



ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΗΝΙΚΗ
ΟΙΚΟΝΟΜΙΑ ΚΑΙ Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ ΓΙΑ
ΤΗ ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΗ ΤΩΝ ΕΣΟΔΩΝ



ΔΗΜΟΥ ΓΕΩΡΓΙΟΣ Α.Μ. 12005

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΣΥΚΙΑΝΑΚΗΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ

ΠΕΙΡΑΙΑΣ 2019

ΠΑΝΕΠΙΣΤΗΜΙΟ ΔΥΤΙΚΗΣ ΑΤΤΙΚΗΣ

ΤΜΗΜΑ: ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ

ΠΤΥΧΙΑΚΗ ΕΡΓΑΣΙΑ

ΘΕΜΑ:

ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΦΠΑ ΣΤΗΝ ΕΛΛΗΝΙΚΗ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑ
ΚΑΙ Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΗ ΤΩΝ
ΕΣΟΔΩΝ

ΔΗΜΟΥ ΓΕΩΡΓΙΟΣ Α.Μ. 12005

ΕΠΙΒΛΕΠΩΝ ΚΑΘΗΓΗΤΗΣ: ΣΥΚΙΑΝΑΚΗΣ ΝΙΚΟΛΑΟΣ

ΠΕΙΡΑΙΑΣ 2019

ΠΕΡΙΛΗΨΗ

Σε αυτή την εργασία θα αναλύσουμε την εξέλιξη του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας στην Ελλάδα, καθώς και το ποιά αγαθά και υπηρεσίες αφορά. Επιπρόσθετα, θα αναλύσουμε τον τρόπο συμπλήρωσης και υποβολής των εντύπων και τις συνέπειες τις κυρώσεις που επισύρει η φοροκλοπή του ΦΠΑ. Επιπρόσθετα θα εξηγήσουμε τη σημασία του ΦΠΑ για την Ελληνική αλλά και την Ευρωπαϊκή οικονομία. Στο τέλος, συμπεραίνουμε ότι η είσπραξη του ΦΠΑ είναι ζωτικής σημασίας όχι μόνο για τη χώρα μας, αλλά και για ολόκληρη την Ε.Ε. αφού αποτελεί την κυριότερη πηγή εσόδων.

Λέξεις κλειδιά: ΦΠΑ, φορολογικός συντελεστής, 24%, 13%, προράτα

ABSTRACT

In this paper, we will analyze the evolution of the Value Added Tax in Greece, as well as the goods and the services that it concerns. In addition, we will analyze how to fill in and submit the forms and the consequences of the penalties imposed by the tax evasion of VAT. In addition, we will explain the importance of VAT for the Greek as well as the European economy. Finally, we conclude that the collection of VAT is vital not only for our country but also for the whole EU, since it is its main source of revenue.

Key words: VAT, tax rate, 24%, 13%, prorata

ΠΕΡΙΕΧΟΜΕΝΑ

ΕΙΣΑΓΩΓΗ.....	7
1. ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ	8
1.1. ΟΡΙΣΜΟΣ.....	8
1.1.1. ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ	9
1.1.2. ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ	10
1.2. ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ	10
1.2.1 ΚΑΝΟΝΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΠΑ (ΠΛΗΝ ΑΚΡΙΤΙΚΩΝ ΠΕΡΙΟΧΩΝ ΚΑΙ ΝΗΣΩΝ ΑΙΓΑΙΟΥ)	11
1.2.2. ΜΕΙΩΜΕΝΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΠΑ	13
2. ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΠΑ.....	14
2.1. ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ 4% - 6%	14
2.2. ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ 9% - 13%	14
2.3. ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ 17% - 24%	14
2.4. ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΠΟΥ ΔΕΝ ΥΠΑΓΩΝΤΑΙ ΣΤΟ ΦΠΑ	16
2.5. ΠΡΟΡΑΤΑ	16
3. ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΦΠΑ	18
3.1. ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ	18
3.2. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΣΗ ΦΠΑ	18
3.2.1. Φ4 ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ.....	18
3.2.2. Φ5 ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΛΗΨΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ	19

3.2.3. Φ2 ΔΗΛΩΣΗ ΦΠΑ	19
3.3. ΠΡΟΣΤΙΜΑ – ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ - ΠΟΙΝΕΣ	23
3.3.1. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΑΡΧΙΚΗΣ Ή ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ	23
3.3.2. ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ ΚΑΙ ΜΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑΣ ΜΕ ΤΙΣ ΑΡΧΕΣ.....	24
3.3.3. ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΕΥΘΥΝΕΣ.....	25
3.3.3.1. ΑΥΤΟΥΡΓΟΙ & ΣΥΝΕΡΓΟΙ	25
3.3.3.2. ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ	26
4. Η ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ ΦΠΑ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΗ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ.....	29
4.1. ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΩΝ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΚΡΑΤΙΚΩΝ ΕΣΟΔΩΝ	29
4.2. ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΗ ΕΥΡΩΠΑΙΚΩΝ ΤΑΜΕΙΩΝ	30
4.3. ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ	33
4.4. ΠΑΡΑΟΙΚΟΝΟΜΙΑ.....	34
4.5. ΤΡΟΠΟΙ ΑΠΟΦΥΓΗΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΦΠΑ	37
ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ.....	39
ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ	40
ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ.....	41
ΠΙΝΑΚΑΣ 1: ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ ΦΠΑ ΣΕ ΟΛΗ ΤΗΝ ΕΥΡΩΠΗ	41
ΠΙΝΑΚΑΣ 2: ΕΝΤΥΠΟ Φ2	42
ΠΙΝΑΚΑΣ 3: ΕΝΤΥΠΟ Φ4	43
ΠΙΝΑΚΑΣ 4: ΕΝΤΥΠΟ Φ5	44
ΠΙΝΑΚΑΣ 5: ΠΟΣΟΣΤΟ ΠΑΡΑΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΕΠΙ ΤΟΥ ΑΕΠ ΓΙΑ ΤΙΣ ΧΩΡΕΣ ΤΗΣ Ε.Ε (2003 - 2015)	45

ΕΙΣΑΓΩΓΗ

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας ή ΦΠΑ στην Ευρωπαϊκή Ένωση είναι ένας γενικός φόρος κατανάλωσης, ο οποίος επιβάλλεται ως προστιθέμενη αξία στα αγαθά και τις υπηρεσίες. Ισχύει σχεδόν για όλα τα αγαθά και τις υπηρεσίες που αγοράζονται και πωλούνται για χρήση ή κατανάλωση στην Ευρωπαϊκή Ένωση.

Σε αυτή την εργασία, αφού πρώτα πραγματοποιήσουμε μια ιστορική αναδρομή για τον φόρο, θα αναλύσουμε τα κύρια χαρακτηριστικά του, τις κατηγορίες που τον διακρίνουν και τον τρόπο υποβολής και πληρωμής του. Μετά θα μιλήσουμε για τις φορολογικές και νομικές κυρώσεις που έχει η αποφυγή του. Στο τέλος, μετά από μελέτη των προϋπολογισμών της τελευταίας πενταετίας και των στατιστικών διαγραμμάτων των εσόδων της Ε.Ε. θα παραθέσουμε τα συμπεράσματά μας σχετικά με τη σημασία του ΦΠΑ για την εξέλιξη του τομέα της οικονομίας στην Ελλάδα και την Ε.Ε.

Στο πρώτο κεφάλαιο, θα αναφέρουμε τον ορισμό του ΦΠΑ, τα κύρια χαρακτηριστικά του και θα σχολιάσουμε την ιστορική αναδρομή του. Στο δεύτερο κεφάλαιο, θα περιγράψουμε τους φορολογικούς συντελεστές αναφέροντας επίσης και τα αγαθά και τις υπηρεσίες που αφορά ο καθένας. Στο τρίτο κεφάλαιο, θέμα μας είναι ο υπολογισμός και η υποβολή του ΦΠΑ, το νομικό πλαίσιο που καθορίζει τις ποινές και τις κυρώσεις της μη τήρησης της διαδικασίας καθώς και ορισμένους τρόπους αποφυγής πληρωμής του φόρου που έχουν διαπιστώσει οι φορολογικές αρχές. Στο τέταρτο κεφάλαιο, θα δούμε αναλυτικά στοιχεία από τους κρατικούς προϋπολογισμούς για τα τακτικά έσοδα από τον φόρο, τα έσοδα της Ε.Ε. από τον ΦΠΑ, τη διαμόρφωση πολιτικής σε σχέση με τους φόρους καθώς και την αντίδραση των καταναλωτών στην υψηλή φορολογία. Στην τελευταία παράγραφο, θα συνοψιστούν τα συμπεράσματα αυτής της μελέτης.

1. ΕΙΣΑΓΩΓΙΚΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ

1.1. ΟΡΙΣΜΟΣ

Με την ψήφιση του νόμου 1642/1986 αποφασίστηκε η θέσπιση του θεσμού του Φόρου Προστιθέμενης Αξίας από την Ελληνική κυβέρνηση με σκοπό την εναρμόνιση της ελληνικής φορολογίας με την φορολογία της ευρωπαϊκής ένωσης, που έχει ως στόχο την δημιουργία μιας ενιαίας αγοράς με κοινούς κανόνες. Ο ΦΠΑ είναι φόρος κύκλου εργασιών ο οποίος επιβάλλεται στην αξία των αγαθών και των υπηρεσιών και προστίθεται σε αυτά για να γίνεται αποφυγή της ανόμοιας φορολογίας ίδιων αγαθών ή υπηρεσιών, καθώς και η επιβάρυνση αυτών που επιφέρει αύξηση στο κόστος αλλά και στην τιμή της πώλησης. Ο ΦΠΑ επιβλήθηκε στη χώρα μας από την 1/1/1987 υπό την καθοδήγηση της έκτης κοινοτικής οδηγίας της ΕΟΚ (77/388/ΕΟΚ). (ΓΚΛΕΖΑΚΟΣ, 2008)

Ο ΦΠΑ επιβάλλεται στις πράξεις πώλησης αγαθών ή παροχής υπηρεσιών εφόσον αυτές αποτελούν αντικείμενο του φόρου και ασκούνται από πρόσωπο φυσικό ή νομικό που υπόκειται σε καθεστώς ΦΠΑ στην ευρύτερη περιοχή της Ελληνικής επικράτειας, εκτός της περιοχής του Αγίου Όρους.

Ο ΦΠΑ διακρίνεται από τα εξής χαρακτηριστικά:

- Αποτελεί έμμεσο φόρο που επιβαρύνει τον τελικό καταναλωτή.
- Είναι αναλογικός φόρος που βασίζεται σε κάποιον συντελεστή (παραδείγματος χάρη 6%, 13%, 24%).
- Επιβαρύνει τις συναλλαγές, οι οποίες θα καθοριστούν παρακάτω.
- Είναι ουδέτερος φόρος για όλες τις επιχειρήσεις και αφορά όλες τις πράξεις ανεξάρτητα από το άμα γίνονται μεταξύ επιχειρήσεων ή τελικού καταναλωτή.
- Είναι φόρος επιρριπτόμενος από τον υπόχρεο στον αντισυμβαλλόμενο. Ο επαγγελματίας που πωλεί το προϊόν ή παρέχει την υπηρεσία είναι υποχρεωμένος να καταβάλλει τον φόρο ακόμα και αν δεν τον έχει εισπράξει από τον καταναλωτή.
- Αποτελεί κοινοτικό φόρο αφού επιβάλλεται μετά από συγκεκριμένη οδηγία της Ένωσης.

(ΓΚΛΕΖΑΚΟΣ, 2008)

1.1.1. ΑΝΤΙΚΕΙΜΕΝΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

Αντικείμενο του φόρου αποτελούν:

- 1) Η παράδοση (πώληση, αυτοπαράδοση, απαλλοτρίωση, ανταλλαγή) εμπορευμάτων και η παροχή υπηρεσιών εντός Ελλάδος εφόσον πραγματοποιείται με επαχθή αιτία και αποτελεί επαγγελματικό αντικείμενο συναλλαγών του φυσικού ή νομικού προσώπου που τελεί την πράξη. Για παράδειγμα η πώληση ενός αυτοκινήτου από ιδιώτη σε ιδιώτη δεν υπόκειται σε ΦΠΑ ενώ από έμπορο αυτοκινήτων σε ιδιώτη υπόκειται.
- 2) Η εισαγωγή αγαθών από τρίτες χώρες στο εσωτερικό της χώρας. Η εισαγωγή αγαθών φορολογείται ανεξαρτήτως της ιδιότητας του εισαγωγέα, αν παραδείγματος χάρη ένας ιδιώτης φέρει έναν Η/Υ από τα Ηνωμένα Αραβικά Εμιράτα οφείλει να το δηλώσει στο τελωνείο εισόδου και να πληρώσει τον αντίστοιχο ΦΠΑ.
- 3) Η ενδοκοινοτική απόκτηση ή παράδοση αγαθών, δηλαδή οι συναλλαγές μεταξύ των επαγγελματιών των χωρών της ευρωπαϊκής ένωσης ελέγχονται από το σύστημα VIES¹ (VAT INFORMATION EXCHANGE SYSTEM) και φορολογούνται ανάλογα με το καθεστώς της κάθε χώρας. Η αγορά ενός εμπορεύματος ή μιας υπηρεσίας από έναν ιδιώτη εντός της κοινότητας υπόκειται κανονικά σε ΦΠΑ (ανάλογα με το είδος του αγαθού). Η πώληση 100 κινητών τηλεφώνων από έναν Έλληνα έμπορο κινητών τηλεφώνων σε έναν Ιταλό έμπορο κινητών τηλεφώνων δεν επιβαρύνεται με φπα. Αντίθετα η πώληση ενός κινητού τηλεφώνου από έναν Έλληνα έμπορο σε έναν Ιταλό ιδιώτη υπόκειται σε ΦΠΑ 24%. Από αυτή τη διαδικασία εξαιρούνται φορείς του δημοσίου, πολιτιστικοί σύλλογοι, επαγγέλματα εκτός ΦΠΑ (ιατροί,

¹ Το Σύστημα VIES δημιουργήθηκε και υλοποιήθηκε σε κοινοτικό επίπεδο με βάση τις διατάξεις:

— Οδηγία 77/388/ΕΟΚ (6η Οδηγία ΦΠΑ), όπως αυτή τροποποιήθηκε από τις Οδηγίες 91/680/ΕΟΚ και 92/111/ΕΟΚ και

— Κανονισμός (ΕΟΚ) 218/1992 «για τη διοικητική συνεργασία στον τομέα των εμμέσων φόρων».

συμβολαιογράφοι κ.α.) και αγρότες ειδικού καθεστώτος βάσει των διατάξεων της παρ. 2 του άρθρου 11 του Ν.2859/2000.

- 4) Η ενδοκοινοτική απόκτηση αγαθών που υποβάλλονται σε φόρο ειδικής κατανάλωσης ΕΦΚ. Πρόκειται για αγαθά όπως τα ενεργειακά αγαθά, τα αλκοολούχα ποτά, τα καπνά και άλλα. Οι εισαγωγείς αυτών των ειδών ακόμα και αν απαλλάσσονται του καθεστώτος ΦΠΑ λόγω του αντικειμένου τους είναι υποχρεωμένοι να υποβάλλουν δηλώσεις ενδοκοινοτικών συναλλαγών και να καταβάλουν τον φόρο.

(ΓΚΛΕΖΑΚΟΣ, 2008)

1.1.2. ΥΠΟΚΕΙΜΕΝΟΙ ΣΤΟ ΦΟΡΟ

Στον φόρο ΦΠΑ υπόκεινται:

- Τα φυσικά ή νομικά πρόσωπα, ανεξαρτήτως προέλευσης και τόπου εγκατάστασης, που ασκούν οικονομική δραστηριότητα στην Ελλάδα.
- Τα πρόσωπα που πραγματοποιούν έκτακτες πράξεις που υπόκεινται σε ΦΠΑ παρόλο που η γενική δραστηριότητα τους δεν είναι συναφής με αυτό.
- Οι κοινοπραξίες που κατασκευάζουν ακίνητο με το σύστημα της αντιπαροχής.
- Το Ελληνικό Δημόσιο, κατά κανόνα εξαιρείται εκτός από συγκεκριμένη περίπτωση, όταν ασκεί πράξεις οι οποίες είναι εμπορικές για να μην επηρεάσει το καθεστώς ανταγωνισμού, παραδείγματος χάρη εάν ένας Δήμος ενοικιάζει χώρους στάθμευσης που βρίσκονται υπό την κυριότητά του αποδίδει ΦΠΑ για αυτή του την ενέργεια.

(ΓΚΛΕΖΑΚΟΣ, 2008)

1.2 ΙΣΤΟΡΙΚΗ ΑΝΑΔΡΟΜΗ

Καταρχήν πρέπει να ξεκαθαρίσουμε ότι είναι άλλος ο συντελεστής ο οποίος υπάρχει στην Ηπειρωτική Ελλάδα και στα νησιά του Ιονίου και άλλος ο συντελεστής ΦΠΑ που υπάρχει στα νησιά του Αιγαίου. Τα νησιά του Αιγαίου λόγω της δυσκολίας των μεταφορών οι οποίες αποφέρουν μεγάλες αυξήσεις στις τιμές των προϊόντων

απαιτούν έναν μικρότερο φορολογικό συντελεστή ΦΠΑ για να μην είναι υπερβολικά ακριβές για τους κατοίκους των νησιών. Οι τιμές του συντελεστή ήταν πάντα σχετικά μειωμένες σε αξία 1% ,2% ή ακόμα και 4%. Τα νησιά Λέσβος, Χίος ,Σάμος, Κως και Λέρος όλο το 2018 είχαν μειωμένο συντελεστή ΦΠΑ γιατί η χώρα προσπαθούσε να τα στηρίξει στην προσπάθεια που κάνανε να αντιμετωπίσουν τις προσφυγικές ροές που ερχόντουσαν από την Ασία και την Αφρική.

1.2.1. ΚΑΝΟΝΙΚΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΠΑ (ΠΛΗΝ ΑΚΡΙΤΙΚΩΝ ΠΕΡΙΟΧΩΝ ΚΑΙ ΝΗΣΩΝ ΑΙΓΑΙΟΥ)

Το σύστημα φορολογίας του ΦΠΑ ξεκίνησε στην χώρα μας την πρώτη πρώτου του 1987 και μετά από ορισμένες τροποποιήσεις μέχρι το τέλος του έτους έφτασε σε μία μορφή η οποία παρέμεινε για μερικά χρόνια ακόμα. Στην αρχή είχε χωριστεί σε τέσσερις συντελεστές στον συντελεστή 3% για βιβλία, εφημερίδες, περιοδικά, και φάρμακα που ήταν ο χαμηλότερος συντελεστής. Στο συντελεστή 6% που ήταν για τρόφιμα και για εστίαση και στον συντελεστή 18% που ήταν για την παροχή υπηρεσιών. Υπήρχε και ένας αυξημένος φορολογικός συντελεστής του 36% που αφορούσε συγκεκριμένα είδη όπως τα πετρελαιοειδή, τα αλκοολούχα ποτά και τα καπνοβιομηχανικά προϊόντα. Την επόμενη πενταετία έγιναν κάποιες μικρές αλλαγές καθώς ο μειωμένος συντελεστής αυξήθηκε από το 3% στο 4% ,ο μεσαίος συντελεστής από 6% στο 8% ,ο συντελεστής των υπηρεσιών έφτασε στο 18% και καταργήθηκε τελικά τελειώς ο συντελεστής των προϊόντων που ήταν 36% και στην πραγματικότητα ενσωματώθηκε στον συντελεστή των μεσαίων (για την τότε εποχή). Αυτά συνέβησαν στις 8/8 του 1992.

Για μία δεκαετία οι τιμές αυτές του συντελεστή ΦΠΑ παρέμειναν σταθερές έως ότου την 1η Απριλίου του 2005 επήλθε μία μικρή αύξηση για το μικρό συντελεστή 0,5% για τον μεσαίο συντελεστή 1% και για τον μεγάλο συντελεστή πάλι 1%. Την επόμενη χρονιά το 2010 όπου η χώρα είχε μπει για τα καλά σε περίοδο κρίσης έχουμε πάρα πολλές αναταραχές και διαταράξεις οι οποίες οδήγησαν στη συνεχή αλλαγή των συντελεστών του ΦΠΑ για την αύξηση των εσόδων της χώρας. Οι αλλαγές ήταν συχνές και γινόντουσαν ανά τρίμηνα με αυξήσεις του 0,1% του 1% ή του 2% ή ακόμα και του 4% .

Επίσης έχουμε πάρα πολύ σημαντικές μεταβολές οι οποίες οφείλονται στη μετακύλιση προϊόντων από τον έναν συντελεστή στον άλλον δηλαδή τα έτοιμα τρόφιμα ή επεξεργασμένα δεν πωλούνταν πια στα σούπερ μάρκετ με το συντελεστή 13% αλλά στο συντελεστή 23%, το ίδιο έγινε και για την εστίαση η οποία από τον συντελεστή 13% πήγε στο συντελεστή 23% μετά ξαναγύρισε για κάποιο διάστημα στον συντελεστή 13% αλλά μετά ξανανέβηκε στο 23%. Μέχρι που φτάσαμε στην 1/6 του 2016 όπου έχουμε αυτούς τους συντελεστές οι οποίοι ισχύουν μέχρι σήμερα και είναι 6% για βιβλία, περιοδικά, φάρμακα 13% για τρόφιμα τα οποία πωλούνται μη συσκευασμένα και μη τυποποιημένα και έχουμε 24% σε προϊόντα τα οποία έχουν υποστεί οποιαδήποτε επεξεργασία ,έχουν σερβιριστεί σε οποιοδήποτε κατάστημα έτοιμου φαγητού, και 24% για όλες τις υπηρεσίες και για αγαθά τα οποία δεν είναι βρώσιμα. (ΚΟΥΜΠΟΥΛΗΣ, ΜΠΟΝΕΣ, & ΠΑΝΤΑΖΟΠΟΥΛΟΣ, 2016)

ΠΕΡΙΟΔΟΣ		ΜΕΙΩΜΕΝΟΣ	ΧΑΜΗΛΟΣ	ΜΕΣΑΙΟΣ	ΥΨΗΛΟΣ
ΑΠΟ	ΕΩΣ	ΒΙΒΛΙΑ ΕΦΗΜΕΡΙΔΕΣ ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ ΦΑΡΜΑΚΑ	ΤΡΟΦΙΜΑ ΕΣΤΙΑΣΗ	ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΕΙΔΗ, ΑΛΚΟΟΛΟΥΧΑ ΠΟΤΑ, ΚΑΠΝΟΒΙΟΜΗΧΑΝ ΙΚΑ ΠΡΟΙΟΝΤΑ
01/01/1987	31/12/1987	3%	6%	18%	36%
01/01/1988	27/04/1990	3%	6%	16%	36%
28/04/1990	07/08/1992	4%	8%	18%	36%
08/08/1992	31/03/2005	4%	8%	18%	
01/04/2005	14/03/2010	4,5%	9%	19%	
15/03/2010	30/06/2010	5%	10%	21%	
01/07/2010	31/12/2010	5,5%	11%	23%	
01/01/2011	31/08/2011	6,5%	13%	23%	
01/09/2011	31/07/2013	6,5%	13%	23%	
01/08/2013	31/05/2016	6,5%	13%	23%	
01/06/2016	Τρέχον	6%	13%	24%	

1.2.2. ΜΕΙΩΜΕΝΟΣ ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΠΑ²

ΠΕΡΙΟΔΟΣ		ΜΕΙΩΜΕΝΟΣ	ΧΑΜΗΛΟΣ	ΜΕΣΑΙΟΣ	ΥΨΗΛΟΣ
ΑΠΟ	ΕΩΣ	ΒΙΒΛΙΑ ΕΦΗΜΕΡΙΔΕΣ ΠΕΡΙΟΔΙΚΑ ΦΑΡΜΑΚΑ	ΤΡΟΦΙΜΑ ΕΣΤΙΑΣΗ	ΥΠΗΡΕΣΙΕΣ	ΠΕΤΡΕΛΑΙΟΕΙΔΗ, ΑΛΚΟΟΛΟΥΧΑ ΠΟΤΑ, ΚΑΠΝΟΒΙΟΜΗΧΑΝ ΙΚΑ ΠΡΟΙΟΝΤΑ
01/01/1987	31/12/1987	2%	4%	13%	31%
01/01/1988	27/04/1990	2%	4%	11%	31%
28/04/1990	07/08/1992	3%	6%	13%	25%
08/08/1992	31/03/2005	3%	6%	13%	
01/04/2005	14/03/2010	3%	6%	13%	
15/03/2010	30/06/2010	4%	7%	15%	
01/07/2010	31/12/2010	4%	8%	16%	
01/01/2011	31/08/2011	5%	9%	16%	
01/09/2011	31/07/2013	5%	9%	16%	
01/08/2013	31/05/2016	5%	9%	16%	
01/06/2016	31/12/2017	4%	9%	17%	
01/01/2018	31/12/2018	4%	9%	17%	

² ΠΗΓΗ: (ABCIT.GR, 2018)

2. ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΕΣ ΦΠΑ

2.1. ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΠΑ 4% - 6%

Ο υπερμειωμένος συντελεστής ΦΠΑ 6% αφορά μόνο πάρα πολύ σημαντικά είδη όπως είναι τα φάρμακα τα βιβλία, οι εφημερίδες και τα περιοδικά καθώς και τα εισιτήρια του θεάτρου. (ΒΗΜΑ, 2015)

2.2. ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΠΑ 9% - 13%

Ο συντελεστής ΦΠΑ 13% είναι ο συντελεστής που αφορά κυρίως αγαθά διατροφής όπως είναι το ψωμί, τα ζυμαρικά, το φυσικό εμφιαλωμένο νερό, το κρέας, τα δημητριακά, τα άμυλα και τα προϊόντα αλευροποιίας, τα λαχανικά, τα φρούτα, το ελαιόλαδο και τα ψάρια, τα οποία δεν είναι επεξεργασμένα και πωλούνται φρέσκα και όχι μαγειρεμένα καθώς αυτό αποτελεί μέρος της εστίαση. Επιπρόσθετα στον ΦΠΑ 13% ανήκουν τα παρασκευάσματα για τη διατροφή των παιδιών, ορισμένα φαρμακευτικά προϊόντα, τα άνθη και τα φυτά, καθώς και τα λιπάσματα και τα εντομοκτόνα, όταν πωλούνται για γεωργική χρήση και όχι για καλλωπισμό. Επιπλέον, η πώληση ζώων όταν πρόκειται για γεωργική χρήση είναι στο 13%. Δηλαδή άλογα, αγελάδες, γουρούνια, πωλούνται στο 13%. Ενώ, όταν ένα ζώο προσφέρεται για ένα θέαμα, όπως το τσίρκο είναι στο 24%.

Επίσης, στο ΦΠΑ 13% αντιστοιχούν ορισμένα σκευάσματα τα οποία αφορούν τα ΑΜΕΑ όπως είναι τα αμαξίδια για ανάπηρους, καθώς και μέρη αυτών, και προϊόντα ιατρικής χρήσης, καθετήρες, πιεσόμετρα, σύριγγες. Οι υπηρεσίες οι οποίες βρίσκονται στο 13% είναι πολύ λίγες, κυρίως είναι τα ξενοδοχεία, η μίσθωση χώρων κατασκήνωσης, οι υπηρεσίες που αφορούν τη γεωργική παραγωγή, η φύλαξη παιδιών, ηλικιωμένων και ανθρώπων με αναπηρία στο σπίτι. Ακόμα, στο καθεστώς ΦΠΑ 13% υπόκειται η αξία του ηλεκτρικού ρεύματος και της παράδοσης νερού από την εταιρεία ύδρευσης. (ΒΗΜΑ, 2015)

2.3. ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΗΣ ΦΠΑ 17% - 24%

Ο συντελεστής ΦΠΑ 24% είναι ο μεγαλύτερος συντελεστής που υπάρχει αυτή τη στιγμή στην ελληνική αγορά και αφορά οποιασδήποτε μορφής ηλεκτρονικό προϊόν, ή προϊόν καλλωπισμού, προϊόν διακόσμησης, ηλεκτρική συσκευή, οχήματα, έπιπλα. Καθώς και τα απορρίμματα βιομηχανιών διατροφής και τροφών για τη διατροφή των ζώων, τα τυποποιημένα τρόφιμα, και διάφορα παρασκευάσματα διατροφής όπως είναι τα παρασκευάσματα με βάση τα δημητριακά, τα αλεύρια, τα άμυλα και το γάλα, ο καφές, η ζάχαρη, το αλάτι και το θαλασσινό νερό, τα αναψυκτικά, τα διάφορα γλυκά, τα παρασκευάσματα λαχανικών, καρπών και φρούτων. Περιλαμβάνει επίσης και όλο τον κλάδο εστίασης, δηλαδή οποιοδήποτε προϊόν είναι σεβριζόμενο, παραλαμβάνεται από ένα κατάστημα που εμπορεύεται είδη έτοιμης διατροφής. Πολύ σημαντικό είναι να επισημάνουμε ότι στο συντελεστή 24% ανήκουν και τα καύσιμα, ορισμένα ραδιενεργά στοιχεία και ισότοπα, καυσόξυλα, προφυλακτικά, σεβιέτες, και λοιπά είδη για την υγιεινή της γυναίκας. Καθώς και κτηνοτροφικά προϊόντα, αλλά και ορισμένα είδη για αναπήρους.

Στον αυξημένο συντελεστή ΦΠΑ υπάγονται σχεδόν όλες οι υπηρεσίες, εκτός από ελάχιστες εξαιρέσεις (θα τις αναφέρουμε στη συνέχεια). Οι υπηρεσίες που περιλαμβάνονται είναι υπηρεσίες κομμωτηρίου, υπηρεσίες συνεργείων, υπηρεσίες υδραυλικών, υπηρεσίες εργασιών στο πλαίσιο ανακαίνισης και επισκευής παλαιών ιδιωτικών κατοικιών, υπηρεσίες λογιστικών, υπηρεσίες συγγραφέων, συνθετών, καλλιτεχνών και ερμηνευτών έργων τέχνης, καθώς και τα δικαιώματα αυτών, τέλη λήψεως ραδιοηλεκτρονικών εκπομπών. Επιπρόσθετα, όλα τα θεάματα εκτός του θεάτρου, όπως είναι ο κινηματογράφος, οι συναυλίες, οι αθλητικές εκδηλώσεις είναι στον αυξημένο συντελεστή 24%.

Οι υπηρεσίες που προσφέρονται από φιλανθρωπικούς οργανισμούς ή οίκους ευγηρίας, στις περιπτώσεις που δεν απαλλάσσονται με το άρθρο 22 του Κώδικα ΦΠΑ, και οι υπηρεσίες και παραδόσεις των συναφών ειδών από γραφεία κηδειών και επιχειρήσεις αποτέφρωσης νεκρών καθώς εμπίπτουν και αυτές στον συντελεστή ΦΠΑ 24%. Τέλος, στο 24% υπάγονται και οι γεωργικές υπηρεσίες που προσφέρονται από αγρότες κανονικού καθεστώτος μαζί με τις επισκευές, επιδιορθώσεις, υπηρεσίες φασόν και γενικά τις κάθε είδους εργασίες επί αγαθών, ανεξάρτητα από το συντελεστή ΦΠΑ στον οποίο υπάγεται το αγαθό βάσει της δασμολογικής κλάσης στην οποία κατατάσσεται. (ΒΗΜΑ, 2015)

2.4. ΚΑΤΗΓΟΡΙΑ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ ΠΟΥ ΔΕΝ ΥΠΑΓΟΝΤΑΙ ΣΤΟ ΦΠΑ

Υπάρχουν ορισμένα εμπορεύματα και υπηρεσίες τα οποία απαλλάσσονται από το καθεστώς ΦΠΑ. Πρόκειται για τα τσιγάρα, για την πώληση καρτών κινητής τηλεφωνίας και για τον τύπο όταν μιλάμε για υλικά αγαθά. Επιπρόσθετα είναι σημαντικό να αναφέρουμε ότι η αγορά πρώτης κατοικίας απαλλάσσεται από τον φόρο του ΦΠΑ ενώ στην περίπτωση των υπηρεσιών απαλλασσόμενοι από το ΦΠΑ είναι ο κλάδος της εκπαίδευσης πρωτοβάθμιας, δευτεροβάθμιας και τριτοβάθμιας καθώς και επαγγελματικής εκπαίδευσης δηλαδή εννοούμε τα ιδιωτικά εκπαιδευτήρια ή τους δασκάλους και καθηγητές που παραδίδουν ιδιαίτερα μαθήματα. Επίσης, σε αυτή την κατηγορία ανήκει και η προσχολική εκπαίδευση δηλαδή νηπιαγωγεία και βρεφονηπιακοί σταθμοί. Στα επαγγέλματα παροχής υπηρεσιών που απαλλάσσονται από τον ΦΠΑ είναι οι αναγνωρισμένες σχολές χορού δραματικής τέχνης και κινηματογράφου, τα ωδεία και οι υπηρεσίες παροχής μαθημάτων μπαλέτου. Τέλος οι υπηρεσίες που παρέχονται από ιατρούς και ιδιωτικές κλινικές δεν εμπίπτουν στον ΦΠΑ. Επίσης δεν εμπίπτει στην κατηγορία του ΦΠΑ και η παροχή χρηματοοικονομικών υπηρεσιών κυρίως από τράπεζες.

Σύμφωνα με τον ΦΕΚ 4484/01-08-2017, οι επιχειρήσεις που προμηθεύονται κινητά τηλέφωνα, κονσόλες, tablet και φορητούς υπολογιστές εφόσον τα χρησιμοποιούν ως λειτουργικά έξοδα και εμπίπτουν στο καθεστώς ΦΠΑ εξαιρούνται από την πληρωμή φόρου, μόνο για αυτά τα προϊόντα (Άρθρο 39^A του κώδικα ΦΠΑ).

2.5. ΠΡΟΡΑΤΑ

Η Προσαρμογή Προσανατολισμού ΦΠΑ αφορά τις εταιρείες ή τα ιδρύματα με “μεικτές επιχειρήσεις” (δηλαδή εταιρείες που εκτελούν τόσο πράξεις που υπόκεινται σε ΦΠΑ και εκπίπτουν, καθώς και πράξεις που απαλλάσσονται ή/ και δεν εκπίπτουν) που μπορούν να εκπέσουν τον ΦΠΑ μόνο σε ποσοστό που αντιστοιχεί στον όγκο των εκπιπόμενων πράξεων. Επομένως, οι εταιρείες αυτές πρέπει να εφαρμόσουν το ΦΠΑ κατ' αναλογία για τον καθορισμό της έκπτωσης φόρου.

Η κατ' αναλογία μέθοδος προράτα συνίσταται στην εφαρμογή ενός συντελεστή στους νομίμως εκπεστέους συντελεστές ΦΠΑ για εξαγορές. Ο συντελεστής αυτός

ενημερώνεται περιοδικά και ο συντελεστής που εφαρμόζεται στην τρέχουσα περίοδο είναι ο πραγματικός συντελεστής που υπολογίζεται στο τέλος της προηγούμενης περιόδου. Στο τέλος της τρέχουσας περιόδου, υπολογίζεται ένας νέος συντελεστής προράτα, ο οποίος μπορεί να είναι διαφορετικός από αυτόν που εφαρμόστηκε. Στην περίπτωση αυτή, πρέπει να αναρτηθεί ένα έγγραφο διόρθωσης προσαρμογής με τη διαφορά μεταξύ των δύο συντελεστών.

Επιπλέον, για την απόκτηση περιουσιακών στοιχείων μπορεί επίσης να χρειαστεί να υπολογιστεί η διαφορά μεταξύ του συντελεστή κατ αναλογία του έτους απόκτησης και του συντελεστή των επόμενων ετών. Στην περίπτωση αυτή, πρέπει να καταχωρείται ένα έγγραφο προσαρμογής για στοιχεία ενεργητικού με τη διαφορά μεταξύ των συντελεστών διαιρούμενος με τον αριθμό των ετών για τα οποία πρέπει να υπολογιστεί αυτή η μεταβολή, όπως ορίζεται από την τοπική νομοθεσία.

Η λύση προσαρμογής προράτα ΦΠΑ επιτρέπει στις εταιρείες να ανταποκριθούν στις απαιτήσεις αυτές, με την εφαρμογή των εξής μεθόδων:

1. Καταχώρηση του συντελεστή ΦΠΑ για την αναλογία εκ των προτέρων.
2. Εφαρμογή του συντελεστή προράτα κατά την απόκτηση του τιμολογίου
3. Υπολογισμός της διαφοράς μεταξύ του εφαρμοζόμενου συντελεστή στο αναγραφόμενο τιμολόγιο και του περιοδικού ή ετήσιου συντελεστή εκτέλεσης κατ αναλογία και δημοσίευση ενός εγγράφου διόρθωσης προσαρμογής
4. Υπολογισμός της διαφοράς απόκτησης περιουσιακών στοιχείων μεταξύ του DPR (οριστικό ποσοστιαίο ποσοστό) του έτους απόκτησης και εκείνου του τρέχοντος έτους και μετά υποβολή ενός εγγράφου τροποποίησης προσαρμογής. (TAXHEAVEN.GR, 2014)

3. ΕΦΑΡΜΟΓΗ ΤΟΥ ΦΠΑ

3.1. ΤΡΟΠΟΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ

Η δήλωση ΦΠΑ υποβάλλεται μηνιαίως , για όσες επιχειρήσεις έχουν διπλογραφικά βιβλία και για το ελληνικό δημόσιο, ή ανά τρίμηνο, για όσες επιχειρήσεις έχουν απλογραφικά βιβλία ή καθόλου ηλεκτρονικά μέσω του “www.gsis.gr” με την συμπλήρωση του εντύπου Φ2. Το έτος χωρίζεται σε τέσσερις περιόδους το πρώτο τρίμηνο 01/01 - 31/03, το δεύτερο τρίμηνο 01/04-30/06, το τρίτο τρίμηνο 01/07-30/09 και το τελευταίο τρίμηνο 01/10 - 31/12. Η υποβολή του κάθε τριμήνου γίνεται μέχρι το τέλος του επόμενου από την τελευταία ημέρα του τριμήνου μήνα. Τα έντυπα Φ4 (Ανακεφαλαιωτικός πίνακας Ενδοκοινοτικών Παραδόσεων Αγαθών και Παρεχόμενων Υπηρεσιών) και Φ5 (Ανακεφαλαιωτικός πίνακας Ενδοκοινοτικών Αποκτήσεων Αγαθών και Λήψεων Υπηρεσιών) που αφορούν τις ενδοκοινοτικές αποκτήσεις και παραδόσεις αγαθών και υπηρεσιών υποβάλλονται μηνιαίως και έχουν προθεσμία υποβολής μέχρι την 26ή του επόμενου μήνα. (TAXHEAVEN.GR, 2018). Η πληρωμή του φόρου πραγματοποιείται μέχρι την τελευταία ημέρα του επόμενου από την περίοδο που μας αφορά μήνα σε οποιοδήποτε τραπεζικό κατάστημα ή και στην ίδια τη ΔΟΥ.

3.2. ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΣΗ ΦΠΑ

3.2.1. Φ4 ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Το έντυπο Φ4 πρέπει να αποστέλλεται κάθε φορά που η επιχείρηση πραγματοποιεί εξαγωγές εμπορευμάτων ή εξαγωγές υπηρεσιών, αν δεν πραγματοποιηθούν δεν υποβάλλεται καθόλου το έντυπο, σε επαγγελματίες οι οποίοι βρίσκονται εκτός Ελλάδος αλλά εντός της Ευρωπαϊκής Κοινότητας. Στο έντυπο συμπληρώνονται η χώρα του παραλήπτη, το ΑΦΜ του παραλήπτη, (VAT number) το οποίο πρέπει να είναι καταχωρημένο στο Ευρωπαϊκό σύστημα VIES για να γίνει διασταύρωση και το σύνολο των αξιών των αγαθών και υπηρεσιών που παρέχονται ανά πελάτη. Όλα τα σύνολα αθροίζονται στο τέλος το εντύπου. Το Φ4 υποβάλλεται κάθε 26 του επόμενου μήνα από αυτόν που πραγματοποιήθηκε η πράξη. Αν το ετήσιο σύνολο εξαγωγών της

επιχείρησης είναι πάνω από 150.000€, τότε η επιχείρηση είναι υποχρεωμένη να υποβάλλει και δήλωση INTRASTAT. (TAXHEAVEN.GR)

3.2.2. Φ5 ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΛΗΨΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ

Το έντυπο Φ5 αποστέλλεται όταν η επιχείρηση γίνεται λήπτης εμπορευμάτων ή υπηρεσιών από επαγγελματίες που βρίσκονται εκτός Ελλάδος αλλά εντός της Ευρωπαϊκής Κοινότητας. Το έντυπο αυτό συμπληρώνεται ακριβώς όπως το Φ4 απλά αντί για το σύνολο των αξιών των αγαθών και υπηρεσιών που παρέχονται συμπληρώνονται τα σύνολα των εισαγόμενων αγαθών και υπηρεσιών. Όλα τα σύνολα αθροίζονται στο τέλος το εντύπου. Το Φ5 υποβάλλεται και αυτό κάθε 26 του επόμενου μήνα από αυτόν που πραγματοποιήθηκε η πράξη. Αν το ετήσιο σύνολο εισαγωγών της επιχείρησης είναι πάνω από 150.000€, τότε η επιχείρηση είναι υποχρεωμένη να υποβάλλει και δήλωση INTRASTAT.

3.2.3. Φ2 ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

Τώρα θα αναλύσουμε συνοπτικά τους κωδικούς του εντύπου Φ2 ως προς το περιεχόμενό τους και τον τρόπο συμπλήρωσής τους.

Οι κωδικοί από τον 001 έως τον 104, όταν γίνεται ηλεκτρονικά η δήλωση Φ2, συμπληρώνονται αυτόματα από το σύστημα του “gsis” αφού έχει γίνει η σύνδεση με τους προσωπικούς κωδικούς του επαγγελματία-εταιρείας και έχει επιλεγθεί η περίοδος που επιθυμούμε.

- Στο έντυπο Φ2 συμπληρώνουμε: τα έσοδα τις επιχείρησης στους κωδικούς 301-306 και στους κωδικούς 331-336 το σύνολο του ΦΠΑ που αντιστοιχεί ανά συντελεστή υπολογίζεται αυτόματα.
- Στον κωδικό 307 υπολογίζεται αυτόματα το άθροισμα των κωδικών 301 έως 306, το ίδιο συμβαίνει και στο πεδίο του κωδικού 337 για τους κωδικούς 331-336.

- Στη συνέχεια στον κωδικό 342 συμπληρώνονται η αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών, η αξία των ενδοκοινοτικών τριγωνικών παραδόσεων αγαθών και η αξία των ενδοκοινοτικών παραδόσεων των καινούργιων μεταφορικών μέσων και των αγαθών με ειδικό φόρο κατανάλωσης (πετρελαιοειδή, βιομηχανοποιημένα καπνά, αλκοολούχα) προς αγρότες του ειδικού καθεστώτος.
- Στον κωδικό 345 συμπληρώνεται η αξία των παροχών υπηρεσιών, που είναι φορολογητέες σε άλλο κράτος της Ε.Ε. και υπόχρεος για την πληρωμή του φόρου είναι ο λήπτης των υπηρεσιών.
- Στον κωδικό 348 συμπεριλαμβάνονται η αξία των εξαγωγών που πραγματοποιήθηκαν προς τρίτες χώρες, η αξία της παράδοσης πλοίων και αεροσκαφών τα οποία απαλλάσσονται του Φ.Π.Α., η αξία της παράδοσης υλικών και αντικειμένων που θα αναλωθούν για αυτά (π.χ. καύσιμα, τρόφιμα πληρώματος, λιπαντικά και άλλα.).
- Στον κωδικό 349 αντιστοιχούν οι λοιπές εκροές που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. όπως:
 - η αξία των παραδόσεων αγαθών που φορολογούνται σε άλλο κράτος μέλος,
 - το σύνολο των πράξεων που υλοποιούνται εκτός Ε.Ε (που εάν πραγματοποιούνταν στο εσωτερικό της χώρας θα παρείχαν δικαίωμα έκπτωσης του φόρου εισροών),
 - η αξία της πώλησης αερίου μέσω συστήματος φυσικού αερίου, ηλεκτρικής ενέργειας, θερμότητας ή ψύχους μέσω δικτύων θέρμανσης που βρίσκεται εντός της Κοινότητας,
 - η αξία πωλήσεων αγαθών μετά από εγκατάσταση ή συναρμολόγηση, με ή χωρίς δοκιμή λειτουργίας, που πραγματοποιείται σε άλλο κράτος – μέλος της Ε.Ε.,
 - η αξία των αγαθών και των υπηρεσιών που προορίζονται για εξαγωγή, η αξία των παραδόσεων αγαθών και υπηρεσιών που αποδέκτης τους είναι Καταστήματα Αφορολογήτων Ειδών Α.Ε.,
 - το συνολικό τιμολογούμενο ποσό των αγαθών και των υπηρεσιών που την καταβολή του φόρου την πραγματοποιεί ο

- λήπτης (ανακυκλώσιμα απορρίμματα, δικαιώματα εκπομπής αερίων ρύπων, τεχνικών έργων προς δήμους),
- η αξία πράξεων ειδικών φορολογικών καθεστώτων (π.χ. αεροπορικά εισιτήρια),
 - η αξία μεταχειρισμένων αγαθών που προορίζονται για δημοπρασίες,
 - η διαφορά μεταξύ της πραγματικής - φορολογητέας αξίας στις ενδοκοινοτικές παραδόσεις,
 - η συνολική προμήθεια προμηθευτών καρτών τηλεπικοινωνίας και εισιτηρίων μεταφορών με ΜΜΜ,
 - η προμήθεια από την πώληση εφημερίδων και περιοδικών από πρακτορεία διανομής,
 - η αξία της λιανικής πώλησης αγαθών σε κατοίκους τρίτων χωρών για λόγους αναψυχής (στην περίπτωση που έχει εκδοθεί πιστωτικό τιμολόγιο για το Φ.Π.Α. εντός της ίδιας φορολογικής περιόδου ή υπάρχει απαλλαγή),
 - η αξία των λοιπών πράξεων που δεν επιβαρύνονται με Φ.Π.Α. και έχουν δικαίωμα έκπτωσης φόρου των εισροών (π.χ. συναλλαγές με διπλωματικές αρχές, με αποθηκευτές φορολογικών αποθηκών και σε φορολογικές αποθήκες πιστοποιημένου αποθηκευτή).
- Ο κωδικός 310 περιλαμβάνει την αξία των απαλλασσομένων πράξεων για τις οποίες δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης του φόρου των εισροών τους δηλαδή πρόκειται για τη λιανική πώληση βιομηχανοποιημένου καπνού, την αξία των πωλούμενων ακινήτων που απαλλάσσονται από Φ.Π.Α και την παροχή υπηρεσιών, που είναι φορολογητέα εκτός Ελλάδος εφόσον δεν παρέχεται δικαίωμα έκπτωσης φόρου εάν αυτές παρέχονταν εντός Ελλάδος. Επιπρόσθετα σε αυτόν τον κωδικό εμπίπτει η αξία των εξαιρουμένων από τον ΦΠΑ πράξεων όπως οι επιδοτήσεις, οι οικονομικές ενισχύσεις του ΟΑΕΔ , οι λοιπές οικονομικές πράξεις, έσοδα από μερίσματα κ.α.)
- Στον κωδικό 311 συμπληρώνεται το άθροισμα των 301-310 και στον 312 ο κύκλος εργασιών που είναι κομμάτι του ΦΠΑ του μήνα ή του τριμήνου που μας αφορά.

Τώρα όσον αφορά τις δαπάνες της επιχείρησης, αυτές συμπληρώνονται στους εξής κωδικούς:

- Κωδικός 361: Εδώ υπολογίζεται το σύνολο των εκπιπτόμενων εξόδων που αφορούν τα λειτουργικά έξοδα της επιχείρησης δηλαδή τα εμπορεύματα, τις πρώτες ύλες, τα γενικά έξοδα, τους λογαριασμούς που είχε καταλογισθεί ΦΠΑ για να μειωθεί από το ΦΠΑ των εσόδων.
- Κωδικός 362: Σε αυτόν τον κωδικό καταγράφεται το σύνολο των εισαγόμενων παγίων που έφερε η επιχείρηση από το εξωτερικό και υπόκεινται σε ΦΠΑ και χρησιμοποιούνται ως επενδύσεις.
- Κωδικός 363: Αυτός είναι ο κωδικός που αφορά όλα τα εισαγόμενα εμπορεύματα και πρώτες ύλες ,εκτός των παγίων, της επιχείρησης.
- Κωδικός 364: Εδώ γράφουμε την αξία των ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών.
- Κωδικός 365: Εδώ γράφουμε την αξία των ενδοκοινοτικών λήψεων υπηρεσιών.
- Κωδικός 366: Σε αυτόν τον κωδικό περιλαμβάνονται η λήψη υπηρεσιών από υποκείμενο στο φόρο εγκατεστημένο σε τρίτη χώρα ,η αγορά αερίου μέσω συστήματος φυσικού αερίου, ηλεκτρικής ενέργειας , ενέργειας θερμότητας ή ψύχους μέσω δικτύων θέρμανσης από υποκείμενους στο φόρο εκτός Ελλάδος, η λήψη αγαθών ή υπηρεσιών από άτομα ή οργανισμούς που δεν έχουν ΑΦΜ, η αξία των ανακυκλώσιμων απορριμμάτων, δικαιωμάτων εκπομπής αερίων ρύπων και τεχνικών έργων προς δήμους που τον ΦΠΑ τον αποδίδει ο λήπτης και τέλος η αξία των αγαθών σύμφωνα με την ΚΥΑ Π2869/1987.
- Στους κωδικούς 381-386 συμπληρώνουμε το προς έκπτωση ΦΠΑ που αντιστοιχεί στους κωδικούς 361-366.
- Το συνολικό άθροισμα των εκροών 361-366 καταγράφεται στον κωδικό 367 και το συνολικό άθροισμα του ΦΠΑ των 381-386 στον κωδικό 387.
- Οι κωδικοί που αφορούν την επιστροφή φόρου ΦΠΑ συμπληρώνονται στα πεδία 400, 402 και 407. Το 400 αφορά ποσό του Φ.Π.Α. για επιστροφή σε αγρότες του ειδικού καθεστώτος που πωλούν αγροτικά προϊόντα παραγωγής τους. Το 402 αφορά το ποσό του φόρου για το οποίο προκύπτει δικαίωμα συμψηφισμού και δεν αναγράφεται σε άλλο κωδικό της και το 407 το ποσό

του Φ.Π.Α. αφορά την prorata, το εκπιπτόμενο φπα παγίων και άλλα ποσά που αφορούν προηγούμενες περιπτώσεις. Αυτοί οι τρεις κωδικοί αθροίζονται και μας δίνουν τον κωδικό 410.

- Οι κωδικοί 411, 422, και 423 (που υπολογίζονται αθροιστικά στον κωδικό 428). Ο 411 είναι ο κωδικός για το φόρο των εισροών που δεν δικαιούται να εκπέσει η επιχείρηση βάση της προράτα. Ο 422 περιλαμβάνει το φόρο που δεν αναφέρεται σε άλλο κωδικό του εντύπου και πρέπει να πληρωθεί. Ο 423 αφορά ΦΠΑ για τον οποίο δεν έχει πραγματοποιηθεί ακόμα έκπτωση από την προηγούμενη χρήση (π.χ. prorata, πάγια, κλπ).

Τέλος, ο κωδικός 430 είναι το αποτέλεσμα της πράξης $387 + 410 - 428$. Οι υπόλοιποι κωδικοί από τον 470 έως και τον 511, που είναι ο κωδικός που δείχνει τον συνολικό φόρο ΦΠΑ της περιόδου, συμπληρώνονται αυτόματα ως αποτελέσματα των προηγούμενων πράξεων ή μεταφερόμενα ποσά από τις ήδη υποβληθείσες αιτήσεις ΦΠΑ των περασμένων περιόδων. Η εμπρόθεσμη υποβολή χρεωστικής δήλωσης μας δίνει τη δυνατότητα της επιλογής δόσεων μέσω του κωδικού 523. Οι κωδικοί 507 και 508 μας δίνουν την επιλογή να ζητήσουμε επιστροφή φόρου μετά από έλεγχο των βιβλίων μας. Τέλος, οι κωδικοί 906-907-908 συμπληρώνονται οικειοθελώς από τον φορολογούμενο (δεν είναι υποχρεωτικοί) για να δώσει επιπλέον πληροφορίες για τα φορολογικά στοιχεία της επιχείρησής του. (TAXHEAVEN.GR)

3.3. ΠΡΟΣΤΙΜΑ – ΠΡΟΣΑΥΞΗΣΕΙΣ - ΠΟΙΝΕΣ

3.3.1. ΠΡΟΣΤΙΜΟ ΕΚΠΡΟΘΕΣΜΗΣ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΑΡΧΙΚΗΣ Ή ΤΡΟΠΟΠΟΙΗΤΙΚΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ

Άμα μια επιχείρηση δεν έχει υποβάλλει μέσα στο νόμιμο επιτρεπτό χρονικό διάστημα καθόλου δήλωση Φ2 το πρόστιμο για την εκπρόθεσμη υποβολή δήλωσης σε επιχειρήσεις με απλογραφικά βιβλία είναι 250€, ενώ σε επιχειρήσεις με διπλογραφικά βιβλία είναι 500€ ανεξαρτήτως του περιεχομένου (μηδενική, πιστωτική ή χρεωστική δήλωση ΦΠΑ). Όταν η δήλωση είναι χρεωστική τότε επιβάλλεται πρόστιμο 0,73% επί του φόρου για κάθε μήνα καθυστέρησης για όλες τις δηλώσεις που αφορούν

περιόδους πριν την 01/01/2015, για προηγούμενες περιόδους το πρόστιμο εξαρτάται από τον εκάστοτε νόμο περί προστίμων που επικρατούσε εκείνη την περίοδο.

Το πρόστιμο για την καταβολή εκκαθαριστικής δήλωσης φπα για τα έτη πριν το 2014 όπου και καταργήθηκαν είναι 100€ για επιχειρήσεις με απλογραφικά και 100€ για επιχειρήσεις με διπλογραφικά βιβλία. Εάν κάποιος θέλει να υποβάλλει τροποποιητική δήλωση για μία περίοδο για την οποία έχει υποβάλλει εμπρόθεσμα αρχική δήλωση δεν επιβάλλεται αυτούσιο πρόστιμο υποβολής αλλά επιβάλλεται πρόστιμο επί του φόρου 0,73% για κάθε μήνα καθυστέρησης. Για παράδειγμα, για μία πιστωτική δήλωση ΦΠΑ που τροποποιείται και μειώνεται το πιστωτικό υπόλοιπο δεν υπάρχει κανένα πρόστιμο, για μία μηδενική δήλωση που τροποποιείται και γίνεται χρεωστική δήλωση φόρου 1.000€ ο φορολογούμενος πληρώνει επιπρόσθετα 7,30€ και τέλος για μία χρεωστική δήλωση Φ2 που τροποποιείται και γίνεται πιστωτικό δεν υπάρχει πρόστιμο και το πιστωτικό υπόλοιπο μεταφέρεται στην επόμενη περίοδο.

Αν μια αρχική δήλωση Φ2 υποβληθεί εκπρόθεσμα τότε και οι τροποποιητικές δηλώσεις έχουν πρόστιμο 250€ ή 500€ ανά δήλωση ανεξαρτήτως αποτελέσματος και περιεχομένου. (ΠΑΛΑΙΤΣΑΚΗΣ, 2018)

3.3.2. ΠΡΟΣΤΙΜΑ ΜΗ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΦΠΑ ΚΑΙ ΜΗ ΣΥΝΕΡΓΑΣΙΑΣ ΜΕ ΤΙΣ ΑΡΧΕΣ

Τα πρόστιμα που θα αναλύσουμε σε αυτήν την παράγραφο αφορούν μόνο τον φόρο του ΦΠΑ και όχι τις υπόλοιπες διατάξεις που εναρμονίζονται με τον ΚΦΑΣ , όπως παραδείγματος χάρη το αυτοτελές πρόστιμο 250€ για μη έκδοση απόδειξης λιανικής απόδειξης. Τα πρόστιμα που θα αναλύσουμε επιβάλλονται σε περίπτωση διεξοδικού ελέγχου από ελεγκτές της ΔΟΥ ή του ΣΔΟΕ στα βιβλία εσόδων εξόδων των επιχειρήσεων. (ΠΟΛ. 1252/20.11.2015)

Σύμφωνα με την παράγραφο 8 του άρθρου 3 του ν. 4337/2015 προστέθηκε νέο άρθρο 58Α για όποια πρόστιμα επιβληθούν για παραβάσεις μετά την 16/10/2015. Τα πρόστιμα του ΦΠΑ για μη έκδοση φορολογικών στοιχείων όπως απόδειξη λιανικής πώλησης ή έκδοση λανθασμένου φορολογικού στοιχείου, το ποσό του προστίμου σχετίζεται με το ύψος της απόδειξης, δηλαδή για μία απόδειξη 100€ που δεν εκδόθηκε με ΦΠΑ 24€ το πρόστιμο είναι το 50% του ΦΠΑ, το οποίο δεν εκδόθηκε,

δηλαδή 12€. Στην περίπτωση που έχει εκδοθεί απόδειξη 100€ ενώ έπρεπε να είχε εκδοθεί απόδειξη 1.000€, το πρόστιμο είναι η 240€, μείον τα 24€ ΦΠΑ, τα οποία έχουν αποδοθεί, δηλαδή 216€, επί το 50% 108€, συνολικά 324€. Η άρνηση συνεργασίας κατά τη διενέργεια ελέγχου ή την προσκόμιση δικαιολογητικών για έλεγχο τιμωρείται με αυτοτελές πρόστιμο ύψους 2.500€. (ΠΑΛΑΙΤΣΑΚΗΣ, 2018)

3.3.3. ΠΟΙΝΙΚΕΣ ΕΥΘΥΝΕΣ

Κατ αρχάς πρέπει να εξηγήσουμε πότε κάποιος διαπράττει αδίκημα σχετιζόμενο με τον ΦΠΑ.

“Έγκλημα φοροδιαφυγής στο Φόρο Προστιθέμενης Αξίας διαπράττει όποιος με πρόθεση, προκειμένου να αποφύγει την πληρωμή των φόρων αυτών, δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς τους παραπάνω φόρους καθώς και όποιος παραπλανά τη Φορολογική Διοίκηση με την παράσταση ψευδών γεγονότων ως αληθινών ή με την αθέμιτη παρασιώπηση ή απόκρυψη αληθινών γεγονότων και δεν αποδίδει ή αποδίδει ανακριβώς ή συμψηφίζει ή εκπίπτει ανακριβώς αυτούς ή λαμβάνει επιστροφή, καθώς και όποιος διακριτή τέτοιους φόρους.”

Η περίπτωση κατά την οποία κάποιος διαπράττει έγκλημα που σχετίζεται με το ΦΠΑ έχει τις εξής συνέπειες:

- Ποινή φυλάκισης έως και 2 έτη, όταν ο φόρος που έπρεπε να αποδοθεί ή αποδόθηκε ανακριβώς, ή επεστράφη, ή συμψηφίστηκε, ή εξέπεσε, ή δημοκρατείται υπερβαίνει ανά φορολογικό ή διαχειριστικό έτος τις 50.000€.
- Ποινή κάθειρξης 2 ετών, όταν για τα προαναφερθέντα αδικήματα το ποσό του φόρου υπερβαίνει τα 100.000€.

3.3.3.1. ΑΥΤΟΥΡΓΟΙ & ΣΥΝΕΡΓΟΙ

Εκτός από το άτομο το οποίο διαπράττει την αξιόποινη πράξη φοροδιαφυγής που σχετίζεται με τον Φόρο Προστιθέμενης Αξίας, ποινικές ευθύνες έχει και ο επαγγελματίας φοροτεχνικός που εν γνώση του υπογράφει ή αποστέλλει ως πληρεξούσιος την φορολογική δήλωση και την δήλωση Φ2 του επαγγελματία.

Επίσης, ευθύνεται και για τον οποιοδήποτε άλλο τρόπο επηρέασε τα αποτελέσματα των φορολογικών διαδικασιών.

Επιπλέον πρέπει να αναφέρουμε σε ποιές περιπτώσεις ο κατηγορούμενος υπόκειται σε ποινική δίωξη και τότε το αδίκημα παραγράφεται.

Όταν τελείται το αδίκημα της φοροδιαφυγής, μετά την υποβολή της μηνυτήριας αναφοράς από το αρμόδιο όργανο ή από πολίτη η ποινική δίωξη ασκείται αυτεπάγγελτα. Όταν τελειώσει ο φορολογικός έλεγχος και πραγματοποιηθεί από το αρμόδιο ελεγκτικό όργανο ο διορθωτικός προσδιορισμός φόρου εκδίδεται το πόρισμα που επιδεικνύει κατά πόσο είναι υπεύθυνος ο φορολογούμενος και οι συνεργοί του και το ποσό το οποίο παρακράτησαν. (ΔΙΟΝΥΣΟΠΟΥΛΟΥ, 2016)

3.3.3.2. ΠΑΡΑΓΡΑΦΗ

Η χρονική περίοδος της παραγραφής των εγκλημάτων φοροδιαφυγής ξεκινάει από τη στιγμή που υποβάλλεται η ενδικοφανής προσφυγή, ή όταν δεν υπάρχει προσφυγή, η οριστικοποίηση της φορολογικής εγγραφής λόγω παρόδου της προθεσμίας άσκησης της.

Τα όργανα φορολογικής διοίκησης υποβάλλουν μήνυση κατά του φορολογούμενου μετά από την διεξαγωγή του φορολογικού ελέγχου και ο φορολογούμενος μπορεί να καταθέσει προσφυγή εναντίον τους στο διοικητικό δικαστήριο ή μπορεί να πληρώσει κάποιο ποσό ή και όλο το ποσό του φόρου που του καταλογίσθηκε.

Μέχρι να αποφανθεί το διοικητικό δικαστήριο για τις πράξεις του κατηγορούμενου δεν μπορεί να ξεκινήσει το ποινικό δικαστήριο που θα εκδικάσει το ποινικό κομμάτι της υπόθεσης.

Ως κατηγορούμενος στο Ποινικό Δικαστήριο είναι ο φορολογούμενος και οι αυτουργοί-συνεργοί του, και το δημόσιο παρίσταται ως κατηγορος με εκπροσώπους τους υπαλλήλους του που καταθέτουν τα αποτελέσματα της έρευνας τους. Το Ελληνικό δημόσιο ενώπιον του δικαστηρίου προβάλλει τις οικονομικές αξιώσεις του από τον εκάστοτε φορολογούμενο και το δικαστήριο συνήθως καταδικάζει τον φορολογούμενο με ποινές πλημμεληματικού χαρακτήρα εκτός και αν το ύψος της φοροδιαφυγής είναι αρκετά μεγάλο. Συνήθως το ύψος του προστίμου που

επιβάλλεται στους φορολογούμενους για την υπεξαίρεση ή την αποφυγή πληρωμής του ΦΠΑ αναλογεί στο ένα δέκατο της αξίας του φόρου που τους έχει επιβληθεί.

Σύμφωνα με την υπ' αριθ. 4/2015 γνωμοδότηση του εισαγγελέα του Αρείου Πάγου και μετά την κατάργηση της διαδικασίας διοικητικής επίλυσης της διαφοράς, η ρύθμιση του άρθρου 24 παρ. 2 Ν. 2523/1997 προβλέπονται τα εξής:

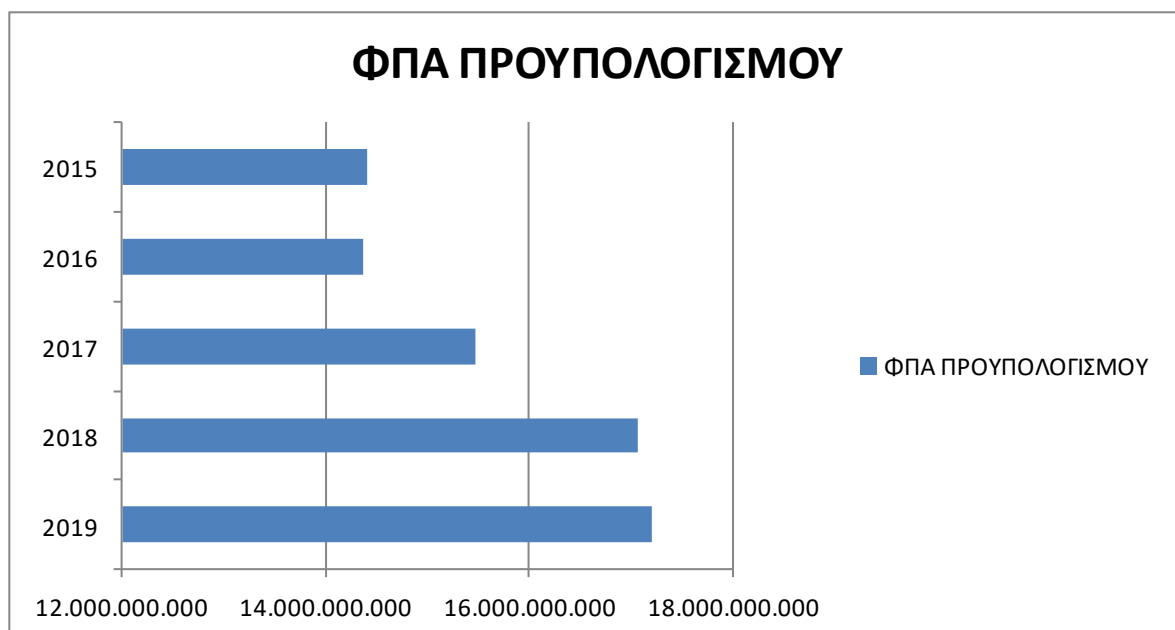
- Όταν ένα έγκλημα φοροδιαφυγής τελεσθεί μετά από την 01/01/2014, ο φορολογούμενος μπορεί εάν πληρώσει όλη την οφειλή του σε χρονικό περιθώριο ενός μηνός από την έκδοσή της τότε τα όργανα της Φορολογικής διοίκησης δεν προβλέπεται να του ασκήσουν μήνυση.
- Αν όμως το φορολογικό έγκλημα τελεσθεί πριν την 01/01/2014, ακόμα και αν οριστικοποιηθεί η διεξαγωγή του ελέγχου αργότερα και εκδοθεί το πόρισμα, ακόμα και αν πληρώσει την οφειλή του θα εμφανιστεί ενώπιον του ποινικού δικαστηρίου κατηγορούμενος υπό τις προαναφερθέντες κατηγορίες.

Αν ασκηθεί ενδικοφανής προσφυγή από τον κατηγορούμενο εναντίον της φορολογικής αρχής, διότι πιστεύει ότι το πρόστιμο και ο φόρος που του καταλογίστηκε δεν είναι σωστός, στη ΔΕΔ (Διεύθυνση Επίλυσης Διαφορών) τότε δεν υπάρχει πια η επιλογή να πληρώσει το ποσό που του καταλογίστηκε για να αποφύγει το ποινικό δικαστήριο. (ΔΙΟΝΥΣΟΠΟΥΛΟΥ, 2016)

4. ΣΗΜΑΣΙΑ ΤΟΥ ΦΠΑ ΓΙΑ ΤΗ ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΗ ΤΩΝ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ ΤΟΥ ΚΡΑΤΟΥΣ

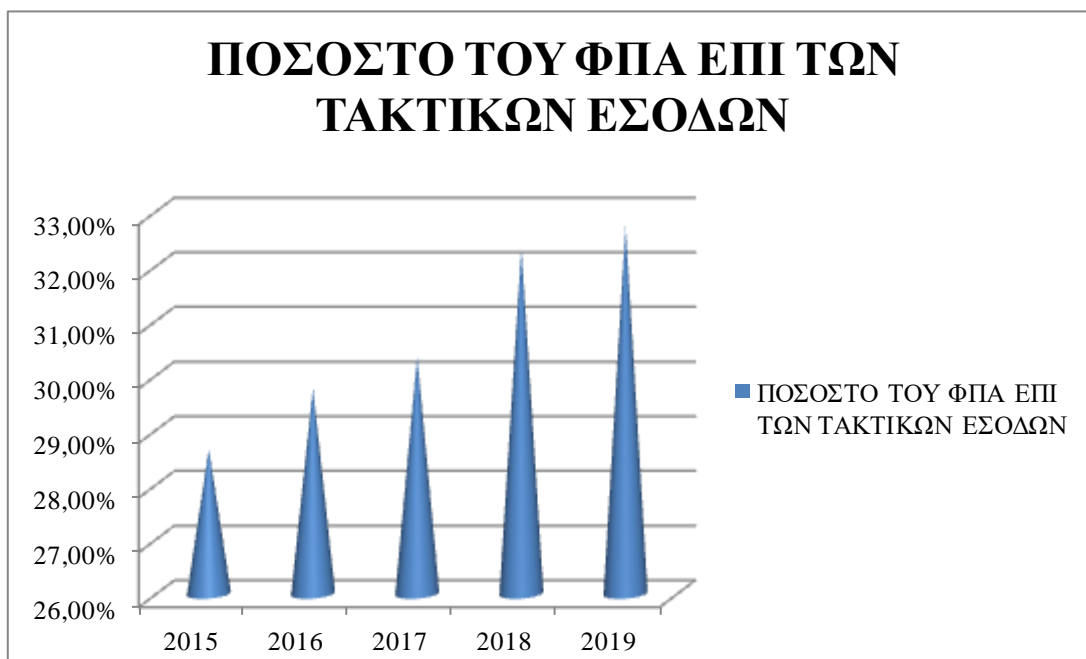
4.1. ΠΟΣΟΣΤΟ ΕΠΙ ΤΩΝ ΣΥΝΟΛΙΚΩΝ ΚΡΑΤΙΚΩΝ ΕΣΟΔΩΝ

Αφού μελετήσαμε τους κρατικούς προϋπολογισμούς των τελευταίων πέντε ετών δημιουργήσαμε έναν πίνακα με τα ποσά που προέβλεπε η εκάστοτε κυβέρνηση ότι θα εισπράξει από τον ΦΠΑ για κάθε έτος. Παρατηρούμε ότι ενώ από το έτος 2015 έως το έτος 2016 υπήρχε μία σχετικά μικρή μείωση τις επόμενες χρονιές η κυβέρνηση έδωσε ακόμα μεγαλύτερη σημασία στην εισπραξη του ΦΠΑ και σύμφωνα με τον προϋπολογισμό του 2019 η κυβέρνηση θα επιδιώξει να εισπράξει ύψους 17,2 δισεκατομμυρίων €.



Στον δεύτερο πίνακα που δημιουργήσαμε, πάλι μέσω των τελευταίων προϋπολογισμών, θέλουμε να δείξουμε τι ποσοστό από τα συνολικά τακτικά έσοδα της ελληνικής κυβέρνησης αποτελεί ο ΦΠΑ και πόσο σημαντικός είναι για την κατάρτιση του προϋπολογισμού κάθε χρόνο. Βλέπουμε ότι σταδιακά κάθε χρόνο το ποσοστό του ΦΠΑ επί των συνολικών τακτικών εσόδων αυξάνεται ολοένα και περισσότερο. Ενώ, το 2015 ήτανε 28,64%, μετά από 5 χρόνια έχει φτάσει στο σημείο να είναι το 32,73%. Γίνεται λοιπόν πολύ ξεκάθαρη η σημασία αυτού του φόρου για

την Ελληνική οικονομία, καθώς διαχρονικά όλες οι κυβερνήσεις βασίζουν το μεγαλύτερο κομμάτι των τακτικών εσόδων τους σε αυτόν το φόρο.



(ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ_ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ, ΚΡΑΤΙΚΟΣ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ, 2019,2018,2017,2016,2015)

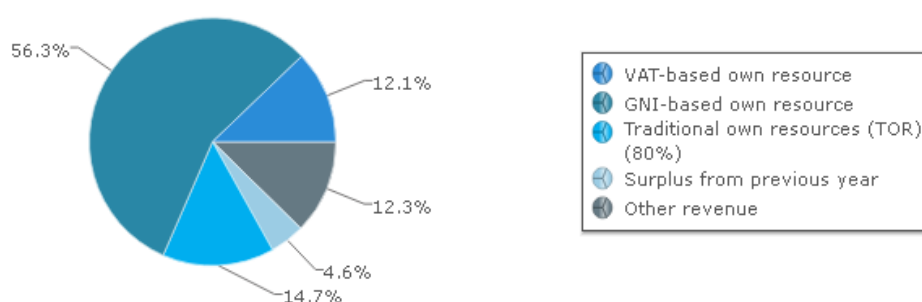
4.2. ΧΡΗΜΑΤΟΔΟΤΗΣΗ ΕΥΡΩΠΑΙΚΩΝ ΤΑΜΕΙΩΝ

Η Ευρωπαϊκή ένωση χρηματοδοτείται με τρεις τρόπους από τα κράτη μέλη της.

- 1) Από την είσπραξη τελωνειακών δασμών στα ευρωπαϊκά σύνορα που αφορούν οικονομικούς φορείς (τα κράτη που τους εισπράττουν καρπώνονται το 20% ως εισπράκτορες).
- 2) Από εισφορές στο Ακαθάριστο Εθνικό Εισόδημα (ΑΕΕ) κάθε χώρας εφόσον δεν καλυφθούν τα προβλεπόμενα από τον προϋπολογισμό έσοδα.
- 3) Από την επιβολή εισφορών 0,3% επί του συνολικού εισπραττόμενου ΦΠΑ από τα κράτη μέλη της ένωσης. (EUROPA, 2017)

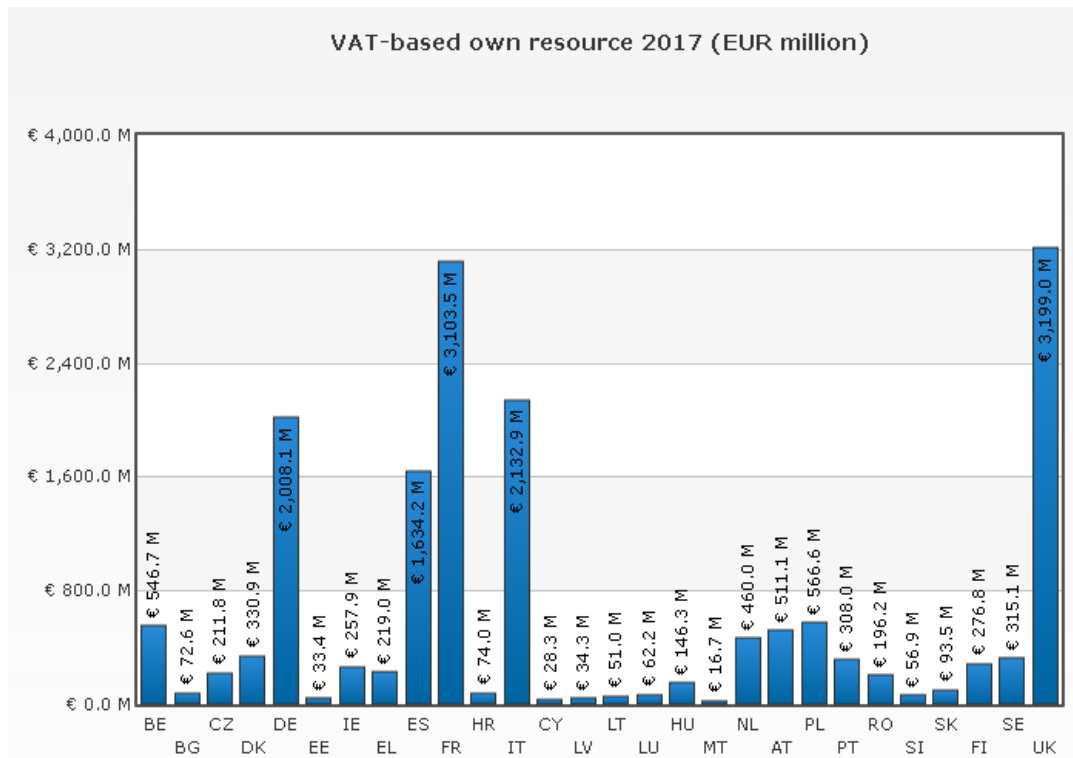
Οι ίδιοι πόροι που βασίζονται στον ΦΠΑ έχουν φόρους για τους πολίτες της ΕΕ με βάση το ποσοστό του ΦΠΑ που εισπράττεται σε κάθε χώρα μέλος. Οι συντελεστές ΦΠΑ και οι εξαιρέσεις ποικίλλουν στις διάφορες χώρες, οπότε ο τύπος χρησιμοποιείται για να δημιουργηθεί η “εναρμονισμένη φορολογική βάση”, στην

οποία επιβάλλεται το τέλος της ΕΕ. Το σημείο εκκίνησης για τους υπολογισμούς είναι ο συνολικός ΦΠΑ που έχει συγκεντρωθεί σε μια χώρα. Στη συνέχεια, προσαρμόζεται με βάση τον σταθμισμένο μέσο όρο των συντελεστών ΦΠΑ που ισχύουν στη χώρα αυτή, παράγοντας την ενδιάμεση φορολογική βάση. Περαιτέρω προσαρμογές πραγματοποιούνται όταν υπάρχει παρέκκλιση από την οδηγία για τον ΦΠΑ, η οποία επιτρέπει το μηδενισμό ορισμένων εμπορευμάτων. Η φορολογική βάση περιορίζεται έτσι ώστε να μην υπερβαίνει το 50% του ακαθάριστου εθνικού εισοδήματος (ΑΕΕ) της χώρας.



(EUROPA, 2017)

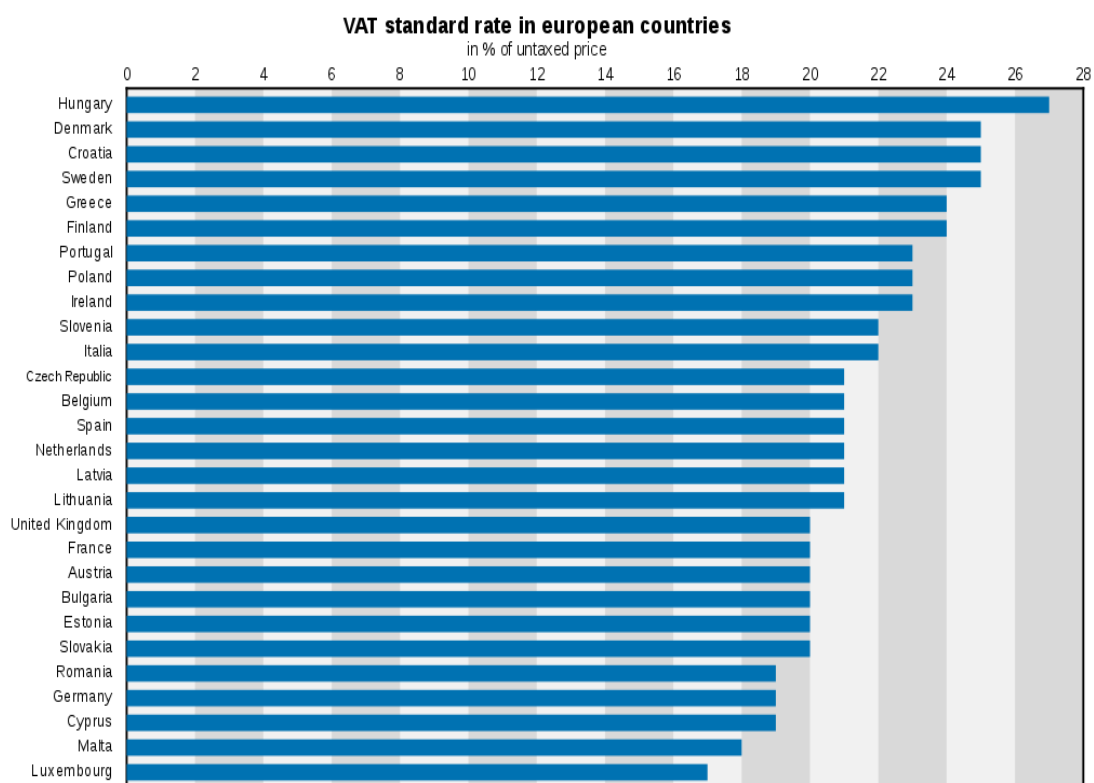
Τα κράτη μέλη πληρώνουν γενικά το 0,3% της εναρμονισμένης φορολογικής τους βάσης στον προϋπολογισμό, αλλά αυτό είναι διαφορετικό για ορισμένες χώρες. Το ποσοστό για τη Γερμανία, την Ολλανδία και τη Σουηδία είναι 0,15% για την περίοδο 2014-2020, ενώ η Αυστρία είχε επίσης μειωμένο συντελεστή για την περίοδο 2007-2013.



(EUROPA, 2017)

Οι χώρες υποχρεούνται να καταγράφουν τα έσοδα ΦΠΑ στην ΕΕ πριν από τον Ιούλιο μετά το τέλος του οικονομικού έτους. Η ΕΕ εξετάζει τα έσοδα της κάθε χώρας, συμπεριλαμβανομένων των επισκέψεων ελέγχου που κάνει η Γενική Διεύθυνση Προϋπολογισμού και η Γενική Διεύθυνση Φορολογίας και υποβάλλει εκθέσεις για την ενδιαφερόμενη χώρα.

Στη συνέχεια, η χώρα μπορεί να απαντήσει σε τυχόν ερωτήματα που τίθενται στην έκθεση και να φέρει αντιρρήσεις. Η χώρα θα παραπεμφθεί στο Ευρωπαϊκό Δικαστήριο για την έκδοση οριστικής απόφασης. Η συμβουλευτική επιτροπή για τους ιδίους πόρους, στην οποία συμμετέχουν εκπρόσωποι από κάθε κράτος μέλος, λαμβάνει και συζητά τις εκθέσεις. Το 2006, εννέα χώρες ελέγχθηκαν από ελεγκτές, συμπεριλαμβανομένων πέντε νέων κρατών μελών που συμμετείχαν στη διαδικασία για πρώτη φορά. Η ΕΕ μπορεί να εργάζεται για αριθμητικά στοιχεία για τρία χρόνια ανά πάσα στιγμή.



(EUROPEAN_COMMISSION, 2018)

Σε αυτόν τον πίνακα βλέπουμε τα επίπεδα του ΦΠΑ των χωρών που ανήκουν στην Ε.Ε. Την πρωτιά έχει η Ουγγαρία με 27% ενώ στην τελευταία θέση βρίσκεται το Λουξεμβούργο. Η χώρα μας βρίσκεται σε αρκετά υψηλή θέση και πάνω από όλες τις χώρες του Νότου που αντιμετωπίζουν οικονομικά προβλήματα (Ιταλία, Ισπανία, Πορτογαλία).

4.3. ΔΙΑΜΟΡΦΩΣΗ ΠΟΛΙΤΙΚΗΣ

Από τη στιγμή που ο ΦΠΑ αποτελεί ίσως το σημαντικότερο μέρος των τακτικών εσόδων της χώρας είναι εύκολο να καταλάβει κανείς πόσο σημαντικός είναι ο υπολογισμός και η εισπραξή του για τα έσοδα της χώρας και για τον προγραμματισμό των εξόδων της. Κατά τη διάρκεια του έτους υπάρχει συνεχής έλεγχος για την πορεία της εισπραξιμότητας του φόρου έτσι ώστε να παρθούν επιπρόσθετα μέτρα σε περίπτωση που αποκλίνει από τους στόχους. Για τις χώρες που έχουν ανάγκη από έσοδα (όπως η χώρα μας την τελευταία δεκαετία) για να μειώσουν ελλείμματα και να

αυξήσουν τα πλεονάσματα ο ΦΠΑ μπορεί να παίξει πολύ σημαντικό ρόλο καθώς μπορεί με την αύξησή του να επιφέρει περισσότερα έσοδα και με τη μείωσή του να βοηθήσει στην αύξηση της κατανάλωσης. Αν κοιτάξουμε πιο προσεκτικά την περίπτωση της Ελλάδας θα παρατηρήσουμε ότι η χώρα μας αύξησε τους συντελεστές ΦΠΑ κατακόρυφα την τελευταία δεκαετία και μετακύλησε πολλά αγαθά και υπηρεσίες από τον κανονικό συντελεστή 13% στον υψηλό 24% για να προσκομίσει περισσότερα έσοδα. Όπως φαίνεται και στους πίνακες των προηγούμενων κεφαλαίων οι προβλέψεις για κρατικά έσοδα από τον ΦΠΑ έχουν αυξηθεί κατά 19,42% μέσα σε πέντε χρόνια άρα η Ελληνική κυβέρνηση έχει δώσει πολύ μεγάλο βάρος σε αυτό το κομμάτι για να καταφέρει να επιτύχει τους πολύ υψηλούς στόχους για ετήσια πλεονάσματα που απαιτεί η Τρόικα.

Ο αυξημένος ΦΠΑ μπορεί να αποφέρει αρκετά έσοδα αλλά έχει φυσικά και αρκετές αρνητικές συνέπειες. Το μεγαλύτερο πρόβλημα που δημιουργεί είναι η δημιουργία αρνητικού κλίματος που αποτρέπει τους έλληνες επενδυτές αλλά κυρίως τους ξένους να ιδρύσουν επιχειρήσεις στη χώρα μας και να πραγματοποιήσουν επενδύσεις καθώς μπορούν να το κάνουν σε άλλες χώρες με χαμηλότερη φορολογία. Επιπλέον οι υψηλοί φόροι καθιστούν τη βιωσιμότητα των επιχειρήσεων πολύ δύσκολη διότι το κόστος τους μεγαλώνει και τα προϊόντα τους γίνονται πολύ ακριβά με αποτέλεσμα οι αγοραστές να στρέφονται στην αγορά εμπορευμάτων και υπηρεσιών από άλλες χώρες που είναι πολύ εύκολο πλέον με τη χρήση του διαδικτύου. Η άνθιση της παραοικονομίας είναι και αυτό ένα ξεχωριστό πρόβλημα. Οι επαγγελματίες προσπαθούν να παρέχουν τα αγαθά τους χωρίς απόδειξη και οι καταναλωτές να τα προμηθευτούν στη χαμηλότερη δυνατή τιμή. Γι αυτό το φαινόμενο θα μιλήσουμε και στη συνέχεια.

Όλα αυτά οι εκάστοτε κυβερνήσεις θα πρέπει να τα λαμβάνουν υπόψη για τον καθορισμό των συντελεστών και των εσόδων καθώς οι έμμεσοι φόροι έχουν αρκετές και ποικίλες επιπτώσεις στην οικονομία. Γενικά στις ανεπτυγμένες χώρες ένα πολύ σημαντικό κριτήριο είναι οι άμεσοι φόροι να είναι πολύ περισσότεροι από τους έμμεσους για να μην εμφανίζονται κοινωνικές ανισότητες.

4.4. ΠΑΡΑΟΙΚΟΝΟΜΙΑ

Η παραοικονομία περιλαμβάνει τις μη καταγεγραμμένες συναλλαγές μεταξύ ανθρώπων ή ανθρώπων με επιχειρήσεις προς αποφυγή των φόρων.

Η παραοικονομία της Ελλάδας από αδήλωτα εισοδήματα κοστίζει στη χώρα περίπου το 25,19% (μέσος όρος 2003 - 2015) του Ακαθάριστου Εγχώριου Προϊόντος (ΑΕΠ) - το υψηλότερο στην Ευρωπαϊκή Ένωση- και έχει ως αποτέλεσμα την απώλεια περίπου 35,09 δις. Ευρώ ετησίως σε φόρους. Είναι το υψηλότερο ποσοστό μεταξύ των χωρών της Ε.Ε. και αυτών των χωρών που βρίσκονται στη ζώνη του ευρώ. (ΤΡΑΠΕΖΑ_ΤΗΣ_ΕΛΛΑΔΟΣ, 2017)

Το μέγεθος της παραοικονομίας μπορεί να μετρηθεί μόνο έμμεσα, καθώς μόνο οι φορολογικές αρχές θα μπορούσαν να το πράξουν άμεσα, ανέφερε ο Βλάχος, αναφέροντας την υψηλή φορολογία, τη φορολογική δεοντολογία, τη γραφειοκρατία, αλλά και τα προσωπικά κίνητρα: προσωπικά κέρδη με την εξαπάτηση της ίδιας της χώρας.

Όπως αναφέραμε και παραπάνω, ο φόρος προστιθέμενης αξίας που ισχύει στην Ελλάδα σήμερα είναι 24% και ο μειωμένος 13% . Υπάρχει, επίσης, ένα άλλο ποσοστό μειωμένου ΦΠΑ 6%, ένα ειδικό μειωμένο ΦΠΑ, για ορισμένα συγκεκριμένα προϊόντα, όπως φάρμακα, βιβλία, εφημερίδες, περιοδικά, και εισιτήρια θεάτρων.

Συνεχίζοντας, η Ελλάδα έχει καθιερώσει υψηλούς συντελεστές ΦΠΑ, σε σύγκριση με τα υπόλοιπα κράτη μέλη της Ευρωπαϊκής Ένωσης. Όμως, η χώρα με δυσκολία εισπράττει τον φόρο αφού το 2011 εισέπραξε 9,7 δις. €, ποσό που αντιστοιχεί στο 39% του συνολικού ΦΠΑ ή στο 4,70% του συνολικού ΑΕΠ (στοιχεία για το 2011). Το χαμηλό αυτό ποσοστό εισπράξης έχει επιφέρει κοινωνικές και οικονομικές επιπτώσεις. Άλλωστε, η αύξηση του φορολογικού συντελεστή δεν είναι σίγουρο ότι θα επιφέρει και ανάλογη αύξηση των φορολογικών εσόδων, ειδικότερα σε χώρες με τάση για φοροδιαφυγή.

Τα πραγματικά έσοδα έπεσαν κάτω από τις χειρότερες εκτιμήσεις και προβλέψεις για 1 δις. € ετησίως, λόγω του υψηλότερου φορολογικού συντελεστή, και τέλος περιορίστηκαν στα 140 εκατ. €. Όσον αφορά την περίοδο 2000 - 2006, το ελληνικό κράτος αντιμετώπισε απώλειες από τον μη εισπραχθέντα ΦΠΑ. Το 2006, το ανείσπρακτο ΦΠΑ ανήλθε στο 70%. Η Ελλάδα έπρεπε να έχει συγκεντρώσει 21,74

δισ. €, αλλά στην πραγματικότητα συγκέντρωσε μόνο 15,2 δισ. €. Με άλλα λόγια, η χώρα έχασε σχεδόν 6,5 δισ. € λόγω της μη εισπραξίας του ΦΠΑ.

Ακολούθως, για το 2012, η χώρα μας κατέλαβε την πέμπτη θέση όσον αφορά το μεγαλύτερο χάσμα μη εισπραξίας ΦΠΑ (33,40%). Ενώ, το 2013 το έλλειμμα παρουσίασε περαιτέρω αύξηση κατά 0,60% (34%), τοποθετώντας τη χώρα μας στην τέταρτη θέση στην Ευρωπαϊκή Ένωση. Ενδεικτικό της κατάστασης είναι η εικόνα του Τουρισμού στην Ελλάδα. Παρά το γεγονός ότι ο κλάδος του τουρισμού παρουσίασε εντυπωσιακή ανάκαμψη το 2013 σε σχέση με το προηγούμενο έτος. Ακολουθούμενη από αξιοσημείωτη ώθηση τα επόμενα δύο χρόνια (2014 και 2015), τόσο όσον αφορά τις αφίξεις από το εξωτερικό, όσο και τα έσοδα από τον εισερχόμενο τουρισμό και την κρουαζιέρα. Αυτό δεν ήταν αρκετό για να αυξήσει σημαντικά τα κρατικά έσοδα από τον ΦΠΑ, ο οποίος παρουσίασε ελάχιστη άνοδο.

Ας πάρουμε ως παράδειγμα τον κλάδο του τουρισμού και των ξενοδοχειακών καταλυμάτων.

Συγκεκριμένα, ενώ οι αφίξεις και οι διανυκτερεύσεις αυξήθηκαν το 2013 και το 2014 κατά 13,50% και 13% αντίστοιχα, ο αντίστοιχος κύκλος εργασιών του ίδιου έτους για στέγαση και τροφοδοσία σημείωσε απλή αύξηση 4,80%. Το έτος 2014, ο ετήσιος ρυθμός αύξησης των αφίξεων μίας ημέρας έφθασε στο 23% με αντίστοιχη αύξηση του δείκτη κύκλου εργασιών ΦΠΑ 2014 μόνο 11,80%. Τελικά, το 2015 η ετήσια άνοδος στην άφιξη των διανυκτερεύσεων έφθασε το 7,60% με αντίστοιχη αύξηση των εσόδων του ΦΠΑ από πωλήσεις κατά 3,10%. Λαμβάνοντας υπόψη τις μειώσεις των τιμών που έπρεπε να πραγματοποιήσει ο ξενοδόχος προκειμένου να προσελκύσει πελάτες. Πρέπει να αποδεχτούμε ότι όλα τα παραπάνω στοιχεία δείχνουν, λόγω της έντονης διαφοράς, την αδυναμία των ελεγκτικών αρχών να εντοπίσουν τις περιπτώσεις φοροδιαφυγής.

Υποθέτουμε ότι οι εταιρείες που παρέχουν υπηρεσίες διαμονής δεν εκδίδουν τα κατάλληλα φορολογικά έγγραφα (αποδείξεις/ τιμολόγια). Αυτή η διαπίστωση, η οποία δεν είναι καινούργια, οφείλεται σαφώς στους αυξημένους ρυθμούς και στην αδυναμία του κρατικού μηχανισμού να ελέγξει την πρόθεση των ξενοδόχων να φοροδιαφεύγουν. Μη καταγράφοντας έσοδα κρύβουν το εισόδημα τους, και πληρώνουν λιγότερο φόρο εισοδήματος, λιγότερο ΦΠΑ, λιγότερους δημοτικούς φόρους. Είναι πολύ πιθανό ότι οι εταιρείες αυτές προσφεύγουν επίσης σε αδήλωτη

απασχόληση προσωπικού και προμήθεια αναλώσιμων υλικών και εμπορευμάτων χωρίς έκδοση τιμολογίου εξόδων ώστε να μην προκληθούν κρατικοί έλεγχοι, λόγω της προφανής ανισότητας μεταξύ των εισόδων τους και των δαπανών τους. Με αυτόν τον τρόπο τελικά συμμετέχουν στον φαύλο κύκλο της παραοικονομίας. (Vlahos, 2017)

4.5. ΤΡΟΠΟΙ ΑΠΟΦΥΓΗΣ ΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΥ ΚΑΙ ΑΠΟΔΟΣΗΣ ΦΠΑ

Σε αυτό το κεφάλαιο θα αναλύσουμε μεθόδους με τις οποίες έχει διαπιστωθεί από τις ελεγκτικές υπηρεσίες ότι οι φορολογούμενοι μαζί με τους συνεργάτες τους καταφέρνουν να υπεξαιρούν το ΦΠΑ η να παρουσιάζουν μικρότερα νούμερα από τα αληθινά έτσι ώστε να πληρώσουν λιγότερους φόρους.

Οι μέθοδοι αυτοί είναι οι εξής:

Πρώτον, ο πιο γνωστός και διαδεδομένος τρόπος υπεξαίρεσης ΦΠΑ είναι η μη έκδοση αποδείξεων είτε πρόκειται για αποδείξεις λιανικής πώλησης είτε πρόκειται για τιμολόγια μεταξύ επαγγελματιών. Για παράδειγμα, όταν σε μία επιχείρηση λιανικής πώλησης ρούχων δεν εκδίδεται απόδειξη για ένα ρούχο το οποίο κοστίζει 100€ χωρίς ΦΠΑ ο επιχειρηματίας εισπράττει 124€, εκ' των οποίων τα 24€ δεν τα αποδίδει ποτέ στο κράτος, όπως θα έπρεπε να κάνει.

Δεύτερον, ένας άλλος τρόπος για να μειωθεί ο συνολικός φόρος που πρέπει να αποδώσει ένας επαγγελματίας στο κράτος είναι η έκδοση εικονικών ή πλαστών τιμολογίων. Ο στόχος είναι να δημιουργηθούν εικονικά έξοδα που θα υποδηλώνουν ότι έχει πληρώσει αυτός ΦΠΑ σε άλλον επαγγελματία και το αφαιρεί παρανόμως από τα έξοδά του. Για παράδειγμα, όταν ένας επαγγελματίας δηλώνει ότι κατανάλωσε 1.000€ βενζίνη για το επαγγελματικό το αυτοκίνητο για την οποία πλήρωσε επιπλέον 240€ ΦΠΑ τότε το συνολικό ποσό το οποίο θα αποδώσει στο κράτος θα είναι μειωμένο κατά 240€ ενώ για παράδειγμα θα μπορούσαν οι αποδείξεις να μην ήταν δικές του ή να μην είχαν χρησιμοποιηθεί για επαγγελματική χρήση αλλά για καθαρά ιδιωτική.

Τρίτον, ένας άλλος τρόπος για την μείωση του ΦΠΑ είναι το λογιστικό λάθος. Για παράδειγμα μπορεί να συμπληρωθούν λανθασμένα τα πεδία του ΦΠΑ στο έντυπο

Φ2 και ο ΦΠΑ που πρέπει να αποδοθεί στο κράτος να είναι εμφανώς μειωμένος σε σχέση με αυτό που θα έπρεπε να αποδοθεί στην πραγματικότητα.

Τέταρτον, πολλές φορές αρκετές επιχειρήσεις δεν εφαρμόζουν την μέθοδο προράτα για προϊόντα που πουλάει μία επιχείρηση ή υπηρεσίες που παρέχει και ανήκουν στον μηδενικό συντελεστή ΦΠΑ και πρέπει να υπολογιστεί το ποσοστό επί των ετήσιων εσόδων της επιχείρησης για να προσδιοριστεί το κομμάτι των γενικών εξόδων από τα οποία θα πρέπει να μην εκπέσει ο ΦΠΑ, αφού τα γενικά έξοδα αφορούν και τα συγκεκριμένα προϊόντα όταν καταλογίζονται.

Πέμπτον, πρέπει να σχολιάσουμε ότι πάρα πολλές επιχειρήσεις που πουλούν πολλά διαφορετικά είδη εμπορευμάτων για να αποφύγουν την πληρωμή μεγάλου ποσού για το ΦΠΑ όταν εκδίδουν αποδείξεις χρησιμοποιούν λανθασμένους φορολογικούς συντελεστές ΦΠΑ. Παραδείγματος χάρη, όταν κάποιος πάει και αγοράζει από ένα περίπτερο ένα μπουκαλάκι νερό και ένα αναψυκτικό ο καταστηματάρχης αντί να εκδώσει απόδειξη και να υπολογίσει το μπουκάλι με το νερό με 13% ΦΠΑ και το αναψυκτικό με 24% ΦΠΑ χρησιμοποιεί και για τα δυο συντελεστή 13% έτσι αποφεύγει να πληρώσει τη διαφορά μεταξύ του 13 και του 24 για τον ΦΠΑ που αναλογεί στο αναψυκτικό.

Τέλος, πολλές επιχειρήσεις για να μειώσουν το συντελεστή του ΦΠΑ αλλά και τα κέρδη τους εκδίδουν τιμολόγια για εμπορεύματα και υπηρεσίες τα οποία χρησιμοποίησαν για ιδιωτική χρήση και όχι για επαγγελματικό σκοπό. Αυτά φυσικά δεν πρέπει να καταλογιστούν στα βιβλία της επιχείρησης. Παραδείγματος χάρη όταν ένας επαγγελματίας εκδίδει ένα τιμολόγιο για παραμονή σε ξενοδοχείο μιας περιοχής στην οποία δεν έχει εκτελέσει καμία επαγγελματική δραστηριότητα, μπορεί να έχει πάει για λόγους αναψυχής, δεν επιτρέπεται να το να το περάσει στα βιβλία του και να εκπέσει το 13% που πλήρωσε στον ξενοδόχο.

ΣΥΜΠΕΡΑΣΜΑΤΑ

Ο Φόρος Προστιθέμενης Αξίας είναι από το 1987 έως και σήμερα ένας από τους κυριότερους φόρους του Ελληνικού φορολογικού αλλά και Ευρωπαϊκού συστήματος. Καθιερώθηκε για να εναρμονιστούν οι φορολογίες των χωρών μελών της Ε.Ε.. Γενικά, τα παλαιότερα χρόνια στη χώρα μας, ο ΦΠΑ ήταν σταθερός –σχετικά, αλλά την τελευταία δεκαετία έχει μεταβληθεί αρκετές φορές για να εξυπηρετήσει τις εισπρακτικές πολιτικές των εκάστοτε κυβερνήσεων σε συνεργασία με τις ευρωπαϊκές ελεγκτικές αρχές. Η πολυπλοκότητά του έγκειται κυρίως στους αρκετούς φορολογικούς συντελεστές και στη συνεχή μετακύλιση αγαθών από τον έναν συντελεστή στον άλλο. Η συμπλήρωση των εντύπων που σχετίζονται με τις εγχώριες αλλά και τις διασυνοριακές συναλλαγές και η υποβολή τους είναι σχετικά απλή και ευδιάκριτη. Η ελληνική νομοθεσία είναι πολύ αυστηρή σχετικά με την φοροκλοπή του ΦΠΑ με ποινές κάθειρξης και πρόστιμα αλλά παρ όλα αυτά η παραοικονομία είναι αρκετά ισχυρή σε σχέση με τις υπόλοιπες ανεπτυγμένες χώρες και μεγάλο κομμάτι των επαγγελματιών και των καταναλωτών προσπαθούν να αποφύγουν με όποιες μεθόδους μπορούν την πληρωμή αυτού του έμμεσου φόρου. Η ελληνική κυβέρνηση τα τελευταία χρόνια βασίζεται πάρα πολύ στο κομμάτι τις επιβολής και είσπραξης του φόρου καθώς στους προϋπολογισμούς της προσδοκεί όλο και περισσότερα έσοδα για την κάλυψη των εξόδων της όπως είναι η πληρωμή δανείων, μισθών, συντάξεων και άλλα.

ΒΙΒΛΙΟΓΡΑΦΙΑ

ΒΙΒΛΙΑ & ΑΡΘΡΑ

SCHNEIDER, F. (2018). *DYNAMICS OF THE SHADOW ECONOMY FOR THE EU*.

Vlahos, P. (2017). Who pays the tax burden in Greece? *University of Peloponnes* .

ΓΚΛΕΖΑΚΟΣ, Δ. (2008). *Φ.Π.Α. ΑΝΑΛΥΣΗ ΕΡΜΗΝΕΙΑ ΚΑΙ ΠΡΑΚΤΙΚΗ ΕΦΑΡΜΟΓΗ*. ΑΘΗΝΑ: ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΚΑΙ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ.

ΔΙΟΝΥΣΟΠΟΥΛΟΥ, Ν. (2016). *ΕΓΚΛΗΜΑΤΑ ΦΟΡΟΔΙΑΦΥΓΗΣ*. ΑΘΗΝΑ

ΚΟΥΜΠΟΥΛΗΣ, Α., ΜΠΟΝΕΣ, Α., & ΠΑΝΤΑΖΟΠΟΥΛΟΣ, Φ. (2016). *Η ΕΞΕΛΙΞΗ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΠΡΟΣΤΙΘΕΜΕΝΗΣ ΑΞΙΑΣ ΣΤΗΝ ΕΛΛΑΔΑ. ΣΥΓΚΡΙΣΗ ΤΟΥ ΦΠΑ ΜΕ ΑΝΤΙΣΤΟΙΧΕΣ ΧΩΡΕΣ ΤΗΣ ΕΥΡΩΖΩΝΗΣ*. ΑΘΗΝΑ

ΠΑΛΑΙΤΣΑΚΗΣ, Γ. (2018). *Πώς υπολογίζονται τα πρόστιμα εκπρόθεσμης καταβολής φόρων για χρήσεις προ του 2014*.

ΤΡΑΠΕΖΑ_ΤΗΣ_ΕΛΛΑΔΟΣ. (2017). *ΕΝΔΙΑΜΕΣΗ ΕΚΘΕΣΗ*. ΑΘΗΝΑ.

ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ_ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ. (2019, 2018, 2017, 2016, 2015). *ΚΡΑΤΙΚΟΣ ΠΡΟΥΠΟΛΟΓΙΣΜΟΣ*. ΑΘΗΝΑ

ΗΛΕΚΤΡΟΝΙΚΕΣ ΠΗΓΕΣ

ABCIT.gr. (2018). Ανάκτηση από: <https://www.abcit.gr/index.php/news/vat-greece-history>. [Πρόσβαση 23 Δεκεμβρίου 2018]

EUROPA. (2017). Ανάκτηση από:
http://ec.europa.eu/budget/figures/interactive/index_en.cfm. Ανάκτηση από
<http://ec.europa.eu>. [Πρόσβαση 27 Δεκεμβρίου 2018]

EUROPEAN COMMISSION. (2018). *VAT rates*.

www.TAXHEAVEN.gr.

TAXHEAVEN.gr. (2018). Ανάκτηση από:
<https://www.taxheaven.gr/calendar/index/view/id/4843>. Ανάκτηση από
TAXHEAVEN.GR. [Πρόσβαση 23 Δεκεμβρίου 2018]

TAXHEAVEN.gr. (2014). Ανάκτηση από:
<https://www.taxheaven.gr/laws/circular/view/id/18849>. Ανάκτηση από
www.taxheaven.gr. [Πρόσβαση 23 Δεκεμβρίου 2018]

www.GSIS.gr.

ΒΗΜΑ. (2015). Ανάκτηση από: <https://www.tovima.gr/2015/07/19/finance/ta-proionta-me-6-13-kai-23-fpa-o-pliris-katalogos-analytika-paradeigmata/>.
[Πρόσβαση 27 Δεκεμβρίου 2018]

ΠΑΡΑΡΤΗΜΑ


ΠΙΝΑΚΑΣ 1: ΣΥΝΤΕΛΕΣΤΩΝ ΦΠΑ ΣΕ ΟΛΗ ΤΗΝ ΕΥΡΩΠΗ³

Member States	Code	Super-reduced Rate	Reduced Rate	Standard Rate	Parking Rate
Belgium	BE	-	6 / 12	21	12
Bulgaria	BG	-	9	20	-
Czech Republic	CZ	-	10 / 15	21	-
Denmark	DK	-	-	25	-
Germany	DE	-	7	19	-
Estonia	EE	-	9	20	-
Ireland	IE	4.8	9 / 13.5	23	13.5
Greece	EL	-	6 / 13	24	-
Spain	ES	4	10	21	-
France	FR	2.1	5.5 / 10	20	-
Croatia	HR	-	5 / 13	25	-
Italy	IT	4	5 / 10	22	-
Cyprus	CY	-	5 / 9	19	-
Latvia	LV	-	12	21	-
Lithuania	LT	-	5 / 9	21	-
Luxembourg	LU	3	8	17	14
Hungary	HU	-	5 / 18	27	-
Malta	MT	-	5 / 7	18	-
Netherlands	NL	-	6	21	-
Austria	AT	-	10 / 13	20	13
Poland	PL	-	5 / 8	23	-
Portugal	PT	-	6 / 13	23	13
Romania	RO	-	5 / 9	19	-
Slovenia	SI	-	9.5	22	-
Slovakia	SK	-	10	20	-
Finland	FI	-	10 / 14	24	-
Sweden	SE	-	6 / 12	25	-
United Kingdom	UK	-	5	20	-

³ ΠΗΓΗ: (EUROPEAN_COMMISSION, 2018)

ΠΙΝΑΚΑΣ 2: ΕΝΤΥΠΟ

Φ2⁴



ΔΗΛΩΣΗ Φ.Π.Α.

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

ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	001	ΑΡΙΘΜΟΣ		ΕΤΟΣ *	
ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	002				

ΑΡΜΟΔΙΑ ΔΟΥ	003	ΕΤΟΣ 004
005	ΗΜΕΡΟΛΟΓΙΑΚΗ ΠΕΡΙΟΔΟΣ	
από	έως	

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

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

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

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

B. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΡΩΣΩΝ - ΕΙΣΡΩΣΩΝ

μετά την αφαίρεση (κατά συντελεστή) των επιστροφών - εκπτώσεων.

α	ΕΚΡΩΣΕΣ φορολογητέες (πωλήσεις αγαθών, παροχή υπηρεσιών κλπ), ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤ. & ΠΡΑΣ. ΛΗΠΤΗ	ΣΥΝΤ. ΦΠΑ %	13	331	β	ΕΙΣΡΩΣΕΣ με δικαίωμα έκπτωσης	ΦΟΡΟΣ ΕΙΣΡΩΣΩΝ
	I. ΕΚΡΩΣΕΣ ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΣΕΣ ΛΗΠΤΗ σε ληπτή Ελλάδα εκτός από τα νησιά Αιγαίου.					Αγορές & δαπάνες στο εσωτερικό της χώρας	361
301						Αγορές & εισαγωγές επενδ. αγαθών (πόγια)	362
302						Λοιπές εισαγωγές εκτός επενδ. αγαθών (πόγια)	363
303						Ενδοκοινοτικές απαιτήσεις αγαθών	364
304	II. ΕΚΡΩΣΕΣ ΕΝΔΟΚ, ΑΠΟΚΤΗΣΕΙΣ & ΠΡΑΣΕΣ ΛΗΠΤΗ στα νησιά Αιγαίου και από λοιπή Ελλάδα προς τα νησιά αυτά.					Ενδοκοινοτικές λήψεις υπηρεσιών άρθρ. 14.2 α	365
305						Λοιπές πράξεις λήπτη	366
306						ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΩΣΩΝ ΕΙΣΡΩΣΩΝ	367
307	ΣΥΝΟΛΟ ΦΟΡΟΛΟΓΩΣΩΝ ΕΚΡΩΣΩΝ						387
342	Ενδοκοινοτικές παραδόσεις					δ	ΠΡΟΣΘΕΤΑ ΠΟΣΑ ΣΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΣΩΝ
345	Ενδοκοινοτικές παροχές υπηρεσιών άρθρ. 14.2 α					Επιτροπή φόρου αρ.41 (πωλ. αγρ. προϊόντ. x 3%)	400
348	Εξαγωγές & απαλλαγές πλοίων & αεροσκαφών					Λοιπά προστίθ. ποσά	402
349	Λοιπές εκροές χωρίς ΦΠΑ με δικαίωμα έκπτωσης					Ποσά διακανονισμών προς έκπτωση προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου	407
310	Εκροές απαλλαγές & εξαγωγές χωρίς δικαίωμα έκπτωσης					ε	ΑΦΑΙΡΟΥΜΕΝΑ ΠΟΣΑ ΑΠΟ ΤΟ ΣΥΝΟΛΟ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΣΩΝ
311	ΣΥΝΟΛΟ ΕΚΡΩΣΩΝ					ΦΠΑ εισροών που πρέπει να μειωθεί βάσει Προβ.Ατα	411
312	Κύκλος εργασιών ΦΠΑ					Λοιπά αφαιρούμενα ποσά	422
						Ποσά διακανονισμών προς καταβολή προηγούμενης διαχειριστικής περιόδου	423
							=
						ΥΠΟΛΟΙΠΟ ΦΟΡΟΥ ΕΙΣΡΩΣΩΝ	430

Γ. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΚΚΑΘΑΡΙΣΗΣ ΤΟΥ ΦΟΡΟΥ

για καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή (κωδ. 337 μείον κωδ. 430)

ΠΙΣΤΩΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	470	ΧΡΕΩΣΤΙΚΟ ΥΠΟΛΟΙΠΟ	480
Προσδιορισμός οριστικού ποσού προς καταβολή, έκπτωση ή επιστροφή			
Πιστωτικό υπόλοιπο προηγ. φορολ. περιόδου	401	Χρεωστικό μέχρι 30ε προηγ. φορολ. περιόδου	483
Βεβαιωμένο ποσό κωδ.511 προηγ. περιόδου της ίδιας φορ. περιόδου	403	ΠΟΣΟ που οφείλ επιστροφή ή όφελος την επιστροφή του	505
Φόρος που έχει δεσμευτεί μέσω τραπεζών	404		
ΠΟΣΟ για έκπτωση	502	ΠΟΣΟ** προς καταβολή	511
ΑΙΤΟΥΜΕΝΟ ΠΟΣΟ για επιστροφή	503	Καταβολή ποσού κωδ. 511 σε 2 φάσεις	523
ΑΙΤΙΑ ΕΠΙΣΤΡΟΦΗΣ	507	1 ΠΑΠΑ 2 ΑΝΑΣΤ. ΚΑΤΑΒ. 3 ΔΙΑΦΟΡΑ ΣΥΝΤΕΛ. 4 ΑΛΛΗ ΑΙΤΙΑ 5 ΜΕΙΩΣΗ ΧΡΕΩΣΤ. ΥΠΟΛ.	6
ΑΙΤΗΣΗ ΣΥΜΜΗΤΗΣΙΜΟΥ του αιτούμενου προς επιστροφή ποσού με μελλοντικές οφειλές	508		

ΤΡΑΠΕΖΑ	ΚΩΔ.	ΑΡΙΘΜΟΣ ΛΟΓΑΡΙΑΣΜΟΥ ΙΒΑΝ

Πληροφοριακά στοιχεία	Πωλήσεις α κατοικίας	906	Αξία εισροών κωδ.906	907	Μικτό κέρδος επιχ. άρθρου 43	908
-----------------------	----------------------	-----	----------------------	-----	------------------------------	-----

Ο ΔΗΛΩΝ	Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ	Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ	Ο ΤΑΜΙΑΣ
	(Ονομίο ή Επωνυμία, ΑΦΜ, Α.Μ. αδείας, Κατηγορία αδείας, Δ/νση)	(σφραγίδα & υπογραφή)	(σφραγίδα, ημερομηνία & υπογραφή)

* Συμπληρώνεται από την Υπηρεσία.
 - Αν απαιτήσετε ποσό που καταχωρείται είναι αρνητικός αριθμός, σημειώστε το πρόσημο πλύν (-) πριν απ' αυτό.
 - Τα ποσά σε ΕΥΡΩ αναγράφονται υποχρεωτικά με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45.00 ή 45.63.
 ** Χρεωστικό υπόλοιπο μέχρι τριάντα (30) ευρώ μεταφέρεται για καταβολή στην επόμενη φορολογική περίοδο, με εξαίρεση την παύση εργασιών φορολογητέας δραστηριότητας.

ΕΚΔΟΣΗ 2016 050 - Φ.Π.Α.
 ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

⁴ ΠΗΓΗ: (WWW.GSIS.GR)

ΠΙΝΑΚΑΣ 3: ΕΝΤΥΠΟ

Φ4⁵

	ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.				ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	
	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.		001		003	
	Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ		002		004 005	
	Ημερολογιακή περίοδος από 006 έως		007		Τρίμηνο / έτος 008 /	
Α. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ						
011 ΕΠΩΝΥΜΟ Η ΕΠΩΝΥΜΙΑ						
012 ΟΝΟΜΑ			013 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ		014 ΤΙΤΛΟΣ	
015 Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Η ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ			016 ΔΗΜΟΣ Η ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ		017 ΤΑΧ. ΚΩΔ	
ΑΡΙΘΜΟΙ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX		018 ΚΩΔΙΚΟΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ		019 ΚΩΔΙΚΟΣ	
Α.Φ.Μ.			ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ			
Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ:						
020 E, L			022 ΕΥΡΩ		023	
Β. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΠΑΡΑΔΟΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΠΑΡΕΧΟΜΕΝΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ						
α/α (1)	Χώρα αγοραστή / λήπτη υπηρεσιών (2)	Στοιχεία αγοραστή / λήπτη υπηρεσιών		Φορολογητέα Αξία**		
		Πρόθεμα χώρας (3)	Αριθμός μητρώου ΦΠΑ (4)	Ενδοκοινοτικών παραδόσεων αγαθών (5)	Οικονομικών ενδοκοινοτικών αγαθών (πριμυντικές συναλλαγές) (6)	Ενδοκοινοτικών παρεχόμενων υπηρεσιών (B2B) (7)
1						
2						
3						
4						
5						
6						
7						
8						
9						
10						
11						
12						
13						
14						
15						
16						
17						
18						
19						
20						
21						
22						
23						
24						
25						
		ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ				
Ο ΔΗΛΩΝ		Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ		Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ		ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:
		(Όνομ./μο - ΑΔΤ - Δ/ση)		(Σφραγίδα & υπογραφή)		

Υ.Ε.Α.Δ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

* Συμπληρώνεται από τη ΔΟΥ
 ** Τα ποσά αναγράφονται ΥΠΟΧΡΕΤΙΚΑ σε ΕΥΡΩ με τη χρήση δύο (2) δεκαδικών ψηφίων μετά την υποδιαστολή, π.χ. 45,00 ή 45,65.
 ΕΚΔΟΣΗ 2009 047 - Φ.Π.Α. Φ4 ΣΕΛΑ 1/2

⁵ ΠΗΓΗ: (WWW.GSIS.GR)

ΠΙΝΑΚΑΣ 4: ΕΝΤΥΠΟ Φ5⁶

	ΑΝΑΚΕΦΑΛΑΙΩΤΙΚΟΣ ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΛΗΨΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ Υποβάλλεται σε δύο (2) αντίτυπα.				ΑΡΙΘΜΟΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΥΠΟΒΟΛΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ ΗΜΕΡΟΜΗΝΙΑ ΠΑΡΑΛΑΒΗΣ ΔΗΛΩΣΗΣ	ΑΡΙΘΜΟΣ ΕΤΟΣ	*
	ΑΡΜΟΔΙΑ Δ.Ο.Υ.		001		003		*
	Δ.Ο.Υ. ΥΠΟΒΟΛΗΣ		002		004		*
	Ημερολογιακή περίοδος από 006 έως		007		005		*
		ΔΙΟΡΘΩΤΙΚΟΣ		Τρίμηνα / έτος 008 /			
μήνας 009		010					
A. ΠΙΝΑΚΑΣ ΜΕ ΤΑ ΣΤΟΙΧΕΙΑ ΤΟΥ ΔΗΛΟΥΝΤΟΣ							
011 ΕΠΩΝΥΜΟ Ή ΕΠΩΝΥΜΙΑ							
012 ΟΝΟΜΑ				013 ΟΝΟΜΑ ΠΑΤΕΡΑ		014 ΤΙΤΛΟΣ	
015 Δ/ΝΣΗ: ΟΔΟΣ ΑΡΙΘΜΟΣ Ή ΤΟΠΟΘΕΣΙΑ - ΧΩΡΙΟ				016 ΔΗΜΟΣ Ή ΚΟΙΝΟΤΗΤΑ		017 ΤΑΧ. ΚΩΔ.	
ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ - FAX		018 ΚΩΔΙΚΟΣ		ΑΡΙΘΜΟΣ ΤΗΛΕΦΩΝΟΥ		019 ΚΩΔΙΚΟΣ	
020 Α.Φ.Μ.		Ε, Λ		021 ΑΡ. ΦΑΚΕΛΟΥ			
Ο ΠΙΝΑΚΑΣ ΣΥΜΠΛΗΡΩΝΕΤΑΙ ΣΕ:				022 ΕΥΡΩ		023 Αριθμός σελίδας	
B. ΠΙΝΑΚΑΣ ΕΝΔΟΚΟΙΝΟΤΙΚΩΝ ΑΠΟΚΤΗΣΕΩΝ ΑΓΑΘΩΝ ΚΑΙ ΛΗΨΕΩΝ ΥΠΗΡΕΣΙΩΝ							
		Στοιχεία προμηθευτή / παρέχοντος υπηρεσίες		Φορολογητέα Αξία**			
α/α (1)	Χώρα προμηθευτή / παρέχοντος υπηρεσίες (2)	Πρόθεμα χώρας (3)	Αριθμός μητρώου ΦΠΑ (4)	Ενδοκοινοτικών αποκτήσεων αγαθών (5)	Αποκτήσεων από άλλα κράτη-μέλη που προσαρ- τούνται για παράδοση σε άλλα κράτη-μέλη (τριγωνικές συναλλαγές) (6)	Ενδοκοινοτικών λήψεων υπηρεσιών (B2B) (7)	
1							
2							
3							
4							
5							
6							
7							
8							
9							
10							
11							
12							
13							
14							
15							
16							
17							
18							
19							
20							
21							
22							
23							
24							
25							
26	ΣΥΝΟΛΑ ΣΕΛΙΔΑΣ						
Ο ΔΗΛΩΝ		Ο ΛΟΓΙΣΤΗΣ		Ο ΠΑΡΑΛΑΒΩΝ		ΠΑΡΑΤΗΡΗΣΕΙΣ:	
		(Όνομ/μο - ΑΔΤ - Δ/ση)		(Σφραγίδα & υπογραφή)			

Υ.Ε.Ε.Δ. ΥΠΟΥΡΓΕΙΟΥ ΟΙΚΟΝΟΜΙΚΩΝ

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

⁶ ΠΗΓΗ: (WWW.GSIS.GR)

ΠΙΝΑΚΑΣ 5: ΠΟΣΟΣΤΟ ΠΑΡΑΟΙΚΟΝΟΜΙΑΣ ΕΠΙ ΤΟΥ ΔΕΠ ΓΙΑ ΤΙΣ ΧΩΡΕΣ ΤΗΣ Ε.Ε (2003 - 2015)⁷

State	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015
Luxembourg	9.8	9.8	9.9	10.0	9.4	8.5	8.8	8.4	8.2	8.2	8.0	8.1	8.3
Austria	10.8	11.0	10.3	9.7	9.4	8.1	8.5	8.2	7.9	7.6	7.5	7.8	8.2
UK	12.2	12.3	12.0	11.1	10.6	10.1	10.9	10.7	10.5	10.1	9.7	9.6	9.4
Netherlands	12.7	12.5	12.0	10.9	10.1	9.6	10.2	10.0	9.8	9.5	9.1	9.2	9.0
France	14.7	14.3	13.8	12.4	11.8	11.1	11.6	11.3	11.0	10.8	9.9	10.8	12.3
Ireland	15.4	15.2	14.8	13.4	12.7	12.2	13.1	13.0	12.8	12.7	12.2	11.8	11.3
Germany	17.1	16.1	15.4	15.0	14.7	14.2	14.6	13.9	13.2	12.9	12.4	12.2	12.2
Denmark	17.4	17.1	16.5	15.4	14.8	13.9	14.3	14.0	13.8	13.4	13.0	12.8	12.0
Finland	17.6	17.2	16.6	15.3	14.5	13.8	14.2	14.0	13.7	13.3	13.0	12.9	12.4
Sweden	18.6	18.1	17.5	16.2	15.6	14.9	15.4	15.0	14.7	14.3	13.9	13.6	13.2
Belgium	21.4	20.7	20.1	19.2	18.3	17.5	17.8	17.4	17.1	16.8	16.4	16.1	16.2
Portugal	22.2	21.7	21.2	20.1	19.2	18.7	19.5	19.2	19.4	19.4	19.0	18.7	17.6
Spain	22.2	21.9	21.3	20.2	19.3	18.4	19.5	19.4	19.2	19.2	18.6	18.5	18.2
Italy	26.1	25.2	24.4	23.2	22.3	21.4	22.0	21.8	21.2	21.6	21.1	20.8	20.6
Greece	28.2	28.1	27.6	26.2	25.1	24.3	25.0	25.4	24.3	24.0	23.6	23.3	22.4
UE-15 average	17.8	17.4	16.9	15.9	15.2	14.4	15.0	14.8	14.5	14.3	13.8	13.7	13.6

⁷ ΠΗΓΗ: (SCHNEIDER, 2018)