

Νίκος Σγουρινάκης, Λογιστής Φοροτεχνικός

Κώστας Κουνάδης, Δικηγόρος - Φορολογικός Σύμβουλος, Master 2, ADIT

# Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

## Πρακτική Εφαρμογή

- Ερμηνεία - Συστηματική παρουσίαση των διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ
- Κατ' άρθρο σχόλια & εφαρμογές
- Σχολιασμένη νομολογία
- Κωδικοποίηση του Ν 2859/2000

3η έκδοση πλήρως ενημερωμένη



ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ







# Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

Πρακτική Εφαρμογή

## Φόρος Προστιθέμενης Αξίας - 3η έκδοση

Πρακτική Εφαρμογή

Νίκος Σγουρινάκης, Κώστας Κουνάδης

ISBN 978-960-622-288-7

Σύμφωνα με το Ν. 2121/93 για την Πνευματική Ιδιοκτησία απαγορεύεται η αναδημοσίευση και γενικά η αναπαραγωγή του παρόντος έργου, η αποθήκευσή του σε βάση δεδομένων, η αναμετάδοσή του σε ηλεκτρονική ή οποιαδήποτε άλλη μορφή και η φωτοανατύπωσή του με οποιονδήποτε τρόπο, χωρίς γραπτή άδεια του εκδότη.

### ΔΗΛΩΣΗ ΕΚΔΟΤΙΚΟΥ ΟΙΚΟΥ

Το περιεχόμενο του παρόντος έργου έχει τύχει επιμελούς και αναλυτικής επιστημονικής επεξεργασίας. Ο εκδοτικός οίκος και οι συντάκτες δεν παρέχουν διά του παρόντος νομικές συμβουλές ή παρεμφερείς συμβουλευτικές υπηρεσίες, ουδεμία δε ευθύνη φέρουν για τυχόν ζημία τρίτου λόγω ενέργειας ή παράλειψης που βασίστηκε εν όλω ή εν μέρει στο περιεχόμενο του παρόντος έργου.

|                      |                           |
|----------------------|---------------------------|
| Art Director:        | Θεόδωρος Μαστρογιάννης    |
| Υπεύθυνος Παραγωγής: | Ανδρέας Μενούνος          |
| Φωτοστοιχειοθεσία:   | Αγγελική Ορφανουδάκη      |
| Παραγωγή:            | NB Production AM171117M23 |



Μαυρομυχάλη 23, 106 80 Αθήνα

Τηλ.: 210 3678 800 • Fax: 210 3678 819

<http://www.nb.org> • e-mail: [info@nb.org](mailto:info@nb.org)

Αθήνα: Μαυρομυχάλη 2, 106 79 • Τηλ.: 210 3607 521

Πειραιάς: Φίλωνος 107-109, 185 36 • Τηλ: 210 4184 212

Πάτρα: Κανάρη 15, 262 22 • Τηλ.: 2610 361 600

Θεσ/νίκη: Φράγκων 1, 546 26 • Τηλ.: 2310 532 134



Νίκος Σγουρινάκης, Λογιστής - Φοροτεχνικός

Κώστας Κουνάδης, Δικηγόρος - Φορολογικός Σύμβουλος, Master 2, ADIT

# Φόρος Προστιθέμενης Αξίας

## Πρακτική Εφαρμογή

- Ερμηνεία - Συστηματική παρουσίαση των διατάξεων του Κώδικα ΦΠΑ
- Κατ' άρθρο σχόλια & εφαρμογές
- Σχολιασμένη νομολογία
- Κωδικοποίηση του Ν 2859/2000

3η έκδοση πλήρως ενημερωμένη



ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗ ΒΙΒΛΙΟΘΗΚΗ

## Value Added Tax - Practical Application - 3rd edition

N. Sgourinakis, Accountant - Tax consultant

K. Kounadis, Lawyer - Tax consultant, Master 2, ADIT

**Abstract:** This 3rd, updated edition of the book Value Added Tax - Practical Application is a continuation of the attempt on providing a thorough presentation and interpretation of all tax provisions of Greek Law No 2859/2000. The layout of this volume is designed to facilitate a presentation of the integration of all revisions in the main text of the above-mentioned Law. In the first part, an interpretation aided by the systematic review of the provisions as they are currently in force is attempted, supported with examples and applications. Following that the coding of the provisions of Law No 2859/2000 is cited, and finally, at the end of each chapter relevant commentary, applications and further examples are presented for the further clarification of the Law's main provisions.

ISBN 978-960-622-288-7

### COPYRIGHT

All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted, in any form or by any means, without the prior permission of NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A., or as expressly permitted by law or under the terms agreed with the appropriate reprographic rights organisation. Enquiries concerning reproduction which may not be covered by the above should be addressed to NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A. at the address below.

### DISCLAIMER

The content of this work is intended for information purposes only and should not be treated as legal advice. The publication is necessarily of a general nature; NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A. makes no claim as to the comprehensiveness or accuracy of the information provided; Information is not offered for the purpose of providing individualized legal advice. Professional advice should therefore be sought before any action is undertaken based on this publication. Use of this work does not create an attorney-client or any other relationship between the user and NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A. or the legal professionals contributing to this publication.



OIKONOMIKH BIBLIOTHIKH

23, Mavromichali Str., 106 80 Athens Greece  
Tel.: +30 210 3678 800 • Fax: +30 210 3678 819  
<http://www.nb.org> • e-mail: [info@nb.org](mailto:info@nb.org)



Committed to excellence



© 2017, NOMIKI BIBLIOTHIKI S.A.

## ΠΡΟΛΟΓΟΣ

Στην παρούσα τρίτη, ενημερωμένη έκδοση, του βιβλίου με τίτλο **«Φόρος Προστιθέμενης Αξίας - Πρακτική Εφαρμογή»**, επαναλαμβάνεται η προσπάθεια των προηγούμενων εκδόσεων, δηλαδή, της ανάλυσης των χαρακτηριστικών του Κώδικα του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας, μέσα από μία συστηματική παρουσίαση των διατάξεων του Ν 2859/2000, με παραδείγματα, εφαρμογές και σχόλια.

Όπως είναι γνωστό, ο φόρος επί της προστιθέμενης αξίας (ΦΠΑ) είναι ένας γενικός έμμεσος φόρος που επιβαρύνει τον τελικό καταναλωτή των αγαθών και λήπτη των υπηρεσιών. Στην Ελλάδα καθιερώθηκε με τον Ν 1642/1986, προς αντικατάσταση σειράς άλλων έμμεσων φόρων (*Φόρος Κύκλου Εργασιών - Φ.Κ.Ε., φόροι πολυτελείας, ειδικοί φόροι σε κατηγορίες προϊόντων κ.λπ.*), με έναρξη εφαρμογής των διατάξεών του από 1/1/1987. Είναι γεγονός ότι εκείνη την περίοδο, εξαιτίας της νέας φιλοσοφίας και των καινοτομιών, αλλά και των ιδιότυπων κανόνων λειτουργίας του φόρου, προκλήθηκε σύγχυση στην αγορά, δεδομένου ότι μεταβλήθηκαν και αυξήθηκαν οι λογιστικές υποχρεώσεις των επαγγελματιών και επιχειρήσεων, τόσο ως προς την τήρηση των βιβλίων και την έκδοση των φορολογικών στοιχείων, όσο και ως προς την γενικότερη οργάνωση των Λογιστηρίων.

Ωστόσο, η μεγάλη αποτελεσματικότητα της απόδοσης του φόρου, ως προς τα κρατικά έσοδα, αλλά και η δυνατότητα που δόθηκε στην Πολιτεία μέσω διάφορων νομοθετικών ρυθμίσεων να επιτύχει δίκαιη κατανομή του φορολογικού βάρους των έμμεσων φόρων, κυρίως με την χρήση χαμηλών συντελεστών επιβολής του φόρου σε ευρείας κατανάλωσης αγαθά και υπηρεσίες, δημιούργησαν τις κατάλληλες συνθήκες για μια επιτυχημένη δημοσιονομική εικόνα.

Περαιτέρω, εμφανίστηκε και η ανάγκη προσαρμογής του νέου, τότε, νόμου στα «ευρωπαϊκά πρότυπα», εξαιτίας των συμβατικών υποχρεώσεων της χώρας μας, αλλά και της ιδιαίτερης προετοιμασίας των χωρών - μελών για την μελλοντική ένταξη στο κοινό ευρωπαϊκό νόμισμα (ευρώ). Συνεπώς, αρχίζουν να καταγράφονται οι πρώτες δυσκολίες εφαρμογής του νέου φόρου στην Οικονομία, από την άποψη της διαχείρισης, αλλά και των πολιτικών επιλογών. Αναρίθμητες οι αλλαγές και οι τροποποιήσεις στον αρχικό νόμο. Σε σύντομο χρονικό διάστημα, έρχεται η **οριστική ανατροπή** στο τελωνειακό καθεστώς των χωρών - μελών στην Ευρωπαϊκή Ένωση (Ν 2093/1992), με την κατάργηση του τελωνειακού ελέγχου σε επίπεδο χωρών - μελών.

Ακολούθως, καταργείται ο ΚΦΣ (Κώδικας Φορολογικών Στοιχείων, ΠΔ 99/1977) και την θέση του παίρνει ο ΚΒΣ (ΠΔ 186/1992), ο οποίος προσαρμόζεται στις νέες συνθήκες και καταβάλλεται προσπάθεια από πλευράς πολιτείας να διαμορφωθεί ένα νέο «προφίλ» των επιχειρήσεων σε επίπεδο λογιστικής οργάνωσης και παρουσίασης φορολογητέων αποτελεσμάτων, ζήτημα που δυστυχώς εμποδίζεται με την διατήρηση των τυπολατρικών διατάξεων για την τήρηση βιβλίων και έκδοση στοιχείων. Καθιερώνονται σε επίπεδο Ευρωπαϊκής Ένωσης οι ενδοκοινοτικές συναλλα-

γές (αποκτήσεις/παραδόσεις αγαθών - λήψεις/παροχές υπηρεσιών) και το πληροφοριακό σύστημα VIES που αποτελούσαν για εκείνη την εποχή νέες έννοιες και νέα δεδομένα στην διακίνηση των αγαθών μεταξύ των χωρών της Ευρωπαϊκής Ένωσης, αλλά και στο εσωτερικό της χώρας μας. Έκτοτε, επήλθε μεγάλος αριθμός τροποποιήσεων και μεταβολών στον αρχικό νόμο.

Φθάσαμε στο έτος 2000, οπότε κωδικοποιούνται οι μέχρι εκείνη την εποχή διατάξεις σε ενιαίο κείμενο και δημοσιεύονται στο ΦΕΚ Α' 248 της 7/11/2000 και με αριθμό νόμου 2859. Οι επόμενες νομοθετικές ρυθμίσεις, μέχρι και τον Ν 4484/1.8.2017, εντάσσονται στην κωδικοποίηση των διατάξεων για τον ΦΠΑ, όπως παρουσιάζονται στην παρούσα έκδοση.

Η δομή της νέας αυτής έκδοσης βοηθά τόσο στην αναζήτηση, όσο και στη τεκμηρίωση των ενσωματωμένων αλλαγών στον κωδικοποιημένο νόμο. Στο πρώτο μέρος, παρουσιάζεται η ερμηνεία με την συστηματική ανάλυση των διατάξεων του κωδικοποιημένου νόμου, όπως σήμερα ισχύει, με πλήθος παραδειγμάτων. Ακολουθεί η, κατά κεφάλαιο, παράθεση της κωδικοποίησης των διατάξεων του Ν 2859/2000, ενώ στο τέλος κάθε κεφαλαίου, παρουσιάζονται σχετικά σχόλια, εφαρμογές και περαιτέρω παραδείγματα, για την αποσαφήνιση κυρίως των ουσιαστικών, αλλά και τυπικών διατάξεων του νόμου. Σημειώνεται, επίσης, ότι τα Παραρτήματα του νόμου που αποτελούν απαραίτητο συμπλήρωμα των διατάξεων του, είναι πλήρως ενημερωμένα, σύμφωνα με τις τελευταίες τροποποιήσεις.

Στη συνέχεια, παρατίθεται η σχολιασμένη νομολογία, καθώς και ευρετήριο που βοηθά τον αναγνώστη στην αναζήτηση του θέματος που τον ενδιαφέρει.

Πιστεύουμε ότι και η έκδοση αυτή αποτελεί ένα χρήσιμο φορολογικό εγχειρίδιο για λογιστές φοροτεχνικούς και νομικούς που δραστηριοποιούνται στον χώρο της φορολογίας, ενώ ταυτόχρονα διαθέτει όλα τα χαρακτηριστικά ενός εκπαιδευτικού βοηθήματος, για όσους σπουδάζουν Φορολογία και Λογιστική.

Εκτίμησή μας είναι πως σε σημαντικό βαθμό έχουμε επιτύχει τους στόχους που αρχικά θέσαμε για την παρουσίαση αυτού του δύσκολου φορολογικού αντικειμένου. Τυχόν παραλείψεις, όπως είναι αυτονόητο, αποτελεί δική μας ευθύνη και αναμένουμε καλόπιστη κριτική για την πλήρωση ενδεχόμενων κενών.

Τέλος, ευχαριστούμε όλους όσους ασχολήθηκαν με την επιμέλεια και την διόρθωση των κειμένων, σε συνδυασμό με τις χρήσιμες παρατηρήσεις τους, ώστε να έχουμε, όσο αυτό είναι δυνατόν, ένα άριστο αποτέλεσμα.

Αθήνα, Νοέμβριος 2017

Νίκος Σγουρινάκης, Κώστας Κουνάδης

# ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

|                |     |
|----------------|-----|
| ΠΡΟΛΟΓΟΣ ..... | VII |
|----------------|-----|

## I. ΕΡΜΗΝΕΙΑ - ΣΥΣΤΗΜΑΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΦΠΑ

### I. ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

#### A. ΓΕΝΙΚΑ - ΠΕΔΙΟ ΕΦΑΡΜΟΓΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

|                                                      |   |
|------------------------------------------------------|---|
| 1. Η έννοια και το αντικείμενο του φόρου .....       | 1 |
| 2. Λειτουργία του φόρου .....                        | 2 |
| 3. Εισροές - Εκροές .....                            | 3 |
| 4. Οι υποκείμενοι στον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας..... | 4 |
| 5. Ένταξη σε καθεστώς ΦΠΑ .....                      | 6 |
| 6. Η οικονομική δραστηριότητα .....                  | 6 |

#### B. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΕΣ ΠΡΑΞΕΙΣ

|                                                                                                |    |
|------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1. Παράδοση αγαθών .....                                                                       | 7  |
| 2. Παροχή υπηρεσιών .....                                                                      | 8  |
| 3. Παράδοση ακινήτων .....                                                                     | 9  |
| 4. Εισαγωγή αγαθών .....                                                                       | 10 |
| 5. Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών .....                                                         | 10 |
| i. Ενδοκοινοτικές Συναλλαγές - Εγγραφή στο σύστημα V.I.E.S. -<br>Λογιστική παρακολούθηση ..... | 11 |
| ii. Παράδειγμα εφαρμογής .....                                                                 | 14 |

#### Γ. ΤΟΠΟΣ ΠΡΑΓΜΑΤΟΠΟΙΗΣΗΣ ΤΩΝ ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΩΝ ΠΡΑΞΕΩΝ ΚΑΙ ΓΕΝΕΣΗ ΤΗΣ ΦΟΡΟΛΟΓΙΚΗΣ ΥΠΟΧΡΕΩΣΗΣ

|                                                                           |    |
|---------------------------------------------------------------------------|----|
| 1. Τόπος πραγματοποίησης των φορολογητέων πράξεων .....                   | 15 |
| i. Τόπος παράδοσης αγαθών .....                                           | 16 |
| ii. Τόπος παροχής υπηρεσιών .....                                         | 19 |
| a. Γενικά - Ορισμοί.....                                                  | 19 |
| b. Μεθοδολογία για τον καθορισμό του τόπου φορολογίας των υπηρεσιών ..... | 19 |
| γ. Υποκείμενος στον ΦΠΑ για τις ανάγκες του τόπου παροχής υπηρεσιών.....  | 19 |
| δ. Υποχρεώσεις ελληνικών επιχειρήσεων υποκειμένων στο φόρο.....           | 20 |

|                                                                                                                |    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| ε. Γενικοί Κανόνες .....                                                                                       | 22 |
| στ. Εξαιρέσεις .....                                                                                           | 22 |
| iii. Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών.....                                                                | 28 |
| iv. Γένεση φορολογικής υποχρέωσης                                                                              |    |
| α. Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην παράδοση αγαθών<br>και στην παροχή υπηρεσιών.....            | 29 |
| β. Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην παράδοση ακινήτων .....                                      | 30 |
| γ. Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην εισαγωγή αγαθών .....                                        | 31 |
| δ. Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην ενδοκοινοτική<br>απόκτηση αγαθών και απαιτητό του φόρου..... | 32 |

#### **Δ. ΦΟΡΟΛΟΓΗΤΕΑ ΑΞΙΑ - ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ - ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ**

|                                                                                                                 |    |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1. Φορολογητέα αξία στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική<br>απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών ..... | 33 |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|

#### **Ε. ΑΠΑΛΛΑΓΕΣ ΑΠΟ ΤΟΝ ΦΟΡΟ**

|                                                                                                                                        |    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1. Γενικές απαλλαγές .....                                                                                                             | 40 |
| i. Απαλλαγή στο εσωτερικό της χώρας .....                                                                                              | 40 |
| ii. Απαλλαγή στην εισαγωγή αγαθών .....                                                                                                | 50 |
| iii. Απαλλαγές των πράξεων κατά την εξαγωγή, εκτός Κοινότητας,<br>των εξομοιούμενων προς αυτές πράξεων και των διεθνών μεταφορών ..... | 50 |
| iv. Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών .....                                                                                        | 52 |
| v. Απαλλαγές στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών,<br>άλλων από αυτές του Ν 2960/2001 (Τελωνειακός Κώδικας) .....                     | 53 |
| vi. Ειδικές απαλλαγές.....                                                                                                             | 54 |
| vii. Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος - μέλος.....                                                                        | 54 |
| viii. Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.....                                                                                | 54 |

#### **ΣΤ. ΕΚΠΤΩΣΗ - ΕΠΙΣΤΡΟΦΗ - ΥΠΟΧΡΕΟΙ ΣΤΟΝ ΦΟΡΟ**

|                                                               |    |
|---------------------------------------------------------------|----|
| 1. Το δικαίωμα έκπτωσης του φόρου .....                       | 55 |
| 2. Προσδιορισμός του εκπιπόμενου φόρου (pro-rata).....        | 60 |
| 3. Πενταετής διακανονισμός ΦΠΑ αγοράς επενδυτικού αγαθού..... | 64 |

#### **Ζ. ΟΙ ΔΗΛΩΣΕΙΣ ΤΟΥ ΦΠΑ.....**

67

#### **Η. ΕΙΔΙΚΑ ΚΑΘΕΣΤΩΤΑ**

|                                                                                                              |    |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| 1. Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων .....                                                                 | 71 |
| 2. Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου από τον λήπτη αγαθών και<br>υπηρεσιών (ανακυκλώσιμα απορρίμματα)..... | 73 |

|                                                                                                                                                                                                                                                              |     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 3. Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου κατά το χρόνο<br>είσπραξης της αντιπαροχής .....                                                                                                                                                                      | 76  |
| 4. Ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου .....                                                                                                                                                                                                    | 84  |
| 5. Το ειδικό καθεστώς των αγροτών.....                                                                                                                                                                                                                       | 85  |
| i. Αγρότες, αγροτικές εκμεταλλεύσεις, παροχή αγροτικών υπηρεσιών .....                                                                                                                                                                                       | 85  |
| ii. Ένταξη στο ειδικό καθεστώς, χαρακτηριστικά του καθεστώτος .....                                                                                                                                                                                          | 86  |
| iii. Εξαιρέσεις για τους αγρότες του ειδικού καθεστώτος .....                                                                                                                                                                                                | 87  |
| iv. Μετάταξη από το ειδικό καθεστώς στο κανονικό καθεστώς .....                                                                                                                                                                                              | 88  |
| v. Μετάταξη από το κανονικό καθεστώς στο καθεστώς αγροτών .....                                                                                                                                                                                              | 89  |
| 6. Το ειδικό καθεστώς των πρακτορείων ταξιδίων.....                                                                                                                                                                                                          | 90  |
| 7. Το ειδικό καθεστώς φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών.....                                                                                                                                                                                              | 97  |
| 8. Ειδικό καθεστώς φορολογίας των υποκειμένων στον φόρο<br>μεταπωλητών που παραδίδουν μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα<br>καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας .....                                                                         | 98  |
| 9. Το ειδικό καθεστώς φορολογίας για τις πωλήσεις σε δημοπρασία.....                                                                                                                                                                                         | 102 |
| 10. Το ειδικό καθεστώς επενδυτικού χρυσού (άρθρο 47) .....                                                                                                                                                                                                   | 103 |
| 11. Ειδικό καθεστώς για τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές<br>ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στο φόρο<br>μη εγκατεστημένους εντός της Ένωσης (άρθρο 47B) .....                                                        | 104 |
| 12. Ειδικό καθεστώς για τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές<br>ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους<br>στο φόρο εγκατεστημένους εντός της Ένωσης αλλά μη εγκατεστημένους<br>στο κράτος - μέλος κατανάλωσης (άρθρο 47γ) ..... | 107 |

## II. ΦΟΡΟΣ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΣΧΟΛΙΑ - ΕΦΑΡΜΟΓΕΣ - ΠΑΡΑΔΕΙΓΜΑΤΑ

N 2859/2000

«Κύρωση Κώδικα Φόρου Προστιθέμενης Αξίας»

|                  |     |
|------------------|-----|
| Άρθρο πρώτο..... | 115 |
|------------------|-----|

### ΜΕΡΟΣ ΠΡΩΤΟ - ΟΥΣΙΑΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

#### ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' – Πεδίο εφαρμογής

|                                  |     |
|----------------------------------|-----|
| Άρθρο 1 – Επιβολή του φόρου..... | 116 |
|----------------------------------|-----|

|                                                                          |     |
|--------------------------------------------------------------------------|-----|
| Άρθρο 2 – Αντικείμενο του φόρου .....                                    | 116 |
| Άρθρο 3 – Υποκείμενοι στο φόρο .....                                     | 117 |
| Άρθρο 4 – Οικονομική δραστηριότητα.....                                  | 118 |
| <b>Σχόλια - Εφαρμογές - Παραδείγματα (άρθρα 1-4)</b>                     |     |
| 1. Γενικά στοιχεία ΦΠΑ.....                                              | 118 |
| 2. Αντικείμενο του φόρου.....                                            | 120 |
| 3. Υποκείμενοι στον φόρο .....                                           | 123 |
| 4. Ο ΦΠΑ για το δημόσιο, τα ΝΠΔΔ και τους φορείς γενικής κυβέρνησης..... | 127 |
| 5. Κοινωνία εκμετάλλευσης ακινήτου .....                                 | 129 |
| <b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β' – Φορολογητέες πράξεις</b>                                |     |
| Άρθρο 5 – Παράδοση αγαθών .....                                          | 132 |
| Άρθρο 6 – Παράδοση ακινήτων .....                                        | 132 |
| Άρθρο 7 – Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών.....                    | 133 |
| Άρθρο 8 – Παροχή υπηρεσιών.....                                          | 136 |
| Άρθρο 9 – Πράξεις θεωρούμενες ως παροχή υπηρεσιών .....                  | 138 |
| Άρθρο 10 – Εισαγωγή αγαθών.....                                          | 139 |
| Άρθρο 11 – Ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.....                            | 139 |
| Άρθρο 12 – Πράξεις θεωρούμενες ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών .....    | 141 |
| <b>Σχόλια - Εφαρμογές - Παραδείγματα (άρθρα 5-12)</b>                    |     |
| 1. Παράδοση αγαθών .....                                                 | 141 |
| 2. Παράδοση ακινήτων .....                                               | 145 |
| i. Ο ΦΠΑ των οικοδομικών επιχειρήσεων.....                               | 145 |
| α. Υποκείμενοι στον ΦΠΑ .....                                            | 145 |
| β. Πεδίο εφαρμογής.....                                                  | 147 |
| γ. Υποχρεώσεις κατασκευαστών.....                                        | 148 |
| δ. Προϋπολογιστικό κόστος.....                                           | 149 |
| ε. Κατανομή του κόστους στις ιδιοκτησίες .....                           | 150 |
| στ. Βιβλίο κοστολογίου .....                                             | 154 |
| ζ. Ειδικότερα ζητήματα τήρησης βιβλίου κοστολογίου.....                  | 157 |
| η. Τρόπος καταχώρισης.....                                               | 158 |
| θ. Χρόνος ενημέρωσης.....                                                | 159 |
| ι. Το λογιστικό σημείωμα .....                                           | 160 |
| ια. Απολογιστικό κόστος.....                                             | 167 |
| ii. Γενικές δαπάνες κατασκευής.....                                      | 168 |

|                                                                                                                 |     |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| iii. Κατασκευαστικό κόστος .....                                                                                | 168 |
| iv. Πληροφοριακά στοιχεία .....                                                                                 | 169 |
| v. Παράδοση ακινήτου - Ειδική δήλωση ΦΠΑ.....                                                                   | 174 |
| vi. Έλεγχος της Ειδικής Δήλωσης - Οριστικοποίηση - Ανάκληση.....                                                | 178 |
| vii. Αντιπαροχή - Παράδοση κτίσματος στον οικοπεδούχο.....                                                      | 185 |
| viii. Απαλλαγές - Παράδοση πρώτης κατοικίας .....                                                               | 186 |
| ix. Αυτοπαράδοση.....                                                                                           | 188 |
| x. Δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ - Δηλώσεις ΦΠΑ .....                                                               | 190 |
| 3. Πράξεις θεωρούμενες ως παράδοση αγαθών .....                                                                 | 192 |
| i. Πράξεις εξομοιούμενες με παράδοση ακινήτων .....                                                             | 193 |
| ii. Ανάλυση από υποκείμενο αγαθών της επιχείρησής του -<br>Δώρα μικρής αξίας .....                              | 194 |
| 4. Αποδείξεις αυτοπαράδοσης .....                                                                               | 195 |
| 5. Παροχή υπηρεσιών.....                                                                                        | 197 |
| i. ΦΠΑ ξενοδοχείων και καταλυμάτων .....                                                                        | 197 |
| ii. Μισθώσεις ακινήτων που υπάγονται σε ΦΠΑ .....                                                               | 200 |
| iii. ΦΠΑ και επαγγελματικές μισθώσεις .....                                                                     | 201 |
| 6. Ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών.....                                                                             | 206 |
| 7. Εισαγωγή αγαθών .....                                                                                        | 207 |
| 8. Πράξεις που θεωρούνται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών .....                                                | 208 |
| i. Παραλαβή αγαθού στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο<br>στον φόρο για τις ανάγκες της επιχείρησής του..... | 208 |
| ii. Παραλαβή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από νομικό πρόσωπο<br>μη υποκείμενο στο φόρο.....                   | 209 |
| 9. Ειδικές περιπτώσεις.....                                                                                     | 230 |
| i. Παραλαβή αγαθού από κοινοτική επιχείρηση με τιμολόγιο<br>από τρίτη χώρα .....                                | 210 |
| ii. Πώληση αγαθού σε κράτος - μέλος με παράδοση στην Ελλάδα .....                                               | 210 |
| iii. Υποχρεώσεις εταιρείας που πρόκειται να ξεκινήσει εισαγωγές<br>εμπορευμάτων από χώρες της ΕΕ .....          | 212 |
| iv. Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από πρόσωπα που απαλλάσσονται<br>του ΦΠΑ .....                                    | 214 |
| v. Τριγωνικές συναλλαγές .....                                                                                  | 215 |

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' – Τόπος πραγματοποίησης φορολογητέων πράξεων****Άρθρο 13** – Τόπος παράδοσης αγαθών ..... 222**Άρθρο 14** – Τόπος παροχής υπηρεσιών..... 224**Άρθρο 15** – Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών ..... 231**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ' – Γένεση της φορολογικής υποχρέωσης****Άρθρο 16** – Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην παράδοση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών..... 233**Άρθρο 17** – Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην εισαγωγή αγαθών..... 234**Άρθρο 18** – Χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και απαιτητό του φόρου ..... 235**Σχόλια - Εφαρμογές - Παραδείγματα (άρθρα 13-18)**

1. Τόπος ενδοκοινοτικής απόκτησης αγαθών..... 236

2. Πωλήσεις απο απόσταση με τόπο αποστολής των αγαθών την Ελλάδα και τόπο άφιξης σε άλλο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης..... 239

3. Τόπος παροχής υπηρεσιών..... 243

4. Θέματα ΦΠΑ μεταφορικών επιχειρήσεων..... 250

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ε' – Φορολογητέα αξία και υπολογισμός του φόρου****Άρθρο 19** – Φορολογητέα αξία στην παράδοση αγαθών, στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών και στην παροχή υπηρεσιών ..... 257**Άρθρο 20** – Φορολογητέα αξία στην εισαγωγή αγαθών ..... 260**Άρθρο 21** – Συντελεστές - Υπολογισμός του φόρου ..... 261**Σχόλια - Εφαρμογές - Παραδείγματα (άρθρα 19-21)**

1. Φορολογητέα αξία για τον υπολογισμό του ΦΠΑ..... 263

i. Αυτοπαράδοση αγαθών - ιδιοχρησιμοποίηση υπηρεσιών ..... 264

ii. Φορολογητέα αξία στην εισαγωγή αγαθών από τρίτες χώρες (εκτός ΕΕ)..... 270

iii. Μετατροπή νομίσματος..... 274

2. Μειωμένοι συντελεστές νησιών ..... 275

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ ΣΤ' – Απαλλαγές από το φόρο****Άρθρο 22** – Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας ..... 281

**Σχόλια - Εφαρμογές - Παραδείγματα (άρθρο 22)**

|                                                                                                                                                                                                                                                                                                            |            |
|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------|
| 1. Απαλλαγές στο εσωτερικό της χώρας.....                                                                                                                                                                                                                                                                  | 286        |
| i. ΦΠΑ εφημερίδων και περιοδικών .....                                                                                                                                                                                                                                                                     | 286        |
| ii. Νοσοκομειακή περίθαλψη .....                                                                                                                                                                                                                                                                           | 286        |
| iii. Εγκαταστάσεις θεραπευτικών λουτρών και ιαματικών πηγών .....                                                                                                                                                                                                                                          | 287        |
| iv. Ιατρική περίθαλψη.....                                                                                                                                                                                                                                                                                 | 288        |
| v. Υπηρεσίες ιατρικής διάγνωσης .....                                                                                                                                                                                                                                                                      | 289        |
| vi. Τρόπος έκδοσης στοιχείων απαλλασσομένων δραστηριοτήτων .....                                                                                                                                                                                                                                           | 290        |
| vii. Απαλλαγή των υπηρεσιών που συνδέονται με την εκπαίδευση .....                                                                                                                                                                                                                                         | 291        |
| viii. Διαδικασία απαλλαγής από ΦΠΑ της παράδοσης αγαθών που<br>πραγματοποιείται από υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο<br>στο εσωτερικό της χώρας προς αγοραστή - ταξιδιώτη, μη εγκατεστημένο<br>στο εσωτερικό της κοινότητας και ο οποίος αναχωρεί για τρίτη χώρα<br>από την Ελλάδα ή μέσω άλλου Κ-Μ ..... | 292        |
| ix. Απαλλαγή ορισμένων υπηρεσιών στον τομέα της κοινωνικής πρόνοιας .....                                                                                                                                                                                                                                  | 294        |
| x. Απαλλαγή οδικής βοήθειας κατόπιν καταβολής συνδρομής.....                                                                                                                                                                                                                                               | 294        |
| xi. Απαλλαγή ΦΠΑ ιατρών εργασίας .....                                                                                                                                                                                                                                                                     | 295        |
| xii. Υπηρεσίες Σχολών Οδηγών .....                                                                                                                                                                                                                                                                         | 296        |
| xiii. Διαπραγμάτευση πιστώσεων.....                                                                                                                                                                                                                                                                        | 296        |
| xiv. Υπηρεσίες επιμόρφωσης σε Η/Υ και λογισμικό Η/Υ.....                                                                                                                                                                                                                                                   | 298        |
| xv. Απαλλαγή εργαστηρίων ελευθέρων σπουδών .....                                                                                                                                                                                                                                                           | 299        |
| xvi. ΦΠΑ στη διοργάνωση εξετάσεων ξένων γλωσσών για λογαριασμό<br>ξένων πανεπιστημίων .....                                                                                                                                                                                                                | 299        |
| xvii. Εφαρμογή διατάξεων ΦΠΑ στην οργάνωση συνεδρίων<br>επιστημονικού χαρακτήρα .....                                                                                                                                                                                                                      | 301        |
| <b>Άρθρο 23 – Απαλλαγές στην εισαγωγή αγαθών .....</b>                                                                                                                                                                                                                                                     | <b>302</b> |
| <b>Άρθρο 24 – Απαλλαγές των πράξεων κατά την εξαγωγή, εκτός Κοινότητας,<br/>των εξομοιούμενων προς αυτές πράξεων και των διεθνών μεταφορών .....</b>                                                                                                                                                       | <b>303</b> |
| <b>Άρθρο 25 – Απαλλαγές στη διεθνή διακίνηση αγαθών .....</b>                                                                                                                                                                                                                                              | <b>305</b> |
| <b>Άρθρο 26 – Απαλλαγές στο καθεστώς των φορολογικών αποθηκών,<br/>άλλων από αυτές του Ν 2960/2001 .....</b>                                                                                                                                                                                               | <b>306</b> |
| <b>Άρθρο 27 – Ειδικές Απαλλαγές .....</b>                                                                                                                                                                                                                                                                  | <b>311</b> |
| <b>Άρθρο 28 – Απαλλαγές στην παράδοση αγαθών σε άλλο κράτος - μέλος .....</b>                                                                                                                                                                                                                              | <b>313</b> |
| <b>Άρθρο 29 – Απαλλαγές στην ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών.....</b>                                                                                                                                                                                                                                        | <b>315</b> |

**Σχόλια - Εφαρμογές - Παραδείγματα (άρθρα 23-29)**

|                                                                                                                                                                                            |     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 1. Θέματα σχετικά με την εισαγωγή, εξαγωγή και ενδοκοινοτική παράδοση των αγαθών.....                                                                                                      | 315 |
| i. Απαλλαγή της εξαγωγής αγαθών.....                                                                                                                                                       | 316 |
| ii. Απαλλαγή της ενδοκοινοτικής παράδοσης αγαθών .....                                                                                                                                     | 317 |
| iii. Απαλλαγή από το ΦΠΑ της αγοράς και της εισαγωγής αγαθών που προορίζονται για εξαγωγή ή ενδοκοινοτική παράδοση, καθώς και των υπηρεσιών που συνδέονται άμεσα με τις πράξεις αυτές..... | 317 |
| iv. Απαλλαγή ΦΠΑ σε ταξιδιώτες - τουρίστες τρίτης χώρας .....                                                                                                                              | 319 |
| v. Κατηγορίες πλοίων που απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ.....                                                                                                                                    | 320 |
| vi. Διαδικασία στην παράδοση πλοίων και πλωτών μέσων .....                                                                                                                                 | 321 |
| vii. Παραδόσεις αντικειμένων και υλικών που προορίζονται να χρησιμοποιηθούν σε πλοία της εμπορικής ή αλιευτικής ναυτιλίας - διαδικασία απαλλαγής .....                                     | 322 |

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Ζ' – Έκπτωση - Επιστροφή του φόρου**

|                                                           |     |
|-----------------------------------------------------------|-----|
| Άρθρο 30 – Δικαίωμα έκπτωσης του φόρου .....              | 325 |
| Άρθρο 31 – Προσδιορισμός του εκπιπτομένου φόρου.....      | 327 |
| Άρθρο 32 – Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης του φόρου..... | 328 |
| Άρθρο 33 – Διακανονισμός εκπτώσεων .....                  | 329 |
| Άρθρο 34 – Επιστροφή του φόρου .....                      | 331 |

**Σχόλια - Εφαρμογές - Παραδείγματα (άρθρα 30-34)**

|                                                                                    |     |
|------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| 1. Εισαγωγή .....                                                                  | 334 |
| 2. Δικαίωμα έκπτωσης του ΦΠΑ των εισροών - Περιορισμοί.....                        | 335 |
| 3. Επιστροφή ΦΠΑ .....                                                             | 336 |
| 4. Διακανονισμός ΦΠΑ .....                                                         | 338 |
| 5. Παράδειγμα Pro-rata.....                                                        | 338 |
| i. Εκροές .....                                                                    | 339 |
| ii. Εισροές .....                                                                  | 339 |
| 6. Άσκηση του δικαιώματος έκπτωσης σε περίπτωση εσφαλμένης χρήσης συντελεστή ..... | 341 |

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Η' – Υπόχρεοι στο φόρο και υποχρεώσεις τους**

|                                    |     |
|------------------------------------|-----|
| Άρθρο 35 – Υπόχρεοι στο φόρο ..... | 342 |
|------------------------------------|-----|

|                                                                                                                                                                                        |     |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| <b>Άρθρο 35α</b> – Ειδικό καθεστώς για μη εγκατεστημένους στην Κοινότητα υποκείμενους στο φόρο, οι οποίοι παρέχουν ηλεκτρονικές υπηρεσίες σε μη υποκείμενους μέσα στην Κοινότητα ..... | 345 |
| <b>Άρθρο 36</b> – Υποχρεώσεις των υποκειμένων στο φόρο .....                                                                                                                           | 345 |
| <b>Άρθρο 37</b> – Υποχρεώσεις άλλων προσώπων .....                                                                                                                                     | 351 |
| <b>Άρθρο 38</b> – Δήλωση και συναφείς υποχρεώσεις .....                                                                                                                                | 353 |
| <b>Σχόλια - Εφαρμογές - Παραδείγματα (άρθρα 35-38)</b>                                                                                                                                 |     |
| 1. Δηλώσεις μητρώου - Εγγραφή στο φορολογικό μητρώο.....                                                                                                                               | 356 |
| i. Γενικά .....                                                                                                                                                                        | 356 |
| ii. Η χρήση του ΑΦΜ .....                                                                                                                                                              | 357 |
| iii. Διαδικασία εγγραφής στο φορολογικό μητρώο.....                                                                                                                                    | 359 |
| iv. Δηλώσεις έναρξης - μεταβολής επιχειρηματικής δραστηριότητας .....                                                                                                                  | 360 |
| v. Ειδική διαδικασία για την έναρξη επιχείρησης της οποίας ο φορέας είναι οφειλέτης του δημοσίου .....                                                                                 | 365 |
| vi. Δήλωση διακοπής .....                                                                                                                                                              | 366 |
| 2. Δηλώσεις ΦΠΑ.....                                                                                                                                                                   | 367 |
| 3. Ανακεφαλαιωτικοί πίνακες ενδοκοινοτικών συναλλαγών.....                                                                                                                             | 372 |
| 4. Δηλώσεις intrastat .....                                                                                                                                                            | 373 |
| 5. Διαδικασία χορηγήσης ΑΦΜ και υποβολής δηλώσεων ΦΠΑ για την καταβολή του φόρου από υποκείμενους στο φόρο που είναι εγκατεστημένοι σε άλλο κράτος - μέλος της Ευρωπαϊκής Ένωσης ..... | 374 |
| <b>ΚΕΦΑΛΑΙΟ Θ' – Ειδικά καθεστώτα</b>                                                                                                                                                  |     |
| <b>Άρθρο 39</b> – Ειδικό καθεστώς μικρών επιχειρήσεων .....                                                                                                                            | 377 |
| <b>Άρθρο 39α</b> – Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου από τον λήπτη αγαθών και υπηρεσιών .....                                                                                        | 378 |
| <b>Άρθρο 39β</b> – Ειδικό καθεστώς καταβολής του φόρου κατά το χρόνο είσπραξης της αντιπαροχής.....                                                                                    | 380 |
| <b>Άρθρο 40</b> – Ειδικό καθεστώς κατ' αποκοπή καταβολής του φόρου .....                                                                                                               | 383 |
| <b>Άρθρο 41</b> – Ειδικό καθεστώς αγροτών .....                                                                                                                                        | 384 |
| <b>Άρθρο 42</b> – Αγρότες, αγροτικά προϊόντα, αγροτικές εκμεταλλεύσεις και υπηρεσίες .....                                                                                             | 388 |
| <b>Άρθρο 43</b> – Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδίων.....                                                                                                                            | 389 |
| <b>Άρθρο 44</b> – Ειδικό καθεστώς φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών .....                                                                                                           | 391 |

|                                                                                                                                                                                                                                                        |     |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| <b>Άρθρο 45</b> – Ειδικό καθεστώς φορολογίας των υποκειμένων στο φόρο μεταπωλητών που παραδίδουν μεταχειρισμένα αγαθά και αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής ή αρχαιολογικής αξίας.....                                                            | 392 |
| <b>Άρθρο 46</b> – Ειδικό καθεστώς φορολογίας για τις πωλήσεις σε δημοπρασία.....                                                                                                                                                                       | 395 |
| <b>Άρθρο 47</b> – Ειδικό καθεστώς επενδυτικού χρυσού.....                                                                                                                                                                                              | 397 |
| <b>Άρθρο 47α</b> – Γενικοί ορισμοί για την εφαρμογή των ειδικών καθεστώτων φορολόγησης των τηλεπικοινωνιακών, ραδιοφωνικών και τηλεοπτικών ή ηλεκτρονικών υπηρεσιών σύμφωνα με τα άρθρα 47β και 47γ.....                                               | 399 |
| <b>Άρθρο 47β</b> – Ειδικό καθεστώς για τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στο φόρο μη εγκατεστημένους εντός της Ένωσης .....                                                     | 400 |
| <b>Άρθρο 47γ</b> – Ειδικό καθεστώς για τηλεπικοινωνιακές, ραδιοφωνικές και τηλεοπτικές ή ηλεκτρονικές υπηρεσίες που παρέχονται από υποκείμενους στο φόρο εγκατεστημένους εντός της Ένωσης αλλά μη εγκατεστημένους στο κράτος - μέλος κατανάλωσης ..... | 402 |
| <b>Σχόλια - Εφαρμογές - Παραδείγματα (άρθρα 39-47)</b>                                                                                                                                                                                                 |     |
| 1. Ειδικό καθεστώς φορολογίας για τις πωλήσεις σε δημοπρασία .....                                                                                                                                                                                     | 405 |
| 2. Ειδικό καθεστώς πρακτορείων ταξιδίων .....                                                                                                                                                                                                          | 407 |
| 3. Ειδικό καθεστώς φορολογίας βιομηχανοποιημένων καπνών .....                                                                                                                                                                                          | 410 |
| 4. Ειδικό καθεστώς αγροτών .....                                                                                                                                                                                                                       | 411 |
| 5. Παράδοση μεταχειρισμένου ΦΙΧ.....                                                                                                                                                                                                                   | 413 |

## ΜΕΡΟΣ ΔΕΥΤΕΡΟ - ΔΙΑΔΙΚΑΣΤΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ

### ΚΕΦΑΛΑΙΟ Α' – Διαδικασία βεβαίωσης και καταβολής του φόρου

|                                                                      |     |
|----------------------------------------------------------------------|-----|
| <b>Άρθρο 48</b> – Αρμόδια φορολογική αρχή - Φορολογικός έλεγχος..... | 415 |
| <b>Άρθρο 48Α</b> – Έλεγχος από το γραφείο .....                      | 416 |
| <b>Άρθρο 49</b> – Πράξη προσδιορισμού του φόρου .....                | 417 |
| <b>Άρθρο 50</b> – Προσωρινή πράξη προσδιορισμού του φόρου .....      | 418 |
| <b>Άρθρο 51</b> – Κοινοποίηση των πράξεων.....                       | 419 |
| <b>Άρθρο 52</b> – Διοικητική επίλυση της διαφοράς .....              | 419 |
| <b>Άρθρο 53</b> – Βεβαίωση του φόρου.....                            | 420 |
| <b>Άρθρο 54</b> – Τρόπος καταβολής του φόρου.....                    | 421 |
| <b>Άρθρο 55</b> – Ευθύνη εις ολόκληρον καταβολής του φόρου.....      | 422 |
| <b>Άρθρο 56</b> – Ακύρωση ή τροποποίηση οριστικής εγγραφής .....     | 422 |

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Β' – Παραγραφή - Απόρρητο -****Λοιπές διαδικαστικές διατάξεις**

|                                                |     |
|------------------------------------------------|-----|
| Άρθρο 57 – .....                               | 423 |
| Άρθρο 58 – Απόρρητο .....                      | 424 |
| Άρθρο 59 – Λοιπές διαδικαστικές διατάξεις..... | 424 |

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Γ' – Ειδική διαδικασία βεβαίωσης και είσπραξης  
του φόρου κατά την εισαγωγή**

|                  |     |
|------------------|-----|
| Άρθρο 60 – ..... | 425 |
|------------------|-----|

**ΚΕΦΑΛΑΙΟ Δ' – Ειδική διαδικασία για τις συναλλαγές  
με τα αναφερόμενα στο Παράρτημα II εδάφη**

|                  |     |
|------------------|-----|
| Άρθρο 61 – ..... | 425 |
|------------------|-----|

**ΜΕΡΟΣ ΤΡΙΤΟ - ΜΕΤΑΒΑΤΙΚΕΣ - ΤΕΛΙΚΕΣ ΔΙΑΤΑΞΕΙΣ**

|                                                                                                       |     |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------|-----|
| Άρθρο 62 – Έκπτωση φόρων για αποθέματα εμπορεύσιμων αγαθών -<br>ΦΠΑ επί εργολαβικών προσυμφώνων ..... | 426 |
| Άρθρο 63 – Καταργούμενες διατάξεις και λοιπές ρυθμίσεις .....                                         | 428 |
| Άρθρο 64 – Τελικές διατάξεις.....                                                                     | 429 |
| Άρθρο 65 – Έναρξη ισχύος του Ν 1642/1986 .....                                                        | 430 |

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ Ι – Δραστηριότητες που προβλέπονται στο τελευταίο**

|                                     |     |
|-------------------------------------|-----|
| εδάφιο της παρ. 2 του άρθρου 3..... | 430 |
|-------------------------------------|-----|

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙ – Πεδίο εδαφικής εφαρμογής.....**

431

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙΙΙ – Αγαθά και υπηρεσίες που υπάγονται σε μειωμένο  
συντελεστή (παράγραφος 1 του άρθρου 21) .....**

432

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ ΙV – Πίνακας αγροτικών προϊόντων και αγροτικών  
υπηρεσιών για τις οποίες εφαρμόζονται**

|                                                |     |
|------------------------------------------------|-----|
| κατ' αποκοπή συντελεστές επιστροφής φόρου..... | 436 |
|------------------------------------------------|-----|

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ V – Αντικείμενα καλλιτεχνικής, συλλεκτικής**

|                             |     |
|-----------------------------|-----|
| ή αρχαιολογικής αξίας ..... | 440 |
|-----------------------------|-----|

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ VI – Αγαθά που υπάγονται στο καθεστώς φορολογικής  
αποθήκευσης του άρθρου 26.....**

441

**ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ VII – Ενδεικτικός κατάλογος ηλεκτρονικά**

παρεχόμενων υπηρεσιών που αναφέρονται

|                                 |     |
|---------------------------------|-----|
| στην παρ. 13 του άρθρου 14..... | 443 |
|---------------------------------|-----|

|                                     |     |
|-------------------------------------|-----|
| Άρθρο δεύτερο – Έναρξη ισχύος ..... | 443 |
|-------------------------------------|-----|

### III. ΑΠΟΦΑΣΕΙΣ ΚΑΤ' ΑΡΘΡΟ ΚΩΔΙΚΑ ΦΠΑ

|                            |     |
|----------------------------|-----|
| Άρθρο 2 .....              | 445 |
| Άρθρο 3 .....              | 446 |
| Άρθρο 4 .....              | 449 |
| Άρθρο 5 .....              | 445 |
| Άρθρο 6 .....              | 452 |
| Άρθρο 7 .....              | 455 |
| Άρθρο 8 .....              | 457 |
| Άρθρο 9 .....              | 461 |
| Άρθρο 13 .....             | 463 |
| Άρθρο 14 .....             | 464 |
| Άρθρο 15 .....             | 468 |
| Άρθρο 16 .....             | 468 |
| Άρθρο 17 .....             | 469 |
| Άρθρο 19 .....             | 469 |
| Άρθρο 21 .....             | 471 |
| Άρθρο 22 .....             | 472 |
| Άρθρο 25 .....             | 484 |
| Άρθρο 27 .....             | 485 |
| Άρθρο 28 .....             | 487 |
| Άρθρο 30 .....             | 489 |
| Άρθρο 31 .....             | 495 |
| Άρθρο 32 .....             | 497 |
| Άρθρο 33 .....             | 498 |
| Άρθρο 34 .....             | 499 |
| Άρθρο 35 .....             | 501 |
| Άρθρο 36 .....             | 501 |
| Άρθρο 41 .....             | 502 |
| Άρθρο 43 .....             | 502 |
| Άρθρο 45 .....             | 503 |
| Άρθρο 47 .....             | 504 |
| Άρθρο 48 .....             | 504 |
| Άρθρο 51 .....             | 504 |
| Άρθρο 53 .....             | 505 |
| Άρθρο 55 .....             | 506 |
| Άρθρο 57 .....             | 510 |
| ΑΛΦΑΒΗΤΙΚΟ ΕΥΡΕΤΗΡΙΟ ..... | 511 |

**Παραδείγματα:**

**1.** Ατομική επιχείρηση που ασχολείται με την εμπορία επίπλων, χρησιμοποιεί ΦΙΧ για την μεταφορά των εμ/των στους πελάτες της. Εάν το ΦΙΧ χρησιμοποιηθεί για την μεταφορά π.χ. οικοσκευής του επιχειρηματία, πρέπει να προσδιορισθεί το ποσό του ΦΠΑ του κόστους της μεταφοράς αυτής και να εκδοθεί το στοιχείο ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών προκειμένου η επιχείρηση να το αποδώσει στο δημόσιο, αφού για το ποσό αυτό δεν έχει δικαίωμα έκπτωσης.

Πώς υπολογίζεται το ποσό του ΦΠΑ για την έκδοση του Στοιχείου Ιδιοχρησιμοποίησης Υπηρεσιών.

Με βάση το άρθρο 19 παρ. 2α, το ποσό του ΦΠΑ στο ανωτέρω παράδειγμα, υπολογίζεται με βάση το συνολικό κόστος των αγαθών ή υπηρεσιών που χρησιμοποιούνται κατά τον χρόνο εκτέλεσης της πράξης αυτής (ανάλωση καυσίμων κ.λπ.), για το οποίο πρέπει να εκδοθεί το Στοιχείο Ιδιοχρησιμοποίησης Υπηρεσιών.

**2.** Ο πολιτικός μηχανικός Α. ΑΝΤΩΝΙΟΥ (ασκεί δραστηριότητα υπαγόμενη στον ΦΠΑ) στη φορολογική περίοδο του 1ου Τριμήνου 2016 πραγματοποιεί μεταξύ άλλων και τις ακόλουθες πράξεις:

**I.** Εκπονεί μελέτη για την ανέγερση της εξοχικής του κατοικίας.

**II.** Εκπονεί μελέτη, χωρίς αμοιβή, για την δημιουργία πλατείας και παιδικής χαράς στο χωριό από το οποίο κατάγεται.

**III.** Βοηθά στην σύνταξη μελέτης για την ανέγερση κατοικίας του υπαλλήλου του Χ. ΧΡΗΣΤΟΥ.

Σε όλες αυτές τις πράξεις παρόλο ότι δεν εισπράττεται αντάλλαγμα για τις παρεχόμενες υπηρεσίες και με την προϋπόθεση ότι ο μηχανικός έχει εκπέσει το ΦΠΑ των αντίστοιχων δαπανών, απαιτείται να εκδοθεί το Στοιχείο ιδιοχρησιμοποίησης υπηρεσιών κατ' εφαρμογήν του άρθρου 9 και της ΑΥΟ: Π. 7545/791/7.11.1986 καθόσον οι πράξεις αυτές θεωρούνται φορολογητέες προκειμένου ν' αποδοθεί στο δημόσιο ο ΦΠΑ που εκπέστηκε χωρίς να έχει στις συγκεκριμένες περιπτώσεις τέτοιο δικαίωμα ο μηχανικός.

**7. Εισαγωγή αγαθών**

**1.** Τα άρθρα 9 και 10 της συνθήκης της Ρώμης, στην οποία αναφέρεται η παρ. 1 του άρθρου 10, ορίζουν ότι στο εσωτερικό της Κοινότητας κυκλοφορούν ελεύθερα αγαθά καταγωγής των κρατών - μελών, καθώς επίσης και αγαθά προέλευ-

σης τρίτων προς την Κοινότητα χωρών, που βρίσκονται σε ελεύθερη κυκλοφορία, δηλαδή αγαθά τα οποία επιβαρύνθηκαν με δασμούς, φόρους ισοδύναμου αποτελέσματος, εισφορές και άλλες δασμολογικές επιβαρύνσεις, σύμφωνα με τις ισχύουσες τελωνειακές διατάξεις.

Εάν συνεπώς υπάρχουν αγαθά που δεν πληρούν τις προϋποθέσεις αυτές, δηλαδή δεν κατάγονται από τα κράτη - μέλη ή δεν έχουν τεθεί σε ελεύθερη κυκλοφορία, θεωρούνται ότι προέρχονται από τρίτες προς την Κοινότητα χώρες και έχουν εφαρμογή οι περί εισαγωγής διατάξεις. Το ίδιο ισχύει και για τα αγαθά που προέρχονται από τα κοινοτικά εδάφη που αναφέρονται στην παρ. 2α του παραρτήματος II του νόμου.

2. Με τις διατάξεις της παρ. 3, ορίζεται ότι τα αγαθά που βρίσκονται στη χώρα μας και τελούν σε κάποιο ανασταλτικό καθεστώς των εδαφίων αα' και ββ' της περ. β' της παρ. 1 του άρθρου 21 ή σε καθεστώς προσωρινής εισαγωγής με ολική απαλλαγή (ΦΠΑ και εισαγωγικό δασμό) ή σε καθεστώς εξωτερικής διαμετακόμισης ή εσωτερικής κοινοτικής διαμετακόμισης ή προέρχονται από τα εδάφη που αναφέρονται στην παρ. 2 του Παραρτήματος II του νόμου, η εισαγωγή αυτών στο εσωτερικό της χώρας θεωρείται ότι συντελείται κατά τη θέση τους σε ελεύθερη κυκλοφορία ή ανάλωση.

Δεν θεωρείται ως εισαγωγή αγαθών, αλλά ως ενδοκοινοτική απόκτηση και κατά συνέπεια δεν θα εφαρμόζονται οι τελωνειακές διαδικασίες, εκτός αν προβλέπεται αντίθετη ρύθμιση, στις περιπτώσεις που από άλλο κράτος - μέλος αποστέλλονται αγαθά και παραλαμβάνονται στην Ελλάδα από επιχείρηση ή και άλλο πρόσωπο, σε ορισμένες περιπτώσεις.

3. Τέλος, διευκρινίζεται ότι οι συναλλαγές από και προς το Μονακό, καθώς και τη νήσο Μαν, θεωρούνται ότι είναι συναλλαγές από και προς τη Γαλλία και το Ηνωμένο Βασίλειο, αντίστοιχα (Πολ. 1282/1992).

## **8. Πράξεις που θεωρούνται ως ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών**

### **i. Παραλαβή αγαθού στο εσωτερικό της χώρας από υποκείμενο στον φόρο για τις ανάγκες της επιχείρησής του**

Πρόκειται για μετακινήσεις αγαθών, με σκοπό την αποθεματοποίησή τους στο εσωτερικό της χώρας και τη μεταγενέστερη πώλησή τους, όταν πρόκειται για εμπορεύσιμα αγαθά, ή τησιμοποίησή τους στο εσωτερικό της χώρας, όταν πρόκειται για επενδυτικά αγαθά, τα οποία μεταφέρονται από την έδρα σε υποκατάστημα ή μεταξύ υποκαταστημάτων. Οι μετακινήσεις των αγαθών αυτών αποτελούν ενδοκοινοτικές παραδόσεις στο κράτος της αποστολής των αγαθών και ως τέτοιες απαλλάσσονται από το φόρο και ενδοκοινοτικές αποκτήσεις στο κράτος της άφιξης των αγαθών και ως τέτοιες υπόκεινται στο φόρο.

**Παραδείγματα:**

1. Επιχείρηση εγκατεστημένη στην Ελλάδα αποστέλλει στο εσωτερικό της χώρας, από το υποκατάστημά της στη Γαλλία εμπορεύματα, που αγόρασε εκεί, με σκοπό να τα μεταπωλήσει στην Ελλάδα. Η παραλαβή των εμπορευμάτων στην Ελλάδα αποτελεί ενδοκοινοτική απόκτηση και υπάγεται σε φόρο στο εσωτερικό της χώρας.

2. Υποκείμενος στο φόρο εγκατεστημένος στην Ελλάδα μεταφέρει από τη Γαλλία ένα μηχανήμα που το χρησιμοποιούσε σε κατάσταση που διατηρεί εκεί, προκειμένου να το χρησιμοποιήσει στην Ελλάδα. Η παραλαβή του μηχανήματος αυτού στην Ελλάδα αποτελεί ενδοκοινοτική απόκτηση. Διευκρινίζεται ότι αν ο παραπάνω υποκείμενος είχε εισάγει το μηχανήμα αυτό στη Γαλλία από την Αμερική όφειλε να καταβάλλει το φόρο κατά την εισαγωγή του μηχανήματος στη Γαλλία. Αν στη συνέχεια μεταφέρει το μηχανήμα στην Ελλάδα για να το χρησιμοποιήσει στην επιχείρησή του στην Ελλάδα, η μεν αποστολή του μηχανήματος από τη Γαλλία αποτελεί ενδοκοινοτική παράδοση από Γαλλία προς την Ελλάδα και για την πραγματοποίησή της πρέπει αυτός να έχει ΑΦΜ/ΦΠΑ στη Γαλλία, η δε παραλαβή του μηχανήματος αυτού από τον ίδιο αποτελεί στην Ελλάδα ενδοκοινοτική απόκτηση, φορολογητέα στο εσωτερικό της χώρας. Με τον τρόπο αυτό έχει τη δυνατότητα να συμψηφίσει το φόρο της εισαγωγής στη Γαλλία, στην περίπτωση που ασκεί δραστηριότητα υπαγόμενη στο φόρο στη Γαλλία, ή να ζητήσει την επιστροφή του, στην περίπτωση που δεν έχει τη δυνατότητα να το συμψηφίσει, καθόσον η ενδοκοινοτική παράδοση που πραγματοποίησε στη συνέχεια προς την Ελλάδα αποτελεί μεν πράξη απαλλασσόμενη αλλά με δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών.

**ii. Παραλαβή αγαθών στο εσωτερικό της χώρας από νομικό πρόσωπο μη υποκείμενο στο φόρο****Παράδειγμα:**

Έστω ότι ελληνική επιχείρηση ιατρικό κέντρο, αγοράζει από την Ιαπωνία ένα ιατρικό μηχανήμα και ορίζεται ως τόπος παράδοσης του μηχανήματος ένα άλλο κράτος μέλος, π.χ. Η Γερμανία. Με την εισαγωγή του ιατρικού μηχανήματος στη Γερμανία το ιατρικό κέντρο καταβάλλει τους δασμούς και φόρους που επιβάλλονται στη χώρα αυτή. Στη συνέχεια, το ιατρικό κέντρο μεταφέρει το ιατρικό μηχανήμα από τη Γερμανία στην Ελλάδα. Η παραλαβή των μηχανημάτων στην Ελλάδα αποτελεί ενδοκοινοτική απόκτηση στο εσωτερικό της χώρας και η κλινική υποχρεούται να καταβάλει το ΦΠΑ που αναλογεί στη αξία του μηχανήματος με την προϋπόθεση ότι η αξία του μηχανήματος υπερβαίνει το όριο των 10.000 ευρώ, το ιατρικό κέντρο έχει ενταχθεί προαιρετικά στο σύστημα VIES. Διευκρινίζεται ότι στην περίπτωση που η αξία του μηχανήματος δεν έχει υπερβεί το ποσό των 10.000 ευρώ και εφόσον το ιατρικό κέντρο δεν έχει ενταχθεί στο σύστημα VIES προαιρετικά, τότε δεν υπάρχει υποχρέωση για καταβολή φόρου στην Ελλάδα λόγω ενδοκοινοτικής απόκτησης.

## 9. Ειδικές περιπτώσεις

### i. Παραλαβή αγαθού από κοινοτική επιχείρηση με τιμολόγιο από τρίτη χώρα

Έλληνας υποκείμενος στο φόρο και κάτοχος κοινοτικού ΑΦΜ παραγγέλλει από εταιρεία στην Αμερική ιατρικό μηχάνημα. Αντίστοιχα ο Αμερικανός το παραγγέλλει από Ολλανδία και δίνει εντολή να το αποστείλουν στην Ελλάδα. Ο Έλληνας τι υποχρεώσεις έχει; Πρέπει να αποδώσει ΦΠΑ με έκτακτη δήλωση; Υπάρχουν άλλες υποχρεώσεις;

Στην περίπτωση αυτή η συναλλαγή θεωρείται, κατ' αρχήν, και αντιμετωπίζεται για τις ανάγκες του ΦΠΑ ως ενδοκοινοτική συναλλαγή, δεδομένου ότι τα αγαθά αποστέλλονται από εταιρεία εγκατεστημένη εντός της κοινότητας στην Ελληνική επιχείρηση. Κατά συνέπεια έχουν εφαρμογή οι διατάξεις που αφορούν τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, δηλαδή:

*α) τόπος φορολογίας θεωρείται η Ελλάδα,*

*β) η απόκτηση δηλώνεται στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ της οικείας περιόδου (με τη διαδικασία της χρεοπίστωσης του ΦΠΑ),*

*γ) η συναλλαγή πρέπει να δηλωθεί στο σύστημα VIES και*

*δ) να υποβληθεί δήλωση INTRASTAT, εφ' όσον η επιχείρηση υπερβαίνει το ετήσιο όριο αφίξεων αγαθών (κατώφλι).*

Απαραίτητη προϋπόθεση για να ισχύσει η παραπάνω ρύθμιση είναι στο τιμολόγιο του πωλητή που έχει εκδοθεί στις ΗΠΑ να αναγράφεται ο ΑΦΜ/ΦΠΑ του φορολογικού αντιπροσώπου σε Κράτος-Μέλος και στην προκειμένη περίπτωση της εγκατεστημένης στην Ολλανδία επιχείρησης που αποστέλλει τα αγαθά (σχετική: Πολ. 1091/1994).

Επί τυχόν παράλειψης του Αμερικάνου προμηθευτή να εκπληρώσει την υποχρέωσή του αυτή (αναγραφή του ΑΦΜ/ΦΠΑ της Ολλανδικής επιχείρησης), θα πρέπει η Ελληνική επιχείρηση να καταβάλει τον αναλογούντα στη συναλλαγή ΦΠΑ είτε στο Τελωνείο, είτε εφ' όσον αυτό δεν είναι εφικτό (λόγω του τρόπου μεταφοράς) με την υποβολή έκτακτης δήλωσης ΦΠΑ μέχρι την 15η ημέρα του επομένου μήνα της συναλλαγής.

### ii. Πώληση αγαθού σε κράτος - μέλος με παράδοση στην Ελλάδα

Ελληνική εταιρεία πραγματοποιεί πώληση εμπορευμάτων σε εταιρεία της Κύπρου, και αυτή με τη σειρά της ενοικιάζει τα εμπορεύματα σε εταιρεία στην Ελ-

λάδα. Επομένως η παράδοση των εμπορευμάτων θα γίνει απ' ευθείας στην Ελλάδα. Πώς χειρίζεται η πρώτη εταιρεία (πωλητής) το ζήτημα του ΦΠΑ:

Το βασικό κριτήριο βάσει του οποίου σε μία ενδοκοινοτική συναλλαγή καθορίζεται ο τόπος στον οποίο θα φορολογηθεί η προστιθέμενη αξία, είναι ο τόπος παράδοσης των αγαθών. Συγκεκριμένα στην παρ. 1 του άρθρου 13 του κώδικα ΦΠΑ αναφέρεται ότι *«η παράδοση αγαθών θεωρείται ότι πραγματοποιείται στο εσωτερικό της χώρας, εφόσον κατά το χρόνο γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης τα αγαθά βρίσκονται:*

*α) στο εσωτερικό της χώρας*

*β) πάνω σε πλοίο, αεροπλάνο ή τραίνο*

Επίσης, στην ερμηνευτική εγκύκλιο 10/10.7.1987 του αρχικού νόμου για την εφαρμογή του ΦΠΑ στη χώρα μας (Ν 1642/1986), έχει διευκρινιστεί και δεν έχει αναιρεθεί έως σήμερα, ότι για να διαπιστωθεί αν μία συγκεκριμένη περίπτωση παράδοσης αγαθού γίνεται στην Ελλάδα, ώστε να θεμελιώνεται έτσι δικαίωμα του Ελληνικού Δημοσίου για την επιβολή του φόρου, απαιτείται να εξακριβωθεί καταρχήν ποιος είναι ο χρόνος γένεσης της φορολογικής υποχρέωσης και στη συνέχεια, ποια είναι η ειδική θέση του αγαθού κατά τον χρόνο αυτό. Αν το αγαθό βρίσκεται στην Ελληνική επικράτεια κατά τον πιο πάνω χρόνο, τότε θεωρείται ότι η παράδοση πραγματοποιείται στην Ελλάδα ακόμη και αν το αγαθό πρόκειται να εξαχθεί ή ακόμη και αν ο προμηθευτής του αγαθού είναι εγκατεστημένος στο εξωτερικό (Κεφάλαιο Γ' άρθρο 11 παρ. 40 της ως άνω ερμηνευτικής εγκυκλίου).

Κατά συνέπεια, ανεξάρτητα από το γεγονός ότι ο αγοραστής των αγαθών είναι εγκατεστημένος σε άλλη χώρα - μέλος, εφ' όσον η παράδοση των αγαθών πραγματοποιηθεί στην Ελλάδα, θεωρείται ως τόπος φορολόγησης η Ελλάδα. Έτσι στο τιμολόγιο που θα εκδώσει η εν λόγω εταιρεία θα υπολογίσει κανονικά τον ΦΠΑ, προκειμένου να τον εισπράξει και να τον αποδώσει στο Δημόσιο, κανονικά με την υποβολή της περιοδικής δήλωσης. Ευνόητο είναι, ότι εφ' όσον κατά τα προηγούμενα, η συναλλαγή αυτή δεν θεωρείται ενδοκοινοτική, δεν θα περιληφθεί στη δήλωση intrastat ή στην δήλωση των ενδοκοινοτικών παραδόσεων (VIES).

Συμπληρωματικά να επισημάνουμε ότι για την εκμίσθωση των αγαθών αυτών από την Κυπριακή εταιρεία θεωρείται επίσης τόπος παροχής της υπηρεσίας η Ελλάδα καθώς τόπος φορολόγησης της υπηρεσίας είναι αυτός του τόπου εγκατάστασης του λήπτη της υπηρεσίας και όχι ο τόπος στον οποίο είναι εγκατεστημένος ο παρέχων την υπηρεσία. Έτσι η εκμίσθωση του αγαθού θεωρείται πράξη φορολογητέα στην Ελλάδα και υπόχρεος για την απόδοση του φόρου είναι ο λήπτης - μισθωτής του ενσώματου αγαθού.

Η δε απόδοση του φόρου θα πραγματοποιηθεί σύμφωνα με τα οριζόμενα στις ΑΥΟ Πολ. 1005/1993 και Πολ. 1115/1993:

- από τον υποκείμενο λήπτη των υπηρεσιών με την περιοδική δήλωση του ΦΠΑ (δηλ. με χρεοπίστωση).
- από τον μη υποκείμενο λήπτη με έκτακτη δήλωση.

### **iii. Υποχρεώσεις εταιρείας που πρόκειται να ξεκινήσει εισαγωγές εμπορευμάτων από χώρες της ΕΕ**

Σύμφωνα με την παρ. 5 του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ (Ν 2859/2000), ο υποκείμενος στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, ο οποίος πραγματοποιεί ενδοκοινοτικές αποκτήσεις (εισαγωγές αγαθών από χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης, όπως περιγράφονται στα άρθρα 11 και 12 του ως άνω Κώδικα), καθώς και ενδοκοινοτικές παραδόσεις αγαθών (εξαγωγές αγαθών προς τις χώρες της Ευρωπαϊκής Ένωσης, που απαλλάσσονται, βάσει των διατάξεων του άρθρου 28), έχει τις παρακάτω υποχρεώσεις:

**α)** Υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα (κάθε μήνα) για τις παραδόσεις αγαθών που πραγματοποιεί, όπως αυτές ορίζονται στην περίπτωση α, της παρ. 1 του άρθρου 28 του Κώδικα ΦΠΑ.

**β)** Χρήση για τις συναλλαγές αυτές, του αριθμού φορολογικού του μητρώου (ΑΦΜ), με το πρόθεμα EL (ΕΛΛΑΔΑ) πριν από αυτόν, εφόσον δηλώσει στο τμήμα μητρώου της αρμόδιας ΔΟΥ την έναρξη ενδοκοινοτικών συναλλαγών (βλ. παρακάτω). Επί πλέον, υποχρεούται να αναγράφει στα στοιχεία που εκδίδει (τιμολόγια κ.λπ.) τον ΑΦΜ-ΦΠΑ (VAT number) του συναλλασσόμενου της άλλης χώρας - μέλους, με το ανάλογο πρόθεμα που ισχύει για αυτήν (βλ. και Πολ. 1006/2003).

**γ)** Υποβολή στατιστικής δήλωσης (INTRASTAT), για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές (αποκτήσεις και παραδόσεις) που πραγματοποιεί για κάθε μήνα.

**δ)** Υποβολή ανακεφαλαιωτικού πίνακα (κάθε μήνα) για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, που πραγματοποιεί σύμφωνα με τις διατάξεις των άρθρων 11 και 12 του Κώδικα ΦΠΑ.

Περαιτέρω, όπως ήδη έχουμε αναφέρει στην ενότητα «Ι. ΕΡΜΗΝΕΙΑ - ΣΥΣΤΗΜΑΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΦΠΑ», σελ. 10, ο υποκείμενος στον ΦΠΑ, υποχρεούται να υποβάλει δήλωση μεταβολών (έντυπο Μητρώου Μ2, για φυσικά πρόσωπα, ατομικές επιχειρήσεις κ.λπ. και έντυπο Μητρώου Μ3, για μη φυσικά πρόσωπα, εταιρείες κ.λπ.), για οποιαδήποτε μεταβολή συμβεί στην επαγγελματική του δραστηριότητα.

Μεταβολή θεωρείται και η έναρξη πραγματοποίησης ενδοκοινοτικών συναλλαγών, εφόσον δεν είχε δηλωθεί από τον υποκείμενο, κατά την έναρξη των εργασιών του. Με την κατάθεση της δήλωσης μεταβολής, ο υπόχρεος εντάσσεται στο σύστημα VIES, μέσω του οποίου παρακολουθείται και ελέγχεται το ενδοκοινοτικό εμπόριο. Με το σύστημα αυτό οι φορολογικές αρχές κάθε κράτους-μέλους της ΕΕ, λαμβάνουν άμεσα πληροφορίες, σχετικά με τον ΑΦΜ των επιχειρήσεων, καθώς και διάφορα άλλα στοιχεία που αφορούν τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές. Οι πληροφορίες αυτές συλλέγονται από τους μηνιαίους πίνακες VIES, αποθηκεύονται σε ηλεκτρονική βάση δεδομένων και στη συνέχεια επεξεργάζονται.

Η επεξεργασία αφορά την φορολογική διασταύρωση των δεδομένων, όπως εμφανίζονται στο σύστημα, με βάση τους ΑΦΜ των συναλλασσομένων. Η ως άνω δήλωση μεταβολής υποβάλλεται στη ΔΟΥ φορολογίας του υποκειμένου, εντός τριάντα (30) ημερών, από τον χρόνο που έγινε η μεταβολή.

Ως προς την υποχρέωση υποβολής δήλωσης INTRASTAT (άρθρο 36 παράγραφος 5 περίπτωση γ), όπως ήδη έχει αναφερθεί, αυτή αποστέλλεται μέσω διαδικτύου και καθορίζεται με βάση τα στατιστικά κατώφλια εξομίσωσης, που ανακοινώνονται από την Γραμματεία της ως άνω Αρχής, κάθε έτος, **τόσο για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις (αφίξεις), όσο και για τις ενδοκοινοτικές παραδόσεις (αποστολές)**. Ως φορολογητέα αξία λαμβάνεται η αξία της αντιπαροχής, όπως εμφανίζεται στα σχετικά παραστατικά στοιχεία και αναφέρεται στο ποσό που έλαβε ή θα λάβει στο μέλλον, η επιχείρηση - προμηθευτής που βρίσκεται στο άλλο κράτος-μέλος. Εφόσον η ως άνω αξία, υπολογίζεται με νόμισμα το €, η φορολογητέα αξία στον ΦΠΑ είναι αυτή που αναγράφεται στο τιμολόγιο του ξένου οίκου.

Στην περίπτωση όμως που η αξία εκφράζεται σε άλλο νόμισμα εκτός ευρώ, ως ισοτιμία του ευρώ προς το άλλο νόμισμα λαμβάνεται η επίσημη τιμή πώλησης συναλλάγματος που περιλαμβάνεται στο δελτίο τιμών, το οποίο εκδίδεται από την Τράπεζα της Ελλάδος, την προτελευταία Τετάρτη του προηγούμενου μήνα και η οποία ισχύει για όλο τον επόμενο μήνα, με την προϋπόθεση ότι σε καμία επόμενη Τετάρτη, δεν συνέβη μεταβολή της ισοτιμίας μεγαλύτερη ή μικρότερη του 5% (βλέπε και το Έγγραφο 17ης Διεύθυνσης 5037469/8.9.2011).

Υπενθυμίζουμε ότι κατά την πραγματοποίηση των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, η καταβολή του ΦΠΑ αναστέλλεται. Αυτό σημαίνει ότι η πραγματική επιβάρυνση με ΦΠΑ των αποκτήσεων αυτών, θα συντελεσθεί κατά την, με οποιονδήποτε τρόπο, διάθεση των αγαθών. Σύμφωνα με τις οδηγίες της Διοίκησης, θα πρέπει να υπολογίζεται πλασματικός ΦΠΑ, με χρεοπίστωση της φορολογητέας αξίας, αλλά και του αναλογούντος ποσού του φόρου, στην οικεία περιοδική δήλωση (Πολ. 1037/2004).

**Παράδειγμα:**

Έστω ενδοκοινοτική απόκτηση φορολογητέας αξίας 50.000 ευρώ. Το ποσό αυτό θα καταχωρισθεί τόσο στις εκροές, όσο και στις εισροές της περιοδικής δήλωσης, που αφορά την ως άνω συναλλαγή. Κατ' αυτήν την έννοια, θα υπολογισθεί πλασματικός ΦΠΑ (+, -) χωρίς να δημιουργεί υποχρέωση απόδοσης, ή δυνατότητα συμψηφισμού. (Βλέπει την λογιστική αντιμετώπιση στο αντίστοιχο άρθρο, στην ενότητα «Ι. ΕΡΜΗΝΕΙΑ - ΣΥΣΤΗΜΑΤΙΚΗ ΠΑΡΟΥΣΙΑΣΗ ΤΩΝ ΔΙΑΤΑΞΕΩΝ ΤΟΥ ΚΩΔΙΚΑ ΦΠΑ», σελ. 11 επ.).

**iv. Ενδοκοινοτικές αποκτήσεις από πρόσωπα που απαλλάσσονται του ΦΠΑ**

Τα Νομικά Πρόσωπα που ενεργούν απαλλασσόμενες πράξεις από το ΦΠΑ, έχουν τις παρακάτω υποχρεώσεις όταν πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών, οι οποίες υπερβαίνουν το ποσό που ορίζεται στην παρ. 2γ, του άρθρου 11, του Κώδικα ΦΠΑ (ΚΝ 2859/2000) και το οποίο σήμερα είναι 10.000 ευρώ:

**α)** Να υποβάλουν δήλωση μεταβολής, στο τμήμα Μητρώου της αρμόδιας για την φορολογία τους ΔΟΥ με την οποία θα γνωστοποιούν την πραγματοποίηση ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, να εγγράφονται στο σύστημα VIES και να λαμβάνουν κοινοτικό ΑΦΜ (με την προσθήκη EL). Η δήλωση αυτή υποβάλλεται κατά το χρόνο που διαπιστώνεται η συνδρομή των προϋποθέσεων για τη φορολόγηση. Σημειώνεται ότι μετά τη λήψη του κοινοτικού ΑΦΜ, η εταιρεία θα πρέπει να γνωστοποιήσει την ύπαρξη αυτού του ΑΦΜ στον προμηθευτή της προκειμένου αυτός να μην χρεώνει ΦΠΑ στα τιμολόγια που θα εκδίδει.

**β)** Να υποβάλουν έκτακτη περιοδική δήλωση ΦΠΑ μόνο για τις περιόδους κατά τις οποίες πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις μέχρι τη δεκάτη Πέμπτη (15η) του επόμενου μήνα που ακολουθεί το μήνα της ενδοκοινοτικής απόκτησης και να καταβάλουν τον φόρο που αναλογεί στις αποκτήσεις αυτές. Η δήλωση αυτή περιλαμβάνει την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών, για τις οποίες ο φόρος κατέστη απαιτητός κατά την ίδια φορολογική περίοδο, καθώς και το φόρο που αναλογεί στις πράξεις αυτές. Για παράδειγμα εάν η εταιρεία αγοράσει κατά τον μήνα Ιανουάριο του 2014 από τον προμηθευτή της υλικά αξίας 20.000 ευρώ, θα πρέπει να υποβάλει έως την 15/2/2014 έκτακτη περιοδική δήλωση με την οποία θα καταβάλει τον αναλογούντα ΦΠΑ των 4.600 ευρώ. Για το σκοπό αυτό θα συμπληρωθούν στη σχετική δήλωση οι κωδικούς 303, 333 και 341.

**γ)** Να υποβάλουν στατιστική δήλωση (INTRASTAT), για τις ενδοκοινοτικές συναλλαγές που πραγματοποιούν κάθε μήνα, εφ' όσον οι συναλλαγές τους ξεπερνούν το στατιστικό κατώφλι εξομίσωσης.

δ) Να υποβάλουν ανακεφαλαιωτικό πίνακα για τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις αγαθών που πραγματοποιούν κάθε μήνα.

ε) Τέλος σε περίπτωση παύσης των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων να υποβάλουν δήλωση με την οποία γνωστοποιούν την παύση αυτή. Η δήλωση αυτή υποβάλλεται μέχρι τις 10 Ιανουαρίου του έτους κατά το οποίο δεν προβλέπεται η πραγματοποίηση φορολογητέων ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών.

Τα παραπάνω ορίζονται στην παρ. 6 του άρθρου 36 του Κώδικα ΦΠΑ.

Σημειώνεται ότι σύμφωνα με την παρ. 6 του άρθρου 38 του ίδιου Νόμου, τα εν λόγω Νομικά Πρόσωπα έχουν υποχρέωση υποβολής περιοδικής δήλωσης μόνο για τις περιόδους για τις οποίες πραγματοποιούν ενδοκοινοτικές αποκτήσεις. Δεν έχουν δηλαδή τις υποχρεώσεις της παρ. 1 του ίδιου άρθρου που έχουν οι υποκείμενοι στο φόρο με δικαίωμα έκπτωσης, για την υποβολή περιοδικής δήλωσης ΦΠΑ κάθε μήνα.

Αν υποθέσουμε ότι οι συναλλαγές δεν ξεπερνούν το όριο των 10.000 ευρώ ετησίως, **η επιχείρηση δεν έχει καμία από τις παραπάνω υποχρεώσεις**. Στην περίπτωση αυτή, όμως, ο προμηθευτής της (ο εγκατεστημένος σε χώρα της ΕΕ), θα επιβαρύνει τα αγαθά με τον αναλογούντα ΦΠΑ και με τον συντελεστή που ισχύει στην χώρα του. Το ποσό αυτό του ΦΠΑ, θα επιβαρύνει το κόστος των αγορών. Πάντως, και στην περίπτωση αυτή η επιχείρηση έχει τη δυνατότητα προαιρετικά να εφαρμόσει τις διαδικασίες που αναφέραμε παραπάνω. Για αυτό, κριτήριο, κατά τη γνώμη μας, πρέπει να είναι ο συντελεστής ΦΠΑ που εφαρμόζεται στη χώρα του προμηθευτή. Εάν για παράδειγμα ο συντελεστής αυτός είναι 25% και οι ετήσιες αγορές είναι 50.000 ευρώ, η επιχείρηση θα επιβαρυνθεί με ΦΠΑ 12.500 ευρώ. Αντίθετα εάν λάβει κοινοτικό ΑΦΜ και επιβαρυνθεί με τον ΦΠΑ στην Ελλάδα, ο φόρος θα είναι 11.500 ευρώ. Εάν η επιχείρηση έχει υπαχθεί στο καθεστώς της παρ.6 του άρθρου 36 και στη συνέχεια λόγω μείωσης των συναλλαγών κάτω από το όριο των 10.000 ευρώ επιλέξει να επιβαρύνεται τον ΦΠΑ εκτός Ελλάδος, ισχύουν τα όσα αναφέρουμε στην περίπτωση (ε) παραπάνω.

#### **ν. Τριγωνικές συναλλαγές (απλοποιημένο καθεστώς)**

Πρόκειται για συναλλαγές που πραγματοποιούνται μεταξύ υποκειμένων εγκατεστημένων σε τρία διαφορετικά κράτη μέλη για τις οποίες προβλέπεται απλοποιημένη διαδικασία φορολόγησης. Η απλοποίηση των συναλλαγών αυτών συνίσταται στη μη υποχρέωση εγγραφής στο μητρώο του ΦΠΑ ή μη υποχρέωση ορισμού αντιπροσώπου από υποκείμενο άλλου κράτους μέλους που πραγματοποιεί μία ενδοκοινοτική απόκτηση σε αυτό το κράτος μέλος, αλλά με σκοπό την περαιτέρω παράδοση των αγαθών σε άλλο κράτος μέλος.

**Παράδειγμα 1:**

Έστω επιχείρηση «Α» εγκατεστημένη στην Ισπανία πωλεί αγαθά στην επιχείρηση «Β» εγκατεστημένη στην Γαλλία. Η επιχείρηση «Β» πωλεί τα ίδια αγαθά στην επιχείρηση «Γ» εγκατεστημένη στην Ελλάδα και δίνει εντολή στην επιχείρηση «Α» να αποστείλει απευθείας τα αγαθά από την Ισπανία στην εγκατάσταση της «Γ» στην Ελλάδα.

Στο παραπάνω παράδειγμα πραγματοποιούνται δύο πράξεις:

- α) ενδοκοινοτική απόκτηση του «Β» από τον «Α» στην Ελλάδα και  
β) παράδοση του «Β» προς τον «Γ» στο εσωτερικό της Ελλάδας.*

Σύμφωνα με το απλοποιημένο καθεστώς των τριγωνικών συναλλαγών ο «Β» δεν υποχρεούται να αποκτήσει ΑΦΜ και να ορίσει εκπρόσωπό του στην Ελλάδα, εφόσον στο τιμολόγιο που θα εκδώσει αναφέρει ότι πρόκειται για τριγωνική συναλλαγή και εφόσον περιλάβει την πώληση αυτή στον ανακεφαλαιωτικό πίνακα στην αντίστοιχη στήλη που προβλέπεται για τις πωλήσεις αυτές.

Υπόχρεος για την καταβολή του φόρου που αναλογεί στην παράδοση αυτή είναι ο αγοραστής «Γ», ο οποίος υποχρεούται να συμπεριλάβει την αξία αυτής στις ενδοκοινοτικές του αποκτήσεις.

*Υποχρεώσεις των υποκειμένων που εμπλέκονται στις τριγωνικές συναλλαγές*

**Ο «Α» (ισπανική επιχείρηση)**

- Εκδίδει τιμολόγιο προς την γαλλική επιχείρηση «Β» αναγράφοντας τον γαλλικό ΑΦΜ/ΦΠΑ του πελάτη του.
- Συμπληρώνει στην περιοδική δήλωση ΦΠΑ την αξία της ενδοκοινοτικής παράδοσης.
- Συντάσσει Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων, όπου αναφέρει τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του πελάτη του και την αξία της συναλλαγής.
- Υποβάλλει δήλωση INTRASTAT (αποστολής).

**Ο «Β» (γαλλική επιχείρηση)**

- Συντάσσει ανακεφαλαιωτικό πίνακα ενδοκοινοτικών αποκτήσεων, όπου αναφέρει τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του ισπανού προμηθευτή του.
- Εκδίδει τιμολόγιο προς τον «Γ» πελάτη του, αναγράφοντας πάνω σ' αυτό τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του «Γ» και την ένδειξη ότι πρόκειται για τριγωνική συναλλαγή.

- Συντάσσει Ανακεφαλαιωτικό Πίνακα ενδοκοινοτικών παραδόσεων, όπου αναφέρει τον ΑΦΜ/ΦΠΑ του ιταλού «Γ» με την ένδειξη ότι πρόκειται για τριγωνική συναλλαγή.

#### Ο «Γ» (ιταλική επιχείρηση)

- Δηλώνει στην περιοδική του δήλωση την απόκτηση που έκανε με βάση το τιμολόγιο του Γάλλου προμηθευτή του, (χρεοπίστωση αξίας και ΦΠΑ).
- Υποβάλλει δήλωση INTRASTAT (άφιξης).

#### Παράδειγμα 2:

Η επιχείρηση «Χ» υποκείμενη στον φόρο στην Ελλάδα αγοράζει αγαθά από την Γερμανία με την εντολή ο γερμανός προμηθευτής να τα στείλει στο υποκατάστημά της στη Γαλλία όπου και θα τα μεταπωλήσει. Στον προμηθευτή της στη Γερμανία δε δηλώνει τον πραγματικό προορισμό των αγαθών αλλά του δηλώνει τον ΑΦΜ/ ΦΠΑ που διαθέτει αυτή στην Ελλάδα. Η πράξη αυτή θεωρείται ενδοκοινοτική απόκτηση και αποτελεί φορολογητέα πράξη στην Ελλάδα, εκτός και αν η αγοράστρια ελληνική επιχείρηση αποδείξει ότι τα αγαθά αυτά φορολογήθηκαν στην Γαλλία ως ενδοκοινοτική απόκτηση εκεί, όπου και μεταφέρθηκαν.

Σημειώνεται ότι στην περίπτωση που ο υποκείμενος αποδείξει ότι η πράξη αυτή απετέλεσε ενδοκοινοτική απόκτηση στη Γαλλία κατά το χρόνο της άφιξης των αγαθών, τότε δεν οφείλεται φόρος στην Ελλάδα και κατά συνέπεια η φορολογητέα αξία μειώνεται ανάλογα, σύμφωνα με τις διατάξεις της παρ. 7 του άρθρου 19.

#### **vi. Τριγωνικές συναλλαγές (μη εφαρμογή του απλοποιημένου καθεστώτος)**

Εάν η τριγωνική συναλλαγή είναι μη ενδοκοινοτική (π.χ. ο ένας από τους τρεις έχει εγκατάσταση σε τρίτη χώρα και δεν έχει ΑΦΜ/ΦΠΑ σε κράτος - μέλος), δεν εφαρμόζεται το ως άνω απλοποιημένο καθεστώς. Ομοίως, το απλοποιημένο καθεστώς δεν εφαρμόζεται και στην περίπτωση που υπάρχουν τρεις υποκείμενοι στον φόρο σε κράτη – μέλη, αλλά οι δύο βρίσκονται στο ίδιο κράτος - μέλος. Συνεπώς για να έχουμε τριγωνική συναλλαγή πρέπει να υπάρχουν τρία διαφορετικά πρόσωπα με ΑΦΜ/ΦΠΑ σε τρία διαφορετικά κράτη - μέλη.

Περιπτώσεις (ενδεικτικά) που δεν εφαρμόζεται το απλοποιημένο καθεστώς:

#### Παράδειγμα 1:

Η ελληνική επιχείρηση «Χ» πραγματοποιεί πώληση αγαθών σε πελάτη της στην Σερβία (τρίτη χώρα) με εντολή να τα παραδώσει απευθείας σε άλλη ελληνική επιχείρηση. Η πράξη πώλησης των αγαθών στην Σερβία δεν είναι εξαγωγή σύμφωνα με το άρθρο 10 του Κώδικα ΦΠΑ, διότι δεν υπάρχει φυσική μετακίνηση των αγαθών από την Ελλάδα στην τρίτη χώρα (Σερβία). Η συναλλαγή αυτή φορολο-

γείται στην Ελλάδα με ελληνικό ΦΠΑ ως παράδοση αγαθών στο εσωτερικό της χώρας.

### Παράδειγμα 2:

Η ελληνική επιχείρηση «Χ» πραγματοποιεί πώληση αγαθών σε πελάτη της στην Ιταλία **με εντολή** να τα παραδώσει απευθείας στην Αλβανία (τρίτη χώρα). Η πράξη πώλησης των αγαθών στην Ιταλία δεν είναι ενδοκοινοτική παράδοση διότι δεν υπάρχει **φυσική μετακίνηση των αγαθών** από την Ελλάδα στην χώρα αυτή και συνεπώς δεν υποβάλλονται ανακεφαλαιωτικοί πίνακες. Το τιμολόγιο της ελληνικής επιχείρησης προς την ιταλική, δεν θα περιλαμβάνει ΦΠΑ. Η πράξη αυτή αποτελεί οιονεί εξαγωγή της ελληνικής επιχείρησης (προς τρίτη χώρα που είναι η Αλβανία) για λογαριασμό της ιταλικής. Συνεπώς στη διασάφηση εξαγωγής η ελληνική επιχείρηση θα αναφέρει ότι πραγματοποιεί εξαγωγή για λογαριασμό της ιταλικής επιχείρησης αναγράφοντας τον ΑΦΜ/ΦΠΑ της.

### Παράδειγμα 3:

Η ελληνική επιχείρηση «Χ» πραγματοποιεί πώληση αγαθών σε πελάτη της στην Σερβία (τρίτη χώρα) **με εντολή** να τα παραδώσει απευθείας στην Βουλγαρία (κράτος – μέλος). Η πράξη πώλησης των αγαθών στην Σερβία δεν είναι εξαγωγή σύμφωνα με το άρθρο 10 του Κώδικα ΦΠΑ, διότι **δεν υφίσταται φυσική μετακίνηση των αγαθών** από την Ελλάδα στην τρίτη χώρα (Σερβία). Η συναλλαγή αυτή προκειμένου να πραγματοποιηθεί απαιτείται η σερβική επιχείρηση να αποκτήσει ΑΦΜ/ΦΠΑ σε κράτος – μέλος (πχ στην Ελλάδα). Συνεπώς είτε θα αποκτήσει ελληνικό ΑΦΜ/ΦΠΑ προκειμένου να πραγματοποιήσει την ενδοκοινοτική παράδοση στη Βουλγαρία, είτε θα αποκτήσει ΑΦΜ/ΦΠΑ σε κάποιο άλλο κράτος - μέλος και να ακολουθηθεί το απλοποιημένο καθεστώς των τριγωνικών συναλλαγών. Στην περίπτωση που η σερβική επιχείρηση λάβει ελληνικό ΑΦΜ/ΦΠΑ, η ελληνική επιχείρηση πραγματοποιεί μία παράδοση εντός της χώρας στην οποία όπως είναι αυτονόητο, θα επιβάλλει ελληνικό ΦΠΑ. Η σερβική επιχείρηση με ελληνικό ΑΦΜ/ΦΠΑ μπορεί να ζητήσει την απαλλαγή του ΦΠΑ εφόσον αποδεικνύει την μεταφορά των αγαθών εκτός της χώρας *(βλέπε και το παράδειγμα 2ο της προηγούμενης παραγράφου: ν. Τριγωνικές συναλλαγές)*.

### Παράδειγμα 4:

Η ελληνική επιχείρηση «Χ» πραγματοποιεί πώληση αγαθών σε πελάτη της στην Αλβανία **με εντολή** να τα παραδώσει απευθείας σε άλλη αλβανική επιχείρηση. Η πράξη πώλησης των αγαθών στην Αλβανία είναι εξαγωγή σύμφωνα με το άρθρο 10 του Κώδικα ΦΠΑ, διότι **υπάρχει φυσική μετακίνηση** των αγαθών από την Ελλάδα στην τρίτη χώρα (Αλβανία). Ομοίως, αν η ελληνική επιχείρηση πραγματοποιούσε πώληση αγαθών σε πελάτη της στην Αλβανία **με εντολή** να τα παραδώσει απευθείας σε επιχείρηση στη Σερβία, η πράξη αυτή θα ήταν εξαγωγή σύμφωνα με



ISBN 978-960-622-288-7



16178