαρμόζονται συντελεστές της τάξεως του 2,1% και 8,5%. Στην Κορσική εφαρμόζονται συντελεστές ανάλογα με το προϊόν ή την υπηρεσία που κυμαίνονται από 0,9% έως 20%.

«Εδαφικές προσαρμογές», όπως λέγονται, ισχύουν επίσης σε περιοχές της Κύπρου (Δεκέλεια και Ακρωτήρι) όπως και στις νήσους Ωλαντ που βρίσκονται στη Φινλανδία. Η Αυστρία εφαρμόζει ειδικό συντελεστή 19% στο Junkholz και στο Mittelberg.

7.5 Ο ΦΠΑ Και το Τρίτο Μνημόνιο

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας, ο λεγόμενος ΦΠΑ, συζητείται στο Brussels Group και αναμένεται να υπάρξουν αλλαγές.

Έχουν ακουστεί αρκετά σενάρια επίσημα και ανεπίσημα, κάποια εκ των οποίων έχουν διαψευστεί μέσα σε λίγες ώρες , ενώ όλα υποδεικνύουν ότι αλλαγές στο φόρο προστιθέμενης αξίας κρίνονται ουσιαστικά στις μετατάξεις των προϊόντων και των υπηρεσιών από τον ένα συντελεστή στον άλλο.

Ενδεχομένως ο έμμεσος φόρος που κάθε νοικοκυριό καλείται να πληρώσει να έχει χαρακτηριστεί ως άδικος κατά καιρούς, ωστόσο όταν το κράτος αντιμετωπίζει προβλήματα και στο παρελθόν αλλά και στις μέρες μας, στρέφεται πάντα στην έμμεση φορολογία, δεδομένου του ότι είναι αποτελεσματικότερη από την άμεση και ευκολότερη στο να αποκτηθούν έσοδα.

Το τελευταίο και επικρατέστερο προς το παρόν σενάριο παρουσιάζει τρεις συντελεστές Φ.Π.Α. να μένουν με μικρές αυξήσεις και ουσιαστικές μεταβολές στην κατάταξη προϊόντων αλλά και υπηρεσιών, καθώς το σενάριο σχετικά με μηνιαίο Φ.Π.Α. δεν παρουσιάζεται πλέον στο προσκήνιο, όπως για Φόρο Προστιθέμενης Αξίας ανάλογα με τον τρόπο πληρωμής δηλαδή είτε με πλαστικό χρήμα είτε με μετρητά , καθώς κάτι τέτοιο προσκρούει στην κοινοτική νομοθεσία.

7.6 Το ελληνικό σχέδιο αναφορικά με το καινούργιο καθεστώς ΦΠΑ

Το ελληνικό σχέδιο για το νέο καθεστώς ΦΠΑ που βρίσκεται στο τραπέζι του Brussels Group προβλέπει:

- Έναν αρκετά μειωμένο φόρο της τάξης του 7% στον οποίο θα ενταχθούν τα φάρμακα και τα βιβλία που στις μέρες μας επιβαρύνονται με 6,5% και τα τρόφιμα που βρίσκονται σήμερα σε ΦΠΑ 13%.

Στη διαπραγμάτευση δεν είναι ξεκάθαρο αν στον κατά αρκετά μειωμένο ΦΠΑ του 7% θα ενταχθούν όλα τα τρόφιμα ή θα είναι κάποια βασικά είδη πρώτης ανάγκης όπως το ψωμί και το γάλα.

Θα υπάρξουν μικρές αυξητικές μεταβολές σε φάρμακα και βιβλία καθώς και ουσιαστικές μειώσεις τιμών στα τρόφιμα που θα κατέβουν από το 13%.

- Ένα μεσαίο φόρο με συντελεστή της τάξης του 14%. Σε αυτόν το συντελεστή η κυβέρνηση επιθυμεί να εντάξει τα ξενοδοχεία (από 6,5% σήμερα), τον κλάδο της εστίασης, τα εισιτήρια των μέσων μαζικής μεταφοράς και τα τιμολόγια της ΔΕΗ, της ΕΥΔΑΠ και του φυσικού αερίου (από 13%). Μέσω αυτής της μεταβολής θα υπάρξει μια μικρή αναπροσαρμογή στα τιμολόγια των ΔΕΚΟ και ουσιαστική αύξηση για τα ξενοδοχεία.

- Διατήρηση του κανονικού συντελεστή ΦΠΑ 23% στον οποίο θα περιλαμβάνεται κάθε υπόλοιπο προϊόν και υπηρεσία, γεγονός το οποίο θα έχει ως απόρροια να μην επέλθει καμία αλλαγή στις λιανικές τιμές σε είδη ένδυσης και υπόδησης, υγρά καύσιμα, διαρκή καταναλωτικά αγαθά, αυτοκίνητα αλλά και ακίνητα.

Σενάρια επί σεναρίων και εκατέρωθεν απορρίψεις περιλαμβάνει η διαπραγμάτευση στο Brussels Group σχετικά με τις αλλαγές στον ΦΠΑ.

7.7 Η πρόταση των δανειστών

Ένας ενιαίος συντελεστής της τάξης του 23% στον οποίο θα ενταχθεί η πλειονότητα των αγαθών και υπηρεσιών με εξαίρεση ορισμένα τρόφιμα και τα φάρμακα που θα μπουν σε συντελεστή 11%.

Η πρόταση αυτή βίωσε την απόρριψη της ελληνικής πλευράς. Ωστόσο, γίνεται συζήτηση και δεν αποκλείεται να κλείσει η συμφωνία με συντελεστές της τάξης του 10% και του 20%, πρόταση της οποίας υποστηρικτής φαίνεται να στέκεται και το Δ.Ν.Τ.

Αυτό το οποίο στη συγκεκριμένη περίπτωση είναι μεγάλης αξίας είναι τα προϊόντα και υπηρεσίες που πρόκειται να ενταχθούν στον κάθε συντελεστή.

Φάρμακα, εφημερίδες, βιβλία, ξενοδοχεία καθώς και εισιτήρια θεάτρου στις μέρες μας εντάσσονται στον κατά αρκετά μειωμένο φόρο με συντελεστή της τάξης του 6,5% . Στο σενάριο των δανειστών ο κατά αρκετά μειωμένος συντελεστής προβαίνει σε κατάργηση επομένως αν μεταφερθούν στο 10 – 11% θα σημειωθεί ανατίμηση.

Οι δανειστές επιμένουν σε πρόταση ένταξης του συντελεστή 10% ή 11% ορισμένων κύριων ειδών διατροφής.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

(ΕΘΝΙΚΟ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΙΑΚΟ ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΚΑΤΑΠΟΛΕΜΗΣΗΣ ΤΗΣ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ 2011-2013, 2011).

(Επιτροπή Δημοσίων Λογαριασμών (ΡΑC), 2012).

Σιαμάκης και συνεργάτες , (2015), «Φοροδιαφυγή-φπα-εισόδημα-χρέη-ποινές» Ανακτήθηκε στις 22-11-2015, από <http://siamakis-lawyers.gr/τελευταία-νέα/φοροδιαφυγή-φπα-εισόδημα-χρέη-ποινές/pdf>.

Βικιπαίδεια , (2015), «Φόρος Προστιθέμενης Αξίας», Ανακτήθηκε στις 10-12-2015, από <https://el.wikipedia.org/w/index.php>.

Βιλιάρδος, Β. (2014), «Η φοροδιαφυγή στην Ευρώπη» , Ανακτήθηκε στις 20-01-2016, από <http://www.analyst.gr/2014/11/17/h-forodiadifi-stin-evropi/2/>.

Δαλιάνης, Γ. (2015), «Μπλόκο στη φοροδιαφυγή του ΦΠΑ», Ανακτήθηκε στις 13-12-2015, από <http://www.capital.gr/tax/2278752>.

Αναστόπουλος, Δ. (2003), *Φορολογικό Δίκαιο*, Εκδόσεις Σάκκουλας, Θεσσαλονίκη.

Βελέντζας, Ι. (2004), *Οικονομικό Φορολογικό Δίκαιο Γενικές Αρχές - Θεμελιώσεις Έννοιες - Θεμελιώδη Προβλήματα - Είδη φορολογίας*, Εκδόσεις IUS, Θεσσαλονίκη.

Καραγιώργος, Θ. (2014), *Λογιστική Εταιρειών και Φορολογία Εισοδήματος*, Αφοί Θ. Καραγιώργου Ο.Ε., Θεσσαλονίκη.

Κοντός, Γ. (2012) , «Φπα Ενδοκοινοτικών Συναλλαγών και φοροδιαφυγή», Accountancy Greece, 05-12-2012, σελ.38.

Παλαιτσάκης, Γ. και Χατζηκωνσταντίνος, Μ. (2015), « Πάνω από 41 δις. Ευρώ η παραοικονομία στην Ελλάδα», Ναυτεμπορική, 21-04-2015, σελ.43.

Φλώρος, Α. (2010), *Φορολογική Λογιστική*, Σύγχρονη Εκδοτική ΕΠΕ, Αθήνα.

Γεωργακόπουλος, Θ. και Πατσουράτης, Β. (1992), *Δημόσια Οικονομική* , Εκδόσεις Σμπίλιας, Αθήνα.

Γκλεζάκος, Δ. (2008), *Φ.Π.Α. Ανάλυση, ερμηνεία και πρακτική εφαρμογή*, Ιδιωτική έκδοση.

Γεώργιος Ανδρουλάκης, Σημειώσεις μαθήματος «Φορολογία κεφαλαίου & λοιπές φορολογίες», 2009

INTERNET

<http://el.wikipedia.org/wiki>

<http://epixeirisi.gr>)

www.e-forologia.gr

www.Taxheaven.gr

www.taxisnet.gr

www.e-forologia.gr

<http://mati-gr.blogspot.gr>